



# IFRS解釈指針委員会ニュース

IFRICニュース 2018年6月



2018年6月12日にIFRS解釈指針委員会（以下「IFRS-IC」）の会議が行われた。本稿では、主要な審議事項を更新し、また、IFRS-ICで取り扱われているすべての論点の検討状況をまとめている。

## 審議事項一覧

### 【会計基準の限定的改訂】

#### 公開草案公表済

- 「確定給付制度からの返還の利用可能性（IFRIC解釈指針第14号の改訂案）」【2018年6月IASBで審議】
- 「意図された使用の前に発生する利益（IAS第16号の改訂案）」【2018年6月IFRS-ICで審議】
- 会計方針の変更（IAS第8号の改訂案）

#### 公開草案公表予定

- 親会社より後に子会社が初度適用企業となる場合の、換算差額累計額（IFRS第1号に関連）
- 不利な契約に該当するか否かの判断において考慮されるコスト（IAS第37号に関連）【2018年6月IFRS-ICで審議】

### 【IFRSの年次改善】

#### 公開草案公表予定

- IFRSの年次改善（2017-2019年サイクル）

### 【アジェンダ却下通知】

#### 確定

- 短期借入金及び信用枠の分類（IAS第7号に関連）【2018年6月IFRS-ICで審議】

#### 未確定

- 共通支配下にある企業からの関連会社又は共同支配企業の取得（IAS第28号に関連）
- 特定の種類のデュアルカレンシー債の分類（IFRS第9号に関連）
- ロード・フォロ잉・スワップを用いたヘッジ会計（IFRS第9号及びIAS第39号に関連）
- 外国為替取引の制限（IAS第21号に関連）【2018年6月IFRS-ICで審議】
- 適格資産に対する支出（IAS第23号に関連）【2018年6月IFRS-ICで審議】
- 土地に係る借入コスト（IAS第23号に関連）【2018年6月IFRS-ICで審議】

### 【今後の取扱いを検討中の論点】

- 繰延税金－資産及び負債の税務基準額（IAS第12号に関連）【2018年6月IFRS-ICで審議】
- 法人所得税以外の税金に係る支払い（IAS第37号に関連）

## 会計基準の限定的改訂 – 公開草案公表済

### 公開草案「確定給付制度からの返還の利用可能性（IFRIC解釈指針第14号の改訂案）」【2018年6月IASBで審議】

#### 関連IFRS

IFRIC解釈指針第14号「IAS第19号-確定給付資産の上限、最低積立要件及びそれらの相互関係」

#### 概要

本公開草案は、制度資産について、返還の形で利用可能な額を決定する際に、次の事項を求めるようIFRIC解釈指針第14号を改訂することを提案している。

- （信託管理人などの）他の当事者が企業の同意なしに制度を終了させることができる場合、IFRIC解釈指針第14号第11項の3つのシナリオのうちの「制度負債が徐々に清算されるケース」においては、企業は無条件の権利を有しない。
- 返還の形で利用可であることを根拠に資産計上する場合で、企業の同意なく他の当事者が制度加入者への給付額を変更できる場合には、変更可能額をその資産の額に含めない。
- 年金保険証券などを年金資産として購入するか、又は（制度加入者への給付額に影響を与えない）その他の投資の意思決定を行う他の当事者の権利は、返還の形での利用可能性に影響しない。

本公開草案はまた、資産計上額の決定に際して、報告日において実質的に制定されている法的要求についても考慮することを求める提案をしている。

#### ステータス

##### ■ 再審議の状況

IFRS-ICは、公開草案に対して寄せられたコメントの分析を踏まえ、公開草案の表現を一部修正することを前提に、IFRIC第14号の限定的改訂を最終化することをIASBに提案した。

その後、IASBにて、IFRIC第14号の改訂がもたらす影響に新たな懸念が生じたため、情報収集による状況確認が必要であると確認された。

2017年9月のIASB会議では、アウトリーチの結果を受けて検討を行った結果、次のように暫定決定した。

- 一 積立超過の返還に係る企業の利用可能性に関して、IFRIC第14号においてより原則主義的なアプローチを開発できるかどうかを引き続き検討する。

2018年6月のIASB会議において、上記の検討状況のアップデートがなされ、IFRIC第14号の改訂案をこの時点においては最終化せず、IAS第19号の研究プロジェクトの結果に基づいて、IFRIC第14号に関するプロジェクトの方向性を検討する等、今後の進め方について審議がなされたが、特段の暫定決定はなされていない。

##### ■ 最終基準書公表予定時期

未定

公開草案の詳細は、[IFRSニュースフラッシュ：IASB、公開草案「制度改訂、縮小又は清算が生じた場合の再測定／確定給付制度からの返還の利用可能性（IAS第19号及びIFRIC解釈指針第14号の改訂案）」を公表](#)参照

## 会計基準の限定的改訂 – 公開草案公表済

### 公開草案「意図された使用の前に発生する利益（IAS第16号の改訂案）」【2018年6月IFRS-ICで審議】

#### 関連IFRS

IAS第16号「有形固定資産」

#### 概要

本公開草案は、有形固定資産を意図した方法で稼働可能にするまでの間に生産した物品の販売による収入を当該有形固定資産の取得原価から控除することを禁止し、販売収入及び生産に係るコストを純損益に認識することを提案している。

また、本公開草案は、IFRIC解釈指針第20号「露店掘り鉱山の生産フェーズにおける剥土コスト」を修正し、鉱山の開発フェーズの間に生じた剥土コストをIAS第16号に従って会計処理することを提案している。

#### ステータス

##### ■ 再審議の状況

2017年12月のIASB会議で、本公開草案に対して寄せられたコメントに基づいて審議されたが、特段の暫定決定はなされていない。

2018年6月のIFRS-IC会議では、寄せられたコメントの分析に基づいて、公開草案の改訂案を若干変更して進めるアプローチや現行のIAS第16号の開示に関する要求事項を追加し、その後に代替的な基準設定アプローチを検討する等、今後の進め方について審議がなされたが、特段の暫定決定はなされていない。

##### ■ 最終基準書公表予定時期

未定

公開草案の詳細は、[IFRSニュースフラッシュ:IASB、公開草案「意図された使用の前に発生する利益（IAS第16号の修正案）」を公表参照](#)

## 会計基準の限定的改訂 – 公開草案公表済

### 会計方針の変更 (IAS第8号の改訂案)

#### 関連IFRS

IAS第8号「会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬」

#### 概要

本公開草案では、以下の通り、アジェンダ決定に起因する会計方針の変更の取扱いについて、IAS第8号の改訂が提案されている（なお、IFRS-ICによるアジェンダ決定は、IFRS適用にあたり重要な示唆が含まれているが、強制力のない教育的なものとして位置づけられている）。

- アジェンダ決定に起因する任意の会計方針の変更について、一定の要件を満たす場合につき遡及適用しないことを許容
  - 任意の会計方針の変更は実務上不可能な場合を除き、遡及適用が原則である。しかし、当該変更を行った期間の影響又は累積的影響を算定するために企業に発生するコストが、遡及適用による財務諸表利用者の便益を上回る範囲において、遡及適用の対象外とすることを提案している。
- 上記のコスト及び便益の評価における考慮要因の例示の追加
- アジェンダ決定公表後に会計方針を変更するタイミング
  - アジェンダ決定に起因する会計方針の変更のタイミングについて、IAS第8号に明記しない。代わりに結論の根拠の中で、アジェンダ決定に起因する会計方針の変更について十分な準備期間が与えられるべきと考えられる旨等の記載を行う。

#### ステータス

- 審議の状況  
公開草案公表中
- コメント期限  
2018年7月27日

公開草案の詳細は、[IFRSニュースフラッシュ：IASB、公開草案「会計方針の変更 \(IAS第8号の改訂案\)」を公表](#)参照

## 会計基準の限定的改訂 — 公開草案公表予定

### 親会社より後に子会社が初度適用企業となる場合の、換算差額累計額（IFRS第1号に関連）

#### 関連IFRS

IFRS第1号「国際財務報告基準の初度適用」

#### 概要

IFRS第1号D16項（a）は、親会社より後に子会社が初度適用企業となる場合、親会社のIFRS移行日に基づいて親会社の連結財務諸表に含められていたであろう帳簿価額により当該子会社が「資産及び負債」を測定することを認めているが、同項は資本項目である在外営業活動体に係る換算差額累計額にも適用できるか。

#### ステータス

##### ■ IFRS-ICの決定

IFRS-ICは、IFRS第1号D16項（a）の免除規定は換算差額累計額には適用されないと指摘したうえで、IFRSにおける要求事項は初度適用企業となる子会社が換算差額累計額の測定をどのように行うかの適切な基礎を示していると判断、アジェンダに追加しないことを決定した。アジェンダ却下通知は2017年9月のIFRS-IC会議で確定した。

しかしながら、IFRS-ICは、2017年11月のIFRS-IC会議で、IFRS第1号D16項（a）の免除規定を適用する子会社に対して、為算差額累計額の測定を、親会社が報告した金額を用いて、親会社のIFRS移行日に基づいて行うことを要求することになるIFRS第1号の改訂を提案することをIASBに提言した。

##### ■ 審議の状況

IASBは、2017年12月のIASB会議で、上述のIFRS第1号の改訂を提案するIFRS-ICの提言について審議を行い、IASB会議メンバー全員がIFRS-ICの提言に賛成した。今後のIASB会議にて、経過措置及びデュー・プロセスのステップについて審議する予定である。

## 会計基準の限定的改訂 — 公開草案公表予定

### 不利な契約に該当するか否かの判断において考慮されるコスト (IAS第37号に関連) 【2018年6月IFRS-ICで審議】

#### 関連IFRS

IAS第37号「引当金、偶発負債及び偶発資産」

#### 概要

不利な契約に該当するか否かを判断する際に、特に従来IAS第11号「工事契約」の適用対象となる契約について、どのようなコストを考慮すべきか(同基準を置き換えるIFRS第15号「顧客との契約から生じる収益」の適用後は、不利か否かの判断は、IAS第37号第66項-69項の不利な契約の一般原則が適用される)。

#### ステータス

##### ■ 審議の状況

IFRS-ICは、2017年6月のIFRS-IC会議で、契約履行のための不可避的なコストに関するIAS第37号第68項の合理的な解釈は、以下の2つの方法のいずれかを選択し、すべての契約に一貫して適用することであると結論付けた。

- 契約が存在するために企業が回避できないコスト(例: 契約完了のために発生する一般的費用)
- 契約がなかった場合には発生しないであろうコスト(例: 増分費用)

しかし、アジェンダ却下通知案に対して寄せられたコメントに基づいて再審議した結果、IAS第37号の不利な契約の定義における「不可避的なコスト」の意義を明確化するプロジェクトを基準設定アジェンダに追加することを2017年11月のIFRS-IC会議で決定し、限定的な基準開発によって本件の対処を図ることとした。当該IFRS-IC会議の決定は2017年12月のIASB会議で共有されている。

その後、IFRS-ICは、2018年3月のIFRS-IC会議で、IASBが以下の対応を行うべきであると提言した。

- 契約を履行するためのコストには、契約に直接関連するコストが含まれることを明記する基準改訂の提案を行うこと。
- 財又はサービスの移転を伴う契約に直接関連するコストと、そうではないコストの例示を提供すること。
- 解釈指針や年次改善としてではなく、限定的なIAS第37号の改訂として基準改訂の提案を行うこと。

さらに、IFRS-ICは、2018年6月のIFRS-IC会議で、開示規定及び移行措置に関して、IASBが以下の対応を行うべきであると提言した。

- 追加の開示を要求しないこと。
- IFRS適用会社は修正遡及アプローチを適用すること。すなわち、改訂後の基準を当該基準適用日に存在する契約に対して適用すること。
- 初度適用企業に対して特段の移行措置は設けないこと。

今後のIASB会議にて、IFRS-ICの提言を審議する予定である。

## IFRSの年次改善 — 公開草案公表予定

### IFRSの年次改善（2017-2019年サイクル）

#### (1) 金融負債の認識の中止に関する10%テストに含めるべき手数料及びコスト

##### 関連IFRS

IFRS第9号「金融商品」、IAS第39号「金融商品—認識及び測定」

##### 概要

IFRS第9号及びIAS第39号は、現在の借手と貸手との間で、大幅に異なる条件による負債性金融商品の交換が行われた場合、又は、現存する金融負債若しくはその一部分の条件の大幅な変更が行われた場合は、従前の金融負債の消滅と新しい金融負債の認識として会計処理することを求めている。

ここで、大幅に条件が異なる、とは、新たな条件によるキャッシュ・フローの割引現在価値（受取手数料を控除後の支払手数料を含み、当初の実効金利で割り引く）が、当初の金融負債の残りのキャッシュ・フローの割引現在価値と比較して少なくとも10%異なる場合をいう。

当該10%テストを実施するにあたって、どの手数料及びコストを含めるべきか。

##### ステータス

##### ■ 審議の状況

IFRS-ICは、IFRS第9号B3.3.6項及びIAS第39号AG62項における左記の10%テストを実施するにあたり、次の手数料のみが含まれることを結論付け、アジェンダに追加しないことを暫定決定した。

- 借手・貸手間で受け払いされる手数料
- 借手又は貸手に代わって受け取った、又は支払われた手数料

しかしながらアジェンダ却下通知案に対して寄せられたコメントに基づいて再審議した結果、2016年11月のIFRS-IC会議は、IFRSの年次改善で対応することをIASBに提案することを決定した。

IASBは、IFRS-IC会議からの提案を受けて、2017年4月のIASB会議で、次の事項を暫定的に決定した。

- 次回のIFRSの年次改善において、上記の点を明確化するために、IFRS第9号の改訂を提案すること
- 当該改訂を初めて適用する報告年度の期首以降に発生する金融負債の条件変更又は交換にのみ適用することを提案すること

IASBは、コメント期間及びデュー・プロセスのステップを今後の会議で検討する。

## (2) 公正価値測定における課税に関するキャッシュ・フローの取扱い

### 関連IFRS

IAS第41号「農業」

### 概要

IAS第41号第22項は、生物資産の公正価値を測定するためにキャッシュ・フローを見積もる際に課税に係るキャッシュ・フローを含めないこととしている。

一方で、2008年のIAS第41号の修正において、生物資産の公正価値の測定にあたりDCF法を採用する場合、税引前の割引率を用いるとする要求事項が削除された。従って、公正価値の測定に使用する割引率は税引前か税引後のいずれかとなるのに対して、キャッシュ・フローの見積りにあたっては課税に係るキャッシュ・フローを含めないこととされているため、公正価値の測定に使用する割引率とキャッシュ・フローが不整合となっている。

IAS第41号第22項を改訂し、公正価値の測定にあたり課税を含めないこととする要求事項を削除すべきか否か。

### ステータス

#### ■ 審議の状況

IFRS-ICは、2017年9月のIFRS-IC会議で、次のIFRSの年次改善において、公正価値を測定するためにキャッシュ・フローを見積もる際に課税に係るキャッシュ・フローを含めないこととするIAS第41号第22項の要求事項を削除する改訂案をIASBへ提案した。

IASBは、2018年1月のIASB会議で、IFRS-ICの提案について審議を行い、IASB会議メンバーの全員が当該提案に賛成した。また、IASBは当該改訂を、発効日後に測定する公正価値より適用することとし、早期適用を認めることを暫定的に決定した。今後のIASB会議にて、デュー・プロセスのステップについて審議する予定である。

## アジェンダ却下通知 – 確定

### 短期借入金及び信用枠の分類 (IAS第7号に関連) 【2018年6月IFRS-ICで審議】

#### 関連IFRS

IAS第7号「キャッシュ・フロー計算書」

#### 概要

以下の前提条件のもとで、信用枠が付された短期の借入をキャッシュ・フロー計算書上の現金及び現金同等物の内訳に含める（つまり、マイナス残の現金及び現金同等物として控除する）べきか。

- 短い期間（例 14日）での事前通知で返済が要求される短期の借入金及び信用枠（以下、「短期の取決め」）。
- 企業は、当該短期の取決めを資金管理のために利用する。
- 当該短期の取決めの残高がマイナス（借越）からプラスまで変動することは多くない。

#### ステータス

##### ■ IFRS-ICの暫定的決定

IFRS-ICは、2018年3月及び6月のIFRS-IC会議で、次の通り指摘した。

- 一般的に銀行借入は財務活動とされている。銀行借入をキャッシュ・フロー計算書上、現金及び現金同等物の構成要素に含めるのは、IAS第7号第8項に記述されている特殊な状況、すなわち当該借入が要求払債務であり、かつ、企業の資金管理の不可分な一部となっている場合におけるマイナス残高（借越）のみである（IAS第7号第8項）。
- 資金管理には、投資又はその他の目的ではなく、現金及び現金同等物を短期の支払債務に充当するために管理することが含まれる（IAS第7号第7項、第9項）。銀行との短期の取決めが企業の資金管理の不可分な一部となっているかどうかの評価は、事実と状況による。
- 銀行との短期の取決めに基づく残高がマイナス（借越）とプラスの間で頻繁には変動しない場合、当該短期の取決めは企業の資金管理の不可分の一部を構成しておらず、むしろ、資金調達の一形態となっていることを示唆する。

IFRS-ICは、本件における短期の取決めは、キャッシュ・フロー計算書上の現金及び現金同等物の内訳には含まれないという結論を下した。なぜなら、本件における短期の取決めは要求払債務ではなく、また残高がマイナス（借越）からプラスまで変動することは多くないとあることから、この取決めは資金管理の不可分の一部としてより資金調達として機能していると考えられるためである。

なお、企業は現金及び現金同等物の内訳を開示し、キャッシュ・フロー計算書におけるこれらの金額と、財政状態計算書上で対応する項目との調整表並びに現金及び現金同等物の内訳を決定する際に採用している方針を開示する必要がある（IAS第7号第45項及び46項）。

IFRS-ICは、2018年6月のIFRS-IC会議で、現状のIFRS基準書の要求事項が十分な判断の基礎を示していると判断し、アジェンダに追加しないことを決定した。

## アジェンダ却下通知 – 未確定

### 共通支配下にある企業からの関連会社又は共同支配企業の取得 (IAS第28号に関連)

#### 関連IFRS

IAS第28号「関連会社及び共同支配企業に対する投資」

#### 概要

IFRS第3号第2項(c)は、共通支配下の企業結合について、IFRS第3号「企業結合」を適用しないことを定めているが、共通支配下にある企業からの関連会社又は共同支配企業の持分の取得についてもIFRS第3号の適用外とすることができるか。

#### ステータス

##### ■ IFRS-ICの暫定的決定

IFRS-ICは、2017年6月のIFRS-IC会議で、IFRS第3号第2(c)項の適用に関して、次の通り指摘した。

- IAS第28号は、共通支配下にある企業からの関連会社又は共同支配企業の持分の取得について適用を除外する規定を設けていないため、IAS第28号の要求事項を適用する。
- 関連会社又は共同支配企業に対する投資の取得の会計処理に、子会社の取得の会計処理に用いられる手続の基礎となっている考え方を適用するとされているが (IAS第28号第26項参照)、これをもってIFRS第3号第2項(c)を類推適用してIFRS第3号の適用外とする根拠とすべきではない。
- 企業は、共通支配下にある他の企業からの関連会社又は共同支配企業の持分の取得を会計処理する際に、当該取引に所有者の立場で行う取引が含まれているかを評価し、含まれている場合には、それを調整して投資原価を決定する。

IFRS-ICは、2017年6月のIFRS-IC会議で、現状のIFRS基準書の要求事項が十分な判断の基礎を示していると判断し、アジェンダに追加しないことを暫定的に決定した。

##### ■ コメント期限

コメント期間終了

## アジェンダ却下通知 – 未確定

### 特定の種類のデュアルレンシー債の分類 (IFRS第9号に関連)

#### 関連IFRS

IFRS第9号「金融商品」

#### 概要

元本と固定利息で異なる通貨建ての債券について、IFRS第9号適用のもとでの金融資産の分類はどうか。具体的には、ある通貨建の額面金額と別の通貨建の固定金利支払が行われる債券が、IFRS第9号4.1.2 (b) 及び4.1.2A (b) の「金融資産の契約条件により元本及び元本残高に対する利息の支払いのみであるキャッシュ・フローが所定の日に生じる」という要件 (SPPI要件) を満たすかどうか。

#### ステータス

##### ■ IFRS-ICの暫定的決定

IFRS-ICは、2018年3月のIFRS-IC会議で、次の通り指摘し、アジェンダに追加しないことを暫定的に決定した。

– アウトリーチを行った結果、当該金融商品は一般的なものではなく、この論点が実務に広く影響を及ぼすという証拠は得られなかった。

##### ■ コメント期限

コメント期間終了

## アジェンダ却下通知 – 未確定

### ロード・フォローイング・スワップを用いたヘッジ会計（IFRS第9号及びIAS第39号に関連）

#### 関連IFRS

IFRS第9号「金融商品」及びIAS第39号「金融商品：認識及び測定」

#### 概要

予定取引がキャッシュ・フロー・ヘッジ関係におけるヘッジ対象として適格となるためには、「取引の発生可能性が非常に高く」なければならないというIFRS第9号及びIAS第39号の要求事項は、以下のケースでどのように考えるべきか。

- － ヘッジ対象である予定取引の最終的な発生数量に応じて、ヘッジ手段として指定されたデリバティブの想定元本が変動する（いわゆる「ロード・フォローイング・スワップ」）場合、上記の要求事項をどのように適用するか。
- － ヘッジの有効性を評価する、又はヘッジの非有効を測定するにあたって、ヘッジ対象の数量はヘッジ関係の開始時において固定されていなければならないのかどうか。
- － IAS第39号を適用するか、IFRS第9号を適用するかで上記の2つの論点に対する回答が変わるか。

#### ステータス

##### ■ IFRS-ICの暫定的決定

IFRS-ICは、2018年3月のIFRS-IC会議で、次の通り指摘し、アジェンダに追加しないことを暫定的に決定した。

- － アウトリーチを行った結果、当該金融商品は一般的なものではなく、この論点の実務に広く影響を及ぼすという証拠は得られなかった。

##### ■ コメント期限

コメント期間終了

## アジェンダ却下通知 – 未確定

### 外国為替取引の制限（IAS第21号に関連）【2018年6月IFRS-ICで審議】

#### 関連IFRS

IAS第21号「外国為替レート変動の影響」

#### 概要

ベネズエラでは、自国通貨であるベネズエラボリバルを他国通貨に交換する外国為替取引が長期間制限されている。そのため、公的な為替交換レートはベネズエラボリバルの減価を反映しておらず、その実勢から著しくかけ離れたものとなっている。財務報告を行う企業が、ベネズエラにおける在外営業活動体の財務諸表を表示通貨に換算し、連結する際に、どのような為替レートを用いるべきか。

本件は2014年11月のIFRS-IC会議でも審議されており、当時はアジェンダに取り上げないこととされたが、その後状況はさらに悪化しているとして、再度検討すべきかが取り上げられたものである。

#### ステータス

##### ■ IFRS-ICの暫定的決定

IFRS-ICは、2018年6月のIFRS-IC会議で、この問題を以下の状況を前提として検討した。

- 在外営業活動体の機能通貨を他国通貨に交換することが、その国の公的な管理下にあり、公的な為替交換レートが設定されている。
- 在外営業活動体の機能通貨を他国通貨に交換する外国為替取引が長期間制限されている。すなわち、IAS第21号第26項に記載されているように一時的にのみ制限されているのではなく、かつ、報告期間末後もその状況は解消していない。
- 外国為替取引の長期間の制限により、公的な為替交換レートによっても在外営業活動体の機能通貨を他国通貨に交換することができない。

現在のベネズエラは上記が該当する状況にある。IFRS-ICは、2018年6月のIFRS-IC会議で、上記の状況において、IAS第21号の適用において公的な為替交換レートを用いることが要求されるかどうかについて審議し、以下の通り指摘した。

- 企業は、IAS第21号第39項及び第42項に基づき、在外営業活動体の業績及び財政状態を以下のように換算することとなっている。
  - ◇ 在外営業活動体の資産及び負債を決算日レートで換算する。
  - ◇ 在外営業活動体の収益及び費用を取引日レートで換算する（ただし、在外営業活動体の機能通貨が超インフレ経済下における通貨である場合は決算日レートで換算する）。

— 決算日レートとは、報告期間の末日における直物為替レートと定義されており、ここで直物為替レートとは即時の受渡しに係る為替レートを言う。IFRS-ICは、これは、法的な為替交換メカニズムを通して、企業が報告期間の末日にアクセスできる為替交換レートを指すと結論付けた。よって、公的な為替交換レートが企業によりアクセスできる為替交換レートであるかどうか、また、IAS第21号第39項を適用する上での取引日レートと言えるかどうかを評価する必要がある。

— 経済環境は刻々と変化するので、各決算日において公的な為替交換レートが決算日レートの定義を満たすかどうかを再評価することが重要である。

一 財務諸表利用者の理解に資するため、以下の開示規定を参考に、このような状況下における関連情報を開示することが重要である。

- ◇ 重要な会計方針、及び、当該会計方針のうち財務諸表上の認識額に最も重要な影響を与えるものにつき、その適用においてどのような判断が要求されるかについての開示（IAS第1号第117項～第124項）
- ◇ 見積りの不確実性の発生要因のうち、翌年度中に資産及び負債の帳簿価額に重要性のある修正を生じるリスクがあるものに関する情報（感応度分析を含む）の開示（IAS第1号第125項～第133項）
- ◇ 企業集団、共同支配企業及び関連会社の資産へのアクセス又はこれらの利用、及び負債の決済を行う能力に関する重大な制限の内容及び程度（IFRS第12号第10項、第13項、第20項、第22項）

IFRS-ICは、2018年6月のIFRS-IC会議で、現状のIFRS基準書の要求事項が十分な判断の基礎を示していると判断し、アジェンダに追加しないことを暫定的に決定した。

一方で、IFRS-ICは、直物為替レートが観察可能ではない場合に、在外営業活動体の業績及び財政状態を表示通貨に換算する上で報告企業がどのような為替レートを使用すべきかに関する明白な規定が存在しないことに留意し、上記の暫定決定に加え、限定的な基準開発の可能性について調査・分析を進めることとした。

今後のIFRS-IC会議にて、上記の調査・分析について引き続き審議する予定である。

#### ■ コメント期限

2018年8月21日

## アジェンダ却下通知 – 未確定

### 適格資産に対する支出 (IAS第23号に関連) 【2018年6月IFRS-ICで審議】

#### 関連IFRS

IAS第23号「借入コスト」

#### 概要

以下の前提条件のもとで、企業は、資産化する借入コストの金額の決定にあたり、一般目的での資金借入を行う前に発生した適格資産に対する支出を含めるべきかどうか。

- 企業は適格資産の建設を行う。
- 企業は適格資産の建設開始時点において借入を行っておらず、建設途中で一般目的での資金借入を行い、それを当該適格資産の建設資金に充当する。
- 適格資産に対する支出は、一般目的での資金借入に係るコストが発生する前にも、発生した後にも、発生する。

#### ステータス

##### ■ IFRS-ICの暫定的決定

IFRS-ICは、2018年6月のIFRS-IC会議で、次の通り指摘した。

— 借入コストの資産化の開始日はIAS第23号第17項の規定により決定する。IAS第23号第17項では、次の条件のすべてを最初に満たした日に資産化を開始する旨規定されている。

- ◇ 資産への支出が発生していること
- ◇ 借入コストが発生していること
- ◇ 意図した使用又は販売に向けて資産を整えるために必要な活動に着手していること

— よって、借入コストが発生するまでは、たとえ適格資産に対する支出は発生していたとしても借入コストの資産化を行わない。

— 一方、借入コストの発生以降は、IAS第23号第14項の資産化率を乗じる適格資産への支出の決定にあたり、企業は、一般目的での資金借入を行う前に発生した適格資産に対する支出を含める。

IFRS-ICは、2018年6月のIFRS-IC会議で、現状のIFRS基準書の要求事項が十分な判断の基礎を示していると判断し、アジェンダに追加しないことを暫定的に決定した。

##### ■ コメント期限

2018年8月21日

## アジェンダ却下通知 – 未確定

### 土地に係る借入コスト (IAS第23号に関連) 【2018年6月IFRS-ICで審議】

#### 関連IFRS

IAS第23号「借入コスト」

#### 概要

以下の前提条件のもとで、企業は、ビルの建設を開始した時点で、建設底地である土地に対する支出に係る借入コストの資産化を終了すべきか。若しくは、ビル建設中も土地に対する支出に係る借入コストの資産化を継続すべきか。

- 企業は土地を取得・開発し、その後、その土地の上にビルの建設を行う。
- 土地及びビルは適格資産の定義を満たす。
- 企業は土地及びビルに対する支出に充当するために、一般目的の資金借入を利用する。

#### ステータス

##### ■ IFRS-ICの暫定的決定

IFRS-ICは、2018年6月のIFRS-IC会議で、次の通り指摘した。

- 企業にとっての土地の意図した使用が何であるのかを検討する必要がある。土地及びビルは、所有（→有形固定資産）、賃貸・資本増価（→投資不動産）又は販売（→棚卸資産）を目的として、使用される。本ケースの場合、企業にとっての土地の意図した使用は、単にその上にビルを建設することではなく、上述の所有、賃貸・資本増価又は販売を目的とするものである。
- 企業は、IAS第23号第24項を適用し、ビルの建設中、土地をその意図した目的のために使用することができるかどうかを検討する必要がある。もし、できないのであれば、土地に対する支出に係る借入コストの資産化をいつ終了すべきかの判断にあたり、企業は土地とビルを一括して評価する必要がある。本ケースの場合、土地及びビルの全体について、その意図した使用（若しくは販売）のために必要なすべての活動が実質的に完了するまでは、土地部分のみを取り出して、意図した使用（若しくは販売）のための準備が完了したとはいえない。

IFRS-ICは、2018年6月のIFRS-IC会議で、現状のIFRS基準書の要求事項が十分な判断の基礎を示していると判断し、アジェンダに追加しないことを暫定的に決定した。

##### ■ コメント期限

2018年8月21日

## 今後の取扱いを検討中の論点

### 繰延税金－資産及び負債の税務基準額（IAS第12号に関連）【2018年6月IFRS-ICで審議】

#### 関連IFRS

IAS第12号「法人所得税」

#### 概要

企業がIFRS第16号「リース」、若しくはIAS第17号「リース」のファイナンス・リースの会計処理において、リース取引開始日に資産及び負債を認識したり、IAS第16号「有形固定資産」及びIAS第37号「引当金、偶発負債及び偶発資産」を適用して、有形固定資産項目の廃棄コストを引当金計上するとともに、そのコストを有形固定資産の取得原価に含める際、繰延税金の認識をどのように考えるべきか。具体的には、リース料や廃棄コストの支払時に税務上損金算入が認められる場合、このような資産及び負債の認識は、IAS第12号第15項及び第24項における当初認識の免除規定（すなわち、一時差異が、利益にも課税所得にも影響を与えない取引における資産又は負債の当初認識から生じる場合、繰延税金資産及び繰延税金負債を認識しない）の適用対象となるかどうか。

#### ステータス

##### ■ 審議の状況

IFRS-ICは、2018年3月のIFRS-IC会議で、当該論点への対応を目的として、解釈指針の開発についてリサーチすることを決定した。

その後、IFRS-ICは、2018年6月のIFRS-IC会議で、IASBに以下の内容を含むIAS第12号の限定的改訂を提案するよう提言することを決定した。

一 将来減算一時差異及び将来加算一時差異が同時に発生し、その結果、同額の繰延税金資産及び繰延税金負債を認識することとなる取引について、IAS第12号第15項及び第24項における当初認識の免除規定を適用しない。

今後のIASB会議にて、上記のIFRS-ICの提言について審議する予定である。

## 今後の取扱いを検討中の論点

### 法人所得税以外の税金に係る支払い（IAS第37号に関連）

#### 関連IFRS

IAS第37号「引当金、偶発負債及び偶発資産」

#### 概要

税務当局と係争中の段階で、IAS第12号「法人所得税」の範囲外の税金を当局に仮払いした時、どのように会計処理を行うか。

前提条件は以下の通り：

- 企業は、最終的に支払義務は生じない可能性が高いと判断しているため、IAS第37号に基づく引当金を認識しない。
- 企業が任意に仮払いする場合と、当局の要請に従い、仮払いする場合とがある。
- 当局との係争が解消した時に、仮払金は返還されるか、又は税金負債の支払いに充当される。係争が妥結するまでは仮払いの返還を要求することはできない。

#### ステータス

##### ■ 審議の状況

IFRS-ICは、2018年3月のIFRS-IC会議で、次の通り指摘した。

- 企業による支払いは、従来の概念フレームワーク\*のもとで定義される資産（企業が支配し、かつ、将来の経済的便益が企業に流入すると期待される資源）を生じさせる。ここで、経済的便益はキャッシュの返還か、又は、税金負債の支払いへの充当の形で流入する。

※ 本審議が行われていた3月時点では概念フレームワークの改訂は未公表

- IAS37号の偶発資産は、過去の事象から発生し得る資産のうち、不確実性の解消によりその存在が確認されるものをいう。企業による支払いは、資産の定義をすでに満たすので、IAS第37号の偶発資産ではない。
- 具体的にどのIFRS基準書を適用することで、当該資産を認識するかは、明確でないかもしれない。適用すべき適切なIFRS基準書がない場合、IAS第8号「会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬」第10項及び第11項に基づき、企業は財務諸表利用者の経済的意思決定のニーズに対する目的適合性を有し、信頼性のある情報をもたらす会計方針を策定し、適用することとなる。

IFRS-ICは、2018年5月のIFRS-IC会議で、IASBが2018年3月に新たに公表した概念フレームワークは、上記の分析に影響を与えないという結論を下した。

- IFRS-ICは、本件についての検討を機に、新たな概念フレームワークの役割について、IASBと協議することを決定した。本件については将来のIFRS-ICで再度取り上げる予定である。

## 編集・発行

有限責任 あずさ監査法人

IFRSアドバイザリー室

azsa-accounting@jp.kpmg.com

ここに記載されている情報はあくまで一般的なものであり、特定の個人や組織が置かれている状況に対応するものではありません。私たちは、的確な情報をタイムリーに提供するよう努めておりますが、情報を受け取られた時点及びそれ以降においての正確さは保証の限りではありません。何らかの行動を取られる場合は、ここにある情報のみを根拠とせず、プロフェッショナルが特定の状況を綿密に調査した上で提案する適切なアドバイスをもとにご判断ください。

© 2018 KPMG AZSA LLC, a limited liability audit corporation incorporated under the Japanese Certified Public Accountants Law and a member firm of the KPMG network of independent member firms affiliated with KPMG International Cooperative ("KPMG International"), a Swiss entity. All rights reserved.

The KPMG name and logo are registered trademarks or trademarks of KPMG International.