

## 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 37 号「引当金、偶発負債及び偶発資産」— 特定日に市場に参加することに対して請求される税金
- IAS 第 32 号「金融商品：表示—NCI プット・オプション」
- IAS 第 2 号「棚卸資産」— 棚卸資産供給契約の長期前払い

#### 委員会の議論の要約

- IAS 第 19 号「従業員給付」— 「高齢者時短就労契約 (Altersteilzeit)」制度に対する解雇給付の定義の適用

#### 年次改善で検討される論点

- IFRS 第 11 号「共同支配の取決め」— 共同支配事業に対する持分の取得
- IAS 第 28 号「関連会社及び共同支配企業に対する投資」— 関連会社の持分の変動が包括利益の外で行われる場合の持分法の適用
- IFRIC 第 12 号「サービス委譲契約」— サービス委譲契約における営業者による支払い
- 『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抛出』』および『IAS 第 28 号 (2011 年改訂)「関連会社及び共同支配企業に対する持分』』における「非貨幣性資産」の用語の定義

#### 管理セッション

## 2012年1月17日および18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 37 号「引当金、偶発負債及び偶発資産」— 特定日に市場に参加することに対して請求される税金

委員会は、負債を生じる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 (Levies) 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かどうかについて明確にする要請を受けた。明確化についての本要請は、特定日において企業がある活動に参加することを条件とする税金について、負債の認識時期に関連している。

この論点は、これまで 2011 年 7 月、9 月および 11 月の会合で議論された。2011 年 11 月の会合で、委員会は、負債の認識に関連して一定の基礎となる原則を開発した。委員会は、たとえ企業が将来の期間に継続して活動することを経済的に強制されるとしても、その将来の期間に活動することから生じる税金を支払う推定的債務が生じないことを認識した。さらに、継続企業の原則は、企業が将来の期間に活動することから生じる税金について、報告日現在に負債を認識するかどうかに影響を及ぼさないであろう。委員会は、債務発生事象は現在の債務を生じさせるために必要であり、現在の債務を生じさせる活動がある期間にわたって生じている場合 (例えば、法律により識別された債務発生事象が、ある期間にわたっての収益の創出である場合) には、債務発生事象は徐々に生じることを指摘した。税金が、税金を支払う企業が税金の支払いの対価として資産または将来のサービスを受領するという交換取引である場合を除き、企業は負債の認識時に費用を認識することを、委員会は示した。

2012 年 1 月の会合で、委員会は、2011 年 11 月の会合で開発された適用例を伴う原則をテストし、ほぼ同意した。委員会は、また、年次財務諸表と同じ認識の原則を中間財務諸表にも適用すべきであると決定した。しかし、委員会は、同じ認識の原則を年次財務諸表と中間財務諸表の双方に適用しなければならないという IAS 第 34 号「中間財務報告」の主要な原則に対する特例を認識し

た。すなわち、IAS 第 12 号「法人所得税」の範囲である税金負債の会計処理と IAS 第 17 号「リース」の範囲である変動リース料である。したがって、委員会はスタッフにこれらの例外の基礎を理解するように指示した。

委員会は、また、最低の閾値が達成される(例えば、税金債務が特定市場での収益が CU1 百万に到達することにより生じる)場合にのみ支払う税金を検討した。しかし、閾値が債務発生事象であり、負債は閾値が満たされた後のみ認識されるべきであるか、または閾値は測定 of 規準であり、負債は企業が収益を生み出すにつれて徐々に(閾値が満たされることが期待されることを仮定して)認識されるかについて、委員会は合意に到達することができなかった。委員会はスタッフに、将来の会合における議論のために、閾値が達成される場合にのみ支払われる課税の論点をさらに評価するように指示した。

委員会は、特定市場に参加する企業への公的機関により請求される税金の会計処理に係る解釈指針の開発の開始を暫定的に決定した。解釈指針のフレームワークは、2011 年 11 月の会合で設定された原則を基礎とし、設例を伴うことになる。したがって、最低の閾値が達成されたときにのみ支払う税金の会計処理は、後の段階で検討される。委員会は、また、解釈指針の範囲となる税金の特性は、特別な取扱いが必要と考えるかどうかを、審議会と協議することを、スタッフに指示した。この論点に対する審議会からの受けたフィードバックは、草案作成の際に考慮される。

## IAS 第 32 号「金融商品:表示-NCI 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(NCI プット)について認識される金融負債の事後測定に係る会計処理の多様性に関する関連当事者の懸念を前提に、支配株主の連結財務諸表における NCI プットの会計処理を以前に議論した。以前の会合で、委員会は、NCI プットの測定の基礎を他のデリバティブ契約に使用される測定に変更することになる狭義の範囲の改訂を通して、IAS 第 32 号から NCI プットを削除することを提案した。しかし、審議会は提案された改訂を進めないことを決定し、代わりに、NCI プットの測定の変動が純損益(P&L)または資本に認識されるべきか、測定は NCI プットおよび NCI プットとまさに反対の NCI フォワード(先渡)に対してより広範に適用されるべきかどうかを分析することにより、当該負債の事後の変動に係る会計処理の明確化を検討することを委員会に要請した。

2012 年 1 月の会合で、委員会は、これらの論点を分析し、審議회가、NCI プットの測定に対するすべての変動の P&L での認識を明確にするため、IAS 第 27 号「連結及び個別財務諸表」および IFRS 第 10 号「連結財務諸表」を改訂する提案を行うことにより、会計上の多様性に対処しなければならないことを提案した。

委員会は、IAS 第 27 号 30 項および IFRS 第 10 号 23 項が、所有持分の変動が生じる状況についての会計処理に関するガイダンスを提供していることを認識した。しかし、NCI プットはその再測定が所有持分の変動をもたらさない金融負債である。したがって、委員会は、これらの 2 つの項は検討すべき論点に関連していないと考えている。委員会は、また、この明確化が企業自身の資本性金融商品に対するその他のデリバティブの要求事項に整合していることを認識した。

委員会は、意図しない結果とならないように、スタッフがその提案を分析することを要請した。スタッフは、委員会の提案の意図しない結果が識別されないことを仮定して、審議会が望む進め方を決定するため、審議会の将来の会合で委員会の提案を提示する予定である。

## IAS 第 2 号「棚卸資産」—棚卸資産供給契約の長期前払い

委員会は、原材料の買手が、原材料を調達するために売手に前払いを行うことを同意する場合の原材料の長期供給契約に係る会計処理を明確にする要請を受けた。明確化の要請は、買手(売手)が利息収入(費用)を認識することにより、長期前払いの利息を増額させるべきかどうかに関係する。これは、主要財務諸表の棚卸資産の原価(収益)の増加となるであろう。

委員会は、IFRS の現行ガイダンスの欠如による、この論点の実務上の多様性を識別した。しかし、2011 年 11 月に公表された再公開草案「顧客との契約から生じる収益」が、企業が取引価格を決定する際に、この契約が契約にとって重大な財務的要素を有している場合、貨幣の時間的価値を反映するため約束された対価の金額を調整しなければならないことに言及していることを、委員会は指摘した。委員会は、審議会の再審議の結果として収益認識の要求事項の変更がない限り、この原則は前払い時に売手の財務諸表に適用されることになり、売手の財務諸表における貨幣の時間的価値の会計処理に関する検討は、買手の財務諸表の会計処理と同様でなければならないことを指摘した。

委員会は、委員会の見解、および買手の会計処理を売手の会計処理と整合させるために IFRS を改訂するべきであるかどうかについて、審議会からのフィードバックを求めるようにスタッフに要請した。委員会は、将来の会合でこのフィードバックを検討する予定である。

## アジェンダの決定

### 委員会のアジェンダに追加されない論点

IAS 第 19 号「従業員給付」—高齢者時短就労契約(「Altersteilzeit」)制度に対する解雇給付の定義の適用

### 年次改善で検討される論点

年次改善プロジェクト(2009 年—2011 年サイクル)に含めることが提案された論点

IFRS 第 1 号「国際財務報告基準の初度適用」—IFRS 第 1 号の再適用

IFRS 第 1 号「国際財務報告基準の初度適用」—借入費用の免除規定の明確化

IAS 第 1 号「財務諸表の表示」—財務諸表の比較情報

IAS 第 16 号「有形固定資産」—保守器具の会計処理の明確化

IAS 第 32 号「金融商品:表示」—資本性金融商品の保有者に対する分配の税効果

IAS 第 34 号「中間財務報告」—中間財務報告およびセグメント資産の総額についてのセグメント情報

### 年次改善プロジェクトに含めることが提案されなかった論点

IAS 第 41 号「農業」— 公正価値の変動の構成要素の開示とそれに関連する評価技法

IAS 第 33 号「1 株当たり利益」— 非累積的優先配当を考慮する 1 株当たり利益の算定

### 他に検討される論点

#### 仕掛中の論点

IFRS 第 11 号「共同支配の取決め」— 共同支配事業に対する持分の取得

IAS 第 28 号「関連会社及び共同支配企業に対する投資」— 関連会社持分の変動が包括利益の外で行われる場合の持分法の適用

IFRIC 第 12 号「サービス委譲契約」— サービス委譲契約における営業者による支払い

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」および IAS 第 28 号「関連会社及び共同支配企業に対する投資」(2011 年改訂)— SIC 第 13 号および IAS 第 28 号(2011 年改訂)における「非貨幣性資産」の用語の定義

### 委員会の議論の要約

#### IAS 第 19 号「従業員給付」— 「高齢者時短就労契約 (Altersteilzeit)」制度に対する解雇給付の定義の適用

委員会は、ドイツにおける「高齢者時短就労契約 (Altersteilzeit)」制度 (ATZ 制度) への IAS 第 19 号 (2011 年) の適用に関するガイダンスの要請を受けた。ATZ 制度とは、特定の年齢グループの従業員が、法的な退職年齢前に (完全またはパート・タイム) 雇用から退職に円滑に進むためのインセンティブを生じさせるために考案された早期退職プログラムである。ATZ 制度は、50% の労働時間の削減と交換に、従業員に賞与の支払いを提示している。彼らの雇用は、要求された勤務期間の終わりに終了する。賞与の支払いは、全体として要求された勤務期間の完了を条件とする。給付に対する適格性は従業員の年齢を基礎とするが、通常過去の勤務要求も含む。

委員会は、賞与の支払いが特定の期間にわたる従業員の勤務の完了を条件とするため、ATZ 制度は要求された勤務および解雇給付双方の属性を有していることを認識した。委員会は、IAS 第 19 号 (2011 年) 162 項で規定される指標および IAS 第 19 号 (2011 年) の従業員給付の異なる分類の定義を考慮し、勤務と交換に提供される給付と解雇給付との区分は、当該制度における個別企業ごとの給付の申し出についてのすべての関連する事実および状況を基礎とすべきであることを認識した。

記述される状況では、全体として賞与の支払いが一定期間にわたる従業員の勤務の完了を条件とする事実は、IAS 第 19 号 (2011 年) 162 項 (a) に整合して、給付が勤務との交換であることを示している。賞与の支払いは、IAS 第 19 号 (2011 年) 8 項の解雇給付の定義を満たしていない。

委員会は、IAS 第 19 号 (2011 年) の会計処理が特定の実事パターンについて明らかであり、したがって、この論点をアジェンダに追加しないことを決定した。

## 年次改善で検討される論点

### 年次改善 2009 年-2011 年サイクルーコメント・レターの分析

委員会は、コメント・レターのフィードバックを基に、2011 年 6 月に公表された公開草案「IFRS の改善」に含まれる 6 つの改訂案を審議した。委員会は、提案された改訂の 6 つすべてを確認し、ドラフトの変更の最終レビューを条件に、将来の審議会の会合での承認に向けて改訂案を審議会に提出した。当該承認を条件に、審議会は 2012 年上半期に公表が予想される「IFRS への改善」に当該改訂を含めることになる。6 つの確認された改訂の提案は、以下のとおりである。

### IFRS 第 1 号「国際財務報告基準の初度適用」—IFRS 第 1 号の再適用

委員会は、以前の報告期間に IFRS 第 1 号を適用していた企業が、直近の年次財務諸表に IFRS への準拠の明示的かつ無限定の記述が含まれていない場合に IFRS 第 1 号の適用が要求されるかどうかを明確にするため、改訂案を審議会が最終化すべきであることを提案した。

しかし、委員会は、審議会が IFRS 第 1 号の再適用を要求するよりもむしろ、容認することを提案した。委員会は、また、以前の報告期間に IFRS 第 1 号を適用していた企業が、以前の報告期間に IFRS を適用することを止めた理由および IFRS に従った報告を再開した理由を開示することを、審議会が要求することを提案した。

比較可能性のため、企業は、IFRS を再度適用する場合、あたかも IFRS を継続して適用していたかのように、IAS 第 8 号「会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬」に従って（および、企業が IFRS を最後に適用してから発効した新しい IFRS について設定されている経過措置に従って）IFRS を遡及的に適用しなければならない。

### IFRS 第 1 号「国際財務報告基準の初度適用」—借入費用の免除規定の明確化

委員会は、資産化の開始日が IFRS 移行日の前である借入費用の会計処理を明確化するため、審議会が改訂案を最終化すべきであることを提案した。

しかし、委員会は、審議会が、初度適用企業が借入費用の会計処理について IFRS 第 1 号の免除規定を適用する場合、従前の GAAP で資産化され、移行日に資産の帳簿価格に含まれている借入費用部分を修正再表示してはならないことを明確にすべきことを提案した。企業は、IFRS 移行日にすでに建設中の適格資産から生じている借入費用を含む、IAS 第 23 号「借入費用」に従って移行日以後に生じる借入費用を会計処理すべきである。

## IAS 第 1 号「財務諸表の表示」—財務諸表の比較情報

委員会は、審議会が、企業が最低限の比較情報の要求事項を超えて財務諸表を提供する場合に、比較情報を提供するための要求事項を明確にする改訂案を最終化し、企業が会計方針を変更する、もしくは遡及的に修正再表示または組替えを行う特別の場合について比較情報の要求事項の側面に対処すべきであると提案した。

### *最低限を超える比較情報の要求事項*

委員会は、1 比較期間のみが完全な 1 組の財務諸表について要求されることを明確にする改訂案を、審議会が最終化すべきであることを提案した。追加の財務情報を提供することは禁止されていないが、IFRS に従って表示される関連する注記も付属されなければならない。追加の比較情報を含めることは、追加の比較情報が提供されるすべての期間に完全な 1 組の財務諸表の表示を必要とすることではない。

委員会は、また、審議会が、「IFRS で要求されない追加の比較情報の表示」と、「前期の期首現在の追加の財政状態計算書を表示する場合の比較情報の要求事項」とを区分するための根拠を明確にすべきであることを提案した。

### *企業が会計方針を変更する、もしくは遡及的に修正再表示または組替えを行う場合の比較の要求事項*

審議の一環として、委員会は、会計方針の変更、遡及的な修正再表示または組替えがある場合、前期の期首に開始財政状態計算書の表示が要求されることを明確にする改訂案を審議会が最終化すべきであることを提案した。同時に、改訂案は、この開始財政状態計算書に関連する注記が表示されることをもはや要求しない。

委員会は、さらに、審議会が、会計方針の変更、遡及的な修正再表示または組替えが財政状態計算書の情報に「重大な影響」を有する場合にのみ、開始財政状態計算書の表示を要求することを提案した。

## IAS 第 16 号「有形固定資産」—保守器具の会計処理の明確化

委員会は、保守器具が一会計期間を超えて使用されることを企業が予想する場合、有形固定資産として分類すべきであることを明確にする改訂案を、審議会が最終化すべきであると提案した。そうでなければ、保守器具は棚卸資産として分類されるべきである。

委員会はさらに、審議会が、特定の種類の器具を明示的に参照することを避け、代わりに、有形固定資産および棚卸資産の定義を参照するよう改訂案の用語を簡潔にすることを提案した。

## IAS 第 32 号「金融商品：表示」—資本性金融商品の保有者に対する分配の税効果

委員会は、株主への分配と資本取引に関連する取引コストの双方の税効果が IAS 第 12 号に従って会計処理されるべきであることを明確にする IAS 第 32 号を改訂する改訂案を、審議会が最終化すべきであることを提案した。

## IAS 第 34 号「中間財務報告」—中間財務報告とセグメント資産の総額についてのセグメント情報

委員会は、特定の報告セグメントについてセグメント資産の総額の開示について、そのセグメントについて直近の年次財務諸表に開示された金額から重要な変更があり、かつその金額が最高経営意思決定者に定期的に提供される場合にのみ、中間財務報告で要求されることを明確にする改訂案を、審議会が最終化するべきであることを提案した。

委員会は、また、IFRS 第 8 号「事業セグメント」で示される要求事項に整合して、特定の報告セグメントについて「セグメント負債の総額」の開示についての同様の要求事項を、審議会が含めるべきであることを提案した。

委員会は、これらの要求事項が遡及的に適用されるべきであることを提案した。

### 年次改善プロジェクトに含めることを提案されなかった論点

委員会は、「年次改善」の中で検討する 2 つの追加的な論点を審議した。委員会は、審議会は次の論点を「年次改善」に追加すべきではないことを提案した。

## IAS 第 41 号「農業」—公正価値の変動の構成要素の開示およびそれに関連する評価技法

委員会は、IAS 第 41 号 51 項の開示要求の適用を明確にする要請を以前に検討した。提案者は、IAS 第 41 号 51 項が、測定を取り扱うように不適切に使用されていたため、生物資産について容認されない市場アプローチの評価技法の適用の一因となっていると考えていた。

委員会は、IAS 第 41 号 51 項が、測定ではなく開示を取り扱っていることを認識した。公正価値を測定するにあたってのガイダンスは、IFRS 第 13 号「公正価値測定」に含まれている。委員会は、また、IFRS 財団が 2012 年の第 3 四半期に IFRS 第 13 号を補足する教育文書を提供することを計画していること、教育文書には生物資産の評価を含むことが予想されることを認識した。

その結果、委員会は、ガイダンスおよび教育文書の明確化を前提として、審議会が年次改善を通じてこの論点を対処すべきであることを提案しないことを決定した。

## IAS 第 33 号「1 株当たり利益」—非累積的優先配当を考慮した 1 株当たり利益の算定

委員会は、以前に、資本として分類される非累積的優先株式における配当（「優先配当」）は、IAS 第 33 号で基本的 1 株当たり利益（「EPS」）の算定で調整すべきことを明確にする要請を検討した。明確化についての本要請は、いつ当該配当が EPS を算定する際に検討されるべきかに関して、明確さが欠如し

ている IAS 第 33 号 14 項(a)の「当該期間に関して宣言された」の用語の使用を特に検討している。

2011 年 11 月の会合で、参加の特徴を有する非累積的優先株式であり、資本性金融商品に分類される、提供されている事実パターンの優先配当を、IAS 第 33 号 A14 項が当期の純損益の合計を各種類の資本性金融商品に配分するという名目的な基礎に基づき、EPS の算定に考慮するよう要求していることを、委員会は認識した。したがって、それは、EPS を算定する上で、優先株式で宣言された配当が財務諸表に認識されたかどうかには関係がない。

しかし、委員会は、その見解が与えられた事実パターンが限定されること、および 14 項(a)の文言が作成者によって不明確に考慮されると、異なる事実パターンが実務上の多様性を生じさせる場合があることを認識した。スタッフは、14 項(a)のガイダンスが適用される事実パターンを決定し、IAS 第 33 号の文言の明確化が必要であるかどうかの分析を実施するアウトリーチを実施した。

この会合で実施された聞き取りに基づき、スタッフは、使用が明確でないことが予想される IAS 第 33 号 14 項(a)の適用の広がりが少ないことを認識した。そのため、委員会は、「年次改善」を通じて IAS 第 33 号を改訂しないことを、審議会に提案することを決定した。

#### **IFRS 第 11 号「共同支配の取決め」—共同支配事業に対する持分の取得**

委員会は、「共同支配の営業活動(jointly controlled operation)または資産」、または「共同支配事業(joint operation)」を基礎とする活動および資産が事業を構成する場合、『IAS 第 31 号「ジョイント・ベンチャーに対する持分」における共同支配の営業活動または資産に対する持分の取得に係る共同支配投資企業による会計処理』、および『IFRS 第 11 号に定義される共同支配事業に対する持分の取得に係る共同支配事業者による会計処理』を明確にする要請を以前に検討した。

2011 年 11 月の会合で、委員会は、「共同支配事業」または「共同支配の営業活動または資産」が IFRS 第 3 号に定義される事業を構成する状況では、「共同支配事業」および「共同支配の営業活動または資産」に対する持分の取得に係る会計処理に、不確実性が存在することを認識した。委員会は、IAS 第 31 号が 2013 年から IFRS 第 11 号により置き換えられることを認識したうえで、IFRS 第 11 号の適用後に予想される将来の実務上の多様性を限定するために、委員会は、ほとんど例外なく識別可能な資産および負債についての公正価値での測定を含め、共同支配事業の特定の資産および負債に IFRS 第 3 号の適用を要求し、残存部分をのれんとして認識することを決定した。

この会合で、委員会は以前の決定を確認した。委員会は、「共同支配事業」または「共同支配の事業体の活動または資産」が IFRS 第 3 号に定義される事業を構成する場合、「共同支配事業」または「共同支配の営業活動または資産」に対する持分の取得の会計処理に存在する不確実性に対処するために、審議会が IFRS 第 11 号を改訂する提案をドラフトするように、スタッフに指示した。スタッフは、将来の委員会の会合にこの提案のドラフトを提示する予定である。

## IAS 第 28 号「関連会社及び共同支配企業に対する投資」—関連会社の持分の変動が包括利益の外で行われる場合の持分法の適用

委員会は、持分法の記述および適用に関する「IAS 第 28 号(2011 年改訂)」と「IAS 第 1 号(2007 年改訂)」の要求事項の間の不整合を訂正し、投資先の純損益(またはその他の包括利益)に認識されない、または受け取った配当ではない投資先の純資産に対するその他の変動(例えば、関連会社のその他の剰余金の動きや子会社の非支配持分と関連会社との取引から生じる利得及び損失)に関する投資企業の持分の会計処理を明確にする要請を以前に検討した。

委員会は、2011 年 5 月の委員会の会合でこの論点を議論し、この論点が IAS 第 28 号(2011 年改訂)を取り扱う、より広範なプロジェクトの一環で審議会によって検討されるべきであることを提案した。しかし、2011 年 9 月の審議会の会合で、審議会は委員会に、この論点をさらに分析し、短期的な解決を提案するように依頼した。

この会合で、スタッフが提案した設例を検討して、委員会は、直接的または間接的にかかわらず、関連会社に対する投資企業の株式の所有持分が減少する場合には、変動の影響は投資企業の純損益に認識されるべきであり、そして直接的または間接的にかかわらず、関連会社に対する投資企業の株式の所有持分が増加する場合には、変動の影響は関連会社の追加的な取得として会計処理され、取得原価で認識されるべきであるという原則に暫定的に合意した。

委員会は、スタッフに、関連会社の持分決済型株式報酬および関連会社により現金で発行された売建コール・オプションについて投資企業の会計処理を分析するように指示した。この分析は、包括的な原則を開発することを目指して、IAS 第 28 号(2011 年改訂)を改訂すべきか、またはどのように改訂すべきかを検討する目的で審議会に提示するために、将来の会合で提示される予定である。

## IFRIC 第 12 号「サービス委譲契約」—サービス委譲契約における営業者による支払い

委員会は、サービス委譲契約において営業者で生じる契約上のコストに係る会計処理を明確にする要請を受けた。明確化についての要請は、これらの原価が関連する支払いを行う義務を伴う資産として、委譲の初めに認識すべきあるか、または本質的に未履行として取扱い、委譲契約の期間にわたって認識されるべきであるかに関連している。

委員会は、支払いが有形資産の使用権につながる場合、営業者が資産の使用権の支配を獲得するかどうか、したがってこの取決めが IFRIC 第 12 号または IAS 第 17 号の範囲となるかどうかを決定する際に判断が必要となることを指摘した。例えば、有形資産の使用権が委譲者の自由裁量となる場合、営業者は使用権を支配せず、当該契約は IFRIC 第 12 号の範囲となる。

この会合で、委員会は、資産が IFRIC 第 12 号の原則に基づき金融資産として分類され得るかどうか、当該取決めが資産の取得を示しているかどうかを議論した。しかし、委員会は、IAS 第 18 号「収益」および複数要素契約との関連でこ

の論点を再検討するようにスタッフに指示した。特に、委員会は、その支払が資産を生じさせるかどうかについての追加の検討が行われる前に、営業者からの支払の性質を理解するべきであることを指摘した。

本論点は、将来の会合で委員会が検討する予定である。

### **『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」』および『IAS 第 28 号(2011 年改訂)「関連会社及び共同支配企業に対する持分」』における「非貨幣性資産」の用語の定義**

委員会は、SIC 第 13 号および IAS 第 28 号(2011 年改訂)の要求事項が適用されるかどうかを識別することに関連して、事業が「非貨幣性資産」の定義を満たすかどうかを明確にする要請を受けた。提出者は、親会社が子会社に対する持分を、「共同支配企業(Joint venture)」「(JV) (IFRS 第 11 号に定義される)」「共同支配企業(Jointly controlled entity)」「(JCE) (SIC 第 13 号に定義される)」に拠出する取引について、IAS 第 27 号「連結および個別財務諸表」と SIC 第 13 号のガイダンスの間に不整合があり、この拠出は親会社の子会社に対する支配の喪失となると考えている。SIC 第 13 号 5 項は、JCE に対する持分の他の保有者に帰属する持分の範囲に、JCE 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制限している。しかし、IAS 第 27 号 34 項は、子会社の支配の喪失の際の全額の純損益認識を要求している。

2011 年 5 月の IFRIC Update で、委員会は、一般に JV/JCE または関連会社への拠出に関連するより広範な論点を認識した。したがって、委員会は、この問題は、持分法会計のより広範なプロジェクトの一環として審議会に委ねることによって、最もよく解決されるであろうと結論付けた。委員会は、この新しい要請がこの問題を検討する別の方法を提案したことを認めたが、最もよい作業の方向は、より広範な審議会プロジェクトの一環としてこの問題を検討することであると引き続き考えている。

しかし、委員会は、より広範なプロジェクトの潜在的な時期が不確実であることを認めた。したがって、委員会は、持分法のより広範なプロジェクトと独立して、委員会による IAS 第 27 号の要求事項と SIC 第 13 号の要求事項との間の不整合の更なる検討を審議会が望んでいるかどうかを質問することを提案した。委員会は、また、スタッフに、適時にこの不整合を解決するために可能性のあるアプローチの予備的な分析を実施するように指示した。スタッフは、委員会が審議会に提案を提出する前に、将来の会合で分析の結果を提示する予定である。

## **管理セッション**

### **委員会における残る論点のレポート**

委員会は、将来の会合で議論される予定である 2 つの新しい論点および 1 つの未解決の論点に関する作業を繰り越した。これらの論点は、以下を含んでいる。

- IAS 第 39 号「金融商品：分類及び測定」：金融商品の当初の期間を延長するオプションを保有者に与える固定利息を有する主契約の負債性金融商品の特性が、分離が要求される組込デリバティブとなるかどうかを明確にする要請を検討する論点
- IAS 第 12 号「法人所得税」：あるレベルの政府への未払法人所得税に対する控除として請求することが可能な、他のレベルの政府に支払われた生産ベースのロイヤリティがどのように分類されるべきであるかを明確にする要請を検討する論点
- IAS 第 16 号「有形固定資産」：有形固定資産および無形資産の単一項目の無条件の購入に係る条件付価格設定を会計処理する方法を明確にする要請を検討する項目

この論点に加えて、委員会は、スタッフにより将来の会合に提出されることが予想される 2 つの追加の論点を報告された。

- 料金規制活動に関連して、単一の規制体制内の顧客ベースは、単一の会計単位として検討されるかどうか、その結果、これが規制資産または負債をもたらすかどうか
- 耕作をする権利または建物を建てる権利を含む、土地の利用権がどのように会計処理されるべきかどうか

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およびそれらの関係会社(有限責任監査法人トーマツ、デロイト トーマツ コンサルティング株式会社、デロイト トーマツ ファイナンシャルアドバイザリー株式会社および税理士法人トーマツを含む)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等を提供しています。また、国内約 40 都市に約 6,400 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.tohatsu.com](http://www.tohatsu.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、さまざまな業種にわたる上場・非上場のクライアントに提供しています。全世界 150 カ国を超えるメンバーファームのネットワークを通じ、デロイトは、高度に複合化されたビジネスに取り組むクライアントに向けて、深い洞察に基づき、世界最高水準の陣容をもって高品質なサービスを提供しています。デロイトの約 182,000 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.tohatsu.com/deloitte/](http://www.tohatsu.com/deloitte/) をご覧ください。

本資料は皆様への情報提供として一般的な情報を掲載するのみであり、その性質上、特定の個人や事業体に具体的に適用される個別の事情に対応するものではありません。また、本資料の作成または発行後に、関連する制度その他の適用の前提となる状況について、変動を生じる可能性もあります。個別の事案に適用するためには、当該時点で有効とされる内容により結論等を異にする可能性があることをご留意いただき、本資料の記載のみに依拠して意思決定・行動をされることなく、適用に関する具体的事案をもとに適切な専門家にご相談ください。