

注：本資料は Deloitte の IFRS Global Office が作成し、有限責任監査法人トーマツが翻訳したものです。  
この日本語版は、読者のご理解の参考までに作成したものであり、原文については英語版ニュースレターをご参照下さい。

## IFRS in Focus

# IASB が市場金利よりも低利の政府からの借入金について、IFRS 第 1 号を改訂

### 目次

- 改訂
- 発効日

### 要点

- この改訂は、IFRS 移行日現在の政府からの借入金残高について、IAS 第 39 号または IFRS 第 9 号、および IAS 第 20 号第 10A 項の将来に向かっての適用を認めるように IFRS 第 1 号を改訂することで、IFRS 初度適用企業に救済措置を提供するものである。
- 改訂は、2013 年 1 月 1 日以後開始する事業年度に発効する。早期適用は容認される。

### 改訂

2012 年 3 月 13 日に、国際会計基準審議会（「IASB」）は、IFRS 移行日現在の政府からの借入金残高について、IAS 第 39 号「金融商品：認識及び測定」または IFRS 第 9 号「金融商品」（適用している場合）、および IAS 第 20 号「政府補助金の会計処理及び政府援助の開示」の第 10A 項の将来に向かっての適用を認めるように IFRS 第 1 号を改訂することで、IFRS 初度適用企業に救済措置を提供する、「政府からの借入金」（IFRS 第 1 号の改訂（以下「本改訂」））を公表した。

IAS 第 20 号第 10A 項は、政府補助金として取り扱われる「無利子または市場金利よりも低金利のいずれかで提供された政府からの借入金の便益」を、「IAS 第 39 号または IFRS 第 9 号に従って算定される当該借入金の当初の帳簿価額」と「受け取った手取金額」との差額として測定することを要求する。2008 年 5 月に公表された年次改善の一部としてこの要求事項が導入された際に、IASB は、企業が過去の時点の借入金の公正価値を測定しなくて済むように、将来に向かって適用することを決定した。しかし、対応する改訂が、IFRS 移行日における遡及適用という全般的な要求事項がある IFRS 第 1 号に対して行われていなかった。

本改訂は、IFRS 移行日後に締結された新しい借入金にのみ IAS 第 20 号第 10A 項の要求事項を適用することを IFRS 初度適用企業に認めることで、この見直しを修正した。初度適用企業は、IAS 第 32 号「金融商品：表示」を適用し、IFRS 移行日において借入金を金融負債または資本性金融商品に分類することが要求される。しかし、企業が、従前の GAAP では、IFRS の要求事項に整合するベースで市場金利よりも低利の政府からの借入金を認識および測定していなかった場合には、企業は、IFRS 開始財政状態計算書において、従前の GAAP による IFRS 移行日現在の借入金の帳簿価額を当該借入金の帳簿価額として適用することが認められる。企業は、IFRS 移行日後の借入金を測定する際に、IAS 第 39 号または IFRS 第 9 号を適用することになる。

本改訂は、特定の政府からの借入金について要求事項を適用するために必要となる情報を、当該借入金の当初の会計処理を行ったときに入手していた場合には、初度適用企業に対し、借入金ごとに、IAS 第 39 号または IFRS 第 9 号、および IAS 第 20 号第 10A 項の要求事項を遡及的に適用する選択肢を提供している。

本改訂は、企業が本改訂が提供する救済措置を利用する際の、IFRS 移行日現在の市場金利よりも低利の政府からの借入金についての会計処理を説明する以下の設例を含む。

政府は、企業がプロジェクトの資金提供を得ることが困難である特定の開発地域において、彼らの事業活動の拡張を促進するために、製造設備の購入資金を提供する、市場金利よりも低利の借入金を付与する。

企業 S の IFRS 移行日は、20X2 年 1 月 1 日である。

開発計画に従って、20X0 年に、企業 S は、政府から市場金利よりも低利の借入金 CU100,000 を受領する。従前の GAAP で、企業 S は借入金を資本として会計処理した。IFRS 移行日現在の従前の GAAP での帳簿価額は CU100,000 であった。未払金額は、20X5 年 1 月 1 日現在 CU103,030 となる。

当該借入金の条件において、その他の支払は要求されず、借入金に付随するいかなる追加的な弁済条件もない。当該借入金の公正価値を測定するために必要となる情報は、借入金の当初の会計処理を行ったときには入手されていなかった。

当該借入金は、IAS 第 32 号に従い金融負債の定義を満たしている。したがって、企業 S はこの政府からの借入金を負債に分類変更する。企業は、また、IFRS 開始財政状態計算書において、従前の GAAP による IFRS 移行日現在の借入金の帳簿価額を使用する。したがって、企業 S は、IFRS 開始財政状態計算書において、CU100,000 の金額を資本から負債に分類変更する。IFRS 移行日後に借入金を測定するために、20X2 年 1 月 1 日に開始する実効金利を以下のように算定する。

$$= (103,030/100,000)^{(1/3)} - 1$$

= 1 パーセント

当該借入金の帳簿価額は以下のとおりである。

日付	帳簿価額 (CU)	利息費用 (CU)	未払利息 (CU)
20X2年1月1日	100,000	-	-
20X2年12月31日	101,000	1,000	1,000
20X3年12月31日	102,010	1,010	2,010
20X4年12月31日	103,030	1,020	3,030

## 発効日およびコメント期間

企業は、本改訂を2013年1月1日以後開始する事業年度に適用することが要求される。早期適用は容認される。

トーマツグループは日本におけるデロイト トウシュ トーマツ リミテッド(英国の法令に基づく保証有限責任会社)のメンバーファームおよびそれらの関係会社(有限責任監査法人トーマツ、デロイト トーマツ コンサルティング株式会社、デロイト トーマツ ファイナンシャルアドバイザー株式会社および税理士法人トーマツを含む)の総称です。トーマツグループは日本で最大級のビジネスプロフェッショナルグループのひとつであり、各社がそれぞれの適用法令に従い、監査、税務、コンサルティング、ファイナンシャルアドバイザー等を提供しています。また、国内約40都市に約6,400名の専門家(公認会計士、税理士、コンサルタントなど)を擁し、多国籍企業や主要な日本企業をクライアントとしています。詳細はトーマツグループ Web サイト([www.tohatsu.com](http://www.tohatsu.com))をご覧ください。

Deloitte(デロイト)は、監査、税務、コンサルティングおよびファイナンシャル アドバイザーサービスを、さまざまな業種にわたる上場・非上場のクライアントに提供しています。全世界150カ国を超えるメンバーファームのネットワークを通じ、デロイトは、高度に複合化されたビジネスに取り組むクライアントに向けて、深い洞察に基づき、世界最高水準の陣容をもって高品質なサービスを提供しています。デロイトの約182,000人におよぶ人材は、“standard of excellence”となることを目指しています。

Deloitte(デロイト)とは、デロイト トウシュ トーマツ リミテッド(英国の法令に基づく保証有限責任会社)およびそのネットワーク組織を構成するメンバーファームのひとつあるいは複数指します。デロイト トウシュ トーマツ リミテッドおよび各メンバーファームはそれぞれ法的に独立した別個の組織体です。その法的な構成についての詳細は [www.tohatsu.com/deloitte/](http://www.tohatsu.com/deloitte/) をご覧ください。

本資料は皆様への情報提供として一般的な情報を掲載するのみであり、その性質上、特定の個人や事業体に具体的に適用される個別の事情に対応するものではありません。また、本資料の作成または発行後に、関連する制度その他の適用の前提となる状況について、変動を生じる可能性もあります。個別の事案に適用するためには、当該時点で有効とされる内容により結論等を異にする可能性があることをご留意いただき、本資料の記載のみに依拠して意思決定・行動をされることなく、適用に関する具体的事案をもとに適切な専門家にご相談ください。