

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、減価償却および償却の許容される方法の明確化のため IAS 第 16 号および IAS 第 38 号を修正

### 目次

- ・ **なぜ本修正が公表されたのか？**
- ・ **いつ新しい要求事項が適用されるのか？**
- ・ **本修正によりどのような変更があるのか？**

本 IFRS in Focus は、減価償却および償却の許容される方法に関する IAS 第 16 号「有形固定資産」および IAS 第 38 号「無形資産」の最近の修正を要約したものである。

### 要点

- ・ 修正された IAS 第 16 号は、企業が有形固定資産の項目に対して、収益を基礎とした減価償却方法を使用することを禁止する。
- ・ 修正された IAS 第 38 号は、収益が無形資産の償却にとって適切な基礎ではないという反証可能な推定を導入する。この推定は、次の 2 つの限定的な状況においてのみ反証される。(a) 無形資産が収益の測定値として示される (b) 収益と無形資産の消費とが強い相関関係にある
- ・ 販売価格の予想される低下は、当該資産に具現化された将来の経済的便益の低下を示唆している可能性があることを示すために、ガイダンスが追加された。
- ・ 本修正は、2016 年 1 月 1 日以後開始する事業年度に将来に向かって適用され、早期適用は認められる。

### なぜ本修正を公表したのか？

国際会計基準審議会 (IASB) は、IFRIC 第 12 号「サービス委譲契約」のもとのサービス委譲契約 (SCAs) の無形資産に対する適切な償却方法の決定の仕方に関するガイダンスの要望を受け取った。IASB は、当該論点が SCAs のみに関連するものではなく、全ての耐用年数を確定できる有形固定資産および無形資産に関連するものであると判断した。したがって、審議会は、どの減価償却および償却の方法が許容されるのかを明確にするため IAS 第 16 号および IAS 第 38 号を修正することによって、本論点に広く対処することを決定した。

詳細は下記ウェブサイト参照

[www.iasblus.com](http://www.iasblus.com)

[www.deloitte.com](http://www.deloitte.com)

## いつ新しい要求事項が適用されるのか？

本修正は、将来に向かって適用され、2016年1月1日以後開始する事業年度に発効する。早期適用は認められる。企業が本修正を早期適用する場合、当該事実を開示しなければならない。

本修正には、特定の移行ガイダンスは含まれていない。

## 本修正によりどのような変更があるのか？

### IAS 第 16 号「有形固定資産」の修正

審議会は、有形固定資産に対する収益を基礎とした減価償却を明確に禁止するため、IAS 第 16 号を修正することを決定した。減価償却は、資産の将来の経済的便益の予想消費パターンを反映するものでなければならない。収益を基礎とする減価償却方法は、資産の償却可能額を、当該資産の耐用年数にわたる予想総収益に対する、会計期間において創出された収益の割合に基づいて配分する。

本修正は、収益に影響を与える要因には複数あるが、これらの全ての要因が、資産の使用または消費の方法に関連するものではないことを明確化している。修正されたガイダンスは、そのような要因の例示として、他のインプットおよびプロセス、販売活動、販売量および価格の変動、インフレーションをあげている。それゆえ、収益は、資産の使用を通じて消費される経済的便益ではなく、事業の活動から創出される経済的便益のパターンを反映する。

### 見解

本修正に関する公開草案(ED)では、結論の根拠において、収益を基礎とした方法が、「生産高比例法」と同じ結果をもたらすという限定された状況があるということを提案した。しかしながら、ED への回答者は、この提案が基準の修正案と矛盾していることに気づいた。したがって、IASB は、最終基準においては、当該結論の根拠における例外を追加しないことを決定した。

本修正はまた、資産を使用することによって生産される産出物の将来の販売価格の低下は、当該資産の技術上または商業上の陳腐化の指標となる可能性があり、それゆえ、資産に具現化された将来の経済的便益の低下の指標となる可能性があること示している。結論の根拠は、定率法がそのような経済的便益の低下を反映させることが可能である (capable of) ことを確認している。

### IAS 第 38 号「無形資産」の修正

IAS 第 38 号の修正は、無形資産に対する収益を基礎とした償却方法は、上述の IAS 第 16 号の修正で示したものと同一理由で適切ではないという反証可能な推定を導入している。

しかし、本修正の下では、次の2つの限定的な状況のいずれかにおいて、当該反証可能な推定を覆すことができるとされている。

- ・ 無形資産が収益の測定値として示される。すなわち、無形資産に特有の支配的な制限要因は、契約書に明記された収益の閾値の達成である。
- ・ 収益と無形資産の経済的便益の消費とが強い相関関係があると立証できる。

このような状況においては、無形資産から創出されると予想される収益は、無形資産の償却の適切な基礎となり得る。

本修正は、支配的な制限要因が、事前に決定されている時間、生産高の数、または創出される固定総収益である可能性があることを説明している。当該修正は、金の売上による収益の累計額が一定の金額に達したときに契約が終了するような金鉱山から金を探査または採掘する権利、および通行料による収益の累計額が一定の金額に達したときに契約が終了するような有料道路の営業権の、収益の閾値が無形資産に固有の支配的な制限要因となる2つの例を含んでいる。無形資産に固有の支配的な制限要因を識別することは、償却のための適切な基礎を決定するための出発点となる可能

性がある。しかしながら、経済的便益の予想消費パターンをより密接に反映する場合には、他の基礎が適切となる可能性はある。

## 見解

収益を基礎とした償却方法に関連した IAS 第 38 号の修正は、対応する IAS 第 16 号の修正よりは厳格なものではない。修正された IAS 第 38 号は、反証可能な推定を含んでいるのに対し、修正された IAS 第 16 号は、収益に基づく減価償却を禁止している。IASB は、無形資産に対する収益に基づく償却方法が許容されるような状況は、有形固定資産の項目に関しては生じないであろうことを述べている。

修正された IAS 第 38 号は、資産を使用することによって生産される産出物の将来の販売価格の低下が、資産に具現化された将来の経済的便益の低下の指標となる可能性があるという、上述の修正された IAS 第 16 号と同じガイダンスを含んでいる。

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リ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リー等を提供しています。また、国内約 40 都市に約 7,300 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.tohmatsu.com](http://www.tohmatsu.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 アドバイザリーサービスを、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 を超える国・地域の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 200,000 名を超える人材は、“standard of excellence”となることを目指しています。

Deloitte(デロイト)とは、英国の法令に基づく保証有限責任会社であるデロイト トウシュ トーマツ リミテッド(“DTTL”)ならびにそのネットワーク組織を構成するメンバーファームおよびその関係会社のひとつまたは複数指します。DTTL 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。DTTL(または“Deloitte Global”)はクライアントへのサービス提供を行いません。DTTL およびそのメンバーファームについての詳細は [www.tohmatsu.com/deloitte/](http://www.tohmatsu.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。