Deloitte.

IFRS Global office
2011 年 05 月

IFRIC Review

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。

- 目次

主たる決定事項
- IAS 第 16 号－露天掘りの生産段階における剥土コストの会計処理
- IAS 第 16 号および IAS 第 38 号－有形固定資産および無形資産の条件付価格
- IFRIC 第 15 号－不動産取引における支配の連続的移転の意味
- 委員会の議論における要約
- IAS 第 16 号－試運転費用
- IAS 第 19 号－権利確定条件を有する確定拠出制度
- IFRS 第 8 号－IFRS 第 8 号におけるセグメント資産の調整
- IAS 第 7 号－資産の原価の部分として資産化される支払利息の分類
- IAS 第 16 号－再評価モデルおよび比例的修正再表示
- IFRS 第 2 号－株式報酬における現金決済型から持分決済型への修正
- IAS 第 27 号－共同支配企業または関連会社への拠出
- IAS 第 28 号－持分法
- IAS 第 37 号－IFRIC 第 6 号の類推による使用
- 管理セッション

2011 年 5 月 5 日および 6 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

IAS 第 16 号－露天掘りの生産段階における剥土コストの会計処理

委員会は、鉱山の生産段階における剥土コストの会計処理の議論を継続した。スタッフは、「剥土キャンペーン（Stripping campaign）」概念を含めていないが、「剥土コスト資産」として長期資産の認識を記述している解釈指針の改訂ドラフトを提出した。さらに、スタッフは、認識原則から「部分(section)」という用語を「構成要素(component)」という用語に置き換えた。委員会は、剥土コスト資産の減損、経過措置の検討および最終の解釈指針に設例を含めるべきかどうかに関連する論点と共に、改訂された認識および測定原則を議論した。委員会は、改訂された認識原則に暫定的に合意した。何名かの委員会メンバーは、解釈指針のドラフトの更新された記述に懸念を表明しており、したがって、これらの項目は将来の会議で再び議論される可能性がある。委員会は原価配分に対する 2 つのアプローチ（残存コストアプローチおよび関連便益アプローチ）を議論した。委員会は、剥土コスト資産の測定について（将来の売上を基礎とする配分は禁止される可能性があるが）、特定の原価配分アプローチを要求しないことを暫定的に合意した。委員会は、生産高を基礎とする測定原則に暫定合意し、IAS 第 36 号「資産の減損」が剥土コスト資産の減損テストを行うために使用されるべきであることを暫定的に合意した。委員会は、解釈指針の規定は、最も早い表示期間の期首以後に発生する生産剥土コストに適用されるという従前の決定を再確認した。委員会は、もはや資産化に適格でない剥土コスト資産は、本解釈指針の初度適用時に、期首剰余金を通して評価減されることを暫定合意した。委員会は、最終の解釈指針に設例を含めないことに暫定的に合意した。委員会は、スタッフに、次回の会議に解釈指針の最終ドラフトを提出するよう要請し、その際に本解釈指針の再公開が必要かどうかを決定する。

IAS 第 16 号および IAS 第 38 号－有形固定資産および無形資産の条件付価格

委員会は、有形固定資産および無形資産の条件付価格の議論を継続した。委員会は、IFRIC 第 1 号「廃棄、原状回復およびそれらの類似する既存の負債の変動」および IFRS 第 3 号「企業結合」への類推の可能性を議論し、収益認識およびリース会計プロジェトによる決定の最新情報の提供を受けた。委員会は、IASB がリースプロジェクトに関連する変動払いの議論の最終化まで、この論点を進めないことを最終的に決定した。

IFRIC 第 15 号－不動産取引における支配の連続的移転の意味

委員会は、IFRIC 第 15 号「不動産の建設に関する契約」において参照される「連続的移転」の意味の明確化の要請を受けた。2011 年 3 月の会議で、委員会は、スタッフに、この論点における更なるインプットを集めるよう依頼した。今回の会議で、スタッフは、アウトリーチ活動の最新情報を委員会に提供し、収益認識プロジェクト・チームは、支配の移転に関する到達した暫定的な決定についての最新情報を委員会に提供した。委員会は、財またはサービスの移転の決定に関する規準が、収益認識プロジェクトの一環として最終化されるまで、この論点の追加的な議論を延期することを決定した。

年次改善で検討される論点

年次改善プロセスに含めることが提案された論点
IFRS 第 8 号－IFRS 第 8 号におけるセグメント資産の調整
IAS 第 7 号－資産の原価の一部として資産化される支払利息の分類
IAS 第 16 号－再評価モデルおよび比例的修正再表示

年次改善に追加しないことが提案された論点
IAS 第 2 号－株式報酬における現金決済型から持分決済型への条件変更
IAS 第 27 号－共同支配企業または関連会社への拠出
IAS 第 28 号－持分法

暫定的なアジェンダの決定

委員会のアジェンダに暫定的に追加されない論点
IAS 第 16 号－試運転費用
IAS 第 19 号－権利確定条件を有する確定拠出制度

委員会の議論における要約

IAS 第 16 号－試運転費用

委員会は、商業生産の準備が完了する前の、資産の試運転から生じる販売収入の会計処理の明確化の要請を受けた。本要請は、一部の工場は経営者により使用の準備が完了し、市場に販売される化学製品を製造いsているが、一方で他の工場は試運転フェーズであり、いまだ製造の準備が完了していない、石油化学コンビナートに特に関連するものであった。本要請から提起される問題は、完成した工場で製造され、市場に販売される製品から生じる収入が、い

まだ試運転フェーズにある他の工場の試運転費用との相殺に使用され得るかどうかである。委員会は、IAS 第 16 号「有形固定資産」の第 17 項(e)は、有形固定資産項目に適用され、個別の各工場に別々に適用される可能性が高いことを認識した。委員会はまた、「商業生産日」は IAS 第 16 号 16 項(b)における「意図した使用の準備の完了」とは異なる概念であるようにみえることを示した。委員会は、IAS 第 16 号のガイダンスは、資産が「意図した使用の準備の完了」をする日を決定するに十分であり、資産の試運転費用と相殺した収入と商業生産から生じる収益を区分するために十分であることを認識した。委員会は、実務上の多様性が発生することは予想されず、したがって、この論点をアジェンダに追加しないことに暫定的に決定した。

IAS 第 19 号－権利確定条件を有する確定拠出制度

委員会は、確定拠出制度の会計処理において、権利確定条件が与える影響の明確化の要請を受けた。委員会は、IAS 第 19 号「従業員給付」の第 7 項の確定拠出制度の定義を議論し、雇用主がこれらの権利確定条件のために、不足の埋め合わせの追加拠出を要求されない場合、権利確定条件は制度を確定拠出制度としての分類に影響を与えないという IAS 第 19 号のガイダンスを参照した。IAS 第 19 号における確定拠出制度の会計処理は、雇用主の義務に焦点を合わせていることを委員会は認識した。その義務により、期限到来時に負債(未払費用)を認識し、従業員が権利確定条件を充足しないときに発生し、権利が得られる払戻しに対する資産(収益)を認識する。委員会は、実務上重要な多様性は存在しないことを指摘し、したがって、この論点をアジェンダに追加しないことに暫定決定した。

IFRS 第 8 号－IFRS 第 8 号におけるセグメント資産の調整

委員会は、セグメント資産の合計額が定期的に最高経営意思決定者(CODM)に提供される場合にのみ、報告セグメント資産の合計額と企業の資産の調整が開示されなければならないことを示すために FRS 第 8 号「事業セグメント」の第 28 項(c)の改訂の要請を受けた。この変更は、セグメント負債が CODM に報告される場合に、報告セグメントの負債の合計額と企業の負債の調整が提供されなければならない旨をすでに要求している第 28 項(d)と整合をとることになる。この要求は、2010 年－2012 年の年次改善サイクルに本提案された改訂を含めるものである。委員会は、提案された明確化に合意し、IFRS 第 8 号第 28 項(c)の改訂を行うべきであることを IASB に提案する決定を行った。

IAS 第 7 号－資産の原価の部分として資産化される支払利息の分類

委員会は、有形固定資産の原価に含められる資産化される支払利息の、キャッシュ・フロー計算書上の分類の明確化の要請を受けた。本要請は、IAS 第 7 号「キャッシュ・フロー計算書」の第 16 項が、IAS 第 7 号第 32 項および第 33 項に整合していないことを示唆した。委員会は、資産化された利息の分類は、基礎となる資産の分類に整合するべきであることを認識した。委員会は、不整合が存在することに合意し、資産化される利息の支払いの分類は、これらの支払いが資産化された原資産と整合すべきであることを明確にするため、IASB に、年次改善プロセスを通して IAS 第 7 号の改訂の提案の決定を行った。

IAS 第 16 号－再評価モデルおよび比例的再表示

委員会は、IAS 第 16 号第 35 項（a）における再評価実施日の減価償却累計額の算定に対する懸念への対処の要請を受けた。第 35 項（a）の「比例して」という言葉に対する懸念は、減価償却累計額の比例的修正再表示が、残存価額、耐用年数または減価償却方法が再評価前に再見積りされた状況では不可能であるために生じている。委員会は、「比例して」という要求は、残存価額、耐用年数または減価償却方法に対する過去の修正の影響を容認しないことを認識した。IAS 第 38 号「無形資産」の第 80 項（a）は、同じ要求を含んでいる。減価償却累計額の修正再表示は、資産の帳簿価額の総額の変動に常に比例的ではないという事実を反映するために、委員会は、年次改善プロセスを通して、IASB に IAS 第 16 号第 35 項（a）および IAS 第 38 号第 80 項（a）の改訂の提案の決定を行った。

IFRS 第 2 号－株式報酬における現金決済型から持分決済型への条件変更

委員会は、現金決済型の報酬が取り消され、持分決済型の報酬に置き換わり、そして置き換わった報酬が当初の報酬よりも高い公正価値である株式報酬取引の測定方法および会計処理方法の明確化の要請を受けた。本要請は設例を示し、（1）IFRS 第 2 号「株式報酬」の条件変更のガイダンスを類推して適用する、または（2）当初報酬が決済され、新しい報酬に置き換わったことを考慮する、という置き換わった報酬の測定方法に関する 2 つの異なる見解を識別した。委員会は、IFRS 第 2 号への改訂が、年次改善プロジェクトの範囲を超えるものであることを示し、したがって、IASB はこの論点を IFRS 第 2 号を改善する将来のプロジェクトの一部として検討することの提案の決定を行った。

IAS 第 27 号－共同支配企業または関連会社への拠出

委員会は、親会社が子会社に対する支配を喪失し、子会社が共同支配企業（の一部）または関連会社となるように拠出を行っている場合の会計処理の明確化の要請を受けた。具体的には、親会社は、（IAS 第 27 号「連結及び個別財務諸表」に従って）取引から生じる利得および損失の全額を認識するのか、または（IAS 第 31 号「ジョイント・ベンチャーに対する持分」と SIC 第 13 号「共同支配企業－共同支配投資企業による非貨幣性資産の拠出」に従って）共同支配企業または関連会社に対する他の持分保有者の持分の範囲のみを認識するのか、という問題である。SIC 第 13 号第 5 項は共同支配企業に対する非貨幣性資産の拠出から生じる利得および損失を限定し、IAS 第 27 号第 34 項は支配の喪失時において利益または損失の全額の認識を要求するため、委員会は、IAS 第 27 号と IAS 第 31 号のガイダンスの間に不整合が存在することに同意した。2009 年 12 月に、審議会は、ジョイント・ベンチャーのプロジェクトの中でこの不整合に対処することはせず、個別に取り扱うことに決定した。委員会は、狭い論点のみ取り扱うことはより広い論点に対処することにならず、不注意にストラクチャリングの機会を作る可能性があるという懸念を示した。委員会は、この論点は年次改善プロセスの一環とすべきでなく、資本会計におけるより広いプロジェクトの一環として、審議会ゆだねられるべきであることに同意した。

IAS 第 28 号－持分法

委員会は、IAS 第 1 号が 2007 年に改訂された際に、IAS 第 28 号に対する必然的な改訂から発生した、IAS 第 28 号「関連会社に対する投資」の第 2 項と第 11 項、および IAS 第 1 号「財務諸表の表示」との間の不整合への対処の要請を受けた。IAS 第 28 号第 2 項は、被投資企業の純資産に対するすべての変動は、投資企業により認識されるべきであることを示している。しかし、IAS 第 28 号第 11 項は、投資企業が持分法を適用する際の、損益、分配およびその他の包括利益の投資企業の持分相当額の会計処理を取り扱っているが、被投資企業の純資産におけるその他の変動に関する会計処理を取り扱っていない。委員会は、本論点を対処する必要があることにほぼ同意したが、数名の委員会メンバーは、本論点は持分法会計の再検討を要求することになると感じ、年次改善プロセスを通してこの論点に対処することについて懸念を示した。したがって、委員会は、IAS 第 28 号を改善するより広いプロジェクトの一環として、この論点が IASB により検討されるべきであることを提案した。

IAS 第 37 号－IFRIC 第 6 号の類推による使用

委員会は、負債が認識される時点の決定のあたり、負債を生み出す事象を識別するために、特定日に市場に参加することに対して請求されるその他の税金に対して、IFRIC 第 6 号「特定市場への参加から生じる負債－電気・電子機器廃棄物」が、類推により適用されるべきであるかどうかについて明確化の要請を受けた。2 つの特定の例は、英国で課税される銀行税（銀行が報告期間の末日に課税され、資本と負債の帳簿価格に基づいてに測定される）、およびフランスの鉄道税（年次報告期間の最初の日に、企業が市場に参加する権限を与えられた場合に発生し、前期の売上の割合により算定される）がある。委員会は、さまざまな税金があり、IFRIC 第 6 号は事実および状況に応じて適用されることを認識した。委員会は、スタッフに、負債認識の時点に関する IAS 第 37 号「引当金、偶発負債および偶発資産」のガイダンスを再検討し、アウトリーチ活動を実施するように要請した。

管理セッション

スタッフは、未処理の論点を議論し、それらが、（1）IFRS 第 3 号：新たに形成された企業を含む企業結合における取得企業の識別を明確にする 9 件の要請、および（2）IAS 第 27 号：2008 年の IAS 第 27 号の改訂は、新たに形成された企業がグループの頂点に追加されるのではなくグループの中に加わった場合で、かつ当該新たに形成された企業が 1 つの直接の子会社でなく複数の直接の子会社を有するグループの再編に適用することができるかどうかを明確にする 13 件の要請という、2 件のアジェンダの要請を現在リサーチしていること旨に言及した。

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 アドバイザリ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）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 アドバイザリ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 150 ヵ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 170,000 人におよぶ人材は“standard of excellence”となることを目指しています。

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/をご覧ください。

© 2011 Deloitte Touche Tohmatsu LLC

Member of
Deloitte Touche Tohmatsu Limited