

European Securities and Markets Authority

執行決定に関する EECS*のデータベースからの抜粋(XVI)

(2014年11月公表)

*(European Enforcers Co-ordination Sessions の略)

目次

I	番号 EECS/0214-01	貸付金返済猶予の開示.....	3
II	番号 EECS/0214-02	株式支払対価の公正価値.....	5
III	番号 EECS/0214-03	株主に支払われる負債の認識.....	6
IV	番号 EECS/0214-04	キャッシュ・フロー計算書の表示.....	8
V	番号 EECS/0214-05	非継続事業の表示.....	9
VI	番号 EECS/0214-06	売却目的で保有する非流動資産の表示.....	10
VII	番号 EECS/0214-07	子会社の処分時点の繰延税金資産.....	12
VIII	番号 EECS/0214-08	特定の租税体系の会計処理.....	13
IX	番号 EECS/0214-09	のれんの減損テストに用いられた重要な仮定.....	14
X	番号 EECS/0214-10	資産化コストに関する開示.....	15
XI	番号 EECS/0214-11	主要顧客の開示.....	16

本報告書で使用している略語及び頭字語の一覧

CGU	資金生成単位
CU	通貨単位
EEA	欧州経済地域
EECS	欧州執行者共同セッション
EU	欧州連合
IAS	国際会計基準
IASB	国際会計基準審議会
IFRS	国際財務報告基準
IFRS IC	国際財務報告基準解釈指針委員会
PPE	有形固定資産

(注) 本抜粋で参照されている IFRS は、財務諸表作成時に適用された IFRS に基づいており、翻訳時点(2015年)では、すでにそれらの基準が改訂されている場合がある。本文書を参照する際には、現在適用されている IFRS とは内容が異なっている場合があることに留意が必要である。

I 番号 EECS/0214-01 – 貸付金返済猶予の開示

事業年度：2012年12月31日

論点の分野：金融商品から生じるリスクの開示

関係する基準書：IAS 1「財務諸表の表示」、IAS 第39号「金融商品：認識及び測定」、IFRS 第7号「金融商品：開示」

発行者の会計処理についての記述

1. 発行者は金融機関であり、営業活動を行う経済環境により、その顧客に提供する貸付金の一部に関する幅広い返済猶予措置を定めている。返済猶予貸付金が発行者の全貸付額に占める割合は増加しており、さらには前年度比でも増加している。発行者の財務諸表の注記には、返済猶予に関する戦略の説明が記載されている。発行者はまた、返済猶予貸付金に関する主な定量的及び定性的開示を、関係する信用リスク・データとともに記述する、補足的な資産の質に関する報告書を提供していた。補足的な資産の質に関する報告書の中で、返済猶予に関するデータの大多数は未監査とされ、監査済財務諸表の不可分の一部になることはない。
2. 補足的な資産の質に関する報告書は、金利のみ、支払いの減額(利息及び元本返済額の減額)、期間延長(利息サービシングを含む)及び延滞利息の資本組入れなど、返済猶予措置の種類ごとの情報を提供していた。返済猶予に関する開示では、猶予措置の種類及び延滞期間ごとに、貸付金勘定の件数及び残高の分析がなされていた。
3. 発行者は、「返済猶予貸付金」は、区別すべき種類の貸付金ではなく、大きな種類の貸付金の中の小さな1区分であり、IFRS 第7号の要求事項による具体的な開示は求められないと考えていた。

執行決定

4. 執行者は発行者に同意せず、返済猶予措置が財務業績に及ぼす影響だけでなく、発行者の財政状態、返済免除の程度、損失への潜在的なエクスポージャーにより、返済猶予措置に関する一層の開示が、IFRS 第7号第31項、35項及びB3項並びにIAS 第1号第112項の要求事項に準拠するために要求されると結論付けた。
5. 執行者は、発行者が返済猶予貸付金に関し要求されるすべての開示を、補足的な資産の質に関する報告書などの別個の文書だけでなく、監査済財務諸表にも含めなければならないと考えた。

執行決定の根拠

6. 「返済猶予」という用語はIFRSで定義されていないが、IFRS 第7号第B5項(g)は、条件の再交渉がなければ期日が経過している、又は減損している金融資産の条件の再交渉に言及している。IAS

第 39 号第 59 項にはまた、借手の財政的困難に関連した経済的又は法的理由による、貸手がさもなければ考慮することがないような、借手へ譲歩を供与する事例を挙げている。

7. IFRS 第 7 号第 31 項により、企業は、企業がさらされる金融商品から生じるリスクの内容及び程度を、財務諸表の利用者が評価することができるような情報を開示しなければならない。IFRS 第 7 号第 35 項は、開示される定量的データが、企業の当期中のリスク・エクスポージャーを表すものではない場合、企業はさらにそれを説明する追加的な情報を提供しなければならないと定めている。
8. IAS 第 1 号第 112 項(c)により、企業は、財務諸表利用者が理解するのに関連性のある情報を、財務諸表の注記に開示しなければならない。IAS 第 1 号第 122 項及び第 125 項では、重要な会計上の判断と見積りの開示が求められる。
9. IFRS 第 7 号 B3 項に従って、表示すべき詳細の度合いを決定する際、発行者は重要ではない詳細の中に重要な情報を含めてはならないし、個々の取引間の重要な差異又は関連するリスク間の重要な差異を曖昧にするような集約した方法で情報を表示してはならない。そのような場合、利用者のリスク・エクスポージャーとその推移を理解する能力が抑えられることになる。
10. 執行者は、発行者が提供する返済猶予に関する開示及び返済猶予貸付金と返済猶予が適用されない貸付金とを集約したデータの開示では、幅広い返済猶予措置の対象になる貸付金のリスクが適切に反映されないことを懸念していた。執行者はまた、返済免除貸付金が財務諸表に表示される期間中の発行者の財務業績に及ぼす影響と共に、返済免除貸付金の分類及び事後的管理に関する発行者の方針の変更については、一層の開示が行われるべきであると考えていた。
11. 執行者は、選択された借手に返済猶予措置を供与する方針は、必ずしも減損の兆候が存在することを示すものではないが、借手の中でも信用リスクが高いレベルに入る借手を示すことになると考えていた。返済猶予措置の対象になる貸付金の方が、返済猶予措置の対象にはならない貸付金よりも、発行者の業績及び財政状態により大きなリスクを呈する。返済猶予貸付金に関連する主要な業績指標では、債務不履行のより高い可能性、より高い LTV(総資産に対する借入の割合)、著しい減損損失及びより不確実な将来キャッシュ・フローが示される可能性が高かった。したがって、細かい水準で行われる返済猶予貸付金に関する透明性のある開示が、発行者の業績、財政状態及びキャッシュ・フローを適切に理解する上で必要であった。
12. これらの開示は IFRS の要求事項であるので、執行者は、発行者がすべての要求される開示をその監査済財務諸表に含め、返済免除措置が発行者の財務業績、財政状態並びに返済猶予貸付金及び返済猶予の対象とはならない貸付金からのリスクに関する異なる評価に及ぼす影響を明らかにするために、返済猶予について細かく分解した開示を提供しなければならないと考えていた。

II 番号 EECS/0214-02 – 株式支払対価の公正価値

事業年度: 2012 年 12 月 31 日

論点の分野: 公正価値測定、逆取得

関連する基準書: IFRS 第 3 号「企業結合」、IFRS 第 13 号「公正価値測定」

発行者の会計処理についての記述

13. 発行者は、国1で設立された A 社、及び国2で上場している B 社を、合併を通じて取得するために創設された持株会社である。A 社は B 社及び B 社の子会社4社に投資を行っており、そのすべてが国2で上場している。合併に続いて、発行者は国1で上場することを考えている。
14. IFRS プロフォーマ財務情報を作成する間に、発行者は当該取引を逆取得と考え、会計上は B 社を取得企業として識別していた。対価は取得企業の株式で支払われた(株式交換取引)。したがって、移転された対価は、IFRS 第 3 号の第 37 項及び B19 項に従って、会計上の取得企業が発行した資本持分の公正価値で測定された。移転された対価の公正価値を測定する際、指数提供者が公表したプレス・リリースが、現物による移転、取引所外取引に対する制限、さらには株式の貸借取引及び信用取引が存在しないことに基づいて、当該株式市場は「新興市場」に分類されるべきと報じたことから、発行者は国2の株式市場がもはや活発ではないと考えていた。
15. 発行者はまた、過去 5 年間にわたり国2において検討したすべての株式の日々の平均売買高が著しく減少し、過去 17 か月の平均日次売買高は限定的で、発行済株式総数比で 0.03% から 0.14% の間で推移しており、過去 17 か月の株価の最安値と最高値は 270% から 502% の間で推移しており、そうした差異は、株式市場が正常に機能していないことを明確に示すものであると考えていた。発行者の判断は、国 2 の株式市場の株価指数の 60% の下落、過去 5 年間の国2の株式市場の時価総額の 70% の減少、及び 2007 年以降上場申請企業が全くみられず、数多くの発行者が上場廃止を要請されているという事実で補強された。
16. 株式市場の限られた売買高、高い変動性及び不適切な機能に基づき、発行者は、国 2 に上場している企業の株式の相場価格は、検討している株式の公正価値の優れた指標にはならないと結論付け、IFRS 第 13 号第 79 項に従って、これらの企業をレベル 3 のインプットに基づいて評価することを決定した。こうして算出された公正価値は、取得日時点の相場価格より著しく高いものとなった。

執行決定

17. 執行者は、国 2 に上場している企業の株式に関し活発な市場が存在しないとする発行者の評価に同意せず、株式で支払われた対価の公正価値は相場価格に基づいて決定されるべきであったと結論付けた。

執行上の決定の背景にある根拠

18. IFRS 第 13 号第 67 項は、公正価値測定に使用する評価技法では、関連性のある観察可能なインプットの使用を最大限にし、観察可能でないインプットの使用は最小限にしなければならないと定めている。IFRS 第 13 号の第 69 項及び第 79 項により、発行者は、相場価格が測定日時点の公正価値を表さないか、又は容易に利用可能とならない場合を除いて、可能なかぎり活発な市場の相場価格を基礎に公正価値を測定しなければならない。
19. 執行者は、国 2 の株式市場の新興市場への分類は、当該市場が活発でないことを示唆するものではないと考えた。指数提供者が利用する規準と IFRS 第 13 号の付録 A で特定される活発な市場の定義とは異なっており、IFRS 第 13 号の付録 A では、活発な市場を、資産又は負債の取引が継続的に価格付けの情報を提供するのに十分な頻度と量で行われる市場と定義している。IFRS 第 13 号 B37 項(b)に従い、そして国 2 の執行者が提供する情報を考慮に入れた上で、執行者は、国 2 の株式市場の投資家は、定期的かつ十分な情報を与えられており、相場価格は最新情報を基礎に算出されると結論付けた。
20. 執行者が入手可能とする情報によれば、国 2 のトレーディング上の制約は、短期的な性格のもので、取引日時点でもはや存在しないものであった。執行者は、日々の平均売買高は減少していたが、それでもなお日々の取引が実行されていたことに留意した。さらに、執行者は、17 か月間の期間にわたるボラティリティの分析は、国 2 の相場価格が公正価値を表さない結論付けるには不十分であり、短期ボラティリティも評価されるべきであったと考えていた。
21. IFRS 第 13 号 B38 項によれば、企業が通常の市場の活動と比較して売買高及び取引水準に著しい減少が見られると結論付けるには、取引又は相場価格の追加的な分析が必要となる。したがって、減少それ自体が、取引価格又は相場価格が公正価値を表さないことを示唆するものではない。発行者は、相場価格が公正価値を表していないことを示す取引や相場価格の分析内容を示していない。
22. IFRS 第 13 号第 B37 項で要求されるように、執行者は、国 2 の株式市場の売買高と取引水準を評価し、発行者が活動の水準の分析において非常に長期的な時間枠を用いたのではないかと考えた。関係する企業の浮動資本は、全株式の 4 分の 1 に過ぎないが、これらの株式は日々売買されており、したがって、継続的に価格を算定するには十分な売買高であった。

III 番号 EECS/0214-03 –株主に支払われる負債の認識

事業年度: 2012 年 12 月 31 日

論点の分野: 配当、金融商品、金融負債

関連する基準書: IAS 第 32 号「金融商品: 表示」

発行者の会計処理についての記述

23. 発行者は上場企業であり、「無償の新株予約権」を株主に割当てることによる「株式無償交付」を行った。株式無償交付とは払込増資方法であり、発行者の株主が無償で新株予約権を受け取り、(i)新規発行株式を受け取る、(ii)当該新株予約権を固定価格で発行者に買い取らせる、又は(iii)無償の新株予約権を市場において市場価格で販売する、のいずれかを選択することができる。

24. 発行者の払込増資は以下のように実施された。

- 2012年12月:新規の株式1株を受け取るために交付が必要になる無償の新株予約権の個数及び株主が無償の新株予約権を発行者に買い取らせる際の固定の保証価格を設定
- 2013年1月初め:無償の新株予約権の株主への帰属、当該権利に関するトレーディング期間及び株主が固定価格で当該無償新株予約権の発行者による買取りを要請できる期間の開始
- 2013年1月後半:買取りを要請した株主からの、無償の新株予約権の発行者による取得
- 2013年1月末:新しく発行された株式のトレーディングの開始

25. 2012年12月31日現在の財務諸表において、発行者は固定価格で無償の新株予約権を購入するコミットメントに関する金融負債を計上していない。発行者は、取得することになる無償の新株予約権の数量は2013年1月の時点で判明することはなく、過去の同様の制度のボラティリティは高かったことから、支払い金額を信頼性をもって決定することができないので、IAS第32号第16項に定められる金融負債の認識要件は充足されないと考えていた。したがって、発行者は、無償の新株予約権は2012年12月31日現在では存在していないと考えた。その時点で全体の払込増資は正式には公表されておらず、無償の新株予約権が株主に割り当てられていなかったからである。

26. 発行者は、全額の払込増資の代わりに無償の新株予約権を買い取るコミットメントに関する金融負債を計上することは、最大で支払金額の分だけ資本金を減少させることになり、混乱を招くと考えていた。最終的に支払われる金額は、株主が固定価格で無償の新株予約権を買い取ることを要請するかどうかを判断した後によく判明することになるからである。

27. 最後に、発行者は、これらの無償の新株予約権が発行者自身の株式に関するプット・オプションであり、公正価値の変動は純損益に計上されると考えていた。

28. したがって、発行者は、株式無償交付に関する負債を、2012年12月31日現在の財務諸表には計上しなかったが、IAS第10号「後発事象」第8項に従って当該取引を後発事象として開示した。

執行決定

29. 執行者は発行者に同意せず、株主に支払われるべき最大金額の現在価値に関し、取消不能の購入義務に関連する金融負債総額を、2012年12月31日現在の財務諸表に計上しなければならないと結論付けた。

執行決定の根拠

30. 2012年12月31日現在、無償の新株予約権は、発行者にとって、企業自身の資本性金融商品を固定価格で売却する権利を株主に与える取消不能の購入義務を表すことから、それは経済的には売建てオプションに相当する。

31. IAS第32号第23項によれば、企業自身の資本性金融商品を購入する企業の義務を定める契約は、償還金額の現在価値で認識しなければならない金融負債を生じさせる。

32. 発行者は、2012年12月に、新株1株を受け取るのに必要となる無償の新株予約権の数量及びこれらの権利の購入コミットメントの行使価格をはじめ、株式資本の増加に関する条件を定めているので、執行者は、無償の新株予約権の帰属が行われたのは2013年1月であるとしても、2012年12月時点では金融負債はすでに存在すると考えていた。したがって、契約により2012年から金融負債が発生しており、発行者は、2012年財務諸表において、株主に支払われることになる最大金額の現在価値に関し金融負債を認識すべきであった。

IV 番号 EECS/0214-04 – キャッシュ・フロー計算書の表示

事業年度: 2011年12月31日

論点の分野: キャッシュ・フロー計算書

関連する基準書: IAS第7号「キャッシュ・フロー計算書」、IAS第16号「有形固定資産」、IAS第18号「収益」

発行者の会計処理についての記述

33. 発行者は、オペレーティング・リース契約における車両の貸手であり、従前に賃貸目的で保有していた車両を日常的に販売する自動車の小売業者である。

34. 発行者は、オペレーティング・リースにおける賃貸目的で保有していた車両を、有形固定資産(PPE)として会計処理していた。オペレーティング期間の終了時点で、車両は賃貸目的保有ではなく、売却可能となり、帳簿価額で棚卸資産に振り替えられていた。発行者は、そうした車両の振替を、財務諸表のPPEに関する注記で開示することもなければ、キャッシュ・フロー計算書で車両の当初購入や事後の売却を別途表示することもなかった。

35. 発行者は、PPE の注記で棚卸資産に振り替えた車両を車両の処分に関する表示科目に、その売上収入は収益の科目に含め、そして棚卸資産の原価は売上原価に賦課していた。キャッシュ・フロー計算書では、投資活動から生じるキャッシュ・フローには、リース対象とされる車両の当初購入に関するキャッシュ・アウトフロー及び車両の処分に関するキャッシュ・インフローが含まれていた。

執行決定

36. 執行者は、車両の購入及び売却からのキャッシュ・フローを、投資活動からのキャッシュ・フローとして表示していた発行者に同意せず、それらを営業活動からのキャッシュ・フローとして表示すべきであったと結論付けた。

執行決定の根拠

37. IAS 第 16 号第 68A 項に従って、他者への賃貸目的で保有される PPE 項目を日常的に販売する企業は、当該資産を、賃貸を終了し売却目的で保有するようになった時点で、帳簿価格で棚卸資産に振り替えなければならない。当該資産の売却で生じる事後的な収入は、IAS 第 18 号に従って、収益として認識されなければならない。
38. IAS 第 7 号第 14 項に従って、賃貸目的で保有し、その後、売却目的で保有する資産を取得するための現金支払は、営業活動からのキャッシュ・フローとして取扱わなければならない。

V 番号 EECS/0214-05 – 非継続事業の表示

事業年度: 2012 年 12 月 31 日

論点の分野: 非継続事業

関連する基準書: IFRS 第 5 号「売却目的で保有する非流動資産及び非継続事業」

発行者の会計処理についての記述

39. 発行者は 2011 年に 2 社の主要子会社を処分した。その対価の一部は処分時点で受け取り、残りは一定期間にわたる処分された子会社の業績を条件に支払われることになる(アーン・アウト)。これらの子会社は、IFRS 第 5 号第 32 項(c)に従って、非継続事業としての要件を満たしており、したがって、2011 年の財務諸表ではそのように表示されていた。
40. その後、2012 年財務諸表では、発行者は追加の対価(アーン・アウト)を、非継続事業ではなく、金融収益として表示した。2011 年に交わされた取決めの条件が修正されていないことを鑑みると、発行者は、対価として受け取った金融商品からの金融収益の公正価値の事後的変動は、価格の調整として処理すべきではなく、したがって、アーン・アウトは非継続事業として表示されるべきではないと考えていた。

41. 発行者は、2012 年に受け取る追加の対価の金額を、現金を受け取る権利を与える金融商品として認識した。IFRS 第 5 号第 35 項の規定は、金融商品の公正価値の事後的変動の表示には適用されないため、発行者は、これらの変動を、包括利益計算書に金融収益として表示した。発行者は、条件付対価(アーン・アウト)により、現金を受け取る権利が与えられると主張し、IAS 第 39 号第 9 項に従って、対価を金融商品に分類した。

執行決定

42. 執行者は、発行者の会計処理に同意せず、2012 年に受け取った追加の対価は、非継続事業として 2012 年 12 月 31 日終了の財務諸表に表示されるべきであったと結論付けた。

執行上の決定の背景にある根拠

43. IFRS 第 5 号の第 35 項に従って、従前は非継続事業に表示していた金額を当期に修正し、それが過年度の非継続事業の処分に直接関連する場合、当該修正額は別個に非継続事業に分類しなければならない。執行者は、これらの規定を適用し、処分された子会社に関し 2012 年に受け取った条件付対価の事後の変動を、金融収益ではなく非継続事業として表示するようすべきであると考えていた。これは、IFRS 第 5 号第 30 項に従って、投資家が継続事業の将来の収益について誤解することがなくなる。
44. 対価の修正額は、売却された事業の変動の結果、非継続事業の処分に直接関連する変動を基礎に決定される。したがって、執行者は、2012 年に認識された処分に関する利得は、2011 年の子会社の処分に直接関連し、2012 年度財務諸表では、非継続事業からの処分に関する利得として表示されるべきであったと考えた。

VI 番号 EECS/0214-06 – 売却目的で保有する非流動資産の表示

事業年度: 2012 年 12 月 31 日

論点の分野: 売却目的で保有する非流動資産の分類

関連する基準書: IFRS 第 5 号「売却目的で保有する非流動資産及び非継続事業」

発行者の会計処理についての記述

45. 2012 年 12 月 31 日現在、発行者は子会社 A を所有しており、同子会社は連結資産合計の 80%以上を占めていた。
46. 2012 年 12 月 7 日、発行者は子会社 A の拘束力のある売却に関する売込みを行い、それが受け入れられて、売却は 2012 年末までには完了する見込みである旨の文書を市場に向けて公表した。
47. 売却に関する売込みの結果、及び IFRS 第 5 号第 15 項に従って、子会社 A の資産及び負債は、拘束力のある売込みに示される金額を基礎に、2012 年 12 月 31 日現在の帳簿価額と売却コスト控除

後の公正価値のいずれか低い方で測定される。

48. 発行者は公表時点では、売却が 2012 年末までに完了すると見込んでいたが、合意は 2013 年 1 月 15 日になって最終化され、発行者は 2013 年 1 月 31 日まで子会社 A に対する支配を有していた。子会社 A の資産は、2012 年 12 月 31 日現在の財務諸表では、売却目的保有には分類されていなかった。
49. 発行者は、2012 年 12 月 31 日現在、買手との交渉に不確実性があり、合意が最終化されないリスクを認識していた。しかし、この情報は市場には開示されていなかった。

執行決定

50. 執行者は発行者に同意せず、子会社 A の資産は、IFRS 第 5 号に従って、2012 年 12 月 31 日現在の財務諸表では、売却目的保有として表示されるべきであったと結論付けた。

執行決定の根拠

51. IFRS 第 5 号第 8 項に従って、売却の可能性が高いと言えるためには、適切な地位にある経営者が、当該資産の売却計画の実行を確約しなければならない。2012 年 12 月の発行者の拘束力を有する売却の売込みが受け入れられたこと及び当該情報の市場への伝達は、売却が非常に高い可能性で行われることを示す。執行者は、子会社 A は、売却目的保有への分類要件を満たし、2012 年 12 月 31 日時点では不確実性が存在していたかもしれないが、それでも売却の可能性は非常に高いものであったと結論付けた。
52. IFRS 第 5 号第 6 項は、その帳簿価額が継続使用ではなく、売却取引を通じてほとんど回収される場合には、企業が非流動資産を売却目的保有に分類することを求めている。
53. IFRS 第 5 号第 7 項の規定は、非流動資産を売却目的保有に分類するためには拘束力を有する売却合意が存在しなければならないとは求めておらず、売却発生の可能性が非常に高いというだけでその要件は満たされることになる。
54. 発行者による拘束力を有する売却の売込みが受け入れられたことは、取引を売却目的保有に分類するための要件が財務諸表日付時点で満たされることを示唆する。2013 年 1 月 15 日の合意の最終化によってのみ 2012 年 12 月 31 日時点で当該状況が有効に存在していたことが確認され、当該合意は IAS 第 10 号第 3 項(a)の要求事項を満たしていた。
55. 執行者はまた、発行者が当該項目を財政状態計算書において売却目的保有に分類せずに IFRS 第 5 号を適用することはできないと結論付けた。ここで検討されている資産は売却目的保有への分類要件を満たすので、財務諸表でそのように表示されるべきであった。

VII 番号 EECS/0214-07 – 子会社の処分時点の繰延税金資産

事業年度: 2013 年 12 月 31 日

論点の分野: 繰延税金

関連する基準書: IAS 第 12 号「法人所得税」、IFRS 第 5 号「売却目的で保有する非流動資産及び非継続事業」

発行者の会計処理についての記述

56. 発行者には、その子会社のうち 1 社を売却する意図があり、2013 年 12 月 31 日の直前になって、名目金額 1CU で当該子会社を買収してもよいとする同意書を有望な取得希望者から受け取った。子会社の売却は、発行者が連結財務諸表を公表した後に実施された。
57. 同意書の結果、発行者は、売却が非常に可能性が高いものであると考え、売却は 2013 年 12 月 31 日現在では発生していないが、発行者は、当該取引が個別の主要な事業部門を処分するという単一の調整がなされた計画の一部になり、IFRS 第 5 号の付録 A に定められる非継続事業の定義に定められる要求事項を満たすと考えていた。したがって、発行者は、報告期間末時点の連結財務諸表においては、子会社 A の資産及び負債を帳簿価額ゼロで売却目的保有に認識・分類した。
58. さらに、名目金額 CU1 での子会社の売却から生じた税務上の欠損金の税効果に関して、繰延税金資産が認識された。当該処分により、発行者は、過去の期間の当期税金を回収するために、欠損金の繰戻しに関し繰延税金資産を計上することができた。繰延税金資産は、税務上の子会社の価額に、本売却に適用される法人税率を乗じた金額に相当した。税務上の欠損金は、グループの税務申告で控除された。発行者は、欠損金を控除する将来の課税所得から便益を得ることを見込む。

執行決定

59. 執行者は、発行者の繰延税金資産の処理が IAS 第 12 号第 44 項の規定に反しないと結論付けた。

執行決定の根拠

60. 執行者は、IAS 第 12 号第 44 項により、一時差異が予測し得る期間内に解消し、かつ当該一時差異を活用できる課税所得が稼得される可能性が高い場合、子会社に対する投資から生じる将来減算一時差異に関する繰延税金資産を認識しなければならないと結論付けた。
61. 売却が完了する可能性が非常に高く、税務上の欠損金が活用される課税所得が稼得される可能性が高いので、執行者は、IAS 第 12 号第 44 項の要件は 2013 年 12 月 31 日現在、満たされていると考えた。

VIII 番号 EECS/0214-08 – 特定の租税体系の会計処理

事業年度: 2011 年 12 月 31 日

論点の分野: 投資不動産、法人所得税

関連する基準書: IAS 第 12 号「法人所得税」、IAS 第 16 号「有形固定資産」、IAS 第 40 号「投資不動産」

発行者の会計処理の記述

62. 発行者は不動産会社であり、上場不動産会社とその利益の大半を株主に配分する場合、財務当局が特定の租税体系を定めている国に上場している。この租税体系を初度適用する時点で、当該企業は、その投資不動産の未実現利益(適用日時点の投資不動産保有税控除後の公正価値)に関し「エグジット・タックス」を支払わなければならない。
63. 2011 年 1 月、発行者は共通支配下にある別の不動産会社と合併し、取得した資産及び負債を、原価モデルを用いて帳簿価額で会計処理することを選択した。合併を機に、発行者は、新たに取得した投資不動産に関し特定の租税体系を選択し、それに応じたエグジット・タックスを支払うことに同意した。
64. 発行者は、エグジット・タックスは、IAS 第 16 号第 16 項(b)に従って、建物をその運営に必要な状態にするために必要な支出の要件を満たし、不動産の取得に直接起因すると考えた。よって、本税金は費用として処理されず、投資不動産の価額の一部として資産化した。

執行決定

65. 執行者は発行者に同意せず、エグジット・タックスは包括利益計算書で費用として認識されるべきであったと結論付けた。

執行決定の根拠

66. IAS 第 40 号第 21 項によれば、投資不動産の取得原価は、購入代価及びすべての直接起因する支出(法的サービスのための専門家報酬、不動産取得税、その他の取引コストなど)で構成される。
67. IAS 第 16 号第 16 項によれば、PPE 項目の取得原価は、当該資産を経営者が意図した方法で、稼働を可能にするために必要な状態に置くことに直接起因するコストで構成される。しかし、管理費及びその他の一般間接費は、IAS 第 16 号第 19 項により PPE 項目の取得原価にはならない。
68. 執行者の見解では、資産はエグジット・タックスを支払わなくても稼働が可能であるので、特定の財務上の取り扱い及び支払われるエグジット・タックスは、資産をその稼働に必要な状態に置くこととは関係しない。したがって、エグジット・タックスは、発行者の活動に関係するコストであり、IAS 第 12 号第 58 項に従って、費用として会計処理され、当期の純損益に含まれるべきである。ただし、当該税金が純損益の外で認識される取引から生じるものである場合にはその限りではない。

IX 番号 EECS/0214-09 - のれんの減損テストに用いられた重要な仮定

事業年度: 2012年12月31日

論点の分野: のれんの減損テスト

関連する基準書: IAS 第36号「資産の減損」

発行者の会計処理についての記述

69. 発行者は、連結財務諸表上、のれんが総資産の15%及び総資本の50%を占める上場企業である。発行者は、のれん及び耐用年数を確定できない無形資産の減損テストを報告期間末時点で実行している。回収可能額は使用価値を基に決定され、その算出は経営者の予想将来キャッシュ・フロー、割引率及び成長率の見積りを基礎としていた。
70. 発行者は、減損テストで使用された重要な仮定について一般的な情報のみを開示し、具体的な情報を開示しておらず、計算に使用した主要なパラメータは、予測期間及び最終年度の収益、売上総利益の予測及び成長期待値であると説明していた。
71. 減損テストで、減損損失が認識されることはなかった。

執行決定

72. 執行者は、経営者がキャッシュ・フロー予測の基にした、減損テストに関する主要な仮定の開示は、IAS 第36号第134項(d)(i)から(iii)で要求される企業固有のものではないと結論付けた。

執行決定の根拠

73. IAS 第36号第134項(d)(i)から(iii)は、経営者が各CGUの使用価値を算定する際に基礎とした、減損テストにおける主要な仮定及びアプローチに関する具体的な情報の開示を求めている。同規定に従って、発行者は当該規定の要求事項を満たすためには、各仮定に割り当てた値を算定した経営者の手法の記述及び経営者がキャッシュ・フローの予測を行った期間と合わせて、回収可能額が最も敏感に反応する主要な仮定を、CGUごとに具体的に開示しなければならない。
74. したがって、発行者は、売上や関連する費用の動向に影響を及ぼす主要な要因の記述など、重要な情報を含む具体的な開示をCGUごとに行うべきであったと、執行者は考えていた。
75. 執行者は、提供された情報は一般的なものであり、収益及びキャッシュ・フローの予想される動向を評価するには十分でないと結論付けた。

X 番号 EECS/0214-10 – 資産化コストに関する開示

事業年度: 2012 年 12 月 31 日

論点の分野: 無形資産

関連する基準書: IAS 第 38 号「無形資産」、IFRS 第 6 号「鉱物資源の探査及び評価」

発行者の会計処理についての記述

76. 発行者は採掘産業に従事する上場企業で、2012 年 12 月 31 日に終了する年度に関しては、当該活動からいかなる収益も創出していない。
77. IFRS 第 8 号「事業セグメント」の第 5 項及び第 20 項に従って、発行者は、8 事業セグメントを基に情報を開示した。各事業セグメントの活動は、一般的に複数のライセンスに基づいていた。
78. IFRS 第 6 号第 8 項及び第 18 項に従って、発行者は、探査及び評価費用を無形資産として会計処理しており、当初は原価で測定し、その後は減損テストを行っていた。関連する開示は事業セグメントごとに行われ、その活動内容の詳細、帳簿価額及び残存償却期間が含まれていた。

執行決定

79. 執行者は、発行者が提供した無形資産に関する開示は、事業セグメントを基礎にしたのでは不十分であると考え、開示は IAS 第 38 号に従って、個々のライセンスごとに提供されるべきであると指摘した。

執行決定の根拠

80. IAS 第 38 号の一般的規定が、IFRS 第 6 号の適用範囲内となる探査及び評価資産の認識及び測定に適用されることはない。しかし、IFRS 第 6 号第 25 項に従って、発行者は探査及び評価資産を、別個の種類別の資産として処理し、資産の分類の方法に整合するように、IAS 第 16 号又は IAS 第 38 号で要求される開示を行わなければならない。発行者は、各ライセンスに関係する資産化された探査及び評価の原価を、個別の無形資産として考えていたので、IAS 第 38 号第 122 項(b)に定められる開示を、個々の資産ごとに提供しなければならない。
81. IAS 第 38 号第 122 項(b)に従って、企業は、その財務諸表上、重要性のある個々の無形資産の詳細、帳簿価額及び残存償却期間を開示しなければならない。したがって、無形資産として会計処理される IFRS 第 6 号の下での当該資産は、IAS 第 38 号の開示規定に従わなければならない。
82. 執行者の見解では、事業セグメント・ベースで個々の資産の情報を提供すると、発行者の活動に関する重要性がある情報が脱漏することになる。発行者は、探査活動からいかなる収益も創出していないので、個々の資産の資産化コストは、開示を必要とする重要な情報であった。

XI 番号 EECS/0214-11 – 主要顧客の開示

事業年度: 2011 年 12 月 31 日

論点の分野: 事業セグメント、企業全体に関する開示

関連する基準書: IFRS 第 8 号「事業セグメント」

発行者の会計処理についての記述

83. 発行者は上場会社であり、その活動については財務諸表上 1 つのセグメントとして報告している。IFRS 第 8 号第 32 項及び第 33 項に従って、発行者は、収益を稼得する地域だけでなく、製品及びサービスについて企業全体で IFRS 開示をしていた。
84. 発行者の年次報告書の一部では限られた数の顧客しか存在しないと述べているにもかかわらず、発行者は主要な顧客についての情報を記述していなかった。
85. 顧客 2 社がそれぞれ、企業の収益の 10%以上を占めているにもかかわらず、発行者は、IFRS 第 8 号第 34 項に求められる開示を行わず、それは営業上の機密情報に該当すると主張した。

執行決定

86. 執行者は、主要な顧客に関する情報の非開示に同意せず、当該情報を財務諸表で開示することを発行者に求めた。

執行決定の根拠

87. IFRS 第 8 号第 34 項に従って、単一の外部顧客からの収益が企業の収益の 10%以上を占める場合には、企業は主要な顧客に依拠する範囲に関する情報を提供しなければならない。したがって、企業は当該事実及び主要な各顧客からの収益の合計金額を開示すべきである。
88. IFRS 第 8 号第 31 項に従うと、単一の報告セグメントしか有しない企業も含め、IFRS 財務諸表を作成するすべての企業に IFRS 第 8 号の第 32 項から第 34 項までの規定が適用される。
89. 最後に、IFRS 第 8 号 BC43 項から BC45 項には、競争上障害をきたす営業上の機密情報であるという理由で、開示が免除されるという例外規定は含まれない。