

◇国際会議報告◇

## IFRS-IC 会議（2023年6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

2023年6月6～7日、IFRS 解釈指針委員会（IFRS Interpretations Committee、以下「IFRS-IC」という。）がロンドンにて開催された。IFRS-IC 会議は、世界的なコロナ禍発生後オンライン開催が続いていたが、2022年6月より対面開催が再開されている。筆者は前回3月より、ロンドンでの会議に対面で参加している。

### 2. 全体のスケジュール

2023年6月IFRS-IC 会議の議題は、①暫定的アジェンダ決定1本：AP3「個別財務諸表における親会社と子会社との合併」（IAS 第27号「個別財務諸表」）、②その他の事項5本：AP2「現在の市場及び地政学上の問題を考慮した『自己使用』の例外の適用」（IFRS 第9号「金融商品」）、AP4「財務諸表における気候関連リスク」、AP5「超インフレの親会社による超インフレではない子会社の連結」（IAS 第21号「外国為替レート変動の影響」）及びIAS 第29号「超インフレ経済下における財務報告」、AP6「共通支配下の企業結合」、AP7「仕掛中の作業」の6本であった<sup>1</sup>。

今回は、「暫定的アジェンダ決定」が1本、「IASBの検討を求めるアジェンダ決定」がない一方、「その他の事項」が多いという、これまでにない議題構成であった。「その他の事項」では、AP7以外の論点について議論し、IFRS-ICとしてIASBに対して、提案またはインプットを行った。

---

<sup>1</sup> AP1は毎回、直前回のIFRIC Updateであり、IFRS-ICで議論されることはない。

### 3. 議事概要

以下では、①暫定的アジェンダ決定、②その他の事項のうち AP7 を除く議題について議論の概要を報告する。

#### ①暫定的アジェンダ決定

##### AP3「個別財務諸表における親会社と子会社との合併」(IAS 第 27 号「個別財務諸表」)

本件は、IAS 第 27 号を適用して個別財務諸表を作成する親会社の子会社との合併を個別財務諸表においてどのように会計処理するのかが論点であった。

特に、要望書では、

- a. IFRS 第 3 号で定義されている企業結合を構成するとして、企業は企業結合の会計処理に適用される IFRS 第 3 号のすべての要求事項を適用する。
- b. 当該合併は企業結合として会計処理すべきではない。この見解を適用すると、親会社は、個別財務諸表において、子会社の資産及び負債を従前の帳簿価額で認識する。

という二つの会計処理があり得るとしていた。

しかし、IASB スタッフの行った調査では、要望書に記載された合併取引を個別財務諸表において会計処理するにあたり、親会社は一般的に、企業結合の会計処理に適用される IFRS 第 3 号の要求事項を適用しておらず、実務上のバラつきはないことが判明した。従って、要望書に記載された事項は幅広い影響を有するものではないために、IFRS-IC 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。

#### ②その他の事項

##### AP2「現在の市場及び地政学上の問題を考慮した『自己使用』の例外の適用」(IFRS 第 9 号「金融商品」)

再生可能エネルギーの調達に関する物理的引渡し契約(先渡契約)への IFRS 第 9 号 2.4 項「自己使用」の例外の適用が論点であった。要望書に示された事実パターンに従って、①生産時購入契約、②電力購入時の決済、③余剰契約について、自己使用の例外が適用できるか否かが検討された。

IFRS-IC における議論の結果、再生可能エネルギー購入契約にかかる物理的引渡し契約(先渡契約)に対する自己使用の例外が適用できるか否か、作成者が判断するに十分な根拠を、IFRS 第 9 号の関連規定は提供していないとの結論に達した。このため IFRS-IC とし

て、IASB に対して、IFRS 第 9 号の 2.4 項の適用を扱う、狭い範囲の基準設定プロジェクトの着手を検討するよう提案することとなった。

#### AP4 「財務諸表における気候関連リスク」

本件は、IASB の財務諸表における気候関連リスクのプロジェクトに関して、IFRS-IC メンバーの知見をインプットするものである。各メンバーは、財務諸表における気候関連リスクの報告に関する懸念の性質及び原因、考え得る対応方針及びプロジェクトの範囲についての見解を披露した。

筆者は、「一般にサステナビリティ情報のヘビーユーザーは、座礁資産等の減損が遅れがちであること等、財務諸表がサステナビリティリスクを十分に反映していないことを懸念している。彼らは、認識と測定規準等、会計基準に精通しているわけではないので、期待ギャップを広げないためにも、IASB は会計基準に何ができて何ができないか、積極的に情報発信すべきである」との意見を述べた。

#### AP5 「超インフレの親会社による超インフレではない子会社の連結」（IAS 第 21 号「外国為替レート変動の影響」及び IAS 第 29 号「超インフレ経済下における財務報告」）

本件は、機能通貨及び表示通貨が超インフレ経済の通貨である親会社による、機能通貨が超インフレではない経済の通貨である子会社の連結会計処理に関するものであった。IFRS-IC における議論の結果、親会社は子会社の業績及び財政状態を報告期間の末日現在の測定単位で修正再表示することもしないこともできるとの結論となった。その上で、追加のリサーチ及びアウトリーチを実施し、現行 IFRS の狭い範囲の修正を検討するとの提案を IASB に対して行った。

筆者は、「一般に、親会社が超インフレであるケースでは、当該親会社株式はリスクが高く、当該国の投資家以外は投資できないと思われる。そのため、本件の会計処理を明確化する投資家ニーズは低いと思われる。一方、当該国の投資家にとっては極めて重要である。IASB はこうした少数者のニーズを無視するべきではない。リソースの制約の問題もありコストをかけずに対応すべきである」との意見を述べた。

#### AP6 「共通支配下の企業結合」

本件は、共通支配下の企業結合（BCUCC）プロジェクトの今後の方向性に関して、IFRS-IC メンバーの意見を問うものであった。

BCUCC に関して IFRS 会計基準に具体的な要求事項がないことにより実務のバラつきが生じている。共通の親会社 P 傘下の子会社 A（非支配株主あり）が子会社 B を買収する場合には、子会社 A の会計処理において、子会社 B の資産・負債を、IFRS 第 3 号に従って公正価値評価すべきか、簿価で引き継ぐべきかが議論された。

IASB へのフィードバックでは、多くの法域の利害関係者は、公正価値評価すべきとする意見が多い。特に中国以外の財務諸表利用者は全て公正価値評価支持で一致していた。一方、このような取引が最も頻繁に行われる中国を中心に、簿価引継ぎを支持する声も少なくなく、プロジェクトが行き詰っている。

IASB スタッフより、今後の方向性について、①認識、測定、開示に関する要求事項を開発する、②開示に関する要求事項のみを開発する、③本件に関する要求事項の開発を断念するとの三つの方向性が示された。IFRS-IC メンバーの意見は選択肢①または②で割れた。②を支持する委員が若干多い一方、①を支持する委員はどちらかの会計処理に決めるというより、作成者が会計処理を決定する上での考え方を会計基準で示すべきとの意見が多数であった。選択肢③を支持する委員は 1 名のみであった。また、オブザーバー参加の IOSCO、ESMA、BCBS は①を支持していた。

筆者は、「子会社 A の非支配株主の立場から見れば、同じ親会社を持つ子会社 B との企業結合は、通常の企業結合と何ら変わりがないと思う。従って、公正価値評価が妥当である。従って、①を支持するが、それが難しい場合は、②を支持する。②では、簿価引継ぎをする場合、子会社 B の公正価値情報の開示を義務付けるという要求事項を開発すべきである」との意見を述べた。

#### 4. 次回の予定

今回は 9 月 12～13 日にロンドンで行われる予定であった。しかし 2 日分のアジェンダが不足しており、9 月 12 日の 1 日のみ、ビデオを併用したハイブリッド会議による開催となった。筆者は、東京からビデオ参加の予定である。