

解説



IPSASBボードメンバー／公認会計士

いざわ けんじ
伊澤 賢司

IPSASBテクニカル・アドバイザー／
公認会計士

ふきや たけお
落谷 竹生

国際公会計基準審議会 (IPSASB) 最終文書『再評価 される資産の減損 (IPSAS第 21号『非資金生成資産の減 損』及びIPSAS第26号『資 金生成資産の減損』の修正)』

1 本文書の検討経緯

IPSASBは、2015年10月に公開草案(ED)第57号『再評価される資産の減損』を公表した。その後、2016年3月と6月の会議でEDに寄せられたコメントを検討し、2016年6月の会議で最終文書『再評価される資産の減損 (IPSAS第21号『非資金生成資産の減損』及びIPSAS第26号『資金生成資産の減損』の修正)』の公表を承認した。本最終文書は、その後、2016年7月に公表された。

本最終文書の目的は、国際公会計基準(IPSAS)第21号『非資金生成資産の減損』及びIPSAS第26号『資金生成資産の減損』の適用範囲に、再評価額で測定される有形固定資産及び無形資産を含めるように、IPSAS第21号及び同第26号を修正することである。

なお、本最終文書によるIPSAS第21号及び第26号の本文に関する修正は、ED第57号で提案されたものとはほぼ同内容であり、異なるのは「結論の根拠」の記載内容だけである。ED第57号については、本誌2016年1月号で解説しているので、併せて参照されたい。また、本最終文書のより詳細な解説については、日

本公認会計士協会のウェブサイトの解説記事を参照されたい。

本最終文書は、2018年1月1日以降開始事業年度から適用される。

2 固定資産の測定における再評価モデル

IPSAS第17号『有形固定資産』及びIPSAS第31号『無形資産』は、資産の認識後の測定方法として、「原価モデル」と「再評価モデル」の2つの方法からの選択適用を認めている。同じ種類の資産すべてに、上記いずれかのモデルを適用する。本最終文書は、そのうち「再評価モデル」を適用した資産を議論の対象としている。

有形固定資産の再評価モデル： IPSAS第17号第44項(要旨)

「再評価モデル」による資産の評価額は、以下の①から②と③を控除して求める。

- ① 再評価実施日における公正価値
- ② その後の減価償却累計額
- ③ その後の減損損失累計額

再評価は、帳簿価額が報告日における公正価値をもって決定したであろう金額と大きく異ならないように十分な定期性をもって行わなければならない。

3 “再評価モデルの固定資産”に関する減損の適用範囲の変更

(1) 適用範囲を変更した理由

IPSASBが減損の適用範囲の変更を

提案した理由は、以下の2つである。

- 再評価額で計上されている資産にも減損損失は発生するので、その情報を利用者に提供する。
- 減損の発生時点と減損損失の認識時点を明確化する。

(2) 変更のイメージ

	現行制度	本最終文書
原価モデルの固定資産	減損適用対象	減損適用対象
再評価モデルの固定資産	減損適用対象外(※)	減損適用対象

(※) IPSASBは、固定資産の再評価が行われる際には、資産の公正価値と帳簿価額が大きく異なるようにするため、実質的には減損も考慮されていると考えている。

(3) 減損と再評価は同じ概念か

最終文書の考え方	ED第57号の考え方
<ul style="list-style-type: none"> ➤ 減損は再評価と同じ概念である。 ➤ ただし、実務上の差異はある。 	<ul style="list-style-type: none"> ➤ 減損は再評価と同じ概念ではない。

IPSAS第17号第51項は、有形固定資産が再評価されるときには、その資産が属する種類のすべての資産を再評価することを求めている(IPSAS第31号には同様の規定はない)。したがって、もし、減損損失とその戻入が再評価であると解釈されるならば、たった1つの資産の減損が、すべての同種類の資産の減損に結びついてしまう。そこでIPSASBは、この不明瞭な点について、IPSAS第17号に第51A項を追加することによって明確化した。

IPSAS第17号第51A項

IPSAS第21号及びIPSAS第26号の下では、資産の減損損失及びその戻入は、必ずしも資産及び資産グループが帰属する種類の資産を再評価する必要性を生じない。

4 参考:我が国の公会計制度

日本の現行の公会計制度では、国(省庁別財務書類)、地方自治体(総務省統一基準)のいずれも、固定資産に減損会計を適用していない。