



IFRS 第 1 号の改訂の公開草案：IFRS の適用に関する追加的な救済措置

国際会計基準審議会 (IASB) は、国際財務報告基準 (IFRS) の初度適用企業に対する追加的な救済措置を提案する短期公開草案を公表しました。PwC の Michael Stewart がその概要を説明します。

企業が IFRS を適用する際の一般原則は、あたかも従来からずっと IFRS を適用してきたかのように財務諸表を作成することです。IFRS 第 1 号「国際財務報告基準の初度適用」には、この一般原則に関して任意の免除規定と強制的な例外規定があります。今回新たに提案された、選択的可能な免除規定は以下に関連するものです。

- 石油・ガス関連企業による全部原価会計 (full-cost accounting)
- 公共料金など料金規制がある企業による有形固定資産 (PPE) の会計処理
- 契約にリースが含まれているか否かの判断

全部原価会計

従来の GAAP に基づいて全部原価会計を適用する企業は、石油・ガス資産の開発と製造に関連する原価を、大陸など大規模な地域を 1 単位とした原価プールに集計します。このレベルでの原価集計は、IFRS における減価償却の構成要素アプローチや資金生成単位 (CGU) レベルの減損テストとは適合しません。全部原価のプールから、例えば油井のグループなどのように適切なレベルへの原価の配分は、原価が長年にわたって集計されている場合には困難となる可能性があります。この免除規定案は、初度適用企業に対し、原価を石油・ガス埋蔵量または油田・ガス田の価値に基づき、全部原価のプールから個別の油田・ガス田に配分することを認めています。この公開草案は、原価を埋蔵価値に基づき配分することを選択した企業が、公正価値あるいはその他の測定基礎のどちらを使用すべきか規定していません。

初度適用企業は、開発段階または産出段階にある油田・ガス田に関連する原価の減損テストを、IAS 第 36 号「資産の減損」に従い CGU ベース (通常は油田・ガス田レベル) で実施しなければなりません。

それぞれの油田・ガス田に関連する閉鎖引当金 (decommissioning provision) は、IFRS 移行日において IAS 第 37 号「引当金、偶発債務及び偶発資産」に基づいて測定されます。しかしながら、全部原価会計の免除規定を適用にあたっては、当該仕訳は関連する有形固定資産の帳簿価額を調整するのではなく、期首剰余金を調整して行います。

料金規制がある企業

電気など料金規制がある業界に属する企業は、従来の GAAP の下では、規制当局との契約に基づき原価を有形固定資産に資産計上することが認められていました。しかしながら、これらの原価の一部は、IAS 第 16 号「有形固定資産」の下では、有形固定資産の構成要素として資産計上することが認められません。この免除規定案では、初度適用企業に対し、IFRS 移行時に従来の GAAP に基づく帳簿価額をみなし取得原価として維持することを認めています。ただし、この免除規定は任意に選択できるものではなく、IFRS 第 1 号の他の規定に基づく修正再表示が実行不可能な場合にのみ適用することができます。

この免除規定を適用する初度適用企業は、IFRS 移行日に IAS 第 36 号に従って有形固定資産の減損テストを実施する必要があります。その有形固定資産に関連する閉鎖引当金は、IFRS 移行日に IAS 第 37 号に従って測定されます。しかしながら、料金規制がある企業についての免除規定を適用する場合には、関連する有形固定資産の帳簿価額を調整するのではなく、当該仕訳は期首剰余金を調整して行います。

契約にリースが含まれているか否かの判断

IFRIC 第 4 号「契約にリースが含まれているか否かの判断」は、IFRS 移行日に存在する契約に対して、移行日における事実および状況に基づき適用されます。一部の国の自国の GAAP には IFRIC 第 4 号に類似する規定があり、企業はリースが存在するか否かについて類似の評価を行いファイナンス・リースまたはオペレーティング・リースに分類しなければなりません。過去に自国の GAAP に基づいてこの評価を実施している初度適用企業が本免除規定を適用する場合には、IFRS への移行にあたり再評価を行なう必要はありません。しかしながら、US GAAP とカナダ GAAP では共に、新規の契約に対して類似の規定が将来に向かって適用されてきました。したがって、何ら追加的な救済措置が採られないならば、企業は過去の契約についても IFRIC 第 4 号に従って検討する必要があります。

これらすべての修正案は、2011 年に IFRS へ移行するカナダの企業から特に関心が持たれています。全部原価会計は、カナダ GAAP に準拠する石油・ガス業界で広く採用されています。カナダでは、公益事業セクターのほとんどが原価加算方式を採っており、IFRIC 第 4 号と同等の規則が存在していました。この公開草案に関するコメント募集期限は 2009 年 1 月 23 日です。

お問い合わせ: あらた監査法人(ブランド&コミュニケーションズ)

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 153 カ国に 155,000 人のスタッフを擁するプライスウォーターハウスクーパース(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.