

IFRIC Update 2017年9月

IFRIC Update は、IFRS 解釈指針委員会（委員会）が公開の会議で至った暫定決定の要約である。

IFRIC 解釈指針に関する決定は、委員会が解釈指針に関する正式な投票を行った後に初めて最終的なものとなる。IFRIC 解釈指針は国際会計基準審議会（審議会）による批准を要する。

委員会は、**2017年9月12日**にロンドンで会合し、下記の項目について議論した。

- [現在のアジェンダにある項目](#)
- IAS 第 28 号「関連会社及び共同支配企業に対する投資」 — 共通支配下の企業からの関連会社又は共同支配企業の取得（アジェンダ・ペーパー5F）
- IAS 第 37 号「引当金、偶発負債及び偶発資産」 — 契約が不利かどうかを評価する際に考慮されるコスト（アジェンダ・ペーパー5D）
- [審議会に年次改善を提案した項目](#)
- IAS 第 41 号「農業」 — 公正価値測定における課税（アジェンダ・ペーパー3）
- [委員会の暫定的なアジェンダ決定](#)
- IFRS 第 15 号「顧客との契約から生じる収益」 — 不動産契約における収益認識（アジェンダ・ペーパー2）
- IAS 第 28 号「関連会社及び共同支配企業に対する投資」 — 関連会社への有形固定資産の拠出（アジェンダ・ペーパー4）
- [委員会のアジェンダ決定](#)
- IFRS 第 1 号「国際財務報告基準の初度適用」 — 初度適用企業としての子会社（アジェンダ・ペーパー5C）
- IFRS 第 9 号「金融商品」 — 公正価値の変動をその他の包括利益に表示する選択に適切な金融資産（アジェンダ・ペーパー5A）
- IAS 第 12 号「法人所得税」 — 法人所得税に係る利息及び罰金（アジェンダ・ペーパー5B）
- IAS 第 38 号「無形資産」 — 販売促進活動のために取得した物品（アジェンダ・ペーパー5E）

関連情報

今後の IFRS 解釈指針委員会の会議日程：

2017年11月20日及び21日

- [その他の事項](#)
- 委員会の仕掛案件（アジェンダ・ペーパー9）

現在のアジェンダにある項目

IAS第28号「関連会社及び共同支配企業に対する投資」 — 共通支配下の企業からの関連会社又は共同支配企業の取得（アジェンダ・ペーパー5F）

委員会は、共通支配下の企業からの関連会社又は共同支配企業の取得の会計処理方法に関する要望について議論した。

審議会は、この問題を今後のボード会議で、2017年6月に公表した暫定的なアジェンダ決定に対するコメントを考慮して議論する予定である。

IAS第37号「引当金、偶発負債及び偶発資産」 — 契約が不利かどうかを評価する際に考慮されるコスト（アジェンダ・ペーパー5D）

委員会は、IAS第37号の第68項を適用して不利な契約に係る引当金を認識すべきかどうかを評価する際に、企業がどのコストを考慮するのかを質問した要望について議論した。

委員会は、この問題への対処を目的とする狭い範囲の基準設定の可能性を調査することを決定した。

（今後のステップ）

委員会は、この調査を今後の会議で検討する。

審議会に年次改善を提案した項目

IAS第41号「農業」 — 公正価値測定における課税（アジェンダ・ペーパー3）

委員会は、IAS第41号の第22項から課税に係るキャッシュ・フローへの言及を削除することを検討するよう求めた要望について議論した。

委員会は、次回の年次改善サイクルの一部として、公正価値を測定する際に課税に係るキャッシュ・フローを除外するという要求を削除するようにIAS第41号の第22項の修正を審議会が提案するよう提言した。

（今後のステップ）

審議会は、委員会の提言について今後のボード会議で議論する。

委員会の暫定的なアジェンダ決定

委員会は、以下の事項について検討を行い、委員会の基準設定アジェンダに追加しないことを暫定的に決定した。その代わりに、暫定的なアジェンダ決定のそれぞれに、IFRS 基準における関連する原則及び要求事項への参照を記載している。委員会は、これらの暫定決定（当該項目を基準設定アジェンダに追加しない理由を含む）を将来の会議で再検討する予定である。委員会は、関心のある関係者に対し、2017年11月20日までに Open for comment ページで回答を提出することを推奨する。委員会は、受け取ったすべての発信内容を公開の記録に掲載する。ただし、書き手が機密とすることを具体的に要請する場合は除く。その場合、書き手はその要請を十分な理由（例えば、商業上の機密）で裏付けなければならない。

IFRS 第15号「顧客との契約から生じる収益」 — 不動産契約における収益認識（アジェンダ・ペーパー2）

委員会は、集合住宅の一単位（不動産ユニット）の販売に係る契約における収益認識に関する要望を受けた。不動産開発業者（企業）と顧客は、企業が不動産ユニットを建設する前にその販売契約を締結する。具体的には、要望書は、IFRS第15号の第35項（企業が収益を一定期間にわたり認識する場合について定めている）の適用に関して質問していた。

この要望を検討するにあたり、委員会はまずIFRS第15号における要求事項を検討し、それから要望書に記載されていた事実関係への当該要求事項の適用について議論した。

契約の中の履行義務の識別

IFRS第15号の第35項を適用する前に、企業は、別個のものである財又はサービスを顧客に移転する約束のそれぞれを履行義務として識別する際に、第22項から第30項を適用する。

IFRS第15号の第35項の適用

IFRS第15号の第35項は、第35項の3つの要件のいずれかが満たされる場合には、企業は財又はサービスに対する支配を一定期間にわたり移転し、したがって、履行義務を充足し、収益を一定期間にわたり認識すると定めている。IFRS第15号の第32項は、企業は履行義務を一定期間にわたり充足するのではない場合には、履行義務を一時点で充足すると述べている。したがって、委員会は、契約開始時に、企業が収益を一定期間にわたり認識するかどうかを決定するために第35項の3つの要件のそれぞれを評価することに着目した。

第35項(a)を適用すると、顧客が、企業の履行によって提供される便益を企業が履行するにつれて同時に受け取って消費する場合には、企業は収益を一定期間にわたり認識する。企業が建設する不動産ユニットの販売契約では、第35項(a)は適用されないと委員会は考えた。企業の履行が、直ちに消費されない資産（すなわち、不動産ユニット）を創出するからである。

第35項(b)を適用すると、企業の履行が資産を創出するか又は増価させ、顧客が当該資産をその創出又は増価につれて支配する場合には、企業は収益を一定期間にわたり認識する。支配とは、当該資産の使用を指図し、当該資産からの残りの便益のほとんどすべてを獲得する能力を指す。

IFRS第15号のBC129項は、審議会が第35項(b)の要件を含めたのは、「企業の履行が資産を創出するか又は増価させ、顧客が当該資産をその創出又は増価につれて明確に支配する状況に対処するため」であったと説明している。したがって、委員会は、第35項(b)を適用する際に、企業が、創出又は増価されつつある資産（例えば、部分的に建設された不動産ユニット）を顧客がその創出又は増価につれて明確に支配するという証拠があるかどうかを評価することに着目した。企業は、この評価を行うにあたり、すべての関連性のある要因を考慮する。すなわち、どの単一の要因も決定的ではない。

第35項(b)を適用する際には、支配に関する要求事項を、企業の履行が創出するか又は増価させる資産に適用することが重要である。企業が建設する不動産ユニットの販売契約では、創出される資産は不動産ユニット自体である。例えば、将来において不動産ユニットを獲得する権利ではない。この権利を売却又は担保差入れする権利は、不動産ユニット自体に対する支配の証拠ではない。

IFRS第15号のBC131項は、審議会が第35項(c)において第3の要件を開発したのは、創出又は増価される資産を顧客が支配しているのかが不明確な場合があると考えたためであると説明している。

第35項(c)を適用すると、(a) 企業の履行によって創出される資産を企業が他に転用できず、かつ、(b) 企業が現在までに完了した履行に対する支払を受ける強制可能な権利を有している場合には、企業は収益を一定期間にわたり認識する。

IFRS第15号の第36項は、創出される資産は、企業が当該資産の創出の間に当該資産を別の用途に容易に振り向けることが契約で制限されているか、又は完成した状態の当該資産を別の用途に容易に振り向けることが実質的に制限されている場合には、企業が他に転用できないと定めている。

IFRS第15号の第37項は、支払を受ける強制可能な権利を有するためには、契約の存続期間中のすべての時点において、企業が約束した履行を果たさなかったこと以外の理由で契約が顧客により解約される場合に、企業は、少なくとも現在までに完了した履行について企業に補償する金額に対する権利を得ていなければならない。支払を受ける強制可能な権利を企業が有しているかどうかを評価する際に、企業は、契約条件を、当該契約条件を補足するか又は当該契約条件に優先する可能性のある法令又は判例とともに考慮する。

委員会は、第35項(c)に記述された強制可能な権利の評価は、権利の存在及びその強制可能性に焦点を当てていることに着目した。企業が当該権利を行使する確率は、この評価には関連性がない。同様に、顧客が契約を解約する権利を有している場合に、顧客が契約を解約する確率は、この評価には関連性がない。

委員会は、IFRS第15号の原則及び要求事項が、不動産ユニットの販売契約について収益を一定期間にわたり認識すべきか一時点で認識すべきかを企業が決定するための適切な基礎を提供していると結論を下した。したがって、委員会はこの事項を基準設定アジェンダに追加しないことを〔決定した〕。

要望書の事実関係への要求事項の適用の例示

収益が一定期間にわたり認識されるのかどうかの評価には、企業が、契約で創出される権利及び義務を当該契約が強制される法的環境を考慮に入れて検討することが必要となる。したがって、委員会は、企業の評価の結果は当該契約に関連する具体的な事実及び状況に依存することに着目した。

要望書に記載された事実関係において、不動産ユニットに係る契約には下記の特徴がある。

- a. 不動産開発業者（企業）と顧客が、集合住宅の不動産ユニットについて、企業が当該ユニットを建設する前に販売契約を締結する。
- b. 契約に基づく企業の義務は、契約に定められた完成した不動産ユニットを引き渡すことであり、契約で合意されたユニットの変更や入替えはできない。企業は、建設が完了するまで、不動産ユニット（及びそれに付帯する土地）に対する法的権利を保持する。
- c. 顧客が、ユニットが建設されるにつれて、不動産ユニットの購入価格の一部を支払、購入価格の残り（大半）を建設が完了した後に企業に支払う。
- d. 契約で、建設中の不動産ユニットに対する権利が顧客に与えられる。顧客は、下記 b. に示す場合を除き、契約を解約することはできず、ユニットの構造設計を変更することもできない。顧客は、ユニットの建設中に不動産ユニットに対する権利を再販売又は担保差入れすることができるが、企業が当該権利の新しい買手の信用リスク分析を行う（顧客がすでに当該ユニットの購入価格の全額を支払っている場合には、信用チェックは必要とされない）。

要望書は、企業及び顧客の下記の法的権利についても述べている。

- a. 企業が契約上の義務に違反した場合には、顧客及び集合住宅の不動産ユニットの購入に同意した他の債権者は共同で、企業を解任して、集合住宅の建設を完了させるために別の不動産開発業者を雇うことを決定する権利を有する。
- b. 契約は国内法に基づいて取消不能であるが、裁判所が特定の状況において契約を解約する要請を受け入れたことがある。主として、顧客が契約条件を履行する財務的な能力がない場合（例えば、顧客が失業した場合や、顧客の就業能力に影響を与える重大な疾患がある場合）である。この状況では、顧客は契約を解約することができ、企業に対してすでに行った支払の大半（ただし全額ではない）を受け取る権利を得る。残りは企業が解約ペナルティーとして留保する。企業は、顧客が支払について契約不履行となった場合に、当該不動産ユニットを競売にけることにも同意する場合がある。

履行義務の識別

契約の中の約束の性質は、完成した不動産ユニットを顧客に引き渡すことである。不動産ユニットに付帯する土地は、IFRS第15号の第22項から第30項を適用する場合に別個のものではない。したがって、委員会は、契約の中に1つの履行義務があると考えた。

第35項(a)

顧客は、企業による不動産ユニットの建設によって提供される便益を、当該ユニットの建設につれて同時に受け取って消費するわけではない。これは、企業の履行が、直ちには消費されない資産（部分的に完成した不動産ユニット）を創出するからである。したがって、委員会は、IFRS第15号の第35項(a)の要件は満たされていないと考えた。

第35項(b)

企業の履行は、建設中の不動産ユニットを創出する。したがって、企業は、当該ユニットの建設時に、顧客が部分的に完成した不動産ユニットの使用を指図し、当該ユニットからの残りの便益のほとんどすべてを獲得する能力を有しているかどうかを評価する。委員会は、下記のことに着目した。

- a. 顧客は建設中の不動産ユニットに対する契約上の権利を再販売又は担保差入れすることができるが、不動産ユニット自体については、法的な所有権を保有していないと売却することはできない。
- b. 顧客は不動産ユニットの建設時に当該ユニットの建設や構造設計を指図する権利を有しておらず、部分的に完成した不動産ユニットを何か他の方法で使用することもできない。
- c. 企業が約束した履行を行えない場合に限り顧客が（他の顧客と共同して）企業を交代させる法的権利は、防御的な性質のものであり、支配を示すものではない。
- d. 不動産ユニットの市場価値の変動に対する顧客のエクスポージャーは、顧客が不動産ユニットからの残りの便益のほとんどすべてを獲得する能力を示すものかもしれない。しかし、それは当該ユニットの建設中に当該ユニットの使用を指図する能力を顧客に与えるものではない。

委員会は、要望書に記載された事実関係に基づいて、顧客は不動産ユニットの建設中にその使用を指図する能力を有しておらず、したがって、顧客は部分的に完成したユニットを支配していないと考えた。

第35項(c)

企業は、顧客との契約で特定された不動産の変更や入替えをすることはできず、したがって、顧客は企業が当該資産を他の用途に振り向けようとした場合には、当該ユニットに対する権利を強制することができる。したがって、委員会は、契約上の制限は実質的であり、不動産ユニットは企業が他に転用できないと考えた。

しかし、企業は、現在までに完了した履行について支払を受ける強制可能な権利を有していない。これは、顧客が契約を解約する法的権利を有しており、その場合には、企業は解約ペナルティーを受け取る権利しかなく、これは現在までに完了した履行について企業に補償するものではないからである。

要望書に記載された事実関係に基づいて、委員会は、IFRS第15号の第35項の要件はどれも満たされないと考えた。したがって、企業はIFRS第15号の第38項を適用して収益を一時点で認識することになる。

IAS第28号「関連会社及び共同支配企業に対する投資」 — 関連会社への有形固定資産の拠出（アジェンダ・ペーパー4）

委員会は、新設の関連会社に有形固定資産を当該関連会社の株式との交換で拠出する取引を、企業がどのように会計処理するのかに関する要望を受けた。

要望書に記載された事実関係では、

- a. 3つの企業（総称して投資者と呼ぶ）が新しい企業を設立する。投資者はすべて同一の政府に支配されている。すなわち、共通支配下にある。
- b. 投資者はそれぞれ、新会社に有形固定資産項目を同社の株式との交換で拠出する。投資者が拠出する有形固定資産は、事業（IFRS第3号「企業結合」で定義）ではない。
- c. 各投資者は、新会社に対して重要な影響力を有する。したがって、新会社は各投資者にとっての関連会社である。投資者は、当該企業に対する支配又は共同支配は有さない。
- d. 取引は、市場参加者間の秩序ある取引において一般的な条件と同等の条件で行われる。

要望書は下記に関して質問していた。

- a. 共通支配下の企業に関わる取引（共通支配下の取引）へのIFRS基準の適用に関して。すなわち、IFRS基準は、特定の基準における要求事項の共通支配下の取引への適用に一般的な例外又は免除を設けているかどうか（質問A）。
- b. 投資者は、関連会社に対する有形固定資産の拠出について、当該関連会社への他の投資者の持分の範囲で、利得又は損失を認識するのかどうか（質問B）。
- c. 投資者は、関連会社への有形固定資産の拠出に係る利得又は損失及び関連会社に対する投資の原価をどのように決定するのか。特に、要望書は、各投資者の関連会社に対する投資は、拠出した有形固定資産の公正価値に基づくのか、関連会社に対する取得した持分の公正価値に基づくのかを質問した（質問C）。

要望書を分析するにあたり、委員会は、関連会社への有形固定資産の拠出がIAS第16号「有形固定資産」の第25項に記述されている経済的実質を有しているものと仮定した。

質問A

IAS第8号「会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬」の第7項は、ある取引にIFRS基準が具体的に当てはまる場合には、当該基準を適用することを企業に要求している。したがって、委員会は、基準が共通支配下の取引を範囲から具体的に除外していない限りは、企業は当該基準における適用可能な要求事項を共通支配下の取引に適用すると考えた。

質問B

IAS第28号の第28項は、関連会社とのアップストリーム及びダウンストリームの取引から生じる利得及び損失を、関連のない投資者の当該関連会社に対する持分の範囲でのみ認識することを企業に要求している。第28項は、ダウンストリーム取引の一例として、企業から関連会社への資産の拠出を含めている。

委員会は、IAS第28号の第28項における「関連のない投資者」という用語は、企業（連結子会社を含む）以外の投資者を指していると考えた。すなわち、「関連のない」という語は、IAS第24号「関連当事者についての開示」における関連当事者の定義に使用されている「関連」の反対を意味するものではない。これは、財務諸表が報告企業（要望書に記載された事実関係では、投資者のそれぞれである）の視点から作成されるという前提と整合的である。

したがって、委員会は、企業は関連会社への有形固定資産の拠出に係る利得又は損失を、当該関連会社に対する他の投資者の持分の範囲で認識すると結論を下した。

質問C

この質問が影響を有するのは、拠出した有形固定資産の公正価値が、当該有形固定資産との交換で受け取った関連会社に対する資本持分の公正価値と異なる場合のみである。委員会は、要望書に記載された事実関係では、一般的に、拠出した有形固定資産の公正価値は、企業が交換に受け取る関連会社に対する資本持分の公正価値と同じと予想されるであろうと考えた。拠出した有形固定資産の公正価値が取得した資本持分の

公正価値と異なるという兆候が当初にある場合には、投資者はまず、この相違の理由を検討し、公正価値の算定に用いた手続及び仮定を見直す。

委員会は、IFRS 基準の要求事項を適用すると、企業は、有形固定資産の抛出に係る利得又は損失と、関連会社に対する投資に係る帳簿価額を認識し、これは抛出した有形固定資産の公正価値に基づく金額の算定を反映すると考えた。ただし、取引が、関連会社に対する企業の持分が減損している可能性があるという客観的な証拠を提供している場合は除く。このような場合には、投資者は IAS 第 36 号「資産の減損」における減損の要求事項も考慮する。

公正価値の算定に用いた手続及び仮定を見直した後に、有形固定資産の公正価値が関連会社に対する取得した持分の公正価値を上回っている場合には、これは関連会社に対する企業の投資が減損している可能性があるという客観的な証拠を提供するものとなる。

3つの質問のすべてについて、委員会は、IFRS 基準における原則及び要求事項が、要望書に記載された事実関係における関連会社への有形固定資産の抛出を企業が会計処理するための適切な基礎を提供していると結論を下した。したがって、委員会はこの事項を基準設定アジェンダに追加しないことを [決定した]。

委員会のアジェンダ決定

IFRS 第 1 号「国際財務報告基準の初度適用」 — 初度適用企業としての子会社（アジェンダ・ペーパー5C）

委員会は、親会社よりも後にIFRS基準の初度適用企業となる子会社が適用する会計処理に関して要望を受けた。当該子会社には在外営業活動体があり、換算差額を資本の独立の内訳項目の一部として累積している。要望提出者は、IFRS第1号のD16項を適用して、子会社が換算差額累計額を親会社のIFRS移行日に基づいて親会社の連結財務諸表に含まれるであろう金額で認識することが認められるかどうかを質問した。

IFRS第1号のD16項は、親会社よりも後にIFRS基準の初度適用企業となる子会社に、資産及び負債の測定に関する特例を設けている。子会社が資本の独立の内訳項目の一部として累積している換算差額は、資産でも負債でもない。したがって、委員会は、IFRS第1号のD16項は、子会社が換算差額累計額を親会社のIFRS移行日に基づいて親会社の連結財務諸表に含まれるであろう金額で認識することを認めていないと結論を下した。

委員会は、子会社はIFRS第1号のD16項における特例を換算差額累計額に類推適用することはできないという結論も下した。IFRS第1号の第18項は、企業がIFRS第1号における特例を他の項目に類推適用することを明示的に禁止している。

したがって、子会社がIFRS基準の初度適用企業となる際には、子会社は換算差額累計額をIFRS第1号のD12項からD13項を適用して会計処理する。これらの項は、子会社がIFRS移行日現在で換算差額累計額をゼロで認識するか又は遡及的に認識することを要求している。

委員会は、IFRS基準における要求事項が、初度適用企業が換算差額累計額の会計処理方法を決定するための適切な基礎を提供していると結論を下した。したがって、委員会は、この事項を基準設定アジェンダに追加しないことを決定した。

リサーチ

委員会は、子会社が親会社よりも後にIFRS基準の初度適用企業となる場合の資本の内訳項目について、狭い範囲の基準設定の可能性を調査することを決定した。委員会は、この調査を今後の会議で検討する。

IFRS第9号「金融商品」 — 公正価値の変動をその他の包括利益に表示する選択に適切な金融資産（アジェンダ・ペーパー5A）

委員会は、特定の金融商品が IFRS 第 9 号の 4.1.4 項の表示の選択に適格であるかどうかを質問する要望を受けた。この選択は、資本性金融商品に対する特定の投資の保有者が公正価値の事後の変動を純損益ではなくその他の包括利益に表示することを認めるものである。要望提出者は、発行者が IFRS 第 32 号「金融商品：表示」の第 16A 項から第 16D 項を適用して金融商品を資本に分類する場合に、当該金融商品がそうした表示に適格なのかどうかを質問した。

委員会は、IFRS 第 9 号の 4.1.4 項の表示の選択が、資本性金融商品に対する特定の投資に言及していることに着目した。「資本性金融商品」は定義された用語であり、IFRS 第 9 号の付録 A は、それが IAS 第 32 号の第 11 項で定義されていると明記している。IAS 第 32 号は資本性金融商品を「企業のすべての負債を控除した後の資産に対する残余持分を証する契約」と定義している。したがって、金融負債の定義を満たす金融商品は、資本性金融商品の定義を満たすことができない。

委員会は、IAS 第 32 号の第 11 項が、例外として、金融負債の定義を満たす金融商品が IAS 第 32 号の第 16A 項及び第 16B 項又は第 16C 項及び第 16D 項のすべての特徴を有し、かつ、それらの条件を満たす場合に、当該金融商品は発行者によって資本性金融商品に分類されると定めていることにも着目した。

したがって、委員会は、IAS 第 32 号の第 16A 項及び第 16B 項又は第 16C 項及び第 16D 項のすべての特徴を有し、かつ、それらの条件を満たす金融商品は、IFRS 第 9 号の 4.1.4 項の表示の選択に適格ではないと結論を下した。これは、そのような金融商品は IAS 第 32 号における資本性金融商品の定義を満たさないからである。この結論は、IFRS 第 9 号及び IAS 第 32 号の要求事項に基づくものであり、この点での決定について IFRS 第 9 号の BC5.21 項における審議会の説明で裏付けられている。

委員会は、IFRS 第 9 号の要求事項が、要望書に記述された特定の金融商品の保有者がそうした金融商品を分類するための適切な基礎を提供しているという結論を下した。したがって、委員会はこの事項を基準設定アジェンダに追加しないことを決定した。

IAS第12号「法人所得税」 — 法人所得税に係る利息及び罰金（アジェンダ・ペーパー5B）

IFRS 基準は、法人所得税に係る利息及び罰金の会計処理を具体的には扱っていない。IFRIC 解釈指針案「法人所得税務処理に関する不確実性」に対して寄せられたフィードバックを踏まえて、委員会は、利息及び罰金に関するプロジェクトを基準設定アジェンダに追加すべきかどうかを検討した。

分析に基づいて、委員会は、利息及び罰金に関するプロジェクトは、コストを上回るのに十分なほどの財務報告の改善をもたらさないであろうと結論を下した。したがって、委員会は利息及び罰金に関するプロジェクトを基準設定アジェンダに追加しないことを決定した。

しかし、委員会は、企業は利息及び罰金に対して IAS 第 12 号の適用と IAS 第 37 号「引当金、偶発負債及び偶発資産」の適用との間の会計方針の選択肢を有していないと考えた。その代わりに、利息及び罰金に係る特定の支払うべき金額又は受け取るべき金額が法人所得税であると企業が考える場合には、企業は IAS 第 12 号を当該金額に適用する。企業が利息及び罰金に係る特定の支払うべき金額又は受け取るべき金額に IAS 第 12 号を適用しない場合には、IAS 第 37 号を当該金額に適用する。企業は、この点に関する判断が、財務諸表に認識した金額に最も重大な影響を与えた企業の判断の一部である場合には、IAS 第 1 号「財務諸表の表示」の第 122 項を適用して、その判断を開示する。

IAS 第 12 号の第 79 項は、企業に税金費用（収益）の主要な内訳項目の開示を要求している。引当金の各クラスについて、IAS 第 37 号の第 84 項から第 85 項は、報告期間の期首及び期末現在の帳簿価額の調整表を他の情報とともに要求している。したがって、企業が利息及び罰金を会計処理する際に IAS 第 12 号を適用するのか IAS 第 37 号を適用するのかを問わず、企業は、当該利息及び罰金に関する情報に重要性があれば、当該情報を開示する。

委員会は、過去に IAS 第 12 号の範囲を検討したアジェンダ決定を 2006 年 3 月及び 2009 年 5 月に公表していたことにも着目した。

IAS第38号「無形資産」－販売促進活動のために取得した物品（アジェンダ・ペーパー5E）

委員会は、販売促進活動の一環として配布する物品を企業がどのように会計処理するのかに関する要望を受けた。要望提出者は、製薬企業が販売促進活動の一環として医師に配布するための物品（冷蔵庫、空調機器、時計など）を取得する状況を記述していた。企業と医師は、それらの物品に関して強制可能な権利及び義務を創出する契約を締結しない。要望提出者は、報告日現在で未配布のままとなっているこのような物品を企業がどのように会計処理するのか質問した。

IAS 第 38 号の第 5 項は、IAS 第 38 号が宣伝活動に関する支出に適用されると述べている。したがって、委員会は、企業が宣伝活動又は販売促進活動を行うのに使用する目的だけのために物品を取得する場合には、IAS 第 38 号の第 69 項の要求事項を適用すると結論を下した。IAS 第 38 号の第 69 項は、そのような物品にアクセスする権利を企業が有している場合には、当該物品に関する支出を費用として認識することを企業に要求している。IAS 第 38 号の第 69A 項は、企業は物品を所有している場合にはそれにアクセスする権利を有していると述べている。したがって、企業は、これらの物品を所有しているか、又はそれ以外で、当該物品を配布するかどうかに関係なく当該物品にアクセスする権利を有している場合には、当該物品に対する支出を費用として認識する。

第 69 項の要求事項についての審議会の論拠を説明するにあたり、IAS 第 38 号の BC46B 項は、宣伝及び販売促進活動を行うのに使用するために取得した物品には、それらの活動を行うこと以外に目的はないと述べている。言い換えると、それらの物品の企業にとっての唯一の便益は、ブランド又は顧客関係を開発又は創出することであり、それが収益を生み出す。しかし、IAS 第 38 号を適用する場合、企業は自己創設のブランド又は顧客関係を資産として認識しない。

委員会は、IFRS 基準の要求事項が、要望書に記述された物品を企業が会計処理するための適切な基礎を提供していると結論を下した。したがって、委員会はこの事項を基準設定アジェンダに追加しないことを決定した。

その他の事項

委員会の仕掛案件（アジェンダ・ペーパー6）

委員会は、今後の会議での検討のための1つの新たな要望に関する報告書を受け取った。さらに委員会は、コメント期間が終了した1件の暫定的アジェンダ決定について情報を受けた。受け取ったコメントの分析は今後の会議で提示される。

Disclaimer: The content of this *Update* does not represent the views of the International Accounting Standards Board or the IFRS® Foundation and is not an official endorsement of any of the information provided. The information published in this *Update* originates from various sources and is accurate to the best of our knowledge.

免責事項：本アップデートの内容は、IASB 及び IFRS 財団の見解を表わすものではなく、提供されるいかなる情報も公式に承認されたものではない。本ニュースレターで公表される情報は、さまざまな情報源から作成しており、我々の知識の限りにおいて正確なものである。

Copyright © IFRIC *Update* is published after every IFRS Interpretations Committee meeting by the IFRS Foundation.
コピーライト © IFRIC *Update* は各 IFRS 解釈指針委員会会議の後に IFRS 財団により公表されるものである。

ISSN 1477-206X