



IFRIC の議題—今後数カ月の見通し

IFRS News では、国際財務報告解釈指針委員会(IFRIC)の議題をフォローしています。この記事では、2007年から2008年にかけての動向を振り返ると共に今後数カ月の見通しを示します。PwCのMenachem Steinberger、Michael Stewart および Jessica Taurae が解説します。

IFRICは過去12カ月、多くの作業をこなしてきました。2007年6月から2008年7月までの間に22の問題を検討し、そのうちの19を却下しました。

却下の理由は以下のとおりです。

- 現行の指針が十分に明確である(6提案)
- 年次改善プロジェクトに含めるようIASBに照会されている(5提案)
- 問題が既にIASBの議題となっていた(4提案)
- IFRICの解釈指針ではなく、適用指針が必要である(2提案)
- IFRICが実務で多様性が生じるとは考えなかった(1提案)
- 問題が十分に一般に浸透していない(1提案)

これらの提案は以下の基準に関連するものでした。IAS第19号およびIAS第39号には複雑で詳細な指針が含まれると考えられています。このため、他の基準と比べてこれらの基準により多くの提案が寄せられるのは不思議なことではありません。

- IAS第19号(8提案)
- IAS第39号(5提案)
- IAS第37号(2提案)
- IFRS第5号(2提案)
- IAS第7号、IAS第12号、IAS第16号、IAS第18号およびIFRS第3号R(各1提案)

IFRICのメンバーで、PwCドイツ事務所のIFRSテクニカル部門のリーダーのGuido Fladtは、最も緊急な問題に対処するIFRICの能力は企業からのインプットによって高められると考えています。

「私は報告企業のより一層の関与を期待しています。我々はこれらの提案がどこから出されているのか知りませんが、私はそれらがPwCから出されていること、また他の事務所からも出されていることを知っています。したがって、私は、財務諸表作成者や利用者からの提案は極めて少ないと考えています。私は、報告企業と利用者がIFRICへの関与を高め、それぞれの地域のIFRICのメンバーと議論し、自らの提案を行うよう促したいと思います。」

以下では現在の重要な活動の概要を示し、「公表済み／公表予定の最終解釈指針」、「検討中の却下事項」および「議題決定が保留されているもの」に分類しています。

公表済み／公表予定の最終解釈指針

解釈指針案D24号「顧客負担」

IFRICはこの解釈指針案をアップデートしました(IFRS News 2008年4月号を参照)。このアップデートの内容は以下のとおりです。

- 顧客負担を受ける場合に、企業がいつ資産を認識すべきかについて指針を示している。
- 接続サービスが、ネットワークへのアクセスを提供する継続的なサービスから独立した要素かどうかを識別している。
- 事例を含めている

解釈指針案D23号「非現金資産の株主への分配」

この指針は、企業が現金以外の資産(例:株式あるいは有形固定資産)を利用して株主に配当を支払う場合の会計処理を扱っています。最も一般的な非現金資産の分配としては、グループ自体が分かれており、株主に対して分離したグループ双方の株式を発行する場合があります。

解釈指針案D23は1月に公表され、この提案に対するIFRICの再審議はほぼ終了しています。IFRICの解釈指針は、今後数ヶ月以内に公表される見込みです(ただし、最終的なIFRICの合意とIASBの承認が必要です)。

この解釈指針により、多くの企業では会計処理に重要な変更が要求されると予想されます。この解釈指針は、負債を分配される非現金資産の公正価値で認識することを要求しています。分配が行われる(および負債が決済される)場合、分配される資産の帳簿価額と負債に計上される金額の差は損益計算書で利益として計上されます。これまで多くの企業は負債を分配される資産の帳簿価額で計上してきており、このため分配時に利益は計上されませんでした。このタイプの非現金資産の分配は、個々の企業では頻繁に発生しませんが、それらが発生する場合には通常重要性があります。またこの新しい指針では、典型的なスピノフあるいは企業分割が扱われます。

検討中の却下事項

IAS第18号「収益」: トレイル・コミッションの会計処理

IFRICは、手数料の支払いまたは受取りに係る契約上の債務が将来のサービスの履行にリンクしていない場合に、継続的なトレイル・コミッション(trail commission)契約をどのように会計処理すべきかについて指針を提供するよう求められました。例えば投資顧問業者がビジネスの遂行に関して投資マネージャーから初期手数料を受取り、さらに、クライアントが特定期間ファンドに投資し続けることを条件に継続的なトレイル・コミッションを受取る場合があります。

IFRICは、多くの業界に類似の契約が存在するため、この問題は幅広く、この分野の実務は多様化していると述べました。またIFRICは、この問題の複雑性および結論の影響が広範に及ぶことから、IFRICがタイムリーに意見に合意することはできないだろうと述べました。さらにIFRICは、IASBが収益の認識および負債に関するプロジェクトでこの問題について検討していると述べました。IFRICは、これらすべての理由から、この問題を議題に追加しないことを暫定的に決定しました。これは今月(9月)のIFRICの会議で最終決定として承認される見込みです。

IAS第32号「金融商品:表示」: 資本から控除される取引費用

IFRICは、資本から控除される取引費用の範囲に関する指針を作成するよう要請されました。この問題は、「増分(incremental)」および「直接起因する(directly attributable)」という用語の意味に関連しています。

IFRICは、IAS第32号は新しい持分金融商品の発行または以前発行した持分金融商品の取得に直接起因する増分費用のみが資本取引に関連することを明確にしている、と述べました。同時に行われるその他の活動に関連する費用(例:新規株式公開費用)は、自らの持分金融商品の発行または取得により発生した費用ではありません。

このためIFRICは、この問題をIFRICの議題には追加せず、そのかわりIASBに対し「増分」および「直接起因する」という用語について共通の定義を考案して用語集に含める(おそらく年次改善プロジェクトの一環として)よう提言することを決定しました(これらの用

語が、他の基準において類似はするが必ずしも同一の意味で使用されていないため)。これは今月(9月)のIFRICの会議で最終決定として承認される見込みです。

議題決定が保留されているもの

顧客関連の無形資産

IFRS第3号(2008年改訂)「企業結合」は、企業結合で取得した顧客関連の無形資産を個別の資産として認識することを要求しています。主な例としては、被取得企業が顧客との間に有する関係があります。これは価値を有する資産であり、一定の認識基準を満たした場合には公正価値で認識することが要求されます。

改訂IFRS第3号の認識基準の適用は、顧客との関係が契約によるものか否かで異なります。関係が契約に基づくか否かの区別は困難だとされており、実務において多様性が生じています。IFRICは、今月(9月)の会議で議題に追加する要請について検討する予定です。

IAS第39号「金融商品：認識及び測定」

(a) 譲渡制限付き有価証券の評価

IFRICは、現在の保有者が、契約、行政、あるいはその他の法的強制力により特定期間にわたり持分証券の売却を制限されている場合に、公正価値の決定にあたって持分証券の取引相場価格に割引を適用すべきかどうかについて指針を作成するよう求められました。

IFRICは今月(9月)の会議で、このトピックをIFRICの議題に加えるかどうかについて議論する予定です。IAS第39号AG72に既に指針が存在するため、このトピックがIFRICの議題になることはないと思われま。IAS第39号AG72は、金融商品のポートフォリオの公正価値は金融商品の単位数とその市場相場価格との積であるとしています。また、この問題はIASBの公正価値測定に関するプロジェクトにおいても検討される予定です。さらに、FAS第157号「公正価値による測定」の事例8および事例9では、証券の売却に関する制限について説明しており、当該証券に固有の制限(それゆえ、他の市場参加者に移転する)と現在の保有者に固有の制限とを区別しています。制限がその保有者に固有で、他の市場参加者に移転しない場合、FAS第157号は市場価格の調整を行わないことを明確にしています。我々の経験からすると、実務においてIFRSはFAS第157号と同様に適用されています。

(b) 金融資産の認識の中止

この問題は少なくとも3年間、IFRICの議題となっていました。現在検討されている問題は以下のとおりです。

- 認識の中止に関するテストは、金融資産グループに対してどのように適用すべきか。
- IAS第39号のパス・スルー・テストは、金融資産の譲渡に対していつ適用すべきか。

このプロジェクトは、暫定的な却下に関して多くのコメント・レターを受けた後、2007年1月にIFRICの議題に正式に追加されました。最近IASBが認識の中止に関するプロジェクトの実施に合意したことから、IFRICはこれを議題から削除することを検討する可能性があります。ただし、IASBはリソース不足を理由にその実施を多少遅らせる可能性があります。このため、当面の間はIFRICの議題として残ります。

この問題は引き続き実務において重要な問題であり、IFRICがこの問題をある程度明確にし、実務における多様性を減らすことは有益でしょう。

規制対象となっている資産および負債

IFRICは、規制当局または行政による価格規制の結果、規制企業が負債(または資産)を認識できるかあるいは認識すべきかどうかについて検討するよう要請されました。IASBは、この問題をIFRICの議題に追加すべきかどうかを助言するため、情報の収集および分析を行っています。IFRICは、この問題について今月(9月)の会議で議論する予定です。また、これは11月の会議の議題として提案されています。

この問題は公益企業にとって重要な問題です。欧州の多くの公益企業は、2005年にIFRSに移行した当時、このような資産や負債をIFRSに基づいて認識することはできないだろうと考えていました。一方、カナダや米国(両国はIFRSの適用に向かっている)にお

いては、規制対象となっている資産および負債の認識はより広く普及しています。北米の料金規制企業(rate-regulated companies)は、この問題に慎重に対処してゆくことになるでしょう。

「化学物質の登録・評価・許可・制限に関する規則」(REACH)に関するコンプライアンス費用

2007年6月1日に、「化学物質の登録・評価・許可・制限に関する規則(REACH)に関する欧州規則」が発効しました。この規則は、特定の種類の化学物質を取り扱う企業に対し、その使用に関する統制および手続を導入することを要求しています。IFRICは、REACHの順守にあたり発生する費用をどのように会計処理するか(例:この費用の一部あるいは全額を資産化すべきかどうか)について指針を公表するよう求められました。IFRICは、7月の会議でこの問題をIFRICの議題に追加することに合意しました。IFRICは、現在この問題について詳細な分析を行っています。

お問い合わせ: あらた監査法人(ブランド&コミュニケーションズ)

東京都千代田区丸の内1丁目5番1号
新丸の内ビルディング32階(〒100-6532)
電話: 03-6858-0179(直通)
メールアドレス: aaratapr@jp.pwc.com

あらた監査法人は、世界 153 カ国に 155,000 人のスタッフを擁するプライスウォーターハウスクーパース(PwC)のメンバーファームです。PwC のメンバーファームとして、会計および監査において PwC の手法に完全に準拠した国際的なベストプラクティスを採用し、PwC のグローバルネットワークで培われた経験、専門知識、リソースを最大限に活用し、日本において国内企業および国際企業に対して、国際水準の高品質な監査を提供していきます。

© 2008 PricewaterhouseCoopers Aarata. All rights reserved. "PricewaterhouseCoopers" refers to the Japanese firm of PricewaterhouseCoopers Aarata or, as the context requires, the PricewaterhouseCoopers global network or other member firms of the network, each of which is a separate and independent legal entity.