



IFRS の年次改善プロジェクト 2008

国際会計基準審議会 (IASB) は、5 月に最初の年次改善プロジェクトの最終改訂を公表しました。David Schmid と Avni Mashru が、主な改訂の詳細、これらの改訂による影響および適用日について解説します。IFRS News の読者が最も関心を持つと思われる改訂は、IFRS 第 5 号、IAS 第 19 号、IAS 第 38 号および IAS 第 39 号の改訂です。

第 1 回目の改善プロジェクトにおいて、IASB は IFRS に対する 41 の改訂の検討を提案しました。これらの改訂案のうち 7 つについては、十分な内容のあるものとみなされましたが、追加作業のため差し戻されました。次の 11 つについては、重要性の低い訂正であり、ほとんどコメント無しで承認され、その影響は予想されません (P.6 参照)。残りの 24* は、先の 11 より大きな影響が予想されますが、修正されることなく承認されました。IASB は、今後も定期的な改善を行ってゆく予定ですがこの第 1 回目の改善ほどの分量にはならない、としています。

実務適用担当の IASB ディレクターの Tricia O' Malley 氏は、「今年の改善プロジェクトは、かなりの量の“整理整頓”作業があったため、特に大規模なものでした。」「将来これほどの分量の変更を行うことはないでしょう。従来課題となっていた事項について対応してきましたが、この改善プロジェクトは基準の首尾一貫性を保ち適切に“メンテナンス”するための有効な方法だと考えています。」と述べています。

大きな影響は及ぼさないと見込まれるとされた改訂事項は、2009 年 1 月 1 日以降に開始する会計期間から適用されます。その他すべての改訂事項は、1 つを除き、2009 年 7 月 1 日以降に開始する会計期間から適用され、早期適用も認められています。ただし、すべての改訂事項について、遡及的適用が要求されているわけではなく、かなりの数の改訂事項が将来に向かって適用されることが規定されています。

* 注意深い読者は合計数が一致しないことに気付いたでしょう。IAS 第 29 号の改訂案は 2 つに分けられ、1 つは基準の改訂に盛り込まれましたが、もう一方は「さらなる検討が必要」の категорияに分類されました。

IFRS	改訂点	実務に与える影響	適用日
IFRS 第 5 号「売却目的で保有する非流動資産及び廃止事業」(およびそれに伴う IFRS 第 1 号「国際財務報告基準書の初度適用」の改訂)	<ul style="list-style-type: none"> ■ 持分の売却計画が支配の喪失を伴う場合には、子会社のすべての資産および負債は売却目的に分類する。 ■ 上記の子会社が廃止事業の定義に適合する処分グループであった場合には、関連する開示を行わなければならない。 ■ これに伴う IFRS 第 1 号の改訂では、これらの改訂は IFRS への移行日から将来に向かって適用されるとしている。 	<ul style="list-style-type: none"> ■ 持分の売却が支配の喪失を伴う場合には、売却目的保有に分類する。子会社の 51% の持分を保有する企業がそのうちの 2% を売却した場合には支配の喪失となり、IFRS 第 5 号に準拠しなければならない。 ■ 売却予定の一部だけではなく、すべての資産および負債を売却目的保有に分類する。 ■ 持分売却後の継続的な関与は、廃止事業への分類を妨げるものではない。これまで IFRS 第 5 号に従って会計処理されなかった持分の売 	2009 年 1 月 1 日以降に開始する期間で、IFRS 第 5 号の初度適用日から将来に向かって適用。早期適用は IAS 第 27 号 (改訂) についても早期適用している場合に限り認められる。

IFRS	改訂点	実務に与える影響	適用日
		<p>却は、今後IFRS第5号の適用対象となる。持分の売却が支配の喪失につながる場合には、売却目的保有に分類する。子会社の51%の持分を保有する企業が2%を売却した場合には支配の喪失となり、IFRS第5号に準拠しなければならない。</p>	
<p>IAS第16号「有形固定資産」(およびそれに伴うIAS第7号「キャッシュ・フロー計算書」の改訂)</p>	<ul style="list-style-type: none"> ■ 通常の営業活動が資産の賃貸とその後の売却から成る企業は、資産の売却代金を収益として表示する。 ■ 資産が売却目的保有となった場合には、その資産の帳簿価額を棚卸資産に振替える。 ■ この改訂に伴うIAS第7号の改訂では、これらの資産の取得、賃貸および売却によって発生するキャッシュ・フローは営業活動によるキャッシュ・フローに分類するとしている。 ■ 回収可能価額の定義をIAS第36号「資産の減損」に揃えた。 	<ul style="list-style-type: none"> ■ 賃貸後の資産の売却による受取代金は、この改訂により総額で収益として表示する。現行基準は、受取代金の純額を営業外収益／費用として報告することを要求している。 ■ 当該資産を棚卸資産に振替える場合にはIFRS第5号は適用されない。この結果、収益および費用は総額表示され、投資キャッシュ・フローが営業キャッシュ・フローに変更される。 	<p>2009年1月1日以降に開始する期間から適用。</p>
<p>IAS第23号「借入費用」</p>	<ul style="list-style-type: none"> ■ 借入費用の定義が改訂された。利息費用は、IAS第39号で規定される実効金利法を用いて計算する。 	<ul style="list-style-type: none"> ■ この改訂により、IAS第39号とIAS第23号の用語の不一致が排除される。 	<p>2009年1月1日以降に開始する期間から適用。</p>
<p>IAS第27号「連結及び個別財務諸表」</p>	<ul style="list-style-type: none"> ■ IAS第39号に基づいて会計処理されている子会社の投資がIFRS第5号に基づいて売却目的保有に分類されている場合、(IFRS第5号ではなく)IAS第39号を継続して適用する。 	<ul style="list-style-type: none"> ■ 親会社の個別財務諸表においてIAS第39号に基づいて会計処理される投資は、売却目的保有に分類される。IFRS第5号は、原価で計上されている子会社への投資にのみ適用される。 	<p>2009年1月1日以降に開始する期間で、IFRS第5号が初めて適用される日から将来に向かって適用。</p>
<p>IAS第28号「関連会社に対する投資」(およびそれに伴うIAS第32号「金融商品：表示」およびIFRS第7号「金融商品：開示」の改訂)</p>	<ul style="list-style-type: none"> ■ 関連会社への投資がIAS第39号に基づいて会計処理されている場合、IAS第32号/IFRS第7号で要求されている開示に加えて、IAS第28号の開示規定のうちの一部(すべてではない)の開示を行う必要がある。 ■ 関連会社への投資は、減損テストの目的から、単一資産として取り扱う。 ■ 減損損失は、その投資に含まれる特定の資産(例: のれん)に配 	<ul style="list-style-type: none"> ■ 開示が大幅に減少する。 ■ この改訂により、減損損失の会計処理が明確化された。これにより会計処理の簡素化されることが見込まれる。 	<p>2009年1月1日以降に開始する期間から適用。</p>

IFRS	改訂点	実務に与える影響	適用日
	<p>分しない。</p> <ul style="list-style-type: none"> ■ 減損の戻入れは、関連会社の回収可能価額の増加の範囲内で、投資残高の調整として計上する。 		
IAS第29号「超インフレ経済下における財務報告」	<ul style="list-style-type: none"> ■ 多くの資産および負債が取得原価ではなく公正価値で評価されている事実を反映するためにガイダンスを修正した。 	<ul style="list-style-type: none"> ■ 他の基準のガイダンスとの整合が図られる。 	2009年1月1日以降に開始する期間から適用。
IAS第31号「ジョイント・ベンチャーに対する持分」(およびそれに伴うIAS第32号およびIFRS第7号の改訂)	<ul style="list-style-type: none"> ■ ジョイント・ベンチャーへの投資がIAS第39号に準拠して会計処理される場合、IAS第32号およびIFRS第7号の開示に加えて、IAS第31号の開示規定のうちの一部のみ(すべてではない)の開示を行う必要がある。 	<ul style="list-style-type: none"> ■ 開示が大幅に減少する。 	2009年1月1日以降に開始する期間から適用。
IAS第36号「資産の減損」	<ul style="list-style-type: none"> ■ 公正価値から売却費用を控除した金額が割引キャッシュ・フローに基づいて計算される場合、使用価値の計算と同等の開示を行わなければならない。 	<ul style="list-style-type: none"> ■ 公正価値から売却費用を控除した金額を回収可能価額の計算に用いた場合に要求される開示の量が増加する。 	2009年1月1日以降に開始する期間から適用。
IAS第38号「無形資産」	<ul style="list-style-type: none"> ■ 資産は物品の利用権の獲得またはサービスの受領に先立って、支払いがなされた場合にのみ認識することができる。 ■ 広告宣伝活動には通信販売カタログも含まれる。 ■ 定額法による場合よりも低額になるような償却方法の利用を支持する証拠は、「たとえあつたとしても、極めて稀である」、とする文言を削除した。 	<ul style="list-style-type: none"> ■ 実務上の多様性が排除される。 ■ 例えば、通信販売カタログの印刷にかかった経費は、カタログが顧客に配送された時点ではなく、カタログの印刷ができあがった時点で認識される。 ■ 生産高比例法は禁止される、と解釈される可能性が排除される。 ■ 償却法に資産の経済的便益の期待消費パターンが反映される。 	2009年1月1日以降に開始する期間から適用。
IAS第40号「投資不動産」(およびこれに伴うIAS第16号の改訂)	<ul style="list-style-type: none"> ■ 将来の利用を目的として建設中または開発中の不動産を、IAS第40号の適用範囲に含める。 ■ 公正価値モデルが適用される場合には、このような不動産を公正価値で測定する。 ■ 建設中の投資不動産の公正価値が信頼性をもって測定可能でない場合には、建設完了日と公正価値が信頼性をもって測定可能となる日のどちらか早い方の日までその不動産を原価で測定する。 	<ul style="list-style-type: none"> ■ 建設中の資産は、原価ではなく公正価値で表示されることが多くなる。 	2009年1月1日以降に開始する期間に対して将来に向かって適用。早期適用は、関連する公正価値の情報が早い時期に確定している場合に限り認められる。

IFRS	改訂点	実務に与える影響	適用日
IAS第41号「農業」	<ul style="list-style-type: none"> ■ 公正価値の計算が割引キャッシュ・フローを基礎としている場合には、市場に基づく割引率を用いる。 ■ 公正価値の計算における生物学的変化の考慮の禁止を解除する。 	<ul style="list-style-type: none"> ■ 公正価値の見積りにあたり、税引後利率は、より市場で入手し易い。また、この変更により割引キャッシュ・フローの計算が簡素化される。 ■ 市場参加者は通常の生物学的変化を前提として考える。したがって、割引キャッシュ・フローモデルを用いた公正価値の計算においてはこれを考慮する。 	2009年1月1日以降に開始する期間に対して将来に向かって適用。
負債			
IAS第19号「従業員給付」	<ul style="list-style-type: none"> ■ 将来の給与額上昇が報酬規定に影響を与えるような変更を帰結する制度改訂は、制度の縮小である。 ■ 過去勤務に帰属する給付を変更する改訂により、それが確定給付債務の現在価値の減額につながる場合には負の過去勤務費用が発生する。 ■ 制度資産の収益の定義を変更し、制度管理コストはそれが確定給付債務の測定から除外されている場合に限り制度資産の収益の計算から控除するとした。 ■ 短期の従業員給付と長期の従業員給付との区別は、給付の清算が従業員サービスの提供から12ヶ月以内かそれより後かに基づいて行う。 ■ IAS第37号「引当金、偶発負債及び偶発資産」が偶発負債の認識を要求している、とする記載を削除した。 	<ul style="list-style-type: none"> ■ 多くの定義の明確化や不一致の排除により、基準の適用が容易になる。 ■ IAS第19号とIAS第37号の整合性が図られる。 	2009年1月1日以降に開始する会計期間から適用。ただし、制度の縮小および負の過去勤務費用に関するガイダンスの改訂を除く(これについては、2009年1月1日以降の給付の変更に対し将来に向かって適用)。
IAS第20号「政府補助金の会計処理及び政府援助の開示」	<ul style="list-style-type: none"> ■ 市場利率を下回る政府補助金の便益を、IAS第39号に準拠した帳簿価額と受領した金額の差額として測定する。 ■ 便益をIAS第20号に準拠して会計処理する。 	<ul style="list-style-type: none"> ■ 企業は便益を定量化して報告することが要求される。 	2009年1月1日以降に受領した政府補助金に対して将来に向かって適用。

IFRS	改訂点	実務に与える影響	適用日
金融資産および負債			
IAS第39号「金融商品: 認識及び測定」	<ul style="list-style-type: none"> ■ 以下の場合、損益計算書を通じて公正価値で測定する金融商品の再区分が可能であることを明確化した。 <ul style="list-style-type: none"> - デリバティブ商品が、キャッシュ・フロー・ヘッジあるいは純投資のヘッジにおいて、ヘッジ手段として適格となる場合または適格でなくなる場合。 - 保険会社が保険契約の変更後に金融資産をIFRS第4号に基づき再分類する場合。 ■ 売買目的保有項目に関連して、損益計算書を通じて公正価値で測定する金融資産または金融負債の定義を改訂した。これにより、最近における実際の短期的な利益獲得のパターンの証拠があるポートフォリオの一部としてまとめて管理されている金融資産または金融負債を、当初認識時にそのポートフォリオに含めることを明確化した。 ■ 報告事業体の外部の第三者と見なされる可能性のある例として示した1つのセグメントを削除した。 ■ 公正価値ヘッジ会計の中止において負債商品の帳簿価額の再測定を行う場合について、この改訂は、改訂された実効金利(公正価値ヘッジ会計を中止した日に計算)を用いることを明確化した。 	<ul style="list-style-type: none"> ■ 明確化により、当初認識後に、損益計算書を通じて公正価値で測定する金融商品の再区分が可能となった。 ■ この改訂は、再区分は認められないが、損益計算書を通じた公正価値の測定が開始あるいは中止されることになる状況に変化が生じる可能性があることを明確化することにより、これらの解釈に対応した。 ■ ヘッジの指定および文書化に関するガイダンスに、ヘッジ手段には報告事業体の外部の第三者が関与している必要がある旨が記載される。 ■ IAS第39号は現在、あるセグメントを報告事業体の例の1つとして示している。 ■ この例を削除した理由は、最高業務意思決定者に報告される情報に基づく開示を要求するIFRS第8号「事業セグメント」と矛盾していたことにある。 ■ この改訂は、当初の利率または改訂された実効利率のどちらを適用するかについて、現在矛盾が生じていることに対応したものである。これにより、改訂された実効金利を適用することが明確化された。 	2009年1月1日以降に開始する期間から適用。特に損益計算書を通じて公正価値で測定する分類に関するガイダンスの改訂については、2005年の公正価値オプションに関するIAS第39号の改訂が適用されたのと同じ方法で適用しなければならない。

IFRS	改訂点	実務に与える影響	適用日
財務諸表の表示			
IAS第1号「財務諸表の表示」	IAS第39号に従い売買目的保有に分類されている金融資産および金融負債の一部(すべてではない)は、それぞれ流動資産および流動負債の例であることを明確化した。	売買目的保有に分類されている金融資産および金融負債は、IAS第1号に従い流動または非流動(資産/負債)に分類される。	2009年1月1日以降に開始する期間から適用。

財務諸表作成者の会計処理にほとんど影響を及ぼさないと見込まれる改訂

IFRS 第7号「金融商品:開示」

この改訂はIFRS第7号とIAS第1号の適用における潜在的な矛盾に対処しています。IFRS第7号のIG13の現在の文言によると、企業は利息収益および利息費用の総額を財務費用に純額で表示することが認められているという解釈が可能でした。対照的に、IAS第1号は利息収益および利息費用をこうした方法で報告することを排除しています。このため、IG13のガイダンスはそのような解釈の余地を排除するよう改訂されました。

IAS 第8号「会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬」

基準の重要な一部ではないガイダンスは、遵守しなければならない要件を記載したものというよりも企業による基準の適用を支援することを意図したものであることを明確化しました。

IAS 第10号「後発事象」

この改訂は、貸借対照表日後に宣言された配当は、貸借対照表日において債務を発生させないため企業の負債ではないとする既存のガイダンスを強調している。

IAS 第18号「収益」

この改訂により、貸付金の創出により発生する費用に関連する「直接費用(direct costs)」という用語が「取引費用(transaction costs)」に置き換えられました。これによってIAS第39号との整合が図られました。

IAS 第20号「政府補助金の会計処理及び政府援助の開示」とIAS 第29号「超インフレ経済下における財務報告」

他の基準との整合を図るため、この2つの基準の用語が修正されました。例えば、IAS第20号において、「課税所得(taxable income)」という用語が「課税利益または損失(taxable profit or loss)」に置き換えられました。

IAS 第34号「中間財務報告」

この基準は、現在基本的1株当たり利益と希薄化後1株当たり利益を期中報告書に表示しなければならないとしています。この改訂は、企業がIAS第33号「1株当たり利益」の適用対象である場合にのみその規定が該当することを明確化しました。

IAS 第40号「投資不動産」

リース契約の下で保有する投資不動産に関するガイダンスの改訂により、そのような投資不動産の評価がすべての予想支払額を控除した金額である場合には、公正価値モデルに従って投資不動産の帳簿価額を決定するために、認識したリース負債をすべて再度加算しなければならないことが明確化されました。また、追加的な改訂により、会計方針の変更に関する基準に含まれる文言も、IAS第8号との整合が図られました。

IAS 第 41 号「農業」

この基準は、現在「販売時点における費用 (point-of-sale costs)」に言及しています。この用語が他の基準では使用されていないことを考慮し、この改訂では、この用語が「売却費用 (costs to sell)」に置き換えられました。また、この改訂に伴い、IAS 第 2 号、IAS 第 36 号、および IFRS 第 5 号における参照を最新のものにするための改訂が行われました。追加的な改訂により、農産物の例に軽微な変更が加えられました。

お問い合わせ: あらた監査法人(広報)

東京都千代田区丸の内1丁目5番1号
新丸の内ビルディング32階(〒100-6532)
電話: 03-6858-0179(直通)
メールアドレス: aaratapr@jp.pwc.com

あらた監査法人は、世界 150 カ国に 146,000 人のスタッフを擁するプライスウォーターハウスコーパーズ(PwC)のメンバーファームです。PwC のメンバーファームとして、会計および監査において PwC の手法に完全に準拠した国際的なベストプラクティスを採用し、PwC のグローバル・ネットワークで培われた経験、専門知識、リソースを最大限に活用し、日本において国内企業および国際企業に対して、国際水準の高品質な監査を提供していきます。

© 2008 PricewaterhouseCoopers Aarata. All rights reserved. "PricewaterhouseCoopers" refers to the Japanese firm of PricewaterhouseCoopers Aarata or, as the context requires, the PricewaterhouseCoopers global network or other member firms of the network, each of which is a separate and independent legal entity.