

◇国際会議報告◇

IFRS-IC 会議（2022年3月及び4月）出席報告

みずほ証券(株) グローバル戦略部産官学連携室 上級研究員

公益社団法人日本証券アナリスト協会 企業会計部長

企業会計基準委員会 非常勤委員

IFRS 解釈指針委員会委員

熊谷 五郎

1. はじめに

2022年3月15～16日、及び4月20日、2022年第2回目、第3回目のIFRS解釈指針委員会（IFRS Interpretations Committee、以下「IFRS-IC」又は「IC」という。）が開催された。IFRS-IC会議は、原則年6回開催され、4回がロンドンでの対面会議、2回がビデオ会議形式である。

2月28日付で、Sue Lloyd 前 IFRS-IC 議長（IASB 前副議長）が退任したため¹、3月のIFRS-IC会議より、元IC委員で現IASB理事のBruce Mackenzie氏が議長を務めることになった。またLloyd氏は引継ぎを兼ねて3月会議にオブザーバー出席した。

2. 全体のスケジュール

3月のIFRS-IC会議は二日間の会議で、議題は、

①委員会の暫定的なアジェンダ決定に関するもの4本：

AP2 年金契約グループに基づく保険カバーの移転（IFRS 第17号「保険契約」）、AP4 貸手のリース料免除（IFRS 第9号「金融商品」及びIFRS 第16号「リース」）、AP5 特別買収目的会社（SPAC）：公開株式の金融負債又は資本への分類（IAS 第32号「金融商品：表示」）、AP6 特別買収目的会社（SPAC）：取得時のワラントの会計処理。

②審議会の検討を求めるアジェンダ決定1本：AP3 第三者との契約から生じた用途制限のある要求払預金（IAS 第7号「キャッシュ・フロー計算書」）。

¹ Sue Lloyd氏は3月1日付で国際サステナビリティ基準審議会（ISSB）副議長に就任した。

③その他の事項 2 本：AP 4 リース料免除—借手（IFRS 第 9 号「金融商品」及び IFRS 第 16 号「リース」）、AP 7 仕掛中の作業

の 7 本であった²。

また 4 月の IFRS-IC 会議の議題は、

①IASB の検討を求めるアジェンダ決定 1 本：AP2 本人なのか代理人なのか：ソフトウェア再販売業者（IFRS 第 15 号「顧客との契約から生じる収益」）、

②その他の事項 1 本：AP3 仕掛中の作業

の 2 本のみであった。

3. 議事概要

以下では、紙幅の関係で 3 月の IFRS-IC 会議の委員会の暫定的なアジェンダ決定に関するもののみについて概要を報告する。なお、4 月の IFRS-IC 会議については、AP2 は 2021 年 11 月に公表された、暫定的なアジェンダ決定へのコメントを踏まえた最終化に関するものであった。

3 月 IFRS-IC

AP2 年金契約グループに基づく保険カバーの移転（IFRS 第 17 号「保険契約」）

本件は、年金契約グループについて、ある期間において、生存に対する保険カバーの当該期間における移転により、純損益に認識すべき契約上のサービス・マージンの金額を企業がどのように決定するかに関するものであった。

要望書では、グループの中の各契約について、当期に提供される保険カバー及び将来に提供されると見込まれる保険カバーの給付の量を決定する方法として、①保険契約者が正当に請求することのできる年金支払の金額に基づく方法、②予想される将来の年金支払の現在価値に基づく方法、の 2 つを候補として挙げていた。

IFRS-IC は、①は IFRS 第 17 号 B119 項に示された原則を満たす一方、②は満たしていないとの分析に基づき、IFRS 会計基準における諸原則及び要求事項が、本件をどう会計処理すべきかについて、適切な基礎を提供していると結論を下した。したがって、IFRS-IC は基準設定プロジェクトを作業計画に追加しないとの暫定的なアジェンダ決定を公表した。

AP4 貸手のリース料免除（IFRS 第 9 号「金融商品」及び IFRS 第 16 号「リース」）

² AP は Agenda Paper の略であるが、通常 AP 1 は前回の IFRIC Update で審議はしない。なお 3 月の IFRS-IC 会議 AP 4 は、実質的に二つの論点を含んでおり、①、③の双方に分類されている。

本件は、リース契約を変更して、貸手が借手から受け取るべきリース料を放棄する場合の会計処理に関するものである。要望書は、リース料の減免が、当該リース契約の唯一の変更点としていた。本件は、貸手がオペレーティング・リース債権へのIFRS第9号の認識の中止の要求事項とIFRS第16号のリースの条件変更の要求事項をどう適用するかが論点であった。IFRS-ICは、要望書の事実パターンを分析し、

a. IFRS第9号の認識の中止の要求事項を、免除したリース料のうち貸手が賃料減免の付与日にオペレーティング・リース債権に含めたものに適用する。

b. IFRS第16号のリースの条件変更の要求事項を、免除したリース料のうち貸手がオペレーティング・リース債権に含めていなかったものに適用する。

との結論を下した。この分析に基づき、IFRS-ICは、IFRS会計基準における諸原則及び要求事項が、IFRS第9号の予想信用損失モデルのオペレーティング・リース債権への適用方法及び要望書に記載された賃料減免の会計処理方法を貸手が決定するための適切な基礎を提供しているとの結論に至った。したがって、IFRS-ICは基準設定プロジェクトを作業計画に追加しないとの暫定的なアジェンダ決定を公表した。

また、本件に付随して、借手の賃料減免の会計処理については、狭い範囲の基準設定プロジェクト、または年次改善の一環として検討することをIASBに提案した。

AP5 特別買収目的会社 (SPAC) : 公開株式の金融負債又は資本への分類 (IAS 第32号「金融商品 : 表示」)

本件の論点は、特別買収目的会社 (SPAC)³が発行した株式の金融負債又は資本への分類に関して、IAS第32号をどう適用するかであった。SPACの発行する種類株式が、資本として分類する条件を備えているか⁴が論点であった。

IFRS-ICは、本件を単独の問題として検討するよりも、IASBの「資本の特徴を有する金融商品 (FICE)」プロジェクトにおいて、より幅広い議論の一部として検討するべきであるとの結論を下し、その旨の暫定的なアジェンダ決定を公表した。

AP6 特別買収目的会社 (SPAC) : 取得時のワラントの会計処理

本件は、企業がSPACを取得するに際し、SPACが発行しているワラントの会計処理に関するものであった。この取得の目的は、企業が現金及び証券取引所へのSPACの上場を獲得することである。また当該SPACの唯一の資産は、IPOで資金調達をした現金のみであり、当該SPACの取得はIFRS第3号「企業結合」における「事業」の定義を満たさない。

³ SPACとは、まだ特定されていない対象企業を取得するために設立された上場企業である。

⁴ 契約上の義務を決済するために現金又は他の金融資産を引き渡すことを回避できる無条件の権利を有しているかどうか。

IFRS-IC は、要望書に示された事実パターンに基づき、①取得者は誰か、②SPAC の取得にどの IFRS 会計基準書が適用されるのか、③識別可能な取得した個別の資産及び引き受けた負債は何か、④企業は取得の一部として引き受けた SPAC ワラントをどのように会計処理するのか、⑤企業は証券取引所上場サービスも取得するのか、⑥発行した金融商品にどの IFRS 会計基準書が適用されるのかについて、検討した。この検討にあたって参照されたのは、IAS 第 32 号「金融商品：表示」、IAS 第 8 号「会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬」、IFRS 第 2 号「株式に基づく報酬」、IFRS 第 3 号「企業結合」、IFRS 第 9 号「金融商品」であった。

IFRS-IC は、IFRS 会計基準における諸原則及び要求事項が、議論された事実パターンにおいて、SPAC の取得時のワラントの会計処理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、IFRS-IC は基準設定プロジェクトを作業計画に追加しないとの暫定的なアジェンダ決定を公表した。

4. 次回の予定

次回 IFRS-IC 会議は、6 月 14 日～15 日に開催予定である。