

## 公開草案「資本の特徴を有する金融商品」 (IAS第32号、IFRS第7号及びIAS第1号の修正)の公表

国際会計基準審議会(IASB)は2023年11月29日、「資本の特徴を有する金融商品」(IAS第32号「金融商品:表示」、IFRS第7号「金融商品:開示」及びIAS第1号「財務諸表の表示」の修正)の公開草案を公表しました。コメント提出期限は2024年3月29日です。背景と目的は以下のとおりです。

金融負債と資本性金融商品の両方の特徴を有する複雑な金融商品が多く発行されてきている

2019年9月、IAS第32号の分類(金融負債または資本性金融商品)の要求事項の明確化によって実務上の問題に対処するアプローチを採用

2019年10月以降は識別された実務上の課題を審議し、2023年11月に公開草案を公表

### 【公開草案の主な提案】

#### 明確化

- 金融商品を金融負債または資本性金融商品に分類する際に適用する要求事項の明確化を提案しています。

#### 固定対固定の条件の明確化<sup>※1</sup>

株主間の相対的価値の維持や時間経過に伴う調整等、固定対固定の条件明確化

#### 企業自身の資本性金融商品を購入する義務

企業自身の資本性金融商品を購入する義務(NCIプット<sup>※2</sup>等)の会計処理を明確化

#### 条件付決済条項

条件付決済条項により金融負債に分類された場合の測定方法等について明確化

#### 金融負債と資本の分類変更

契約外の状況変化(機能通貨の変更等)による契約条件の実質変化時に分類変更

#### 契約上の権利義務に対する法・規則の影響

分類において考慮する契約条件に法律・規則が与える影響の明確化

#### 株主の裁量による償還等

株主の裁量を企業の決定として扱い、無条件の返済拒否等の権利を有するといえるか

※1 固定対固定の条件とは、固定額の現金または金融資産と固定数の自社株を交換する場合に限り、資本として分類するという条件です。

※2 NCIプットとは、契約条件に従って、親会社に強制的に子会社株式を購入させる権利を非支配株主に与えるものです。

#### 開示の拡充等

- 開示(資本性金融商品の「負債に類似した特性」や金融負債の「資本に類似した特性」の契約条件、清算時の金融負債と資本性金融商品の優先順位、普通株式の潜在的な希薄化に関する情報、等)の拡充や追加を提案しています。

#### 表示の区分・追加

- BS・PL・SSにおける普通株主に帰属する金額とその他の所有者に帰属する金額とに区別した表示を提案しています。

# IFRS会計基準の開発をめぐる最新の動向(1/2)

## 「持分法」プロジェクト

IASBは、「持分法」プロジェクトを2020年10月にリサーチプロジェクトに移行して以降、多数の適用上の疑問点に対して暫定決定を行っています。2023年4月には基準設定プロジェクトに移行し、IAS第28号「関連会社及び共同支配企業に対する投資」(対応する開示についてはIFRS第12号「他の企業への関与の開示」)の修正の公開草案の公表(作業計画上2024年後半)に向けて審議が継続中です。

### 【主な暫定決定】

#### 持分法投資企業との取引

- 全ての取引に係る利得または損失の全額を認識する(未実現損益の非消去)
- ダウンストリーム取引に係る利得または損失を開示する



現状の一般的な実務は未実現損益の消去仕訳



利得または損失の全額を認識する仕訳例(非消去)および未実現損益の消去仕訳例

#### A社

#### 【前提】

20%  
持分

投資不動産の売却

#### B社

- 20X1年期初にA社はB社の20%の持分を取得し、持分法適用関連会社として会計処理している。
- 20X2年期初にA社は帳簿価額1,800百万円の投資不動産を現金2,000百万円でB社に売却した。
- 当該投資不動産は売却時点から残存耐用年数8年で定額法で減価償却する。

#### 【A社の仕訳例】

(単位:百万円)					
(借)現金	2,000	(貸)投資不動産	1,800		
		その他の収益	200		
(借)その他の収益	40	(貸)持分法投資	40	※3	
(借)持分法投資	5	(貸)持分法投資損益	5	※4	

売却取引

未実現損益の消去

#### 現状

○ 仕訳起票

○

#### 暫定決定

○

仕訳起票せずに、ダウンストリーム取引に係る利得／損失のみを開示

※3  $(2,000 - 1,800) \times 20\% = 40$

※4  $40 \div 8年 = 5$  (20X3年以降も20X9年まで每期同額発生する)

### 【その他の暫定決定】

- ✓ 重要な影響力を維持した状況における持分の変動の会計処理の明確化、所有持分のその他の変動から生じる利得／損失の開示
- ✓ 持分法投資の減損に関する要求事項(IAS第28号第41C項)の一部記載の削除や変更
- ✓ 持分法投資の取得に係る条件付対価の会計処理の明確化および対応する開示要求の追加
- ✓ 持分法投資の期首と期末の帳簿価額の調整表の開示要求の追加

# IFRS会計基準の開発をめぐる最新の動向(2/2)

## 「財務諸表における気候関連及びその他の不確実性」プロジェクト

利害関係者、特に財務諸表利用者は財務諸表における気候関連リスクの影響にますます関心を持ってきており、財務諸表における気候関連リスクの影響についての情報の不十分性や他の開示情報との不整合について懸念があがってきています。そのようなフィードバックに対応するため、IASBはIFRS会計基準を適用した財務報告における気候関連の問題やリスクの検討方法についての事例を記載した教育文書を2020年11月に公表(2023年7月に再公表)し、狭い範囲の維持プロジェクトに追加しました。そして、IASBは2023年9月20日に「財務諸表における気候関連及びその他の不確実性」プロジェクトについて、今後の方向を決定しました。

プロジェクト目的	<ul style="list-style-type: none"><li>□ 的を絞った対応により財務諸表における気候関連およびその他の不確実性に関する財務情報の報告を改善できるかどうか、できるとした場合、どのように改善できるのかを探求すること</li></ul>
考え得るアクション (2023年9月決定)	<ul style="list-style-type: none"><li>□ IFRS会計基準の要求事項を気候関連およびその他の不確実性の影響の報告に適用する方法を例示するための設例を作成すべきかどうかを検討する</li><li>□ 見積りに関する情報の開示に関しての IFRS会計基準の要求事項の明確化または拡充を検討する</li><li>□ IAS第37号「引当金、偶発負債及び偶発資産」を気候関連のコミットメントに適用する際に、企業が負債を認識する状況に関しての疑問点をIFRS解釈指針委員会(IFRS IC)に照会する</li><li>□ 長期間にわたり資産が非常に変動性の高い将来キャッシュ・フローにさらされている場合に、使用価値を測定するためのIAS第36号「資産の減損」の適用に関する疑問について IFRS ICと協議する</li></ul>
ワークプラン	<ul style="list-style-type: none"><li>□ プロジェクトの方向性を決定(2024年4月～6月)</li></ul>

IFRS ICの11月会議では気候関連のコミットメントが議論されました。これは、企業が温室効果ガス排出量を削減または相殺するというコミットメントにIAS第37号を適用して引当金が認識されるか等についての明確化の要望を受けたことによるものです。

IFRS ICは、企業が次のことを決定するにあたり、IFRS会計基準における諸原則および要求事項が適切な基礎を提供しているとの暫定的なアジェンダ決定をしました。

- ・ 温室効果ガス排出量を削減または相殺するというコミットメントの履行のコストについて企業が引当金を認識する状況
- ・ 引当金が認識される場合に、当該コストは当該引当金の認識時に費用または資産のいずれとして認識されるのか。

## 「共通支配下の企業結合」プロジェクト

IASBは2023年11月14日に「共通支配下の企業結合」プロジェクトの中止を決定しました。IASBは2024年6月までにプロジェクトサマリーを公表する予定です。

# How PwC can help

## PwCがお手伝いできること

IFRS導入支援	グローバル勘定科目 統一支援	内部監査支援	決算期統一・ 決算早期化支援
全面的なIFRS コンバージョン 支援から、特定 領域のみのアド バイザリーまで幅 広くご支援します。	経営情報の比較 可能性向上と業 務効率化のため、 勘定科目の整備 と会計マニュアル の作成をご支援 します。	アドバイスから、 リソースの提供、 アウトソーシング まで、クライアント の体制とニーズに 適した関与形態で ご支援します。	決算早期化の 阻害要因を解決 し、マネジメント サイクルの統一 をご支援します。

日本企業をとりまく状況  
グローバル化の進展・加速

海外子会社とのコミュニケーション／協働体制を推進する必要性  
グローバル経営管理体制の強化／再構築の必要性

企業買収・再編関連 会計アドバイザリー	経理人材育成 の研修支援	海外進出の 総合支援	複雑な会計領域 のアドバイス
M&Aなどの取引 実行前段階から 実行後段階まで、 全ての場面で 会計アドバイスを 提供します。	クライアントの ニーズに合致した カスタマイズした 研修を提供して、 経理人材の育成 を支援します。	海外進出に当たり、 現地調査から 設立手続きまで 総合的に支援し ます。	複雑な会計領域 について、戦略的 な会計処理を ご提案します。

# Contact us

## PwC Japanグループの主な法人

PwC Japan有限責任監査法人

PwCコンサルティング合同会社

PwCアドバイザリー合同会社

PwC税理士法人

PwC弁護士法人

PwC Japanグループは、日本におけるPwCグローバルネットワークのメンバーファーム  
およびそれらの関連会社の総称です。各法人は独立して事業を行い、  
相互に連携をとりながら、監査およびアシュアランス、コンサルティング、  
ディールアドバイザリー、税務、法務のサービスをクライアントに提供しています。

## PwC Japan IFRS ウェブサイト:

<https://www.pwc.com/jp/ja/ifrs.html>

## Viewpoint (IFRSの基準書や総合的な情報提供ウェブサイト):

<https://viewpoint.pwc.com/jp/ja.html>

## PwC Japan IFRS プロジェクト室:

E-mail: [jp\\_aarata\\_ifrsprojectoffice-mbx@pwc.com](mailto:jp_aarata_ifrsprojectoffice-mbx@pwc.com)