国際関連情報 Report from IFRS-IC

2016年7月のIFRS解釈指針委員会における議論の状況

ASBJ専門研究員 谷（たに） 智之（ともゆき）

1 はじめに

本稿では、2016年7月12日に開催されたIFRS解釈指針委員会（以下「IFRS-IC」という。）会議（今回はビデオ会議）における議論を紹介する。文中、意見にわたる部分は、私見であることをあらかじめ申し添える。

2 2016年7月のIFRS-IC会議の概要

2016年7月に開催されたIFRS-IC会議では、次の事項が議論された。

⑴ 継続的検討事項
- ① IAS第21号「外国為替レート変動の影響」：外貨建取引と前渡・前受対価
- ② IAS第19号「従業員給付」及びIFRIC解釈指針第14号「IAS第19号：確定給付資産の上限、最低積立要件及びそれらの相互関係」
- ③ IAS第12号「法人所得税」：法人所得税務処理に関する不確実性

⑵ アジェンダ決定案に関する検討
- ① IAS第12号「法人所得税」：繰延税金を測定する際の耐用年数を確定できない無形資産について見込まれる回収方法

⑶ アジェンダ決定案の最終化に関する検討
- ① IFRS第11号「共同支配の取決め」及びIFRS第10号「連結財務諸表」：支配喪失取引の会計処理
- ② IFRIC解釈指針第12号「サービス委譲契約」：サービス委譲契約において営業者が委譲者に行う支払

⑷ その他の事項

IFRS-ICの仕掛案件のアップデート

以下では、誌面の都合上、上記のうち、我が国の関係者の間で比較的関心が高いと考えられる⑵①、⑶②について、主な論点とIFRS-IC会議における議論の概要等について紹介する。

3 IAS第12号「法人所得税」：繰延税金を測定する際の耐用年数を確定できない無形資産について見込まれる回収方法

IFRS-ICは、繰延税金を測定する目的において、耐用年数を確定できない無形資産の見込まれる回収方法をどのように決定するかについて明確化を求める要望書を受け取った。IAS第12号では、繰延税金の測定は、資産及び負債の帳簿価額の回収又は決済を見込んでいる方法から生じる税務上の帰結を反映しなければならないとされており[1]、IAS第12号第51A項において、この原則がより詳細に説明されている。また、IAS第12号第51B項[2]では、IAS

第16号「有形固定資産」の再評価モデルで測定される非減価償却資産について、発生した一時差異に関する繰延税金の測定における、帳簿価額の予想される回収の方法に関連する要求事項が定められている。

要望書の提出者は、耐用年数を確定できない無形資産について、税法上で償却が要求され、かつ通常の課税所得に適用される税率と無形資産の売却時のキャピタル・ゲインに適用される税率が異なる場合に、見込まれる回収方法の決定に関して、IAS第12号の適用に次の異なる見解が存在するとしていた。

① 当該資産を売却する現在の計画がない限り、通常の課税所得に適用される税率（及び税務基準額）を用いるとする見解
② IAS第12号第51B項を類推適用し、資産が売却された場合の税率（及び税務基準額）を用いるとする見解
③ 会計方針として適用すべき税率を選択できるとする見解

2016年7月のIFRS-IC会議で検討した結果、IFRS-ICは、IAS第12号第51項及び第51A項の原則等が、十分な要求事項を提供しているとして、この論点をアジェンダに追加しないとするアジェンダ決定案を公表した。その中で、非減価償却資産とは、耐用年数が無制限（又は無限）であるものであり、IAS第12号第51B項で想定されている非減価償却資産に対する要求事項は、耐用年数を確定できない無形資産には適用されず、また、耐用年数を確定できない無形資産を企業が償却しないという事実そのものは、企業が当該資産の帳簿価額を売却のみを通じて回収し、使用を通じて回収しないということを必ずしも意味するものではないとした。

IFRS-ICは、アジェンダ決定案に対して寄せられるコメントを踏まえ、今後の会議において、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。

4　IFRIC解釈指針第12号「サービス委譲契約」：サービス委譲契約において営業者が委譲者に行う支払

IFRS-ICは、IFRIC解釈指針第12号の範囲に含まれるサービス委譲契約において、営業者（operator）から委譲者（grantor）に対して契約上の支払が要求される場合に、営業者がどのように会計処理するのかについて、次について明確化する要望を受けた。

① サービス委譲契約の開始時に当該支払を資産及び負債の測定に含めるべきであるのはどのような場合であるか。
② サービス委譲契約の期間にわたって当該支払を発生時に費用処理すべきであるのはどのような場合であるか。

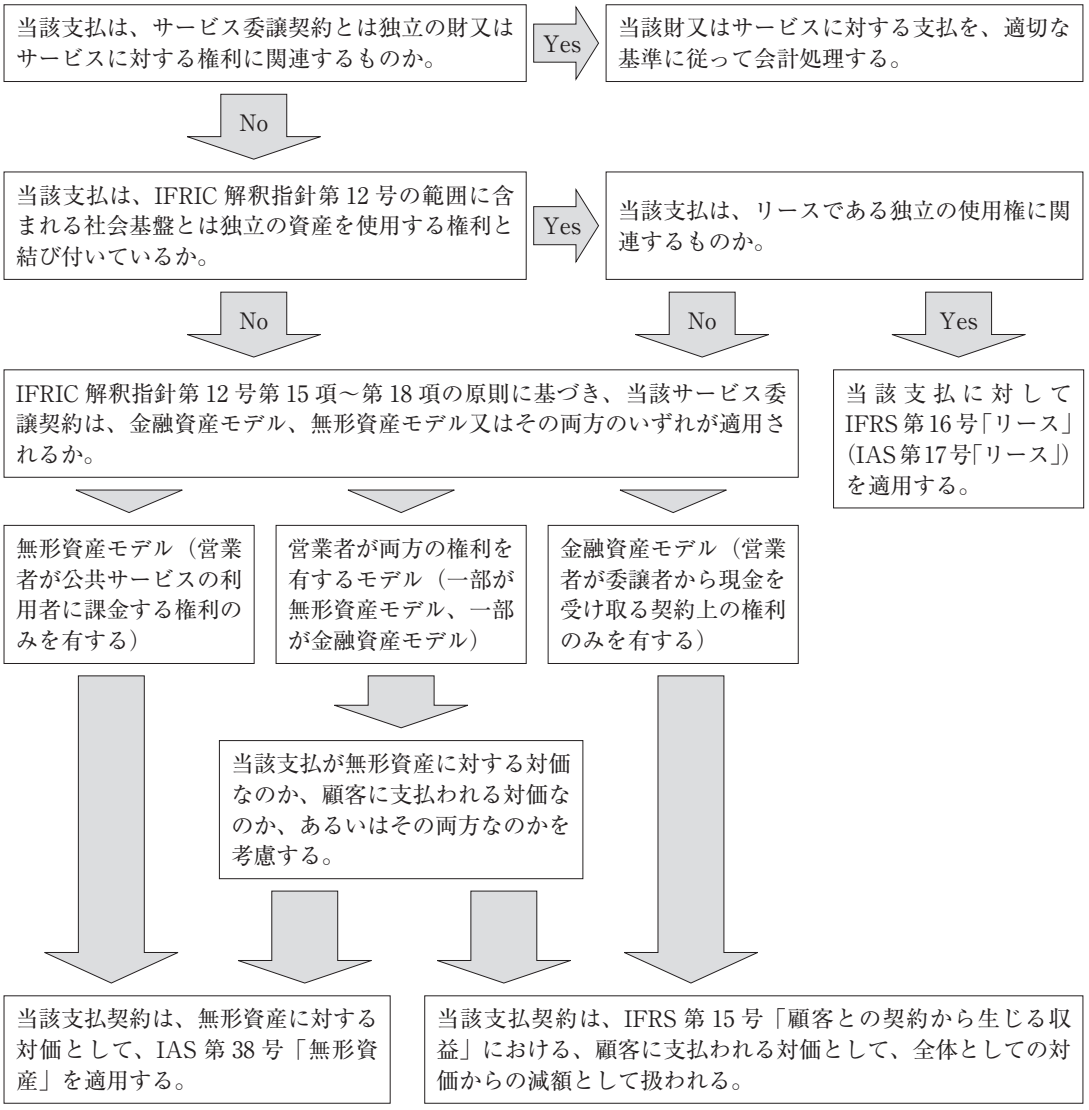
2016年7月のIFRS-IC会議で検討した結果、IFRS-ICは、営業者が委譲者のために金額（例えば、売上税）を回収し、それを委譲者に送金するケース以外のケースにおいて、過去のIFRS-IC会議における暫定的な合意事項を踏まえた図表1の取扱いが適切であり、現行のIFRS基準において十分な要求事項が提供されているとして、この論点をアジェンダに追加しないことを決定した。

一方で、IFRS-ICは、2016年3月のIFRS-

1　IAS第12号第51項
　繰延税金負債及び繰延税金資産の測定は、企業が報告期間の末日時点で、資産及び負債の帳簿価額の回収又は決済を見込んでいる方法から生じる税務上の帰結を反映しなければならない。

2　IAS第12号第51B項（一部抜粋）
　繰延税金負債又は繰延税金資産が、IAS第16号の再評価モデルで測定される非減価償却資産から生じている場合には、その繰延税金負債又は繰延税金資産の測定には、当該資産の帳簿価額の測定の基礎とは関係なく、その非減価償却資産の売却を通じた回収の税務上の帰結を反映しなければならない。

図表 1　2016 年 7 月開催の IFRS-IC 会議の結果、公表された結論



IC 会議において、資産購入に係る変動支払の会計処理の論点について、現行の IFRS 基準の範囲内で IFRS-IC が扱うには範囲が広すぎると判断し、アジェンダに追加しないことを決定していた。IFRS-IC は、当該決定を踏まえ、関連する論点となる IFRIC 解釈指針第 12 号の無形資産モデルが適用される場合の会計処理についても、現行の IFRS 基準の範囲内で IFRS-IC が扱うには範囲が広すぎると結論を下したことを併せて公表している。