

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
- ・IAS 第 16 号 – 資源採掘業の生産段階で生じるストリッピング・コストの会計処理 – 範囲
- ・IFRS 第 2 号– 権利確定条件と権利確定条件ではない条件
- ・IAS 第 27 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– 継続企業の開示
- ・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 39 号– 売却可能有価証券から貸出金及び債権に振替えた金融資産の減損損失
- ・IFRS 第 1 号– 公正価値測定及び認識の中止に関する固定日
- ・IFRS 第 1 号– 再適用
- ・IAS 第 21 号 – 投資の払い戻し / 換算差額の累計

2010年7月8日および9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

- 採掘活動の生産段階で生じる剥土コスト(ストリッピング・コスト)の会計処理について解釈指針案を公表し、パブリックコメントを募集することに合意した。解釈指針案は 8 月末までに公表される予定である。
- IFRS 第 2 号における「業績条件 (performance condition)」の定義について検討し、企業のオペレーションまたは活動に言及した定義を提案することに合意した。スタッフが設例についてさらに研究を行い、次回会合で改訂された設例と分析を提示することをコミットした。
- 機能通貨が長期にわたる超インフレ状況下から脱した日における開始財政状態計算書の作成と表示について検討が行われた。無形資産とのれんについて一定の例外を設けるものの、既存の IFRS 第 3 号に基づく公正価値による会計処理方法が、該当企業の個別財務諸表及びこうした企業の親会社の連結財務諸表における最初の会計処理として最も適切なアプローチであるという暫定合意に至った。

- ・IAS 第 29 号- 長期にわたる超インフレ期間後の IFRS による財務報告
 - ・IAS 第 40 号 - 公正価値モデルから原価モデルへの変更
 - ・IFRS 第 3 号 - 条件付対価についてのガイダンスの再グルーピングと一貫性
 - ・IAS 第 28 号 - 段階取得: みなし原価としての公正価値
 - ・次回会合に持ち越された新しい論点
-

- 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について、過去のアジェンダ化のための暫定的決定について検討した。この暫定的な決定に関して受領したコメントレターのほとんどが決定内容に反対しており、委員会が適切とされてきた実務を意図せずに変更してしまうことへの懸念も表明されたため、今回の会合での最終化は見送られた。議長は代替的方法の十分な検討が必要と述べており、この論点は後日検討される。

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 1 号 - 継続企業の開示- ゴーイング・コンサーンの影響の識別

IAS 第 39 号 - 売却可能資産から貸出金及び債権に振替えられた金融資産の減損

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 1 号 - 認識の中止の例外に関する固定日

IAS 第 21 号- 投資の払い戻し/為替差額の累計

IAS 第 28 号 - 段階取得- みなし原価としての公正価値

IAS 第 40 号 - 投資不動産からの振替

年次改善プロジェクトに提案された論点:

IFRS 第 1 号- 再適用

IFRS 第 3 号- 条件付対価についてのガイダンスの再グルーピングと一貫性

委員会における議論の要約

IAS 第 16 号 – 資源採掘業の生産段階で生じるストリッピング・コストの会計処理 – 範囲

2009 年 6 月に、鉱物資源の生産段階で生じるストリッピング・コストの会計処理についての指針を提供するよう要請が行われた。委員会はこれを 2009 年 11 月会合のアジェンダとすることに合意したが、採掘活動の生産段階における廃棄物の除去コストの会計処理に範囲を限定することとした。2010 年 3 月会合では、廃棄物(表土)除去にかかる活動は鉱物へのアクセスを改善する便益を生み出すため、資産の定義に合致することが合意された。

2010 年 7 月会合では、スタッフが提案した解釈指針案が検討され、特にストリッピング・キャンペーンの説明、解釈指針の範囲及び開示されるべき事項について検討された。解釈指針案の範囲が採掘活動における廃棄物の除去コストに限定されることを前提に、ストリッピング・キャンペーンの包括的な記述が合意されている。一方、関連する他の基準書における既存の開示要請と重複する可能性が高いことから、特別な開示要請はこの解釈指針案には含めないこととされた。この解釈指針案は発効日から将来に向けて適用されることとなる。

[Back to top](#)

IFRS 第 2 号– 権利確定条件と権利確定条件ではない条件

「勤務条件」、「業績条件」及び「権利確定条件ではない条件」の区分を明確化するよう要請が行われた。この論点は、「株式報酬契約に基づいて、現金、その他の資産又は企業の資本性金融商品を受け取る権利を相手方に与えることになるサービスを企業が受け取っているかどうかを決定する条件」を権利確定条件とする IFRS 第 2 号の原則について異なる解釈が行われていることから生じたものである。2010 年 5 月会合では、「権利確定条件」と「権利確定条件ではない条件」の区分について提案された分類の包括的分析が議論され、「業績条件」の定義を明確にするためにさらなる検討が必要とされた。

2010 年 7 月会合では、「業績条件」について提案された次の特性について詳細な分析が行われた。

- インセンティブは従業員が目標達成に影響を与えることができる場合にのみ存在すること、及び
- 業績目標は企業の利益に適うものであること

これらの特性を解釈指針案から削除し、黙示的または明示的な「勤務要件」を伴う企業の活動またはオペレーションに言及して定義されることになる業績条件に焦点をあてること
が決定されている。委員会は、報酬費用の配分期間 について、特に米国基準に基づく
取扱いを考慮し、さらに研究を行うことをスタッフに求めている。給与天引きの定期積立
制度(SAYE スキーム)は追加的な研究及び設例の対象とされないが、この制度における
貯蓄要件はオプション行使価格の支払いと同様に、すなわち「権利確定条件ではない条
件」として、取り扱われることが合意されているためである。

[Back to top](#)

IAS 第 27 号- 非支配持分についての売建プットオプション

2010 年 5 月、非支配株主に対して付与したプットオプションにかかる金融負債の帳簿価
額の変化を連結財務諸表においてどのように会計処理するかをアジェンダとすることが
決定された。IAS 第 39 号/IAS 第 32 号と IAS 第 27 号のガイダンスの間に潜在的な対
立が存在するためである。

2010 年 7 月会合では、企業結合取引において発行されたプットオプションについて、最
終の解釈で指針を提供するものの当初の分析から除外することが合意された。また、当
初認識においてはプットオプションに関連する貸方は金融負債として認識し、その後の再
測定を損益として認識することが暫定合意されている。当初認識における借方は、親会
社が現時点で実質的に当該持分に対する経済的便益へのアクセスを獲得しているときに
は非支配持分から控除することが暫定合意された。しかし、親会社が現時点で実質的に
経済的便益へのアクセスを獲得していない場合の借方の処理については合意に至らな
かった。委員により多様な視点が示されことを踏まえ、委員会はスタッフにさらに研究を行
い追加的な分析内容を 9 月会合で提示することを求めている。

[Back to top](#)

IAS 第 1 号- 継続企業の開示

2010 年 5 月、委員会は、企業の継続企業としての存続能力に関する不確実性について IAS 第 1 号の定める開示要求に関する指針提供の要請をアジェンダとしない仮決定を公表した。この要請は、経営者による評価に基づいて行われる財務諸表における重要な不確実性の開示と、重要な不確実性が企業の継続企業としての存続可能性に与える影響の関連性を明確にすることで、IAS 第 1 号による開示を充実させるものであった。委員会はこれに対し 3 件のコメントレターを受領し、うち 1 件は仮決定内容に反対するものであった。

委員会は、2010 年 7 月会合でアジェンダ項目の仮決定を修正しないことを確認した。

[Back to top](#)

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

2010 年 5 月、委員会は、企業が IAS 第 12 号に従い売却可能負債証券の未実現損失に係る繰延税金資産を認識すべきか否かの判断について、アジェンダとしないことを仮決定した。委員会は要請において示された事実関係に基づいて、売却可能負債証券を満期まで保有するという企業の行動は IAS 第 12 号 30 項のタックス・プランニング機会の定義を充たさないとした。さらに、IAS 第 12 号第 24 項から第 31 項に基づくアプローチでは、企業が繰延税金資産のすべての源泉を合計して繰延税金資産の実現可能性を評価する際、課税当局の設定したルールと整合性のある方法で行うことが求められているとした。

委員会が暫定的決定に対して受取ったコメントレターのほとんどがその内容に反対するものであり、適切とされてきた実務が変更されてしまう懸念が表明されたことから、今回の会合での最終化は見送ることとした。委員会の議長は、より多くの検討が必要であり、この論点について後日最終化を行うとした。

[Back to top](#)

IAS 第 39 号- 売却可能有価証券から貸出金及び債権に振替えた金融資産の減損損失

2010 年 5 月会合において、満期のある金融資産を売却可能有価証券から貸出金及び債権へ振替えた後の減損損失の会計処理方法について追加指針を求める要請について、委員会はアジェンダとしないことを仮決定した。IAS 第 39 号は売却可能資産から貸出金及び債権に振替えられた金融資産について十分な指針を提供しており、実務上のばらつきが生じることは想定されないと判断したものである。

委員会は IAS 第 39 号の第 50F 項及び第 54 項への言及を含めることを前提にこの仮決定を確認した。

[Back to top](#)

IFRS 第 1 号- 公正価値測定及び認識の中止に関する固定日

委員会は、2010 年 5 月会合で、IASB が公表予定であった認識の中止に関する公開草案における経過措置が固まるまで、IFRS 第 1 号第 B2 項 及び第 D20 項における 2004 年 1 月 1 日という固定日をより有意義な時点へ置き換える要請の最終化を延期することを決定した。本件は、IASB が認識の中止について公開草案を公表しないことを決定したことを受け、委員会に検討が戻されたものである。

2010 年 7 月会合で、委員会は固定日を「IFRS への移行日」へ置き換えることを決定した。近い将来 IFRS の適用を計画している国・地域への迅速な解決策を提供するため、委員会は当該改正内容を、年次改善プロジェクトの一環としてではなく独立した IFRS1 号の改訂提案として公表することを IASB に勧告した。

[Back to top](#)

IFRS 第 1 号- 再適用

委員会は、企業が IFRS 第 1 号を複数回適用することが可能かどうかについて明確化するよう 2010 年 3 月に要請を受けた。

委員会は、2010 年 7 月会合において年次改善プロセスの一環として IFRS 第 1 号を改訂することに合意した。提案される改訂においては、企業が過年度に IFRS による財務報告

を行った場合でも、直近の財務諸表が IFRS に準拠して作成されていない限り、IFRS 第 1 号を適用することができる点を明確化するものとなる。

[Back to top](#)

IAS 第 21 号 – 投資の払い戻し/換算差額の累計

2010 年 3 月会合で、子会社への純投資から生じる換算差額の累計が損益として認識される時期すなわちリサイクルされる時期について予備的な議論が開始された。

2010 年 7 月会合では、比例的減少と絶対的減少の 2 つのアプローチが議論された。比例的減少アプローチによれば親会社持分比率の減少に応じてリサイクルが行われるのに対し、絶対的減少アプローチでは親会社持分額に減少があったときにリサイクルが行われる。委員会ではこの 2 つのアプローチについて意見が分かれ、短期的に合意が形成される可能性が高くないことから、この論点をアジェンダから外すことで合意した。

[Back to top](#)

IAS 第 29 号– 長期にわたる超インフレ期間後の IFRS による財務報告

委員会は、長期にわたる超インフレ期間中に IAS29 号に従うことのできなかった後(例：ジンバブエ)、どのように IFRS による財務報告を再開するのかを明確にしてほしいとの要請を受けた。2010 年 5 月に、IAS 第 29 号を改正することで企業の機能通貨が長期的に超インフレ状況下から脱した日の開始財政状態計算書の作成について指針を提供することを委員会は暫定的に決定した。

委員会は、個別財務諸表における資産及び負債の当初認識について IFRS3 号のアプローチに従いスタート・アップ基準によること、および、比較開示額が提供されないことを暫定的に合意した。また、のれん及び無形資産の認識は IAS 第 38 号に従って認識されるものに制限する例外を設けることが合意された。

委員会は、長期にわたる超インフレ期間を脱した直後の機能通貨を有する子会社への持分を有する親会社による連結財務諸表の作成についても検討を行った。この場合、当該

子会社が IFRS に準拠した財務諸表の作成が行われなくなった日の帳簿価額で当該企業の持分の“処分”を行い、IFRS に準拠した財務諸表の作成を再開することができるようになった日で新企業の“取得”を行ったものと扱うことが暫定的に合意された。この方法は取得の会計処理に似ているが、親会社は事業の公正価値ではなく識別可能な資産及び負債の公正価値を決定し、価値変動による差額は損益として認識される。迅速な解決を実現するため、委員会は、年次改善プロセスとは別に、IAS 第 29 号の改訂を行うように IASB へ勧告を行った。

[Back to top](#)

IAS 第 40 号 – 公正価値モデルから原価モデルへの変更

2009 年に発表された年次改善についての公開草案(ED/2009/11)では、IAS 第 40 号に関連する修正が多数含まれていた。この公開草案に対して IAS 第 40 号と他の基準書との参照関係が誤解を招くというコメントが多く寄せられたため、委員会は、2010 年 3 月に提案された修正を最終化しないよう勧告した。公開草案の公表により多くの問題が明確になったため、IASB は委員会にこれらの論点について再検討を求めている。

2010 年 7 月会合では、委員会は、投資不動産の認識及び測定と販売目的の投資不動産の表示について検討した。企業の意図により販売目的の投資不動産を棚卸資産へ振替えることを求める現行規定を維持することが合意された。また、異なる基準書に基づく投資不動産の認識を継続すること、さらに IFRS 第 5 号の基準を満たさない販売目的の投資不動産を別の資産区分として表示するべきでないことが決定された。

[Back to top](#)

IFRS 第 3 号 – 条件付対価についてのガイダンスの再グルーピングと一貫性

2010 年 2 月の IASB 会議において、IASB が条件付対価に関するガイダンスを1つの基準としてまとめるにあたっての勧告を委員会へ要請した。

委員会は条件付対価に関して IFRS3 号と該当するその他の基準書間での不整合や潜在的矛盾についての分析をレビューした。委員会は、IFRS 第 3 号第 58 項から他の基準書への参照文言を年次改善プロセスの一部として削除するとともに同第 40 項の文言を

明確化する提案を行うことを暫定決定した。提案される変更については 9 月会合でさらに議論される予定である。

[Back to top](#)

IAS 第 28 号 – 段階取得: みなし原価としての公正価値

当初は売却可能資産であった投資が、段階取得によって関連会社になった場合のどのように会計処理するかについて要請が行われた。委員会は、売却可能投資から関連会社になるという投資の性格が変化した時点で、売却可能投資は「処分」されたものと扱い、処分損益はその他の包括利益から損益に振替えられる(リサイクルされる)べきであることを合意した。投資持分全体の公正価値が持分法適用にあたっての当初帳簿価格となる。しかし、委員会は、このような修正は IAS 第 28 号の原則に重要な変更をもたらすこととなり、改善プロセスの範囲を超えているものとし、委員会は、本論点の検討を委員会による勧告を添えて IASB に委ねることとした。

[Back to top](#)

次回会合に持ち越された新しい論点

委員会は次の事項については今般の議論の対象としなかった。

- IAS 第 19 号「従業員給付」: 法定された従業員利益分配契約の会計処理
- IAS 36 号「資産の減損」: 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
- すべての IFRS: 推奨される開示と要求される開示の区分

[Back to top](#)

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 140 ヶ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/をご覧ください。

本文書において、「デロイト」はデロイト LLP およびその子会社を意味します。デロイト LLP およびその子会社の法的構成の詳細については deloitte.com/us/about をご覧下さい。

© 2010 Deloitte Touche Tohmatsu LLC

無断複写・転載を禁ず