

In brief

A look at current financial reporting issues

No. INT2016-15
1 August 2016

有形固定資産および無形資産の個別の取得に対する 変動支払

論点

IFRS解釈指針委員会(IFRS IC) (以下、「IC」)は、無形資産および有形固定資産の購入について行われる変動支払の会計処理をアジェンダとして扱うことを却下しました。現行の実務の不統一が継続すると考えられます。

この論点は、ICと国際会計基準審議会(IASB)において、過去数年にわたって議論されてきました。ICは、2016年3月、この論点はICが対処するには範囲が広すぎると最終的に結論付け、この論点をアジェンダに追加しないことを正式に決定した旨を公表しました。

影響

変動支払は多くの業界で発生します。購入者は、売手に対して、資産を取得するために初回の支払を行い、その後の支払を約束します。追加の支払は、例えば、将来事象の発生もしくは未発生、資産のパフォーマンス、購入者が稼得する財務上のリターン、または天然資源の存在や数量などがトリガーとなる場合があります。

さまざまな業界が影響を受けますが、とりわけ製薬、採掘、不動産、情報通信などの業界が影響を受けるでしょう。以下のような検討すべき2つの主要な会計上の論点があります。

1. 関連資産の当初認識時に、変動支払について金融負債を認識すべきか
2. 負債の事後の変動は、純損益に認識されるか、あるいは、資産の取得価額の調整として認識されるか

実務上、変動支払の会計処理には2つの広範なアプローチが適用されています。どちらの会計アプローチを選択するかにより、貸借対照表および損益計算書に対する影響が重大になる可能性があります。

金融負債アプローチ

1つめのアプローチは、金融負債モデルを適用する方法です。すなわち、資産の認識日時点の公正価値で負債を認識し、その後は各報告日に損益計算書を通じて再測定を行います。負債の測定値は、支払金額の変動、支払の発生可能性、支払時期の影響を受けます。事後的な負債の増加または減少が純損益で認識されるため、損益計算書上で重要なボラティリティが生じる可能性があります。

原価累積アプローチ

2つめのアプローチは、原価累積モデルです。資産の認識日時点で見積もられた追加の支払について負債が認識されます。この負債は、変動する可能性が非常に高くなる、あるいはそれがほぼ確実になるまで再測定されません。負債の調整は、関連資産の帳簿価額に加算(または減算)して行われます。このアプローチでは、原価が累積されるため、資産の減損リスクが大きくなる可能性があります。

考察

影響を受ける企業

この論点は多くの業界、とりわけ製薬、鉱業、石油・天然ガス、情報通信、エンタテインメント、不動産などの業界に属する企業に関連性があります。

変動支払条件を伴う取決めの例としては、とりわけライセンスの購入、複雑な装置の購入、新薬について仕掛中の研究開発プロジェクトの取得、サービス委譲契約などが挙げられます。

次のステップ

ICの今回の決定により、現行の実務の不統一が継続すると考えられます。

企業は、有している取引の種類に適した測定アプローチを選択し、それを類似するすべての取引に首尾一貫して適用しなければなりません。また適用した測定アプローチは明確に開示しなければならず、場合によっては、国際会計基準 (IAS) 第1号「財務諸表の表示」の重要な判断の目安となる可能性があります。