

D. 有形固定資産の認識後の測定 (Measurement after Recognition)

Point 本トピックでは、有形固定資産の再評価の会計処理について学習します。

1. 認識後の測定 (Measurement after recognition)

- a) IAS16では、有形固定資産の認識後の測定方法として、2つの方法を認めている。^{*1}



企業は原価モデル又は再評価モデルのいずれかを会計方針として選択し、当該方針を有形固定資産の1つの種類全体に適用しなければならない。^{*2}

An entity shall choose either the cost model or the revaluation model as its accounting policy and shall apply that policy to an entire class of property, plant and equipment.

- b) 原価モデル (cost model) を採用した場合、以下のような会計処理が要求される。



資産として認識した後、有形固定資産項目は、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価額で計上しなければならない。^{*3}

After recognition as an asset, an item of property, plant and equipment shall be carried at its cost less any accumulated depreciation and any accumulated impairment losses.

- c) 再評価モデル (revaluation model) を採用した場合は、以下のような会計処理が要求される。



資産として認識した後、公正価値が信頼性をもって測定できる有形固定資産項目は、再評価実施日における公正価値から、その後の減価償却累計額及びその後の減損損失累計額を控除した評価額で計上しなければならない。^{*4}

After recognition as an asset, an item of property, plant and equipment whose fair value can be measured reliably shall be carried at a revalued amount, being its fair value at the date of the revaluation less any subsequent accumulated depreciation and subsequent accumulated impairment losses.

¹ 基本的に企業はこの2つのモデルを任意に選択できる。但し、変更する際にはIAS第8号「会社方針、会計上の見積りの変更及び誤差」が適用される。

² 次のものは独立した種類 (separate class) の例である。土地、土地及び建物、機械装置、船舶、航空機、車両、事務機器など。種類ごとにモデル選択適用が可能になる。

³ 減損会計については、IAS第36号「資産の減損」で学習する。

⁴ 公正価値とは、測定日時点で市場参加者間の秩序ある取引において資産を売却するために受け取るであろう価格又は負債を移転するために支払うであろう価格をいう。(Fair value is the price that would be received to sell an asset or paid to transfer a liability in an orderly transaction between market participants at the measurement date.)

- d) 再評価は、帳簿価額が報告期間の末日における公正価値を用いたならば算定されたであろう金額と大きく異なるような頻度で定期的に(sufficient regularity)行わなければならない。

2.再評価の会計処理(Accounting for revaluation)¹⁾

- a) 有形固定資産項目が再評価される場合、再評価実施日の減価償却累計額は、次のいずれかの方法で処理される。
- 1) 評価後の資産の帳簿価額が再評価額に等しくなるように、資産の減価償却累計額控除前の帳簿価額の変動に比例して再表示される。再調達原価を算定するための指数を適用して資産を再評価する場合に、この方法が用いられることが多い。
 - 2) 当該資産の減価償却累計額控除前の帳簿価額と相殺消去し、その純額資産の再評価額に再表示する。この方法は建物に用いられることが多い。

■ 設例

取得原価CU200、減価償却累計額CU100の建物を再評価したところ、その公正価値がCU150であった。1) 2)の方法による再評価後の帳簿価額は以下のように求める。

	<再評価前>	1)	2)
取得原価(建物)	200	300*	150
減価償却累計額	(100)	(150)**	0
帳簿価額	<u>100</u>	<u>150</u>	<u>150</u>

* $200 \times 150 / (200 - 100) = 300$

** $100 \times 150 / (200 - 100) = 150$

¹⁾ 本章においては、再評価に起因する法人所得税の税効果について考慮していない。有形固定資産の再評価の結果、法人税等への影響については、IAS第12号「法人所得税」に準拠して認識され開示される。