

国際関連情報 Report from IASB

IFRS 解釈指針委員会のアジェンダ決定

IASB テクニカル・フェロー おかべ けんすけ
岡部 健介

はじめに

国際会計基準審議会（IASB）にテクニカル・フェローとして着任して以降、毎号記事を書かせていただいておりますが、Implementation チームに所属していながら、IFRS 解釈指針委員会（IFRS-IC）によるアジェンダ決定をあまり紹介していませんでした。本稿では、アジェンダ決定の概略をご紹介します、今年公表されたものの中から2つの論点についてご説明します。なお、文中の意見にわたる部分はすべて個人的見解であることをお断りします。

アジェンダ決定について

アジェンダ決定の公表までのプロセスは、まず Implementation チームに寄せられた質問について、基準設定アジェンダに含めるかどうかを IFRS-IC 会議で議論することから始まります。基準設定アジェンダに含めない場合には、スタッフ・ペーパーにその結論に至る過程の説明を含めたアジェンダ決定案

（tentative agenda decision）を示します。IFRS-IC 会議で基準設定アジェンダに含めない提案が承認されると、アジェンダ決定案が公表されます。コメント期間は、原則として60日です。関係者からいただくコメントを踏まえて、基準改訂の要否を再検討した上で、IFRS-IC 会議に諮りアジェンダ決定を最終化します。なお、基準設定アジェンダに含めることとなった場合、議論の場は IASB に移りますが、通常は Implementation チームのメンバーが引き続き担当します。

アジェンダ決定には発行日がありませんが、公表と同時に自社への影響の有無を検討する必要がありますと考えられます。その場合、IFRIC Update にも明記されているとおり、会計方針の変更が必要かどうかの決定及び変更する場合の適用には十分な時間が与えられるとされています。アジェンダ決定は注釈付きの IFRS 基準にも掲載されていますが、最新の情報を確認するためには、IASB のウェブサイトをご確認ください¹。また、昨年からは、アジェンダ決定だけをまとめた資料も公表されています。

今年に入ってからこれまでに公表されたアジェンダ決定は、表1のとおりです。

1 <https://www.ifrs.org/supporting-implementation/how-the-ifrs-interpretations-committee-helps-implementation/#allagendadecisions>

表1 2020年に公表されたアジェンダ決定

公表月	関連する基準	タイトル
1月	IFRS第16号「リース」	リースの定義—意思決定権
3月	IAS第21号「外国為替レート変動の影響」及びIAS第29号「超インフレ経済下の財務報告」	超インフレの在外営業活動体の換算—為替差額の表示
3月	IAS第21号及びIAS第29号	在外営業活動体が超インフレとなる前の為替差額累計額
3月	IAS第21号及びIAS第29号	在外営業活動体が初めて超インフレとなる際の比較対象金額の表示
3月	IFRS第15号「顧客との契約から生じる収益」	契約を履行するための訓練コスト
4月	IAS第12号「法人所得税」	資産の回収に関する複数の税務上の帰結
6月	IFRS第16号	リース料が変動するセール・アンド・リースバック
6月	IAS第12号	子会社に対する投資に係る繰延税金
6月	IAS第38号「無形資産」	選手移籍金

以下では、私が携わった論点についてアジェンダ決定案と最終的なアジェンダ決定の変更点を中心に説明します。

契約を履行するための訓練コスト

IFRS第15号の範囲に含まれる契約に従い外注サービスを提供するために生じる訓練コストを契約履行コストとして資産計上すべきか、若しくは費用計上すべきかという論点です。本件は2019年9月にIFRS-ICで議論し、IAS第38号第15項に従って費用計上すべきである旨のアジェンダ決定案を公表しました。

アジェンダ決定案に対しては、様々なコメントが寄せられました。主な意見として、特定の契約の履行に係るコストにはIFRS第15号を適用するように基準改訂すべきという意見や、IFRS第15号第95項とIAS第38号の範囲を定める項の関係が不明瞭であるという意見がありました。

IFRS第15号を適用するように基準改訂すべきという意見については、IFRS第15号も資産の定義を満たすコストを契約履行コストとして資産計上することを要求しています。この点、訓練コストは従業員に対するもので従業員は基本的に退職可能なので、企業は従業員を支配しておらず、当該コストは資産の定義を満たしません。資産の定義を満たさないコストを資産計上するようにIFRS第15号を改訂することはできないと考えられます。

IFRS第15号第95項とIAS第38号の範囲の関連について、IFRS第15号第95項は明確に他のIFRS基準の範囲に含まれないコストを対象にするとしています。IAS第38号は第2項から第7項に範囲を定めていますが、第5項で訓練コストが同基準の範囲に含まれることを明示しています。そのため、訓練コストにIAS第38号が適用される（IFRS第15号は適用されない。）ことは明確であると結論付けました。

以上を踏まえて、当該コストについてはIAS第38号に従って費用処理すべきであるという当初の見解に基づき、軽微な文言上の明確化を加えた上でアジェンダ決定を公表しました。本件はアジェンダ決定案に反対意見も聞かれる中で、当初の見解を通したので、当初のスタッフ・ペーパーを掘り下げたさらに丁寧な説明が求められた点で苦慮しました。

選手移籍金

本誌第68号で本論点のアジェンダ決定案をご紹介しましたが、アジェンダ決定の最終化にあたって大幅な修正が加えられました。

本件は、サッカークラブが所属選手の移籍に際して受け取る移籍金の会計処理を扱っています。アジェンダ決定案では、移籍元が選手を獲得した時の登録権を無形資産として計上している場合には、IAS第38号を適用し、受取移籍金と登録権の簿価の差額を損益（トップラインの収益ではない。）として認識することを示しました。さらに、稀な状況とした上で、選手の育成及び移籍が通常の事業の過程に含まれる場合には、登録権を棚卸資産に分類し、受取移籍金を収益として認識すべきであるとしました。また、登録権の分類に応じたキャッシュ・フロー計算書上の表示及び選択した会計処理を重要な会計方針として注記するかどうかの検討が必要である点にも言及しました。

アジェンダ決定案に対するコメントの主たるものは、棚卸資産への分類に対する反対コメントでした。実務で登録権を棚卸資産計上している事例がないことや、質問提出者も登録権が無

形資産に分類される前提で質問をしていることから、実務のばらつきを拡大させることが懸念されるためです。

この反対意見に対応し、アジェンダ決定では棚卸資産への分類及び重要な会計方針としての注記に関する言及を削除しました。提出者の質問は「収入（Income）の表示」に関するものだったため、移転する資産の分類を検討することも合理性はあるのですが、棚卸資産に分類した場合の事後測定等の検討をしていないことや実務への影響等にも鑑みて、アジェンダ決定では棚卸資産への分類に関する記載を削除しました。棚卸資産への分類は、アジェンダ決定案の段階でスタッフ間でもかなり議論をした点です。本件のようにスタッフが判断に迷う点をアジェンダ決定案に含めて意見を問うのは有効なプロセスだと感じました。

今後の予定

ご存知の方も多いかと思いますが、IFRS-ICで今後議論することが予定されている論点について、提出者からの質問がウェブサイト上で公開されています²。本稿執筆時点では、以下の3つの論点が挙げられています。

- 実質ベースでのキャッシュ・フローの変動のヘッジ
- 単一資産法人（コーポレート・ラッパー）のセール・アンド・リースバック
- クラウドコンピューティング契約における設定、カスタマイズ費用

これらに加えて、アジェンダ決定案に対するコメントを募集している「サプライチェーン・

2 <https://www.ifrs.org/projects/requests-to-be-considered-at-a-future-committee-meeting/>

ファイナンス契約—リバース・ファクタリング」(コメント期日は9月30日)が、9月以降のIFRS-IC会議で議論される予定です。