

# IFRS news

## 外貨建の前渡・前受対価に関する解釈指針案

November 2015

IFRS解釈指針委員会は、非貨幣性の前払資産および繰延収益負債を換算するための外国為替レートの決定に関する新解釈指針についての公開草案を公表しました。PwCアカウンティング・コンサルティング・サービスのDerek Carmichaelが本解釈指針案の概要を説明します。

IFRS解釈指針委員会(IFRS IC)(以下、「IC」)は、企業が関連する収益の認識に先立って外貨での対価を受け取る際の外貨換算の取引日の決定に関するガイダンスの公表を要請されました。取引日は、前払を受け取る日とすべきでしょうか？それとも関連する収益を認識する日とすべきでしょうか？取引日は、前払いの換算に用いる直物為替レートを決定する日です。

ICは、この論点は、有形固定資産または棚卸資産の購入のための前払いを含む、その他の外貨建取引の当初認識においても発生しうるものと結論づけるとともに、この論点に関する実務上の多様性に対応するための解釈指針が必要であるとの結論に至りました。

### 解釈指針の範囲

本解釈指針案は以下のような外貨建取引に適用されます。

- 対価が外貨建である
- 関連する資産、費用または収益の認識に先立って、非貨幣性の前払資産または繰延収益負債が認識される

本解釈指針案は、関連する資産の公正価値による当初認識を要求する取引、保険契約または法人所得税に対しては適用されません。

### 取引日

本解釈指針案では、為替レートを決定するために使用される取引日を、次のいずれか早い方とすることを提案しています。

- 非貨幣性の前払資産または繰延収益負債の当初認識の日
- 資産、費用または収益が認識される日

### 段階的に認識される取引

取引は、対価の支払い、財もしくはサービスの引渡しまたは受領の日付が異なり、段階的に発生することが多くあります。

本解釈指針案では、複数の取引日がある場合には、それぞれの日の為替レートは、取引の関連する部分に適用されなければならないとしています。

## 本解釈指針案は実務上、どのように機能するのか

例えば、当初の対価CU20(通貨単位)を、売手が1月1日に受け取り、引渡しの発生および収益の認識が3月31日に行われ、そしてCU30の最終的な支払期限が4月30日である場合について、本公開草案は次のようにすることを提案しています。

- 売手は1月1日の為替レートを用いてCU20を換算し、同日に非貨幣性の繰延収益負債を認識する。
- 3月31日に繰延収益の認識が中止され、同額の収益を認識する。すなわち再換算は行われない。
- 残額のCU30について債権および収益を認識し、3月31日の為替レートを用いて換算する。
- 当該の債権は(貨幣性資産として)決済が行われるまで再換算され、再換算による利得/損失は純利益に計上される。

上記の取引において、買手は同じ原則を用いて決定される取引日および為替レートを用いて非貨幣性の前払資産/貨幣性負債を計上します。

## 設例

本公開草案には、解釈指針の適用方法に関する設例が示されています。これらの設例では以下に関するガイダンスが提供されています。

- 単一の有形固定資産項目の購入に対する単一の前払
- 一時点で認識される収益に対する複数回の受領
- 一定期間にわたり認識されるサービスの購入に対する複数回の支払
- 複数の時点で認識される収益に対する複数回の受領

## 経過措置

適用開始時に、企業が本解釈指針をどのように適用するかについて選択肢が提案されています。

- 表示される各期間に対して遡及的に適用する
- 本解釈指針の範囲に含まれる項目で、適用される報告期間の期首以降に当初認識されたものに対して将来に向かって適用する
- 比較情報として表示される過去の報告期間の期首から将来に向かって適用する

## 次のステップ

本公開草案に対するコメントの提出期限は2016年1月19日です。