

IFRS news

IFRS解釈指針委員会の暫定的なアジェンダ決定がIFRS第11号のガイダンスとなる可能性

December 2014

PwCアカウンティング・コンサルティング・サービスのDerek Carmichaelが、共同支配の取決めに
関する最近の動向と年度末の財務報告に向けて経営者は何を検討すべきかについて解説します。

2014年11月、IFRS解釈指針委員会(以下、「解釈指針委員会」)は共同支配の取決めに
関する一連の暫定的なアジェンダ決定を公表しました。これは、解釈指針委員会による検討のために提出された国際財務報告基準(IFRS)
第11号「共同支配の取決め」のさまざまな適用上の論点に関する12か月にわたる議論と審議に続くものです。

暫定決定の中では次の表現が共通して使われています。

「解釈指針委員会は、この論点をアジェンダに追加しないことを[決定した]。」

繰り返し使われているこの結論は、IFRS第11号には、提起された論点に対処するための十分なガイダンスが
既に存在していることを根拠にしています。

この結論の論拠では、例えば次のようなIFRS第11号のより難しい側面の適用についてさらなる明確化を行って
います。

- 「他の事実および状況」が共同支配の取決めの分類に影響するかどうかの判定
- 別個のビークルである共同支配事業の会計処理

また、解釈指針委員会は、特徴の類似する2つの共同支配の取決めであっても、一方は別個のビークルを通じて
組成されていて他方はそうでない場合には、分類が相違する可能性があることにも合意しました。これは、別個
のビークルの法的形態が当事者の権利および義務に影響を与えるためです。

主な考察

分類—他の事実および状況

- 他の事実および状況の判定は、それらが資産に対する強制可能な権利および負債に対する強制可能な
義務を創出するのかどうかに焦点を当てるべきである。
- 他の事実および状況が、共同支配の各当事者が当該取決めの資産に関する権利および義務を有しており、
また、各当事者が法律上または契約上の義務を通じて資金を提供し、それが当該共同支配の取決めの
負債を継続的に決済するために使用されることを示す場合には、当該取決めは共同支配事業である。
- 共同支配の取決めからの産出物を市場価格で当事者に売却することは、それ自体では、共同支配の取決め
の分類の決定的な要因ではない。

- 市場価格での売却により、当該共同支配の取決めが継続的に負債を決済できるかどうか判定するために、十分な考慮が必要となる。
- 当事者への産出物の売却による共同支配の取決めへのキャッシュ・フローが資金調達の返済資金となる場合、第三者からの資金調達は共同支配事業としての分類を妨げない。
- 産出物の性質(代替可能な産出物なのか、特注の産出物なのか)は、分類の決定的な要因ではない。
- 取決めの当事者が「産出物のほとんどすべて」を獲得しているかどうかは、物理的数量ではなく、貨幣価値に基づいて判定する。

共同支配事業者の会計処理—別個のビークルにおける共同支配事業

- 当事者が産出物のすべてを獲得することを理由に別個のビークルを共同支配事業に分類する場合には、共同支配事業者は、産出物を第三者に売却するまで、共同支配事業者が購入した産出物に関する収益を認識してはならない。
- 共同支配事業者が購入した産出物の取り分が共同支配事業に対する所有持分と異なる状況について、ガイダンスの追加は行われぬ。解釈指針委員会は、この違いの理由を理解することが重要であり、適切な会計処理を決定するためには判断が必要となる、と述べている。
- 共同支配事業者による共同支配事業に対する持分は、共同支配事業者の連結財務諸表と個別財務諸表で同じ会計処理が要求される。共同支配事業者は資産および負債の持分を会計処理するが、別個のビークルに対する株式保有については認識しない。

別個のビークルである共同支配事業による会計処理

IFRS第11号は、共同支配事業による会計処理には適用されません。共同支配事業の財務諸表は、適用可能な会計基準に従って作成しなければならず、共同支配事業の資産、負債、収益、および費用を含んでいなければなりません。ただし、それらの資産および負債に対する共同支配事業者の権利、ならびにそのような権利が共同支配事業によって認識された資産および負債にどのような影響を与えるかを理解することが重要です。

次のステップ

現在、2014年11月のIFRICアップデートにおけるアジェンダ決定についてのコメント募集が行われており、2015年3月のIFRS解釈指針委員会会議において再審議が予定されています。

この暫定的なアジェンダ決定はIFRS第11号に対する修正を提案していませんが、財務諸表作成者は、共同支配の取決めの分類および会計処理について達した財務諸表作成者自身の結論が、IFRS解釈指針委員会が表明した見解と整合的であるかどうかを検討する必要があります。また、財務諸表作成者は、この暫定的なアジェンダ決定についてIFRS解釈指針委員会にコメントを提出するかどうかについても検討する必要があります。