

国際会計基準第16号「有形固定資産」第41項の規定に関する一考察

大塚 良治^a

^a 湘北短期大学総合ビジネス学科

【抄録】

本論は、国際会計基準第16号（IAS16）「有形固定資産」第41項の規定について考察するものである。同41項の規定は、利益剰余金に振り替えられる金額は、資産の再評価後の帳簿価額に基づく減価償却と当初の取得原価に基づく減価償却との差額であるとのみ規定している。同項の規定は、再評価が1度だけの場合には特段の問題を生じないものの、2度以上再評価が実施された場合には、同項の規定は利益測定基礎の改訂を反映しない結果を招く。同項は2度以上の再評価を想定しておらず、2度以上の再評価が実施された場合に対応する規定に組み直す必要がある。有形固定資産の再評価が当該資産に関する透明性の高い報告を行うことを重要な目的の一つとしていると考える場合、同項の規定による処理を施せばその目的を達成できない可能性がある。本論は有形固定資産に関する透明性の高い報告を行うという目的を達成するために、同項の規定を改めることを提案する。

【キーワード】

第41項 再評価剰余金 利益剰余金

1. はじめに

本論は、国際会計基準第16号（IAS16）「有形固定資産」第41項の規定について考察するものである。

IAS16第29項では原価モデルと再評価モデルの選択適用を認める旨規定され、同第31項では再評価モデルを適用した場合に帳簿価額が報告期間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らないような頻度で定

期的に行うことを要求している。再評価の結果生じた再評価剰余金について、同第41項は資産の使用に応じて利益剰余金に振り替える場合、その振替額については、振り替えられる再評価剰余金の額は、資産の再評価後の帳簿価額に基づく減価償却と当初の取得原価に基づく減価償却との差額である旨規定している。

同項は利益剰余金に振り替えられる金額は、資産の再評価後の帳簿価額に基づく減価償却と当初の取得原価に基づく減価償却との差額であると規定されているのみである。同項の規定は、再評価が1度だけの場合には特段の問題を生じないものの、2度以上の再評価が実施された場合には、同

<連絡先>

大塚 良治 r-otsuka@shohoku.ac.jp

項の規定は利益測定の基本の改訂を反映しない結果を招くものと思料する。資産の再評価は利益測定の基本を改訂する手続きであるにもかかわらず、同項はこの点を考慮に入れた規定とはなっていないからである。

以上の問題意識に立脚して、本論は、IAS16第41項の規定に係る問題点を明らかにし、利益測定の基本の改訂に対応できる規定への組み直しを提案することを目的とするものである。

本論は、以下の順序で議論を進める。第2節で、IAS16の規定を概観し、特に同第41項の規定の問題点を指摘する。それを受けて、第3節で、同項に基づく数値例と本論で提案する同項の改訂案に基づく数値例を設定し、具体的な問題点についてさらに議論する。第4節でまとめを行い、本論における議論で得られたインプリケーションを述べることにする。

2. IAS16の規定

IAS16第41項について議論するに当たり、本節では、IAS16および関連する国際会計基準（国際財務報告基準）の規定を確認しておこう。

不動産のうち、通常の事業の過程において販売を目的として保有しているか又は開発中の不動産は、IAS2「棚卸資産」が適用される¹。棚卸資産は流動資産に区分されるので、棚卸資産に該当しない不動産は、非流動資産に分類されることとなる²。IAS40「投資不動産」第5項では、非流動資産に分類された不動産のうち、賃貸収益若しくは資本増価又はその両方を目的として（所有者又はファイナンス・リースの借手が）所有する不動産は「投資不動産」³と定義され、IAS40の適用対象となる⁴。また、IAS40第7項では、自己使用不動産にはIAS16が適用されることが明記されている⁵。IAS40第5項において、自己使用不動産とは、

（所有者又はファイナンス・リースに基づく借手によって）物品の製造若しくは販売又はサービスの提供、又は経営管理目的のために保有される不動産であると定義されている⁶。

IAS16は有形固定資産に対して適用される⁷。ただし、国際財務報告基準第5号（IFRS5）「売却目的で保有する非流動資産及び非継続事業」に準拠して売却目的保有に区分された有形固定資産には適用しない⁸。ある有形固定資産が再評価される場合、当該資産の属する種類の有形固定資産全体を再評価しなければならない⁹。再評価モデルが採用された場合、再評価は、帳簿価額が報告期間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行わなければならない¹⁰。評価の頻度は、再評価される有形固定資産項目の公正価値の変動に依存する¹¹。評価された資産の公正価値がその帳簿価額と大きく異なる場合には、さらなる再評価が要求される¹²。多額かつ著しい公正価値の変動があるので、毎年評価が必要とされる有形固定資産項目もある¹³。公正価値にわずかな変動しか生じない有形固定資産項目には、このような頻繁な再評価は必要とされず、3年から5年ごとに有形固定資産項目を再評価する必要があるかもしれない¹⁴。

資産の帳簿価額が再評価の結果として増加する場合には、その増加額はその他の包括利益に認識し、再評価剰余金の科目名で資本に累積しなければならない¹⁵。なお、2008年修正IAS16より以前のIAS16では、再評価増加額は株主持分に直接計上する旨規定されており¹⁶、純資産と当期利益との間にクリーンサープラス関係¹⁷が成立していなかった。

資産の帳簿価額が再評価の結果として減少する場合には、その減少額は、純損益に認識しなければならない¹⁸。ただし、再評価による減少額は、

その資産に関する再評価剰余金の貸方残高の範囲で、その他の包括利益に認識しなければならない¹⁹。その他の包括利益に認識された減少額は、再評価剰余金の科目名で資本に累積されている金額を減額する²⁰。

そして、IAS16第41項では、有形固定資産項目に関し資本に含まれている再評価剰余金は、資産の認識の中止を行った時に、直接、利益剰余金に振り替えられることが規定されている²¹。しかし、一部の再評価剰余金には、資産が使用されるにつれて利益剰余金に振り替えられるものもある²²。そのような場合、振り替えられる再評価剰余金の額は、資産の再評価後の帳簿価額に基づく減価償却と当初の取得原価に基づく減価償却との差額である²³（下線部は大塚）。再評価剰余金から利益剰余金への振替は、純損益を通さない旨規定されている²⁴。

問題は、同項で下線部を引いた部分である。同項では利益剰余金に振り替えられる金額は、資産の再評価後の帳簿価額に基づく減価償却と当初の取得原価に基づく減価償却との差額であるとのみ規定されている。しかしながら、建物については、同一の有形固定資産を2度以上再評価した場合でも、「当初の取得原価」に基づく減価償却費用を用いるのは不合理であると思量する。すでに1回目の再評価時点で帳簿価額が時価に再評価され、その再評価額に基づいて減価償却費が計算し直されるからである。この点について数値例で確認し、若干の検討を加えてみよう。

3. 数値例

本節では、営業店舗用建物を例として、会計利益測定と再評価を数値例によって検討する。以下では、当該建物について、2度の再評価を実施するケースを想定した数値例を設定する²⁵。

3.1. IAS16第41項の規定に基づく場合

[設例1]

- ① A社は現在保有している土地の上に営業店舗用の建物を建設した。
- ② 建物の取得原価は¥10,000である。
- ③ この建物から稼得されるキャッシュ・インフローは次の通りである：第1年度末¥5,000, 第2年度末¥4,000, 第3年度末¥3,000, 第4年度末¥3,000, 第5年度末¥3,000。
- ④ 期末時価²⁶は次の通りである：第1年度末¥8,000, 第2年度末¥5,000, 第3年度末¥4,000, 第4年度末¥1,500, 第5年度末ゼロ。
- ⑤ A社では、第1年度末と第3年度末に再評価を実施した。
- ⑥ 定率法で減価償却する。第1年度末の償却率は0.369（ただし、第1年度末に再評価が実施されるため、第2年度末および第3年度末の償却率は0.438とする。また、第3年度末に再評価が実施されるため、第4年度末以降の償却率は0.536とする。なお、再評価前減価償却費は、再評価を実施しない前提で計算するため、取得原価および償却率0.369を計算の基礎として用いる。この建物の耐用年数は5年で、残存価額はゼロとする。

[設例1]では、5年間の当期純利益の合計額は¥4,837、5年間の包括利益の合計額は¥8,000である。再評価剰余金から利益剰余金への振替額は、再評価後の減価償却費と取得原価に基づく減価償却費の差額分である。再評価剰余金から利益剰余金への振替額（以下、利益剰余金振替額）は第2年度末¥1,176, 第3年度末¥500, 第4年度末¥1,217, 第5年度末¥270である。計算結果は表1の通りである。

ところで、グリニヤー(Grinyer, J. R.) [1987]は、経営者は期間毎に資産または事業全体の売却の機

表1 「設例1」の下での会計利益計算（ケース1）

	第1年度末	第2年度末	第3年度末	第4年度末	第5年度末★	合計
キャッシュ・インフロー	5,000	4,000	3,000	3,000	3,000	18,000
再評価前期首帳簿価額	10,000	6,310	3,982	2,513	1,586	
再評価前減価償却費*1	3,690	2,328	1,469	927	1,586	10,000
再評価前期末帳簿価額	6,310	3,982	2,513	1,586	0	
(再評価1回目)						
再評価後期首帳簿価額	-	8,000	4,496	2,527	1,420	
再評価後減価償却費*2	-	3,504	1,969	1,107	1,420	
再評価後期末帳簿価額	-	4,496	2,527	1,420	0	
再評価後の各年度減価償却費および減価償却費5年間合計※	3,690	3,504	1,969	1,107	1,420	11,690
(再評価2回目)						
再評価後期首帳簿価額	-	-	-	4,000	1,856	
再評価後減価償却費*3	-	-	-	2,144	1,856	
再評価後期末帳簿価額	-	-	-	1,856	0	
再評価後の各年度減価償却費および減価償却費5年間合計※	3,690	3,504	1,969	2,144	1,856	13,163
(再評価1回目)						
期末時価	8,000	5,000				
再評価後期末帳簿価額	8,000	4,476				
再評価剰余金	1,690	514				
利益剰余金振替額(=*2-*1)	-	1,176				
(再評価2回目)						
期末時価	-		4,000	1,500	0	
再評価後期末帳簿価額	-		4,000	1,856	0	
再評価剰余金	-		1,487	270	0	
利益剰余金振替額	-		500(=*2-*1)	1,217(=*3-*1)	270(=¥270-¥0)	
当期利益(第3年度末以降は再評価後)	1,310	496	1,031	856	1,144	4,837
包括利益(第3年度末以降は再評価後)	3,000	496	2,504	856	1,144	8,000

利益剰余金振替額：減価償却費計上に伴う、再評価剰余金から利益剰余金への振替額。

※網掛けは再評価実施を示す。

★第5年度末の減価償却費は、便宜上前期末帳簿価額-¥0で計算する。

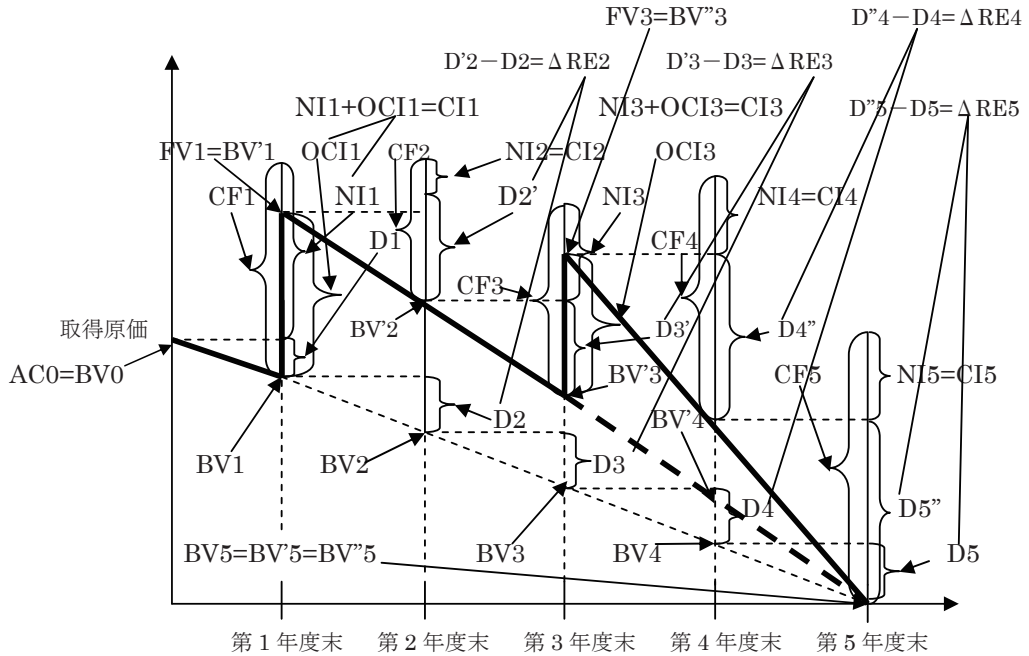
会を検討しなければならず、資産の評価は事業への再投資を意味する売却価額によって行われるべきであると主張した²⁷。また、グリーンヤー [1987] は、経営者は投資を引き揚げる機会を有し、期間毎に現在所有している資産を売却することの望ましさを検証しなければならないが、既存資産の保有を継続するとの決定は、事実上それらが売却されるならば生じるであろう見込現金収入の投資であるとも述べている²⁸。つまり、売却価値での再評価は、一旦資産を売却し直ちに同一資産に再投資したことと同じであり、資産の取得時期が再評価時点から再スタートしたと考えるのが妥当であることになる。この考え方に照らして考えると、IAS16第41項の「一部の再評価剰余金には、資産

が使用されるにつれて利益剰余金に振り替えられるものもある。そのような場合、振り替えられる再評価剰余金の額は、資産の再評価後の帳簿価額に基づく減価償却と当初の取得原価に基づく減価償却との差額である。」との規定は、この考え方と整合がとれないと思量する。[設例1]を図解すると、図1のようになる。

次に、本論で提案する同項の改訂案に基づく[設例2]を設定し、検討してみよう。

3.2. 「一部の再評価剰余金には、資産が使用されるにつれて利益剰余金に振り替えられるものもある。そのような場合、振り替えられる再評価剰余

図 1 「設例 1」IAS16 第 41 項に基づく場合の包括利益測定構造



記号の説明：

CF1～CF5：第 1 年度末のキャッシュ・インフロー～第 5 年度末のキャッシュ・インフロー

D1～D5：取得原価に基づく第 1 年度末の減価償却費～取得原価に基づく第 5 年度末の減価償却費

NI1～NI5：第 1 年度末の当期利益～第 5 年度末の当期利益

CI1～CI5：第 1 年度末の包括利益～第 5 年度末の包括利益

AC0=BV0：取得原価＝第 1 年度期首の帳簿価額

BV1～BV5：取得原価に基づく第 1 年度末の帳簿価額～取得原価に基づく第 5 年度末の帳簿価額

FV1：第 1 年度末の時価（再評価額） FV3：第 3 年度末の時価（再評価額）

BV1～BV5：1 回目の再評価額に基づく第 1 年度末の帳簿価額～1 回目の再評価額に基づく第 5 年度末の帳簿価額

BV3～BV5：2 回目の再評価額に基づく第 3 年度末の帳簿価額～2 回目の再評価額に基づく第 5 年度末の帳簿価額

D2～D5：1 回目の再評価額に基づく第 2 年度末の減価償却費～1 回目の再評価額に基づく第 5 年度末の減価償却費

D4～D5：2 回目の再評価額に基づく第 4 年度末の減価償却費～2 回目の再評価額に基づく第 5 年度末の減価償却費

OCI1：第 1 年度末の再評価増加額のその他の包括利益計上額（＝第 1 年度末の再評価剰余金計上額）

OCI3：第 3 年度末の再評価増加額のその他の包括利益計上額（＝第 3 年度末の再評価剰余金計上額）

ΔRE2～ΔRE5：第 2 年度末の利益剰余金振替額～第 5 年度末の利益剰余金振替額

金の額は、資産の再評価後の帳簿価額に基づく減価償却と当初の取得原価に基づく減価償却との差額である。ただし、2度以上の再評価が実施された場合、2度目以降の再評価時点の翌期以降の再評価剰余金の振替額は、資産に対する最終の再評価後の帳簿価額に基づく減価償却と最終の再評価の1回前の再評価後の帳簿価額に基づく減価償却の差額とする。(下線部は本論で提案する追加規定)との規定に基づいて計算する場合。なお、以下の〔設例2〕①～⑤は、〔設例1〕①～⑤と同じとする。

〔設例2〕

①～⑤〔設例1〕①～⑤と同じ。

⑥ 定率法で減価償却する。償却率は0.369(ただし、第1年度末に再評価が実施されるため、第2年度末以降の償却率は0.438とする。また、第3年度末に再評価が実施されるため、第4年度末以降の償却率は0.536となる。なお、再評価前減価償却費については、第2年度末は取得原価および取得時の償却率0.369で、第3年度末以降は前回の再評価時点の帳簿価額および償却率0.438で計算する。この建物の耐用年数は5年で、残存価額はゼロとする。

表2 〔設例2〕の下での会計利益計算(ケース2)

	第1年度末	第2年度末	第3年度末	第4年度末	第5年度末★	合計
キャッシュ・インフロー	5,000	4,000	3,000	3,000	3,000	18,000
再評価前期首帳簿価額	10,000	6,310	3,982	2,513	1,586	
再評価前減価償却費*1	3,690	2,328	1,469	927	1,586	10,000
再評価前期末帳簿価額	6,310	3,982	2,513	1,586	0	
(再評価1回目)						
再評価後期首帳簿価額	-	8,000	4,496	2,527	1,420	
再評価後減価償却費*2	-	3,504	1,969	1,107	1,420	
再評価後期末帳簿価額	-	4,496	2,527	1,420	0	
再評価後の各年度減価償却費および減価償却費5年間合計	3,690	3,504	1,969	1,107	1,420	11,690
(再評価2回目)						
再評価後期首帳簿価額	-	-	-	4,000	1,856	
再評価後減価償却費*3	-	-	-	2,144	1,856	
再評価後期末帳簿価額	-	-	-	1,856	0	
再評価後の各年度減価償却費および減価償却費5年間合計	3,690	3,504	1,969	2,144	1,856	13,163
(再評価1回目)						
期末時価	8,000	5,000				
再評価後期末帳簿価額	8,000	4,476				
再評価剰余金	1,690	514				
利益剰余金振替額(=*2-*1)	-	1,176				
(再評価2回目)						
期末時価	-		4,000	1,500	0	
再評価後期末帳簿価額	-		4,000	1,856	0	
再評価剰余金	-		1,487	450	0	
利益剰余金振替額	-		500(=*2-*1)	1,037(=*3-*2)	450(☆)	
当期利益(第3年度末以降は再評価後)	1,310	496	1,031	856	1,144	4,837
包括利益(第3年度末以降は再評価後)	3,000	496	2,504	856	1,144	8,000

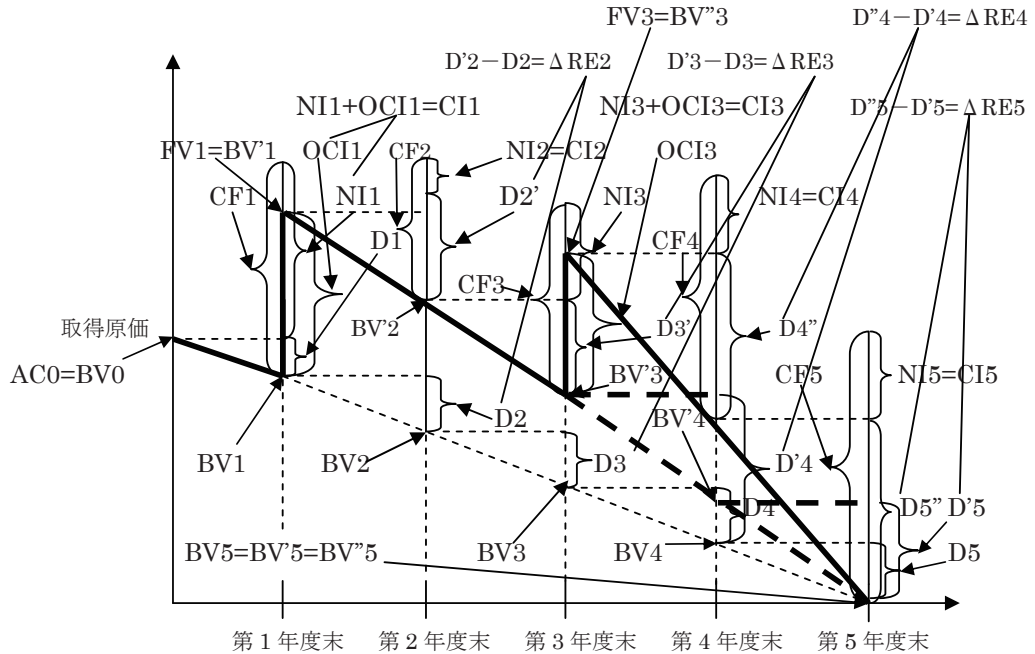
利益剰余金振替額：減価償却費計上に伴う、再評価剰余金から利益剰余金への振替額。

*網掛けは再評価実施を示す。

★第5年度末の減価償却費は、便宜上前期末帳簿価額-¥0で計算する。

(☆) *3-*2=436であるが、減価償却が全額実現しているため、再評価剰余金の残額は全て利益剰余金に振り替える。

図 2 「設例 2」本論の改訂案に基づく場合の包括利益測定構造



記号の説明：

CF1～CF5：第 1 年度末のキャッシュ・インフロー～第 5 年度末のキャッシュ・インフロー

D1～D5：取得原価に基づく第 1 年度末の減価償却費～取得原価に基づく第 5 年度末の減価償却費

NI1～NI5：第 1 年度末の当期利益～第 5 年度末の当期利益

CI1～CI5：第 1 年度末の包括利益～第 5 年度末の包括利益

AC0=BV0：取得原価＝第 1 年度期首の帳簿価額

BV1～BV5：取得原価に基づく第 1 年度末の帳簿価額～取得原価に基づく第 5 年度末の帳簿価額

FV1：第 1 年度末の時価（再評価額） FV3：第 3 年度末の時価（再評価額）

BV'1～BV'5：1 回目の再評価額に基づく第 1 年度末の帳簿価額～1 回目の再評価額に基づく第 5 年度末の帳簿価額

BV''3～BV''5：2 回目の再評価額に基づく第 3 年度末の帳簿価額～2 回目の再評価額に基づく第 5 年度末の帳簿価額

D'2～D'5：1 回目の再評価額に基づく第 2 年度末の減価償却費～1 回目の再評価額に基づく第 5 年度末の減価償却費

D''4～D''5：2 回目の再評価額に基づく第 4 年度末の減価償却費～2 回目の再評価額に基づく第 5 年度末の減価償却費

OCI1：第 1 年度末の再評価増加額のその他の包括利益計上額（＝第 1 年度末の再評価剰余金計上額）

OCI3：第 3 年度末の再評価増加額のその他の包括利益計上額（＝第 3 年度末の再評価剰余金計上額）

ΔRE2～ΔRE5：第 2 年度末の利益剰余金振替額～第 5 年度末の利益剰余金振替額

[設例2]によるケースでの利益剰余金振替額については、第2年度末と第3年度末は[設例1]と同額であるが、第4年度末以降に違いが生じる。第4年度末の利益剰余金振替額は¥1,037、第5年度末のそれは¥450となる。再評価剰余金の利益剰余金の振替額を、最終の再評価後の減価償却費と最終の再評価の1回前の再評価に基づく減価償却費の差額に改めたからである。[設例1]と[設例2]は当期利益および包括利益ともに違いは生じないものの、第4年度末以降の再評価剰余金残高と利益剰余金の振替額に違いをもたらすこととなった。[設例2]を図解すると、図2の通りである。また、計算結果は表2に示した。

3.3. 小括

第4節の検討結果をまとめると、[設例1]と[設例2]では、減価償却費、当期利益、包括利益は同額であるものの、第4年度末以降の再評価剰余金残高と利益剰余金の振替額が異なる数値となった。再評価は、一旦資産を売却し直ちに同一資産に再投資したことと同じであるとみなせば、利益測定的基础は再評価時点から再スタートしたと考えるのが妥当である。現行のIAS16第41項の規定では、仮に企業が有形固定資産を2度以上再評価した場合に、2度目以降の再評価剰余金の利益剰余金への振替額と再評価剰余金の残高が利益測定的基础の改訂を反映しない数値になってしまう可能性を内包していると言わざるを得ない。

有形固定資産の再評価が当該資産に関する透明性の高い報告を行うことを重要な目的の一つとしていると考える場合²⁹、現行同項の規定による処理を施せばその目的を達成できない可能性がある。

4. おわりに

本論ではまず、IAS16の規定を概観し、同第41項の規定の問題点を指摘した。それを受けて、同項に基づく数値例と本論で提案する改訂案に基づく数値例をそれぞれ設定し、具体的な問題点についてさらに議論した。

第2節では、IAS16第41項について議論するに当たり、IAS16の規定を確認した。再評価の結果生じた再評価剰余金について、同項は資産の使用に応じて利益剰余金に振り替える場合、その振替額については、振り替えられる再評価剰余金の額は、資産の再評価後の帳簿価額に基づく減価償却と当初の取得原価に基づく減価償却との差額である旨規定しているのであった。しかしながら、建物については、同一の有形固定資産を2度以上再評価した場合でも、「当初の取得原価」に基づく減価償却費用を用いることは不合理であるとした。すでに1度目の再評価時点で帳簿価額が時価に再評価され、その再評価額に基づいて減価償却費が計算し直されるからである。

そこで第3節では、営業店舗用建物を例として、2度の再評価を実施するケースを想定した数値例を設定して検討した。[設例1]はIAS16第41項の規定に基づく数値例を、[設例2]は本論で提案する同項の改訂案に基づく数値例をそれぞれ設定し、議論した。[設例1]と[設例2]では、減価償却費、当期利益、包括利益は同額であるものの、第4年度末以降の再評価剰余金残高と利益剰余金の振替額が異なる数値となった。再評価は、一旦資産を売却し直ちに同一資産に再投資したことと同じであるとみなせば、利益測定的基础は再評価時点から再スタートしたと考えるのが妥当である。現行のIAS16第41項の規定では、仮に企業が有形固定資産を2度以上再評価した場合に、2度目以降の再評価剰余金の利益剰余金への振替額と

再評価剰余金の残高が利益測定的基础の改訂を反映しない数値となってしまう可能性をもたらすと言わざるを得ない。

有形固定資産の再評価が当該資産に関する透明性の高い報告を行うことを重要な目的の一つとしていると考える場合、同項の規定による処理を施せばその目的を達成できない可能性がある。同項を本論で提案する改訂案に改めることで、上記の目的に適う報告に近づけることができると思量するものである。

参考文献

- Christensen, P.O., and G.A.Feltham [2003], *ECONOMICS OF ACCOUNTING Volume I-Information in Markets*, Springer, 2003.
- Grinyer, J.R. [1987], “Revaluation of Fixed Assets in Accruals Accounting,” *Accounting and Business Research*, Vol.18, No.69, 1987, pp.17-24.
- International Accounting Standards Board (IASB) [2007], *International Accounting Standard (IAS) 16, Property, Plant and Equipment, 2007*. (企業会計基準委員会・財団法人財務会計基準機構翻訳・監修『国際会計基準審議会 国際財務報告基準 (IFRSs) 2007』レクシスネクシス・ジャパン, 2008年。)

※ 以下の国際会計基準については、国際会計基準委員会編・企業会計基準委員会・財団法人財務会計基準機構監訳『国際会計基準審議会 国際財務報告基準 (IFRSs) 2010』中央経済社, 2010年に収録されている, 2009年12月31日までの修正を反映した基準書である。

- International Accounting Standards Board (IASB)[2009a], *International Accounting Standard (IAS) 1* (amended 2009), *Presentation of Financial Statements*, 2009.
- International Accounting Standards Board (IASB) [2009b], *International Accounting Standard (IAS) 2* (amended 2009), *Inventories*, 2009.
- International Accounting Standards Board (IASB) [2009c], *International Accounting Standard (IAS)16* (amended

- 2009), *Property, Plant and Equipment*, 2009.
- International Accounting Standards Board (IASB) [2009d], *International Accounting Standard (IAS) 40* (amended 2009), *Investment Property*, 2009.
- International Accounting Standards Board (IASB)[2009e], *International Financial Reporting Standard (IFRS) 5* (amended 2009), *Non-current Assets Held for Sale and Discontinued Operations*, 2009.
- King, A.F.[2006], *Fair Value for Financial Reporting: Meeting the New FASB Requirements*, Willy & Sons, 2006.
- 古賀智敏 [2000]『価値創造の会計学』税務経理協会, 2000年。

注

- 1 IASB [2009b], paras.2 and 6, and IASB [2009d], para.9 (a).
- 2 IASB [2009a], para.66.
- 3 IASB [2009d], para.5.
- 4 *Ibid.*,para.2.
- 5 *Ibid.*,para7.
- 6 *Ibid.*,para5.
- 7 IASB [2009c], para.2.
- 8 *Ibid.*,para.3 (a).
- 9 *Ibid.*,para.36.
- 10 *Ibid.*,para.31.
- 11 *Ibid.*,para.34.
- 12 *Ibid.*,para.34.
- 13 *Ibid.*,para.34.
- 14 *Ibid.*,para.34.
- 15 *Ibid.*,para.39.
- 16 IASB [2007], para.39.
- 17 Christensen= Feltham [2003] p.10 では、クリーンサープラス関係は、配当を除いて、株主持分簿価の変動は損益計算書に記録されることであると述べられている。
- 18 IASB [2009c], para.40.
- 19 *Ibid.*,para.40.
- 20 *Ibid.*,para.40.
- 21 *Ibid.*,para.41.
- 22 *Ibid.*,para.41.
- 23 *Ibid.*,para.41.

- 24 *Ibid.*, para.41.
- 25 King [2006], p.213 では、通常は土地が増価すると同時に、建物も増価すると指摘されている。
- 26 本設例における「時価」とは、単純に、市場で取引されている価格（市場価格）とする。
- 27 Grinyer [1987], p.22.
- 28 *Ibid.*, p.20.
- 29 古賀 [2000], p.157.

A Study of a Rule of Paragraph 41 of International Accounting Standard 16

OTSUKA Ryoji

[abstract]

This paper discusses a rule of paragraph 41 of *International Accounting Standard (IAS 16), Property, Plant, and Equipment (PPEs)*. A rule of paragraph 41 of IAS 16 is appropriate when a procedure of revaluation is implemented once only, but when procedures of revaluation of PPEs are implemented more than once, this rule is inappropriate. A rule of paragraph 41 is not assumed in case revaluations are implemented more than once, so this rule needs to be amended to a rule that is assumed in case revaluations are implemented more than once. If one of purposes of revaluations is to implement transparent report about PPEs, when a procedure based a rule of paragraph 41 is conducted, this purpose is failed to meet. This paper proposes a revision of a rule of paragraph 41 of IAS 16 to meet this purpose.

[key words]

paragraph 41, revaluation surplus, earned surplus

