

IFRSの基本

IFRS 導入の影響——無形資産

有限責任監査法人トーマツ
マネジャー 公認会計士

北潟将和氏

IFRS CONSORTIUMのウェブサイトでは、IFRSに関するさまざまな情報をお伝えしています。ここでは、「連載・IFRSの基本」より、日本基準とIFRSの無形資産 (IAS38号) の違いについて最新動向を交えてご紹介します。



日本基準とIFRSの主な差異

現行の日本基準とIFRSの無形資産における主な差異として、次の項目を挙げることができます。

- 1、個別規定の存在
- 2、耐用年数の決定と見直し
- 3、開発費
- 4、再評価モデル

これらの項目について、個別にその差異内容と実務に影響を与えると思われる事項を述べていきます。

1、個別規定の存在

IFRSと日本基準の差異

日本基準では、ソフトウェアおよび研究開発費に関連する会計基準は存在しますが、無形資産について包括的な基準は存在しません。その結果として、無形資産として計上される支出の範囲について差異が生じる領域が存在します。

また、有形固定資産と同様に、IFRSでは、IAS第23号(2007年3月改訂)「借入費用」において、適格資産(※1)の取得に直接起因する借入費用を資産の取得原価の一部として資産化することが強制されています。

※1 意図した使用又は販売が可能となるまでに相当の期間を要する資産

実務に与える影響

資産化される支出の範囲については、場合によってはIFRSでの無形資産の定義である識別可能性、資源に対する支配および将来の経済的便益の存在に照らし合わせて考慮する必要がありますので、支出の対価として取得したものは何かということを十分に検討する必要があります。

ます。

また、特に、後述します開発費の処理につきましては、個別取得のケースと自己創設のケースに区分し、資産化の可否を決定するプロセスを整備する必要があります。

2、耐用年数の決定と見直し

IFRSと日本基準の差異

日本基準では、原則として経済的耐用年数により、償却期間が定められることとなりますが、実務上、法人税法上の耐用年数表に掲げられる区分や各企業の実務慣行に従い決定されている場合が多いと考えられます。

一方、IFRSでは、まず取得した無形資産の耐用年数が確定できるかまたは確定できないかを査定し、もしその耐用年数が有限であれば、その耐用年数の期間、または製品あるいは構成する同様の単位の数を検討することとされています。耐用年数の決定に際しては多くの検討要素が例示されており、それらに照らし合わせ、実態に基づき決定される必要があります。IFRSでは日本基準と異なり、少なくとも各事業年度末において、耐用年数の見直しを要求しています。

当該無形資産について、見積耐用年数が従来の見積と大きく相違する場合には、償却期間は、それに基づいて変更されなければなりません。

実務に与える影響

耐用年数の決定に当たっては、従来の法人税法上の耐用年数表を見て決定するというプロセスから、実態からの判断へと大きくシフトすることになるため、大きな影響があると思われます。導入準備の段階において判断過程とそこでの考慮要件を明確にし、導入後の実務に支障

をきたすことのないような準備が必要になります。

また、耐用年数が確定できない場合には、その状況が継続しているかの検討と減損テストが必要となることにも留意しなければなりません。

耐用年数の見直しについては、耐用年数の見積りに使用した前提が従来と大きく相違する場合には、変更が必要となるため、まずは見積りの前提としている事項について、必要に応じ文書化し、その状況に重大な変化の有無を把握することで対応が可能と考えられます。

3. 開発費

IFRS と日本基準の差異

①内部創出研究開発費

日本基準では、研究開発費会計基準三において、研究開発費は、すべて発生時に費用として処理しなければなら

ないこととなっています。

一方 IFRS では研究費は発生した時点で費用として認識するものの、開発費については、一定の要件（具体的には IAS38.57 に規定されている 6 項目）を満たした場合には、無形資産として認識しなければならないとされています。

②個別取得

仕掛研究開発を個別取得した場合、日本基準では費用処理されることとなりますが、IFRS では、その支払対価は当該資産に関連する、予測される将来の経済的便益が企業にもたらされる蓋然性についての期待値を反映するものであるため、資産の認識要件を常に満たすものと考えられ、資産計上されることとなります。

アビタスキャリアセンター “IFRSに強い” 登録人材のご紹介

	年齢	性別	最終学歴	保有資格	経験職種			略 歴
					会計監査	経理財務	会計コンサル	
1	43 歳	男性	慶應義塾大学	公認会計士	19 年			大学院卒業後、公認会計士二次試験合格し、大手監査法人に入所。以後、約 19 年半在籍して、会計監査を中心に経験。
2	33 歳	男性	慶應義塾大学	公認会計士簿記 1 級			8 年	大学院卒業後、総合系コンサルティング会社に就職。8 年間に在籍しシステム開発から業務処理統制、IT 全般統制などを経験。
3	31 歳	男性	明治大学	USCPA		6 年		大学院卒業後、自費で 1 年間海外留学し帰国後、日系メーカー経理部にて、単体決算、連結決算、管理連結業務などに約 6 年間従事。
4	29 歳	男性	早稲田大学	公認会計士	3 年		2 年	大学院卒業後、公認会計士に合格し大手監査法人に入所。グローバル企業の会計監査と USGAAP コンバージェンスのアドバイザーを 3 年経験した後、現在、デューデリなど M&A 案件に関与。
5	33 歳	女性	東京女子大学	USCPA			4 年	大学院卒業後、公認会計士試験を経てクライアントの記帳代行、決算業務、税務申告、給与計算を経験。その後、コンサルティング会社に転職し J-SOX 対応プロジェクト、業務改革プロジェクト、内部監査支援プロジェクト、IFRS 導入プロジェクトなど経験。
6	35 歳	男性	関西学院大学	USCPA簿記 1 級		12 年		大学院卒業後、大手製薬会社にて 9 年間経理業務に携わる。個別決算（原価計算取り纏め、引当金計算など）から連結決算、開示資料作成、税務関連業務などを担当し、米国会計基準での財務報告、決算早期化のプロジェクトにも関与。
7	29 歳	男性	米国大学	USCPA		4 年		米国大学に留学し、会計学を専攻。卒業後、一部上場メーカーに就職され経理を 3 年経験。現在 4 年目。決算業務に従事。
8	48 歳	男性	中央大学	公認会計士	15 年半		3 年半	大手監査法人にて法定監査、株式公開支援、法人税に関するコンサルティング、研修講師など幅広く経験。

* 上記登録者は一例です。他にもスキルの高い優秀な人材が多数登録。

実務に与える影響

①内部創出無形資産

開発費については、一定の要件を満たす場合、資産計上しなければならないため、各企業で実施されている開発のプロセスと6項目の要件を満たすトリガーイベントは何であるかを把握する必要があります。

また、資産計上額は当該トリガーイベント後に発生する支出の合計額とされているため、各開発プロジェクトごとの支出額管理を行う必要があります。

また、償却の開始は販売開始時となり、それまでの期間においては毎期減損テストを実施する必要があります。

②個別取得

日本基準では費用処理されていたものが資産計上されるため、個別の資産として認識するとともに、当該取得した仕掛中の研究開発投資に対する事後的な支出については①内部創出無形資産と同様に処理されることとなるため、各開発プロジェクトごとの管理も必要となります。

また、個別取得した無形資産についても、償却開始前のもについては毎期減損テストを実施する必要があります。

なお、企業結合により取得した仕掛研究開発については、企業結合会計基準が改訂されたことにより、IFRSとの大きな差異は解消されています。

4、再評価モデル

IFRS と日本基準の差異

IFRS では、無形資産は当初の取得原価から減価償却累計額および減損損失累計額を控除した価額で計上する

方法（原価モデル）および再評価実施日における公正価値から、その後の減価償却累計額およびその後の減損損失累計額を控除した額で計上する方法（再評価モデル）の選択適用が認められています。

一方、日本基準では、再評価モデルの適用は認められていません。

実務に与える影響

日本で IFRS 適用時に再評価モデルを採用する企業は例外的と考えられますが、仮に採用する場合には、定期的に無形資産項目を公正価値で再評価する必要があります。

最新動向

無形資産については、IASB の基準書の改訂に係るプロジェクト計画表に含まれていませんが、日本基準ではコンバージェンスの一環として2010年中に公開草案の公表および最終の基準化を予定しています。無形資産での大きな差異となっている自己創設無形資産および開発費の個別取得について、どのような内容に改正されるか十分留意する必要があると考えられます。

（文中意見にわたる部分は執筆者の個人的な見解であり、筆者の属する組織の公式な見解ではありません。）



連載・IFRSの基本

	テーマ	筆者	掲載日
第1回	IFRSをめぐる動き(その1)	有限責任監査法人トーマツ 手塚 正彦氏	2009/11/24
第2回	IFRSをめぐる動き(その2)	有限責任監査法人トーマツ 手塚 正彦氏	2009/12/22
第3回	IFRS導入の影響ー収益(その1)	有限責任監査法人トーマツ 川井 圭介氏	2010/04/15
第4回	IFRS導入の影響ー収益(その2)	有限責任監査法人トーマツ 大塚 三喜男氏	2010/05/02
第5回	IFRS導入の影響ー収益(その3)	デロイトトーマツコンサルティング(株) 大木 和俊氏	2010/05/17
第6回	IFRS導入の影響ー有形固定資産(その1)	有限責任監査法人トーマツ 山田 憲男氏	2010/05/31
第7回	IFRS導入の影響ー有形固定資産(その2)	デロイトトーマツコンサルティング(株) 大木 和俊氏	2010/06/14

J-SOX3年目 海外現地法人の対応

「意識と知識」の醸成が、 内部統制・不正防止の根幹です」

プラムフィールド
アドバイザリー株式会社
コンサルタント
山根 稔氏



なぜ統制が効かないか？

——J-SOX 3年目の企業の現状は？

山根 先進的な企業は、本社・主要支社への対応はとれていると認識しています。ただし、大手企業でも、海外現地法人については、内部統制が機能していない会社は少なくありません。J-SOX 対応でルールや組織はつくったがうまく運用できていない、というお話をよく聞きます。導入2年目あたりから、担当役員の方にも、グレーな部分がまうように見え始めているようです。つまり、統制が効いていないのは分かっている、その原因が把握できない。

制度や組織の問題なのか、人が足りないのか、見当違いの統制を行っているのか……。そこを明確にしてほしいというご依頼を多くいただいています。弊社は各国の現地法人に深く入り込んで、コンプライアンス活動の推進や不正調査、内部監査を行います。

中国をはじめとしたアジア地域において、お客さまの抱える問題を人的・文化的な部分も踏まえ多方面で検討し、あぶり出すという部分では弊社は一日の長があると思っています。戦略的アウトソーシングの要請も増えていますね。

——海外現地法人に統制を効かせるには？

山根 統括方法は基本的に次の三つがあります。①日本の本社で直接統括、②地域（リージョン）の親会社を設立し、その親会社で現地法人を統括、③各国現地法人でそれぞれ統括——この中で、私は今のところ、②のリージョンごとに統括する方法が、うまく統制を効かせていると思います。統制を効かせるには日本の本社では離れすぎですし、逆に各現地法人では、現場に近すぎて各国の事情を斟酌しすぎると統制が効かなくなる。

たとえば、アジアであれば、本社で効かせたい統制に対して、「韓国、台湾、中国ではこうだ」と理想と現実をすり合わせることでうまくいっている。

——リージョンで統制を効かせる場合のポイントは？

山根 統括会社の支社長およびコンプライアンスや財務・法務担当の責任者の方は、自社の業種業態や職種に精通しているだけでなく、それぞれの国の地域文化や商

慣に精通している必要があるでしょう。そこがポイントだと思います。

2年ほど前までは日本人役員が支社長として地域を統括することが多かったのですが、最近ではトレンドが変化し、現地の人に移ってきています。日本人は人件費が高いことに加え、地域に根付くために現地の人を支社長に置く会社も増えています。ただし、あくまでも会社の方針次第ですから一概には言えません。大事なことは、日本人・外国人にかかわらず属人的な統制にならないこと。相互けん制を効かせて、必ず日本の本社でも、各社の決裁をしっかりと見る。とくにリージョンのトップを外国人に任せるときには注意が必要でしょう。

すべては“人”にいきつく

——統制をうまく回すポイントは？

山根 トップの経営に対するスタンスだと思います。そもそも、内部統制もコンプライアンスも内部監査も経営のためにあります。不正やリスクが存在すれば、そこにどれだけ投資をするか、あるいは切り離すか。その経営判断の材料です。経営者が、そうした本質を理解している会社はうまく回っていますね。

経営層に対してそうした提言がしっかりできる人材、とくに海外に関しては、多様な文化・法律・商習慣・人等を理解しつつ目配りができる人材がいる会社は強い。

また、とくに海外の場合は事前準備が大事です。状況をしっかり把握し、計画を立てて、何を行うかを伝えておくだけでも違ってきます。日本人は几帳面ですから現場レベルでは逆に統制をやり過ぎてしまうきらいがありますが、海外、中でもアジア地域は概してのんびりしています。突然言われてもできない、となりかねません。

——やはり“人”がポイントとなるわけですね？

山根 「意識と知識」つまり、倫理観やコンプライアンスに対する意識を醸成し、関連法令や就業規則などの知識を高めることをお勧めします。この両方をバランス良く進めていくことが、時間的・金銭的な両コスト面からも有効だと思います。

高度専門職スキル養成講座

大学院の高度な講義を受講したことがありますか？
最前線に立つ講師の講義を再び受講したいと思いませんか？

千葉商科大学(CUC)会計専門職大学院
教授陣による講座が2010年も開講いたします

8/22 (日)

1 10:00-12:00 『日本におけるIFRS適用の論点:固定資産の会計処理』

日本基準からIFRSへ移行する上で、会計上大きな影響をもたらすものの一つが、固定資産の会計処理である。すなわち、IFRSへの円滑な移行において、固定資産は避けて通れない論点といえる。本講座では、減価償却を中心に、減損会計や資産除去債務会計を取り上げて解説する。

島田眞一教授

公認会計士、米国公認会計士。国税庁、大蔵省等を経て、現在日本公認会計士協会業務本部長。

2 13:00-15:00 『IFRSの政治経済学』

IFRSへの関心が今年に入ってさらに高まっている。ただし、雑誌新聞などを見ているだけでは、本質や今後の動向は掴めない。歴史的な経緯など、政治経済的なアプローチが必要である。「国家戦略」、「Policy」、「Standard」をキーワードに、IFRSを読み解く。

武見浩充教授

日本開発銀行(現日本政策投資銀行)、新銀行東京を経て、千葉商科大学会計専門職大学院 会計ファイナンス研究科長。

8/29 (日)

1 10:00-12:00 『金融機関への規制がもたらす資本市場への影響』

リーマンショック以降、金融機関に対して厳格な規制を適用する動きが世界的に広がっている。これは資本市場における一時的な逆風なのか、もしくは大きな潮流の変化とみるべきなのか。本講座では、金融機関への規制についての現状とともに、それが実現した場合の資本市場への影響についても論ずる。

泉 正治客員教授

野村證券(株)勤務を経て、フィデリティ投資顧問(株)社長、CSFBインベストメント・マネジメント アジア地区代表、ユナイテッド投信(株)社長などを歴任。

2 13:00-15:00 『会社法改正とコーポレートガバナンス』

現在、法制審議会では会社法の改正について審議が進められ、企業統治や親子会社の在り方が議題に挙げられている。これらは現行の会社法に対する如何なる問題意識に基づいているのか。改正の趣旨や影響を読み解くとともに、今後のコーポレートガバナンスのあるべき姿をも先見的に論ずる。

矢田 誠教授

弁護士。京都弁護士会、東京弁護士会を経て、新麻布法律事務所設立、前東京簡易裁判所民事調停官。

※アビタス受講生または法人研修としてのお申込のみ承っております。
※各講座ともアビタス新宿本校にて実施いたします。価格は、各講座とも¥4,200(アビタス受講生価格)です。
※詳細はアビタスホームページ(<http://www.abitus.co.jp/>)、
または受講生専用サイト(<https://member.abitus.co.jp/jukosei/>)にてご確認ください。

受講生
お問合せ先

「高度専門職スキル養成講座」担当 毛利
TEL : 03-3299-3222 E-mail : cpe-faq@abitus.co.jp
営業時間：平日(木曜定休) 11:00-20:00
土日祭 10:00-20:00

法人研修
お問合せ先

法人研修担当 中村
TEL : 03-3299-3130
E-mail : training@abitus.co.jp
営業時間：平日 9:30-18:30



全国書店、アマゾンにて好評発売中

実務に使えるIFRS完全導入ガイド

CD-ROM付

監査法人アリア、株式会社アビタス、株式会社アザヤカコンサルティング(著) 定価2,100円、翔泳社刊

IFRS導入に最適なプロセス・組織・内部統制の構築をトータルにサポートする1冊!

IFRS導入に当たって、各社各様の実務対応が求められるなか、何から着手すればよいかを解説。導入時の要求事項を網羅的にチェックリスト化してあるので、項目をチェックしていくことで事前に自社の検討事項を抽出し、業務上すぐに活用できる。IFRSに精通した公認会計士、専門のコンサルティングファーム、教育人材事業、システム支援サービスのプロが集結して、実務に役立つ内容を1冊に凝縮。

アビタス通信 Vol.14 2010年7月31日発行

発行——株式会社アビタス
〒151-0053 東京都渋谷区代々木2-1-1 新宿メインズタワー 15F
発行人——三輪豊明
編集担当——広報・笹原
abitus@abitus.co.jp TEL 03-3299-3223
本誌よりの無断転載・訳載を禁ず

アビタス・ネットワーク

【新宿】 〒151-0053 東京都渋谷区代々木2-1-1 新宿メインズタワー 15F
TEL 03-3299-3330 FAX 03-3299-3777
【八重洲】 〒103-0027 東京都中央区日本橋3-6-2 日本橋フロント 4F
TEL 03-3278-8800 FAX 03-3278-8801
【大阪】 〒530-0001 大阪府大阪市北区梅田2-5-2 新サンケイビル 8F
TEL 06-6341-1020 FAX 06-6341-1088