

2012年12月

公開草案 ED/2012/5

減価償却及び償却の許容される方法の 明確化

(IAS第16号及びIAS第38号の修正案)

コメント募集期限:2013年4月2日

減価償却及び償却の許容される方法の明確化
(IAS第16号及びIAS第38号の修正案)

コメント期限：2013年4月2日

Exposure Draft ED/2012/5 *Clarification of Acceptable Methods of Depreciation and Amortisations* (Proposed amendments to IAS 16 and IAS 38) is published by the International Accounting Standards Board (IASB) for comment only. The proposals may be modified in the light of the comments received before being issued in final form as amendments to IFRSs. Comments on the Exposure Draft and the Basis for Conclusions should be submitted in writing so as to be received by **2 April 2013**. Respondents are asked to send their comments electronically to the IASB website (www.ifrs.org), using the 'Comment on a proposal' page.

All responses will be put on the public record unless the respondent requests confidentiality. However, such requests will not normally be granted unless supported by good reason, such as commercial confidence.

The IASB, the IFRS Foundation, the authors and the publishers do not accept responsibility for loss caused to any person who acts or refrains from acting in reliance on the material in this publication, whether such loss is caused by negligence or otherwise.

Copyright © 2012 IFRS Foundation®

International Financial Reporting Standards (including International Accounting Standards and SIC and IFRIC Interpretations), Exposure Drafts, and other IASB publications are copyright of the IFRS Foundation. The approved text of International Financial Reporting Standards and other IASB publications is that published by the IASB in the English language. Copies may be obtained from the IFRS Foundation. Please address publications and copyright matters to:

IFRS Foundation Publications Department,
1st Floor, 30 Cannon Street, London EC4M 6XH, United Kingdom.
Tel: +44 (0)20 7332 2730 Fax: +44 (0)20 7332 2749
Email: publications@ifrs.org Web: www.ifrs.org

All rights reserved. Copies of the draft amendments and the accompanying documents may be made for the purpose of preparing comments to be submitted to the IASB, provided such copies are for personal or intra-organisational use only and are not sold or disseminated and provided each copy acknowledges the IFRS Foundation's copyright and sets out the IASB's address in full. Otherwise, no part of this publication may be translated, reprinted or reproduced or utilised in any form either in whole or in part or by any electronic, mechanical or other means, now known or hereafter invented, including photocopying and recording, or in any information storage and retrieval system, without prior permission in writing from the IFRS Foundation.

The Japanese translation of the exposure draft contained in this publication has not been approved by a review committee appointed by the IFRS Foundation. The Japanese translation is copyright of the IFRS Foundation.



The IFRS Foundation logo/the IASB logo/'Hexagon Device', 'IFRS Foundation', 'eIFRS', 'IFRS', 'IAS', 'IASB', 'IASC Foundation', 'IASCF', 'IFRS for SMEs', 'IASs', 'IFRIC', 'IFRS', 'IFRSs', 'International Accounting Standards', 'International Financial Reporting Standards' and 'SIC' are Trade Marks of the IFRS Foundation.

減価償却及び償却の許容される方法の明確化
(IAS第16号及びIAS第38号の修正案)

コメント期限：2013年4月2日

ED/2012/5

公開草案 ED/2012/5「減価償却及び償却の許容される方法の明確化」(IAS 第 16 号及び IAS 第 38 号の修正案)は、コメントを求めることのみを目的に、国際会計基準審議会 (IASB) が公表したものである。この提案は、IFRS の修正として最終の形となる前に、受け取ったコメントを考慮して修正されることがある。本公開草案及び結論の根拠に対するコメントは、**2013 年 4 月 2 日**までに届くよう、文書で提出されたい。回答者は、IASB のウェブサイト (www.ifrs.org) に、'Comment on a proposal' のページから電子的にコメントを提出するよう求められる。

すべての回答は公開の記録に掲載される。回答者が秘密扱いを求める場合は例外であるが、そのような要求は、商業的な守秘事項などの正当な理由がある場合を除き、通常は認められない。

IASB、IFRS 財団、著者及び出版社は、本公表物の内容を信頼して行為を行うか又は行為を控える者に生じる損失については、たとえそれが過失などによるものであっても、責任を負わない。

コピーライト © 2012 IFRS Foundation®

国際財務報告基準(国際会計基準並びに SIC 及び IFRIC の解釈指針を含む)、公開草案、及び他の IASB 公表物は、IFRS 財団の著作物である。国際財務報告基準及び他の IASB 公表物の承認されたテキストは、IASB が英語で公表したものである。コピーは IFRS 財団から入手できる。公表物及び著作権については下記に照会のこと。

IFRS Foundation Publications Department,
1st Floor, 30 Cannon Street, London EC4M 6XH, United Kingdom.
Tel: +44 (0)20 7332 2730 Fax: +44 (0)20 7332 2749
Email: publications@ifrs.org Web: www.ifrs.org

すべての権利は保護されている。本修正案及び付属文書のコピーは、そのコピーが個人的又は組織内部だけの使用で、販売もしくは配布されることがなく、また、それぞれのコピーが IFRS 財団の著作権であることを識別でき、かつ、IASB のアドレスを完全に表示している場合に限って、IASB へ提出されるコメントを作成する目的で作成可能である。そうでない場合、本公表物のどの部分も、全体にせよ一部分にせよ、また、複写及び記録を含む電子的、機械的その他の方法(現在知られているものも今後発明されるものも)であれ、情報保管・検索システムにおいてであれ、いかなる形態でも、IFRS 財団による書面による事前の許可なしに、翻訳・転載・複製又は利用してはならない。

本公表物に含まれている公開草案の日本語訳は、IFRS 財団が指名したレビュー委員会による承認を経していない。当該日本語訳は、IFRS 財団の著作物である。



IFRS 財団ロゴ/IASB ロゴ/‘Hexagon Device’、‘IFRS Foundation’、‘eIFRS’、‘IAS’、‘IASB’、‘IASC Foundation’、‘IASCF’、‘IFRS for SMEs’、‘IASs’、‘IFRIC’、‘IFRS’、‘IFRSs’、‘International Accounting Standards’、‘International Financial Reporting Standards’ 及び ‘SIC’ は IASCF の商標である。

目次

	開始ページ
イントロダクション及びコメント募集	6
[案] IAS 第 16 号「有形固定資産」の修正	8
[案] IAS 第 38 号「無形資産」の修正	9
[案] IAS 第 38 号「無形資産」に関する結論の根拠の修正	10
[案] IFRIC 第 12 号「サービス委譲契約」に関する結論の根拠の修正	11
審議会による 2012 年 12 月公表の「減価償却及び償却の許容される方法の明確化」 （IAS 第 16 号及び IAS 第 38 号の修正案）の承認	12
結論の根拠	13

イントロダクション及びコメント募集

イントロダクション

国際会計基準審議会（IASB）は、IAS 第 16 号「有形固定資産」及び IAS 第 38 号「無形資産」の修正案の公開草案を公表した。

IAS 第 16 号の第 60 項及び IAS 第 38 号の第 97 項では、「経済的便益の消費」が減価償却又は償却の認識に関する原則として設けられており、使用する減価償却又は償却の方法は、資産の将来の経済的便益を企業が消費すると予想されるパターンを反映するものでなければならない。

IAS 第 16 号の第 62 項及び IAS 第 38 号の第 98 項では、さまざまな減価償却ないしは償却の方法を、当該原則を適用して資産の償却可能額を耐用年数にわたって規則的に配分するために使用できると述べている。企業は、資産に具現化された予想される将来の経済的便益の予想消費パターンを最も密接に反映する方法を選択する。

本修正案は、IAS 第 16 号の第 62 項及び IAS 第 38 号の第 98 項における指針を適用する際に、減価償却ないしは償却に係る費用の計算に、収益を基礎とした方法は使用すべきでないことを明確化することを提案している。この方法は、資産に具現化された将来の経済的便益の予想消費パターンではなく、経済的便益が資産から創出されるパターンを反映するものだからである。また、本修正案は、定率法の適用における追加的な指針を提供している。

また、IASB は、「生産高比例法（units of production method）」という用語に一貫させることを決定し、そのため「生産高比例法（unit of production method）」という用語の使用例を修正した。

コメント募集

IASB は、本公開草案における修正案、特に次の各項目に示した質問についてコメントを募集している。コメントは次のようなものであれば非常に有用である。

- (a) 記載された質問に回答している
- (b) そのコメントが関連する具体的な項を明記している
- (c) 明確な論拠を含んでいる
- (d) 該当のある場合、当審議会が考慮すべき代替案を記述している

IASB は、IAS 第 16 号又は IAS 第 38 号における事項のうち本公開草案で扱っていないものについてはコメントを求めている。

コメントは、**2013 年 4 月 2 日**までに届くよう文書で提出されたい。

回答者への質問

質問 1

IASB は、資産の使用を含む活動から創出される収益を使用する減価償却又は償却の方法を禁止するように、IAS 第 16 号「有形固定資産」及び IAS 第 38 号「無形資産」を修正する提案をしている。この方法は、資産に具現化された将来の経済的便益の予想消費パターンではなく、経済的便益が資産から創出されるパターンを反映するものだからである。これに同意するか。同意又は反対の理由は何か。

質問 2

提案について他にコメントはあるか。

〔案〕 IAS 第 16 号「有形固定資産」の修正

第 62A 項から第 62B 項及び第 81G 項を追加する。第 62 項は修正の提案をしていないが、参照を容易にするため記載している。新たな文言に下線を付している。

減価償却方法

- 62 資産の償却可能額を耐用年数にわたって規則的に配分するために、さまざまな減価償却方法が使用できる。こうした方法には、定額法、定率法及び生産高比例法が含まれる。定額法では、資産の残存価額が変化しない場合には、耐用年数にわたり一定額の費用が計上されることになる。定率法では、耐用年数にわたり、逓減的な費用が計上されることになる。生産高比例法では、予想される使用や生産高に応じて費用が計上されることになる。企業は資産に具現化された将来の経済的便益の予想消費パターンを最も密接に反映する方法を選択する。当該方法は、将来の経済的便益の予想消費パターンに変更がない限り、每期継続して適用される。
- 62A 資産の使用を含む活動から創出される収益を使用する方法は、当該資産についての適切な減価償却方法ではない。この方法は、資産に具現化された将来の経済的便益の予想消費パターンではなく、経済的便益が資産から創出されるパターンを反映するものだからである。第60項では、資産の取得時に当該資産に固有であった便益の消費を、減価償却に関する原則として定めている。
- 62B 定率法を適用する場合、産出する製品又はサービスの技術的又は経済的な陳腐化に関する情報は、将来の経済的便益の消費パターンと資産の耐用年数の両方の見積りに関連性がある。資産の産出する製品又はサービスの販売単価の予想される将来の低下は、技術的又は経済的な陳腐化の結果としての、当該資産の将来の経済的便益の減少の兆候である可能性がある。

発効日及び経過措置

- 81G 〔日付〕公表の「減価償却及び償却の許容される方法の明確化」(IAS 第 16 号及び IAS 第 38 号の修正)により、第 62A 項及び第 62B 項が追加された。企業は、当該修正を、IAS 第 8 号「会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬」に従って、〔日付〕以後開始する事業年度に遡及適用しなければならない。早期適用は認められる。

[案] IAS 第 38 号「無形資産」の修正

第 98 項において、「生産高比例法 (unit of production method)」という用語を「生産高比例法 (units of production method)」に修正する。第 98A 項から第 98B 項及び第 130G 項を追加する。新たな文言に下線を付している。

償却期間及び償却方法

- 98 資産の償却可能額をその耐用年数にわたって計画的に配分するために、さまざまな償却方法が使用できる。こうした方法には、定額法、定率法及び生産高比例法が含まれる。使用する方法は、資産に具現化された将来の経済的便益の予想消費パターンを基礎として選択され、その資産から生じる将来の経済的便益の予想消費パターンに変化がない限り、每期継続して適用される。
- 98A 無形資産の使用を含む活動から創出される収益を使用する方法は、当該無形資産についての適切な償却方法ではない。この方法は、無形資産に具現化された将来の経済的便益の予想消費パターンではなく、経済的便益が無形資産から創出されるパターンを反映するものだからである。第97項では、資産の取得時に資産に固有であった便益の消費を、償却に関する原則として定めている。
- 98B 定率法を適用する場合、産出する製品又はサービスの技術的又は経済的な陳腐化に関する情報は、資産の将来の経済的便益の消費のパターンと資産の耐用年数の見積りに関連する。資産の産出する製品又はサービスの販売単価の予想される将来の低下は、技術的又は経済的な陳腐化の結果としての、当該無形資産の将来の経済的便益の減少の兆候である可能性がある。

発効日及び経過措置

- 130G 「日付」公表の「減価償却及び償却の許容される方法の明確化」(IAS 第 16 号及び IAS 第 38 号の修正)により、第 98 項が修正され、第 98A 項から第 98B が追加された。企業は、当該修正を、IAS 第 8 号「会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬」に従って、「日付」以後開始する事業年度に遡及適用しなければならない。早期適用は認められる。

[案] IAS 第 38 号「無形資産」に関する結論の根拠の修正

BC72A 項において、「生産高比例法 (unit of production method)」という用語を「生産高比例法 (units of production method)」に修正する。

BC72A 第 98 項の最終文は、これまでは次のように述べていた。「耐用年数を確定できる無形資産について、償却額が定額法による場合よりも低額となるような償却方法を支持する説得力のある証拠は、たとえあったとしても、極めて稀である」。実務上、この表現は、償却累計額が定額法よりも少なくなる場合には、生産高比例法の使用を禁じているものと受け取られていた。しかし、定額法を使用することが、償却方法は無形資産に具現化された予想される将来の経済的便益の予想費消パターンを反映すべきだという第 98 項の一般的な要求と整合しないこともあり得る。したがって当審議会は、第 98 項の最終文を削除することを決定した。

[案] IFRIC 第 12 号「サービス委譲契約」に関する結論の根拠の修正

BC64 項において、「生産高比例法 (unit of production method)」という用語を「生産高比例法 (units of production method)」に修正する。

BC64 IFRIC は、第 26 項における無形資産を、「利息法」(すなわち、資産を非貨幣性資産というより貨幣性資産のように扱い、無形資産の費消以外に貨幣の時間価値を考慮する方法)により償却することが適切になるかを検討した。しかし IFRIC は、その他の無形資産に適用される償却方法とは異なる方法の適用を正当化するような、これらの無形資産に固有となるものは何も存在しないと結論付けた。IFRIC は、IAS 第 38 号第 98 項には、耐用年数を確定できる無形資産に関する多くの償却方法を示していることに留意した。こうした方法には、定額法、定率法及び生産高比例法が含まれる。用いられる方法は、資産に具現化された将来の経済的便益の予想消費パターンを基礎として選択され、こうした将来の経済的便益の予想消費パターンに変化がない限り、每期継続して適用される。

審議会による 2012 年 12 月公表の「減価償却及び償却の許容される方法の明確化」(IAS 第 16 号及び IAS 第 38 号の修正案) の承認

公開草案「減価償却及び償却の許容される方法の明確化」は、国際会計基準審議会の15名の審議会メンバーにより、公表が承認された。

ハンス・フーガーホースト	議長
イアン・マッキントッシュ	副議長
スティーブン・クーパー	
フィリップ・ダンジョウ	
マルティン・エーデルマン	
ヤン・エングストローム	
パトリック・フィネガン	
アマロ・ルイス・デ・オリベイラ・ゴメス	
プラブハカー・カラバチェラ	
パトリシア・マコーネル	
鶯地 隆継	
ポール・パクター	
ダレル・スコット	
徐 正雨	
張 為国	

結論の根拠

この結論の根拠は、修正案に付属しているが、その一部を構成するものではない。

減価償却及び償却の方法

- BC1 IASB は、有形固定資産の減価償却及び無形資産の償却を、収益を基礎とした減価償却又は償却の方法を用いて行うことは適切かどうかを議論した。収益を基礎とした減価償却又は償却の方法は、単位（すなわち、数量）と価格との相互関係から生じる方法であり、減価償却又は償却すべき資産の金額を配分するための償却の基礎として、予想される将来の価格変動を考慮する方法である。IAS 第 16 号の第 60 項及び IAS 第 38 号の第 97 項では、使用する減価償却又は償却の方法は、資産の将来の経済的便益を企業が消費すると予想されるパターンを反映するものでなければならないと述べている。
- BC2 IASB は、収益を基礎とした減価償却又は償却の方法は適用すべきではないと提案している。この方法は、経済的便益が資産の使用を通じて消費されるパターンではなく、経済的便益が事業（当該資産がその一部を構成する）の運営から創出されるパターンを反映するものだからである。資産に具現化された将来の経済的便益は、IAS 第 16 号の第 56 項に記述しているように、主として使用を通じて企業が消費する。資産の使用は、IAS 第 16 号の第 56 項(a)に記述している当該資産の予想生産能力又は生産高を参照して評価することができる。資産の消費のパターンの決定に役立てるため、他の要因を IAS 第 16 項の第 56 項(b)から(d)で述べている。
- BC3 審議中に、IASB は、資産の将来の経済的便益が消費されると予想されるパターンを反映するために収益を使用できる限定的な状況があり得るのかどうかという質問を検討した。IASB は、収益を使用できる限定的な状況は、収益を基礎とした方法の使用が生産高比例法の使用と同じ結果をもたらす場合であることに留意した。
- BC4 例えば、ある種類の知的財産資産（例えば、取得した映画放映権）は、当初に価値の著しい下落が生じ、その後は下落が逡減的となるであろう（例えば、映画が当初に放映され、その後も放映がある場合には、当該権利の価値は通常、最初は速く、その後はより遅い速度で低下する）。IASB は、時間を基礎とした定額の償却方法の使用は、それらのケースでは適切でないかもしれないことに留意した。これらの権利は、固有の急速な初期の価値下落のパターンを有しているからである。
- BC5 IASB は、それらのケースでは、引き付けた視聴者の数などの測定値が、これらの権利に係る便益が消費されると予想されるパターンについての合理的な基礎として使用できることに着目した。このような稀なケースにおいては、広告収益が、視聴者数と直線的な関係を有する範囲で、視聴者数と同等のものとして役立つ可能性がある。
- BC6 また、IASB は、資産の産出する製品又はサービスについて予想される将来の販売単価の下落は、技術的又は経済的陳腐化（これは、資産の耐用年数の決定に対する要因として第 16 号の第 56 項(c)及び IAS 第 38 号の第 90 項(c)において記述されている）の結果としての、当

該資産の将来の経済的便益の減少の兆候である可能性があり、定率法を適用する場合に関連性を有する可能性があることを明確にする提案をしている。

- BC7 IASB は、「生産高比例法 (units of production method)」という用語に一貫させることを決定し、そのため「生産高比例法 (unit of production method)」という用語の使用例を修正した。