

Japan Business Services

United Kingdom

JBS Update

In this issue:

背景.....	1
中小企業のための IFRS の概観.....	1
基準の対象.....	2
概念と全体に共通する原則.....	2
完全な一組の財務諸表.....	2
移行.....	2
表 1&2.....	3
中小企業のための IFRS の改訂.....	4
影響.....	4

Contacts:

当トピックに関してのご質問等ございましたら、下記担当者までご連絡いただけましたら幸いです。

Japan Business Service

Tokuya Takizawa: 020 7951 5335
ttakizawa@uk.ey.com

Makoto Matsumura: 020 7951 3570
mmatsumura@uk.ey.com

当ニュースレターは英文出版物 'Supplement to IFRS outlook - IFRS for SMEs' の理解を助けるためのもので、曖昧な部分または矛盾が発見された場合には、オリジナルの英文が優先いたします。

IFRS for SMEs

背景

国際会計基準審議会(The International Accounting Standards Board、IASB)は中小企業のための IFRS(International Financial Reporting Standard for Small and Medium-sized Entities、IFRS for SMEs)を公表しました。当該会計基準は 5 年に及ぶ中小企業向けの会計基準の必要性への対応の集大成となっています。

IASB は 2007 年 2 月に IFRS for SMEs の公開草案(Exposure Draft、ED)を公表し、2008 年 5 月にその再検討を始めました。その結果、公開草案に当初含まれていた多くの提案に変更が加えられました。おそらく最も基本的な変更は IFRS for SMEs が 1 つの独立した会計基準とされ、フル・バージョンの IFRS を参照しない形となったことです。この影響及びその他の重要な規定を以下のとおりご紹介いたします。

中小企業のための IFRS の概観

会計基準は 35 章延べ 230 ページから構成され、中小企業における認識、測定、表示及び開示に関する規定すべてを含んでいます。後述する金融商品に関連する唯一の例外を除き、他の IFRS を一切参照していません。これは基準設定主体が中小企業のための IFRS をフル・バージョンの IFRS から独立したものと捉えていることを明示しています。

中小企業のための IFRS の適用にあたり、会社は中小企業のための IFRS への移行を取り扱う第 35 章に定める規定に従う必要があります。当該規定は、各国の会計基準からの移行か、あるいはフル・バージョンの IFRS からの移行かに関わらず、中小企業のための IFRS を採用しようとするすべての企業に適用されます。さらに、もし企業が中小企業のための IFRS を適用し、のちにフル・バージョンの IFRS に変更することを望んだ場合、IFRS 第 1 号「初度適用

(First-time Adoption of International Financial Reporting Standards)」の規定に従う必要があると考えられます。

中小企業のための IFRS はフル・バージョンの IFRS の基本的な原則に基づいて設計されていますが、多くの点において会計上の規則の複雑性を緩和し、財務諸表の作成に要する有形無形の費用を減らすために簡素化されています。これを達成するために IASB はフル・バージョンの IFRS で認められている会計処理の選択の余地を減らし、また特定の分野においては中小企業向けの会計処理を単純化しています。この変更の詳細は表 1 及び表 2 に示されています。

基準の対象

当該基準は中小企業を対象としています。基準において中小企業とは公共に対する説明責任を有しないものの、外部利用者に対して一般目的の財務諸表を公表している企業と定義付けられています。公開市場において負債または持分証券が取引されている場合や、広く一般の外部者のために信託財産を有している場合には、当該企業は公共に対する説明責任を有しているものとされます。

中小企業のための IFRS を適用できる企業を特定するためにこのような定義は必要であるものの、当該基準の前文には、基準を適用可能な、または適用することが義務付けられる企業に関する決定は各国の規制当局に委ねられる旨が示されています。しかしながら、公共に対する説明責任を有する企業が当該基準を適用した場合、当該企業は基準上の中小企業の定義を満たさないため、たとえある国においてその適用が許容されたりあるいは義務付けられていたとしても当該財務諸表は中小企業のための IFRS に準拠しているとはいえません。

概念と基準全体に共通する原則

中小企業のための IFRS は 1 つの独立した基準であるため、中小企業の財務諸表の基礎となる概念と基準全体に共通する原則を示す章が設けられています。IASB は IFRS の全体的な原則は全ての企業に対して適用されるべきであると考えたため、当該基準に含まれる概念は IASB の概念フレームワークから導かれています。これらの概念は中小企業の財務諸表の目的や財務諸表に含まれる情報の測定可能性、一般的な認識及び測定の原則といった事項に対応しています。

完全な一組の財務諸表

中小企業のための IFRS に基づき報告する企業の完全な一組の財務諸表はフル・バージョンの IFRS で要求されるものと類似しています。具体的には、

- ▶ 財政状態計算書
- ▶ 単一の包括利益計算書、または別個の損益計算書及び包括利益計算書
- ▶ 持分変動計算書
- ▶ キャッシュ・フロー計算書
- ▶ 重要な会計方針の概要を含む注記

過去の比較対象期間の比較情報を提供する必要がありますが、IAS1 号「財務諸表の表示 (Presentation of Financial Statements)」により求められている開始財政状態計算書の開示は必要ありません。

当該基準は財務諸表作成者の参考として一組の財務諸表の例示を提供しています。

移行

中小企業のための IFRS は初度適用企業が等しく適用すべき移行に関する規定を定めています。移行に関する規定は IFRS 1「初度適用 (First-time Adoption of International Financial Reporting Standards)」の規定を基礎としていますが、一定の場合において簡素化が図られています。

移行に関する規定上、開始財政状態計算書の再表示は、実務上困難な場合、実施する必要がないものとされています。実務上実施が困難であることを証明することは困難ではあるものの、これにより再表示を要しない場合が生じる可能性があります。例えば、特定の情報が従前の会計基準により必要とされなかった場合において、過去の取引にかかる当該情報はもはや入手不可能であることがあります。

基準は中小企業のための IFRS の「初度適用」は 1 回に限られるべきことを明示しています。したがって企業が当基準の適用を一旦中止し、翌事業年度以降に再度適用することとした場合には、中小企業のための IFRS に定める全ての規定を遡及して適用する必要があります。

表 1 フル・バージョンの IFRS において選択可能であったものが取り除かれた主な例

- ▶ 共同支配企業は原価モデル、持分法または公正価値モデルにより会計処理をすることができる。比例連結を行うことはできない。
- ▶ 投資不動産は過度な費用又は負担なく信頼性をもって測定することができない場合を除き公正価値によって測定しなければならない。原価モデルを用いることはできない。公正価値を測定することができない場合には当該資産は有形固定資産として会計処理される。
- ▶ 有形固定資産は取得原価から減価償却累計額及び減損損失累計額を控除した額をもって測定される。有形固定資産を再評価することはできない。
- ▶ 無形資産は取得原価から償却累計額及び減損損失累計額を控除した額をもって測定される。再評価することはできない。
- ▶ 従業員給付に関して、数理計算上の差異は発生時に損益またはその他包括利益として全額を認識しなければならない。コリドーアアプローチを採用することはできない。

表 2 中小企業向けの会計において別個の処理が規定された主な例

- ▶ 無形資産に関して、全ての研究開発費用は発生時に全額を費用処理しなければならない。内部創出無形資産を資産計上することができず、フル・バージョンの IFRS よりかなり厳しい取扱いとなっている。
- ▶ 企業結合における取引コストは資産計上される。のれんはその利用可能期間にわたり償却される。その他の無形資産と同様に、利用可能期間の見積もりが信頼性をもってできない場合には 10 年間とみなされる。のれんは減損の兆候があった場合にのみ減損テストの対象となる。
- ▶ 金融商品に関して、企業は中小企業向け IFRS における取扱いに従うか、または IAS39「金融商品：認識と測定 (Financial Instruments: Recognition and Measurement)」を保有する全ての金融商品について選択することができる。中小企業向け IFRS において、金融商品は 2 つのカテゴリに分類される。デリバティブでない金融負債など、基礎的な金融商品は償却原価で測定され、デリバティブや持分商品などのその他の金融商品については公正価値で評価されると共に公正価値の変動はすべて損益として認識される。金融資産は企業が実質的に全てのリスクと便益を他に移転した場合又は資産に対する支配を他に移転した場合にのみ消滅を認識することとされ、消滅の認識に関する規定が簡素化されている。ヘッジに関する規則もまた簡素化され、中小企業がヘッジ会計を適用できる対象を限定し、ヘッジ会計を適用するための条件も減少している。
- ▶ 借入費用は発生時に費用処理することとされ、適格資産に関して資産計上することができない。
- ▶ 株式報酬に関して、観察可能な市場価格が利用できない場合、持分決済型株式報酬取引については経営者の最善の見積もりを公正価値とする。株式報酬において企業又は相手方に現金または持分商品による決済の選択を与える場合、それらは一般的に現金による決済がなされるものとして会計処理される。
- ▶ 繰延税金の会計処理は、現在のフル・バージョンの IFRS の規定と大きく異なっており、今年 3 月に公表され、現在検討中の同改正公開草案のコンセプトを多く取り入れている。中小企業のための IFRS は不確実な税務ポジションにおける認識と測定に係る取扱いを規定し、繰延税金資産と相殺される評価性引当金の概念を導入すると共に、期末時点での売却を前提とした新たな税務上の簿価の概念を採用している。一部例外を除き、全ての一時差異について繰延税金の認識を要求する一時差異アプローチはフル・バージョンの IFRS から引き継がれている。税金に係る規定は未だフル・バージョンの IFRS に導入されていない取扱いによるところが大きいことから、企業にとってその適用は多くの場面で複雑であり、解釈の問題を孕む可能性がある。

About Ernst & Young

Ernst & Young is a global leader in assurance, tax, transaction and advisory services. Worldwide, our 130,000 people are united by our shared values and an unwavering commitment to quality. We make a difference by helping our people, our clients and our wider communities achieve potential.

For more information, please visit www.ey.com/uk.

Ernst & Young refers to the global organization of member firms of Ernst & Young Global Limited, each of which is a separate legal entity. Ernst & Young Global Limited, a UK company limited by guarantee, does not provide services to clients.

中小企業のための IFRS の改訂

IASB は基準の適用を見直し、必要に応じて適切な改訂を行うこととしています。当該見直しは、一定数の企業がその財務諸表を 2 年間公表した後に行われることが予定されています。改訂基準を公表するためのデュー・プロセスを考慮に入れた場合、最初の改訂の実施は実務上 4-5 年先になるかもしれません。この初度の見直しの後、改訂案は 3 年ごとにパブリック・コメントを求められ公表されることとなります。これらの改訂はフル・バージョンの IFRS の改訂やその他の動向に足並みを揃えたものとなることが予定されています。

上記の改訂の実施される日と、その次の改訂日の間に発生する基準上の問題点に関してどのように対応するのが疑問となります。当該基準には IFRS の基準書番号が付されていませんが、それは IFRS の一部として公表されています。したがって、このような問題については International Financial Reporting Interpretations Committee (IFRIC)において、利用者が必要とする解釈指針を提供することが合理的であると考えられます。

影響

私企業のための簡素化された IFRS の公表は各国の基準設定主体及び過去においてフル・バージョンの IFRS の適用を強制されていた中小企業が永く待ち望んだものでした。この基準の採用は多くの中小企業の基準適用に要する費用を減少させ、そのような企業の財務諸表をより簡素にするものと期待されています。

当該基準は大きく原則主義(プリンシプル・ベース)に依拠して作成されているため、解釈上の問題が発生しうると考えられ、またそのような問題に対しては世界共通の一貫した解決手法が求められます。当該基準が国際的な共通性及び財務報告の比較可能性を達成するため、ある国に限定された形での解釈が形成されないようにすることが重要です。

中小企業のための IFRS は、測定にあたり過度な費用や負担をもたらす場合に適用を除外できるいくつかの規定を有しています。これは、基準の一致した、そして高品質な適用を保証するために財務諸表作成者による高度な判断を求めていると考えられます。

この基準の適用を考える企業は、所在する国におけるその適用の可否及び適用が認められる時期に関する法的な規制を検討する必要があります。中小企業のための IFRS における規定はフル・バージョンの IFRS 及び各国で一般に妥当と認められた会計基準と大きく相違することもあるため、情報システム及び財務報告プロセスに何らかの変更が必要かどうか合わせて検討する必要があります。中小企業のための IFRS は一組の完全な会計基準であるため、その適用を考える企業はフル・バージョンの IFRS を適用しないことの影響も検討する必要があります。後にフル・バージョンの IFRS を適用することを決定した場合でも、中小企業のための IFRS の適用によるショートカットはないからです。

Ernst & Young では今後当該基準とフル・バージョンの IFRS の差異についてより詳細な情報をご提供する予定です。

The UK firm Ernst & Young LLP is a limited liability partnership registered in England and Wales with registered number OC300001 and is a member firm of Ernst & Young Global Limited.

Ernst & Young LLP, 1 More London Place,
London SE1 2AF.

© Ernst & Young LLP 2009. Published in the UK.
All Rights Reserved.

Information in this publication is intended to provide only a general outline of the subjects covered. It should neither be regarded as comprehensive nor sufficient for making decisions, nor should it be used in place of professional advice. Ernst & Young LLP accepts no responsibility for any loss arising from any action taken or not taken by anyone using this material.

DPD5529