

# Straight away

## IFRS bulletin from PwC

12 May 2011

### IFRS第11号「ジョイント・アレンジメント」が、ジョイント・ベンチャーの会計処理に大幅な変更をもたらす

#### 何が問題となっているか？

国際会計基準審議会 (IASB) は、5 つの新基準の「パッケージ」の一つとして、漸く IFRS 第 11 号「ジョイント・アレンジメント」を公表しました (連結および開示の両基準に関する「Straight away」をご参照ください)。

定義が変更されたことにより、ジョイント・アレンジメントは、ジョイント・オペレーションとジョイント・ベンチャーの 2 種類となります。従来、共同支配企業に関する会計方針として選択適用が認められてきた比例連結の取扱いが、削除されました。ジョイント・ベンチャーの参加企業には持分法会計の適用が強制されます。ジョイント・オペレーションに参加する企業は、現在の共同資産または共同営業活動の処理に類似する会計処理を行うこととなります。

新しい会計基準は、2013 年 1 月 1 日以降に開始する会計年度に適用されます。「パッケージ」の基準をすべて同時に適用する場合、早期適用が認められます。

#### 主な規定

##### 基礎となる原則

ジョイント・アレンジメントは、契約上、複数の当事者が支配を共有することを合意したアレンジメント、と定義されています。共同支配は、アレンジメントのリターンに重要な影響を及ぼす活動の決定について、支配を共有する当事者の一致した合意を必要とする場合にのみ存在します。

ジョイント・アレンジメントのすべての当事者は、当該アレンジメントから生じる権利と義務を認識する必要があります。ジョイント・アレンジメントは、これまで、その法律上の構造に焦点が当てられていましたが、新基準では、ジョイント・アレンジメントの当事者に権利や義務がどのように共有されているかに焦点を当てています。

アレンジメントの構造および形態は、各当事者の権利や義務を評価する際の考慮要素の一つにすぎません。当事者によって合意された諸条件 (たとえば、アレンジメントの法律上の構造や形態を修正する可能性がある合意事項) および他の関連する事実や状況も考慮する必要があります。事実や状況が変化した場合には、投資企業は以下を再評価する必要があります。

- 共同支配を有しているか; および/または
- 関与しているジョイント・アレンジメントの種類

#### ジョイント・アレンジメントの種類と測定

IFRS 第 11 号では、ジョイント・アレンジメントを、ジョイント・オペレーションまたはジョイント・ベンチャーのいずれかに分類します。IAS 第 31 号「ジョイント・ベンチャーに対する持分」における「共同支配の資産」は、その会計処理が、通常、ジョイント・オペレーションの会計処理と同じ結果となるため、ジョイント・オペレーションに統合して分類されます。

ジョイント・オペレーションは、ジョイント・アレンジメントの 1 つであり、アレンジメントの当事者に直接、資産



に対する権利および負債に対する義務を与えます。ジョイント・オペレーターは、ジョイント・アレンジメントに有する参加持分に対してではなく、ジョイント・オペレーションに対する関与に基づく(すなわち、直接的な権利および義務に基づく)持分について認識することになります。

したがって、ジョイント・オペレーションにおけるジョイント・オペレーターは、自社の財務諸表において以下を認識します。

- 自社資産、共同で保有している資産の持分を含む
- 自社負債、共同で負担する負債の持分を含む
- ジョイント・オペレーションによるアウトプットの自社持分の販売収益
- ジョイント・オペレーションのアウトプットの販売収益の自社持分
- 自社費用、共同で負担した費用の持分を含む

一方、ジョイント・ベンチャーは、当事者に、アレンジメントの純資産または成果への権利を与えます。ジョイント・ベンチャーの投資企業は、ジョイント・ベンチャーの個別資産の権利または個別負債の義務は有していません。かわりに、ジョイント・ベンチャーの投資企業は、純資産、そして、ジョイント・ベンチャーによって行われる活動の成果(損益)を共有します。ジョイント・ベンチャーは、IAS 第 28 号「関連会社及びジョイント・ベンチャーに対する投資」に従い持分法で会計処理します。今後、企業はジョイント・ベンチャーの持分を比例連結法で会計処理することはできません。

当該基準は、ジョイント・アレンジメントに参加しているが共同支配を有していない当事者に対するガイドランスも提供しています。

### 影響を受ける企業は？

現在、ジョイント・アレンジメントがある企業、または新たにジョイント・アレンジメントに参加予定の企業は、新基準の影響を受けるでしょう。これらの企業は、新基準の適用時またはアレンジメントに参加する時に、アレンジメントを評価し、ジョイント・オペレーションまたはジョイント・ベンチャーのいずれに投資したのかを判断する必要があります。

ジョイント・ベンチャーに対する持分を比例連結により会計処理してきた企業は、今後、比例連結を適用することができず、かわりに、持分法でジョイント・ベンチャーを会計処理します。さらに、以前は持分法で会計処理していた企業の中には、アレンジメントの構造にそれほど焦点を当てないで、資産および負債の自社の持分について、会計処理しなければならない企業が出てくる可能性があります。

IFRS 第 11 号の経過措置は、企業が IFRS を採用した時点で表示される最も早い会計期間の期首時点で新基準を適用することを要請しています。比例連結法から持分法へ移行する際、企業は、ジョイント・ベンチャーに対する当初投資を、従前の比例連結における帳簿価額の総額で計上しなければなりません。持分法から資産および負債の会計処理に移行する際、企業は、ジョイント・オペレーションにおける資産および負債のそれぞれの持分について、従前の投資の帳簿価額との差額にかかる会計処理を詳細に定めた具体的な規則に基づいて認識する必要があります。

### 次のステップは？

ジョイント・アレンジメントの当事者である企業の経営者は、新基準の規定が、既存または新規のジョイント・アレンジメントの会計処理方法にどのように影響するかを評価する必要があります。新しい会計処理は、企業の財務成績や財政状態に大きな影響を与える可能性がありますので、その情報を、利害関係者に、可及的速やかに明確に伝達する必要があります。

経営者は、当基準の適用時期についても慎重に検討する必要があります。経営者が、既存のアレンジメントに現行の会計処理を維持することを希望する場合、今がまさに、契約条件をどのように再設定または再構成すれば現行処理を維持することができるかについて、検討する時です。

This publication has been prepared for general guidance on matters of interest only, and does not constitute professional advice. It does not take into account any objectives, financial situation or needs of any recipient; any recipient should not act upon the information contained in this publication without obtaining independent professional advice. No representation or warranty (express or implied) is given as to the accuracy or completeness of the information contained in this publication, and, to the extent permitted by law, PricewaterhouseCoopers LLP, its members, employees and agents do not accept or assume any liability, responsibility or duty of care for any consequences of you or anyone else acting, or refraining to act, in reliance on the information contained in this publication or for any decision based on it.

© 2011 PwC. All rights reserved. Not for further distribution without the permission of PwC. "PwC" refers to the network of member firms of PricewaterhouseCoopers International Limited (PwCIL), or, as the context requires, individual member firms of the PwC network. Each member firm is a separate legal entity and does not act as agent of PwCIL or any other member firm. PwCIL does not provide any services to clients. PwCIL is not responsible or liable for the acts or omissions of any of its member firms nor can it control the exercise of their professional judgment or bind them in any way. No member firm is responsible or liable for the acts or omissions of any other member firm nor can it control the exercise of another member firm's professional judgment or bind another member firm or PwCIL in any way.