

IFRIC Update 2018年6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、**2018年6月12日**に会合し、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](#)
- 繰延税金：資産及び負債の税務基準額（IAS 第12号「法人所得税」） — アジェンダ・ペーパー5
- 契約が不利かどうかを評価する際に考慮されるコスト（IAS 第37号「引当金、偶発負債及び偶発資産」） — アジェンダ・ペーパー6
- [委員会の暫定的なアジェンダ決定](#)
- 交換可能性が長期的に欠如している場合の為替レートの決定（IAS 第21号「外国為替レート変動の影響」） — アジェンダ・ペーパー2
- 適格資産に対する支出（IAS 第23号「借入コスト」） — アジェンダ・ペーパー3A
- 土地に係る借入コスト（IAS 第23号「借入コスト」） — アジェンダ・ペーパー3B
- [委員会のアジェンダ決定](#)
- 短期の借入金及び信用枠の分類（IAS 第7号「キャッシュ・フロー計算書」） — アジェンダ・ペーパー4
- [その他の事項](#)
- 意図した使用の前の収入（IAS 第16号「有形固定資産」） — アジェンダ・ペーパー7
- 仕掛中の作業 — アジェンダ・ペーパー8

現在のアジェンダにある項目

繰延税金：資産及び負債の税務基準額（IAS第12号「法人所得税」） — アジェンダ・ペーパー5

関連情報

今後のIFRS 解釈指針委員会の会議日程：

2018年9月11日から12日

委員会は、借手（企業）がIFRS第16号「リース」を適用してリースの開始日に資産及び負債を認識する際の繰延税金の認識に関する議論を継続した。同様の疑問点が、企業が負債を認識して有形固定資産項目の取得原価に当該資産の廃棄コストを含める場合に生じる。要望書では、リース料及び廃棄コストが支払時に税務上損金算入可能である事実パターンを記述している。

委員会は、審議会がIAS第12号の狭い範囲の修正を提案すべきであると提案することを決定した。この狭い範囲の修正は、IAS第12号の第15項及び第24項における当初認識の免除を、将来減算一時差異と将来加算一時差異の両方を生じさせる取引について、企業が当該一時差異に関して同額の繰延税金資産と繰延税金負債を認識することになる範囲で、適用しないことを提案するものとなる。

（今後のステップ）

審議会は、委員会の提案について今後の会議で議論する。

契約が不利かどうかを評価する際に考慮されるコスト（IAS第37号「引当金、偶発負債及び偶発資産」） — アジェンダ・ペーパー6

2017年11月に、委員会は、狭い範囲の基準設定プロジェクトをアジェンダに追加することを決定した。このプロジェクトの目的は、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」という用語の意味を明確化することである。

今回の会議で、委員会は、IAS第37号の修正案について具体的な開示要求及び経過措置を提案すべきかどうかを議論した。

委員会は、審議会が次のことを提案すべきであると提言した。

- a. 追加的な開示要求は設けない。
- b. IFRS基準をすでに使用している企業は「修正遡及アプローチ」を適用する。すなわち、企業は修正案を適用開始日現在で存在している契約に適用することになる。
- c. 初度適用企業についての具体的な経過措置は設けない。

（今後のステップ）

審議会は、委員会の提案について今後の会議で議論する。

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。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）を今後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、2018年8月21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交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。

交換可能性が長期的に欠如している場合の為替レートの決定（IAS第21号「外国為替レート変動の影響」） — アジェンダ・ペーパー2

委員会は、企業がIAS第21号を適用する際に在外営業活動体の営業成績及び財政状態を表示通貨に換算するために使用する為替レートの決定について検討した。委員会は、この事項を下記の状況において検討した。

- a. 在外営業活動体の機能通貨の他の通貨との交換可能性が、法域の当局によって管理されている。この交換メカニズムは、当該当局が設定した為替レート（公定為替レート）の使用を組み込んでいる。

- b. 在外営業活動体の機能通貨について、他の通貨との交換可能性が長期的に欠如している。すなわち、交換可能性がIAS第21号の第26項に記述されているように一時的に欠如しているのではなく、報告期間の終了後に回復されていない。
- c. 他の通貨との交換可能性の欠如により、在外営業活動体が前記(a)の交換メカニズムを使用して外貨にアクセスすることが実質的にできなくなっている。

委員会は、それらの状況が現時点でベネズエラに存在していると考えた。

委員会は、そうした状況において、企業がIAS第21号を適用する際に公定為替レートを使用することを要求されるのかどうかを議論した。

委員会は、企業は在外営業体の営業成績及び財政状態の表示通貨への換算をIAS第21号の第39項及び第42項の要求事項を適用して行うことに着目した。それらの項は、企業に次のような換算を要求している。

- a. 在外営業活動体の資産及び負債は、決算日レートで換算する。
- b. 在外営業活動体の収益及び費用は、在外営業活動体の機能通貨が超インフレ経済の通貨でない場合には取引日の為替レートで換算し、超インフレ経済の通貨である場合には決算日レートで換算する。

決算日レートと取引日レート

IAS第21号の第8項は次のように定義している。(a)「決算日レート」とは、報告期間の末日現在の直物為替レートをいう。(b)「直物為替レート」とは、即時の受渡しに係る為替レートをいう。それらの定義に照らし、委員会は、決算日レートは、企業が報告期間の末日現在で法律上の交換メカニズムを通じてアクセスを有するレートであると結論を下した。

したがって、委員会は、前記の状況において、企業は公定為替レートが期末日レートの定義を満たすかどうか(すなわち、報告期間の末日現在でアクセスを有するレートなのか)を評価すると考えた。同様に、在外営業活動体の機能通貨が超インフレ経済の通貨でない場合には、企業はIAS第21号の第39項(b)を適用する際に公定為替レートが取引日現在の為替レートを表しているかどうかとも評価する。

事実及び状況の連続的な評価

上記の状況において、経済状態は一般的には絶えず変化している。したがって、委員会は、各報告日において、公定為替レートが決算日レート(及び、該当がある場合には、取引日現在の為替レート)の定義を満たすかどうかを再評価することの重要性を強調した。

開示要求

企業は、企業の財務諸表の理解への目的適合性がある情報を提供することを要求されている(IAS第1号「財務諸表の表示」の第112項)。委員会は、前記の状況において、目的適合性のある情報を開示することの重要性を強調した。特に、委員会は、下記の開示要求が、企業の財務諸表の理解への目的適合性がある可能性があると考えた。

- a. 重要な会計方針、及び当該方針を適用する際に行った判断のうち、財務諸表に認識された金額に最も重大な影響を与えているもの(IAS第1号の第117項から第124項)
- b. 見積りの不確実性の発生要因のうち、翌事業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重要なリスクがあるもの(これには感応度分析が含まれる場合がある)(IAS第1号の第125項から第133項)
- c. 企業が企業集団の(又は共同支配企業若しくは関連会社に関して)資産のアクセス又は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範囲(IFRS第12号「他の企業への関与の開示」の第10項、第13項、第20項及び第22項)

委員会は、IFRS基準における諸原則及び要求事項が、前述の状況において、企業が在外営業活動体の営業成績又は財政状態の表示通貨への換算に公定為替レートを使用するのかどうかを評価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

IAS第21号は、在外営業活動体の営業成績及び財政状態の報告企業の表示通貨への換算に関する要求事項を含んでいる。委員会は、それらの要求事項に、直物為替レート（IAS第21号で定義）が観察可能でない場合に報告企業が使用する為替レートに関する明示的な要求事項が含まれていないことに留意した。

したがって、上記の暫定的なアジェンダ決定の公表に加えて、委員会は、この事項への対処を図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。委員会はこのリサーチについて今後の会議で検討する。

適格資産に係る支出（IAS 第 23 号「借入コスト」） — アジェンダ・ペーパー3A

委員会は、企業が適格資産を取得するために一般目的借入を使用する場合に、資産化に適格な借入コストの金額に関する要望を受けた。

要望書に記述された事実パターンでは、

- a. 企業は適格資産を建設する。
- b. 企業は適格資産の建設の開始時において借入れがない。建設の途中で、資金を一般目的で借り入れて、それを適格資産の建設の資金を賄うために使用する。
- c. 企業には、一般目的借入の借入コストが発生する前と後の両方において、適格資産に係る支出が生じる。

要望書では、資産化に適格な借入コストの金額を決定する際に、企業が一般目的借入を得る前に生じた適格資産に係る支出を含めるかどうかを質問していた。

委員会は、企業は借入コストの資産化の開始日を決定する際にIAS第23号の第17項を適用することに着目した。同項は、下記の条件のすべてに該当する場合に、企業が借入コストの資産化を開始することを要求している。

- a. 当該資産への支出が発生していること
- b. 借入コストが発生していること
- c. 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

要望書に記載された事実パターンにIAS第23号の第17項を適用すると、企業は借入コストが発生するまで借入コストの資産化を開始しないことになる。

また、委員会は、企業が資産化率（IAS第23号の第14項）を適用する適格資産に係る支出を決定する際に、企業は一般目的借入を得る前に生じた適格資産に係る支出を無視しないと考えた。

委員会は、IFRS基準における諸原則及び要求事項が、要望書に記載された事実パターンにおいて資産化に適格な借入コストの金額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プロセスに追加しないことを [決定した]。

土地に係る借入コスト（IAS 第 23 号「借入コスト」） — アジェンダ・ペーパー3B

委員会は、企業が土地に係る借入コストの資産化をどのような場合に終了するのかに関する要望書を受け取った。

要望書に記載された事実パターンでは、

- a. 企業は土地を取得して開発し、その後に当該土地の上に建物を建設する。この土地は、建物が建設される区域を表している。
- b. 土地と建物の両方が、適格資産の定義を満たす。

c. 企業は土地及び建物の建設に係る支出を賄うために一般目的借入れを使用する。

要望書では、企業は建物の建設を開始した後は土地に係る支出に関して生じる借入コストの資産化を終了するのか、それとも建物を建設している間は土地に係る支出に関して生じる借入コストの資産化を継続するのかを質問していた。

委員会は、土地に係る支出に関して生じる借入コストの資産化をいつ終了すべきかを決定するために IAS 第 23 号を適用する際に、次のようになると考えた。

- a. 企業は土地の意図した使用を考慮する。土地及び建物は次のいずれかに使用される。自己使用（IAS 第 16 号「有形固定資産」を適用して、有形固定資産として認識）、賃貸若しくは資本増価（IAS 第 40 号「投資不動産」を適用して、投資不動産として認識）、又は販売（IAS 第 2 号「棚卸資産」を適用して、棚卸資産として認識）。この土地の意図した使用は、単に土地の上に建物を建設することではなく、建物をこれら 3 つの目的のいずれかに使用することである。
- b. IAS 第 23 号の第 24 項を適用して、企業は、建物の建設が継続している間に、土地を意図した目的のために使用することが可能かどうかを考慮する。建物の建設が継続している間に、土地を意図した目的のために使用することが可能でない場合には、企業は、土地に係る支出に関する借入コストの資産化をいつ終了すべきかを評価するために、土地と建物を一緒にして考慮する。この状況では、土地と建物の両方を意図した使用又は販売に向けて準備するために必要な活動のほとんどすべてが完了するまで、当該土地は意図した使用又は販売の準備ができていないことになる。

委員会は、IFRS 基準における諸原則及び要求事項が、土地に係る支出に関する借入コストの資産化をいつ終了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プロセスに追加しないことを [決定した]。

委員会のアジェンダ決定

短期の借入金及び信用枠の分類（IAS 第 7 号「キャッシュ・フロー計算書」） — アジェンダ・ペーパー 4

委員会は、企業が現金及び現金同等物の内訳としてキャッシュ・フロー計算書に含める借入の種類に関して質問した要望書を受け取った。要望書に記述された事実パターンでは、

- a. 企業は、契約上の通知期間が短い（例えば、14日の）短期の借入金及び信用枠（短期の取決め）を有しており、
- b. 企業は、その短期の取決めを資金管理のために使用すると述べており、かつ、
- c. その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。

委員会は次のことに着目した。

- a. IAS 第 7 号の第 8 項を適用して、企業は一般に銀行借入を財務活動と考える。しかし、企業が銀行借入を現金及び現金同等物の構成要素として含めるのは、IAS 第 7 号の第 8 項に記述された特定の状況においてのみである。すなわち、銀行との取決めが、(i) 要求払債務であり、かつ、(ii) 企業の資金管理の不可分な一部となっている当座借越である状況である。
- b. 資金管理には、現金及び現金同等物を、投資又はその他の目的ではなく、短期の現金支払債務資金約定に充当するために管理することが含まれる（IAS 第 7 号の第 7 項及び第 9 項）。銀行との取決めが企業の資金管理の不可分な一部であるかどうかの評価は、事実及び状況の問題である。
- c. 銀行との取決めの残高が借越からプラスまで変動することが多くない場合、これは、当該取決めが企業の資金管理の不可分な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ものである。

要望書に記述された事実パターンでは、委員会は、企業は短期の取決めに現金及び現金同等物の内訳として含めないと結論を下した。これは、これらの短期の取決めに要求払債務ではないからである。さらに、残高が借越からプラスまで変動することが多くないという事実は、その短期の取決めに企業の資金管理の不可分な一部ではなく資金調達の一形態であることを示唆している。

委員会は、IAS第7号の第45項及び第46項が企業に次のことを要求していることにも留意した。(a) 現金及び現金同等物の内訳を開示し、金額の調整表をキャッシュ・フロー計算書に表示し、対応する項目を財政状態計算書において報告すること、及び(b) 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こと。

委員会は、IFRS基準における諸原則及び要求事項が、要望書に記述された短期の取決めに現金及び現金同等物の内訳としてキャッシュ・フロー計算書に含めるべきかどうかを企業が評価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

意図した使用の前の収入（IAS第16号「有形固定資産」） — アジェンダ・ペーパー7

委員会は、公開草案「有形固定資産——意図した使用の前の収入」（IAS第16号の修正案）に対するフィードバックについてのスタッフの分析及び今後のステップについて、助言を提供した。

審議会は、この事項について今後の会議で議論する際に、委員会の助言を考慮する。

委員会の仕掛案件 — アジェンダ・ペーパー8

委員会は、今後の会議で検討する1件の要望についての報告書を受け取った。さらに、委員会は、コメントレターの期間が終了した2件の暫定的なアジェンダ決定及び1件の継続事項についての情報を受けた。委員会は、これらのそれぞれについて今後の会議で議論する。

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