

## IFRIC Update 2024 年 9 月

IFRIC Update は IFRS 解釈指針委員会（委員会）が公開の会議で至った決定の要約である。過去の Update は [IFRIC Update アーカイブ](#) で見つけられる。

委員会は [2024 年 9 月 10 日](#) に会議を行い、下記について議論した。

[関連情報](#)

[作業計画](#)

[一貫した適用の支援](#)

### [委員会の暫定的なアジェンダ決定](#)

- 他の企業の義務に対して発行する保証 — アジェンダ・ペーパー2
- 授業料から生じる収益の認識（IFRS 第 15 号「顧客との契約から生じる収益」） — アジェンダ・ペーパー3

### [その他の事項](#)

- 排出物価格設定メカニズム — アジェンダ・ペーパー4
- IFRS 第 16 号「リース」の適用後レビュー — アジェンダ・ペーパー5
- IFRS 第 18 号によるアジェンダ決定の変更 — アジェンダ・ペーパー6
- IASB に報告した事項 — アジェンダ・ペーパー7
- 仕掛中の作業 — アジェンダ・ペーパー8

## [委員会の暫定的なアジェンダ決定](#)

委員会は、以下の事項について議論を行い、作業計画に基準設定プロジェクトを追加しないことを暫定的に決定した。委員会は、これらの暫定決定（基準設定プロジェクトを追加しない理由を含む）を今後の会議で再検討する予定である。委員会は暫定的なアジェンダ決定に対するコメントを求めている。関心のある関係者は、コメントを [open for comment](#) ページで提出することができる。すべてのコメントは公開の記録に記載されウェブサイトに掲載される。ただし、回答者が機密とすることを要請し我々がその要請を認めた場合は除く。そうした要請は、十分な理由（例えば、商業上の機密）の裏付けがない限り、通常は認めない。委員会は、締切日までに書面で受け取ったすべてのコメントを考慮する。締切日後に受け取ったコメントは、委員会が検討するアジェンダ・ペーパーにおいては分析されない。

## 他の企業の義務に対して発行する保証 — アジェンダ・ペーパー2

2024年11月18日までコメントを募集

委員会は、企業が自らの発行する保証をどのように会計処理するのかに関する要望書を受け取った。

要望書は企業の個別財務諸表の文脈で3つの事実パターンを記述していた。その事実パターンでは、企業は共同支配企業の義務についていくつかの種類の契約上の保証を発行する。これらの事実パターンには、共同支配企業がサービス契約又はパートナーシップ契約に基づく契約上の義務を履行することができず、期限到来時に支払を行うことができない場合に、企業が銀行、顧客又はその他の第三者に対する支払を行う状況が含まれている。

要望書は、発行された保証がIFRS第9号「金融商品」に従って会計処理すべき金融保証契約であるかどうか、及び、そうでない場合に、他のどのIFRS会計基準書がこれらの保証に適用されるのかを質問していた。

委員会が〔現在までに〕収集した証拠では、実務上、企業は共同支配企業及びその他の企業（関連会社、子会社又は第三者など）の義務についての保証を発行しており、それらの保証は多様な契約条件を有していることが示された。委員会は、発行された保証の会計処理に関する疑問点が企業の個別財務諸表と連結財務諸表の両方の文脈で生じていることを観察した。

## 発行された保証にどのIFRS会計基準書が適用されるか

### 保証の契約条件の分析

保証は多くの方法で発生するか又は発行される可能性があり、影響を受ける当事者にさまざまな権利及び義務を移転する場合がある。IFRS会計基準は「保証」を定義しておらず、すべての保証に適用される単一の会計基準書はない。

企業が自らの発行する保証を会計処理するのは、IFRS会計基準の要求事項（範囲を定める要求事項を含む）に基づいてであり、企業の事業活動の性質に基づいてではない。企業は自らの発行する保証にどのIFRS会計基準書が適用されるのかを決定するにあたり判断を適用する。当該判断を行うにあたり、企業は当該保証のすべての契約条件（明示的であれ黙示的であれ）を分析することを要求される。ただし、それらの契約条件に実質がない場合は除く。

### 当該保証は金融保証契約か

IFRS第9号、IFRS第17号「保険契約」、IFRS第15号「顧客との契約から生じる収益」及びIAS第37号「引当金、偶発負債及び偶発資産」における範囲を定める要求事項に基づいて、企業は最初に、自らが発行する保証が「金融保証契約」であるかどうかを検討する。「金融保証契約」は、IFRS第9号において「特定の債務者が負債性金融商品の当初又は変更後の条件に従った期日の到来時に所定の支払を行わないことにより保証契約保有者に発生する損失を、当該保有者に対し補償することを契約発行者に要求する契約」と定義されている。金融保証契約の定義における「負債性金融商品」という用語はIFRS会計基準において定義されていない。委員会は、「負債性金融商品」という用語の意味の解釈において実務に不統一があるという情報を受けた。

IFRS第9号の2.1項(e)(iii)及びIFRS第17号の第7項(e)は、金融保証契約はIFRS第9号（並びにIAS第32号「金融商品：表示」及びIFRS第7号「金融商品：開示」）の範囲に含まれるが1つの例外があると述べている。発行者が以前にこのような金融保証契約を保険契約とみなしていると明示的に主張して、保険契約に適用される会計処理を用いていた場合には、発行者はIFRS第9号（並びにIAS第32号及びIFRS第7号）又はIFRS第17号のいずれかを適用することを選択できる。IFRS第9号の2.1項(e)(iii)は、「発行者は契約ごとにその適用を選択できるが、個々の契約に対する適用方針の選択は取消不能である」と述べている。

### 当該保証は保険契約か

企業が自らの発行する保証が金融保証契約ではないと結論を下す場合には、企業は当該保証が保険契約であるかどうかを検討する。IFRS第17号は、発行する企業の種類を問わず、すべての保険契約に適用される。

企業は、IFRS第17号の第3項から第13項における範囲を定める要求事項及び「保険契約」の定義を考慮する。IFRS第17号は、「保険契約」を「一方の当事者（発行者）が、他方の当事者（保険契約者）から、所定

の不確実な将来事象（保険事故）が保険契約者に不利な影響を与えた場合に保険契約者に補償することに同意することにより、重大な保険リスクを引き受ける契約」と定義している。IFRS第17号は、「保険リスク」を「金融リスク以外で、契約の保有者から発行者に移転されるリスク」と定義している。「保険契約」及び「保険リスク」の定義についてのより詳細な適用指針は、当該基準書のB2項からB30項に示されている。

一部の契約は保険契約の定義を満たすが、企業はそれらの契約にIFRS第17号を適用するかどうかを選択することが認められる。IFRS第17号の第8項から第8A項は次のことを示している。

- a. 契約の主目的が定額報酬でのサービスの提供である（かつ、IFRS第17号の第8項に示されている条件のすべてが満たされる）場合には、企業は当該契約にIFRS第15号又はIFRS第17号のいずれかを適用することを選択できる。企業はその選択を契約ごとに行うことができるが、それぞれの契約についての選択は取消不能である。
- b. 契約が、保険事故に対する補償を当該契約によって生じる保険契約者の義務を決済するために要する金額に限定している場合には、企業は当該契約にIFRS第9号又はIFRS第17号のいずれかを適用することを選択しなければならない。企業は当該選択を保険契約ポートフォリオのそれぞれについて行わなければならないが、各ポートフォリオについての選択は取消不能である。

#### 適用される可能性のあるIFRS会計基準の他の要求事項

企業が、自らの発行する保証が金融保証契約でも保険契約でもない結論を下す場合には、企業は当該補償を会計処理する方法を決定するためにIFRS会計基準の他の要求事項を考慮する。これらの要求事項には次のものが含まれる。

- a. IFRS第9号 — 当該保証はIFRS第9号の範囲に含まれる可能性がある。その理由は、ローン・コミットメント（IFRS第9号の2.3項）、デリバティブ（IFRS第9号の付録A）、又は他の形でIAS第32号で定義されている金融負債の定義を満たすことである。
- b. IFRS第15号 — 当該保証の相手方が顧客であり、当該保証が他のIFRS会計基準書の範囲に含まれない場合には、IFRS第15号が適用される可能性がある（IFRS第15号の第5項から第8項）。
- c. IAS第37号 — この基準書が適用されるのは、当該保証が他のIFRS会計基準書の範囲に含まれない引当金、偶発負債又は偶発資産を生じさせる場合のみである（IAS第37号の第5項）。

#### 結 論

委員会は、企業が自らの発行する保証を会計処理するのは、IFRS会計基準の要求事項（範囲を定める要求事項を含む）に基づいてであり、企業の事業活動の性質に基づいてではないと考えた。企業は、自らが発行する保証にどのIFRS会計基準書が適用されるのかの決定にあたって、また、具体的な事実及び状況並びに保証契約の契約条件の検討にあたって、判断を適用する。

委員会は、国際会計基準審議会（IASB）が2024年4月の会議で、金融保証契約の定義における「負債性金融商品」という用語の解釈における実務の不統一について議論したことに留意した。IASBは、次回のアジェンダ協議において、金融保証契約に関するより幅広い適用上の疑問点（金融保証契約の定義における「負債性金融商品」という用語の意味に関する疑問点を含む）を検討することを決定した。したがって、委員会は、企業は保証が金融保証契約として会計処理されるかどうかを決定する際に「負債性金融商品」という用語の意味を解釈するにあたって判断を適用すると結論を下した。

IFRS会計基準における範囲を定める要求事項に関して、委員会は、IFRS会計基準における諸原則及び要求事項が、企業が発行する保証を会計処理する方法を企業が決定するための適切な基礎を提供していると結論を下した。

したがって、委員会は基準設定プロジェクトを作業計画に追加しないことを [決定した] 。

## 授業料から生じる収益の認識（IFRS第15号「顧客との契約から生じる収益」） — アジェンダ・ペーパー3

2024年11月18日までコメントを募集

委員会は、教育機関が授業料から生じる収益を認識する期間に関する要望書を受け取った。

### 事実パターン

要望書に記載された事実パターンでは、

- a. 学生は年度のうち約10か月（学年度）にわたり教育機関に出席し、約2か月の夏休みがある。
- b. 夏休みの間に教育機関の教員は4週間の休暇を取り、残りの期間を次のことに使用する。
  - i. 前の学年の総括をする（例えば、テストの採点及び証書の発行）。
  - ii. 次の学年の準備をする（例えば、前の学年度に不合格となった学生の再試験の管理並びに日程及び教材の作成）。
- c. 教員が休暇となっている4週間の期間中に、
  - i. 教員は引き続き教育機関に雇用され給料を受け取るが、教習サービスは提供せず、教育サービスの提供に関連した他の活動も行わない。
  - ii. 教育機関の教員以外の職員は、若干の管理サポートと提供する（例えば、電子メールでの問合せや過去の記録の請求への対応）。
  - iii. 教育機関は引き続き、ITサービスや清掃などのサービスを受け、それに対して支払を行う。

IFRS第15号を適用して、教育機関は授業料から生じる収益を一定の期間にわたって認識する。要望書は、教育機関が収益を認識することを要求されるのは、学年度（10か月）にわたり均等に、暦年（12か月）にわたり均等に、又は異なる期間にわたって、のいずれであるのかを質問している。

### 発見事項及び結論

委員会が〔現在までに〕収集した証拠では、授業料から生じる収益の会計処理における不統一は示されていない。フィードバックが示唆するところでは、これらの教育機関が授業料から生じる収益を認識する期間の相違は、事実及び状況の相違から生じているものであり、授業料から生じる収益の会計処理における不統一を反映したものではない。

発見事項に基づいて、委員会は、要望書に記載された事項は幅広い影響を有していないと結論を下した。したがって、委員会は基準設定プロジェクトを作業計画に追加しないことを〔決定した〕。

## その他の事項

### 排出物価格設定メカニズム — アジェンダ・ペーパー4

委員会メンバーは、排出物価格設定メカニズムに関する国際会計基準審議会（IASB）の予備リスト・プロジェクトについて議論した。委員会メンバーは次のことに関してのインプットを提供した。

- a. 一般的な排出物価格設定メカニズムはどのようなものであるか
- b. これらのメカニズムの財務諸表に対する財務上の影響はどのようなものであるか
- c. 委員会メンバーが、これらのメカニズムの会計処理における実務の不統一又はその他の欠陥を観察しているかどうか

IASBは、排出物価格設定メカニズムに関するプロジェクトを優先すべきかどうかを決定する前に、これらの事項に関しての委員会メンバー及び他のホライズンスキニング活動からのインプットを検討する。

## **IFRS 第 16 号「リース」の適用後レビュー — アジェンダ・ペーパー5**

委員会メンバーは、IFRS 第 16 号「リース」の導入及び適用について議論した。当該基準書の適用後レビューの第 1 フェーズにおける公開協議のための情報要請に含めるべき事項を IASB が識別するのに役立つためである。

委員会メンバーは、次のことについて情報を提供した。

- a. IFRS 第 16 号の全体的な評価
- b. IFRS 第 16 号の適用のコスト及び便益
- c. IASB 又は委員会が検討すべき適用上の疑問点

IASB は、情報要請の範囲に関する決定にあたり、委員会メンバー及び他の利害関係者の見解を考慮する。

## **IFRS第18号によるアジェンダ決定の変更 — アジェンダ・ペーパー6**

委員会は、IFRS 第 18 号「全般的な表示及び開示」の公表によりアジェンダ決定に対して計画されている注釈についてのアップデートを受けた。

## **IASBに報告した事項 — アジェンダ・ペーパー7**

委員会は、IASB に過去に報告した事項についてのアップデートを受けた。

## **仕掛中の作業— アジェンダ・ペーパー8**

委員会は、2024 年 9 月の会議で議論されなかった未解決事項の現状についてのアップデートを受けた。