

注:本資料は Deloitte の IFRS Global Office が作成し、有限責任監査法人トーマツが翻訳したものです。  
この日本語版は、読者のご理解の参考までに作成したものであり、原文については英語版ニュースレターをご参照下さい。

# IFRIC Review

## 目次

- 主たる決定事項
- アジェンダ化に関する決定
- 暫定的なアジェンダの決定
- 委員会における議論の要約
- IFRS 第 1 号－再適用
- IFRS 第 2 号－権利確定条件および権利確定条件ではない条件
- IFRS 第 2 号－企業が従業員を解雇した場合の株式報酬の会計処理
- IFRS 第 2 号-税金の源泉徴収をネットして決済される株式報酬
- IAS 第 1 号-奨励される開示と要求される開示
- IAS 第 1 号-財務諸表の比較情報
- IAS 第 1 号-コーラブル・タームローンの流動／固定の分類
- IAS 第 12 号-売却可能負債証券の未実現損失に係る繰延税金資産の認識
- IAS 第 19 号-法定の従業員プロフィット・シェアリング契約の会計処理
- IAS 第 21 号-投資の払戻しおよび為替換算調整勘定
- IAS 第 24 号-経営幹部 (Key management personnel)
- IAS 第 32 号-非支配持分についての売建プットオプション
- IAS 第 36 号-非支配持分が認識されている場合ののれんの減損テストの会計処理
- IAS 第 36 号-使用価値の算定

## 2010年9月2日および3日の国際財務報告基準解釈指針委員会 (IFRS Interpretations Committee) 会合の要約

### 主たる決定事項

・委員会は、非支配持分についての売建プットオプションに関して、引き続き検討を行った。委員会は、IAS 第 32 号が、非支配持分についてのプットオプションに対して認識された金融負債を、IAS 第 39 号に従って事後に測定し、公正価値の変動を損益として認識するよう要求している点を認識した。しかし、委員会は、この処理の結果についての会計上の懸念が生じていることを認めた上で、この論点をアジェンダに追加せず、代わりに「資本の特徴を有する金融商品」プロジェクトに加えるよう、IASB に付託することを決定した。委員会は、企業が非支配持分についてのプットオプションの会計処理を、財務諸表上で開示することが必要かどうかを決定するにあたり、IAS 第 1 号のガイダンスを適用することを見込んでいる。

・委員会は、IAS 第 24 号に定義される「経営幹部 (key management personnel (KMP))」が、個人のみならず企業も含むことができるかどうかを議論した。委員会は、報告企業に経営幹部サービスを提供する企業は、当該報告企業の関連当事者であり、当該サービスについて支払われる報酬を関連当事者間取引として開示しなければならない旨を明確化するよう、IASB が年次改善プロセスを通じて IAS 第 24 号を改訂することを提案した。さらに、委員会は、経営幹部サービスを提供する企業の従業員は、その他の理由により当該報告企業の経営幹部に該当しない限り、報告企業の経営幹部ではないとの提案を行った。

・委員会は、株式報酬により生じる従業員の課税義務を決済するため、持分決済型の株式報酬で付与された株式の一部を源泉徴収する場合の、株式報酬取引の分類について検討を行った。委員会は、企業が財貨またはサービスを取得した結果として現金またはその他の資産を移転する負債を負う場合、報酬は現金決済型として分類されることを認識している。また、議論された事例において、現金が税務当局に移転されることも認識している。委員会は、IFRS 第2号は十分なガイダンスを定めていることから、暫定的にこの論点をアジェンダに加えないことを決定したが、IFRS 第2号の導入後レビューに加えるようIASBに付託する。

## **アジェンダ化に関する決定**

### **アジェンダに追加されなかった論点:**

IAS 第21号-投資の払戻しおよび為替換算調整勘定

IFRS 第1号-再適用

## **暫定的なアジェンダの決定**

### **暫定的にアジェンダに追加されなかった論点:**

IFRS 第2号-税金の源泉徴収をネットして決済される株式報酬

IFRS 第32号-非支配持分についての売建プットオプション

IAS 第1号-奨励される開示と要求される開示

IAS 第1号-コーラブル・タームローンの流動／固定の分類

IAS 第19号-法定の従業員プロフィット・シェアリング契約の会計処理

IAS 第36号-非支配持分が認識されている場合ののれんの減損の会計処理

IAS 第36号-使用価値の算定

### **年次改善プロジェクトに提案された論点:**

IAS 第1号-財務諸表の比較情報

IAS 第24号-経営幹部(key management personnel)

## **委員会における議論の要約**

### **IFRS 第1号-再適用**

委員会は、過去にIFRS 第1号を適用したことのある企業が、IFRSに準拠し作成しなかった財務諸表を一定期間表示した後、再度IFRS 第1号を適用することができることを明確化するため、引き続き議論を行った。2010年7月の会議において、委員会は、IFRS 第1号が最初のIFRS財務諸表に本基準書を適用することを企業に要求している点を認識するとともに、IFRS 第1号3項が、企業の財務諸表が最初のIFRS財務諸表とみなされる設例を設けていることを認

識している。しかし委員会は、この点に関するIFRS第1号の文言をより明確化し得ることを指摘し、IFRS第1号を年次改善プロセスの一環として改訂することを暫定的に提案した。

2010年9月の会議で、委員会は、提案された文言、すなわち、企業の直近の過年度財務諸表がIFRSに準拠して表示されなかった場合に、再度IFRS第1号を適用することを要求される旨を明確化する文言を検討した。委員会は、IASBが年次改善の一環としてIFRS第1号の再適用に関連するガイダンスを明確化する提案を確認した。

#### **IFRS第2号-権利確定条件と権利確定条件ではない条件**

委員会は、「勤務条件」、「業績条件」、および「権利確定条件ではない条件」の間の区別を明確化するため、引き続き議論を行った。

2010年9月の会議で、委員会は、競業禁止条項を勤務条件として処理すべきかどうかを検討した。委員会は、競業禁止条項の対象となる株式報酬取引は、従業員以外の当事者との取引とみなし、競業禁止条項を条件付きの特徴(contingent feature)として処理すべきであると暫定的に決定した。また、委員会は、要求される勤務期間を超過する業績目標の取扱いについても検討した。現行の実務に照らし、委員会は、(黙示、明示を問わず)勤務期間と完全には合致していない業績目標は「業績条件」ではなく、「権利確定条件ではない条件」とみなすべきであると暫定的に決定した。この事項を明確化するため、委員会は「業績条件」の改訂された定義を提案した。委員会は、本プロジェクトを今後の会議で進めるための最善の方法について、IASBの指示を求める。

#### **IFRS第2号-企業が従業員を解雇した場合の株式報酬の会計処理**

委員会は、企業が従業員を解雇した場合の、株式報酬の会計処理の検討する要請を受取った。委員会は、企業による従業員の解雇は、従業員が勤務条件を充足できないため、失効事象として処理すべきであることを暫定的に決定した。委員会は、解雇の背景にある最終的な目的を解明する試みは、極めて主観的かつ困難なことから、企業が従業員を解雇した理由を決定する必要はないとの結論に至った。委員会は、この論点は「権利確定条件」および「権利確定条件ではない条件」に関する現行プロジェクトの一環として、IFRS第2号のその他の論点ともに対応される可能性があることを認識している。

#### **IFRS第2号-税金の源泉徴収をネットして決済される株式報酬**

委員会は、従業員の課税義務を決済するために、従業員に発行される株式の特定部分を、雇用主が源泉徴収する場合に生じる、IFRS第2号に関連する事

項を検討した。委員会は、徴収金額および従業員に代わって税務当局に支払われた金額を、持分決済型の報酬の一部とみなすべきか、または、現金決済型の報酬として区別し、したがって負債として認識すべきかどうかの検討を行った。

委員会は、企業が財貨またはサービスを取得した結果として現金またはその他の資産を移転する負債を負う場合、報酬は現金決済型として分類されることを認識している。また、委員会は、議論された事例において現金が税務当局に移転されることも認識している。委員会は、IFRS 第 2 号は十分なガイダンスを提供していると認識し、暫定的にこの論点をアジェンダに加えないことを決定したが、株式報酬の源泉徴収された部分を持分決済型に分類することを許容する IFRS 第 2 号に免除規定を導入することが適切かどうかを決定するために、IFRS 第 2 号の導入後レビューに加えるよう、この論点を IASB に付託する。

#### **IAS 第 1 号-奨励される開示と要求される開示**

委員会は、財務諸表の開示が IFRS によって要求されるのではなく単に奨励される場合、情報を提供する企業はほとんどないことを認識した。委員会は、IFRS 基準書におけるすべての奨励される開示要求について、「強制開示とする」、「IAS 第 1 号の例示的なガイダンスとして組込む」、および「関連する IFRS 基準書から完全に削除する」の 3 つの見解について、分析結果を検討した。IASB が、アジェンダとなっているプロジェクトにおいて新たな開示目的と要求を開発するため、委員会の提案する改訂が取組みの重複になる可能性があることから、委員会は、この事項の検討を継続しないことで合意した。

#### **IAS 第 1 号-財務諸表の比較情報**

2010 年 5 月の会議で、委員会は完全な一組の財務諸表に含まれる比較情報の最低要求を明確化するため、年次改善プロセスを通じて IAS 第 1 号を改訂することを決定した。2010 年 9 月の会議で、委員会は、IASB が IAS 第 1 号を改訂し、完全な一組の財務諸表に対して、一比較期間のみが要求されることを明確化しよう提案した。追加の財務諸表の表示は、それが誤解を招くものではなく、かつ、追加情報が IFRS に準拠している場合に限り認められる。さらに、会計方針の遡及的変更、遡及的修正再表示または再分類が行われる場合、当該一比較期間の開始財政状態計算書が、IFRSs のもとで要求される唯一の追加の計算書である。

#### **IAS 第 1 号-コーラブル・タームローンの流動／固定の分類**

委員会は、貸付契約に、時期および理由を問わずローンの返済を要求することを貸手に許容する特徴が含まれる場合、IAS 第 1 号に従って当該タームロー

ンを流動、固定のいずれに分類すべきかについてのガイダンスの要請を受取った。その要請はさらに、この条件は貸付契約に含まれることがあるものの、この種類の返済要求の特徴の行使は、借手の財政状態が著しく悪化した場合を除き、極めて限定的であると記述している。

委員会は、IAS 第 1 号 69 項(d) に定められたガイダンスを検討し、借手が報告期間後少なくとも 12 ヶ月にわたり決済を繰り延べることのできる無条件の権利を有していない場合、負債を流動負債に分類しなければならないことを指摘した。委員会は、負債の分類に関する IAS 第 1 号のガイダンスは十分であるとし、実務上のばらつきは見込んでいない。したがって、委員会は、この論点をアジェンダに追加しないことを暫定的に決定した。

#### **IAS 第 12 号-売却可能負債証券の未実現損失にかかる繰延税金資産の認識**

委員会は、2010 年 7 月に公表された暫定的なアジェンダの決定について、受取った追加のコメントレターを検討した。これらのレターは、委員会が年次改善プロセスを通じてこの事項に対応しないことを暫定的に決定したことについて、懸念を示した。委員会は、暫定的なアジェンダの決定を最終化しないと、この論点の最新の分析を作成し、これに IAS 第 12 号の明確化の検討を含めるようスタッフに要請した。

#### **IAS 第 19 号-法定の従業員プロフィット・シェアリング契約の会計処理**

委員会は、従業員給付が課税所得を基礎に算定される場合、すなわち、企業の課税所得の固定割合を従業員に支払う場合の、法定の従業員プロフィット・シェアリング契約の会計処理を検討する要請を受取った。委員会は、将来の利益分配に係る現在の債務によって生じる契約の繰延要素の会計処理について、特に検討を行った。将来のプロフィット・シェアリングに係る負債の認識は、IAS 第 12 号および将来加算一時差異の類推によって裏付けられる。一方、負債を認識しないことは、将来の勤務に関連する負債は認識されないため、IAS 第 19 号の類推によって裏付けられる。

委員会は、将来の勤務と給付について負債を認識することは認められないとする IAS 第 19 号のガイダンスを、十分に明確であると考えた。委員会は、実務上の著しいばらつきは見込まれないとし、したがって、この項目をアジェンダに追加しないことを暫定的に決定した。

#### **IAS 第 21 号-投資の払戻しおよび為替換算調整勘定**

委員会は、2010 年 7 月に公表された暫定的なアジェンダの決定に対して受取ったコメントレターを検討した。委員会は、この項目をアジェンダに追加しない

暫定的なアジェンダの決定を最終化し、IAS 第 21 号の今後の全体的なレビューに含めるよう、この事項を IASB に付託することで合意した。

#### **IAS 第 24 号-経営幹部 (Key management personnel)**

委員会は、IAS 第 24 号に定義される「経営幹部 (key management personnel (KMP))」が、個人のみならず企業も含むことができるかどうかについての要請を検討した。その要請は、従業員を有せず、それゆえに、別の管理企業から「経営幹部」サービスを受けているミューチュアル・ファンドのケースを呈示していた。履行されたサービスに対する報酬として、経営幹部サービスを提供する企業は報告企業によって報酬が支払われる。この要請はさらに、経営幹部サービスを提供する企業の従業員は、報告企業の経営幹部 (key management personnel (KMP)) に該当するかどうかについても疑問を呈していた。

委員会は、報告企業に経営幹部サービスを提供する企業は、当該報告企業の関連当事者であり、当該サービスについて支払われる報酬を関連当事者間取引として開示しなければならない旨を明確化するために、IASB が年次改善プロセスを通じて IAS 第 24 号を改訂することを提案した。委員会はさらに、経営幹部サービスを提供する企業の従業員は、その他の理由により当該報告企業の経営幹部に該当しない限り、報告企業の経営幹部ではないとの提案を行った。

#### **IAS 第 32 号-非支配持分についての売建プットオプション**

委員会は、非支配持分についての売建プットオプションに関して、引き続き検討を行った。委員会は、IAS 第 32 号は非支配持分についてのプットオプションについて認識された金融負債を、IAS 第 39 号に従って事後に測定し、公正価値の変動を損益として認識するよう要求している点を認識している。しかし委員会は、この処理の結果についての会計上の懸念が生じていることを認めた上で、この論点をアジェンダに追加せず、代わりに「資本の特徴を有する金融商品」プロジェクトに加えるよう、IASB に付託することを決定した。委員会は、企業が非支配持分についてのプットオプションの会計処理を財務諸表上で開示することが必要かどうかを決定するにあたり、IAS 第 1 号のガイダンスを適用することを見込んでいる。

#### **IAS 第 36 号-非支配持分が認識されている場合ののれんの減損テストの会計処理**

委員会は、非支配持分が認識されている場合に、どのようにのれんの減損テストを会計処理するかについて受取った要請を検討した。委員会は、のれんに関連する減損損失を、損益の配分と同一の基礎によって配分することを要求

するよう IAS 第 36 号を改訂することが検討された。この事項に関連し検討すべき多くの実務上の問題に照らし、委員会は、この項目を年次改善としてアジェンダに追加しないが、IFRS 第 3 号の導入後レビューに含めるよう IASB に提案することを暫定的に決定した。

### IAS 第 36 号-使用価値の算定

委員会は、資金生成単位 (CGU) の「使用価値」の算定時に、割引キャッシュフローモデルではなく、配当割引モデルを使用することが可能かどうかについての要請を検討した。委員会は、単一の資産 (例えば、企業の個別財務諸表上の投資) の減損テストについては、配当割引モデルが適切な場合があると考えている。しかし、連結財務諸表上の資金生成単位の減損テストについては、委員会は、配当割引モデルは極めて限定的な状況においてのみ適切であると考えている。委員会は、IAS 第 36 号のガイダンスが資金生成単位の使用価値の算定について十分なガイダンスを定めていることから、この項目をアジェンダに追加しないことを暫定的に決定した。

トーマツグループは日本におけるデロイト トウシュ トーマツ リミテッド (英国の法令に基づく保証有限責任会社) のメンバーファーム各社 (有限責任監査法人トーマツおよび税理士法人トーマツ、ならびにそれぞれの関係会社) の総称です。トーマツグループは日本で最大級のビジネスプロフェッショナルグループのひとつであり、各社がそれぞれの適用法令に従い、監査、税務、コンサルティング、ファイナンシャル アドバイザーサービス等を提供しております。また、国内約 40 都市に約 7,000 名の専門家 (公認会計士、税理士、コンサルタントなど) を擁し、多国籍企業や主要な日本企業をクライアントとしています。詳細はトーマツグループ Web サイト ([www.tohmatsu.com](http://www.tohmatsu.com)) をご覧ください。

Deloitte (デロイト) は監査、税務、コンサルティングおよびファイナンシャル アドバイザーサービスをさまざまな業種の上場・非上場クライアントに提供しています。全世界 140 カ国を超えるメンバーファームのネットワークで、ワールドクラスの品質と地域に対する深い専門知識により、いかなる場所でもクライアントの発展を支援しています。デロイトの約 169,000 人におよぶ人材は "standard of excellence" となることを目指し、"誠実性"、"卓越した価値の提供"、"相互信頼"、"文化的多様性" といった価値観を共通するカルチャーで結ばれています。継続的な知識習得、チャレンジングな経験、豊富なキャリア形成の機会といった環境を生かしながら、Deloitte のプロフェッショナルは企業責任 (CSR) を強化し、社会からの信頼を築き、各々の地域社会に貢献していきます。

Deloitte (デロイト) とは、デロイト トウシュ トーマツ リミテッド (英国の法令に基づく保証有限責任会社) およびそのネットワーク組織を構成するメンバーファームのひとつあるいは複数を指します。デロイト トウシュ トーマツ リミテッドおよび各メンバーファームはそれぞれ法的に独立した別個の組織体です。その法的な構成についての詳細は [www.tohmatsu.com/deloitte/](http://www.tohmatsu.com/deloitte/) をご覧ください。