

注:本資料は Deloitte の IFRS Global Office が作成し、有限責任監査法人トーマツが翻訳したものです。
この日本語版は、読者のご理解の参考までに作成したものであり、原文については英語版ニュースレターをご参照下さい。

IFRS in Focus

IFRS 解釈指針委員会、露天掘りの生産段階における剥土コストに関する解釈指針草案を公表

目次

- 提案の概要
- 資産の定義
- 剥土キャンペーンの認識
- 剥土キャンペーンの測定
- 経過措置
- 発効日

要点

- 生産段階で発生した、剥土キャンペーン (stripping campaign) のコストは、既存の資産の構成要素として資産化する一方、通常の剥土コストは費用化される。
- 剥土キャンペーンの構成要素は、関連する既存の資産の内容に従って分類される。
- 剥土キャンペーンのコストは、取得原価で当初測定され、その後 (減価) 償却費および減損損失を控除後取得原価で計上される。
- 本提案は、採用日から将来に向かって適用され、既存の剥土コスト資産は関連する資産の構成要素として再分類される。
- コメント期限は 2010 年 11 月 30 日までである。

提案の概要

2010年8月26日、国際財務報告基準解釈指針委員会(以下、「解釈指針委員会」という)は、解釈指針草案、DI/2010/1「露天掘りの生産段階における剥土コスト」(以下、「解釈指針草案」という)を公表した。本解釈指針草案は、露天掘りの生産段階に発生する表土除去費用の会計処理に関するガイダンスの要求に応じて作成された。

露天掘り業務にあたり、企業は鉱床にアクセスするため表土の除去が必要となる場合がある。鉱山の開発段階において、剥土コストは通常、鉱山建設コストの一部として資産化され、生産が開始した時点から鉱山の耐用年数にわたって減価償却される。しかし、鉱床の特定部分へのアクセスを確保するため、生

産段階において継続的な表土の除去が必要となる場合がある。このプロセスを「剥土キャンペーン」という。

本解釈指針案は、剥土キャンペーンを、「鉱床の特定部分へのアクセスを確保するために実施される規則的なプロセスであり、通常の表土除去作業よりも積極的なプロセス」と定義している。さらに、「剥土キャンペーンは、前もって計画され、採掘計画の一部を構成する。剥土キャンペーンは、明確な開始日があり、企業が当該キャンペーンに関連する鉱物にアクセスするために必要な表土除去作業を完了した時点で終了する」と述べている。

本解釈指針草案は、以下の論点を取扱う。

- 資産の定義を充足しているか
- 剥土キャンペーンの構成要素をいつ認識すべきか
- 剥土キャンペーンの構成要素を、当初認識時点とそれ以後で、どのように測定すべきか

資産の定義

本解釈指針草案は、剥土作業は、採掘される鉱床へのアクセスの改善の形で便益を創出すると述べている。これは、以下の場合、既存の資産の構成要素として認識規準を充足する。

- 「企業が、採掘する土地を所有するか、当該土地の採掘権を所有していることにより、剥土活動によって創出される便益を支配している。
- 剥土作業の結果、すなわち『過去の事象の結果』として、当該便益が生じる。
- 経済的に将来回収可能と見込まれる鉱床への改善されたアクセスを通じて、将来の経済的便益が、企業に流入する。」

本解釈指針草案はさらに、鉱床へのアクセスを確保するための規則的な剥土キャンペーンのコストを、既存の資産への付加または拡充として会計処理し、関連する既存の資産の内容に従って有形固定資産または無形資産として分類すべきであると提案している。剥土キャンペーンの一部として発生しない、通常の剥土コストは、IAS第2号「棚卸資産」に従って、当期の製造原価として会計処理しなければならない。

剥土キャンペーンの認識

剥土作業が開始され、鉱床へのアクセスを確保するための規則的な剥土キャンペーンの構成要素を生成するコストが発生した時点で、剥土キャンペーンの構成要素を認識することが提案されている。企業は、剥土キャンペーンに関連する鉱床へのアクセスに必要な表土除去作業が完了した時点で、当該キャンペーンの構成要素のコストの認識を中止する。

剥土キャンペーンの測定

本解釈指針草案は、剥土キャンペーンの構成要素を、「剥土作業の実施にあたって発生する直接コストの累計額および直接的に関連付けられるコストの配賦金額」である取得原価で当初測定することを提案している。付随的な工程に関連するコストは、剥土キャンペーンの構成要素のコストに含まれない。当初認識後、剥土キャンペーンの構成要素は、(減価)償却費および減損損失控除後の取得原価で計上される。

見解: 剥土コストの会計処理は、実務上多様であり、一部の企業は剥土費用を全額製造原価として認識する一方、他の企業は「鉱山の耐用年数比率 (life-of-mine ratio)」や他の類似する手法等のアプローチを用いて剥土コストを資産化している。本提案は、結果としてこれらの企業の実務に著しい変更をもたらすとともに、鉱床の特定部分へのアクセスを確保する際に発生するコストの識別を要求する。企業は、アクセスすべき鉱床のさまざまな部分の表土除去費用を別個に把握するため、既存のシステムを変更する必要がある。

本提案は、(減価)償却費を、鉱床へのアクセスを確保するための規則的な剥土キャンペーンの結果直接アクセス可能となる鉱床の特定部分の予想耐用年数にわたって、合理的かつ規則的に認識することを要求している。本解釈指針草案は、別の方法がより適切であるとみなされない限り、生産高比例法の適用を提案している。

剥土キャンペーンの構成要素は、IAS第36号「資産の減損」に従って、減損の検討が行われる。本解釈指針草案は、剥土キャンペーンの構成要素に特に関連する鉱物の採掘の一時的な中止(または一時的な中止の計画)を、減損の兆候として挙げている。

経過措置

本解釈指針草案は、表示する最も早い期間の期首の日以後に発生した生産段階の剥土費用に適用される。したがって、移行日現在の既存の剥土コスト資産は、剥土作業の関連する資産の構成要素として再分類される。これらの残高は、剥土キャンペーンの各構成要素が関連づけられた鉱床の特定部分の予想耐用年数にわたって(減価)償却される。剥土の構成要素が直接的に関連づけられる残りの鉱床を識別することが不可能な場合は、表示する最も早い期間の期首の日に損益として認識しなければならない。既存の剥土コスト負債の残高は、表示する最も早い期間の期首の日に損益として認識しなければならない。

見解: 企業は、本解釈指針を将来に向かってのみ適用するよう要求されるため、提案されている経過措置の要求は、「剥土年数比率(life-of-mine strip ratio)」アプローチを用いて認識された剥土コスト資産を既存の資産の構成要素として再分類し、当該関連資産の採掘に伴い減価償却することによって、結果として「適用除外」を生じさせるだろう。

発効日

コメント募集期間は、2010年11月30日に終了する。本解釈指針草案は、発効日を特定していない。解釈指針委員会は、本解釈指針草案について受取ったコメントの検討後に発効日を決定する。

トーマツグループは日本におけるデロイト トウシュ トーマツ リミテッド(英国の法令に基づく保証有限責任会社)のメンバーファーム各社(有限責任監査法人トーマツおよび税理士法人トーマツ、ならびにそれぞれの関係会社)の総称です。トーマツグループは日本で最大級のビジネスプロフェッショナルグループのひとつであり、各社がそれぞれの適用法令に従い、監査、税務、コンサルティング、ファイナンシャル アドバイザーサービス等を提供しております。また、国内約40都市に約7,000名の専門家(公認会計士、税理士、コンサルタントなど)を擁し、多国籍企業や主要な日本企業をクライアントとしています。詳細はトーマツグループWebサイト(www.tohmatsu.com)をご覧ください。

Deloitte(デロイト)は監査、税務、コンサルティングおよびファイナンシャル アドバイザーサービスをさまざまな業種の上場・非上場クライアントに提供しています。全世界140カ国を超えるメンバーファームのネットワークで、ワールドクラスの品質と地域に対する深い専門知識により、いかなる場所でもクライアントの発展を支援しています。デロイトの約169,000人におよぶ人材は“standard of excellence”となることを目指し、“誠実性”、“卓越した価値の提供”、“相互信頼”、“文化的多様性”といった価値観を共通するカルチャーで結ばれています。継続的な知識習得、チャレンジングな経験、豊富なキャリア形成の機会といった環境を生かしながら、Deloitteのプロフェッショナルは企業責任(CSR)を強化し、社会からの信頼を築き、各々の地域社会に貢献していきます。

Deloitte(デロイト)とは、デロイト トウシュ トーマツ リミテッド(英国の法令に基づく保証有限責任会社)およびそのネットワーク組織を構成するメンバーファームのひとつあるいは複数指します。デロイト トウシュ トーマツ リミテッドおよび各メンバーファームはそれぞれ法的に独立した別個の組織体です。その法的な構成についての詳細は www.tohmatsu.com/deloitte/ をご覧ください。