

Straight away

IFRS bulletin from PwC

21 October 2011

IFRS IC が「露天掘り鉱山の生産段階における剥土費用」の会計処理ガイダンスを公表

何が問題となっているか？

国際財務報告解釈指針 (IFRIC) 第20号「露天掘り鉱山の生産段階における剥土費用」は、鉱山の生産段階で生じる表土除去 (剥土) 費用に関する会計処理を明確化しています。この解釈指針では、国際財務報告基準 (IFRS) に基づいて財務報告する採掘企業に対し、既存の剥土資産を識別可能な鉱体コンポーネントに帰属させることができない場合には、当該資産を全額、期首利益剰余金で認識することを求めています。

目的および範囲

鉱山が一旦生産段階に入ると発生する剥土費用は、多くの場合、現在の生産および将来の生産のためのアクセスに便益をもたらします。便益の配分方法および将来の期間に便益を与える資産に対する期間費用の算定方法が、常々課題となっていました。当IFRICは、現在生じている実務の多様性に対処するために開発されました。剥土費用全額を生産コストとして費用処理している企業もあれば、剥土費用の一部または全額を資産として計上している企業もあります。

IFRIC第20号は、鉱山の生産段階における露天掘り活動で発生する剥土費用のみに適用されます。地下での採掘活動、または石油および天然ガス活動には適用されません。また、伝統的な石油やガスよりも鉱物にその採掘活動において多くの点で類似していると思われるオイルサンドの採掘活動も、この解釈指針の適用範囲外となっています。

この解釈指針の経過規定は、一般的な資産化率を使用して剥土費用を繰延計上していた採掘企業に重要な影響を与える可能性があります。識別可能な鉱体コンポーネントに帰属させることができない既存の資産残高は、全額、利益剰余金で認識する必要があります。

主な規定

IFRIC第20号は以下の問題に対処しています。

1. 資産の定義を満たしているか？

剥土活動は以下の2つの形で便益をもたらします。

- (i) 棚卸資産の生産
- (ii) 鉱石へのアクセスの改善

企業は、剥土活動の便益が上記のいずれのカテゴリに該当するか評価しなければなりません。鉱石へのアクセスが改善されることによる便益は、以下の場合にのみ非流動資産として認識されます。

- (a) 剥土活動に関連する将来の経済的便益 (鉱石への改善されたアクセス) が企業に流入する可能性が高い
- (b) 企業はアクセスが改善された鉱体コンポーネントを識別できる
- (c) 当コンポーネントへの改善されたアクセスに関連するコストが信頼性をもって測定できる



2. いつ資産を認識すべきか？

生産された棚卸資産に関連する剥土費用は、国際会計基準 (IAS) 第2号「棚卸資産」に従って、当期の生産コストとして会計処理する必要があります。剥土費用が、アクセス改善の便益を生み出し、上記の資産の定義を満たす場合、既存の資産 (剥土活動資産) の追加または増強するものとして会計処理する必要があります。それ自体は資産になりません。資産計上されたコストは、既存の資産の性質に応じて有形または無形に分類されます。

3. 当初、どのように剥土活動資産を測定すべきか？

剥土活動資産は、当初、直接的に発生したコストで測定されなければなりません。コストには、運搬、廃棄物の輸送、消費資材、使用した機械類・労務・燃料のコストを含みます。また、直接的に帰属させることができる間接費も配賦されます。

将来の便益を生み出すコスト (剥土活動資産) と当期の生産された棚卸資産に関連するコストを区分することが困難な場合があります。企業は、関連する生産指標 (production measure) を使用して、生産された棚卸資産と剥土活動資産に、コストの合計額を配分することになります。生産指標は、識別された鉱体コンポーネントに対して算定され、追加の活動により生産された資産の程度を識別するために使用されます。IFRIC第20号は、これら指標の例を提示しており、一定の生産レベルについて、予測量と比較された採掘廃棄物量の事例も提示しています。

現在、「剥土率」を使用している企業は、既存のアプローチが新しい規定が求めるアプローチと類似するとも考えられるかもしれません。ただし、比率の基礎は、識別されたコンポーネントであり、鉱山寿命全体ではありません。

4. 事後、どのように剥土活動資産を測定すべきか？

剥土活動資産は、減価償却費／償却費および減損損失控除後の、取得原価または再評価額 (IAS第16号「有形固定資産」による) で計上しなければなりません。減価償却／償却は、関連する識別された鉱体コンポーネントの耐用年数にわたり、合理的かつ規則的な方法で行います。この場合の耐用年数は、ほとんどの場合、鉱山の可採年数よりも短いと予想されます。他により適切な方法がない限り、生産高比例法が適用されます。

影響を受ける企業は？

IFRSを適用しているすべての露天採掘企業はこの解釈指針の影響を受けます。この解釈指針は、2013年1月1日現在のすべての剥土活動に適用されます。早期適用した事実を開示する場合、早期適用が認められます。すべての生産期間の剥土を費用処理した企業は、この解釈指針の適用日から資産計上を開始することになります。

移行日において、剥土費用の資産残高がある場合、当剥土費用が識別可能な鉱体コンポーネントに関連していない場合には、全額、期首利益剰余金で認識します。

また、IFRIC第20号はIFRS第1号「国際財務報告基準の初度適用」も修正します。初度適用企業は、2013年1月1日または移行日のいずれか遅い日を、適用日とする経過措置が認められることになります。

何をすべきか？

IFRIC第20号は、2013年1月1日以降に開始する事業年度に発効します。既存のIFRS作成者は解釈指針の経過措置に大いに興味を持つでしょう。

This publication has been prepared for general guidance on matters of interest only, and does not constitute professional advice. It does not take into account any objectives, financial situation or needs of any recipient; any recipient should not act upon the information contained in this publication without obtaining independent professional advice. No representation or warranty (express or implied) is given as to the accuracy or completeness of the information contained in this publication, and, to the extent permitted by law, PricewaterhouseCoopers LLP, its members, employees and agents do not accept or assume any liability, responsibility or duty of care for any consequences of you or anyone else acting, or refraining to act, in reliance on the information contained in this publication or for any decision based on it.

© 2011 PwC. All rights reserved. Not for further distribution without the permission of PwC. "PwC" refers to the network of member firms of PricewaterhouseCoopers International Limited (PwCIL), or, as the context requires, individual member firms of the PwC network. Each member firm is a separate legal entity and does not act as agent of PwCIL or any other member firm. PwCIL does not provide any services to clients. PwCIL is not responsible or liable for the acts or omissions of any of its member firms nor can it control the exercise of their professional judgment or bind them in any way. No member firm is responsible or liable for the acts or omissions of any other member firm nor can it control the exercise of another member firm's professional judgment or bind another member firm or PwCIL in any way.