

2012年11月13日及び14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

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。

トーマツ IFRS センター・オブ・エクセレンス

主たる決定事項

- IAS 第16号「有形固定資産」、IAS 第38号「無形資産」及びIFRIC 第12号「サービス委譲契約」—有形固定資産及び無形資産を個別取得する際の変動支払
- IAS 第1号「財務諸表の表示」—継続企業に関する開示
- IAS 第19号「従業員給付」—拠出金又は名目的拠出金に対するリターンが保証された従業員給付制度

委員会の議論の要約

- アジェンダの決定
- 暫定的なアジェンダの決定
- 次の年次改善のために検討された論点
- その他の検討された論点

管理セッション

主たる決定事項

IAS 第16号「有形固定資産」、IAS 第38号「無形資産」及びIFRIC 第12号「サービス委譲契約」—有形固定資産及び無形資産を個別取得する際の変動支払

委員会は、以前、サービス委譲契約における変動手数料 (variable fees) に関する会計処理を明確にする要請について検討した。この明確化についての要請は、これらのコストを、契約開始時において、関連する支払いを行う義務を伴う資産として認識すべきかどうか、又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すべきかどうかに関するものである。

過去の会合で委員会は、変動運営手数料 (variable concession fees) に関する原則を開発することをスタッフに要請したが、委員会は、当該原則が、企業結合以外の有形固定資産及び無形資産の個別取得に対する変動支払に関するより広範な問題にリン

クしていることを認識した。

2012年11月の会合で、委員会は変動支払を会計処理するにあたり、委員会によって過去に検討されてきた多数のモデルの提示を受けた。これらのモデルには、以下が含まれる。

- 資産の個別の購入に対する変動支払額の会計処理に関する現行のIFRSsにおける要求事項の適用
- IFRS 第3号「企業結合」の条件付対価に関する会計処理に基づく「IFRS 第3号モデル」
- 国際会計基準審議会 (IASB、以下「審議会」) によるリース・プロジェクトでのこれまでの暫定的な決定に基づく「リース・モデル」

委員会は、資産の購入日時時点の負債の当初測定に含めるべき変動支払の範囲について合意に達することができなかった。

委員会は変動支払のその後の会計処理の議論において、いくつかの特定の状況においては、財務コスト以外の負債に対して行った修正を、取得した資産の取得原価への対応する修正として認識するべきであることを暫定的に合意した。

委員会は、将来の会合で提示する、負債の再測定を資産の取得原価の修正として含めるべきいくつかの設例を説明するペーパーを作成するようスタッフに指示した。また、委員会は、将来の会合での議論のために、変動支払の当初の会計処理とその後の会計処理との間の相互関係 (correlation) についても検討するようスタッフに指示した。

IAS 第1号「財務諸表の表示」—継続企業に関する開示

委員会は、経営者 (management) が、企業の継続企業 (going concern) として存続する能力について重要な不確実性 (material uncertainties) を認識している場合の、IAS 第1号の開示の要求事項を明確にする要請について検討した。

委員会は、これらの不確実性について、いつ、何を開示すべきかの問題は、IAS 第1号の焦点を

絞った修正として対処するべきであることを暫定的に決定した。委員会は以下について暫定的に合意した。

- 継続企業以外の基礎に基づいて財務諸表を作成するためには、高い閾値 (threshold) を要求することが適切である。
- 重要な不確実性の開示のための閾値は、IAS第1号でより明確に識別されるべきである。
- IAS第1号には、この開示の目的を含めるべきである。
- スタッフは、どのような具体的な開示を要求するべきかについて、提案を作成すべきである。

スタッフは、将来の会合で、IAS第1号の焦点を絞った修正についての提案を提示する予定である。

IAS第19号「従業員給付」一拠出金又は名目的拠出金に対するリターンが保証された従業員給付制度

前回の会合で、拠出ベース約定の会計処理に関する2011年のIAS第19号の改訂の影響についての範囲の狭い問題を検討した際、委員会は、拠出ベース約定の会計処理に関するより広範な問題を認識した。委員会は、以前にこの論点を検討しており、2004年に、適用範囲内にある拠出ベース約定の会計処理を検討したIFRIC解釈指針案D9を公表した。しかし、委員会は、2006年にこのプロジェクトを中断し、その代わりに、本論点を退職後給付に関する審議会のプロジェクトに含めて、審議会に委ねることにした。IASBはその後、この論点に関する作業を、従業員給付に関する将来のより広範なプロジェクトまで延期した。したがって、委員会は2012年5月の会合において、委員会がD9の公表時までに行ってきた作業を再検討することを決定した。

2012年11月の会合で、委員会はこの作業の範囲にある制度の測定について議論し、従業員給付の現在価値を算定するためにどのような割引率 (discount rate) を使用するべきか、及び従業員給付制度における「いずれか高い額のオプション (higher of option)」の測定方法について検討した。

割引率の議論の際、スタッフは、資産又はインデックスを予測するために使用される先渡レートと、給付制度債務を現在価値に割引くための割引率との間の相関関係の欠如についての懸念を認識した。具体的には、IAS第19号は、給付を「参照」資産 (reference assets) 又はインデックスの期待収益率により将来に向けて予測することを要求する一方で、予測キャッシュ・フローはIAS第19号で特定された率 (通常、優良社債の利回り) を使用して現在価値に割引く。その結果、割引率と同一の資産

に係る収益を参照することにより給付が決定されていないため、一部の関係者は、給付が、給付が基礎としている資産のリスクを忠実に表現するよう測定されているとは考えていない。

委員会は、この論点に関して決定を下さなかった。その代わりに、委員会は、提案されている測定アプローチが、異なる従業員給付制度の設計へどのように適用されるのかを説明する設例の開発をスタッフに指示した。これらの設例は、将来の委員会の会合で議論される予定である。

委員会は、次に、「いずれか高い額のオプション (higher of option)」の測定について議論した。「いずれか高い額のオプション」は、従業員が、起こり得る2つ以上の結果のいずれか高い方を保証される場合に関するものである。IAS第19号は、予測単位積増方式 (projected unit credit method) を使用する場合のオプションの測定については特に取扱っていない。

委員会は、「いずれか高い額のオプション」は、報告日の本源的価値 (intrinsic value) で測定されるべきであることを暫定的に決定した。委員会は、「いずれか高い額のオプション」の変動の表示についても議論したが、本論点に関しては結論には至らなかった。委員会は、将来の会合でこの問題を検討する予定である。

IAS第37号「引当金、偶発負債及び偶発資産」一賦課金 (levies) に関する解釈指針

2012年5月、委員会は、特定の市場で事業を行う企業に対して公的機関が課す賦課金の会計処理に関する解釈指針案を公表した。コメント期間は、2012年9月5日に終了した。

今回の会合では、解釈指針案に関して受け取ったコメントの要約が委員会へ提示された。

委員会は、解釈指針案に対する回答者の大部分が、負債及びそれに対応する費用をある一定時点で認識する場合には、本提案が賦課金の経済効果を忠実に表現しないという懸念を表明したというフィードバックを受け取った。その一方で、多くの者が本提案はIAS第37号の要求事項の正しい解釈であると認めており、これらの回答者は、定期的に課される賦課金の実質は、特定日に発生する賦課金 (charge) ではなく、特定期間に関連する賦課金であると考えた。委員会は、このフィードバックをIASBに報告するようスタッフに指示した。

上記の懸念にもかかわらず、委員会は以下のことを暫定的に決定した。

- 最小の閾値 (minimum thresholds) を有する賦課金の会計処理に関して追加的な議論が必要である。
- 最終的な解釈指針の範囲には、IAS第37号の範

困にある賦課金及び時期や金額が確定している賦課金の双方の会計処理を含めるべきである。

- 最終的な解釈指針は、その範囲からIASBの排出量取引制度に関するプロジェクトの範囲に含まれる排出量取引制度から生じる負債の会計処理を除外するべきである。
- 「賦課金 (levy)」という用語を、最終的な解釈指針において定義するべきである。
- 最終的な解釈指針には、年次及び期中財務諸表の双方における賦課金の支払いに関する負債の会計処理に関する指針を含めるべきである。
- 賦課金の支払いに関する負債の会計処理に関する解釈指針案に含まれている合意事項を確認する。
- 最終的な解釈指針の影響に関する追加的な影響分析は必要ではない。
- 賦課金に特有の追加的な開示は必要ではない。
- 賦課金に関する特別の要求事項を、IAS第34号「期中財務報告」に含めるべきではない。
- (IASBの) 概念フレームワークに関するプロジェクトにおいて、負債の定義と負債の認識規程を開発する際に賦課金の会計処理に関する論点を検討するようIASBに要請する。

委員会は、将来の会合での議論のために、以下のことを検討するスタッフ・ペーパーを作成するようスタッフに指示した。

- 最小閾値を有する賦課金の会計処理
- 交換取引として分析される賦課金の会計処理
- 解釈指針案は、負債の借方側を会計処理する際に他のIFRSsを参照するべきかどうか
- 「賦課金」という用語の定義

委員会は、また、11月の委員会の会合での暫定的な決定に基づいて、解釈指針案の更新版を開発するようスタッフに指示した。

委員会の議論の要約

アジェンダの決定

IAS第18号「収益」、IAS第37号「引当金、偶発負債及び偶発資産」及びIAS第39号「金融商品：認識及び測定」—規制資産及び規制負債

委員会は、以前、料金規制を受ける企業 (regulated entity) が、将来サービスの提供とは独立にコストを回収することが認められている場合、又はいくらかの金額を払い戻すことが要求されている場合に、規制資産 (regulatory asset) 又は規制負債 (regulatory liability) を認識するべきであるかどうかを明確にする要請について検討し

た。明確化についての要請は、具体的には、顧客集団を単一の会計単位と考えることができるかどうか、考えることができる場合には資産又は負債を認識することが認められるかどうかを問題として取り上げるものであった。

委員会は今回提起された2つの具体的な質問を取り扱うことはなかった。その代わりに、委員会は、規制資産及び規制負債の認識の問題をより広く検討した。委員会は、規制資産の認識が適切であるかどうかに関する2005年における従前の結論を認識した。従前の結論は、企業は、IASBの概念フレームワーク及びIAS第11号「工事契約」、IAS第18号、IAS第16号「有形固定資産」及びIAS第38号「無形資産」などの関連するIFRSsに従って、認識が適格な資産だけを認識するべきであることを最終的に結論付けるものであった。委員会は、従前の結論に到達後、これらのIFRSsへの必然的修正が行われていないことが、この論点を再検討することが必要であるという過去の結論であることを認識した。

委員会は、また、IASBがその料金規制事業に関するプロジェクトの一環として、この論点を迅速に解決することができないと結論付けたことについても認識した。審議会での進捗状況を考慮すると、この論点は委員会にとってあまりにも広範で、現行のIFRSs及び概念フレームワークの範囲内で対処することができないことを委員会は認識した。しかし委員会は、最近、IASBが料金規制事業に関する包括的なプロジェクトを再開し、2013年の下半期にディスカッション・ペーパーの公表を予定していることを認識した。

この分析に基づき、委員会は、この論点をアジェンダに追加しないことを決定した。

IAS第39号「金融商品：認識及び測定」—AG5項の範囲

委員会は、2012年に受けたギリシャ国債 (GGBs) の債務の再編 (restructuring) から生じる複数の会計上の論点に関するガイダンスを求める要請について検討した。委員会は以前に、2012年3月に引渡されたGGBsは、債務の再編の一環として受領した新たなGGBsが新しい資産として認識される場合に認識の中止がなされるべきであるとの暫定的な結論を下している。また委員会は、新たなGGBsの当初認識時における実効金利の算定において、IAS第39号AG5項を適用することができるかどうかについて検討した。IAS第39号AG5項を適用することは、実効金利を当初認識時において、発生している貸倒損失を考慮にいれた見積キャッシュ・フローを使用して算定することを意味する。

委員会は、IAS第39号のAG5項は取得資産にも適用され、取得資産には購入資産及び新規組成資産 (originated asset) の双方が含まれることを認識した。発生損失を伴う負債性金融商品の組成

は一般的ではないが、委員会はこのような取引が発生する状況について識別した。例えば、債務者の重大な財政難の結果として通常の引受プロセス（underwriting process）の外で負債性金融商品の組成を伴う取引が、既存の関係に対して発生する可能性がある。これにより当初の金融資産の認識の中止と、当初認識時点において発生損失を伴う新たな金融資産の認識につながる可能性がある。委員会は、資産の当初認識時点において発生損失が存在しているかどうかの評価には、判断が要求されるとの結論を下した。

この分析に基づいて、委員会はこの論点をアジェンダに追加しないことを決定した。

暫定的なアジェンダの決定

IFRS第3号「企業結合」及びIFRS第2号「株式報酬」—事業（business）を構成しない逆取得の会計処理

委員会は、会計上の被取得企業が事業（business）に該当しない場合の逆取得取引の会計処理を明確にする2つの別個の要請について検討した。この要請には、非上場の事業会社（operating entity）の従前の株主が保有する株式を上場している非事業会社（non-operating entity）の新規株式と交換することにより、結合企業（combined entity）の多数株主（majority shareholder）となる事実パターンが含まれていた。しかし、この取引は、上場している非事業会社が非上場の事業会社の株式資本の全体を取得するように仕組まれたものであった。

委員会は、法律上の子会社の従前の株主が法律上の親会社の支配を獲得することを考慮すると、分析された取引は、IFRS第3号における逆取得の特徴のいくつかを備えていることを認識した。委員会は、また、（IFRS第3号を）類推適用により、逆取得に関するIFRS第3号のB19項からB27項に従って、非上場の事業会社が会計上の取得企業として識別及び会計処理がなされ、上場する非事業会社が会計上の被取得企業として識別され、会計処理がなされることを暫定的に認識した。IFRS第3号のB19項からB27項のガイダンスの適用にあたり、会計上の取得企業は、被取得企業の支配を獲得するために株式を発行したものとみなされる。

委員会は、上場している非事業会社は、IFRS第3号のB7項に従って事業には該当せず、したがって、IFRS第2号に従って株式に基づく報酬取引として会計処理されることを認識した。会計上の取得企業により発行されたとみなされる株式の公正価値と会計上の被取得企業の識別可能な純資産の公正価値との差額は、IFRS第2号13A項に従って、会計上の取得企業が受け取ったサービス（すなわち、株式交換により株式を上場させるサービス）を表している。委員会は、株式交換による上場は、IAS第

38号における無形資産の定義を満たさないことを認識した。したがって、受け取ったサービスのコストは、IFRS第2号8項に従って費用として認識される。

この分析に基づき、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。委員会は、将来の会合でこの暫定的な決定を再検討する予定である。

IAS第41号「農業」及びIFRS第13号「公正価値測定」—残余法を使用する生物資産の評価

委員会は、土地に物理的に付着する生物資産の評価に関するIAS第41号25項を明確にする要請について検討した。25項は、生物資産に別途の市場は存在しないものの、資産の組合わせに関する活発な市場が存在する場合に、土地に物理的に付着する生物資産の公正価値の算定のために、残余法と首尾一貫する評価の基礎（valuable basis）を使用することを認めている。提出者は、（IFRS第13号で要求される最有効使用を適用する場合）土地の公正価値の使用は、その最有効使用と現在の使用が異なるものである場合には、生物資産の公正価値をわずか又はゼロと測定する可能性について指摘した。

委員会は、IASBが、果実生成型の生物資産の会計処理を取扱うIAS第41号の限定的な範囲のプロジェクトに着手することを暫定的に決定したことを認識した。委員会は、また、IFRS第13号における最有効使用の概念の適用が、IFRS第13号に関する教育マテリアルの一部を構成する（will form）ことも認識した。

これに基づき、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。委員会は、将来の会合でこの暫定的な決定を再検討する予定である。

年次改善のために検討された論点

2010-2012年サイクルの年次改善

委員会は2012年5月に公表されたIFRSsの年次改善案の公開草案に含まれていた4つの修正案について受け取ったコメントについて議論した。

最終化が提案されたIFRSsの年次改善

IFRS第8号「事業セグメント」—事業セグメントの集約

IASBは、IASBが2012年5月に公表した公開草案の一部として、事業セグメントを集約した場合に報告セグメントの識別に使用した判断の開示を企業に要求するIFRS第8号の修正を提案した。これには、集約された事業セグメントの記述が含まれる。

委員会は、IASBがIFRS第8号の修正案を最終化することを提案した。

委員会は、さらに、混乱を回避するために（公開

草案で) 提案されている新たなパラグラフの経済的指標 (economic indicators) の例を削除するべきであることをIASBに提案した。委員会は、また、修正をより明確にする編集も提案した。

委員会は、また、IFRS第8号が米国会計基準 (US GAAP) における同等のガイダンスと概ねコンパジェンスされているので、スタッフに対し、修正案について米国財務会計基準審議会 (FASB) のスタッフと議論することを提案した。

IFRS第8号「事業セグメント」—報告セグメントの資産の合計額と企業の資産の調整表

IASBは、IASBが2012年5月に公表した公開草案の一部として、セグメント資産が最高経営意思決定者に定期的に提供されている場合に、報告セグメントの資産の合計額と企業の資産との調整表の提供を要求する要求事項の明確化を提案した。

委員会は、IASBがIFRS第8号の修正案を最終化することを提案した。

委員会は、IFRS第8号が、米国会計基準における同等のガイダンスと概ねコンパジェンスされているので、スタッフに対し、修正案についてFASBのスタッフと議論することも提案した。

IFRS第13号「公正価値測定」—短期の債権債務

IASBは、IASBが2012年5月に公表した公開草案の一部として、割引の影響に重要性がない場合には、企業は、表面金利 (stated interest rate) のない短期の債権債務を、請求金額 (invoice amount) を下回るよう割引くことを要求されないことを明確にするIFRS第13号の修正を提案した。

委員会は、IASBがその提案を最終化することを提案した。しかし、本提案に対する関係者のフィードバックの結果、委員会は、IFRS第13号の結論の根拠の修正案の文言を変更することを提案した。この変更は、IFRS第9号「金融商品」及びIAS第39号のパラグラフを削除した論拠 (rationale) を変更するものではない。その代わりに、2012年5月に公表されたIFRSsの改善案に関する公開草案において提供された論拠を、より明確にすることを意図するものである。

さらなる検討を要するIFRSsの年次改善

IAS第12号「法人所得税」—未実現損失に係る繰延税金資産の認識

IASBは、2012年5月の公開草案の一部として、以下のことを明確にするIAS第12号の修正を提案した。

- 将来減算一時差異の税効果を繰延税金資産として認識するかどうかの判定は、将来減算一時差異の解消時に同じ種類の課税所得からの減算を生じるすべての一時差異を合算して評価することが必要となる。

- 企業が繰延税金資産の認識の判定のために比較する課税所得は、将来減算一時差異を解消する前の金額である。
- 課税所得を創出 (create) 又は増加 (increase) させる行動だけが、タックス・プランニングの機会を表現している。

委員会は、本提案に関する関係者のフィードバックを検討した。

委員会は、以下のことに関する関係者からの質問を認識した。

- 保有者が負債性金融商品を満期まで保有し、すべての契約キャッシュ・フローを受け取ることにより資産の帳簿価額を回収することを予定している場合、公正価値で測定された負債性金融商品に係る未実現損失は将来減算一時差異を生じさせるかどうか。
- 将来減算一時差異を利用できる可能性の高い将来の課税所得を見積る際に、企業は資産を帳簿価額を上回る額で回収することを仮定することができるかどうか。

委員会は、これらの論点を年次改善プロセスの範囲内で対処できるかどうかという懸念より、むしろ、IAS第12号の限定的な範囲の修正として行うべきではないのかという懸念を表明した。委員会は、今後の行動の最も適切な方向性について、IASBと協議することを決定した。

スタッフは、将来のIASB会議で、委員会からの質問をIASBに対して提示する。

次の年次改善のサイクルに含めることが提案された論点

IFRS第3号「企業結合」—企業結合における非支配持分の強制購入

委員会は、連続した取引による企業結合から生じる非支配持分の強制的な購入の会計処理に関する明確化の要請について検討した。明確化についての要請は、取得企業がまず他の企業の支配を獲得し、追加持分の購入の申込みについての規制上の要求の結果、その後まもなく、所有持分を追加で取得するという一連の取引の適切な会計処理に関連するものであり、支配権 (controlling stake) の当初の取得と、その後の強制的な株式公開買付 (mandatory tender offer: MTO) を別個の取引、又は単一のリンクされた取得 (single linked acquisition) として取扱うべきかどうか、及び取得企業が被取得企業の支配を獲得した日にMTOについて負債を認識すべきかどうかを検討するものである。

委員会は、当初の支配権の取得と、その後のMTOを1つのリンクされた取引として取扱うべき

であることで暫定的に合意した。委員会は、段階的に達成される子会社の処分を単一又は複数の取引として会計処理するかどうかを決定するためのガイダンスと、被取得企業の追加的な持分の連続的な購入が続く事業 (business) の取得のためのガイダンスを整合させるために、IFRS第3号を修正することを暫定的に決定した。

委員会は、また、取得企業が被取得企業の支配を獲得した日に、MTOについて負債を認識するべきかどうかについて議論した。委員会は、IAS第37号が、本質的には未履行 (executory in nature) である契約をその範囲から除外していることを認識した。その結果、委員会は、この論点に関して、IFRS第3号を修正しないことをIASBに提案することを暫定的に決定した。

IAS第34号「期中財務報告」—「期中財務報告書の他の部分」での情報の開示

委員会は、IAS第34号4項の「期中財務報告書」という用語は、IFRS期中財務諸表内で報告された情報だけを対象としているのか、又はより一般的に、経営者による報告書 (management report) やその他の要素を含むのかどうかに関して明瞭にされていないとして、IAS第34号4項の「期中財務報告書」の意味を明確にする要請を受け取った。

委員会は、IAS第34号16A項が要求された開示を期中財務報告書の注記外で提供することができることを明確に記述していることを考慮すると、「期中財務報告書」には、IFRS期中財務諸表に追加する情報を含む可能性があるとして暫定的に結論付けた。

委員会は、また、IAS第34号が特に (期中財務諸表から関連情報の記載箇所への) 相互参照 (cross reference) を要求していないが、このような相互参照を含めることが適切であることも暫定的に結論付けた。

この結果、委員会は「期中財務報告書の他の部分」での情報開示の意味を明確にし、期中財務諸表からこの情報の場所への相互参照を含めることを要求するために、IAS第34号16A項の修正を提案することを暫定的に決定した。

その他の検討された論点

IAS第10号「後発事象」—以前に公表した財務諸表の再公表

委員会は、以前公表された財務諸表が、オフアリングに関する文書との関連で再公表される場合に、IAS第10号を適用することによる会計上の影響を明確にする要請について検討した。

この要請は、企業がオフアリングに関する文書との関連で、以前公表した年次財務諸表の再公表が要求されており、最も直近に登録 (file) された期中財務諸表は遡及適用を必要とする項目が反映されているという事実パターンを含むものであった。しか

し、この特定の法域における証券取引法及び規制慣行は、財務諸表が最初に公表された時と財務諸表が再公表された時との間に生じた事象又は取引を再公表する財務諸表において認識することを要求していない。

多くの委員は、委員会が行う決定が各国の法律及び規則と抵触する可能性について懸念を表明し、その結果IFRSに対して修正を行わないことを選好した。

委員会は、将来の会合での検討のために、暫定的なアジェンダの決定の草案を作成するようスタッフに対して要請した。

IAS第19号「従業員給付 (2011年改訂) —従業員からの拠出 (contribution) を伴う退職後給付制度に関する確定給付制度債務 (DBO) の純額の測定

委員会は、IAS第19号 (2011年改訂) の93項を明確にする要請について検討した。意見書は、IAS第19号 (2011年改訂) の93項が、制度の積立不足 (deficit) と積立超過 (surpluses) のリスクが、制度への従業員の拠出又は従業員の拠出を伴う制度を通じて従業員と分担されている制度のみか、又は従業員の拠出のあるすべての制度に係る確定給付制度債務の純額の測定に対処することを意図しているものであるかどうかについて明確化を要請するものであった。意見書は、割引率が上昇する期間の正味の給付及びDBOの測定についても懸念を表明していた。

委員会は、審議会が過去において、2010年3月に公表された公開草案「確定給付制度」に関して受領したコメントに基づき、従業員拠出の影響に関する会計処理方法を含むリスク分担の特徴 (risk-sharing features) の様々な側面を議論したことを認識した。この議論の中で、審議会は、従業員拠出 (当期及び前期以前の将来の従業員の勤務から生じる予想将来拠出を含む) は、DBOの算定において検討しなければならないと結論付けていた。

審議会の決定にもかかわらず、委員会は、2012年11月の会合での議論のために、従業員拠出を会計処理する方法に関する具体例をIAS第19号 (2011年改訂) 93項に従って開発することをスタッフに対して指示した。

今回の会合において、委員会は、正味の給付の算定における要求事項の適用、異なる割引率及び昇給の仮定の影響について説明する設例について検討した。委員会は、スタッフの分析がIAS第19号 (2011年改訂) 93項の要求事項と整合するものであることで暫定的に合意した。しかし、委員会は、要求される計算の実務上の複雑性について懸念を表明した。

委員会は、IAS第19号 (2011年改訂) の92項は、従業員による拠出は、制度の正式な規約 (formal

terms of the plan) に示されているもの、と任意のもの (discretionary) のいずれかであることを記述していることを認識した。任意の拠出は、勤務費用の減額として会計処理がなされる一方で、正式な規約で規定されている従業員拠出は、IAS第19号(2011年改訂)の93項により会計処理がなされる。しかし、委員会は、任意の従業員拠出と正式な規約で示された従業員拠出を区別する際の明瞭性の欠如を認識した。

その結果、委員会は、スタッフに対し、将来の会合での議論のための分析を開発する際に、任意の従業員拠出と正式な従業員拠出との区別に関する懸念について検討するよう指示した。

IAS第19号「従業員給付」—数理計算上の仮定：割引率

委員会は、退職後給付債務を割引くために使用する率の決定について明確にする要請について検討した。IAS第19号(2011年改訂)83項は、割引率は報告期間の末日時点の「優良社債 (high quality corporate bonds : HQCB)」の市場利回りを参照して決定しなければならないと規定している。しかし、IAS第19号はどの社債が「優良 (high quality)」の要件を満たすかについては規定していない。実務上、この用語は一般に、広く認められている格付機関からの2つの最高評価のうちの1つ (例えば、AAA及びAA) を与えられた社債を参照するものと理解されている。しかし、金融危機の結果、提出者は、2つの最高評価のうちの1つを与えられた社債の割合がかなり減少したと主張した。そのために、AAよりも低い評価を有する社債をHQCBと考えることができるかどうかの明確化を要請した。

委員会は、過去の支配的な実務は、社債が広く認められている格付機関から2つの最高評価のうちの1つ (例えば、AAA及びAA) を与えられた場合には「優良」と考えることであったとする提出者の主張を認識したが、委員会は、IAS第19号がHQCBという用語の意味に関して、さらなるガイダンスを規定していないことを認識した。委員会は、HQCB上の現在の市場利回りが何であるかの決定には判断が必要であると考え、割引率は貨幣の時間価値と給付支払の見積時期の双方を反映し、数理計算上又は投資上のリスク、企業固有の信用リスク又は将来の実績が数理計算上の仮定と異なる可能性についてのリスクは反映させないことを要求しているIAS第19号(2011年改訂)84項と85項の要求事項についても検討した。

委員会は、また、HQCBの利回りを反映する割引率の決定方法は、貨幣の時間価値や給付の支払の時期及び金額の見積り変動を反映することを除いて、每期著しく変更されることが予想されていないことも認識した。しかし、委員会はIAS第8号「会

計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬」34項が、見積りの基礎となった状況が変化し、又は新しい情報やより多くの経験により、見積りの修正が必要となる場合があると規定していることを認識した。

委員会は、企業の割引率を決定するための方法の変更が、会計方針の変更又は見積りの変更に関連するかどうかを議論したが、結論を下すことはなかった。しかし、委員会は、企業が行った割引率の決定に関する会計方針の変更は、IAS第8号19項 (b) に従って遡及的に適用し、IAS第8号29項及び39項に従い、その変更による影響を適切に開示しなければならないことを認識した。同様に企業は、IAS第1号122項に従い、企業の会計方針を適用する過程で行った重要な判断を開示しなければならない。

委員会は、将来の会合でこの明確化についての要請を議論する予定である。

管理セッション

委員会の未解決の論点に関するレポート

委員会は、5つの新たな論点と、将来の会合において議論される予定の5つの未解決の論点に関する作業を延期した。

新たな論点には以下のものが含まれる。

- IFRS第10号「連結財務諸表」に関する論点：IFRS第10号における「防御権」の概念を明確にする要請
- IAS第39号「金融商品」に関する論点：転換 (conversion) が共同支配企業の所有持分に変動をもたらさない場合の、持分比率50：50の共同支配企業における強制的な転換社債 (convertible debenture) の転換要素 (convertible feature) の会計処理を明確にする要請
- IAS第28号「関連会社に対する投資」に関する論点：共通支配下の企業結合の範囲除外を、共通支配下にある企業から取得した関連会社又は共同支配企業の持分に類推適用することができるかどうかを明確にする要請
- IAS第29号「超インフレ経済下における財務報告」に関する論点：財務諸表が恒常購買力 (constant purchasing power) 単位で貨幣資本維持 (financial capital maintenance) の観点から作成されている場合に、超インフレーションの間はIAS第29号を適用することが要求されるかどうかを明確にする要請
- IAS第7号「キャッシュ・フロー計算書」に関する論点：現金及び現金同等物の分類の基礎を、投資の取

得日ではなく、財政状態計算書日時点の満期までの残存期間に基づく方法へと変更する提案

未解決の論点には以下のものが含まれる。

- IFRS 第3号「企業結合」に関する論点：
比較的単純な関連プロセスを持つ資産が、IFRS 第3号に従って事業の定義を満たすかどうかを明確にする要請
- IAS 第12号「法人所得税」の論点：
企業が、内部に単一の資産を有する子会社を保有する状況における繰延税金の算定方法を明確にする要請
- IAS 第7号「キャッシュ・フロー計算書」に関する論点の再検討：
キャッシュ・フローの分類

- IAS 第40号「投資不動産」の論点：
ある法域にある電波塔を、IAS 第16号に従って有形固定資産として会計処理すべきか、又はIAS 第40号に従って投資不動産として会計処理すべきであることを明確にする要請
- IAS 第2号「棚卸資産」の論点：
原材料の買手が、原材料を調達するために仕入先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。スタッフは、IASBの収益認識プロジェクトの開発との関連で本論点をモニターしている。

以上

トーマツ Webサイトのご案内 IFRS/国際財務報告基準(国際会計基準)

<http://www.tohmatsum.com/ifrs/>

トーマツでは、統一した高品質のIFRS関連サービスを広範に提供することを目的として、IFRSの専門家集団、トーマツIFRS推進部を設置し、Webサイトでも最新の情報発信や各種サービスの提供を行っています。ぜひご活用ください。

- **IFRSの最新動向**
- **トーマツからのIFRS関連最新記事**
- **IFRSとは**
IFRSの歴史/IFRSの構成/IFRSの特徴/各国のIFRS適用状況/日本及び米国のIFRSロードマップ案/
IFRS関連略称
- **基準の解説**
IFRS基準の解説/IFRS公開草案等の解説/IFRSと日本基準の会計基準差異/IFRS業種別トピックス
- **各国の動向**
日本のIFRSの動向/世界のIFRSの動向
- **IFRS導入の指針**
IFRS導入の意義/IFRS導入のキーポイント/IFRS導入プロジェクトの進め方/IFRS導入インパクトの分析
- **出版物**
市販書籍/デロイトの出版物/寄稿記事/ニュースレター
- **トーマツのIFRSサービス**
トーマツのIFRSサービスの特徴/IFRSサービスメニュー
- **セミナー**
IFRSセミナー /IFRSオンラインセミナー

お問合せ先 トーマツ IFRS 推進部 Tel:03-6213-1168 E-mail:jp_ifrs_service@tohmatsum.co.jp