

会議報告



企業会計基準委員会 専門研究員

たにともゆき
谷 智之

IFRS解釈指針委員会 会議概要

1 はじめに

2016年7月12日、IFRS解釈指針委員会（以下「解釈指針委員会」という。）の会議（今回はビデオ会議）が開催され、解釈指針委員会に提出された要望書に関連する論点について検討されるとともに、範囲の限定的な基準の修正案に対して寄せられたフィードバック等についても検討がなされた。今回の会議の結果を受け、アジェンダ決定案1本及びアジェンダ決定（最終）2本を含むIFRIC Updateが公表されている。

以下では、今回の会議において検討された事項のうち、我が国の関係者の間で比較的関心が高いと考えられる次の2点について、主な論点と、解釈指針委員会での議論の概要等について紹介する。

- 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
 - 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の会計処理
- なお、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 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

(1) 論点の概要

解釈指針委員会は、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が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

(2) アジェンダ決定案の概要

今回の会議で検討した結果、解釈指針委員会は、以下の分析を踏まえ、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。

- ① IAS第12号第51B項の適用可否について
耐用年数を確定できない無形資産については、IAS第38号「無形資産」第88項に記述があり³、耐用年数が無制限（又は無限）であることを意味するものではないため、非減価償却資産に適用されるIAS第12号第51B項の要求事項は、耐用年数を確定できない無形資産には適用されない。
- ② 非償却の会計処理と予想される回収の方法との関係について

IASBは、2004年にIAS第38号を修正し、耐用年数を確定できない無形資産の償却を禁止した際に、資産に具現化された経済的便益が費消されないと判断したわけではなく、恣意的に算定した最長期間にわたって償却することが忠実な表現とならないことに着目していた。また、当該無形資産に具現化された経済的便益

の回収は、資産の使用又は売却のいずれを通じても行われる可能性があり、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。

(3) 今後の予定

解釈指針委員会は、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。

3 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の会計処理

(1) 論点の概要

解釈指針委員会は、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書を受け取った。

- 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。

(2) アジェンダ決定（最終）の概要

今回の会議で検討した結果、解釈指針委員会は、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、過去の解釈指針委員会会議における暫定的な合意事項を踏まえた次頁の図表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、解釈指針委員会は、2016年3月の解釈指針委員会会議において、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基準の範囲内で解釈指針委員会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。解釈指針委員会は、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基準の範囲内で解釈指針委員会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。

4 その他の議論

今回の会議では、前述の2点に加え、次の事項が議論された。

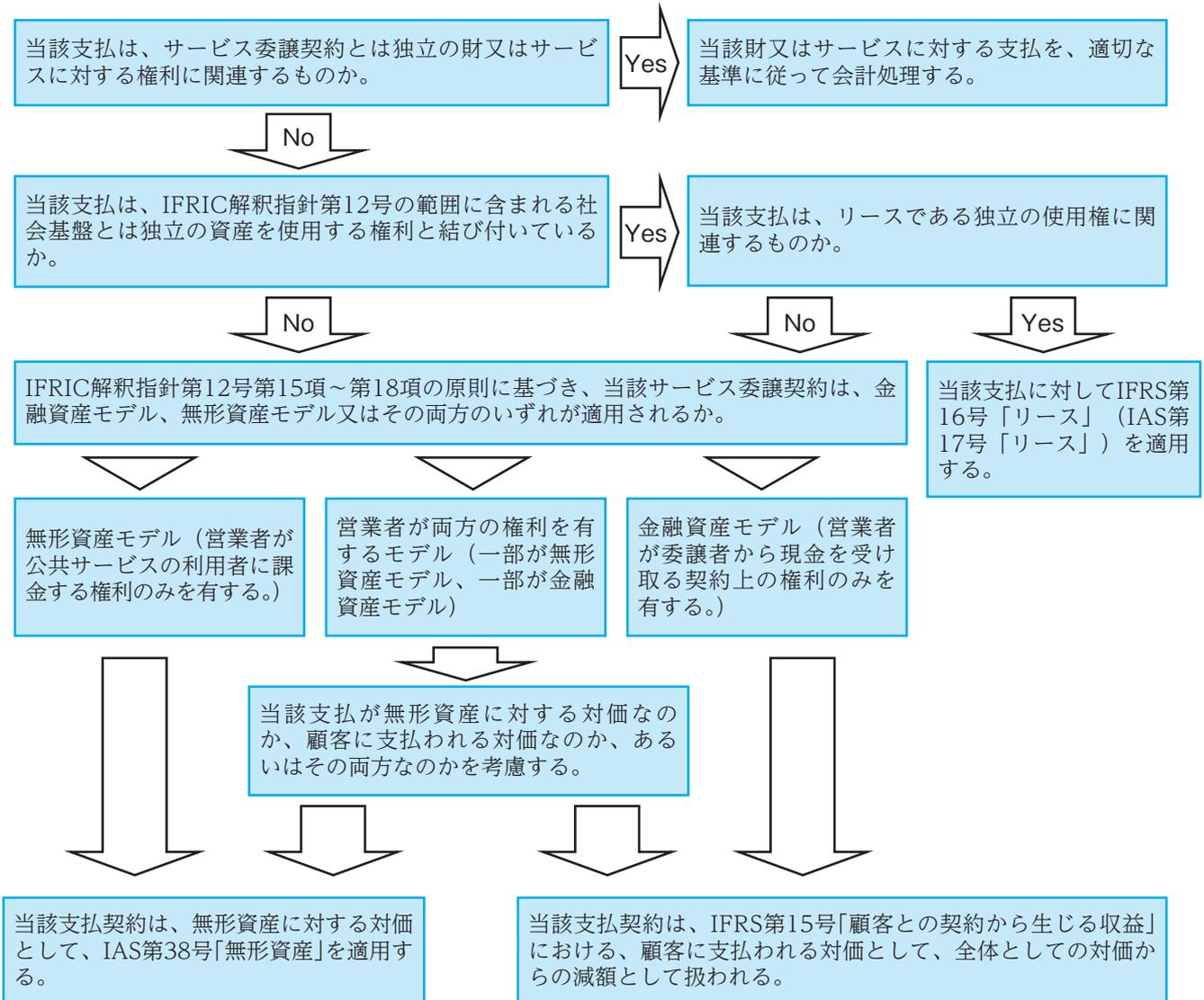
(1) アジェンダ決定が公表（最終化）された事項

- 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 解釈指針案等に対して寄せられたフィードバックの検討
- ② IFRIC解釈指針案（DI/2015/2）「外貨建取引と前渡・前受対価」
- ③ IASB公開草案（ED/2015/5）「制度改訂、縮小又は清算時の再測定／確定給付制度からの返還の利用可能性（IAS第19号及びIFRIC解釈指針第14号の修正案）」
- ④ IFRIC解釈指針案（DI/2015/1）「法人所得税務処理に関する不確実性」

(3) その他

- ⑤ 解釈指針委員会の仕掛案件のアップデート

図表 1 2016年7月の解釈指針委員会会議の結果、公表された結論



<注>

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。

3 IAS第38号第88項（一部抜粋）

企業は、次の場合には、当該無形資産の耐用年数は確定できないものとみなさなければならない。それは、関連するすべての要因の分析に基づいて、無形資産が企業への正味のキャッシュ・インフローをもたらすと期待される期間について予見可能な限度がない場合である。