
プロジェクト IFRS 適用課題対応

項目 IFRS 適用課題対応専門委員会における検討状況

本資料の目的

1. 本資料は、2016 年 10 月 11 日に開催された第 7 回 IFRS 適用課題対応専門委員会（以下「専門委員会」という。）における議論の状況をご報告することを目的としている。なお、本日ご用意している参考資料は、専門委員会で使用した資料をそのまま添付したものである。

専門委員会の議題

2. 本日の委員会では、第 7 回専門委員会でご審議いただいた又はご報告した次の論点についてご報告することを予定している。
 - (1) 我が国における IFRS の適用上の課題に関する対応
 - ① 我が国における IFRS の適用上の課題に対応するにあたっての当専門委員会による手続
 - ② リスク分担型企業年金の IFRS 上の取扱い
 - (2) 公開草案「事業の定義及び従来保有していた持分の会計処理」（IFRS 第 3 号及び IFRS 第 11 号の修正案）についての対応案
 - (3) 2016 年 9 月 6 日及び 7 日に開催された IFRS 解釈指針委員会（以下「IFRS-IC」という。）会議において議論された事項（時間の制約や議題として取り上げるべき時期を考慮したうえで、事務局にて必要と考えた議題を抽出したもの）

我が国における IFRS の適用上の課題に関する対応（審議事項(2) 参考資料 3 から審議事項(2) 参考資料 4）

我が国における IFRS の適用上の課題に対応するにあたっての当専門委員会による 手続（審議事項(2) 参考資料 3）

3. 我が国における IFRS の適用上の課題に対応するにあたり、IFRS 適用課題対応専門委員会が取り上げるテーマの選定方法や、選定したテーマに関して IFRS 解釈指針委員会に要望書を提出する際の判断基準について専門委員会でご審議いただいた内容をご説明することを予定している。

リスク分担型企業年金の IFRS 上の取扱い（審議事項(2) 参考資料 4）

4. リスク分担型企業年金の IFRS 上の取扱いについて明確を求める意見が寄せられていることを踏まえて、IFRS 適用課題対応専門委員会において、本論点を IFRS 上の適用上の課題として扱うテーマとするかどうか、また、当専門委員会において取り扱うとした場合、IFRS 解釈指針委員会に要望書を提出すべきかどうかについて、「我が国における IFRS の適用上の課題に対応するにあたっての当専門委員会による手続」に沿って専門委員会でご審議いただいた内容をご説明することを予定している。

公開草案「事業の定義及び従来保有していた持分の会計処理」（IFRS 第 3 号及び IFRS 第 11 号の修正案）についての対応案（報告事項(2)）

5. 本公開草案については、2016 年 8 月 30 日に改正した「国際的な意見発信に係る適正手続に関する内規」（以下「内規」という。）第 3 条の 3 に定める次の手順を踏んだ上で、同第 3 条の 2 に定めるとおり、IFRS 適用課題対応専門委員会の名でコメント・レターを提出することとしている。
 - (1) 委員会の委員に公開草案の概要をメールで送付したが、委員会の委員から委員会において審議を行うべきであるとの意見は聞かれなかった。
 - (2) IFRS 適用課題対応専門委員会においてコメント・レターの文案の審議を行ったが、同専門委員会の専門委員より重要な反対意見は聞かれなかった。
 - (3) コメント・レターの文案を委員会の委員に送付したが、委員会の委員から委員会において審議を行うべきとの意見は寄せられなかった。
6. コメント・レターの内容については、内規第 3 条の 3 の定めに従い、報告事項(2)においてご報告している。

2016年9月6日及び7日開催のIFRS-IC会議に関する事項

7. 2016年9月に開催されたIFRS-IC会議に関して、専門委員会では次の項目について議論を行った。

(1) アジェンダ決定案が公表された項目

① 事業ではない単一資産企業を取得する際の繰延税金の認識(審議事項(2)参考資料1参照)

(2) IFRIC 解釈指針案のコメント対応

① IFRIC 解釈指針案「法人所得税務処理に関する不確実性」のコメント対応(審議事項(2)参考資料2参照)

8. また、次の項目については資料のみを配付した(本資料の別紙参照)。

(1) アジェンダ決定が公表された項目

① サービス委譲契約において、社会基盤がリースされている場合にどのように会計処理するか

(2) 継続審議とされた項目

① 金融負債の認識の中止における10%テストを考慮する際に、第三者に支払った手数料を含めるか否か

② 関連会社及び共同支配企業に対する純投資の一部を構成する長期持分の会計処理(特に減損の会計処理)について

9. なお、次の項目については専門委員会においても取り扱っていない。

(1) 公開草案又はIFRIC 解釈指針案等が公表される予定の項目

① 有形固定資産の試運転による収入の会計処理

(2) 最終の基準の改訂及び解釈指針の公表に向けてコメント対応が行われているもの

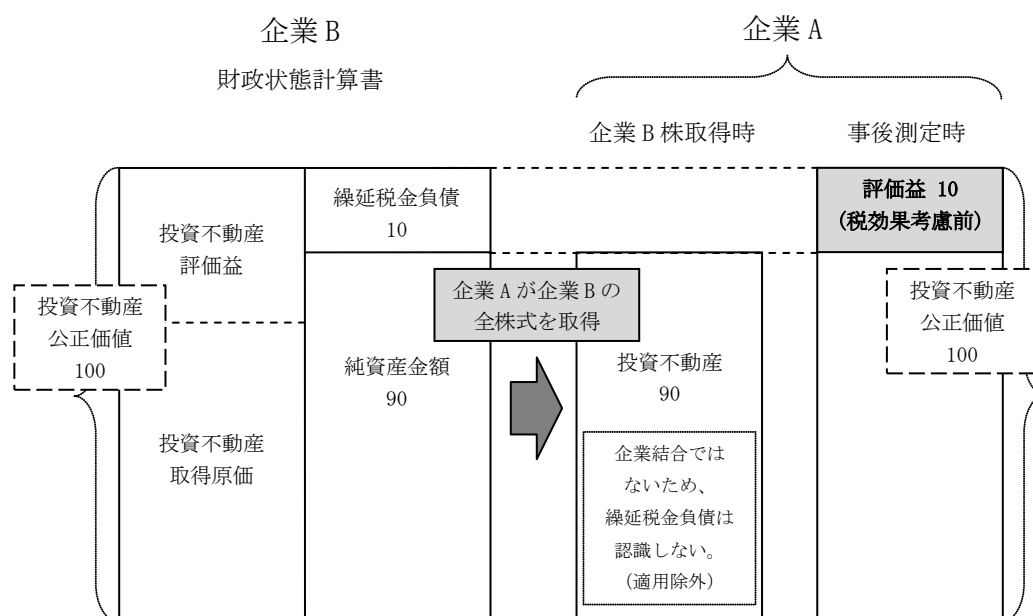
① 公開草案「制度改訂、縮小又は清算時の再測定/確定給付制度からの返還の利用可能性」(IAS 第19号及びIFRIC 解釈指針第14号の改訂案)

アジェンダ決定案が公表された項目

(事業ではない単一資産企業を取得する際の繰延税金の認識 (審議事項(2) 参考資料 1 参照))

10. 単一の投資不動産のみを保有している企業(事業に該当しない)の全株式の取得時に、繰延税金の当初認識の適用除外規定が適用されるか否かについて明確化を求める要望書が提出されていた。

図1 想定されている取引



11. 2016年9月開催のIFRS-ICでの議論の結果、次のアジェンダ決定案が公表された。
- (1) 取得企業は連結財務諸表上、事業ではない単一資産企業の取得時に投資不動産のみを認識し、繰延税金負債を認識しない。
 - (2) IFRSは投資不動産を単一の資産とする企業の株式を取得する際の繰延税金の会計処理について十分な指針を提供しており、IFRSの現行規定に照らして、解釈指針も基準の修正も必要ない。したがって、この論点をアジェンダに追加しない。
12. 当委員会事務局は、現行のIAS第12号の規定を前提とすれば、アジェンダ決定案に示されている内容について同意できると考えられること、また我が国では本論点について早急な解決が必要とされる状況には至っておらず、当委員会が提出した2015年アジ

エンダ協議に対するコメント・レターにおいても IAS 第 12 号のリサーチ・プロジェクトについて緊急性・重要性が高いものと位置付けなかったことから、特段の対応を行わないことを提案した。

第 7 回専門委員会において聞かれた意見

- 我が国の企業でも、ヨーロッパ等の市場において不動産取引を行う場合には、要望書にあるような取引慣行に従うこととなるため、全く関係ない議論とはいえないのではないかと。
- 我が国においても、不動産売買時の名義書換や登録免許税等の負担を避けてこれを保有する企業の株式を売買することによって不動産を売買する実務はみられる。
- しかしながら、我が国において、本論点についての議論が強く聞かれてない現状に鑑み、コメント・レターを提出しないという事務局の提案に反対しない。

13. 専門委員会においては、上記のとおり、事務局の分析について一部意見が聞かれたものの、コメント・レターを提出しないことについて反対する強い意見は聞かれなかった。
14. アジェンダ決定案については、2016 年 11 月 15 日までコメントを募集している。IFRS-IC は、2017 年以降の会議において、当該アジェンダ決定案を最終化するかどうかについて再検討する予定である。

IFRIC 解釈指針案のコメント対応

(IFRIC 解釈指針案「法人所得税務処理に関する不確実性」のコメント対応 (審議事項(2) 参考資料 2 参照))

15. 税務調査の結果、税法に基づき、企業に追加的な課税を納税することが要求されているものの、企業が異議申立を行う予定がある状況において、どのような場合に納税額についての資産を認識することが適切であるかについて明確化を求める要望書が提出されていた。
16. 解釈指針案では、法人所得税の税務処理に関する不確実性の影響を、どのような場合に課税所得 (税務上の欠損金)、税務基準額、税務上の繰越欠損金、繰越税額控除及び

審議事項(2)

税率の算定（以下、総称して「課税所得等」という。）に反映するか、またどのように測定するかに関して、次の提案がなされている。

- (1) 税務申告書における不確実な税務処理（又は不確実な税務処理グループ）を税務当局が認める可能性が高い（probableである）場合
財務諸表上の当期又は繰延税金資産・負債を算定する基礎となる課税所得等を税務申告と整合させる。
- (2) 税務申告書における不確実な税務処理（又は不確実な税務処理グループ）を税務当局が認める可能性が高くない場合
最頻値法または期待値法のうち、より適切と思われる方法を用いて課税所得等に不確実性の影響を反映させる。

17. 2016年9月のIFRS-ICでは、大筋としては解釈指針案の方向で最終の解釈指針を公表することで暫定的に合意された。

18. 範囲の論点に関連して、最終の解釈指針はIAS第12号の範囲に含まれる法人所得税に適用されるものであり、利息及び罰金については明示的に扱わないことで暫定的に合意されたが、将来の会議において別のステップとして検討する予定とされた。

第7回専門委員会において聞かれた意見

- 特段の意見は聞かれなかった。

19. IFRS-ICは、解釈指針の最終化に向けて必要なデュー・プロセスが完了したかを今後の会議で検討する予定である。また、上記のとおり、利息及び罰金については、別のステップとして検討される予定である。

(別紙)

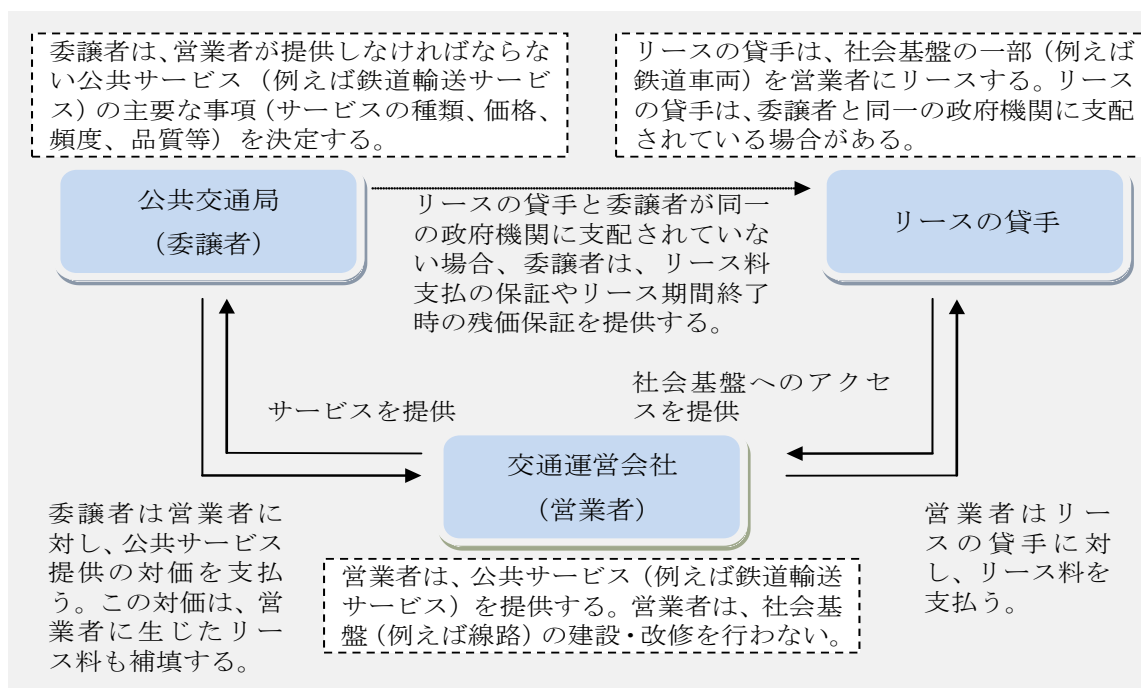
資料でのみ報告した事項

(アジェンダ決定が公表された項目)

サービス委譲契約において、社会基盤がリースされている場合にどのように会計処理するか

20. サービス委譲契約において、営業者が社会基盤をリース会社からリースしている場合、①この契約が IFRIC 解釈指針第 12 号 (IFRIC 第 12 号) の範囲に含まれるのか (適用範囲)、②含まれるとした場合、リース契約に係る負債及び対応する資産を認識すべきか (認識)、並びに③営業者はリース契約から生じる資産又は負債を純額で表示すべきか (表示) について明確化を求める要望書が提出されていた。

図 1: 要望書の概要



21. 2016 年 9 月開催の IFRS-IC において、全体としてアジェンダ決定案の内容とほぼ同様の方向で最終のアジェンダ決定が公表された。主な内容は次のとおりである。

- (適用範囲の論点) 他の要件が満たされている限り、当該契約が IFRIC 第 12 号の範囲に含まれるための条件として、営業者が社会基盤に関する建設又は改修サービスを提供することは必要でない。

審議事項(2)

- (認識の論点) 営業者がリース料の支払義務を有している場合、営業者が当該サービス委譲契約にコミットしており、社会基盤がリースの貸手から提供されている場合は、金融負債及びそれに対応する金融資産(委譲者から現金を受け取る契約上の権利)を認識する。
 - (表示の論点) 当該金融負債及び金融資産は、IAS 第32号の相殺の要件を満たす場合にのみ、相殺する。
22. 今後、本論点に関して特段の対応は予定していない。本論点については、今後、IASB ボード会議などで議論されることが想定される。

(継続審議とされた項目)

金融負債の認識の中止における10%テストを考慮する際に、第三者に支払った手数料を含めるか否か

23. IFRS 第9号3.3.2項では、借手と貸手の間で「大幅に異なる条件」による負債性金融商品の交換又は条件変更がなされた場合(貸手と借手との間の契約上のキャッシュ・フローの変動が少なくとも10%異なる場合)、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べきことが定められている(以下「10%テスト」という。)。10%テストに含めるべき「受取手数料を控除後の支払手数料」に、第三者との間で生じる手数料も含まれるのか否かにつき明確化を求める要望書が提出されていた。
24. 2016年5月の会議において、認識の中止における10%テストを考慮する際に、次の手数料のみを含めるとしたアジェンダ決定案を公表することとされた。
- (1) 貸手と借手の間の支払手数料又は受取手数料
 - (2) 貸手あるいは借手が支払った、又は貸手あるいは借手に代わって支払った手数料
25. 2016年9月のIFRS-IC会議においてIFRS-ICは、上記のアジェンダ決定案の内容について確認するとともに、次回の年次改善サイクルの一環として、IFRS 第9号及びIAS 第39号の修正とすることをボードに提言することを議決した。ただし、今後は、IFRSの年次改善とすべきか、アジェンダ決定として公表すべきかについて、さらなる議論を必要とすることで合意がなされた。
26. 本論点については、今後、IFRS-ICにおいてさらに議論される予定である。

関連会社及び共同支配企業に対する純投資の一部を構成する長期持分の会計処理（特に減損の会計処理）について

27. 関連会社又は共同支配企業に対する純投資の一部を実質的に構成する長期持分（決済が計画されておらず、予見できる将来に決済される可能性も低い貸付金等）（以下「長期持分」という。）について、IFRS 第9号「金融商品」とIAS 第28号「関連会社及び共同支配企業に対する投資」のいずれに従って会計処理すべきか（特に減損に関して）について、明確化を求める要望書が提出されていた。
28. 2016年5月開催のIFRS-IC会議では、IASBスタッフが示した次の考え方に基づいて、解釈指針案を開発することが暫定的に決定された。
- (1) IFRS 第9号の範囲除外規定は、長期持分には適用されない。
 - (2) 長期持分の会計処理を次のとおり行う。
 - ① 認識及び測定においてIFRS 第9号を適用する（減損テストを含む。）。
 - ② 関連会社又は共同支配企業の損失が配分される純投資の一部に長期持分の帳簿価額を含める。
 - ③ 長期持分を含む純投資全体に対して、IAS 第28号（したがってIAS 第36号）に従って減損テストを行う。
 - ④ その後の期間にIFRS 第9号の減損テストを行う際には、上記②の持分法損失及び上記③の減損損失をなかったものとして取り扱う。
29. その後、2016年9月のIASB会議においてIFRS-ICからの提案が議論されたが、長期持分について、IFRS 第9号の適用範囲となることの明確化に加えて、IAS 第28号における持分法の適用方法に踏み込んでいる点について懸念が示され、解釈指針案の公表が否決された。IASB会議では、長期持分にIFRS 第9号とIAS 第28号のいずれの基準が適用されるかを明確にする、より効果的な方法があるかどうかについてさらに検討するようスタッフに指示が出された¹。

以 上

¹ 2016年10月のIASB会議の審議資料において、IAS 第28号の年次改善において、関連会社などの純投資の一部を実質的に構成する長期持分についてIFRS 第9号に従って会計処理する旨をIAS 第28号に追加することがスタッフから提案されている。