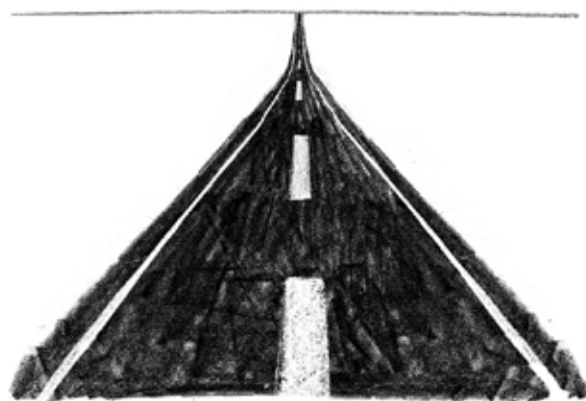


The Road to IFRS

vol. 4

A practical guide to IFRS 1 and first-time adoption

June 2010



付属書Ⅰ 現在有効な適用免除項目

本付属書では、現行のIFRS第1号の適用免除項目の概要について述べます。

以下の表では(会計年度が12月31日に終了する企業に対し)2008年12月31日、2009年12月31日、および2010年12月31日に終了する会計年度に有効な適用免除項目を提示しています。適用免除が有効でない場合、早期適用が認められる可能性があります。報告日が12月31日でない初度適用者はIFRS第1号の具体的な日付に注意しなければなりません。

IFRS第1号に対する今後の改訂

以下の表は、本書の発行日現在(2009年5月1日)のIFRS要件を反映していることに留意が必要です。IFRS第1号および他のIFRSの多くの重要な改訂が今後数カ月および数年間に行われると予想され、初度適用者は検討する必要があります。

1 強制免除項目

完全遡及適用の強制免除

	発効日/早期適用の可否	以下の報告期間の期末に有効		
		2008年 12月31日	2009年 12月31日	2010年 12月31日
金融資産および金融負債の認識の中止	n/a	該当	該当	該当
ヘッジ会計	n/a	該当	該当	該当
見積もり	n/a	該当	該当	該当
売却目的保有資産および廃止事業	IFRS第1号 (2008年版)で削除	n/a セクションC3-4参照		
非支配持分会社の一部の側面	2009年7月1日以降に 開始する報告期間/有効、 ただし移行条項を適用する	非該当	非該当	該当
該当:適用免除は報告期間の期末現在に有効であり、適用しなければならない				
非該当:適用免除は有効ではないが、早期適用は可能				

2 任意免除項目

完全遡及適用の任意免除

	発効日/早期適用の可否	以下の報告期間の期末に有効		
		2008年 12月31日	2009年 12月31日	2010年 12月31日
企業結合(注1参照)	n/a	該当	該当	該当
みなし原価としての公正価値または再評価	n/a	該当	該当	該当
従業員給付	n/a	該当	該当	該当
子会社、関連会社およびジョイント・ベンチャーの資産および負債	n/a	該当	該当	該当
以前に認識された金融商品の指定	n/a	該当	該当	該当
累積為替換算差額	n/a	該当	該当	該当
複合金融商品	n/a	該当	該当	該当
株式報酬取引	n/a	該当	該当	該当
保険契約	n/a	該当	該当	該当
有形固定資産の取得原価に算入されている除去債務	n/a	該当	該当	該当
リース	n/a	該当	該当	該当
当初認識における金融資産または金融負債の公正価値測定	n/a	該当	該当	該当
IFRIC第12号「サービス譲与契約」に準拠して計上された金融資産または無形資産	n/a	該当	該当	該当
借入費用(注2参照)	2009年1月1日以降に開始する報告期間/該当	非該当	該当	該当
子会社、ジョイント・ベンチャーおよび関連会社への投資(注2参照)	2009年1月1日以降に開始する報告期間/該当	非該当	該当	該当
該当:適用免除は報告期間の期末現在に有効であり、適用可能(任意)				
非該当:適用免除は有効ではないものの、早期適用は可能				

注1:使用する場合は、IFRS第3号(改訂版)が適用可能かどうかを判断しなければならない。
IFRS第3号(改訂版)は2009年7月1日以降に開始する会計年度に対して強制となり、早期適用も可能。
注2:IFRS第1号(2008年版)に基づき、発効日は2009年7月1日である。

付属書Ⅱ 特定の適用問題

1 はじめに

本付属書では、実務上問題となることが多い論点について追加の適用ガイダンスを示します。

ガイダンスには以下の論点が含まれます。

- ・ IFRS第1号の適用をやり直すことは可能か
- ・ 無形資産—開発費の資産化
- ・ 金融商品—認識および測定
- ・ 負債または資本としての金融商品の表示
- ・ 組込デリバティブ
- ・ ヘッジ会計
- ・ リース
- ・ 法人所得税
- ・ 企業結合
- ・ ベンチャー・キャピタル企業および関連会社への投資
- ・ 移行前の株式報酬

2 IFRS第1号の適用をやり直すことは可能か

企業はIFRSを初めて導入する時にIFRS第1号を適用します。そのためIFRS移行の際にIFRS第1号を適用し、通常は同基準を再び適用することはできません。

しかしながら、比較的まれなケースでは、企業がIFRS(または用語の変更に先立ち適用していた場合にはIAS)を導入したものの、その後、別の財務報告フレームワーク(地域の会計基準など)に変更した可能性もあります。企業がIFRSを将来再び適用する場合、再適用はIFRS第1号の範囲内であるとグラント・ソントン・インターナショナルは考えます。そのため、IFRS第1号を複数回適用することは可能です。

過去にIFRSの適用を行った企業が、例えば以下のような対応をした場合、IFRS第1号の適用は適切ではありません。

- ・ 会計フレームワークの記述は変更するが、その変更は実質的なものではなく、その後再び作成基準としてIFRSを参照する
- ・ 作成基準としてIFRSを維持するものの、一期間または数期間においてIFRSの完全な準拠を行わず、その後完全な準拠に戻る

3 無形資産—開発費の資産化

この議論は、企業結合(本付属書のパラグラフ8-2を参照)、または個別の取得を通して取得した項目ではなく、自己創設無形資産をめぐるものです。

IFRSに基づいた認識に適格な無形資産のみを開始財政状態計算書に認識することができます。IAS第38号「無形資産」に基づいた認識基準を満たさない無形資産は除外されます。

IAS第38号第57項から第64項では自己創設無形資産の認識条件について規定しています。同基準では、企業に対し、認識基準を満たした日から将来に向かって無形資産の創出費用を資産化するこ

とも求めています。IAS第38号では、企業が認識基準を満たしていると結論を下す日より前に、遡及的に発生費用を資産化することを禁止しています。IFRS移行日現在、自己創設無形資産が認識に適している場合、初度適用者は認識基準が満たされた日より後に発生した費用だけを認識します。同資産が後日になってからIAS第38号に基づく認識に適する場合、その費用はその後日から発生した費用の合計となります。自己創設無形資産の認識は、従来の会計基準で認識が認められなかった場合であっても必要となる可能性があります(詳細についてはIFRS第1号IG46項及び第47項を参照)。

原価法を適用しており、従来の会計基準に基づく償却方式がIAS第38号に適していないために調整が必要な場合、初度適用者は償却累計額を調整します(IFRS第1号IG51項)。再評価法を適用しており、資産の簿価が移行日の公正価値と異なる場合、初度適用者は移行日に再評価を行うものとします(IAS第38号第75項)。

4 金融商品

IFRSに準拠した金融商品の会計は複雑で、多くの初度適用者にとって難しい分野です。例えばIAS第39号「金融商品:認識および測定」の認識、測定、認識の中止、組込デリバティブ、減損、およびヘッジ会計に関する要件は、地域または従来の会計基準とは異なることがよくあります。

はじめに、初度適用者はIAS第32号「金融商品:表示」およびIAS第39号の範囲内のすべての金融商品を特定しなければなりません。初度適用者はその後、これらの金融商品に対し基準の要件を適用します。初度適用者はコンバージョン過程の早い段階においてIFRS第7号「金融商品:開示」の開示要件の評価も行わなければなりません。

4-1 認識

初度適用者はIAS第39号に準拠し、開始財政状態計算書において、すべての金融資産および負債を認識および測定します。ただし例外として、以下の特定の免除があります。

- ・従来の会計基準に基づいた一部の金融資産および負債の認識の中止(IFRS第1号B2項およびB3項)。この免除に従い、企業は2004年1月1日以前に従来の会計基準に基づいて認識を中止した非デリバティブの金融資産または負債を認識せず、初度適用者はそれに対してIFRS第1号B3項を適用しない選択を行う。ただし、その後の事象の結果、認識に適格となった場合は除く(セクションC3-1の考察を参照)
- ・IFRSの初度適用におけるヘッジ会計要件(IFRS第1号B4項からB6項)(IFRS第1号IG52項)

初度適用者は、移行日以前にIAS第39号に基づく認識の中止に適していた金融資産または金融負債を、開始財政状態計算書に認識しません(IFRS第1号IG53項および第54項)。

4-2 測定

4-2-1 カテゴリ

IAS第39号では、対象範囲とする各金融資産および負債を当初認識時に特定の「カテゴリ」の一つに分類するよう求めています。これらのカテゴリは開始財政状態計算書および最初のIFRS財務諸表を作成する際に、初度適用者に対して平等に適用されます。初度適用者は、IAS第39号の指定に対する定義および条件に準拠して、正しい分類または指定を特定するようにしなければなりません。これは、これらの商品の測定においても、それに続くIAS第39号のカテゴリ間での振替に対して様々な制約があることから重要となります。

満期保有目的カテゴリへの指定は、特定の特徴を持ち規定の条件を満たす金融資産に対するもので、IAS第39号では任意となります。このような資産は償却原価(減損を控除)で測定されます。IFRS第1号に対する適用ガイダンスでは、指定は移行日現在の初度適用者の意図および能力に基づいて適用されるとしています。さらに、移行日以前に発生した満期保有目的投資の売却または再分類は、金融資産の満期保有目的としての分類の禁止の要因とはならないとしています(IFRS第1号IG56号(a))。つまり、IAS第39号のデインディング・ルールは移行日から将来に向かって適用されます。

IAS第39号第9項では金融資産を**貸付金および債権**に分類するための要件を規定しています。貸付金および債権も償却原価(減損を控除)で測定されます。IAS第39号第9項の要件には、その金融資産についてすぐに、または近いうちに売却しないという意思が含まれます。IFRS第1号は、初度適用者が金融資産を貸付金および債権に分類する場合、その分類はその金融資産がまずIAS第39号の認識基準を満たしているという条件に基づくことを明確にしています(IFRS第1号IG56項(b))。

IAS第39号第9項ではデリバティブ金融資産およびデリバティブ金融負債を**売買目的保有カテゴリ**に含めるよう求めています(金融保証契約である、またはヘッジ商品に指定され有効なデリバティブを除く)。このようなデリバティブはすべて損益を通じて公正価値で測定されます。

初度適用者は、資産および負債が以下のような状況の場合、移行日現在の非デリバティブ金融資産および非デリバティブ金融負債を売買目的保有として分類します(損益を通じた公正価値で測定)。

- ・主に近い将来に売却または買い戻す目的での取得または引受(IFRS第1号IG56項(d)(i))
- ・IFRS移行日現在、一緒に管理される金融商品として特定されたポートフォリオの一部であり、短期の最近行われた利益獲得パターンの証拠がある(IFRS第1号IG56項(d)(ii))

売買目的保有ではない非デリバティブ金融資産および非デリバティブ金融負債に対し、IAS第39号では通常「**公正価値オプション**」と呼ばれるものを盛り込んでいます。公正価値オプションでは、企業が当初認識時に金融資産および負債を損益を通じた公正価値カテゴリに指定することを認めています。初度適用者は、IFRS移行日にIAS第39号の基準が満たされていた場合、非デリバティブ金融資産または負債を移行日現在の損益を通じた公正価値で指定することが認められています(IFRS第1号D19項)。つまり、その日付が移行日より前である場合には、当初認識におけるこの指定を行っておく必要はありません。通常のIFRS規則のこの適用免除は、2006年1月1日以降に開始する会計年度に最初のIFRS財務諸表を表示する企業に対してのみ可能となります(IFRS第1号IG56項(d)(iii))。¹⁶

¹⁶ 2006年1月1日以前に開始する会計年度に最初のIFRS財務諸表を表示する企業に対し、IFRS第1号IG56項(d)(iv)では追加の要件が規定されている。しかしながらこれらは、現在の初度適用者には関連性が薄いと考えられるため、本書では提示していない。

売却可能金融資産は売却可能と指定された非デリバティブ金融資産であるか、または金融資産の他のいずれのカテゴリでもないものです(IFRS第1号IG56項(e))。

損益を通じた公正価値で測定されない(売買目的保有または損益を通じた公正価値で指定された)**非デリバティブ金融負債**は償却原価で測定されます。

4-2-2 開始財政状態計算書において償却原価で測定される金融商品

金融資産または金融負債の分類に開始財政状態計算書における償却原価での測定が必要な場合、初度適用者は、まずその資産および負債がIAS第39号に準拠した認識に適格だった時の状況に基づいて原価を決定します(IFRS第1号IG57項)。

しかしながら、金融資産または金融負債が過去の企業結合で取得または引受された場合、これは適用されません。この場合、Appendix Cの要件が適用されます(IFRS第1号IG57項)。この要件では、企業結合の直後の従来の会計基準に基づく簿価が、IFRSに基づくその日のみなし原価であるよう求めています(C4項(e))。

償却原価の決定には実効金利法の使用が伴います。IFRS第1号はこの分野におけるIAS第39号の通常要件の適用免除を含んでいません。従って、初度適用者は、すべてIAS第39号に準拠して決定された期待キャッシュ・フロー、予想残存期間および当初認識時の簿価に基づいて独自の実効金利を決定しなければなりません。「変動金利」資産および負債ならびに予想残存期間および/またはキャッシュ・フローの信頼性のある見積もりができない契約など、一部の特定の金融資産および負債に対しては考慮事項が追加されます。

4-2-3 移行日現在の減損の見積もり

移行日現在の貸付金の減損の見積もりは、従来の会計基準に基づいて同日に対して行った見積もりと一致しなければなりません(会計方針のあらゆる差異を反映するための調整後)。しかし、これらの見積もりに誤謬があるという客観的な証拠がある場合には、見積もりはその事実に基づいて調整するものとします。これは、IFRS第1号第14項の見積もりの一般要件に従います(セクションC3-3を参照)。移行日の後の状況を反映するこれらの見積もりに後から変更を行う影響は、IAS第39号の減損損失の要件に従って減損がIAS第39号の基準を満たす場合の追加の減損損失または減損の戻し入れのいずれかとして修正を行う期間に反映させるものとします(IFRS第1号IG58項)。

4-2-4 移行調整

初度適用者は、IFRS移行日にIAS第39号適用の結果の範囲に対してのみ、利益剰余金期首残高(または資本の別の適切な部分)に認識される移行調整として、金融資産または金融負債の簿価に対する調整を行います(IFRS第1号IG58A項およびIG59項)。IAS第8号「会計方針、会計上の見積もりの変更および誤謬」は見積もりの変更の結果として生じる調整に適用されます。企業が調整の特定の部分が移行調整なのか見積もりの変更なのかを判断できない場合には、その部分をIAS第8号に基づく会計見積もりにおける変更として扱い、IAS第8号第32項から第40項に準拠した適切な開示を行います(IFRS第1号IG58B項)。

企業は従来の会計基準に基づいて投資を公正価値で測定し、再評価益を損益の範囲外で認識していた可能性があります。投資が損益を通じた公正価値として分類される場合、損益の範囲外で認識されていたIAS第39号以前の再評価益は、IAS第39号の初度適用において利益剰余金に再分類されます。売却可能に分類された金融資産における再評価益は、資本の部の別の部分に再分類されます(IFRS第1号IG59項)。

4-3 負債または資本としての金融商品の表示

多くの初度適用者は、発行された金融商品の金融負債または資本としての分類に関して、従来の会計基準とIFRSの間に違いがあることに気づくでしょう。例えば、発行された金融商品が従来の会計基準では資本として分類することができる一方で、IFRSではその商品を金融負債と分類します。分類の変更は報告された財政状態や財務結果に重大な影響を与える可能性があります。

初度適用者は、発行された金融商品（または該当する場合は商品の構成部分）を金融負債または資本性金融商品として分類するために、IAS第32号の基準を適用します。分類はまず、商品がIAS第32号の認識基準を満たす場合に契約に基づく合意の内容に従って決定されます。その日より後の事象は表示に関連しないものの、商品の条件の変更は例外となります（IFRS第1号IG35項）。

資本に分類された金融商品はIAS第39号の範囲外となります。

4-4 組込デリバティブ

IAS第39号の「組込デリバティブ」に対する要件は複雑で、多くの初度適用者にとって難しいものとなっています。要約すると、組込デリバティブとは(i) 非デリバティブの主契約も含み、(ii) 個別の契約と仮定した場合にデリバティブ金融商品の定義を満たす、「ハイブリッド」（または結合された）商品の部分となります。一般的な例では、債務証書を発行体の資本に転換する組込オプションがあります（所有者の観点からみた転換社債）。

IAS第39号では、特定の条件が満たされた場合（概して、その経済的特質が非デリバティブの主契約の特徴と「密接な関係」が無い場合）に、主契約から組込デリバティブを分離するよう求めています。一度分離されると、組込デリバティブは損益を通じた公正価値で計上されます。分離には組込デリバティブの明示されたまたは暗黙の条件の特定が伴い、それ自体が複雑な作業となる可能性があります。

IFRS第1号では、遡及適用が困難で費用がかかるのにもかかわらず、この分野における適用免除を規定していません。そのため、初度適用者は組込デリバティブの分離を検討する必要があります。IAS第39号に準拠し、組込デリバティブおよび主契約の当初簿価は商品がIAS第39号の認識基準を初めて満たす日の条件を反映します。企業が信頼性のある当初簿価を決定することができない場合、商品全体を売買目的保有として扱い、損益を通じた公正価値で計上します（IFRS第1号IG55項）。

IFRS第1号の複合金融商品に対する要件（発行体の観点から）はセクションC2-6で論じています。

5 ヘッジ会計

ヘッジ会計は、IAS第39号におけるヘッジ指定、文書化、有効性テストを含む厳しい基準を満たすことができる企業が利用可能な任意の会計処理です。ヘッジ会計を適用する企業は、一部の金融商品に対し通常のIAS第39号の要件とは異なる処理をします。そのため、IAS第39号には適切な状況に対するヘッジ会計の使用を制限する詳細規則が含まれます。

IAS第39号における要件の遡及適用は、例えば、公正価値利益を生む場合にデリバティブをヘッジ商品に指定しないなど、特定の結果の報告のために一部のヘッジを選択的に指定することにつながりかねません。従って、遡及適用の禁止がIFRS第1号に含まれています(セクションC3-2に記載)。しかしながら、これらの規則の実際の適用は複雑です。

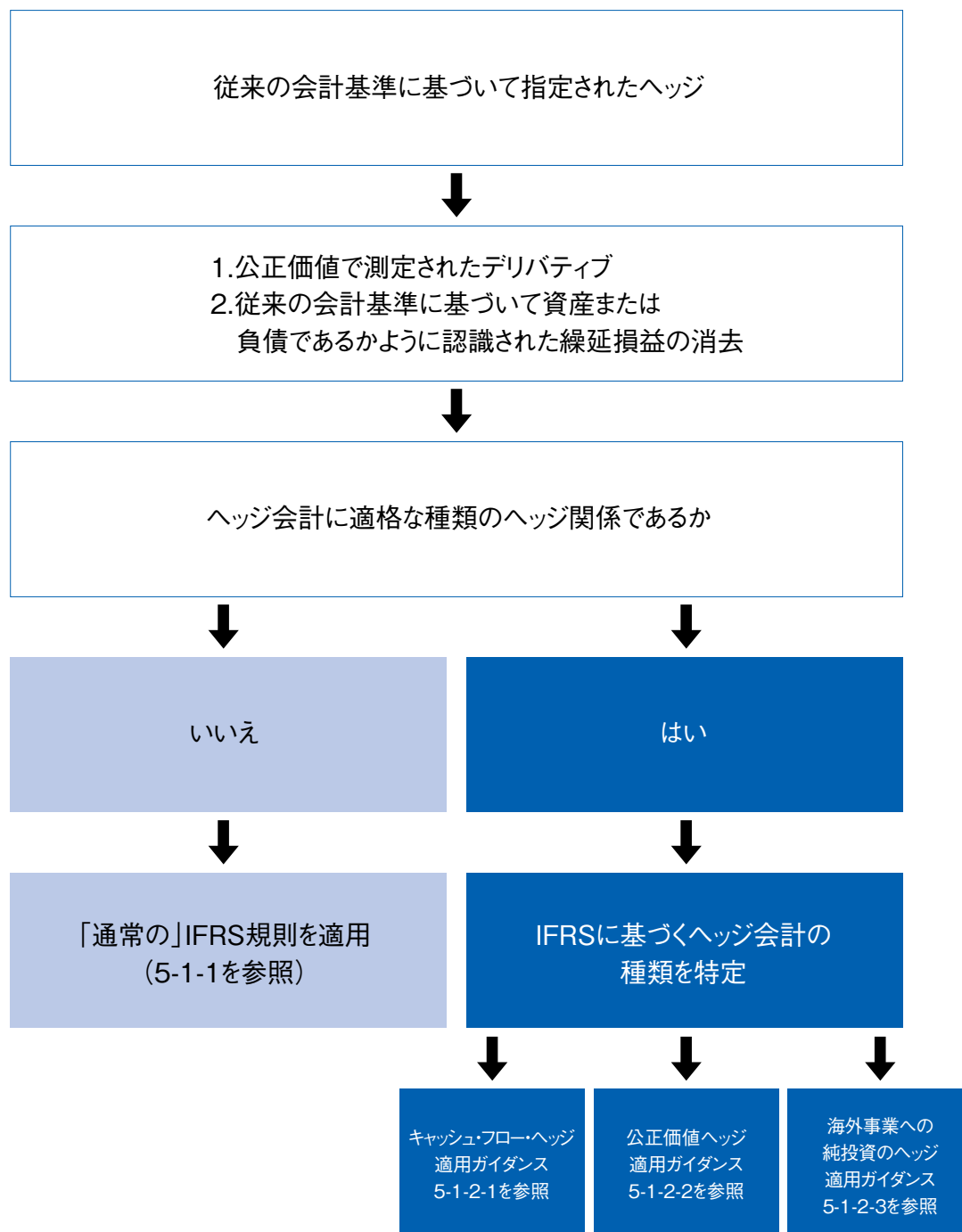
従来 of 会計基準でヘッジ指定された関係に対し、初度適用者は、(i) 開始財政状態計算書におけるヘッジの反映方法、および(ii) 移行日後のヘッジの計上方法について検討する必要があります。これらの問題については、IAS第39号のヘッジ関係の各種類に対し、以下のパラグラフで扱います。

5-1 開始財政状態計算書におけるヘッジの反映

初度適用者は、従来 of 会計基準に基づいてヘッジ会計の形式を適用していた可能性があります。IFRSへの移行の際に、ヘッジ関係を開始財政状態計算書に反映させる必要がある場合があります。開始財政状態計算書における会計は、その後のIFRSに基づく会計の出発点となります。

IFRS第1号B5項に準拠し、初度適用者は、開始財政状態計算書においてIAS第39号に基づくヘッジ会計に適格でない**種類**の特定のヘッジ関係を反映しません(ヘッジ対象が正味持ち高である特定のヘッジ関係を除く)。例えば、従来 of 会計基準に基づくヘッジ対象が非金融資産の一部である可能性があります。これはIAS第39号に基づくヘッジ対象として認められません。この場合の詳細なガイダンスについては、以下の5-1-1を参照してください。

開始財政状態計算書において、初度適用者は、従来の会計基準で同様に指定されIAS第39号に基づくヘッジ会計に適格な種類であるヘッジ関係を反映させます。開始財政状態計算書における処理は以下のフローチャートに要約しており、以下に順を追って説明します。



5-1-1 ヘッジ会計に適格でない種類のヘッジ関係

ヘッジ会計に適格でないヘッジ関係の例として、ヘッジ手段が非デリバティブ金融資産または負債であるヘッジがあります(外国為替リスクヘッジを除く)。別の例として、満期保有目的投資は金利リスクに関してヘッジ対象となることはできません(IAS第39号第79項)。これらはIAS第39号に基づくヘッジ会計に適格でない種類のヘッジ関係についてIFRS第1号B5項で述べられている例です。ヘッジ関係の種類の評価は、ヘッジ会計に対するIAS第39号の条件が満たされているかの評価と同じではありません。

ヘッジ関係がIAS第39号に基づくヘッジ会計に適格でない場合、取引は通常のIFRSの規定どおりに測定されます。これは開始財政状態計算書において以下の影響を与えます。

- ・デリバティブ金融商品は損益を通じて公正価値で測定される、つまり、実際には売買目的保有のデリバティブとして扱われる
- ・指定されたヘッジ対象はIFRS要件に準拠して測定される(該当する場合、IFRS第1号の適用免除の影響を含む)

IFRS第1号B5項では、この規則に対する適用免除を1つ規定しています。企業が、正味持ち高を従来の会計基準でヘッジ対象に指定した場合、IFRS移行日までに行うことを条件として、正味持ち高の個別の対象をIFRSに基づくヘッジ対象に指定することができます。

5-1-2 IAS第39号に基づくヘッジ会計に適格な種類のヘッジ関係

初度適用者は、IAS第39号に基づいたヘッジ会計に**適格な種類**である、従来の会計基準に基づいたヘッジ関係を指定した可能性があります。このヘッジ関係は、IAS第39号のヘッジ会計の規則を適用することで、開始財政状態計算書に反映されます。そのため、開始財政状態計算書における会計はヘッジ関係の種類によって異なります(キャッシュ・フロー・ヘッジ、公正価値ヘッジ、または海外活動事業体への純投資のヘッジ)。ヘッジ関係の各種類を個別に検討し、要件の最善の分析を行います。これらの状況においてヘッジ関係が開始財政状態計算書に反映される方法は、**通常の場合**、IAS第39号のヘッジ会計の**条件**を満たしているか否かと同じであることに注意が必要です。しかしながら、IAS第39号の条件を満たすか否かはその後の会計に影響を与えます(以下の5-2を参照)。

5-1-2-1 IAS第39号に基づくヘッジ会計に適格な種類のキャッシュ・フロー・ヘッジ

IAS第39号に基づくヘッジ会計に適格であると従来の会計基準に基づいて特定されたキャッシュ・フロー・ヘッジに対し、ヘッジされた予定取引が依然として発生すると予想される場合およびその場合に限り、IFRS第1号は初度適用者に対し、開始財政状態計算書にそのヘッジ関係を反映させるよう求めています。ヘッジされた予定取引が移行日現在に発生することが予想されない場合、ヘッジ手段(デリバティブ)は開始財政状態計算書において公正価値で含まれ、累積損益は期首利益剰余金に含まれます(すなわち、従来の会計基準によるヘッジ関係は移行日現在ヘッジとして反映されない)。

ヘッジされた予定取引が依然として発生すると予想される場合、ヘッジ手段(通常はデリバティブ)は、IAS第39号に基づき有効なキャッシュ・フロー・ヘッジと同じ方法で開始財政状態計算書に認識されます。ヘッジ手段は(すべてのデリバティブと同様に)開始財政状態計算書においても公正価値で測定されます。デリバティブにおける累積損益はヘッジ取引が損益にまだ影響を与えない範囲において、キャッシュ・フロー・ヘッジ剰余金に含まれます。損益に影響を与える部分は期首利益剰余金に認識されます。

IAS第39号第88項(c)に基づき、ヘッジの対象となる予定取引は、ヘッジが指定されるときにほぼ確実なものでなければなりません。IFRS移行日現在にヘッジされた予定取引が、ほぼ確実なものではないものの依然として発生すると予想される場合には、繰延損益はキャッシュ・フロー・ヘッジ剰余金として資本に認識されます。キャッシュ・フロー・ヘッジ剰余金に認識された金額は、移行日までの如何なる無効性によっても減らされません。この累積損益は、(a) 予定取引がその後に非金融資産または非金融負債に認識される結果となる、(b) 予定取引が損益に影響を与える、または(c) その後に状況が変わって予定取引がもはや発生しないと予想されるまで資本にとどまり、その場合にはあらゆる関連累積純損益は資本から損益に再分類されます(IFRS第1号IG60B項)。

予定取引が移行日に依然としてほぼ確実なものである場合、キャッシュ・フロー・ヘッジに対する要件を示した以下の例を検討してみてください。

例1: 予定取引のキャッシュ・フロー・ヘッジ—開始財政状態計算書

初度適用者(F)は、2009年12月31日に最初のIFRS財務諸表を作成する。移行日は2008年1月1日である。2007年に企業Fは外貨100の製品のほぼ確実な販売における通貨リスクに対し従来の会計方針に基づいてキャッシュ・フロー・ヘッジ関係を指定した。ヘッジ関係は、IAS第39号に基づくほぼ確実な予定取引のキャッシュ・フロー・ヘッジとして適格である。同初度適用者は、外貨1に対し現地通貨0.9の先物金利で外貨100を売却し現地通貨を購入する先物契約を締結した。従来の会計基準では、同企業は同先物取引を認識する必要はなかった。予定取引はIFRS移行日(2008年1月1日)現在、依然としてほぼ確実である。

開始財政状態計算書における測定

先物契約はデリバティブである。企業Fは、開始財政状態計算書においてデリバティブを公正価値で測定する。累積損益はすべて、移行日までの有効性にかかわらず、移行日にキャッシュ・フロー・ヘッジ剰余金に認識される(これは取引がこの場合の損益にまだ影響を与えていないときからのすべての金額を表示することになる)。

これは、予定取引がほぼ確実なものではないものの移行日現在に発生することが依然として予想される場合にも当てはまる(IFRS第1号IG60B項)。

5-1-2-2 IAS第39号に基づくヘッジ会計に適格な種類の公正価値ヘッジ

IFRS第1号は、初度適用者に対して開始財政状態計算書におけるヘッジ対象を修正再表示するよう求めています。ヘッジ手段は、期首利益剰余金に対するあらゆる対応調整を行い、開始財政状態計算書において公正価値に修正再表示されます(これは過年度の認識されなかった損益を表す)。

IFRS第1号は、企業がIAS第39号の公正価値ヘッジ会計規則を常に適用していた場合に行われたであろう項目に対する方法と同様(しかし全く同質ではない)に、ヘッジ対象を調整するよう求めています。ヘッジ対象に対する調整は以下のいずれか低い方になります。

- ・指定されたヘッジリスクを反映し、従来の会計基準に基づいて認識されなかったヘッジ対象の公正価値における累積変動の部分
- ・指定されたヘッジリスクを反映し、従来の会計基準に基づいて(i) 認識されなかった、または(ii) 資産または負債として財政状態計算書に繰延された、ヘッジ手段の公正価値の累積変動部分(IFRS第1号IG60A項)

説明のために以下の例を検討します。

例2: 開始財政状態計算書における公正価値ヘッジ

初度適用者(F)は2009年12月31日に最初のIFRS財務諸表を作成する。移行日は2008年1月1日である。2006年に企業Fは銀行から100CUの借入を行った。この借入は2012年が返済期限で4か月ごとに固定金利を支払う。従って、初度適用者は2012年を満期とする受取変動支払金利スワップの支払いに合意し、借入に対する金利支払いを変更することにした(借入と同じ日)。

従来の会計基準に基づき、この契約はヘッジ関係として指定された。従来の会計基準ではこのヘッジ手段の認識は必要とされなかった。金利スワップの決済は定期的に発生し、借入に対する金利費用に対する調整として認識された。

開始財政状態計算書における測定:

同ヘッジ関係は、IAS第39号に基づく公正価値ヘッジのヘッジ会計に適格である。企業Fは開始財政状態計算書において以下を認識する。

- ・ヘッジ手段のプラスの公正価値は移行日現在10CUである。従来の会計基準に基づいた簿価は0CUである。企業Fは期首利益剰余金に対する対応項目で10CUのデリバティブを認識する。
- ・借入はIFRSに基づいた償却原価で認識される。移行日現在の簿価は95CUである。ヘッジリスクに起因する借入の公正価値の累積変動は移行日現在9CUとなった。企業Fはこの変動およびヘッジリスクに起因するヘッジ手段の公正価値の変動のいずれか低い方の分、借入の簿価を調整する。このため、借入の簿価は9CU調整され、移行日現在104CUとなる。対応する計上は期首利益剰余金に対して行われる。

5-1-2-3 純投資ヘッジ

IFRSには、移行日における純投資ヘッジの扱いについてのガイダンスはありません。IAS第39号第102項では、純投資ヘッジはキャッシュ・フロー・ヘッジと同様に扱うとしています。そのため、企業の最初のIFRS財務諸表における会計では、キャッシュ・フロー・ヘッジのガイダンスを類推して反映しなければなりません。

企業が、移行日に海外事業における累積為替換算差額をゼロに初期化する適用免除を選択することがよくあります(IFRS第1号D13項)。純投資ヘッジが移行日以前に行われたものである場合、会計処理は初度適用者が累積為替換算差額の適用免除を選択するか否かによって異なると、グラント・ソントン・インターナショナルは考えています。

初度適用者が移行日に累積為替換算差額をゼロに初期化する適用免除を行う場合、初度適用者が海外活動事業体への純投資のヘッジに使用したヘッジ手段の移行前の損益に対し個別ヘッジ剰余金を認識するかどうかの問題が生じます。認識する場合、このヘッジ剰余金は海外活動事業体の処分における損益として再分類されます。その場合、移行前の海外活動事業体の累積為替換算差額が損益認識されず、一方で移行前のヘッジ手段に対する関連損益が認識されることから、その後の海外活動事業体の処分において不一致が生じます。そのため、資本に認識された海外活動事業体への純投資ヘッジに使用されたヘッジ手段の移行前の損益は、移行日に期首利益剰余金に再分類しなければならないとグラント・ソントン・インターナショナルは考えます(つまり、純投資剰余金をゼロに初期化する)。移行日より後のヘッジ手段の損益は、ヘッジがIAS第39号の条件を満たし、かつ、満たした状況が続く場合に、ヘッジ剰余金に認識されることになります。その結果、ヘッジ手段における移行日以降の為替換算差額のみが海外活動事業体のその後の処分に対する損益に再分類されることになり、これはIFRS第1号D13項の原則に即しているとグラント・ソントン・インターナショナルでは考えます。

初度適用者が移行日に累積為替換算差額を初期化する免除を使用しない場合、純投資ヘッジは上述のキャッシュ・フロー・ヘッジと同じ方法で開始財政状態計算書に反映させなければなりません。

5-2 移行日の後の会計

IFRSに基づくその後の会計の出発点は、開始財政状態計算書に反映された金額です。初度適用者は、移行日の後のヘッジ関係をどのように計上するのでしょうか。

IFRS第1号IG60項に従い、ヘッジ関係が移行日からIFRSに基づいたヘッジ関係に適格となるためには、ヘッジ関係の指定および文書化は移行日以前に終了していなければなりません。このためヘッジ会計は、ヘッジ会計が完全に指定され文書化された日からのみ、将来に向かって適用されます。

実際には、ヘッジ会計の継続を希望する初度適用者は、移行日現在に適切な文書を整えておく必要があることを意味します。初度適用者は、従来の会計基準に比べ文書化要件が厳しいと感じるかもしれません。このため、早期の計画が必要となります。この要件についてはヘッジ関係の種類ごとに、以下で順に論じます。

5-2-1 キャッシュ・フロー・ヘッジ

初度適用者が移行日にIAS第39号の要件を満たしていない場合には、ヘッジ会計を継続することはできません。初度適用者が、IAS第39号の要件を満たしていないと結論付ける場合、移行日から将来に向かってキャッシュ・フロー・ヘッジ会計を中止するためにIAS第39号第101項を適用します(IFRS第1号B6項)。企業がキャッシュ・フロー・ヘッジ会計の要件を満たしていると結論付ける場合には、初度適用者は移行日からヘッジ関係に対してIAS第39号を適用します。

つまり、キャッシュ・フロー・ヘッジ会計が将来に向かって中止される場合、ヘッジ手段における損益が以下の場合に損益に認識されることを意味します。

- ・ヘッジされた予定取引が損益に影響を与える場合
- ・予定取引がもはや発生しないと予想される場合

その後の会計の要件については、予定取引のキャッシュ・フロー・ヘッジを示す以下の例で考察します。

例3: 予定取引のキャッシュ・フロー・ヘッジ—移行日後の会計

背景は上記例1と同様。先物取引は開始財政状態計算書において公正価値で認識され、損益は資本のキャッシュ・フロー・ヘッジ剰余金に認識された。

その後の測定:

状況1: 予定取引が依然としてほぼ確実で、IAS第39号の他のすべての要件が移行日から満たされている。移行日から、有効なヘッジと評価された先物取引の損益部分はキャッシュ・フロー・ヘッジ剰余金に認識される。キャッシュ・フロー・ヘッジ剰余金を含む累積損益は、予定取引が損益に影響を与える、または非金融資産または負債に認識されるまで維持される。

状況2: 予定取引の生じる可能性がもはやほぼ確実ではないものの、依然として発生が予想される。予定取引がほぼ確実ではなくなる日までの累積損益は、予定取引が損益に影響を与えるまたはその後に非金融資産または負債に認識されるまで、キャッシュ・フロー・ヘッジ剰余金に認識される。その後、先物取引における損益は損益に認識される。

状況3: 予定取引はもはや発生しないと予想される。同日までのキャッシュ・フロー・ヘッジ剰余金に認識された累積損益は資本から損益に再分類される。先物取引に対するその後の損益も、損益に認識される。

5-2-2 公正価値ヘッジ

初度適用者がIAS第39号の要件が移行日現在満たされていないと結論付ける場合、将来に向かって公正価値ヘッジ会計を中止するためにIAS第39号第91項を適用します(IFRS第1号B6項)。企業が公正価値ヘッジ会計要件が満たされていると結論付ける場合には、初度適用者は移行日以降、IAS第39号のヘッジ会計の規定を適用します。

公正価値ヘッジの中止とは、ヘッジ対象がもはやヘッジリスクに起因する損益に対して調整されないことを意味しています。要件の詳細はIAS第39号第92項に述べられています。その後の測定の要件を説明するために、以下の例を検討してみましょう。

例4: 公正価値ヘッジ—その後の測定

背景は上記例2と同様。金利スワップが開始財政状態計算書に認識され、ヘッジ対象は調整された。

ヘッジ会計要件が移行日現在に満たされていない

初度適用者は、IAS第39号第91項に準拠して移行日から将来に向かってヘッジ会計を中止する。

ヘッジ会計要件が移行日およびそれ以降に満たされる

初度適用者はIAS第39号に準拠して移行日から将来に向かって公正価値ヘッジ会計を適用する。

ヘッジ会計要件が移行日の後に満たされる

文書化が移行日の後、例えば、2008年8月1日に行われた。その結果、ヘッジ会計は2008年8月1日から将来に向かって有効に適用することができる。2008年1月1日(移行日)から2008年7月31日までの期間、ヘッジ会計は適用することができない。その結果、IFRS移行日現在、初度適用者はIAS第39号第91項に従って、ヘッジ会計を将来に向かって中止する。

5-2-2-1 純投資ヘッジ

キャッシュ・フロー・ヘッジの原則は、純投資ヘッジにも同様に適用されます。ヘッジ関係の指定および文書化は、ヘッジ関係が移行日からのヘッジ会計に適格となるためには、IFRS移行日またはそれ以前に完成しなければなりません(IFRS第1号IG60項)。ヘッジ会計は、ヘッジ関係が完全に指定され文書化された日からのみ、将来に向かって適用することができます。そのため、純投資ヘッジが移行日にヘッジ会計に適格ではない場合、将来に向かって中止されます。純投資ヘッジがヘッジ会計に適格な場合、初度適用者はIAS第39号第102項の要件に準拠してヘッジを計上します。

6 リース

適及適用の要件は、初度適用者がリースの開始時に存在していた状況に基づいて、移行日にリースをオペレーティング・リース、またはファイナンス・リースに分類することを示唆しています(IFRS第1号IG14項)。

しかしながら、リースの更新を除き、リースの規定が開始した後に変更され、これらの新しい条件がリースの開始時に有効であったならば違う分類になったと思われる場合、IFRS第1号IG14項では新しい条件が正しい分類を決定する上で適用されると述べています(つまり、リースの分類は移行日現在に有効な条件に基づく)。移行日の後に条件が変更になる場合は、IAS第17号「リース」の通常の要件が適用されます。

7 法人所得税

繰延税金はIAS第12号「法人所得税」の要件を利用して、最初のIFRS財務諸表に反映されるものとします(IAS第12項)。

開始財政状態計算書において、繰延税金は資産および負債の簿価とそれに対する標準課税額の一時的な差異に認識されるものとします(IFRS第1号IG5項)。IAS第12号に基づき、企業は報告期間の期末に成立している、または実質的に成立した税率および法律を使用する必要があります。IFRS第1号では税法および税率における変更が成立しているまたは実質的に成立した場合、それらの変更の影響を計上するものとしてしています(IFRS第1号IG6項)。これは見積もりに対するIFRS第1号の要

件に一致しています。つまり、見積もりはその見積もりに誤謬がある客観的な証拠がある場合を除き、従来の会計基準に基づいた見積もりに一致させるものとします。例えば、2009年12月31日を報告日とする初度適用者は、開始財政状態計算書(2008年1月1日)において、2009年9月に発生する税率の変更を認識しません。税率の変更は2009年12月31日に終了する年度に反映されます。

7-1 IAS第12号当初認識の適用免除

IAS第12号におけるいわゆる「当初認識の適用免除」では、会計または税引前利益に影響を与える企業結合以外の資産または負債の当初認識で生じる一時的な差異に対し、繰延税金資産または負債を認識することを禁止しています(IAS第12号第15項および第12号第24項)。例えば、標準課税額がゼロの資産の購入に適用されます(すなわち、課税控除は利用できない)。IAS第12号では、免除された資産のその後の減価償却も当初認識の結果とみなされることを明らかにしています(IAS第12号第22項(c))。IFRS第1号はこの適用免除が初度適用者にも適用されるか否かについて述べていません。

この当初認識の適用免除はIFRSの初度適用に適用され、IFRS移行日以前に取得した資産および負債が含まれると、グラント・ソントン・インターナショナルは考えています。このため、IAS第12号を開始IFRS財政状態計算書に対して適用する際に、企業が常にIFRSを適用してきたかのように適用免除の影響を考慮する必要があります。開始IFRS財政状態計算書に認識された繰延税金の金額は、それに応じて調整されます。

このため、開始IFRS財政状態計算書にIAS第12号を適用するには、以下が必要となります。

- ・当初認識の適用免除が適用される資産および負債の特定
- ・再評価など、当初認識適用免除の対象ではない資産および負債に関連する一時的な差異の決定。
この目的では、実際の原価(減価償却控除後)とみなし原価の差異が再評価とみなされる。
- ・当初認識適用免除の対象ではない一時的な差異に対する繰延税金の認識。従来の会計基準で計上された繰延税金の金額に対するあらゆる調整は、期首利益剰余金に入れられる。

繰延税金および企業結合

ここで留意すべきなのは、当初認識の適用免除は、企業結合で取得した資産には適用されないということです。このため、当セクションのガイダンスは企業結合で取得した資産には適用しません。繰延税金は企業結合で取得した資産および負債に対して行われます。

7-2 2002年11月7日以前に付与されたストックオプションに対する繰延税金

IFRS第1号D2項では、2002年11月7日より前に付与された株式決済型の株式報酬契約に関連する費用の認識の適用免除を規定しています。しかしながらIFRS第1号には、そのような契約に対する繰延税金の同様の認識の適用免除は含まれません。

株式報酬は一部の管轄地域では課税控除の対象となります。2002年11月7日以前の付与に関する将来の期間に控除が可能である場合、控除可能な一時的差異が存在します。グラント・ソントン・インターナショナルでは、繰延税金資産はその回収の可能性があることを条件として、この差異に関して認識しなければならないと考えています(IAS第12号第24項)。認識された繰延税金資産に関する残高は、開始IFRS財政状態計算書の資本(利益剰余金)に計上されます。これらの株式報酬に関連する繰延税金のその後の変動も資本に認識しなければなりません。

7-3 移行日前の企業結合で取得された無形資産

企業が、移行日前の企業結合において税務上ゼロの無形資産を取得した場合、繰延税金負債は必要なのでしょうか。のれんまたは期首利益剰余金に対し、それに伴う調整が行われるのでしょうか。

無形資産が開始財政状態計算書に認識される場合、繰延税金負債が開始財政状態計算書に必要となります。IAS第12号の当初認識の適用免除は、企業結合で取得した資産には適用されないため、繰延税金負債は税務上の一時差異に対して必要となります。

そのため、従来の会計基準で認識された繰延税金についての金額の調整が必要となる可能性があります。企業がIFRS第3号「企業結合」を遡及適用する場合、対応する項目がのれん、および該当する場合は非支配持分に対して計上されます。このアプローチはIFRS第3号の適用から行われ、その場合ののれんは取得資産と引受負債における比例持分の対価の超過額となります。

企業がIFRS第3号を遡及適用しない場合、企業結合の会計においてIFRS第1号のAppendix Cの要件が適用されます。これによって企業結合で取得された無形資産が開始IFRS財政状態計算書に個別認識されることになる場合、繰延税金負債は税務上の一時差異に対して必要となります。従来の会計基準に基づいてこれらの資産も個別に認識された場合、繰延税金残高に対するその後の調整が利益剰余金に対する調整につながるようになります。一方、従来は資産が認識されたのれんに組み込まれていた場合、繰延税金に対する調整はのれんの調整および(該当する場合は)非支配持分への調整につながるようになります(IFRS第1号C4項(g))。

8 企業結合

8-1 のれんにおける公正価値調整の二重カウント

初度適用者が過去の企業結合の修正再表示を行わない場合、従来の会計基準において同等の公正価値調整がのれんに含まれていると、一部の取得資産に対する公正価値調整の「二重カウント」となる場合があります。これはIFRS第1号C4項(g)において、のれんは従来の会計基準に基づく簿価で測定することが求められているからです(一部調整が認められている)。説明のため、以下の例を考えてみます。

例5: 公正価値調整の二重カウント

初度適用者は、2009年12月31日に終了する会計年度に初めてIFRSを適用する。同企業は、過去の企業結合に対してIFRS第3号を適用しないことを選択した。同企業は、様々な投資不動産を保有しており、IAS第40号の公正価値モデルを使用してそれらを測定することを選択している。

投資不動産の一部は、移行日以前の企業結合で取得した企業により保有されている。これらの不動産は従来の会計基準に基づき、取得日現在の公正価値で測定されなかった。このため、従来の会計基準で測定されたのれんには取得日現在の投資不動産の公正価値と、従来の会計基準に基づいた企業結合会計で認識された金額の差が(少なくともある程度は)含まれる。

要件

IFRS第1号C4項(d)に従い、初度適用者は過去の企業結合で取得したものであっても、投資不動産を開始IFRS財政状態計算書において公正価値で測定する。結果として生じた簿価における変動は、のれんではなく利益剰余金の調整によって認識する。

IFRS第1号C4項(g)に従い、開始IFRS財政状態計算書におけるのれんの簿価はIFRS移行日現在の従来の会計基準に基づく簿価となる(例外はC4項(g)に規定)。加えて、のれんの減損テストが行われなければならない(IFRS第1号C4項(g)(ii))。

要件の適用

初度適用者は、のれんの減損テストを行う(現金生成単位に基づく)。これにより、のれんの減損を認識する必要がないことが明らかになる。

その結果、取得日現在の公正価値と同日の簿価の差異がIFRSに基づくのれんに残る。

初度適用者は、移行日現在の投資不動産に対する公正価値調整を認識し、これにはのれんに含まれる金額が含まれる。従って、取得日現在の公正価値と簿価の差異は、投資不動産とのれんの両方に含まれるため、開始財政状態計算書において二重にカウントされる。

このアプローチはIFRSでは認められており、その結果、のれんおよびその他資産において二重カウントのリスクがある。従来の会計基準において取得資産を公正価値で認識することが求められていたか否かでその程度は異なる。公正価値による認識が求められていた場合、二重カウントは起こらない。

IASBは、このような二重カウントのリスクを認識したが、IFRS移行時ののれんの減損テストの安全網の対象となるため、許容できるリスクであると判断した。代替策としては、IFRS第3号の完全適及適用が考えられるが、これは非常にコストがかかり、主観的であるとIASBは考えている(IFRS第1号BC39項を参照)。

8-2 過去の企業結合で取得した無形資産

過去の企業結合で取得した無形資産に対し、無形資産が従来の会計基準に基づく連結財務諸表に認識されたか否かで規則は異なります。過去の企業結合で取得した無形資産に対するIFRS第1号Appendix Cにおける規則の影響について、以下のパラグラフに示します(セクションC2-1-5も参照)。

従来の会計基準により無形資産が認識されていた場合、その無形資産がIAS第38号「無形資産」に基づく認識に適格であるか否かを検討する必要があります。適格でない場合、その資産は開始財政状態計算書に含まれません(IFRS第1号C4項(c))。その項目は(関連する繰延税金および非支配持分とともに)その後ののれんに再分類されます。無形資産がIAS第38号に基づく認識に適格か否かを判断する際には、無形資産が被取得企業の個別財務諸表に認識されるか否かが検証されるのではないとグラント・ソントン・インターナショナルは考えます。むしろ、無形資産が企業結合で取得された無形資産に適用するIFRS第3号およびIAS第38号の一部に基づいて認識されるか否かが問題となります(IFRS第38号第33項から第34項を参照)。これは、被取得企業により自己創設された多くの資産(カスタマーリレーションシップ資産等)がIFRS第3号に基づいて認識されることが多いものの、被取得企業の個別財務諸表には認識されていないことから、実務上重要となります。

例6: 無形資産が従来の会計基準で認識された場合

背景

企業Aの最初のIFRS財務諸表は、2009年12月31日に終了する年度に対するもので、移行日は2008年1月1日である。同企業は、移行日以前に発生した過去の企業結合で子会社を取得した。企業Aは、過去の企業結合の修正再表示を行わず、IFRS第1号Appendix Cの免除を適用する。

取得日現在、子会社は自己創出商標を保有していた。

従来の会計基準に基づき、企業A(取得企業)は、子会社の自己創設商標を認識した。これらの商標は、従来の会計基準に基づき子会社の個別財務諸表には認識されなかった。

要件の適用

経営陣は、自己創設商標がIAS第38号(第33項および第34項)に基づく認識に適格であると判断する。このため、無形資産は開始財政状態計算書において認識されるものとする(IFRS第1号C4項(c))。

無形資産がIAS第38号に基づく認識に適格でなかった場合、初度適用者は無形資産をのれんとして再分類する必要がある(IFRS第1号C4項(c))。

無形資産が従来の会計基準で認識されなかった場合、IFRS第1号C4項(f)では取得企業に対し、IFRSが被取得企業の財政状態計算書に求める基準に基づいて連結財政状態計算書における認識および測定を行うよう求めています。このため、この「テスト」は従来の会計基準に基づいて認識された無形資産の認識の中止のためのIFRS第1号C4項(c)のテストとは少し異なります(上記参照)。これは、無形資産の認識規則が、被取得企業の個別財務諸表および取得企業の連結財務諸表の間で異なるためです。

要件について以下の例で説明します。

例7: 無形資産が従来の会計基準に基づいて認識されなかった場合

背景は上記と同様であるが、企業Aは、従来の会計基準に基づいた取得日現在、自己創設商標を認識していなかった。無形資産はのれんに組み込まれた。

自己創設商標は、移行日現在も依然として子会社が保有している。移行日に企業Aは、無形資産が被取得企業(子会社)の財政状態計算書におけるIAS第38号に基づく認識に適格でないと判断する。同無形資産が、自己創設であることが理由である(IAS第38号第63項)。

企業Aは、同資産が被取得企業の個別財務諸表の認識に適格でないため、開始財政状態計算書における自己創設商標を認識しない。この資産は、IFRSに基づきののれんに組み込まれたままとなる(IFRS第1号C4項(f))。

9 ベンチャー・キャピタル企業および関連企業への投資

ベンチャー・キャピタル企業、またはミューチュアル・ファンド、ユニットラスト、または同様の組織が保有する関連会社、またはジョイント・ベンチャーへの投資または持分は、投資型保険を含め、IAS第39号に従った公正価値で測定している場合、IAS第28号「関連会社に対する投資」およびIAS第31号「ジョイント・ベンチャーに対する持分」からは除外されます(IAS第28号第1項およびIAS第31号第1項)。

従来の会計基準に基づき、関連会社またはジョイント・ベンチャーが公正価値で計上されておらず、投資の当初認識においてIFRSの指定が行われていない場合、投資家は、移行日にIAS第39号に従ってその投資を損益を通じた公正価値で指定(または売買目的保有として分類)できるのでしょうか。

IFRS第1号D19項では、IAS第39号の範囲における金融商品に対し、移行日に公正価値オプションを適用することを認めています。しかしながら、IFRS第1号D19項のオプションはベンチャー・キャピタル企業、ミューチュアル・ファンド、または同様の企業が保有する関連会社およびジョイント・ベンチャーに拡大できるとGrant・ソントン・インターナショナルは考えます。

10 移行日前の株式報酬費用

IFRS第1号D2項では、IFRS初度適用者が、2002年11月7日当日またはそれ以前の付与、またはIFRS移行日以前に確定した権利に対してIFRS第2号「株式報酬」の認識および測定要件の遡及適用を選択しないことを認めています。IFRS第1号D2項の免除の適用を選択するIFRS初度適用者は、IFRS移行日に従来の会計基準に基づいた会計処理を取り消さなければならないのでしょうか。

そのような会計処理の取り消しは、開始持分配分にのみ影響を与えることに注意が必要です。IFRS第2号では、持分における株式報酬取引に対する貸方記入が報告されなければならない状況について述べていません。Grant・ソントン・インターナショナルは、利益剰余金における貸方記入の認識は認められると考えます(ただし、その金額の配当可能性はIFRSではなく国内法の範囲となる)。従って、従来認識された金額の取り消しに対する要件はないものと考えています。



www.gti.org

© 2010 Grant Thornton Taiyo ASG . All right reserved.