

IFRS news

財務諸表作成者に押し寄せる会計基準変更の波

December & January 2011

英国PwCのアカウントティング・コンサルティング・サービスのBarry Johnson とLisa Dangが、今後押し寄せる新基準の適用の波の実用的意義を評価します。総力をあげて準備を整える必要があるでしょう。

国際会計基準審議会 (IASB) は、今後1年程度にわたって多くの新しい国際財務報告基準(IFRS)と改訂を公表する予定です。複雑性の程度と実務上の課題は基準ごとで異なりますが、厳しいものになるかも知れません。この変更の波を乗り切る経営陣の手腕は、企業の状況、そして一部のケースでは、会社が事業を行っている業界によって異なるでしょう。IASBは、基準変更の波が経営やシステムに与える可能性のある負担を承知しています。IASBの意見の要請は新基準の発効日をどのように順序付けるかについて公表されています。IFRS news今号のCannon Street Pressの「新基準の発効日に関して意見を募集」(コメント提出期限:2011年1月31日)を参照のこと。以下の一覧表は、このような課題および影響を受ける可能性のある業界の一部について考慮したものです。この要約は、12月現在で入手可能な情報に基づいています。新基準および改訂は現在も開発中であり、そのためプロジェクトと発効日スケジュールは変更される可能性があります。ひとつの可能性としては、「下記プロジェクトの多くが予定通りにはいかない可能性がある」ということです。

	公表予定日				複雑性の程度	適用上の課題	影響を受ける可能性のある業界/企業	変更点/焦点となる分野	発効日
	2010 Q4	2011 Q1	2011 Q2	2011 H2+					
金融危機に関連するプロジェクトー金融商品 (IAS 第 39 号と置き換え)									
分類及び測定ーIFRS 第 9 号 (2009 年 11 月公表)					高程度	重要	金融機関が保有する大量の金融資産を考慮すると金融機関に大きな影響を与える: その他の業界に対しては限定的な影響。	IFRS 第 9 号は、IAS 第 39 号における金融資産に関する複数の分類及び測定モデルを、償却原価と公正価値の 2 つの分類カテゴリーしかないモデルに置き換えている。組込デリバティブの区分処理は存在しない。分類モデルは、金融資産を管理する企業の事業モデル、および金融資産の契約上のキャッシュ・フローの特性が決定要因となる。既存の3つの公正価値オプションのうち 2 オプションはもはや使用されない。IAS 第 39 号における、残りの公正価値オプションは引き継がれる。すなわち、経営陣は、会計上のミスマッチを大幅に低減させる場合、依然として、当初認識時に純損益を通じて公正価値で測定するものとして金融資産を指定する場合がある。さらに、IFRS 第 9 号は、企業の事業モデルが変更された場合を除き、2 つのカテゴリー間の変更を禁じている。	2013 年 1 月 1 日
分類及び測定ー金融負債 (2010 年 10 月公表)	IFRS				低程度	低	ほぼ金融機関に限られる	認識および測定に関するガイダンスは、IAS 第 39 号と変わらない。追加的な表示に関する規定が、純損益を通じて公正価値で測定されるもの(FVTPL)に指定された金融負債について追加されている。このような指定が行われた場合、当該負債は公正価値で貸借対照表上に計上されることになる。しかしながら、損益計算書に表示される公正価値の変動は、信用リスクの影響を除外しており、これはその他の包括利益(OCI)に計上される(OCIにおける自身の信用力の認識が、会計上のミスマッチを生じる場合はこの限りではない)。事後的に OCI の金額を純損益に振替えられない。	2013 年 1 月 1 日 早期適用が認められている。ただし、EU の承認を受けることを条件とする。



当該和訳は、英文を翻訳したものですので、和訳はあくまでも便宜的なものとして利用し、適宜、英文の原文を参照していただくようお願いいたします。

減損			IFRS		高 程度	重要	すべての企業、しかし最も影響を受けるのは金融機関	「期待損失」減損アプローチがある。期待損失のため、収益/利息収入が減少する。期待損失は再評価される。損失の計上時期および期待が変化した場合の会計処理方法については、ED 公表後の議論となる。会計原則の売上債権への適用方法についても今後決定される予定。	2014年 1月1日 以降
ヘッジ会計	ED				高 程度	重要	主にヘッジ会計を適用している非金融機関。たとえば、エネルギーおよび電気、ガス、水道等の公益事業体	当提案は、現行の IAS 第 39 号を緩和している。ヘッジ会計は、内部リスク管理に基づくことになる。当提案は、最適または偏りのない (unbiased) ヘッジを導入することになる。つまりこれは、非有効部分を最小化するヘッジ割合である。ヘッジの有効性テストは、将来に向けてのみ要求される。そしてそれは、企業のリスク管理手法および非有効性の予想される原因に依って定性的または定量的テストになり得る。 たとえば特定のグループやネット・ポジションなど、より多くの項目がヘッジ対象として適格になり、オプションの時間価値は、OCI で繰り延べられることが許容される。すべてのヘッジの非有効部分は、ドル・オフセット法に基づき測定され、損益計算書に計上される。公正価値ヘッジの会計手法も変更される。非金融ヘッジ対象のキャッシュ・フロー・ヘッジに対するベース・アジャストメントは、OCI ではなく資本からリサイクリング (組替調整) することによって実施することが強制される可能性がある。	2013年 1月1日 以降
資産と負債の相殺	ED				低 程度	低	デリバティブ契約を有するすべての企業; 金融機関への影響がより大きい。	ED は、IFRS と US GAAP との差異に対処する変更を提案する予定。IAS 第 32 号よりもより多くの相殺を許容するかも知れないし、しない可能性もある。議論が行われている現段階では不明。	2013年 1月1日 以降

連結

IAS 第 27 号の置き換え	IFRS				中 程度	低	1または複数の被投資会社を支配するすべての報告企業 (投資会社以外)。SPE に特に注目。主に、銀行およびその他の金融機関。	改訂された支配の定義では、支配の存在よりも支配力 (パワー) および変動リターンの両方をもつ必要性を重視している。	TBC
非連結企業の開示	IFRS				低 程度	中	非連結企業の開示	この提案では、子会社、共同アレンジメント、ジョイント・ベンチャー、および関連会社に関連する開示要件をひとつの基準にまとめることになる。	TBC
投資会社	ED		IFRS		低 程度	中	投資会社	投資会社は、支配する被投資会社を連結ではなく、損益を通じた公正価値で報告することが要求されることになる。	TBC
公正価値測定に関するガイダンス		IFRS			低 程度	中	すべての企業	個々の IFRS に含まれる公正価値測定に関するガイダンスを、単一で統一された公正価値の定義に置き換える。さらに、活発でない市場における公正価値測定の適用に関する正式の (authoritative) ガイダンスも含まれる。公正価値が使用される場合、大量の追加的開示の可能性もある。	TBC

覚書 (MoU) プロジェクト

財務諸表の表示

OCI の表示		IFRS			低 程度	低	すべての企業	経営者は、単一の継続した計算書または 2 つの個別であるが連続している計算書において、当期純利益および OCI を表示する必要がある可能性がある。現行規定から目立った変更はほとんどない。 しかしながら、経営者は、リサイクルされない項目と、リサイクルされる可能性のある個別の項目を区別するように、OCI セクションのフォーマットを変更するよう要求されるだろう。 この変更案は、純利益または 1 株当たり利益の測定に影響を与えない。しかしながら、業績の表示方法を変更することになる。	TBC
IAS 第 1 号および IAS 第 7 号の置き換え			ED		中 程度	中	IFRS および US GAAP に準拠するすべての企業 (非営利企業および「中小企業向け	当プロジェクトの主な提案は、以下の通りである。 ● 営業活動、投資活動および財務活動、ならびに法人所得税と非継続事業を区分して表示することにより、基本財務諸表すべてにわたって首尾一貫性を達成する。 ● 機能、性質および測定基礎を考慮し、一部の内訳を注記に含	TBC

当該和訳は、英文を翻訳したものですので、和訳はあくまでも便宜的なものとして利用し、適宜、英文の原文を参照していただくようお願いします。

(非継続事業を含む)						IFRS」を適用している企業を除く)	<p>めるとともに、各基本財務諸表上で項目を分解する。</p> <ul style="list-style-type: none"> ● 営業活動による現金の受取と支払を分解し、営業活動による損益を営業活によるキャッシュ・フローに調整する。 ● 資産および負債(債務純額を含む)の変動を分析する。 ● 再測定情報を開示する。 <p>当プロジェクトは、非継続事業の共通の定義を開発し、企業のコンポーネントの処分に関連して共通の開示を要求することも目指している。</p>	
------------	--	--	--	--	--	--------------------	--	--

リース			IFRS		高程度	重要	一部の企業は他の企業より影響を受けるが、実務において使用されているオペレーティング・リース数によりほとんどの企業が大きな影響を受ける可能性がある。リース業界も概ね大きな影響を受ける。	<p>リースについて、当提案は、現在の使用権モデルの下ではファイナンス・リースだけでなく、すべてのリースが貸借対照表に計上される結果となる。</p> <p>変動リース料(すなわち、売上高に基づく変動リース料)または期間延長オプションがある場合、重要な測定の問題がある。</p> <p>当提案の結果、リースの初期にリース・コストが高くなる。当提案は、定額のリース料に比べると、使用権資産およびリース負債に係る利息の償却を通じて純損益勘定(損益計算書?)の表示の変更も意味することになる。</p> <p>貸手については混合アプローチ(hybrid approach)が提案されている。この結果、新しい資産および負債が認識される(履行義務アプローチ)、または貸借対照表から資産が除去される(認識中止アプローチ)ことになる。変動リース料および期間延長に関しては類似した測定の問題がある。</p>	TBC
収益認識			IFRS		高程度	重要	当 ED は、ほとんどの企業に影響を与える重要な概念上の変更を提案しており、一部の企業の収益認識方法を抜本的に変えることになる。過去に業界特定のガイダンスに準拠してきた企業は、他に比べると大幅な影響を受ける可能性がある。	<p>提案されているモデルは、企業が顧客に対する履行義務を充足した時点で収益を認識することを要求している。</p> <p>契約における履行義務を識別することは、重要な判断を必要とする。</p> <p>もう一つの課題は、いつ履行義務を結合すべきか、および、いつ分割すべきかを判断することである。見積りの使用が増えると予想される。</p> <p>取引価格は、それを合理的に見積ることができる場合、変動性のある対価、または偶発対価を含む。</p>	TBC
ジョイント・ベンチャー			IFRS		低程度	中	石油・ガスおよび不動産など、一部の産業に重要な影響がある	<p>ジョイント・ベンチャーと共同アレンジメントが区分される。</p> <p>当提案は、両当事者によって合意された契約上の権利および義務を会計処理に反映するよう要求している。</p> <p>そのため、共同支配投資企業は、共同アレンジメントの法的形態にかかわらず、権利を有している個々の資産、および支払責任のある負債を認識する。</p> <p>共同支配投資企業が共同アレンジメント(すなわち、ジョイント・ベンチャー)の活動の成果における持分に対する権利だけを有する場合、この持分は、持分法を用いて認識される。</p> <p>当提案に基づく共同アレンジメントの会計処理は、その活動が行われた法的形態によって決定されない。</p> <p>共同アレンジメントに適用される会計処理は、一定の状況において、現行の IAS 第 31 号に基づく比例連結を用いて適用した会計処理に類似する可能性がある。</p>	TBC

退職後給付 (年金を含む)		IFRS		中 程度	低	すべての企業	<p>確定給付年金費用の認識、測定および表示に大幅な変更がある可能性がある。主要な変更の一部は、以下を含むだろう。</p> <ul style="list-style-type: none"> 「回廊およびスプレッドアプローチ」の廃止 損益計算書における数理計算上の差異の即時認識禁止 年金費用の測定から年金資産の期待収益を除外する。これと負債の見積り利息費用は、未積立負債純額に基づく財務費用の新しい算出方法と置き換えられる。 年金費用の各内訳を損益計算書のどの項目で認識するかについての柔軟性を排除(すなわち、利息費用は財務費用の1項目として認識しなければならない)； 追加開示 <p>さらに、個別の公開草案により、解雇給付および関連する認識要件をさらに正確に定義することを求めている。解雇給付と退職後給付の区別も明確にしている。改訂では、自己都合の解雇給付および強制的な解雇給付の会計処理を明記するだろう。</p>	TBC
資本の特徴 を有する 金融商品		ED	IFRS	高 程度/ 中 程度	重要	すべての企業	<p>このプロジェクトの目的は、資本である金融商品と負債である金融商品を区別するためのより良い方法を策定することである。新しいモデルは、何が資本および負債を構成するかを決定するために策定されるか、または、追加的なガイダンスによって現行のIAS第32号「金融商品:表示」を補足するかのいずれかである。</p> <p>2011年下半期に審議が再開される予定。</p>	TBC

その他のプロジェクト								
保険契約			IFRS	高 程度	重要	保険リスクを有する保険契約を発行する保険会社およびその他の企業	<p>当提案の結果、損益計算書の変動が増し、損益計算書の表示の大幅な変更を招く可能性がある。</p> <p>すべての保険契約は、債務を充足させるための期待キャッシュフローに関する現在価値のその時点(current)での測定を行うモデルを用いる可能性がある。この場合、見積りは、各報告期間に再測定される。</p> <p>いくつかの短期契約を除き、この測定モデルは、確率により加重平均された割引キャッシュフロー、リスク調整、およびあらゆる初期利益を排除するための残余マージンの構成要素(building blocks)に基づいている。</p>	2013年 1月1日 以降
排出権取引 スキーム			ED	中 程度	重要	排出権取引スキームに参加している企業。このタイプのスキームが以前よりも一般的に企業に適用され始めているため、当提案は、エネルギーおよびユーティリティ分野の以外の企業に影響を与える可能性がある。	<p>その目的は、排出権取引スキームの会計処理に関する包括的なガイダンスを提供することである。主要な課題は、排出権取引スキームにおける資産と負債の認識および測定、特に、企業が、スキーム管理者から貨幣的対価なしに排出枠を割り当てられている場合、資産および負債の認識の会計処理をどのように行うかに関するものである。</p>	TBC
負債 (IAS第37号 の改訂)			ED	中 程度	中	医薬品、エネルギーおよびユーティリティ、鉱業および専門サービスなどの産業が影響を受ける可能性がある。	<p>このプロジェクトは、5年超を掛けて進められているが、IFRS最終基準はまだ達成されていない。</p> <p>認識に対する一部変更も提案されているものの、当プロジェクトが重点的に扱っている領域は測定である。</p> <p>実務上、報告日に決済または移転できる引当金がほとんどないことを考慮した場合、既存のIAS第37号の測定の規定は役に立たないという主張も一部にある。</p> <p>しかしながら、現時点でIASBの提案は厳しく批判されている。</p> <p>もっとも議論の対象となっている提案は、以下を含んでいる。</p> <ul style="list-style-type: none"> 測定におけるリスク・マージンの追加 2元的な結果となる場合の測定における期待値の使用 引当金の測定に利益マージンを含めること 認識のガイダンスから「アウトフローの可能性が高い」という蓋然 	2012年 1月1日 以降

							性の要件を排除		
狭義の改善									
IFRS 第1号に対する改訂－初度適用企業について指定期日の削除	IFRS				低程度	低	IFRSの初度適用企業に対する適用のみであるため、限定的な影響	以下の2つの改訂がある。 <ul style="list-style-type: none"> 初度適用企業に、2004年1月1日ではなく、移行日から将来に向かってIFRSの認識中止規定を適用することを要求する。 活発な市場がない場合、評価技法を使用して公正価値を設定する場合の当初認識時における金融資産または金融負債の公正価値に関する改訂。 	TBC
IFRS第1号に対する改訂－深刻な超インフレーション	IFRS				低程度	中	機能通貨が深刻な超インフレーションの影響を受けた企業にのみ影響を与えるため、限定的な影響しかない。	企業が深刻な超インフレの影響を受けた後でIFRSに準拠して財務諸表の提示を再開する場合、当該改訂により追加的な免除規定が設けられる。 企業が資産および負債を公正価値で測定することを選択し、IFRS開始財政状態計算書においてそれらの資産および負債のみなし原価として当該公正価値を使用することを認める。	TBC
原資産の繰延税金の回収	IFRS				中程度	中	キャピタル・ゲイン税率が法人所得税率と異なる国・地域(たとえば、シンガポール、ニュージーランド、香港、および南アフリカ)において、公正価値で測定された投資不動産、有形固定資産、または無形資産を保有するすべての企業。	資産に関連する繰延税金の測定は、その資産の予測される回収方法によって異なるというIAS第12号の一般規定に対する例外規定を提案する。 当提案は、公正価値で測定された特定の資産は、全て売却により回収されるとする反証可能な推定を導入している。 この反証可能な推定は、継続的に、公正価値モデルまたは再評価モデルを用いて測定されている投資不動産、有形固定資産、または無形資産から生じた繰延税金負債または資産に適用される。	TBC
法人所得税		ED			高程度	重要	すべての企業	限定的な範囲の公開草案に関する提案には以下の項目が含まれる: <ul style="list-style-type: none"> 資産の実現または負債の決済が課税所得に影響するかどうかを検討する最初のステップの導入 総額での繰延税金資産の認識および必要な範囲で相殺される評価性引当金の計上 評価性引当金の必要性を検討するガイダンス 実質的な法令の施行に関するガイダンス 連結納税申告書を提出しているグループ内における当期税金と繰延税金の配分。 	TBC

本資料は概略的な内容を紹介する目的で作成されたもので、プロフェッショナルとしてのアドバイスは含まれていません。個別にプロフェッショナルからのアドバイスを受けることなく、本資料の情報を基に判断し行動されないようお願いします。本資料に含まれる情報は正確性または完全性を、(明示的にも暗示的にも)表明あるいは保証するものではありません。また、本資料に含まれる情報に基づき、意思決定し何らかの行動を起こされたり、起こされなかったことによって発生した結果について、あらた監査法人、およびメンバーファーム、職員、代理人は、法律によって認められる範囲においていかなる賠償責任、責任、義務も負いません。

© 2011 PricewaterhouseCoopers Aarata. All rights reserved. In this document, “PwC” refers to PricewaterhouseCoopers Aarata, which is a member firm of PricewaterhouseCoopers International Limited, each member firm of which is a separate legal entity.

あらた監査法人
東京都中央区銀座 8丁目 21番 1号
住友不動産汐留浜離宮ビル(〒104-0061)
お問い合わせ: aaratapr@jp.pwc.com