IFRIC® Update
From the IFRS® Interpretations Committee
IFRS
2025 年 9 月

IFRIC Update 2025 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 2025 年 9 月 16 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

- グループ内の貨幣性負債（又は資産）から生じる為替差額の分類（IFRS 第 18 号）— アジェンダ・ペーパー2-2A
- オフテイク契約に基づく蓄電池の使用から生じる経済的便益（IFRS 第 16 号） — アジェンダ・ペーパー3

その他の事項

- 企業結合 — 開示、のれん及び減損 — アジェンダ・ペーパー4-4B
- キャッシュ・フロー計算書及び関連事項 — アジェンダ・ペーパー5
- 仕掛中の作業 — アジェンダ・ペーパー6

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、通常は認められない。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。

グループ内の貨幣性負債（又は資産）から生じる為替差額の分類（IFRS第18号）— アジェンダ・ペーパー2-2A

2025年11月25日までコメントを募集

委員会は、グループ内の貨幣性負債（又は資産）から生じる為替差額の分類に関する要望書を受け取った。IFRS 第 18 号の B65 項は、IAS 第 21 号「外国為替レート変動の影響」を適用して純損益計算書に含めた

為替差額を、当該為替差額を生じさせた項目から生じた収益及び費用と同じ区分に分類することを企業に要求している。

要望書では、IFRS 第 18 号の B65 項を適用する企業が、為替差額を生じさせたグループ内の貨幣性負債（又は資産）から生じる収益及び費用が連結上消去されている場合に、当該為替差額をどのように分類するのかを質問していた。

事実パターン

要望書に記載されている事実パターンでは、企業は子会社との間で融資（グループ内融資）契約を締結する。企業と子会社は異なる機能通貨を有している。このグループ内融資は次のようなものである。

a. 企業又はその子会社のいずれかの機能通貨で表示されている。
b. 子会社に対する企業の純投資の一部ではない。

グループ内融資が外貨建ての貨幣性項目である企業又は子会社は、IAS 第 21 号を適用して当該融資を機能通貨に換算し、その結果生じる為替差額を純損益（為替差額）に認識する。IFRS 第 10 号「連結財務諸表」を適用して連結財務諸表を作成するにあたり、企業は当該融資に係るグループ内の資産、負債、収益、費用及びキャッシュ・フローを全額消去する。しかし、IAS 第 21 号の第 45 項に従って、企業は当該融資に係る為替差額を純損益に認識する。

見　解

見解 I―為替差額を IFRS 第 18 号の第 52 項に従ってデフォルト区分としての営業区分に分類する

グループ内融資から生じた収益及び費用は連結上消去されており、連結純損益計算書には表示されていない。したがって、企業が IFRS 第 18 号の B65 項に従って当該為替差額を分類することのできる「同じ」区分はない。そのため、企業は、デフォルト設定により、当該為替差額を IFRS 第 18 号の第 52 項に従って営業区分に分類する。

見解 II―為替差額を、グループ内融資から生じる収益及び費用が連結上の消去の前に分類されていたであろう区分と同じ区分に分類するか、又は、それが過大なコスト又は労力を伴う場合には、営業区分に分類する

IAS 第 21 号の第 45 項によると、為替差額はグループ内融資から連結時の当該融資の消去（並びに当該融資から生じた収益及び費用の消去）の前に生じたものである。したがって、IFRS 第 18 号の B65 項を適用して、企業は当該為替差額を、グループ内融資から生じた収益及び費用が当該収益及び費用の消去の前に分類されていたであろう区分を使用して分類する。為替差額をこの方法で分類することが過大なコスト又は労力を伴う場合には、これに代えて当該為替差額を営業区分に分類する。

要望書は他に 3 つの見解を含んでいた。それらの見解では、連結財務諸表において企業は次のようにする。

a. 当該為替差額を財務区分に分類する（企業にとって、事実パターンにおける取引は資金の調達のみを伴うものであるため）。
b. 当該為替差額を投資区分に分類する（企業にとって、当該為替差額はある通貨から他の通貨への一定の期間にわたる現金の移転から生じたものであるため）。
c. 要望書に記載されていた見解のいずれかに基づいて会計方針を策定する（IFRS 第 18 号は当該為替差額をどのように分類すべきかについて明確ではないため）。

IFRS 会計基準の要求事項の適用

7 名の委員会メンバーは、見解 I（このアジェンダ決定［案］に記述）が IFRS 第 18 号の B65 項の唯一の合理的な読み方であると結論を下した。他の 7 名の委員会メンバーは、見解 I と見解 II（このアジェンダ決定［案］に記述）の両方が IFRS 第 18 号の B65 項の合理的な読み方であると結論を下した。

委員会は、要望書に記載されていた他の 3 つの見解（このアジェンダ決定［案］に記述）は IFRS 第 18 号の B65 項の合理的な読み方ではないと結論を下した。

結　論

メンバーの見解の相違にかかわらず、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］。

オフテイク契約に基づく蓄電池の使用から生じる経済的便益（IFRS第16号）― アジェンダ・ペーパー3

2025年11月25日までコメントを募集

委員会は、企業が IFRS 第 16 号の B9 項(a)の要求事項をどのように適用するかに関する要望書を受け取った。具体的には、顧客が特定された資産の使用から生じる経済的便益のほとんどすべてを得る権利を有しているかどうかを企業がどのように判定するのかである。要望書は、蓄電池オフテイク契約を伴う事実パターンを記述することによって質問を例示している。

事実パターン

要望書に記載された事実パターンでは、蓄電池所有者及び電力小売業者は、グロス・プール電力市場における登録された参加者である。

蓄電池所有者及び電力小売業者は、蓄電池オフテイク契約を締結する。オフテイク契約の契約条件に基づいて、蓄電池所有者は蓄電池の保有を維持するが、電力小売業者の指図に従って稼働する契約上の義務を負っており、これは蓄電池の能力の 100％を対象としており、蓄電池は入替えができない。電力小売業者の指図は、通常、蓄電池所有者が蓄電池の充電及び放電を行うかどうか及びその時期を定める。電力小売業者は、使用期間の全体にわたり（それぞれの日の間に複数回を含む）、蓄電池の充電及び放電を行うことを蓄電池所有者に指図できる。

グロス・プール電力市場において、電力取引の決済には、市場運営者と取引を行う単一の登録された参加者が必要となる。蓄電池所有者は登録された参加者であるため、オフテイク契約に基づいて発生する取引は次のようにして決済される。

a. 電力小売業者は、蓄電池を使用する権利の対価として契約期間にわたり蓄電池所有者に固定金額を支払う。この固定金額は、蓄電池のサイズ及び使用期間を反映し、蓄電池が充電又は放電されるかどうかに関係なく支払われる。
b. 蓄電池所有者は、電力小売業者の指図に従って電力を売買することによって蓄電池を稼働し、市場運営者との取引を決済する。グロス・プール電力市場の構造に従って、市場運営者とのすべての取引はスポット価格で発生する。蓄電池所有者は、結果として生じるキャッシュ・フローを電力小売業者に支払う（又は結果として生じるキャッシュ・フローを電力小売業者から受け取る）。
c. 蓄電池所有者と電力小売業者は、(a)及び(b)の取引を定期的に、現金で純額決済する。

IFRS 第 16 号の第 9 項は、「契約が特定された資産の使用を支配する権利を一定期間にわたり対価と交換に移転する場合には、当該契約はリースであるか又はリースを含んでいる」と述べている。IFRS 第 16 号の B9 項を適用して、契約が特定された資産の使用を支配する権利を一定期間にわたり移転するかどうかを評価するために、顧客は、使用期間全体を通じて、次の両方を有していなければならない。

a. 特定された資産の使用から生じる経済的便益のほとんどすべてを得る権利
b. 当該資産の使用を指図する権利

要望書に記載された事実パターンでは、電力小売業者は蓄電池の使用を指図する権利（IFRS 第 16 号の B9 項(b)）を有していると仮定している。要望書は、オフテイク契約に基づいて、電力小売業者が蓄電池の使用から生じる経済的便益のほとんどすべてを得る権利（IFRS 第 16 号の B9 項(a)）を有しているかどうかを質問している。

事実パターンへの IFRS 第 16 号の適用

電力小売業者は蓄電池の使用から生じる経済的便益のほとんどすべてを得る権利（IFRS 第 16 号の B9 項(a)）を有しているか？

IFRS 第 16 号の B21 項は次のとおり定めている。「顧客は、資産の使用からの経済的便益を多くの方法（資産の使用、保有又はサブリースなどによる）で直接又は間接に得ることができる。資産の使用から得られる経済的便益には、主要なアウトプット及び副産物（これらの項目から生じる潜在的なキャッシュ・フローを含む）や、資産の使用から得られる他の経済的便益のうち第三者との商取引から実現することのできるものが含まれる。」

委員会は、要望書に記載された事実パターンでは、蓄電池の使用から生じる経済的便益は貯蔵能力及び容量に由来するものであること、すなわち、蓄電池は電力を貯蔵し、その後に放電するために使用されることに着目した。

また、委員会は、蓄電池オフテイク契約が、蓄電池の貯蔵に由来する経済的便益を電力小売業者に提供していることにも着目した。電力小売業者は次のような独占的権利を有しているからである。

a. 蓄電池の容量全体を使用期間全体にわたり（契約の存続期間にわたり）使用する。
b. 蓄電池の充電及び放電を行うかどうか、いつ行うか、及びどの量で行うかを蓄電池所有者に指図する。

したがって、IFRS 第 16 号の B21 項を事実パターンに適用して、委員会は、電力小売業者は蓄電池の使用から生じる経済的便益のほとんどすべてを得る権利を有していると結論を下した。

電力小売業者は蓄電池の使用を指図する権利（IFRS 第 16 号の B9 項(b)）を有しているか？

委員会は、企業が、特定された資産の使用を指図する権利を有しているかどうかを判定するにあたり、契約の条件並びにすべての関連性のある事実及び状況を考慮することに着目した。要望書に記載された事実パターンは、電力小売業者が蓄電池の使用を指図する権利を有していると仮定しているため、委員会は事実パターンへの IFRS 第 16 号の B9 項(b)の適用については分析しなかった。

結　論

委員会は、IFRS 会計基準における諸原則及び要求事項は、電力小売業者が、要望書に記載された蓄電池オフテイク契約における顧客として、蓄電池の使用から生じる経済的便益のほとんどすべてを得る権利を有しているかどうかを判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］。

その他の事項

企業結合 ― 開示、のれん及び減損 ― アジェンダ・ペーパー4-4B

委員会は、国際会計基準審議会（IASB）の「企業結合 ― 開示、のれん及び減損」に関するプロジェクトについて議論した。委員会は、次のことについての見解を提供した。

a. 一部の状況での一部の情報項目の開示の免除の提案の諸側面（特に、次のことに関して）
    a. 免除の提案の範囲について考え得る精緻化を行うこと

b. 企業が免除を適用できる状況の例示を含めること

b. 企業が資産又は資金生成単位についての使用価値を決定する際にリストラクチャリング及び資産の拡張のキャッシュ・フローを除外するという要求を削除する提案の諸側面（特に、資金生成単位のリストラクチャリング、改善又は拡張を受ける現時点の潜在力を例示するための設例の開発に関して）

IASBは委員会メンバー及び他の利害関係者からのインプットを考慮する。

キャッシュ・フロー計算書及び関連事項― アジェンダ・ペーパー5

委員会は、IASB の「キャッシュ・フロー計算書及び関連事項」に関するプロジェクトについて議論した。委員会は、プロジェクトについてのアップデートを受け、次のことについての見解を提供した。

a. 利害関係者とのアウトリーチの間に識別されたキャッシュ・フローの分類に関する論点についてのスタッフの初期的な分析

b. 利害関係者のフィードバックで IAS 第 7 号「キャッシュ・フロー計算書」における分類の要求事項の一貫しない適用が示唆された具体的な項目

IASBは、キャッシュ・フローを営業、投資又は財務に分類するための要求事項の一貫した適用を改善するための考え得る方法を評価するにあたり、委員会メンバー及び他の利害関係者からのインプットを考慮する。

仕掛中の作業― アジェンダ・ペーパー6

委員会は、2025 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。