

**Q** J-IFRSの概要と、その策定にあたり検討の対象になっている項目を教えてください。

**A** J-IFRSとは、企業会計基準委員会(ASBJ)により策定される日本版のIFRSです。J-IFRSの策定にあたり、IFRSの削除・修正や教育文書やガイダンス等の作成が必要となる可能性のある項目については検討の対象となります。

 **解説**

J-IFRS(正式名称:エンドースメントされたIFRS)とは、我が国の会計基準を設定しているASBJにより策定される日本版のIFRSです。IFRSの個々の基準について、我が国の会計基準との差異を検討し、重要な差異が認められる項目の修正等を行うことで、日本版のIFRSを策定します。

J-IFRSの策定にあたり、その検討の対象となるのは、IFRSの個々の基準について削除や修正が必要となる可能性のある項目や、IFRSの個々の基準をそのまま適用する場合に教育文書やガイダンス等の作成が必要となる可能性のある項目です。これらは大きく分けて「IFRSと我が国の会計基準とで基本的な考え方に重要な差異がある項目」と、「IFRSをそのまま適用することについて、実務上の困難さがある項目」とのいずれか、また両方に当てはまる項目となります。

例えば、IFRSにおける、のれんの非償却や固定資産の減損の戻入れ、全部のれん方式の選択適用等の項目は「IFRSと我が国の会計基準とで基本的な考え方に重要な差異があるもの」に該当します。一方で、IFRSにおける、経済的便益の消費パターンに基づく減価償却方法、耐用年数の決定や、未使用の有給休暇の負債計上等の項目は「IFRSをそのまま適用することについて、実務上の困難さがあるもの」に該当します。また、IFRSにおける、開発費の資産計上や非上場株式の公正価値測定等のように、基本的な考え方に重要な差異があり、かつ、適用について実務上の困難さがあるとして挙げられている項目もあります。

以下の表は、検討の対象となった項目と、検討対象となった理由の一覧です。

(\*1)に“○”の付いている項目は、IFRSと我が国の会計基準とで、基本的な考え方に重要な差異があるため検討の対象になったものであり、(\*2)に“○”の付いている項目は、IFRSをそのまま適用することについて、実務上の困難さがあるため検討の対象になったものです。

洗い出された検討項目		基本的な考え方 (*1)	実務上の困難さ (*2)
IAS 1	財政状態計算書(BS)	○	
	PLの段階別表示(特別項目の表示)	○	○
IAS 10	修正後発事象の会計処理(会社法計算書類の監査報告日後の取扱い)		○
IAS 12	繰延税金資産の回収可能性		○
IAS 16	減価償却方法と耐用年数		○
	修繕引当金	○	
	有形固定資産の再評価モデル	○	
IAS 19	過去勤務費用	○	
	退職給付に関する再測定部分	○	○
	短期有給休暇		○
	制度資産の公正価値及び将来CFの金額・時期及び不確実性(開示)		○
IAS 21	機能通貨		○
	外貨建その他有価証券(外貨建債券)の換算差額		○
IAS 32	金融負債と資本の分類		○
IAS 34	期中財務報告の範囲および開示対象の期間		○
	期中財務報告:重要な事象及び取引(開示)		○
IAS 36	固定資産の減損の戻入れ	○	
IAS 37	引当金の認識(債務性)	○	
IAS 38	開発費の資産計上	○	○
	無形資産の再評価モデル	○	
IAS 39	金融資産の認識の中止		○
IAS 40	投資不動産の公正価値モデル	○	
IAS 41	生物資産及び農産物の公正価値測定	○	
IFRS 3	のれんの非償却	○	
	企業結合の会計処理(全部のれん)	○	
IFRS 5	非継続事業のPL上での区分表示	○	○
IFRS 7	リスク感応度分析(開示)		○
IFRS 9	資本制金融商品のOCIオプション	○	
	公正価値オプションした金融負債の自己の信用リスク	○	
	非上場株式の公正価値測定	○	○
IFRS 10	事業会社(SPE以外)の連結の範囲		○
	子会社の報告書日が異なる場合の取扱い		○
IFRS 12	子会社・関連会社等の要約財務情報		○
IFRIC 4	契約にリースが含まれているか否かの判断		○

**Q** J-IFRSの策定にあたり、検討対象となっている項目の中で、特に重要な項目を教えてください。

**A** J-IFRSの策定にあたり、IFRSにおける、のれんの非償却、固定資産の減損及び減価償却方法の決定が、特に重要な検討項目であると考えられます。



## 解説

### 1. のれんの非償却

我が国の会計基準では、のれんは20年以内での規則的な償却が求められているのに対し(企業結合に関する会計基準 第32項)、IFRSでは、のれんは非償却とされています(IFRS第3号B63項)。(この処理の差については、IFRSコラムVol.19([http://www.gyosei-grp.or.jp/data/column\\_no19.pdf](http://www.gyosei-grp.or.jp/data/column_no19.pdf))において詳しく説明していますので、そちらをご参照ください。)

IFRSの設定主体である国際会計基準審議会(IASB)は、2004年に上記のIFRS 3号を公表し、のれんの償却について、それまでの「20年以内に償却」から「非償却」に変更したという経緯があります。IASBではIFRS 3号の適用後レビューを開始したところであり、その中にはのれんの会計処理も含まれているという状況を踏まえたうえで、ASBJは、のれんの非償却に対して、「のれんを償却するよう、IFRSを削除または修正する案」と「IASBが適用後レビューを行い検討中であることから、当面は削除または修正せずにIFRSを受け入れる案」の2つの対応案を提示しています。

前者の「のれんを償却するよう、IFRSを削除または修正する案」を採用した場合は、その償却期間も問題となります。①償却期間に上限を設けない案、②償却年数に上限を設ける案、及び③上限は設けるが上限年数について反証可能(ただし毎報告期末にのれんの減損テストを要求)とする案が挙がっていますが、のれんの効果の及ぶ期間を信頼性をもって見積もることに一定の困難さがあり、償却期間の上限を設けることは合理的であるとして②の案が支持されています。上限年数についても、短すぎる年数を設定すると、実態を反映することが難しくなる可能性もあることから、現在の我が国の会計基準と同じ20年とすることが妥当ではないかとの案が提示されています。

### 2. 固定資産の減損

#### (1) 固定資産の減損の戻入れ

我が国の会計基準では、固定資産について減損を行った場合、その戻入れを行うことは認められていませんが、IFRSにおいては減損の兆候がなくなった場合にその戻入れを行うことが認められています(IAS第36号)。そのため、IFRSにおける固定資産の減損の戻入れは、我が国の会計基準との間で、基本的な考え方に重要な差異がある項目として取り扱われてきました。

我が国の会計基準において減損の戻入れを行わないのは、減損の兆候があり、減損を認識するか否かを判断する際には、減損の可能性が相当程度に高い場合のみ減損処理を行うこと等を理由に挙げられます。一方、IFRSにおいて減損の戻入れを行うのは、減損の兆候があり、減損を認識するか否かを判断する際に、帳簿価額が回収可能額を下回った場合に減損処理を行うこと等が理由だとされています。

## (2) 固定資産の減損の認識

減損の認識における例外として、IFRSにおいて非償却とされているのれんについては、減損の兆候の有無に関わらず、毎期末に減損テストを行うことが要求されています (IAS第36号)。しかし、のれんの非償却について、上述した「のれんを償却するよう、IFRSを削除または修正する案」が採用された場合は、のれんも他の固定資産と同様に、減損の兆候がある場合にのみ、減損を認識するか否かの判断を行えば足りると考えられるため、のれんの償却を規定するようIFRSを修正した場合は、毎期末に行われるのれんの減損テストもあわせて削除または修正するという案が提示されています。

減損の認識については上記のような差異が認められるものの、減損損失の評価方法については我が国の基準もIFRSと同じ回収可能額まで簿価を切り下げることとしています。そのため、評価方法について同様の方法を採用できることから、IFRSの修正を必要としない方向で検討が進んでいます。

## 3. 減価償却方法の決定

減価償却方法の決定については、「IFRS適用に際して、実務上の対応を円滑にするために、ガイダンスや教育文書等を開発する項目の候補とする案」が挙がっています。(ガイダンスや教育文書等とは、IFRSの修正とまらない範囲で、J-IFRSの導入実務を支援するものを指しています)。その理由は、①定率法と定額法は並列的に取り扱われており (IAS第16号62項)、IASBの教育文書でも両者に優先順位はないことが示されていますが、依然として実務上の償却方法の決定について一定の実務上の困難さがあること、②我が国では監査上の取扱いにおいて、企業の状況に照らし、耐用年数等に不合理と認められる事情のない限り、税法基準による償却方法を採用することができることとされています (減価償却に関する当面の監査上の取扱い 第24項) が、IFRSでは減価償却方法は会計上の見積もりを反映したものであるため、採用した償却方法の判断に関する説明を求められる場合があることから、償却方法の決定について一定の実務上の困難さが認められるためです。

これについては、IFRSの規定自体に懸念があるわけではないので、削除や修正は行わず、ガイダンスや教育文書等の開発により対応していくことが検討されています。