

実務対応報告第 14 号

固定資産の減損に係る会計基準の早期適用に関する 実務上の取扱い

平成 16 年 3 月 22 日

企業会計基準委員会

目的

平成 14 年 8 月 9 日に企業会計審議会により公表された「固定資産の減損に係る会計基準」（以下「減損会計基準」という。）の適用時期については、「固定資産の減損に係る会計基準の設定に関する意見書」（以下「減損会計意見書」という。）五 1.において、「今後、関係各方面の準備作業、企業側の受入準備が必要であり、これらを考慮して、平成 17 年 4 月 1 日以後開始する事業年度から実施されるよう措置することが適当である。」とされているが、以下のように早期適用することも認められている。

- (1) 平成 16 年 4 月 1 日以後開始する事業年度から適用することを認めるよう措置することが適当である。
- (2) 平成 16 年 3 月 31 日から平成 17 年 3 月 30 日までに終了する事業年度に係る財務諸表及び連結財務諸表についても適用することを妨げないものとする。

また、平成 15 年 10 月 31 日に企業会計基準委員会により公表された企業会計基準適用指針第 6 号「固定資産の減損に係る会計基準の適用指針」（以下「減損会計適用指針」という。）では、減損会計基準の実施にあわせて適用されることとなる（第 65 項参照）とされている。

本実務対応報告は、減損会計基準及び減損会計適用指針の早期適用に関連する事項について、質問の多い点を中心に、その実務上の取扱いを確認することとしたものである。

本実務対応報告は、第 53 回企業会計基準委員会に出席した委員 13 名全員の賛成により承認された。

平成16年3月31日から平成17年3月30日までに終了する事業年度に係る財務諸表及び連結財務諸表についての適用に関して 中間会計期間における取扱い

Q1 9月30日を決算日とする当社（親会社）が、減損会計基準を平成16年9月30日に終了する事業年度に係る財務諸表及び連結財務諸表から適用する際、平成16年3月中間期の中間財務諸表及び中間連結財務諸表について、減損会計基準を適用しないことでよいか。この場合、中間・年度の首尾一貫性が保持されていない場合の財務諸表における注記はどうか？

A 減損会計意見書では、「平成16年3月31日から平成17年3月30日までに終了する事業年度に係る財務諸表及び連結財務諸表についても適用することを妨げないものとする。」とされていることから、これに基づき早期適用の対象となるものは、一律に平成16年3月31日から平成17年3月30日までに終了する事業年度に係る財務諸表及び連結財務諸表となる。

したがって、当該期間にあたる平成16年9月30日に終了する事業年度について減損会計基準を適用する場合において、その適用対象となるのは平成16年9月期の財務諸表及び連結財務諸表のみであり、平成16年3月中間期の中間財務諸表及び中間連結財務諸表には適用されないこととなる。

この場合には、平成16年3月31日から平成17年3月30日までに終了する事業年度を構成する中間会計期間及び中間連結会計期間に係る中間財務諸表及び中間連結財務諸表には減損会計基準を適用していなかったこととなる。しかしながら、これは減損会計意見書の定めに基づくものであって、中間期において複数の会計処理が認められている中から選択適用する場合ではないため、いわゆる中間・年度の首尾一貫性が保持されていない場合に該当せず、その場合に必要な注記（監査委員会報告第36号「中間財務諸表と年度財務諸表との会計処理の首尾一貫性」2(1)参照）は要しないものと考えられる。

また、同様の理由から、翌中間期（平成16年4月1日以後開始する事業年度を構成する中間会計期間及び中間連結会計期間）に係る中間財務諸表及び中間連結財務諸表においても、前期において中間・年度の首尾一貫性が保持されていない場合の注記（中間財務諸表等規則第5条第2項及び中間連結財務諸表規則第11条第2項参照）は要しないものと考えられる。

なお、減損会計基準を早期に適用した場合でも、正当な理由による会計方針の変更に該当する（減損会計適用指針第65項なお書き参照）ため、所定の注記（財務諸表等規則第8条の3及び連結財務諸表規則第14条参照）が必要となることに留意する。

連結財務諸表における連結子会社への適用

Q2 3月31日を決算日とする当社（親会社）が、減損会計基準を平成16年3月31日に終了する事業年度に係る財務諸表及び連結財務諸表から適用する際、平成16年3月期の連結財務諸表に含まれる平成15年12月31日を決算日とする連結子会社の財務諸表について、減損会計基準を適用しないことができるか？

A 減損会計基準を平成16年3月31日から平成17年3月30日までに終了する事業年度に係る財務諸表及び連結財務諸表について適用するにあたり、連結子会社の決算日が親会社と異なり、平成16年3月31日より前（例えば、平成15年12月31日）である場合には、当該連結子会社の個別財務諸表上、減損会計基準の早期適用はできず、平成16年3月31日から平成17年3月30日までに終了する事業年度（例えば、平成16年12月期）に係る個別財務諸表から適用されることとなる（Q1参照）。

しかし、新たな会計基準である減損会計基準は、財務諸表提出会社の個別財務諸表と連結財務諸表の両方について同時に適用するものと考えられるため、もし親会社（財務諸表提出会社）が減損会計基準を平成16年3月期の個別財務諸表及び連結財務諸表から早期適用する場合には、当該連結財務諸表に含まれる連結子会社の財務諸表についても、連結上、減損会計基準が適用されることになると考えられる。

したがって、本問のような場合には、当該連結子会社の個別財務諸表に関しては減損会計基準を適用しないものの、連結財務諸表の作成上、重要性が乏しい場合を除き、これを適正に修正して連結決算が行われることとなる（連結財務諸表原則 第三 三及び注解 2 参照）。

なお、持分法適用関係会社及び在外子会社については、連結上、修正する必要はないが、持分法適用関係会社については、親会社又は投資会社における減損会計基準の早期適用の状況に合わせて修正することを妨げず、また、在外子会社については、我が国の減損会計基準に基づくこととする中で、親会社における早期適用の状況に合わせて修正することも妨げない。

平成16年4月1日以後開始する事業年度からの適用に関して 中間会計期間における取扱い

Q3 3月31日を決算日とする当社（親会社）が、減損会計基準を平成16年4月1日以後開始する事業年度から適用する際、平成16年9月中間期の中間財務諸表及び中間連結財務諸表について、減損会計基準を適用しないことができるか？

A 減損会計意見書 五 1. では、「平成16年4月1日以後開始する事業年度から適用することを認めるよう措置することが適当である。」としており、早期適用する場合であって

も、通常の適用時期と同様に、期首からの適用を前提としている。このため、平成 16 年 4 月 1 日以後開始する事業年度から早期適用する場合には、平成 16 年 9 月中間期の中間財務諸表及び中間連結財務諸表についても、減損会計基準を適用する必要がある。

なお、減損会計基準を早期に適用した場合でも、正当な理由による会計方針の変更に該当する（減損会計適用指針第 65 項なお書き参照）ため、所定の注記（中間財務諸表等規則第 5 条第 1 項及び中間連結財務諸表規則第 11 条第 1 項参照）が必要となることに留意する。

連結財務諸表における連結子会社への適用

Q 4 3 月 31 日を決算日とする当社（親会社）が、減損会計基準を平成 16 年 4 月 1 日以後開始する事業年度から適用する際、平成 17 年 3 月期の連結財務諸表に含まれる平成 16 年 12 月 31 日を決算日とする連結子会社の財務諸表について、減損会計基準を適用しないことができるか？

A 新たな会計基準である減損会計基準は、財務諸表提出会社の個別財務諸表と連結財務諸表の両方について同時に適用されるものと考えられる（Q 2 参照）。このため、もし親会社（財務諸表提出会社）が、減損会計基準を平成 16 年 4 月 1 日以後開始する事業年度から早期適用する場合には、当該連結財務諸表に含まれる連結子会社の財務諸表についても、連結上、減損会計基準が適用されることになると考えられる。

したがって、本問のような場合には、当該連結子会社の個別財務諸表に関しては、平成 17 年 4 月 1 日より前に開始する事業年度に係るものであるため減損会計基準を適用しないことが認められるものの、連結財務諸表の作成上、重要性が乏しい場合を除き、これを適正に修正して連結決算が行われることとなる（連結財務諸表原則 第三 三及び注解 2 参照）。

なお、持分法適用関係会社及び在外子会社の取扱いについては、Q 2 に準じる。

以 上