

JGAAP-IFRS-USGAAP comparison

日本基準と国際財務報告基準(IFRS)と米国基準(US GAAP)の3基準比較 参考情報

Version 1.0

新日本有限責任監査法人
ERNST & YOUNG
Quality In Everything We Do

目次

目次	2
はじめに	3
財務諸表の表示、売却予定資産及び廃止事業	4
連結、持分法及びジョイント・ベンチャー	8
企業結合	13
棚卸資産	18
無形資産及び研究開発費	20
有形固定資産	23
投資不動産	26
資産の減損	28
リース	30
外貨関連事項	33
法人所得税	36
引当金及び偶発事象	40
収益認識、工事契約	45
株式報酬	49
株式報酬以外の従業員給付	52
金融商品	55

はじめに

本冊子は、2009年8月に新日本有限責任監査法人が発行した冊子、『JGAAP-IFRS comparison』を基に、USGAAPを加えたものです。

JGAAPとIFRSの相違点について会計分野ごとに概説した上記冊子に、USGAAPを加えました。三つの広範な会計基準を比較して、現実には発生しうる無数の取引の会計処理において生じうるすべての相違を網羅的に表現することは不可能と思われませんが、現在の実務において最も一般的に見られると考えられる相違点にできるかぎり焦点を絞り、記述しています。

なお、編集に際しては細心の注意を払っておりますが、要約として記載していますので、一般的なガイダンスとしてのみ利用されることを意図しており、詳細な研究あるいは専門的な判断に資するものとして利用されることを意図したものではありません。詳細な文言につきましては基準書原文をご参照ください。また、特定の取引につきましては、専門家にご相談されることをお勧めいたします。

新日本有限責任監査法人、アーンスト・アンド・ヤング・グローバル、およびそのメンバーファームは、本冊子を原因として発生したいかなる損害や損失についても責任を負うものではありません。本冊子の記載は、2009年4月1日の時点で有効である基準に基づいております。

財務諸表の表示、売却予定資産及び廃止事業

▶ 重要な相違点

	日本基準	IFRS	USGAAP
表示が要求される会計期間	(連結財務諸表規則 様式) 前連結会計年度及び当連結会計年度の財務諸表を併記する。	(IAS1.38, 39) 財務諸表で報告されるすべての金額について、最低1会計期間分の比較情報を開示しなければならない。	(Regulation S-X/ASC205) 通常、比較財務諸表を表示するが、特定の状況においては当会計年度のみ表示することがある。公開企業はSEC規則に準拠して、貸借対照表については直近の2会計期間の開示、その他の財務諸表については貸借対照表日に終了する3会計期間の開示が求められる。
財政状態計算書(貸借対照表)と包括利益計算書(損益計算書)の様式	(連結財務諸表規則 様式) 下記の財務諸表の作成を要求している。 ▶ 連結貸借対照表 ▶ 連結損益計算書 ▶ 連結株主資本等変動計算書 ▶ 連結キャッシュ・フロー計算書 ▶ 連結附属明細表 包括利益に関する計算書はない。	(IAS1.10) 下記の財務諸表※1 の作成を要求している。 ▶ 財政状態計算書 ▶ 包括利益計算書※2 ▶ 持分変動計算書 ▶ キャッシュ・フロー計算書 ▶ 会計方針及び注記 ※1 各計算書の名称については他のものを使用することも可 ※2 1 計算書方式と2 計算書方式のいずれでも可	(Regulation S-X/ASC205) SECに登録している場合には、株主に対する年次報告書には下記のものが含まれている。 ▶ 連結貸借対照表 ▶ 連結損益計算書 ▶ 連結資本勘定変動表 ▶ 連結キャッシュ・フロー計算書 ▶ 財務諸表の作成の基礎とした会計方針の注記及びその他に必な明細
特別(異常)損益の表示	(連結財規 62,63) 特別損益に属するものはその内容を示す名称を付した科目をもって表示する。	(IAS1.87) 包括利益計算書上の項目又は注記のいずれにも特別(異常)損益項目を表示してはならない。	(APB30/ASC225) 異常項目とは、稀にしか起こらない非経常的な事象及び取引であり、通常の営業利益と別に表示する。USGAAP では、異常項目に該当するケースは限定的である。

	日本基準	IFRS	USGAAP
非支配(少数株主)持分に帰属する当期損益及び当期包括利益合計の開示	(連結財規 65.1 三) 少数持分に帰属する当期損益は、少数株主損益として損益計算書で表示される。	(IAS1.83) 非支配持分に帰属する当期損益及び当期包括利益合計の開示が要求される。	(FAS160/ASC810) 非支配持分に帰属する当期損益及び包括利益は、非支配持分として損益計算書及びその他の包括利益計算書で表示される。
会計方針の変更	(連結財規 14) 過年度の数値の修正再表示は行わず、変更による影響額が注記されるのみである。当該影響額は変更時の単年度の損益に与える影響額であり、当該会計処理について前連結会計年度と同一の基準を適用した場合に計上されるべき当期純損益等への影響額である。	(IAS8.22) 会計方針の変更は、開示されている最も古い年度の期首の各資本項目及び比較対象年度の金額を遡及的に修正し、あたかも変更後の会計方針を当初から適用していたかのように取り扱う。	(FAS154/ASC250) 実務的でない(impracticable)場合を除き、会計方針を自主的に変更する企業は、過去の期間の財務諸表まで遡って当該変更後の会計方針を適用する。
会計上の見積りの変更	(連結財規 15) 変更時の単年度の損益に与える影響額のみを修正する。 <減価償却方法の変更> 会計方針の変更として処理するため、所定の注記が行われる。	(IAS8.32, 36-38) 会計上の見積りの変更は、過年度の修正や誤謬の訂正にはあたらない。当期から将来に向かってのみ修正を行う。 <減価償却方法の変更> 減価償却方法の変更を会計上の見積りの変更として取り扱う。	(FAS154/ASC250) 会計上の見積りの変更は、将来に向かって適用される。そのため、過去に報告された結果には、いかなる変更もなされない。 <減価償却方法の変更> 会計上の見積りの変更として取り扱う。
誤謬の修正	(企業会計原則 第二 注解 12) (金商法 24 条の 2, 7, 9, 10) 重大な誤謬の訂正について特に規定はないが、過年度の財務諸表の修正は、前期損益修正として、判明した年度の損益計算書の特別損益に計上される。なお、重要な虚偽の表示に該当する場合には、訂正報告書の提出が必要となる。	(IAS8.42) 重要な誤謬は、その期間的影響又は累積的な影響の算定が実務上不可能な場合を除き、以下のいずれかの方法により遡及的に処理する。 ▶ 誤謬が発生した過年度の比較情報を修正再表示 ▶ 表示する最初の期間より前に誤謬が発生している場合には、表示対象となる最も古い期間の資産、負債及び資本の期首残高を修正再表示	(FAS154/ASC250) 誤謬の修正は過年度修正(Prior Period Adjustment)として取り扱う。表示する最初の期間より前の期間に与える誤謬の累積的影響額は、表示対象となる最も古い期間の資産及び負債の期首残高に反映し、当該資産負債を相殺した後の影響額は同期間の利益剰余金の期首残高の修正として反映する。

	日本基準	IFRS	USGAAP
適正表示のための規定 準拠からの 離脱	該当する基準はない。	(IAS1.19) ある基準書等の規定に従うことによって「財務諸表の作成及び表示に関するフレームワーク」で定められている財務諸表の目的と背反することとなる場合には、その規定から離脱することが必要となる場合がある (true and fair view override)。	該当する基準はない。
売却目的保有に分類された非流動資産(又は処分グループ)	該当する基準はない。 ただし、「固定資産の減損に係る会計基準注解」注 2 に、減損の兆候の例として、事業の廃止又は再編成、早期の処分、用途の変更等が挙げられている。	(IFRS5.6, 15) 帳簿価額が継続使用ではなく主に売却取引により回収される場合には、当該資産等を売却目的保有に分類し、帳簿価額と売却費用控除後の公正価値のいずれか低い価額で測定する。	(FAS144/ASC360) 売却目的保有に分類した長期性資産(処分グループ)は、帳簿価額と売却費用控除後の公正価値のいずれか低い価額で測定する。
売却目的保有に分類された非流動資産等の減価償却の取扱い	該当する基準はない。 ただし、減損処理を行った資産については、減損損失を控除した帳簿価額に基づき減価償却を行う。	(IFRS5.25) 売却目的保有に分類された非流動資産(又は処分グループ)は減価償却を中止する。	(FAS144/ASC360) 売却保有目的に分類された長期性資産は、減価償却を中止する。
廃止事業の財務諸表における表示	該当する基準はない。	(IFRS5.30, 33) 以下の金額を企業の継続的な活動から生じる損益と区分して包括利益計算書(損益計算書)に記載する。 ▶ 廃止事業の税引後損益 ▶ 廃止事業の資産(又は処分グループ)の売却費用控除後の公正価値での測定又は処分に際して認識される税引後損益	(FAS144/ASC205) 廃止事業に関連する損益(帳簿価額と売却費用控除後の公正価値のいずれか低い価額で測定した結果認識した損益を含む)は、継続事業とは区分して、継続事業からの税引後利益の後に独立した項目として、税金費用を間接的に控除する形式で損益計算書に記載する。

	日本基準	IFRS	USGAAP
初度適用	<p>初度適用について明示的に取り扱っている基準はない。ただし、従来作成していなかった会社が新たに財務諸表を作成する場合には、実務上、期首連結財務諸表を表示した上で、初めて連結財務諸表を作成しているため過年度の比較情報がない旨を記載するケースが多い。</p>	<p>(IFRS1) 原則として最初の IFRS 報告日現在有効な基準をすべて遡及的に適用する。例外として、一部遡及適用が免除される項目と、遡及適用が禁止される項目も規定されている。</p>	<p>企業が USGAAP を初めて適用する際には、あたかも USGAAP を従来から適用していたかのように適用しなければならない。これには期首の貸借対照表を USGAAP に準拠したものとするために必要な修正を含む。過年度の財務諸表に適用可能な USGAAP は適用されなければならない。</p>

連結、持分法及びジョイント・ベンチャー

▶ 重要な相違点

	日本基準	IFRS	USGAAP
連結の範囲	<p>現行基準 (連結財務諸表原則第三－1,2)</p> <p>改正後基準 (連結会計基準 6,13)</p> <p>支配力の概念による。 親会社が、他の企業の財務及び営業又は事業の方針を決定する機関(意思決定機関)を支配している場合、当該他の企業に対する支配が存在する。</p>	<p>(IAS27, 12, 13, 14)</p> <p>支配の概念による。 親会社が、その活動の結果をもたらされる便益を享受する事を目的として、財務、経営方針を左右する力を有する場合に、支配が存在するものとみなされる。 支配の有無を判定する際には、現在行使又は潜在的議決権を考慮する。</p>	<p>(FAS94, FAS144, FIN46(R)/ASC810)</p> <p>経済的利益の支配の概念による。 まずすべて事業体について、変動持分事業体(VIE)にあたる可能性を評価する。議決権によって支配される事業体は、子会社として連結するが、潜在的な議決権は考慮しない。</p>
連結の範囲 (例外)	<p>現行基準 (連結財務諸表原則第三－4)</p> <p>改正後基準 (連結会計基準 14)</p> <p>以下の会社は連結の範囲から除かれる。</p> <ul style="list-style-type: none"> ▶ 支配が一時的であると認められる企業 ▶ 利害関係者の判断を著しく誤らせるおそれのある企業 	<p>(IAS27.4, 12)</p> <p>実質支配を有するすべての会社を連結することとし、日本基準のような例外はない。</p>	<p>(FAS94, FAS140, EITF96-16/ASC810)</p> <p>支配が一時的でありそうな場合、又は支配がその過半数所有者に存しない場合(例えば、その子会社が法律上の更生会社又は破産会社である場合、あるいは、外国為替上の制限、監理、又はその他の政府によって課された厳しい不確実のためにその子会社を支配する親会社の能力に関して重要な疑義がある場合)には、その子会社を連結してはならない。</p> <p>FAS140 で掲げられている条件を満たす適格な SPE は連結の範囲から除かれる。</p> <p>少数株主が一定の拒否権を有する場合は、連結してはいけない。</p>

	日本基準	IFRS	USGAAP
特別目的事業体(SPE)	(連結範囲の見直しに係る具体的な取扱い) (投資事業組合に関する実務上の取扱い) 一定の特別目的会社につき、一定の要件を満たす場合には、子会社に該当しないものと推定する。 投資事業組合の場合は、基本的には業務執行権限の有無により判断する。	(IFRIC12) 企業とSPEとの実質的な関係を検討した結果、支配が存在すると結論付けられる場合にはSPEを連結対象とする。	(FIN46(R)/ASC810) 経済的リスク及び利益の対価に基づき決定された主たる受益者がVIEを連結する。
非支配持分における配分に関わる子会社の欠損	(連結会計基準27) 子会社の欠損のうち、当該子会社に係る少数株主持分に割り当てられる額が当該少数株主の負担すべき額を超える場合には、当該超過額は、親会社の持分に負担させる。	(IAS27.28) 包括利益合計は、たとえ非支配持分の残高が借方になるとしても、親会社の株主と非支配株主に帰属する。	(FAS160/ASC810) 非支配持分に帰属する損失は、たとえ非支配持分の残高が借方になるとしても、親会社の株主と非支配株主に帰属する。
子会社に対する支配の喪失	現行基準 (連結財務諸表原則 第四八三) (資本連結手続に関する実務指針 45,46) (事業分離等会計基準 38,48(1)①) (企業結合及び事業分離等会計基準適用指針 276,288(2)) 改正後基準 (連結会計基準29) (事業分離等会計基準 38,48(1)①) (企業結合及び事業分離等会計基準適用指針 276,288(2)) 売却等により関連会社となる場合は持分法による投資評価額、関連会社にも該当しなくなる場合は個別貸借対照表上の帳簿価額により評価する。 また、企業結合により、子会社から関連会社になる場合には持分法による投資評	(IAS27.34) 支配を喪失した日における残余の投資を公正価値で評価する。	(FAS160/ASC810) 支配を喪失した日における残余の投資を公正価値で評価する。

	日本基準	IFRS	USGAAP
	<p>価額、子会社から関連会社にも該当しなくなる場合には、これまで連結していた結合企業又は被結合企業の株式は、個別貸借対照表上の帳簿価額(結合後企業の株式の時価等)をもって評価する。</p>		
子会社に対する支配の喪失を伴わない親会社持分の増減	<p>現行基準 (連結財務諸表原則 第四五 1-3) (事業分離等会計基準 48,38,17-19,39) 改正後基準 (連結会計基準 28-30) (事業分離等会計基準 48,38,17-19,39)</p> <p>追加取得時は、追加取得した持分と投資額との差額をのれん(又は負ののれん)とする。持分売却時は、持分減少額と投資減少額の差額を子会社株式売却損益に調整する。 時価発行増資等や企業結合などにより持分が増減する場合は、持分の増減額と投資増減額との差額は、持分の増加の場合はのれん(又は負ののれん)として、持分の減少の場合は持分変動差額として取り扱う。</p>	<p>(IAS27.30) 資本取引として会計処理する。</p>	<p>(FAS160/ASC810) 資本取引として会計処理する。</p>
持分法の適用範囲	<p>現行基準 (連結財務諸表原則第四, 八,1) 改正後基準 (持分法会計基準 6) 非連結子会社及び関連会社に対する投資については原則として持分法を適用する。</p>	<p>(IAS28.1, 3, 4, 13) 関連会社に対する投資は、原則として持分法を適用して会計処理する。</p>	<p>(APB18/ASC323, 810) たとえ議決権が 50%未満であっても企業が投資先企業の事業及び財務方針に重要な影響を及ぼし、かつ当該投資先企業の普通株と同等の投資を行っている場合は、当該投資を持分法によって会計処理することが適切である。</p>

	日本基準	IFRS	USGAAP
持分法の適用範囲(例外)	<p>(連結範囲の決定に関する適用指針 25-26)</p> <p>以下の会社は持分法の適用対象から除かれる。</p> <ul style="list-style-type: none"> ▶ 影響が一時的である場合の関連会社 ▶ 利害関係者の判断を著しく誤らせるおそれがある場合の非連結子会社及び関連会社 	<p>(IAS28.13, 14)</p> <p>重要な影響力を有するすべての会社に持分法を適用する。ただし、売却を目的として当該投資が IFRS 第 5 号に従って売却目的保有に分類される場合を除く。</p>	<p>(FAS159/ASC825)</p> <p>重要な影響力を有するすべての会社に持分法を適用する。ただし、FAS159に基づき、公正価値オプションを適用した場合は公正価値で会計処理をする。</p>
持分法の適用中止時の取扱い	<p>現行基準</p> <p>(連結財務諸表原則第四, 八,3)</p> <p>(事業分離等会計基準 41 (2),48(1)①)</p> <p>(企業結合及び事業分離等会計基準適用指針 278 (2),290(2))</p> <p>改正後基準</p> <p>(持分法会計基準 15)</p> <p>(事業分離等会計基準 41 (2),48(1)①)</p> <p>(企業結合及び事業分離等会計基準適用指針 278 (2),290(2))</p> <p>関連会社株式の売却等により被投資会社が関連会社に該当しなくなった場合には、残存する当該被投資会社に対する投資は、個別貸借対照表上の帳簿価額により評価する。</p> <p>企業結合により、関連会社から関連会社及び共同支配企業にも該当しなくなる場合には、これまで持分法を適用していた結合企業又は被結合企業の株式は、個別貸借対照表上の帳簿価額(結合後企業の株式の時価等)をもって評価する。</p>	<p>(IAS28.19)</p> <p>関連会社ではなくなった時点における公正価値を IAS 第 39 号に基づく金融資産としての当初認識時の公正価値とみなす。</p>	<p>(APB18/ASC323)</p> <p>投資会社が重要な影響力を失った時、または投資先企業が債務超過に陥った場合で投資家にそれ以上の債務責任がない場合は持分法を中止する。</p>

	日本基準	IFRS	USGAAP
ジョイント・ベンチャー	<p>現行基準 (連結財務諸表原則第四,八,1) (企業結合会計基準三,3.(7)但書) 共同支配企業に対する持分は、持分法に準じた方法で処理される。 改正後基準 (改正後企業結合会計基準39(2)) 共同支配投資企業は、共同支配企業に対する投資について持分法を適用する。</p>	<p>(IAS31.30, 38) ジョイント・ベンチャーのうち、「非共同支配企業」はいずれかの方法により会計処理される。 ▶ 比例連結 ▶ 持分法</p>	<p>(APB18/ASC323) 通常、持分法で会計処理される。ただし、特定の業界では、法人ではない事業体(unincorporated entity)に対する投資についてのみ、比例連結を認められる場合がある。</p>
個別財務諸表における取扱い	<p>(金融商品会計基準 17) 個別財務諸表では関連会社株式は取得原価をもって貸借対照表価額とする。</p>	<p>(IAS27.38) 投資企業の個別財務諸表中の関連会社に対する投資及び被共同支配企業に対する持分は以下のいずれかにより評価しなければならない。 ▶ 原価で計上 ▶ IAS 第 39 号に基づく処理 ただし、原価で会計処理されている投資が IFRS 第 5 号の「売却目的保有」に該当した場合は、当該基準に従い会計処理する。</p>	<p>(ARB51, FAS94/ASC810) 1 つのグループ内のある企業が直接または間接的にその他の企業の財務持分を支配している場合、連結財務諸表の作成が求められる。親会社の単独財務諸表をもって、連結財務諸表に代えることはできない。</p>

企業結合

▶ 重要な相違点

	日本基準	IFRS	USGAAP
企業結合の定義	<p>(現行基準二.1,改正基準5) ある企業(会社及び会社に準ずる事業体をいう。以下同じ。)又はある企業を構成する事業と他の企業又は他の企業を構成する事業とが一つの報告単位に統合されること。</p>	<p>(IFRS3.A) 取得企業が1つ又は複数の事業の支配を獲得する取引又はその他の事象</p>	<p>(FAS141(R)/ASC805) 取得企業が1つ又は複数の事業の支配を獲得する取引又はその他の事象。</p>
企業結合の会計処理	<p>(現行基準 三 2-3) 共同支配企業の形成、共通支配下の取引以外の企業結合につき、パーチェス法のほか、限定的に持分プーリング法の適用が認められている。</p> <p>(改訂基準 17) 共同支配企業の形成及び共通支配下の取引以外の企業統合は、パーチェス法のみ認められる。</p>	<p>(IFRS3.4) 取得法(パーチェス法)を適用し、持分プーリング法の適用は認められていない。</p>	<p>(FAS141(R)/ASC805) 取得法(パーチェス法)を適用し、持分プーリング法の適用は認められていない。</p>
対価の測定日(株式の場合)	<p>(現行基準三 2(2)③,現行適用指針 38) 企業結合の主要条件が合意・公表された日の直前の5日以内の日。上記株価と株式交付日の株価が大きく異なることを条件に、株式交付日も可。</p> <p>(改訂基準 24) 原則として企業結合日における株価を基礎にして算定する。</p>	<p>(IFRS3.37) 取得日</p>	<p>(FAS141(R)/ASC805) 取得日</p>

	日本基準	IFRS	USGAAP
条件付対価	(現行基準 三 2(2)⑤,改正基準 27) 条件付取得対価として交付又は引渡しが確実となり、時価が合理的に決定可能となった時点で対価として認識し、のれんを修正する。修正は暫定的な会計処理期間内に限られない。	(IFRS3.39, 58) 条件付対価を対価に含め、取得日現在の公正価値で測定する。条件付対価の公正価値の事後的な変動があっても、取得日にすでに存在した事実と状況に関する情報を測定期間中に得た場合を除き、対価やのれんを修正しない。	(FAS141(R)/ASC805) 条件付対価を対価に含め、取得日現在の公正価値で測定する。条件付対価の公正価値の事後的な変動があっても、取得日にすでに存在した事実と状況に関する情報を測定期間中に得た場合を除き、対価やのれんを修正しない。
企業結合に直接起因する費用	(現行基準 三 2(2)④,改正基準 26) 企業結合の原価に含める(結果としてのれんの一部に含まれる)。	(IFRS3.53) サービスを受けた期の費用として処理する。	(FAS141(R)/ASC805) サービスを受けた期の費用として処理する。
偶発債務の認識	(現行適用指針 62,63) 取得後に 5 年以内に発生することが予測される費用又は損失であって、その発生の可能性が取得の対価の算定に反映されている場合には、負債として認識することが適当である。 (現行基準 三 2(3)) 取得後に発生することが予測される特定の事象に対応した費用又は損失であって、その発生の可能性が取得の対価の算定に反映されている場合には、負債として認識する。	(IFRS3.23) 過去の事象に起因する「現在の債務」であって、その公正価値が信頼性をもって測定できる場合には、経済的便益を有する資源の流出可能性にかかわらず認識する。	(FAS141(R)/ASC805) 偶発事象が50%超の可能性で資産又は負債の定義を満たし、公正価値が信頼性をもって測定できる場合には、取得日の公正価値で認識される。
無形資産の取扱い	(現行基準三 2,(3)) 被買収企業が認識していなかった無形資産をのれんから区分して認識できる。 (改訂基準 28,29) 無形資産としての認識要件を満たす無形資産は、必ずのれんとは分離して認識する。	(IFRS3.13, IAS38.33) IAS 第 38 号の定義を満たす場合は認識しなければならない。なお、企業結合で取得される無形資産については、信頼性のある測定を常に実施できるものとみなされる。	(FAS141(R)/ASC805) 「のれん」以外の無形資産は見積公正価値で計上する。無形資産は(1)契約上または他の法的権利上生じる場合(それらの権利は譲渡可能または分離可能かどうかにかかわらず)、または(2)分離可能(その意思にも関わらず)である場合には、「のれん」とは別に認識することを求めている。

	日本基準	IFRS	USGAAP
企業結合を通じて再取得した権利（例：取得企業が以前に供与した商標権）	該当する基準はない。	(IFRS3.29) 認識要件を満たす場合には残存契約期間に基づき、のれんと区別して無形資産として認識。	(FAS141(R)/ASC805) のれんと区別して無形固定資産に計上する。
のれんの当初認識と非支配株主持分（少数株主持分）の測定方法	<p>(現行基準二、8) のれんとは、被取得企業又は取得した事業の取得原価が、取得した資産及び引き受けた負債に配分された純額を超過する額として算定される（購入のれんアプローチ）。</p> <p>(連結原則第四二 1) 以下のいずれかの方法を用いて、少数株主持分の金額を算定する。</p> <p>1) 子会社の資産及び負債のすべてを、支配獲得日の公正な評価額(時価)により評価し、少数株主持分に相当する部分については、支配獲得日における子会社の識別可能純資産の公正価値のうち、少数株主持分割合の金額で算定する方法(全面時価評価法)。</p> <p>2) 子会社の資産及び負債のうち、親会社の持分に相当する部分については株式の取得日ごとに当該日における公正な評価額により評価し、少数株主持分に相当する部分については子会社の個別貸借対照表上の金額による方法(部分時価評価法)。</p> <p>(改正基準 20) 全面時価評価法のみ認められる。</p>	<p>(IFRS 3.19, 32) 以下のいずれかを選択できる。</p> <p>1) 非支配持分も含めた取得企業全体を公正価値で測定し、のれんは非支配持分に帰属する部分も含めて認識する方法(全部のれんアプローチ)。</p> <p>2) 非支配持分は、取得企業の識別可能純資産の公正価値に対する比例持分相当額として測定し、のれんは取得企業の持分相当額についてのみ認識する方法(購入のれんアプローチ)。</p>	<p>(FAS141(R)/ASC805) 取得企業はのれんを取得日現在で認識し、以下の(a)と(b)の差額として測定される。</p> <p>(a)以下の累計 (1) FAS141(R)に準拠して測定された引渡対価(通常は取得日現在の公正価値による) (2)被取得企業における非支配持分の取得日現在の公正価値 (3)段階的に達成される企業結合においては、取得企業が過去に保有していた被取得企業における持分の取得日当時の公正価値</p> <p>(b)取得日現在の識別可能な取得資産から引受負債を差し引いた金額</p> <p>非支配持分は、取得企業の公正価値に対する比例持分想定額として測定される(全部のれんアプローチ)。</p>

	日本基準	IFRS	USGAAP
のれんの取扱い	(連結原則第四 三 2) 原則としてその計上後 20 年以内に、定額法その他合理的な方法により償却しなければならない。ただし、金額に重要性が乏しい場合には、当該勘定が生じた期の損益として処理することができる。	(IFRS3.B63, IAS36.90, 124) 償却は行わず、毎期、減損テストの対象となる。のれんについては減損損失の戻入れは出来ない。	(FAS142/ASC350) のれんの償却は行わず、最低年に一度減損テストを実施する。
負ののれん	(連結原則 第四 三 2) 負ののれんは、20 年以内の取得の実態に基づいた適切な期間で定期的に償却する。金額に重要性が乏しい場合には、生じた事業年度の利益として処理することができる。 (改訂基準 33) 識別可能資産・負債及び取得原価の配分を見直した後に、利益として処理する。	(IFRS3.34-36) すべての資産及び負債の識別及び非支配持分や譲渡対価等の測定に関する見直しを行った後に、利益として直ちに認識する。	(FAS141(R)/ASC805) 負ののれんが生じた場合、識別可能資産・負債、非支配持分、既存投資分、譲渡対価の見直しを行った後に、利益として直ちに認識する。
取得企業の決定が困難な場合の取扱い	(現行基準三 2 (1)) 対価の支出、議決権比率、実質支配要件に照らして、取得企業を判断する。 (改正基準 18-22) 判断に際し、以下の点等を考慮する。 ▶ 主な対価として、現金もしくは他の資産を引き渡す又は負債を引き受ける企業 ▶ 株式を交付する企業 ▶ 株主が占める相対的な議決権比率の大きさ ▶ 最も大きな議決権比率を有する株主の存在 ▶ 取締役等を選解任できる株主の存在 ▶ 取締役会等の構成 ▶ 株式の交換条件 ▶ 企業の相対的な規模	(IFRS3.7, B14-18) 判断に際し、以下の点等を考慮する。 ▶ 企業結合にあたり、対価として現金その他の資産を転移させた、又は負債を引き受けた企業 ▶ 新たに持分金融商品(持分証券)を発行した企業 ▶ 結合後企業の相対的な議決権 ▶ 他に重要な持分を有する株主がいない場合、最大持分を有する非支配株主 ▶ 結合後企業のガバナンス機関の構成 ▶ 結合後企業の上級経営陣の構成 ▶ 株式の交換条件(支払プレミアムの有無) ▶ 企業の相対的な規模	(FAS141(R)/ASC805) 判断に際し、以下の点等を考慮する。 ▶ 企業結合にあたり、対価として現金その他の資産を転移させた、又は負債を引き受けた企業 ▶ 新たに持分金融商品(持分証券)を発行した企業 ▶ 結合後企業の相対的な議決権 ▶ 他に重要な持分を有する株主がいない場合、最大持分を有する非支配株主 ▶ 結合後企業のガバナンス機関の構成 ▶ 結合後企業の上級経営陣の構成 ▶ 株式の交換条件(支払プレミアムの有無) ▶ 企業の相対的な規模

	日本基準	IFRS	USGAAP
段階取得	<p>(現行基準三 2(2)②) 個々の取引ごとに取得の対価となる財の時価を算定し、それらを単純合算した金額(再評価は行わない)で、のれんの算定を行う。</p> <p>(改訂基準 25) 連結財務諸表上、支配を獲得するに至った取引のすべてについて、企業結合日の時価で取得原価を算定する。当該取得原価と、支配獲得までの個々の取引の原価合計との差額は損益とする。</p> <p>少数株主持分の測定については、上記「のれんの当初認識と非支配株主持分(少数株主持分)の測定方法」を参照。</p>	<p>(IFRS3.42) 段階取得による企業結合の場合、取得日に支配獲得前に保有していた被取得企業に対する持分を公正価値により再評価し、再評価差額は損益に認識するとともに、当該再評価後の金額を用いてのれんの測定を行う。</p> <p>支配株主持分(少数株主持分)の測定については、上記「のれんの当初認識と非支配株主持分(少数株主持分)の測定方法」を参照。</p>	<p>(FAS141(R)/ASC805) 段階取得による企業結合の場合、取得日に支配獲得前に保有していた被取得企業に対する持分を公正価値により再評価し、再評価差額は損益に認識するとともに、当該再評価後の金額を用いてのれんの測定を行う。</p>

棚卸資産

▶ 重要な相違点

	日本基準	IFRS	USGAAP
原価配分方法	<p>現行基準 (企業会計原則注解 21) 〔貸借対照表価額の算定のための方法〕 個別法、先入先出法、後入先出法、平均原価法、売価還元原価法</p> <p>改訂基準 (基準 6-2,34-4) 2010年4月1日以降開始する事業年度から後入先出法は禁止される。 なお、一定の場合には、最終仕入原価法が認められる。</p>	<p>(IAS2.21-27) 〔原価の配分方法〕 個別法、先入先出法、加重平均法</p> <p>〔原価の測定技法〕 実際原価法が原則と考えられるが、標準原価法、売価還元法も例示されている。 標準原価法及び売価還元法はその適用結果が原価と近似する場合にのみ、簡便法として認められる。</p>	<p>(ARB43/ASC330) 〔原価の配分方法〕 先入先出法、後入先出法、個別法、及び平均原価法等</p> <p>〔原価の測定技法〕 実際原価法が原則と考えられるが、標準原価法及び売価還元法も一定の条件で認められている。</p>
借入費用の原価算入	<p>(連続意見書 130, 業種別監査研究部会 460) 不動産開発事業を行う場合においては、一定の要件を満たす支払利子については支払利子を原価に算入することが認められる。</p>	<p>(IAS23.7-8) 棚卸資産がIAS第23号の要件を満たす場合には、原則として、その原価に資産化適格借入費用を含めなければならない。</p>	<p>(FAS34/ASC835) 継続的に生産される棚卸資産については、利息費用は資産化されない。</p>
棚卸資産の評価法	<p>(基準 7, 15, 16) 期末における正味売却価額が取得価額よりも下落している場合には、取得原価と当該正味売却価額との差額は当期の費用として処理する。 トレーディング目的で保有する棚卸資産については、市場価額に基づく価額をもって貸借対照表価額とし、帳簿価額との差額(評価差額)は、当期の損益として処理する。なお、具体的な適用は、金融商品会計基準に準ずることとしている。</p>	<p>(IAS2.6, 9, 34) 棚卸資産は原価と正味実現可能価額、即ち、見積販売価額から完成までに要する見積原価と見積り販売諸費用を控除した額とのいずれか低い額で計上しなくてはならない。 評価減を行う場合、原価と正味実現可能価額との差額は、当期の費用として処理する。</p>	<p>(ARB43/ASC330) 棚卸資産は低価法で評価されなければならない。低価法における時価(market)は、(購入又は再製造等による)現在の再調達価額が原則である。ただし、時価は正味実現可能価額を上回ってはならず、また正味実現可能価額から正常利益を控除した額を下回ってはならない。</p> <p>確定購入契約(特定の価格、特定の量での将来購入契約)も低価法の対象となっている。</p>

<p>評価減の戻 入れ</p>	<p>(基準 14,17) 簿価切下額の戻入れを行う 洗替法及び戻入れを行わ ない切放法の選択適用可 能。 ただし、臨時の事象の場合 には、洗替法を適用してい ても簿価切下額の戻入れを 行ってはならない。</p>	<p>(IAS2.33) 評価減の原因となった従前 の状況がもはや存在しない 場合、又は経済的状況の 変化により正味実現可能価 額が増加したという明確な 証拠がある場合には(当初 の評価損の金額を上限とし て)評価減の戻入れを行う。</p>	<p>(SAB100, ARB43/ ASC330) 低価法に基づき一度評価 減を行った棚卸資産につい て、事後的に評価減の戻入 れを行うことは認められな い。</p>
---------------------	--	--	--

無形資産及び研究開発費

▶ 重要な相違点

	日本基準	IFRS	USGAAP
個別規定	無形固定資産の会計処理を規定する単一の包括的基準は存在しない。	(IAS38) 無形資産の当初認識及び測定は、個別に又は企業結合の一環として外部より取得されたか、又は内部的に創設されたか等により異なる。IAS 第 38 号は、これらのすべての状況をカバーする会計基準である。	(FAS142/ASC350) 無形資産に対する基準は多岐にわたり、当初認識及び測定は、個別に又は企業結合の一環として外部より取得されたか(FAS142)、又は内部的に創設されたか(SOP98-1.21)等により異なり、単一の包括的な基準は存在しない。
定義	(財務諸表等規則第 28) 無形資産の定義に関する個別規定は存在しないが、以下が例示されている。 ▶ のれん ▶ 特許権 ▶ 借地権(地上権を含む) ▶ 商標権 ▶ 実用新案権 ▶ 意匠権 ▶ 鉱業権 ▶ 漁業権(入漁権を含む) ▶ ソフトウェア ▶ リース資産 など	(IAS38.13, 17, 8) 無形資産の定義は以下のとおりである。 ▶ 過去の事象の結果として、企業が支配している。 ▶ 将来の経済的便益が企業に流入することが期待されている。 ▶ 物理的な実態のない識別可能な非貨幣性資産である。	(FAS141(R), FAS142/ASC350) IFRS 同様、無形資産の定義は以下のとおりである。 ▶ 過去の事象の結果として、企業が支配している。 ▶ 将来の経済的便益が企業に流入することが期待されている。 ▶ 物理的な実態のない識別可能な非貨幣性資産である。
当初認識と測定(認識規準)	無形資産の認識基準に関する明文規定はない。	(IAS38, 18, 21) 無形資産は、上記の定義に合致し、さらに以下を満たす場合にのみ認識されなければならない。 ▶ 当該資産に起因する、期待される将来の経済的便益が企業に流入する可能性が高い。 ▶ 当該資産の取得原価を、信頼性をもって測定できる。	(FAS141(R), FAS142/ASC350) IFRS 同様、上記の定義に合致し、さらに以下を満たす場合にのみ認識されなければならない。 ▶ 当該資産に起因する、期待される将来の経済的便益が企業に流入する可能性が高い。 ▶ 当該資産の取得原価を、信頼性をもって測定できる。

	日本基準	IFRS	USGAAP
企業結合により取得した仕掛研究開発費	<p>(改正前企業結合会計基準三2(3)) 取得企業が取得対価の一部を研究開発費等(ソフトウェアを含む)に配分したときは、当該金額を配分時に費用処理する。</p> <p>(改正企業結合会計基準28,29) 企業結合日時点において識別可能な資産については、企業結合日時点の時価を基礎にして取得原価を配分する。分離して譲渡可能な無形資産は、識別可能なものとして取り扱う。</p>	<p>(IAS38.34, 42, 43) 取得企業は、被取得企業の仕掛研究開発費が下記の要件を満たすことにより無形資産の定義に合致する場合には、のれんから区別して資産として認識しなければならない。</p> <ul style="list-style-type: none"> ▶ 資産の定義を満たす。 ▶ 識別可能である。 <p>上記に関する事後的な支出については、内部創出研究開発費と同様の処理を適用する。</p>	<p>(FAS141(R)/ASC805) 資産の要件を満たす識別可能な仕掛研究開発を企業結合により取得した場合には、代替的な将来の使用可能性にかかわらず、公正価値に基づいて資産計上する。</p> <p>当初認識後、仕掛研究開発資産は FAS142 に基づき、耐用年数を確定できない無形資産として処理をする。取得日後の当該開発に関わる支出については、一般的には発生時に費用処理をする。開発完了後には、耐用年数が有限な無形資産として償却する。</p>
内部創出研究開発費	<p>(改正研究開発費会計基準三、(注3)) 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。</p> <p>ソフトウェア制作費のうち、研究開発に該当する部分も研究開発費として費用処理する。</p>	<p>(IAS38.52-64) 研究費は発生した時点で費用として認識する。</p> <p>開発費については、技術上の実行可能性や使用又は売却するという企業の意図等、一定の要件がすべて立証可能な場合のみ、無形資産として認識しなければならない(満たさない場合には発生時に費用処理する)。</p> <p>コンピュータ・ソフトウェアの研究開発費に関する個別の指針はない。</p>	<p>(FAS2, FAS 86, SOP98-1/ASC730) 研究開発費は、個別の会計基準で規定されていない場合には、すべて発生時に費用として処理しなければならない。ソフトウェア制作費のうち、研究開発に該当する部分も研究開発費として費用処理する。</p> <p>内部利用のソフトウェアは、アプリケーションの開発に関する費用は資産化される。</p>
事後測定	<p>取得原価から償却累計額及び減損損失を控除した金額で測定する(再評価は認められていない)。</p>	<p>(IAS38.72, 75) 当初認識後の測定においては、原価モデルと再評価モデルの選択適用が認められている。</p> <p>再評価額とは、再評価日における公正価値から再評価日以降の償却累計額及び減損累計額を控除した金額をいう。</p> <p>再評価モデルの適用は、無形資産の公正価値が活発な市場を参照することにより決定可能な場合のみ認められる。</p>	<p>(FAS142/ASC350) 取得原価から償却累計額及び減損損失を控除した金額で測定する(再評価は認められていない)。</p>

	日本基準	IFRS	USGAAP
償却（耐用年数）	<p>実務では法人税法に規定された期間に従った、定額法での償却が一般的である（ただし、研究開発費会計基準 四 5 にソフトウェアの償却方法に関する個別規定あり）。</p>	<p>(IAS38.88, 89) 無形資産の耐用年数が確定可能（有限）であるか確定できないかを査定する。確定可能（有限）な耐用年数を有する無形資産はその期間にわたり償却する。関連するすべての要因を分析した結果、その資産が企業に正味のキャッシュ・インフローをもたらすと期待される期間について、予測可能な限度がない場合には、その無形資産の耐用年数は確定できないものとする。耐用年数を確定できない無形資産は償却しないが、毎期減損テストを実施する必要がある。</p>	<p>(FAS142/ASC350) 無形資産の耐用年数が確定できない場合を除き、認識された無形資産は、耐用年数にわたり償却する。耐用年数が有限であるが、正確な年数の長さがわからない無形資産は、その耐用年数の最善の見積期間にわたって償却しなければならない。耐用年数を確定できない無形資産は償却しないが、毎期減損テストを実施する必要がある。</p>
広告費	<p>広告費に限定した基準は存在しない。</p>	<p>(IAS38.67, 69) 広告促進費用は発生主義により費用化される。前払費用は商品の利用またはサービスの提供の前に支払がなされる場合のみ資産計上される。</p>	<p>(SOP93-7/ASC350) 広告宣伝費は（会社の会計方針の選択により）、費用が発生した時点、又は最初に当該広告が実施された時点で費用処理する。直接反応広告は、SOP93-7（広告費用に関する報告）の特定の要件を満たす場合には資産計上される。</p>

有形固定資産

▶ 重要な相違点

	日本基準	IFRS	USGAAP
交換により取得した資産の原価の測定	<p>(圧縮記帳に関する監査上の取扱い)</p> <p>異種資産の交換は、原則として、譲渡資産又は取得資産の公正な市場価額を取得価額とする。</p> <p>交換により同一種類、同一用途の固定資産を取得した場合、譲渡資産の帳簿価額を取得資産の取得価額とする。</p>	<p>(IAS16.24)</p> <p>交換によって取得した資産は、交換取引が経済的実質を欠いているか、又は受入資産にも引渡資産にも信頼性をもって測定できる公正価値がない場合を除き、公正価値をもって測定する。</p> <p>取得資産を公正価値で測定しない場合、取得原価は引渡資産の帳簿価額とする。</p>	<p>(APB29/ASC845)</p> <p>交換により取得した資産は、現金取引と同様に公正価値で会計処理する。つまり、引渡資産の公正価値が取得資産の帳簿価額となり、その際損益が生じた場合はそれを認識することとなる。ただし下記の例外がある。</p> <p>(APB29/ASC845)</p> <p>以下のいずれかに該当する場合は帳簿価額で認識する。</p> <ul style="list-style-type: none"> ▶ 引渡資産の公正価値が合理的な範囲内で決定できない場合 ▶ 通常の販売用資産を、交換相手以外の顧客へ販売促進するため同業者の販売用資産と交換する場合 ▶ 取引が商業的実質を伴っていない場合
借入費用の資産計上	<p>(企業会計原則と関係諸法令との調整に関する連続意見書)</p> <p>(自家建設)</p> <p>固定資産を自家建設した場合には、適正な原価計算基準に従って製造原価を計算し、これに基づいて取得原価を計算する。建設に要する借入資本の利子で稼働前の期間に属するものは、これを取得価額に算入することができる。</p>	<p>(IAS23)</p> <p>(適格資産)(IAS23.4)</p> <p>適格資産とは、意図した使用または売却が可能になるまでに相当の期間を必要とする資産をいう。</p> <p>(認識)(IAS23.8)</p> <p>企業は、適格資産の取得、建設又は製造に直接帰属する借入費用を当該資産の一部として資産化しなければならない。また、上記に該当しない借入費用を発生時に費用として認識しなければならない。</p>	<p>(FAS34/ASC835)</p> <p>適格資産に係る利息は、資産化される。理論的には、予定した使用に至るまでに一定期間を要する、すべての資産について利息費用を資産に含めることが可能である</p>

	日本基準	IFRS	USGAAP
解体及び除却費用ならびに原状回復費用等	<p>〔現行基準〕 該当する基準はない。</p> <p>〔新基準〕 (資産除去債務に関する会計基準 4) 2010年4月1日以降開始する事業年度から資産除去債務の計上が求められる。 資産除去債務は割引現在価値で算定する。割引率は、貨幣の時間価値を反映した無リスクの税引前の利率とする。</p>	<p>(IAS16.16(c), 18, IAS37.19, 45, 47) 解体及び除却費用ならびに原状回復費用の当初見積額は取得原価を構成し、当該債務はIAS第37号に従い処理される。 引当金額は割引現在価値で評価される。割引率は各報告日における市場実勢と、その負債に特有なリスクを反映したものでなければならない。</p>	<p>(FAS143/ASC410) 企業は資産除去債務について、その公正価値を合理的に見積ることができる、または公正価値の合理的な見積りが可能になり次第、それが発生した期に公正価値で認識しなければならない。資産除去義務とは、取得・建設・開発、そして(または)通常業務の結果生じた長期性有形固定資産の除去に伴い発生する法的義務を言う。資産除去義務の公正価値は、自発的な当事者間取引、つまり、強制された取引や会社清算取引ではない取引として現時点で決済される金額である。</p>
取得後の支出	<p>該当する基準はない。 通常は、資産の耐用年数を延長させる又は性能を向上させる支出は資本的支出として資産計上され、現在の性能を維持するための支出は修繕費として処理される。</p>	<p>(IAS16.7, 12, 13) 当該資産に関連する将来の経済的便益が会社に流入する可能性が高く、かつ、当該資産の取得原価を信頼性をもって測定できる場合に資産計上する。それ以外の場合は、発生時に費用処理する。</p>	<p>(FSP AUG AIR-1/ASC360) 米国基準では、その支出の性質により費用化又は資産化の選択肢があるが、主要な修繕費用、大規模検査・点検に関連する修繕費用は、当該資産の経済的価値を増加させるか、あるいは耐用年数を延長させるものを除き、発生時に費用として処理する。</p>
事後測定	<p>取得原価から減価償却累計額及び減損損失累計額を控除した金額で測定する(再評価は認められていない)。</p>	<p>(IAS16.29, 31) 原価モデル又は再評価モデルのどちらかを会計方針として選択し、同一種類のすべての有形固定資産に適用しなければならない。 再評価モデルを選択した場合、再評価は帳簿価額が報告日における公正価値と大きく相違しないよう、定期的実施しなければならない。</p>	<p>取得原価から減価償却累計額及び減損損失累計額を控除した金額で測定する(再評価は認められていない)。</p>

	日本基準	IFRS	USGAAP
減価償却単位	該当する基準はない。	(IAS16.43) 有形固定資産項目の全体の取得原価に関して重要となる取得原価を持つ構成部分について、個別に減価償却する。	(ARB43/ASC360) 構成部分ごとの償却は認められているが一般的ではない。
残存価額、耐用年数、減価償却方法の見直し	(監査・保証実務委員会報告第81号2) 減価償却は合理的に決定された一定の方式に従い、每期計画的、規則的に実施しなければならない。	(IAS16.56, 61) 残存価額、耐用年数、減価償却方法は少なくとも各事業年度末に見直す必要がある。	(FAS154/ASC250) USGAAPでは、残存価額、耐用年数、減価償却方法に対する見直しについて明記されている基準はない。
減価償却方法の変更	(財務諸表等規則第8条の2) 減価償却方法は重要な会計方針であり、変更した場合は会計方針の変更として処理しなければならない。	(IAS16.61) 減価償却方法の変更は会計上の見積りの変更として会計処理しなければならない。	(FAS154/ASC250) 減価償却方法の変更は会計上の見積りの変更として会計処理しなければならない。

投資不動産

▶ 重要な相違点

	日本基準	IFRS	USGAAP
複数用途の不動産	(基準7) 賃貸等不動産とそれ以外の部分の区分にあたっては「管理会計上の区分方法その他の合理的な方法を用いる」ことから、区分は常時可能である。 賃貸等不動産として使用される部分の割合が高い場合には、賃貸等不動産とそれを区分して開示、賃貸等不動産として使用される部分の割合が低い場合には、全体を有形固定資産等で処理し開示対象外とすることも可能である。	(IAS40.10) 投資不動産とその他の部分が区分処理(売却・ファイナンスリース)が可能な場合には、区分処理する。 区分処理が不可能な場合で、自家使用部分の重要性が低い場合には、全体を投資不動産として処理する。 区分処理が不可能な場合で、自家使用部分の重要性が高い場合には、全体を投資不動産以外で処理する。	明確な基準は存在しておらず、自家使用目的又は売却用資産として処理される。
開発中の不動産	(基準6) 将来において賃貸等不動産として使用される予定で開発中の不動産や継続して賃貸等不動産として使用される予定で再開発中の不動産も含まれる。	(IAS40.7) 将来投資不動産として使用する目的で建設又は開発中である不動産は、投資不動産として分類される。	(FAS144/ASC360) 将来販売目的不動産として建設または開発中である不動産は、長期性資産として分類される。
役務の提供がなされる不動産	(基準28) 不動産の占有者に対する付随的なサービスの重要性を判断することは困難なため、形式的な区分を重視して決定できる。 賃貸されている不動産は賃貸等不動産として開示する。 自ら運営している不動産は開示対象外である。	(IAS40.11, 12) 賃貸している不動産の占有者に対する付随的なサービスが重要でない場合には、投資不動産として処理。不動産の占有者に対する付随的なサービスが重要な場合には、自己使用不動産として処理する。 上記の判断が困難な場合、両者の区分に用いた判断根拠を開示しなければならない。	明確な基準は存在しておらず、自家使用目的又は売却用資産として処理される。
当初認識後の測定	(注記による開示だけであるため、特に明示された基準はなく)原価モデルのみ。	(IAS40.30) 原価モデル、公正価値モデルの選択が可能である。	(FAS144/ASC360) 原則原価モデルであるが、売却用資産として分類された場合、減価よりも公正価値が低い場合には公正価値で計上される。

	日本基準	IFRS	USGAAP
公正価値モデルでの測定	該当する基準はない。	(IAS40.33, 35) 公正価値モデルを選択する企業は、一定の場合を除き、すべての投資不動産を公正価値で評価しなければならない。 投資不動産の公正価値の変動は、発生した期の損益として処理される。	該当する基準はない。
公正価値の算定	(適用指針 11) 賃貸等不動産の当期末における時価とは、通常、観察可能な市場価格に基づく価額をいい、市場価格が観察できない場合には合理的に算定された価額をいう。賃貸等不動産に関する合理的に算定された価額は、「不動産鑑定評価基準」(国土交通省)による方法又は類似の方法に基づいて算定する。	(IAS40.36) 投資不動産の公正価値は、不動産取引の知識がある自発的な当事者間で第三者間取引条件により交換される場合の価格である。一定の実績を有している独立した鑑定人の評価の利用を奨励するが、要求するものではない。	(FAS144/ASC360) 不動産に対する減損損失を除き、資産の公正価値の変動は企業の当期の損益に影響を及ぼさない。

資産の減損

▶ 重要な相違点

	日本基準	IFRS	USGAAP
減損の兆候の検討	(適用指針 11-17) より具体的な数値基準を用いる(例:市場価格が帳簿価額から50%以上下落)。	(IAS36.12) より広い意味合いを有する状況証拠であり、感応度が高いため、より早期に減損の兆候が把握される傾向にある。 また、純資産の帳簿価格が、その企業の株式の時価総額を超過している場合も、減損の兆候として認められる例の一つとされている。	(FAS144/ASC360) 帳簿価額が回収されないことを示す、事象又は状況の変化(兆候)が存在する場合、減損テストを行う。
減損プロセスー減損の認識判定に用いる数値	(基準ニ 2, 3) 2段階アプローチ 最初に回収可能性テスト(資産の帳簿価額を、使用及び最終的処分を通じて発生する割引前将来キャッシュ・フローの総額と比較する)を行う。その結果、資産の帳簿価額が割引前キャッシュ・フローの総額よりも大きいため、回収不能と判断された場合、資産の帳簿価額を公正価値(割引後)まで減額するように減損損失を認識する。	(IAS36.59) 1段階アプローチ 減損の兆候が存在する場合に、資産の帳簿価額がその回収可能価額を上回る金額として減損損失を算定する。 回収可能価額は、(i) 売却費用控除後の公正価値及び、(ii) 使用価値(処分価値を含め、使用を通じて発生する将来キャッシュ・フローの現在価値)のうちいずれか高い金額となる。	(FAS144/ASC360) 2段階アプローチ 最初に回収可能性テスト(資産の帳簿価額を、使用及び最終的処分を通じて発生する割引前キャッシュ・フローの総額と比較する)を行う。その結果、資産の帳簿価額が割引前キャッシュ・フローの総額よりも大きいため、回収不能と判断された場合、資産の帳簿価額を公正価値(割引後)まで減額するように減損を認識する。
減損損失の戻入れ	(基準三 2) あらゆる資産について禁止される。	(IAS36.110, 111) のれんについては禁止されるが、他の資産については、毎年、戻入れの兆候について検討しなければならない。適切な場合は、償却分を調整した当初の帳簿価額を超えないように新たに見積った回収可能価額を上限として、損失を戻し入れる。	(FAS144/ASC360) 保有目的及び使用目的のあらゆる資産について禁止される。

<p>のれんの配 分</p>	<p>のれんが認識された取引において取得された事業の単位に応じ、合理的な基準に基づき、分割しなければならない。</p>	<p>(IAS36.80, 84) のれんは現金生成単位又は、現金生成単位グループに配分される必要がある。のれんを分配する現金生成単位又は現金生成グループは以下の定めによる。</p> <ul style="list-style-type: none"> ▶ 内部管理目的でのれんがモニターされる最小単位でなければならない。 ▶ IFRS 第 8 号「事業セグメント」により決定された事業セグメントよりも大きなものであってはならない <p>なお、企業結合時にのれんの分配が、結合が行われた会計年度末までに決定出来ない場合には、翌会計年度までに決定する必要がある。</p>	<p>(FAS141/ASC350) のれんは、報告単位(事業セグメント又はそのひとつ下のレベル)に配分されなくてはならない。</p>
--------------------	---	--	---

リース

▶ 重要な相違点

	日本基準	IFRS	USGAAP
ファイナンス・リースの定義	<p>(基準 5, 適用指針 9) 解約不能かつフルペイアウトの要件を充足するリース取引をいい、以下の判定基準が用いられる。</p> <ul style="list-style-type: none"> ▶ 解約不能のリース期間中のリース料総額の現在価値が、見積現金購入価額のおおむね 90% 以上 ▶ 解約不能のリース期間が、当該リース物件の経済的耐用年数の概ね 75% 以上 	<p>(IAS17.4, 10) 資産の所有に伴うリスクと経済価値が実質的にすべて借手に移転するリース取引をいい、所有権移転の有無は問わない。 リースがファイナンス・リースであるか、オペレーティング・リースであるかは、契約の形式よりも取引の実質を見て判断される。</p>	<p>(FAS13/ASC840) 以下の要件を 1 つでも満たしたリースはキャピタル・リースとして処理しなければならない。</p> <ol style="list-style-type: none"> 1)リース期間の終了時にリース資産の所有権が借手に移転する。 2)割安購入選択権がある。 3)リース期間がリース資産の見積経済的耐用年数の 75% 以上である 4)最低リース支払額を追加的借入利率で割り引いた現在価値 (もし入手できるのであれば、貸手が計算に用いた金利のうちいずれか低い方を用いる) が資産の公正価値から貸手の投資税額控除額を差し引いた金額の 90% 以上である。公正価値は当該資産の非関連当事者間の独立販売価格である。 <p>3)、4)は以前の使用期間も含め、リース期間の開始がリース資産の見積経済的耐用年数の最後の 25% の期間内である場合には適用されない。</p>

	日本基準	IFRS	USGAAP
ファイナンス・リースの借手の資産及び負債の測定	<p>(適用指針 22,34,35,37)</p> <p>リース資産及びリース債務の価額は以下のとおり。</p> <p>〈貸手の購入価額が明らかでない場合〉</p> <p>所有権移転：貸手の購入金額</p> <p>所有権移転外：貸手の購入価額、又は、リース料総額の割引現在価値のいずれか低い金額</p> <p>〈貸手の購入金額が不明の場合〉</p> <p>リース料総額の割引現在価値(割安購入選択権を含む)又は、借手の見積現金購入価額のいずれか低い金額</p> <p>ただし、以下のいずれかを満たす場合、賃貸借取引に係る方法に準じた会計処理を行うことができる。</p> <ul style="list-style-type: none"> ▶ 重要性が乏しい減価償却資産で、購入時に費用処理する方法が採用され、リース料総額が一定基準額以下のリース取引 ▶ リース期間が1年以内のリース取引 ▶ (所有権移転外のみ) 事業内容に照らして重要性の乏しい、リース料総額が300万円以下のリース取引 	<p>(IAS17.20)</p> <p>リース期間の開始時点において、リース資産の公正価値と最低リース料総額の現在価値のいずれか低い方の金額で、資産及び負債として認識する。</p> <p>なお、日本基準のような簡便的な取扱いは定められていない。</p>	<p>(FAS13/ASC840)</p> <p>借手は、リース期間中の最低リース支払額の現在価値とリース開始時点におけるリース資産の公正価値とを比較し、低い方がリース資産の取得価額とされ、同額がリース負債として計上される。</p>
ファイナンス・リースの貸手の会計処理－重要性がない場合の取扱い	<p>(適用指針 59,60)</p> <p>所有権移転外ファイナンス・リースの貸手としてのリース取引の重要性が乏しいと認められる場合は、利息相当額の総額をリース期間中の各期に定額で配分することができる。</p>	<p>(IAS17.39)</p> <p>金融収益は、当該ファイナンス・リースについて貸手の正味リース投資未回収額に対して一定の期間利益率を反映する方法で認識しなければならない。日本基準のような重要性がない場合の取扱いは明文で規定されていない。</p>	<p>(FAS13/ASC840)</p> <p>金融収益は、当該ファイナンス・リースについて貸手の正味リース投資未回収額に対して一定の期間利益率を反映する方法で認識しなければならない。日本基準のような重要性がない場合の取扱いは明文で規定されていない。</p>

	日本基準	IFRS	USGAAP
所有権移転外ファイナンス・リースの減価償却方法	(基準 39) 企業の実態に応じ、自己所有の固定資産と異なる償却方法を選択することができる。	(IAS17.27) 所有権移転の有無による会計処理の区別はなく、借手が所有する他の償却資産について採用する償却方法と首尾一貫させなければならない。	(FAS13/ASC840) 所有権移転の有無による会計処理の区別はなく、リース資産は借手賃貸人の通常の償却方法と同じ方法で償却される。

外貨関連事項

▶ 重要な相違点

	日本基準	IFRS	USGAAP
機能通貨の決定	機能通貨という明確な概念は存在しない。	(IAS21.8-12) 経営者は、企業が営業活動を行う主たる経済環境等を考慮して機能通貨を決定しなければならない。	(FAS52/ASC830) 経営者は、企業が営業活動を行う主たる経済環境等を考慮して機能通貨を決定しなければならない。
外貨建取引	(注解 注1) 売買価額その他取引価額が外国通貨で表示されている取引(円建以外の取引)。	(IAS21.8, 20) 機能通貨以外の通貨で表示されているか又はそれによる決済を必要とする取引。	(FAS52/ASC830) 機能通貨以外の通貨で表示されている取引。
在外営業活動体の分類	(基準 二,三) 在外支店と在外子会社等に区別している。	(IAS21.8) 報告企業の所在国以外の国又は所在国の通貨以外の通貨にその活動の基盤を置く報告企業の子会社、関連会社、ジョイント・ベンチャー又は支店をいう。在外支店と在外子会社等のような区分はない。	(FAS52/ASC830) 在外事業体は、子会社、部門、支店、ジョイント・ベンチャー等、いかなる形態でもありうる。在外支店と在外子会社等のような区分はない。

	日本基準	IFRS	USGAAP
在外営業活動体の換算	<p>(基準 二,三) 在外支店における外貨建取引については、原則として本店と同様に処理する。 例外:</p> <ul style="list-style-type: none"> ▶ 収益及び費用の換算は、期中平均相場によることができる。 ▶ 一定の条件で、すべての貸借対照表項目を決算時の為替相場で円換算できる。この場合、損益項目も決算時の為替相場によることができる。 ▶ 本店と異なる方法により換算することによって生じた換算差額は、当期の為替差損益として処理する。 <p>在外子会社等の資産及び負債は、決算時の為替相場により円換算する。</p> <ul style="list-style-type: none"> ▶ 親会社による株式取得時における資本に属する項目は、株式取得時の為替相場、取得後に生じた資本に属する項目は、当該項目の発生時の為替相場により円換算する。 ▶ 収益及び費用については、原則として期中平均相場により円換算する。ただし、決算時の為替相場によることも認められる。なお、親会社との取引による収益及び費用の換算については、親会社が換算に用いる為替相場により、円換算し、この場合に生じる差額は当期の為替差損益として処理する。 ▶ 換算差額については、為替換算調整勘定として処理する。 	<p>(IAS21.44, 39, 40) それぞれの機能通貨による記帳後、以下のように在外営業活動体を表示通貨に換算する。 機能通貨が超インフレ経済下の通貨でない場合、次の手続により異なる表示通貨に換算しなければならない。</p> <ul style="list-style-type: none"> ▶ 表示される各財政状態計算書の資産と負債は、各報告期間の期末日レートで換算する。 ▶ 各包括利益計算書の損益は、各取引日の為替レートで換算する。取引日レートに近似する場合には、期中平均レートが使用されることも多い。 ▶ 上記の結果発生するすべての為替差額は、資本の部の個別項目として認識される。 	<p>(FAS52/ASC830) ある事業体の会計記録がその機能通貨で記帳されていない場合、報告通貨への換算の前に、機能通貨による再測定が要求される。</p> <p>機能通貨から報告通貨への換算において:</p> <ul style="list-style-type: none"> ▶ 資産と負債については、貸借対照表日の為替レートで換算し、収益・費用、及び利益・損失は、それらの項目が認識された日の換算レートを使用する。 ▶ 多数の収益・費用および利益・損失につき、それらが認識された日の為替レートで換算することは、通常、実務的でないので、適宜加重平均された期中為替レートを使うことも認められる。 <p>ある企業の機能通貨が外貨の場合:</p> <ul style="list-style-type: none"> ▶ 資産と負債については、貸借対照表日の為替レートで換算し、収益・費用、及び利益・損失は、それらの項目が認識された日の換算レートを使用する。 ▶ その企業の財務諸表を報告通貨へ換算する手続から生じる換算調整勘定は純利益の決定に含めてはならず、持分中の独立項目として別個に報告し、累積されなければならない。

	日本基準	IFRS	USGAAP
在外営業活動体に対する純投資	在外営業活動体に対する純投資から発生する為替差額に関する個別規定はない。したがって報告企業の貨幣性項目について生じる為替差額は、個別財務諸表上及び連結財務諸表上ともに損益として処理される。	(IAS21.32) 在外営業活動体に対する報告企業の純投資の一部を構成する貨幣性項目について生じる為替差額は、個別財務諸表上は損益として処理されるが、連結財務諸表上は資本の部の個別項目として認識され、純投資の処分時に損益へ振替えられる。	(FAS52/ASC830) 在外営業活動体に対する報告企業の純投資の一部を構成する貨幣性項目について生じる為替差額は、為替換算調整勘定として資本の部における独立項目として認識され、純投資の処分時に損益へ振替えられる。
為替予約	(注解 注 6,7) 外貨建金銭債権債務等に係る為替予約等の振当処理も当面の間、認められる。	(IAS39) ヘッジ会計の適用につき、振当処理は認められていない。	(FAS133/ASC815) ヘッジ会計の適用につき、振当処理は認められていない。
在外営業活動体ののれんの換算	現行基準 (実務指針 40) 親会社が在外子会社を連結する場合、親会社の子会社投資から発生するのれん残高及びのれん償却額は、為替相場の変動による影響を受けない。 改訂基準 (企業結合適用指針 77-2) 在外子会社株式の取得等により生じた外貨建てのれんは、決算日の為替相場により換算する。なお、のれん償却額は他の費用と同様に換算する。	(IAS21.47) 在外営業活動体の取得により生じるのれんは、在外営業活動体の資産として処理しなければならない。したがって、在外営業活動体の機能通貨で記帳し、決算日レートにより表示通貨へ換算しなければならない。	(FAS52/ASC830) 企業結合によって取得した資産及び引き受けた負債に対する金額(のれんを含む)は、期末日レートによって換算される。
超インフレ会計	超インフレ会計に関する包括的な定めはない。	(IAS21.42) 機能通貨が超インフレ経済下の通貨の場合、次の手続により異なる表示通貨に換算しなければならない。 ▶ すべての金額(すなわち比較可能金額を含む資産、負債、資本、収益及び費用)は、一定の場合を除き、直近の報告期間の期末日のレートで換算しなければならない	(FAS52/ASC830) 機能通貨が超インフレ経済下の通貨の場合、現地機能通貨で表示されている財務諸表は、機能通貨が報告通貨(親会社が米国の場合には米ドル)であるかのように再測定し、その結果生じる為替差額は損益として認識する。

法人所得税

▶ 重要な相違点

	日本基準	IFRS	USGAAP
のれんに対する税効果	(連結実務指針 27) のれんについては、繰延税金資産及び負債を認識しない。	(IAS12.15) のれんの当初認識時は、繰延税金負債を認識しない。 (IAS12.21B) ただし、各国の税法において、のれんの償却費が税務上損金算入される場合に、税務上の償却計算により当初認識後に新たに発生する将来加算一時差異については、繰延税金負債を計上する。 (IAS12.32A) のれんの当初認識時に会計上の帳簿価格よりも税務基準額が上回る場合には、回収可能性があるとは判断される場合に限り、企業結合の処理として当該将来減算一時差異に関して、繰延税金資産を認識する(当該規定は、2008年に改訂されたIFRS第3号「企業結合」の適用年度より適用される)。	(FAS109/ASC740) 税務上、損金算入できないのれんの償却については、繰延税金資産および負債を認識しない。

	日本基準	IFRS	USGAAP
繰延税金資産の回収可能性の判断	<p>(個別実務指針 21、監査委員会報告第 66 号 3)</p> <p>将来減算一時差異に係る繰延税金資産から控除する金額(評価性引当金アプローチを採用)の決定にあたっては、下記を考慮のうえ、当該資産の回収可能性について十分に検討し、慎重に決定する。</p> <ul style="list-style-type: none"> ▶ 収益力に基づく課税所得の十分性 ▶ タックスプランニングの存在 ▶ 将来加算一時差異の十分性 <p>なお、回収可能性の判断にあたり、会社区分ごとに数値基準を含めた詳細な取扱いが示されている。</p> <p>(連結実務指針 16)</p> <p>連結上の未実現利益の消去に係る繰延税金資産の回収可能性について、個別税効果実務指針 21 の判断要件は適用しない(回収可能性の検討は不要)。</p>	<p>(IAS12.24, 27-29)</p> <p>繰延税金資産は、下記を考慮のうえ、将来減算一時差異を利用できる課税所得が生ずる可能性が高い(probable)範囲内で認識しなければならない。なお、評価性引当金を計上する 2 段階アプローチは採用されておらず、繰延税金資産を回収可能性があると認められる金額で直接計上する。</p> <ul style="list-style-type: none"> ▶ 収益力に基づく課税所得の十分性 ▶ タックスプランニングの存在 ▶ 将来加算一時差異の十分性 <p>なお回収可能性の判断にあたり、一定のガイダンスが提供されている(ただし、日本基準のように会社区分や数値基準は示されていない)。</p> <p>連結上の未実現利益の消去に係る繰延税金資産の回収可能性について、日本基準のような例外規定がないため、原則どおり回収可能性の検討が必要である。</p>	<p>(FIN48, FAS109/ASC740)</p> <p>FIN48 及び FAS109 は、認識と測定を分離する 2 段階プロセスを要求している。税務上の恩恵は、税務上のポジションが技術上の判断基準に基づき、「50%超の可能性」(more likely than not)で申告どおりに維持される場合に認識される。認識される税務上の恩恵は、税務当局との最終合意時に 50%超の可能性で実現する税務上の恩恵の最大額に基づいて決定される。なお、上記の場合、計上した繰延税金資産が、税務調査時に税務当局によって否認される可能性は除外される。</p>
未実現利益の消去に係る税効果	<p>(連結実務指針 13,14)</p> <p>グループ内未実現利益に関する繰延税金資産又は負債の計上額は、売却元において当該未実現利益に対して売却年度の課税所得に適用された、法定実効税率を使用して計算する。</p>	<p>(IAS12.47)</p> <p>日本基準のような例外規定はなく、原則どおり一時差異が発生している資産を有する企業(売却先)の税率を使用して計算する。</p>	<p>(FAS109, ARB51/ASC740, 810)</p> <p>連結グループ内の資産譲渡から生じる利益に対して税金を支払った場合、当該税金を繰り延べる。</p> <p>在庫などのグループ内移転の税効果は、繰延が要求され、在庫が第三者へ売却されたときに認識される。</p>

	日本基準	IFRS	USGAAP
当期税金と繰延税金の分配	<p>当期税金は、当期の損益に含めなければならない。しかし、直接純資産の部に計上される項目(その他有価証券評価差額金等)に関する税効果は、損益ではなく、純資産の部に含めて計上する。</p>	<p>(IAS12.58, 61A) 当期税金及び繰延税金は、以下のいずれかに該当する場合を除き、収益又は費用として認識し、当期損益に含めなければならない。</p> <ul style="list-style-type: none"> ▶ その税金がその他包括利益又は直接資本の部に認識される取引又は事象から生じる場合 ▶ その税金が企業結合から生じる場合 <p>その他包括利益又は資本の部に直接貸方計上又は借方計上される項目に関わる税金である場合、前期以前又は当期に発生したかを問わず、当期税金も繰延税金も、その他包括利益又は直接資本の部に貸方計上しないし、借方計上しなければならない。</p>	<p>(FAS109/ASC740) 当期発生した法人税等の費用や恩恵は、以下の4つに分配される。</p> <ul style="list-style-type: none"> ▶ 継続事業項目 ▶ 非継続事業項目 ▶ 異常項目 ▶ その他包括利益項目 <p>なお、繰延税金資産及び負債の変動は、資本の部に直接計上される項目に関連する税効果を除き、当期損益計算書で認識される。</p>
財政状態計算書(貸借対照表)における繰延税金資産・負債の分類	<p>(個別実務指針 30) 繰延税金資産及び繰延税金負債は、流動項目及び固定項目に分けて表示する。</p>	<p>(IAS1.56) 繰延税金資産又は繰延税金負債を流動資産又は流動負債として分類してはならない(非流動項目とされる)。</p>	<p>(FAS109/ASC740) 貸借対照表上、繰延税金資産及び繰延税金負債は、関連する資産、負債の分類に基づき、流動、固定に区分しななければならない。</p>
包括利益計算書(損益計算書)における表示	<p>(財務諸表等規則第95条の5) 法人税、住民税及び事業税と法人税等調整額は、別掲で損益計算書本体に記載される。</p>	<p>(IAS12.6, 77) 経常的活動からの損益に関する当期税金と繰延税金は、税金費用として一括して包括利益計算書(損益計算書)本体に記載する。ただし、注記でそれぞれの金額を開示する。</p>	<p>(FAS109/ASC740) 継続事業活動に分配された法人税等の金額及びその他の項目に個別に分配された金額はこれらの項目が表示される各年度について開示されなければならない。</p>

	日本基準	IFRS	USGAAP
繰延税金資産・負債の相殺	<p>(連結実務指針 42)</p> <p>連結上、同一納税主体に係る税金についてのみ、流動項目に分類される繰延税金資産と負債及び固定項目に分類される繰延税金資産と負債は、それぞれ相殺する。</p>	<p>(IAS12.74, 76)</p> <p>同じ納税企業体だけでなく、非常に稀なケースに限られるが、一定の要件を満たす場合には、異なる納税主体間の繰延税金資産と負債を相殺する。</p> <p>※日本基準では、繰延税金資産と負債を流動・固定分類し、それぞれの範囲内でのみ相殺を行うが、IFRS では全額が非流動項目に分類されるため、日本基準のような流動・固定ごとの相殺範囲の制約がない点でも異なる。</p>	<p>(FAS109/ASC740)</p> <p>企業は、その企業内の異なる納税事業単位、又は異なる税務行政区に帰属する繰延税金資産と同負債とを相殺してはならない。</p> <p>したがって同じ税務行政区の繰延税金資産と繰延税金負債であるならば、これらを相殺する。また、流動項目に分類された繰延税金資産・負債は固定項目に分類された繰延税金資産・負債と相殺できない。</p>

引当金及び偶発事象

▶ 重要な相違点

	日本基準	IFRS	USGAAP
引当金の認識要件	<p>(企業会計原則注解 18) 以下の要件すべてを満たす場合に認識しなければならない。</p> <ul style="list-style-type: none"> ▶ 将来の特定の費用又は損失である。 ▶ その発生が当期以前の事象に起因する。 ▶ 発生の可能性が高い。 ▶ その金額を合理的に見積ることができる。 	<p>(IAS37.14) 以下の要件すべてを満たす場合に認識しなければならない。</p> <ul style="list-style-type: none"> ▶ 企業が過去の事象の結果として現在の債務(法的又は推定的)を有している。 ▶ 当該債務を決済するために経済的便益を有する資源の流出が必要となる可能性が高い。 ▶ 当該債務の金額について信頼できる見積りができる。 	<p>(FAS5/ASC450) 偶発事象による見積損失が以下の2つの条件すべてを満たす場合には、引当を計上しなければならない。</p> <ul style="list-style-type: none"> ▶ 財務諸表提出日以前に入手した情報が、貸借対象日現在で資産の価値が減損している、または負債が発生していることが確かであることを示している。 ▶ 金額を合理的に見積ることができる。
推定的債務	<p>該当する基準はない。</p>	<p>(IAS37.10) 債務には、法的債務のみならず、推定的債務も含まれる。推定的債務とは、確立されている過去の実務慣行、公表されている政策又は極めて明確な最近の文書によって、企業が外部者に対しある責務を受諾することを表明しており、かつその結果、企業はこれらの責務を果たすであろうという妥当な期待を外部者の側に惹起している場合に生じる債務をいう。</p>	<p>該当する基準はない。</p>

	日本基準	IFRS	USGAAP
引当金の債務性	現在の債務とはいええないものであっても引当金の計上要件を満たすものは計上。	現在の債務ではないものについて引当金を計上することは認められない。	(FAS5/ASC450) USGAAP には引当金や後発事象に関する一般的な基準がないため、引当金の認識に対する一般的指針も存在しない。尚、FAS5 において、偶発事象とは、「既存の、将来においてある事象が発生する、または発生しないことによって企業の損益が影響を受ける不確実性を含む状況や状態」と定義されている。
大規模検査又は修繕のコスト	(企業会計原則注解 18) 特別修繕引当金が固定負債に属するものとして例示されている。これに関する当期の負担に属する金額は当期の費用又は損失として処理される。	(IAS16.14) いまだ行われていない有形固定資産の大規模検査に関連する将来の修繕費用について引当金を認識することは認められない。これらの費用は、一定の要件を満たす場合には、支出時に関連資産の帳簿価格に算入し、減価償却に含めて処理される。	(FSP AUG AIR-1/ASC360) 将来発生するであろう主要な修繕費用、大規模検査・点検に関連する修繕費用の処理については、発生時に費用として処理する。
引当金の割引計算	該当する基準はない。	(IAS37.45-47) 貨幣の時間的価値による影響が重要な場合には、引当金額は債務の決済に必要と見込まれる支出の現在価値としなければならない。割引率は、貨幣の時間的価値の現在の市場評価と、その負債に特有なリスクを反映した税引前割引率でなければならない。	(FAS114, FAS143, SOP96-1/ASC310,410) FAS5 には現在価値への割引の概念がないが、比較的最近公表された引当金に関する基準(FAS114, FAS143, SOP96-1 等)においては、割引が要求されている。

	日本基準	IFRS	USGAAP
環境及び除去に関する費用	<p>〔現行基準〕 該当する基準はない。</p> <p>〔改訂基準〕 (資産除去債務に関する会計基準 4) 2010年4月1日以降開始する事業年度から法的債務もしくはこれに準ずるものについて、資産除去債務の計上が求められる。</p>	<p>(IAS37.19, 21) IAS 第 37 号に定める一般原則を、環境及び除去費用等の引当に際しても適用する必要がある。すなわち、費用負担の法的又は推定的債務が存在する場合に、引当金を計上する。</p>	<p>(SOP96-1/ASC410) 債務を負担する見込みがあり、合理的に金額の見積りが可能な場合は、引当金を認識しなければならない。 (FAS143/ASC410) 資産除去義務とは、取得・建設・開発、そして(または)通常業務の結果生じた長期性有形固定資産の除去に伴い発生する法的義務を言う。企業は資産除去債務について、その公正価値が合理的に見積ることができる、または公正価値の合理的な見積りが可能になり次第、それが発生した期に公正価値で認識しなければならない。</p>
不利な契約	<p>不利な契約に関して、一般的に定めた定めはない。</p>	<p>(IAS37.10, 66-69) 不利な契約とは、契約による債務を履行するための不可避的な費用が、契約上の経済的便益の受取見込額を超過している契約をいう。企業が不利な契約を有しているならば、当該契約による現在の債務を引当金として測定し、認識しなければならない。</p>	<p>(FAS5/ASC450) 不利な契約に関して、一般的な基準はないが、FAS5において偶発損失に関する例示があり、1)製品保証及び製品欠陥に関する責務、2)現実の又は可能性のある支払要求及び賦課が挙げられている。 (FAS146/ASC420) 企業に経済的便益をもたらさずに、リース契約のもとで残存期間にわたり継続して発生する費用に関する負債は、リース資産の使用を停止した時に認識し、公正価値により測定する。</p>

	日本基準	IFRS	USGAAP
リストラクチャリング費用	該当する基準はなく、一般的計上要件に従って計上する。	(IAS37.70-83) リストラクチャリング費用に関する引当金は、経営者がリストラクチャリングに関する詳細な公式計画を有し、かつ計画の実施を開始するか、又はリストラクチャリングに関する主要な特徴を、影響を受ける人々に公表することによって、関係者の妥当な期待を惹起させた時点でIAS第37号の一般規定にしたがって認識される。	(FAS146/ASC420) FAS146(撤退または処分活動の会計処理)は、リストラクチャリングに伴って発生する個別の費用に関する規定であり、雇用関係を終了するにあたって発生する一次的な解雇給付、契約解除のためのコスト、その他の関連費用を区分している。一次的な給付費用に関する負債は、解雇計画が次に掲げるすべての条件に合致している場合にかぎり、従業員にその計画を通知した時点(通知日)で、公正価値にて認識しなければいけない。 ▶ 当該計画に関し意思決定権限を有する経営陣が、計画の遂行をコミットする。 ▶ 解雇される従業員の数、その職階、職能、勤務地、解雇予定日が特定されている。 ▶ 非自発的解雇の場合、一時金の詳細が被解雇従業員に理解できる形で明記されている。 ▶ 計画を完了させるために必要な個々の行動が、当該計画が撤回されたり、重要な変更が見込まれないということを示唆している。

	日本基準	IFRS	USGAAP
偶発資産の定義及び開示	該当する基準はない。	(IAS37.10, 89) 偶発資産とは、過去の事象から発生しうる資産のうち、企業が必ずしも支配可能な範囲にあるとはいえない将来の1つ若しくは複数の不確実な事象が発生するか、又は発生しないことによつてのみその存在が確認されるものをいう。 経済的便益の流入の可能性が高い場合、報告期間の期末日における偶発資産の簡潔な内容を開示し、実務上可能な場合には偶発資産の財務上の影響の見積額を開示しなければならない。	(FAS5/ASC450) 利益をもたらす可能性のある偶発事象は、実現するまでこれを認識してはならない。ただし、偶発利益に関する開示は必要だが、その実現可能性について財務諸表の読者に誤解を与えることを避けなければならない。
想定される結果の範囲内での引当金の測定	合理的な見積りを基礎とすることが示唆されているのみで、具体的な測定方法に関する記述はない。	(IAS37.38, 40) 最も生起する可能性が高い単一の金額が計上される。補償費用のように多くの母数を含む場合については、(連続した範囲内において生起する確率が変わらない場合、範囲の中間点を用いても良いが)、最善の見積りは、期待値となる。単一債務についての最善の見積りは最も確率の高い結果が考慮される。	(FAS5/ASC450) 範囲内のうち生起する確率が最も高い見積りに基づいて、引当金が計上される。範囲内において生起する確率が同じ場合、最も少ない金額が引当金として計上される。

収益認識、工事契約

▶ 重要な相違点

	日本基準	IFRS	USGAAP
基本概念	<p>(企業会計原則ニ 3B) 売上高は、実現主義の原則に従い、商品等の販売又は役務の給付によって実現したものに限り認識される。</p>	<p>(IAS18.7) 収益とは資本参加者からの拠出に関連するもの以外で、資本の増加をもたらす一定期間中の企業の通常の営業過程で生ずる経済的便益の総流入をいう。基準書では物品の販売、役務の提供、利息、ロイヤリティ及び配当に関する収益認識要件が特に規定されており、さらに付録において、IAS 第 18 号の一般原則適用に係る実務的な例示が掲げられている。</p>	<p>(CON5/ASC605) 収益は実現し(または実現可能であり)、かつ稼得される時点まで認識されない。 ▶ 収益は製品又はサービスが現金あるいは容易に現金に変換できる資産と交換された時点で実現したと考えられる。また、 ▶ 収益は、企業がそれに表象される利益に対する権利を獲得するために必要な行為を実質的に完了した時点で稼得されたと考えられる。</p>
取引の識別	<p>ソフトウェア取引実務対応報告及び工事契約会計基準を除いて、取引の識別及び会計処理単位への分割又は結合に関して一般的に定めた規定はない。</p>	<p>(IAS18.13) 取引の実質を反映するために、単一取引の個別に識別可能な構成要素ごとに認識要件を適用する必要がある。 複数の取引を一連の取引として考えないとその経済的な効果が理解できない場合、それらの取引を一体とみなして認識要件を適用する。</p>	<p>(EITF00-21, SOP97-2, FTB90-1/ASC605) 一般的には信頼できる客観的な公正価値に基づいて、収益の構成要素に分解し収益認識される。未出荷の要素については、その公正価値が信頼できる客観的な公正価値を見積れる場合には、残存価額モデル(residual method)を使用することができる。 ソフトウェアの収益認識は VSOE (vendor specific objective evidence) に基づく公正価値で認識される。VSOE が存在する場合は、未出荷の要素のみ残存価額モデルが使用できる。VSOE が存在しない場合は、すべての要素が出荷され、または役務の提供が終了するまで収益計上は繰延べられる。</p>

	日本基準	IFRS	USGAAP
収益の額の表示方法	ソフトウェア取引実務対応報告を除き、収益の額の表示方法に関して一般的に定めた規定はない。	(IAS18.8) 代理回収により生じた経済的便益の総流入は、本人当事者のために回収したものであって企業の資本の増加をもたらさないため、手数料のみが収益となる。	(EITF99-19/ASC605) 総額表示と純額表示の判定において、契約の主たる債務者か、在庫リスクを負うか、価格の決定権があるか、商品、サービスの変更を行えるか、供給者決定するための裁量権があるか、債権の回収リスクを負うか等を考慮し決定する。
延払契約（割賦販売など）	(企業会計原則注解6) 対価の公正価値と名目金額との間の差額が実質的に利息の性格を有する場合に、利息相当部分を区分して会計処理することを求める規定はない。 販売基準のほか、回収期限到来基準及び入金基準も認められる。	(IAS18.11) 収益の測定は受領した対価の公正価値で行う。 割賦販売等の金融取引を含む場合は、対価をみなし利率等を用いて割り引き、利息相当部分を分離する。 回収期限到来基準及び入金基準は認められていない。	(CON 6/ASC605) 売上総利益(収益から関連する売上原価を差し引いた額)は割賦売上債権の代金回収の都度に認識する。 割賦売掛金の残高は未回収の残高に相当する原価を示す。
物品の販売	(企業会計原則二 3B, 注解6) 具体的に実現の定義や、収益認識等について定めている規定は存在しないが、一般的に、実現とは、外部者との間において経済的な取引が行われたこと、つまり、財貨又は役務が、貨幣性資産に形を変えることをいうものとされている。 実現主義は販売基準として適用されている。 ただし、実務上は引渡基準、出荷基準等が適用されており、収益認識のタイミングは商慣習等によって異なる。	(IAS18.14) 収益は、以下の要件がすべて満たされたときに認識される。 ▶ 所有に伴う重要なリスク及び経済価値が買手に移転している。 ▶ 物品に対して、継続的な管理上の関与も有効な支配も保持していない。 ▶ 収益の額が信頼性をもって測定できる。 ▶ 経済的便益が企業に流入する可能性が高い。 原価が信頼性をもって測定できる。	(SAB104/ASC605) 収益は、以下の要件がすべて満たされたときに認識される。 ▶ 売買の取り決めに関する説得力のある証拠があること。 ▶ 物品が引渡された、又はサービスが提供されたこと。 ▶ 購入者に対する販売価格が固定している、又は決定できること。 ▶ 回収が合理的に保証されていること。

	日本基準	IFRS	USGAAP
役務の提供 —取引の結果の見積りが可能な場合	該当する基準はない。	(IAS18.20) 収益は、以下の要件がすべて満たされる場合には、取引の進捗度に応じて認識される。 ▶ 収益の額が信頼性をもって測定できる。 ▶ 経済的便益が企業に流入する可能性が高い。 ▶ 取引の進捗度が報告期間の期末日において信頼性をもって測定できる。 ▶ 原価が信頼性をもって測定できる。	(ARB45,SAB104,SOP81-1,SOP97-2/ASC605) ソフトウェアに付随する役務の提供以外は、見積りが可能な場合は、SAB104に従って会計処理される(上記SAB104参照)。 長期契約において完成までの見積原価や進捗の割合が合理的に信頼性を持って測定できる場合、進捗度に比例して収益を認識するが、工事進行基準(SOP81-1)は、役務の提供には適用できない。
役務の提供 —取引成果の見積りが不可能な場合	該当する基準はない。	(IAS18.26) 費用が回収可能と認められる範囲でのみ収益を認識する。	(SAB104/ASC605) 完成までの信頼できる見積がない場合、又は予測を誤らせる固有の障害がある場合は完成基準で収益を認識する。
工事契約 —工事契約収益及び原価の認識	(基準9) 2009年4月1日以降開始年度より工事契約に関する成果の確実性が認められる場合は、工事進行基準を適用する。	(IAS11.22) 工事契約の成果を信頼性をもって見積ることができる場合は、進行基準を適用する。 工事完成基準は認められない。	(ARB45, SOP81-1/ASC605) 工事進行基準が望ましい処理であるとした上で、1) 工事契約の結果が信頼性をもって見積ることができる場合には、工事進行基準を適用する。 2) 工事契約の結果を信頼性をもって見積ることができない場合には、工事が完成した時点ですべての工事収益及び工事原価を認識する(工事完成基準)。
工事の成果を信頼性をもって見積ることができない場合	(基準9) 工事完成基準を適用する。	(IAS11.32) 工事契約原価回収基準を適用し、発生した工事契約原価のうち、回収可能性が高い部分についてのみ収益を認識する。	(ARB45, SOP81-1/ASC605) 上記参照

	日本基準	IFRS	USGAAP
成果の確実性の事後的な獲得	(適用指針 3) 事後的な成果の確実性の獲得のみをもって進行基準への変更は行わない。ただし、本来工事着手時に決定しておくべき事項が事後的に決定された場合を除く。	(IAS11.35) 工事の成果に係る不確実性が解消した時点から進行基準を適用する。	(ARB45, SOP81-1/ASC605) 工事進行基準が望ましい処理であるとした上で、不確実性が解消した時点から工事進行基準を適用する。
工事契約から損失が見込まれる場合	(工事契約に関する会計基準 19) 予想される損失を工事損失引当金として計上する。	(IAS11.36, 37) 予想される損失を直ちに費用として認識する。	(ARB45/ASC605) 当該契約について損失が生じることが見込まれる場合、その事実が明らかになった期に契約全体に対して引当金を認識する必要がある。

株式報酬

▶ 重要な相違点

	日本基準	IFRS	USGAAP
対象となる取引	(基準 17) 会社法の施行日(2006年5月1日)以後に付与されるストック・オプション、自社株式オプション及び交付される自社の株式について適用。	(IFRS2.53) 2002年11月7日より降に付与され、IFRS第2号の発効日時点では権利が未確定であった株式、オプションその他の持分金融商品の付与に対して適用。	(FAS123(R)/ASC718) 小規模会社の適用を受けない公開企業に対して2005年6月15日以降開始する会計年度から適用される。
株式報酬取引の種類	(基準 28) 持分決済型の株式報酬取引についてのみ定めている。	(IFRS2.2) 持分決済型、現金決済型及び複合決済型株式報酬取引について定めている。	(FAS123(R)/ASC718) 事業体はその株式、株式オプション又は他の持分商品を発行することによるすべての従業員に対する支払及び従業員以外との株式報酬取引に適用される。
持分決済型の株式報酬取引の測定日	(基準 6,14,15) ▶ 従業員等との取引 ▶ 財貨又はサービスの取得の対価として自社株式オプションを付与する取引:付与日 ▶ 財貨又はサービスの取得の対価として自社の株式を交付する取引:契約日 ▶ 従業員等以外との取引 ▶ 財貨又はサービスの取得の対価として自社株式オプションを付与する取引:付与日 ▶ 財貨又はサービスの取得の対価として自社の株式を交付する取引:契約日	(IFRS2.11-13) ▶ 従業員等との取引:付与日 ▶ 従業員等以外との取引:財貨又はサービスの受領日	(FAS123(R), EITF96-18/ASC718) ▶ 従業員との取引:付与日 ▶ 従業員以外との取引:役務提供の契約(performance commitment)が締結された日、もしくはその義務を完了した日のどちらか早い日

	日本基準	IFRS	USGAAP
持分決済型の株式報酬取引の測定方法	<p>(基準 6,14,15)</p> <ul style="list-style-type: none"> ▶ 従業員等との取引: <ul style="list-style-type: none"> ▶ 株式オプション付与時: 合理的な価額の見積りに関して広く受け入れられている算定技法で測定 ▶ 自社株式付与時: 契約日における公正な評価額等で測定 ▶ 従業員等以外との取引: 以下の2つのうち、いずれかより高い信頼性をもって測定可能な評価額で算定。 <ul style="list-style-type: none"> ▶ 対価として用いられた自社株式オプション(又は自社の株式)の公正な評価額 ▶ 取得した財貨又はサービスの公正な評価額 	<p>(IFRS2.10-13)</p> <ul style="list-style-type: none"> ▶ 従業員等との取引: 付与した持分金融商品の公正価値で測定。 ▶ 従業員等以外との取引: 受領した財貨又はサービスの価値で測定。受領した財貨及びサービスの公正価値が信頼性をもって測定できない場合にのみ、付与した持分金融商品の公正価値に基づいて測定。 	<p>(FAS123(R)/ASC718)</p> <ul style="list-style-type: none"> ▶ 従業員との株式報酬取引では、発行される持分金融商品の公正価値により測定されなければならない。 ▶ 従業員以外との株式報酬取引では、受取った財貨又はサービスの公正価値が、発行される持分金融商品の公正価値よりも信頼性をもって測定可能な場合に限り、受け取った財貨又はサービスの公正価値が取引の測定に用いられる。ただし、その適用は限定的である。
付与した持分金融商品の測定日現在の公正価値を、企業が信頼性をもって見積れない場合	<p>(基準 13)</p> <p>該当する基準はない。ただし、未公開企業については、ストック・オプションの公正な評価単価に代え、ストック・オプションの単位当たりの本源的価値の見積りに基づいて会計処理を行うことができる。この場合、付与日現在でストック・オプションの単位当たりの本源的価値を見積り、その後は見直さないこととなる。</p>	<p>(IFRS2.24)</p> <p>稀な状況において、付与した持分金融商品の測定日現在の公正価値を、企業が信頼性をもって見積れない場合は、企業が財貨を獲得した日又は相手方がサービスを提供した日現在で、その後は各報告期間の期末日及び最終の決済日現在で本源的価値により測定する。</p>	<p>(FAS123(R)/ASC718)</p> <p>IFRSと同様</p>
持分金融商品のリロード特性	<p>該当する基準はない。</p>	<p>(IFRS2.22)</p> <p>リロード特性は、付与日にオプションの公正価値を見積る際に考慮に入れず、リロード・オプションがその後に実際に付与されたときに、これを新たなオプションの付与として会計処理する。</p>	<p>(FAS123(R)/ASC718)</p> <p>IFRSと同様</p>

	日本基準	IFRS	USGAAP
権利確定日後の会計処理	(基準 8) ストック・オプションが権利行使され、これに対して新株を発行した場合には、新株予約権として計上した額のうち、当該権利行使に対応する部分を払込資本に振替える。	(IFRS2.23) 企業は権利確定日後の資本の合計に何らの事後的修正も行ってはならない。しかし、資本の部の中での振替(すなわち、資本の部の中のある項目から他の項目への振替)は禁止されない。	(FAS123(R)/ASC718) IFRS と同様
持分金融商品の付与の取消又は清算	該当する基準はない。	(IFRS2.28) ▶ 取消し又は清算を、権利確定が早まったものとして会計処理。 ▶ 付与を取り消した際に相手方に対して行った支払いは、持分の買戻しとして処理。ただし、その支払いが、付与した持分金融商品の買戻日現在で測定した公正価値を超える部分は費用として認識。	(FAS123(R)/ACS718) ▶ 取消しについては、IFRS 同様、権利確定が早まったものとして会計処理する。 ▶ 持分報奨を再購入(撤回)するために引き渡した現金又は他の資産(又は負った負債)の金額は、それが再購入した持分商品の再購入日現在における公正価値を超過しない範囲で、資本に賦課する。再購入価額が再購入した商品の公正価値を超過する金額は、追加報酬費用として認識する。
権利不行使による失効	(基準 9) 権利不行使による失効が生じた場合には、新株予約権として計上した額のうち、当該失効に対応する部分を利益として計上する。	(IFRS2.23) 特に会計処理を行わず、それまでの処理を継続する。ただし、資本の部内での振替を禁止するものではない。	(FAS123(R)/ASC718) 権利不行使による失効が生じた場合でも、既に計上された報酬費用の戻入れを禁止する。

株式報酬以外の従業員給付

▶ 重要な相違点

	日本基準	IFRS	USGAAP
給付建制度 －退職後給付債務の期間配分方法	(基準 2(3)) 原則: 期間定額基準 例外: 給与基準、支給倍率基準、ポイント基準	(IAS19.64, 67) 原則: 給付算定式方式(支給倍率方式) 例外: 定額方式	(FAS87, FAS106/ASC715) 給付算定式が給付の期間帰属を表わすと認められる場合には、給付の期間帰属は、給付算定式に基づいて行うこととしている。
給付建制度 －資産計上など	(基準二,1) 年金資産が企業年金制度に係る退職給付債務に当該企業年金制度に係る未認識過去勤務及び未認識数理計算上の差異を加減した額を超えることとなった場合	(IAS19.58) 年金資産が年金債務を超過している場合、当該超過額のうち資産として認識する額を、将来の拋出の減額又は年金制度からの払戻しにより回収可能な額の現在価値までに制限した上で資産として計上する(アセット・シーリング)。	(FAS87, FAS106, FAS158/ASC715) 期末の積立状況に基づいて、年金資産が年金債務を超過している場合は資産を、年金債務が年金資産を超過している場合には、負債を計上する。その場合の資産計上額については、特に制限はない。また、資産もしくは負債を計算する場合、数理計算上の差異、及び過去勤務債務を含める。
給付建制度 －割引率	(改訂基準 2 現行 同注解 6) 検討にあたり順序はない。割引率の基礎とする安全性の高い長期の債券の利回りとは、期末における長期の国債、政府機関債及び優良社債の利回りを言う。	(IAS19.78) 以下の順序で検討する。 割引率は、年金制度の債務と同一通貨で同様の期日を有する優良社債の市場利回りを参照して決定する。 社債について十分な市場が存在しない国では、国債の(貸借対照表日現在の)市場利回りを使用しなければならない。 社債又は国債の通貨及び期日は、退職後給付債務の通貨及び見積期日と整合しなければならない。	(FAS87, FAS106, EITF Topic No. D-36/ASC715) 用いられる割引率は年金給付が実質的に清算される率を反映することを求めており、当該利子率の決定に当たっては高格付け(評判の高い格付機関による上位 2 位までの高格付け)な定額受取契約(fixed-income investments)、または高格付けの債券投資を参照すべきであるとしている。

	日本基準	IFRS	USGAAP
給付建制度 －過去勤務 費用	<p>(同基準三,2)</p> <p>過去勤務債務は、原則として各期の発生額について平均残存勤務期間以内の一定の年数で按分した額を毎期費用処理しなければならない。</p> <p>過去勤務債務と数理計算上の差異の費用処理年数は別個に設定することが可能。</p> <p>数理計算上の差異の当期発生額を翌期から費用処理する方法は許容されているが、過去勤務債務について、許容する規定はない。</p> <p>(同注解 11)</p> <p>退職従業員に係る過去勤務債務は、他の過去勤務債務と区分して発生時に全額を費用処理することが可能。</p>	<p>(IAS19.96)</p> <p>受給権が確定している場合は、過去勤務費用は直ちに損益として認識する。</p> <p>また、受給権が直ちに確定しない場合は、受給権が確定するまでの期間にわたり定額法により認識される。</p>	<p>(FAS87, FAS106/ ASC715)</p> <p>給付の受給権が完全に生じているとしても、過去勤務債務は制度に加入している従業員の予測勤務年数にわたり認識することとしている。</p>
給付建制度 －数理計算 上の差異	<p>(同基準三,2)</p> <p>数理計算上の差異は、原則として各期の発生額について平均残存勤務期間以内の一定の年数で按分した額を毎期費用処理しなければならない。</p> <p>過去勤務債務と数理計算上の差異の費用処理年数は別個に設定することが可能である。</p> <p>数理計算上の差異の当期発生額を翌期から費用処理する方法は許容されている。</p>	<p>(IAS19.92, 93A, 93B, 93D)</p> <p>以下の方法の選択が可能である。</p> <p>一定の「回廊」の範囲内の数理計算上の差異は認識しない方法(回廊アプローチ)。</p> <p>回廊アプローチを採用した場合であっても、損益の双方に対して同一の方法を用い、かつ、継続適用を条件として、数理計算上の差異を早期認識することが認められている。</p> <p>企業が発生した年度に数理計算上の差異を認識する方針を採用する場合は、それをその他包括利益として認識することも認められる。</p>	<p>(FAS87/ASC715)</p> <p>数理計算上の差異について、年初における未認識差異が退職給付債務又は年金資産のどちらか大きい方の10%を超える場合は、その年の純年金費用の要素として数理差異の償却が含まれるべきである。その際の最小償却額は、その超過分を、制度に基づいて給付を受給すると予測される現役の従業員の平均残存勤務年数で割った額になる(回廊アプローチ)。</p> <p>また、一括認識も認められている。</p>
給付建制度 －簡便法	<p>(実務指針 34)</p> <p>小規模企業については、簡便法により、退職給付債務計算を行うことが容認されている。</p>	<p>該当する基準はない。</p>	<p>該当する基準はない。</p>

	日本基準	IFRS	USGAAP
年金以外の退職後給付	該当する基準はない。	(IAS19.1, 3) IFRS 第2号「株式報酬」の対象となるものを除くすべてのタイプの従業員給付制度に適用されるため、年金以外の退職後給付にもIAS第19号を適用する。	(FAS106/ASC715) FAS106が年金以外の退職後給付に関して規定している。FAS106の規定はFAS87及びFAS88に非常に類似している。ただし、予測給付債務(PBO)ではなく累積退職後給付債務を算定することとしている。
清算及び縮小	(企業会計基準適用指針第1号) 制度の終了部分に係る退職給付債務と支払額との差額及び終了部分に対応する未認識数理計算上の差異・過去勤務債務を損益として認識する。	(IAS19.109) 給付建制度の縮小または清算が生じた場合には、その結果生ずる給付建債務・年金資産の増減額及び関連する保険数理損益・過去勤務費用を損益として認識しなければならない。	(FAS88/ASC715) 清算に関連するPBOの増減及び未認識数理差異を清算発生時に、縮小に関連するPBOの増減及び未認識過去勤務費用を縮小発生時にそれぞれ損益として認識する。縮小による損失は、縮小が行われる可能性が確からしい時点で認識されるが、縮小による利益は、従業員の退職日もしくは縮小が実行される時点で認識される。
有給休暇引当金	該当する基準はない。	(IAS19.11) 累積的性格を有するものについて、計上することが求められる。	(FAS43/ASC710) 雇用主は、以下のすべての条件が満たされる場合には、将来の休暇に対して使用人に支給する給与について負債を計上しなければならない。 ▶ 将来の休暇に対して給与を受け取れる使用人の権利に対応する雇用主の負債は、既に提供された使用人のサービスに起因するものであること。 ▶ その負債は、確定する(vest)権利か又は、累積してゆく権利に関連しているものであること。 ▶ 給与の支給が確か(probable)であること。 ▶ その金額を、合理的に見積ることができること。 リフレッシュ休暇も含まれる。

金融商品

▶ 重要な相違点

	日本基準	IFRS	USGAAP
取引費用の取得原価算入	(金融商品実務指針 29,56) 金融資産の取得時における付随費用は、原則として取得価額に含める。 ただし、経常的に発生する費用で、対応関係が明確でない付随費用は、取得価額に含めないことができる。	(IAS39.43) 金融資産又は金融負債が損益を通じて公正価値で測定されない場合には、取引費用を取得原価に加算する。 金融資産又は金融負債が損益を通じて公正価値で測定される場合は、取引費用を取得原価に含めない。	(FAS157/ASC820) 金融資産又は金融負債が損益を通じて公正価値で測定されない場合には、取引費用を取得原価に加算する。 金融資産又は金融負債が損益を通じて公正価値で測定される場合は、取引費用を取得原価に含めない。
低利、無利息での貸付の公正価値	該当する基準はない。 実務では、貸付金額(償却原価)で認識することが一般的である。	(IAS39.AG64, AG65) 無利息あるいは市場金利と乖離した金利での貸付は、たとえば、同じ信用格付を有する類似の金融商品の市場金利を用いてDCF法により公正価値を測定し、貸付額との差額を、資産としての認識要件を満たさない限り、実効金利法により償却し、償却額を包括利益計算書(損益計算書)に計上する。	(FAS140/ASC835) 無利息あるいは市場金利と乖離した金利での貸付は、適正利率を利用して将来キャッシュ・フローの割引額にて測定される。 更に、額面価額と算定された原価との差額は、利息法に基づき償却する。
ローン・コミットメント	(実務指針 139) 当座貸越契約(これに準ずる契約を含む。)及び貸出コミットメントについて、貸手である金融機関等は、その旨及び極度額又は貸出コミットメントの額から借手の実行残高を差し引いた額を注記する。	(IAS39.4, 47) 一定のローン・コミットメントは、信用供与時に公正価値で金融負債として認識される。	(FAS133/ASC815) 一定のローン・コミットメントは、公正価値オプションを選択した場合、公正価値で金融負債として認識される。

	日本基準	IFRS	USGAAP
通常の方法による金融資産の購入又は売却	(実務指針 22,26) 約定日から受渡日までの期間が市場の規則又は慣行に従った通常の間である場合、売買約定日に買手は有価証券の発生を認識し、売手は有価証券の消滅の認識を行う。 ただし、保有目的区分ごとに買手は約定日から受渡日までの時価の変動のみを認識し、また、売手は売却損益のみを約定日に認識する修正受渡日基準によることができる。 貸付金及び借入金は、資金の貸借日にその発生を認識し、その返金日に消滅を認識する。	(IAS39.38) 通常の方法による金融資産の購入又は売却については、取引日会計又は決済日会計により、認識及び認識の中止を行わなければならない。	(FAS140/ASC835) 金融資産の購入及び売却は、取引日の公正価値に基づき認識及び認識の中止を行わなくてはならない。
金融資産の認識の中止	(金融商品会計基準(以下、基準) 9,12,57,58) 財務構成要素アプローチに基づき、金融資産の消滅を認識する。	(IAS39.20) リスク経済価値アプローチに基づき、金融資産の認識を中止する。 金融資産の所有に係るリスクと経済価値のほとんどすべてを移転したわけでも、ほとんどすべてを保持しているわけでもない場合は、「支配」の有無を検討する。引き続き支配を保持している場合は、継続的関与アプローチに基づき認識を継続する。	(FAS140/ASC860) 金融資産の譲渡にあたっては、財務構成要素アプローチを採用し、譲渡要件を満たした場合にのみ、金融資産に対する実質的な支配が第三者に移転したとみなされ、金融資産の認識を中止する。
金融資産の譲渡による新たな資産・負債	(実務指針 37,38,39) 金融資産の消滅時に新たに発生した資産及び負債は譲渡時の時価で計上し、回収サービス業務資産又は負債は、通常得べかりし収益に基づき計上する。 金融資産の消滅時に残存部分又は新たに生じた資産(デリバティブ)について時価を合理的に測定できない場合、その時価はゼロとして譲渡損益を計算し、その当初計上額もゼロとする。 新たに生じた負債について時価を合理的に測定できない場合、その当初計上額は、当該譲渡から利益が生じないように計算した金額とする。	(IAS39.25) 金融資産の譲渡による新たな金融資産、金融負債又はサービス負債は公正価値で認識しなければならない。	(FAS140, FAS156/ASC860) 金融資産、サービス業務資産の譲渡より新たに発生した資産・負債は、合理的に見積れる場合は当該資産の売却日、ないし証券化日の公正価値に基づき評価される。

	日本基準	IFRS	USGAAP
ローン・パーティシペーションの取扱い	(基準 42) 債権に係るリスクと経済的利益のほとんどすべてが譲渡人から譲受人に移転している場合等一定の要件を充たすもの限り、当該債権の消滅を認識することが認められる。	(IAS39.16, 19, 21) 以下のいずれかの要件を満たすもの限り、金融資産の一部に対して認識の中止に関する規定を適用する。 ▶ 金融資産から生じる特定のキャッシュ・フロー ▶ 金融資産から生じるキャッシュ・フローの一定割合 ▶ 金融資産から生じる特定のキャッシュ・フローの一定割合	(FAS140/ASC860) 支配放棄の要件を満たす限りにおいて、ローン・パーティシペーションについても、債権債務の消滅を認識することが認められる。
デット・アサンプション (実質的ディファイザンス取引) の取扱い	(基準 42, 実務指針 46) 社債の発行者に対し遡求請求が行われる可能性が極めて低い場合に限り、当該社債の消滅を認識することが認められる。	(IAS39.AG59) 第一次的義務からの法的な解放がない場合には、当該契約のみでは認識中止の要件を充足しない。	一般的な負債の消滅要件が適用される。
金融負債の交換及び条件変更	該当する基準はない。	(IAS439.40, AG69) 金融負債が著しく異なる条件で交換される場合や、条件の大幅な変更が行われる場合には、従前の金融負債の消滅と新しい金融負債の認識として会計処理される。	(EITF96-19/ASC470) 本質的に異なる条件の下で金融負債が交換される場合、これは負債の消滅及び、新たな金融負債の認識として会計処理される。 条件の変更のみを内容とする債務の再編が行われた場合、債務の帳簿価額は新しい条件により定められた実効金利により再測定される。
金融資産の区分	(基準 14~18) 有価証券については以下のとおり区分される。 ▶ 売買目的有価証券 ▶ 満期保有目的の債券 ▶ 子会社株式及び関連会社株式 ▶ その他有価証券	(IAS39.2(a), 9, 45) 金融資産は以下の4つに区分される。 ▶ 損益を通じて公正価値で測定される金融資産 ▶ 満期保有投資 ▶ 貸付金及び債権 ▶ 売却可能金融資産 なお、子会社、関連会社及びジョイント・ベンチャーに対する持分は、原則としてIAS第39号の適用対象外となる。	(FAS115/ASC320) 有価証券は以下の通り3つに区分される。 ▶ 満期保有目的有価証券 ▶ 売買目的有価証券 ▶ 売却可能有価証券

	日本基準	IFRS	USGAAP
公正価値オプション	該当する基準はない。	(IAS39.9, 11A-13) トレーディング目的保有以外に一定の要件を満たす場合には、金融資産及び金融負債について公正価値オプションを適用し、当該金融商品及び金融負債を毎期、公正価値で評価し、評価差額を損益で認識することも認められる。	(FAS159/ASC825) ある一定の金融商品および、ある特定の非金融商品は、公正価値による測定を選択が認められる。 更に、金融商品を公正価値で評価するか否かを、個別に決定することも認められる。
その他有価証券/売却可能金融資産の評価	(基準 18) 時価をもって貸借対照表価額とし、差額は税効果を考慮のうえ、以下のいずれかの方法により処理する。 ▶ 合計額を純資産の部に直接計上 ▶ 時価が取得原価を上回る銘柄に係る評価差額は純資産の部に計上、時価が取得原価を下回る銘柄に係る評価差額は当期の損失として処理	(IAS39.55(b), AG83) 公正価値で評価し、実効金利法に基づく償却額、減損損失及び為替差損益を除く評価額は、税効果を考慮のうえ、認識を中止するまで、資本の部に直接認識される。 なお、非貨幣性項目(例えば、持分金融商品)にかかる為替差損益は、資本の部に認識される。	(FAS 157/ASC320) 公正価値にて評価を行い、未実現保有損益は、税効果を考慮の上、その他包括利益として資本の部に認識されなくてはならない。 また、公社債については、取得に際し生じたプレミアム又はディスカウントは原則として利子法により償却し、当該償却額は損益計算書に計上される。
実効金利法	(金融商品実務指針 70) 償却原価法は原則として利息法によるが、継続適用を条件として、簡便法として定額法を採用することも認められる。	(IAS39.9, 46, 47) 一定の金融資産及び、トレーディング目的ないし公正価値オプションの指定がなされたものを除く金融負債は実効金利法により償却原価で測定される。	(APB21/ASC835) 利息法による償却方法が原則だが、償却結果が利息法による場合と大きく相違しないときは、他の償却方法(定額法)を採用することが出来る。
非上場持分投資 (時価のない株式)	(現行 基準 19) 取得原価をもって貸借対照表価額とする。 (改正 基準19) 平成22年3月31日以後終了する事業年度末に係る財務諸表においても、市場で売買されず市場価格に基づく価額がない株式については、時価を把握することが極めて困難として、取得原価をもって貸借対照表価額とする。	(IAS39.AG80, AG81) 適切な評価モデルが存在しないような限られた場合を除き、非上場持分投資であっても公正価値により測定される。	(APB18/ASC320) 連結子会社・持分法適用株式会社以外で公正価値を容易に入手できない持分証券については、取得価額で評価される。

	日本基準	IFRS	USGAAP
営業債権と貸付金の貸倒引当金の設定	<p>(基準 27,28)</p> <p>区分に応じ、債権の貸倒見積高を以下のとおり算定する。</p> <ul style="list-style-type: none"> ▶ 一般債権:過去の貸倒実績率等、合理的な基準により算定 ▶ 貸倒懸念債権:債権の状況に応じ、次のいずれかの方法を継続適用する <ul style="list-style-type: none"> ▶ 債権額から担保の処分見込額等を減額し、その残額について貸倒見積高を算定する方法 ▶ 将来キャッシュ・フローの現在価値と帳簿価額との差額を貸倒見積高とする方法 ▶ 破産更生債権等:債権額から担保の処分見込額等を減額し、その残額を貸倒見積高とする 	<p>(IAS39.58, 59, 63, 66, 67)</p> <p>減損発生の客観的証拠がある場合には、帳簿価額を見積将来キャッシュ・フローの現在価値まで減額し、当該差額を損失として認識する。</p> <p>売却可能金融資産の場合、その他の包括利益に計上されていた累積損失は、減損時に損益へ振替える。</p>	<p>(FAS114/ASC310)</p> <p>減損発生の客観的証拠がある場合には、以下の何れかにて減損額を測定する。</p> <ul style="list-style-type: none"> ▶ 実効金利により割引いた将来のキャッシュ・フロー予測額により、減損額を測定。 ▶ 債権の市場価格、あるいは担保の公正価額に基づき減損額を測定。 <p>なお、上記で用いる「予想される将来のキャッシュ・フローの現在価値」や「債権の市場価格」等が債権の帳簿価額に満たない時は、評価引当金を設定または修正すると共に、損益計上する。</p>
減損の戻入れ	<p>売買目的有価証券は、減損後引続き時価評価されるが、満期保有目的の債券、その他有価証券は減損の戻入れは行われない。</p>	<p>(IAS39.65, 66, 69, 70)</p> <p>減損損失の減少は、減損認識後の事象と客観的に関連付けられる場合、戻し入れなければならない。</p> <p>ただし、公正価値が信頼性をもって測定できないため取得原価で計上されている持分金融商品及びこれに関連するデリバティブ、ならびに売却可能金融資産に分類された持分金融商品に係る減損損失を戻し入れてはならない。</p>	<p>(FAS115/ASC320)</p> <p>売買目的有価証券は、減損後引続き時価評価されるが、満期保有目的の債券、その他有価証券は減損の戻入れは行われない。</p>
金融負債の評価	<p>(基準 26)</p> <p>債務額をもって貸借対照表価額とする。ただし、収入に基づく金額と債務額とが異なる場合には、償却原価法で測定しなければならない。</p>	<p>(IAS39.47)</p> <p>損益を通じて公正価値で評価されるもの等を除き、実効金利法を用いた償却原価で測定しなければならない。</p>	<p>(APB21, FAS159/ASC825)</p> <p>償却原価法で評価されるが、公正価値オプションを適用した場合、金融負債は公正価値により測定される。</p>
金融負債と資本の区分	<p>金融負債と資本の区分に関する包括的な規定は存在しないが、通常、法的形式に基づき区分される。</p>	<p>(IAS32.11, 16A-16D, 15, 18)</p> <p>IAS 第 32 号にて、金融負債と資本の区分に関する包括的な規定が設けられており、金融商品の契約の実質ならびに金融負債(資産)、持分金融商品の定義に基づき区分しなければならない。</p>	<p>(FAS133, 150/ASC480)</p> <p>資産と負債の定義において、負債は企業の保有する資産に対する請求権で、資本は負債を控除した後の資産に対する残余持分と定義している。</p>

	日本基準	IFRS	USGAAP
転換社債型新株予約権付社債の処理（発行体の処理）	（基準 36, 企業会計基準適用指針第 17 号 18） 一括して負債計上する方法又は社債の対価部分と新株予約権の対価部分とに区分する方法のいずれかによる。	（IAS32.15, 28） 契約条件を検討し、その実質に応じて金融負債と持分金融商品を区分して処理する。	（FAS133/ASC815） 負債に転換権等が組み込まれている金融商品は、デリバティブの要件を満たさないため、通常では分離処理は認められない。
金融負債の発行費用（社債発行費）	（繰延資産の会計処理に関する当面の取扱い.3(2)） ▶ 原則、支出時に営業外費用処理 ▶ ただし、繰延資産に計上し、社債の償還までの期間にわたり利息法又は継続適用を条件に定額法により償却することができる。	（IAS32.35, IAS39.9） 社債発行費は、実効金利に含まれ償却期間を通じて利息として認識される。	（APB21/ASC835） 金融負債に係るプレミアム又はディスカウントは、当該負債の簿価を構成する。簿価と償還金額の差額は原則として利息法により償却する。
資本取引の付随費用（株式交付費など）	（自己株式及び準備金の額の減少等に関する会計基準 14、繰延資産の会計処理に関する当面の取扱い 3(1)） ▶ 自己株式の取得、処分及び消却に関する付随費用は、損益計算書の営業外費用に計上する。 ▶ 企業規模の拡大のためにする資金調達などの財務活動（組織再編の対価として株式を交付する場合を含む。）に係る株式交付費については、繰延資産に計上し、3 年以内のその効果の及ぶ期間にわたって、定額法により償却することができる。	（IAS32.35, 37） 資本取引の費用は、関連する税効果を控除後に、資本の部からの控除として会計処理しなければならない。	（APB6, FTB85-6/ASC505） 実務上、持分金融商品の取引は、資本の控除項目とされる。（FAS109 には税効果に関して資本の控除項目とすることを前提とした規定がある。）
複合金融商品の発行費用	負債部分と資本部分への配分計算については、明文規定は存在しない。	（IAS32.38） 複合金融商品の発行に関連する取引費用は、当該金融商品の発行入金額のうち、負債部分と資本部分とに配分された金額と比例的に配分される。	（APB14/ASC470） 負債部分と資本部分への配分計算について明文規定はないものの、転換社債に係る受取金額は各々の公正価値に基づき、負債部分と資本部分へ配分計算されうることが APB14 により示されている。

	日本基準	IFRS	USGAAP
デリバティブの定義	<p>(実務指針 6)</p> <p>デリバティブとは、次のような特徴を有する金融商品である。</p> <ul style="list-style-type: none"> ▶ その権利義務の価値が基礎数値の変化に反応して変化する、①基礎数値を有し、かつ、②想定元本か固定若しくは決定可能な決済金額のいずれか又は想定元本と決済金額の両方を有する契約である。 ▶ 当初純投資が不要であるか、又は市況の変動に類似の反応を示すその他の契約と比べ当初純投資をほとんど必要としない。 ▶ その契約条項により純額(差金)決済を要求若しくは容認し、契約外の手段で純額決済が容易にでき、又は資産の引渡しを定めていてもその受取人を純額決済と実質的に異なる状態に置く。 	<p>(IAS39.9)</p> <p>デリバティブとは、以下の 3 つの特徴のすべてを有するものをいう。</p> <ul style="list-style-type: none"> ▶ その価値が、基礎数値で、非金融変数の場合には当該変数が契約当事企業に特有ではないものの変動に応じて変動する。 ▶ 当初の純投資を全く要しないか、又は市場要因の変動に対する反応が類似する他の種類の契約について必要な当初の純投資よりも小さい。 ▶ 将来のある日に決済される。 	<p>(FAS133/ASC815)</p> <p>デリバティブは以下の 3 つの特徴のすべてを有する金融商品または他の契約である。</p> <ul style="list-style-type: none"> ▶ (1)単一又は複数の基礎値、及び(2)単一又は複数の想定量もしくは支払条項又はその双方を有する。これらの条件は、決済の金額を決定し、場合によっては、決済を要求されるか否かも決定する。 ▶ 当初に純投資を必要としないか、または市場の要因の変動に対し同様の反応をすると予想されるような他の形態の契約について必要とされる金額に比べて、当初の純投資が少額である。 ▶ その条件は、純額決済を要求又は容認し、契約外の方法により容易に純額決済をすることができ、または受取人を実質的に純額決済と異なるような地位に置く資産の引き渡しを規定している。
組込デリバティブの会計処理	<p>(企業会計基準適用指針第 12 号)</p> <p>次のすべての要件を満たした場合、区分処理が必要となる。</p> <ul style="list-style-type: none"> ▶ 組込デリバティブのリスクが現物の金融資産又は金融負債に及ぶ可能性があること。 ▶ 同一条件の独立したデリバティブが、デリバティブの特徴を満たすこと。 ▶ 時価の変動による評価差額が当期の損益に反映されないこと。 <p>また、組込デリバティブが区分管理され、一定要件を満たす場合、リスクが現物に及ぶ可能性に関らず、区分処理を行うことができる。</p>	<p>(IAS39.11)</p> <p>組込デリバティブは以下のすべての条件を満たしたとき、区分処理が必要となる。</p> <ul style="list-style-type: none"> ▶ 組込デリバティブの経済的特徴及びリスクが主契約のそれらと密接に関連していない。 ▶ それが同一条件の独立の金融商品ならばデリバティブの要件を充足する。 ▶ デリバティブが組み込まれた複合(合成)金融商品が、損益を通じて公正価値で測定する金融商品として分類されていない。 	<p>(FAS133/ASC815)</p> <p>基本的に、IFRS と重要な差はない。</p>

	日本基準	IFRS	USGAAP
ヘッジ会計の手法	(基準 32) 原則として、ヘッジ手段に係る損益又は評価差額を、原則、純資産の部において繰り延べる。ただし、その他有価証券をヘッジ対象とする場合には、ヘッジ対象に係る相場変動等を損益に反映させる時価ヘッジも認められる。	(IAS39.86, 89, 95) 公正価値ヘッジ(ヘッジ対象の特定のリスクに係る公正価値の変動と、ヘッジ手段の公正価値の変動を、ともに損益として認識・計上する)、キャッシュ・フロー・ヘッジ(ヘッジ手段の公正価値変動のうち、有効部分を資本の部に直接計上する)、および在外営業活動体に対する純投資のヘッジについて、ヘッジ会計が認められている。	(FAS133/ASC815) FAS133は、次の3つのヘッジ取引のカテゴリについて「特別な会計処理」を認めている。 ▶ 資産、負債または未履行契約の公正価値の変動リスクに対するヘッジ(公正価値ヘッジ) ▶ 資産、負債または予定取引に係るキャッシュ・フローの変動リスクに対するヘッジ(キャッシュ・フロー・ヘッジ) ▶ 以下の項目の外貨リスクに対するヘッジ 1)未認識の確定約定(外国為替公正価値ヘッジ)、2)売却可能有価証券(外国為替公正価値ヘッジ)、3)予定取引(外国為替キャッシュ・フロー・ヘッジ)、4)在外事業体投資の為替レートの変動リスク、に対するヘッジ」
ヘッジ非有効部分の処理	(金融商品実務指針 172) ヘッジ全体が有効と判定され、ヘッジ会計の要件が満たされている場合には、非有効部分についても繰延処理することができる。非有効部分を合理的に区分できる場合には、当期の損益に計上することができる。	(IAS39.95(b)) ヘッジ手段に係る利得又は損失のうち非有効部分は、損益として認識しなければならない(特に、キャッシュ・フロー・ヘッジの場合に問題となる)。	(FAS133/ASC815) キャッシュ・フロー・ヘッジのうち、ヘッジ手段であるデリバティブの有効部分の公正価値の変動は「その他包括利益」とし、非有効部分の公正価値の変動は当期の損益とする。
予定取引実行時の処理	(金融商品実務指針 338) キャッシュ・フロー・ヘッジで繰り延べた損益は、取得した資産の帳簿価額の修正として処理する。	(IAS39.97, 98) 予定取引のヘッジが事後的に資産もしくは負債を生じさせる場合、キャッシュ・フロー・ヘッジでその他包括利益に計上されていた損益は、取得した資産又は負債が非金融項目である場合には、取得した非金融項目が損益に影響するのと同じ時期に損益に振替える、又は帳簿価額の修正として処理する。一方、取得資産が金融商品の場合には、帳簿価額を修正せず、取得した項目が損益に影響するのと同じ時期に損益に振替える。	(FAS133/ASC815) ヘッジ対象取引が資産・負債の取得・発生をもたらす場合は、当該資産・負債が損益に影響する期に損益に振り替える。

	日本基準	IFRS	USGAAP
為替予約の振当処理	(基準 43) ヘッジ会計の要件を充たす場合には、当分の間、認められる。	該当する基準はないが、このような処理は認められない。	(FAS133/ASC815) 振当処理を行うことは認められない。
金利スワップの特例処理	(基準 107) 一定の基準を満たす場合には、金利スワップを時価評価せず、金利スワップに係る利息を直接、金融資産・負債の利息に加減して処理する。	該当する基準はないが、このような処理は認められない。	(FAS133, 138/ASC815) 一定の基準を満たす場合、金利スワップについて、以下のようなショートカット法の利用による会計処理の簡素化が認められている。 ▶ 「公正価値ヘッジ」の場合 金利スワップの公正価値への調整額と同額でヘッジ対象の簿価を調整する。 ▶ 「キャッシュ・フローヘッジ」の場合 金利スワップの公正価値変動はすべて「その他包括利益」へ計上する。
Day1 損益	該当する基準はない。	(IAS39, AG64, AG76) Day1 (初日) 損益は、評価モデルに利用したすべてのインプットが観測可能になった場合のみ、認識することが認められる。	(FAS157/ASC820) Day1 (初日) 損益は、評価モデルに利用したすべてのインプットが観測可能でない状況であっても、認識することが認められている。
金融商品の公正価値による測定	(企業会計基準第 10 号「金融商品に関する会計基準」) 「時価とは公正な評価額をいい、市場において形成されている取引価格、気配または指標その他の相場(以下「市場価格」という。)に基づく価額をいう。	(IAS39, AG64, AG76) 一般的に、取引の知識がある自発的な当事者の中で、独立第三者間取引条件により、資産が交換される価額である。独立第三者間取引とは、特別の利害関係がない当事者同士が行う取引であり、このことから、公正価値は活発な市場における価格に基づく時価を意味している。	(FAS157/ASC820) 公正価値を「測定日現在において市場参加者の間の秩序ある取引により資産を売却して受け取り、又は負債を移転するために支払うであろう金額」と定義している。資産を取得の際に支払う(又は負債を引き受ける際に受け取る)「入口価格」ではなく、資産を売却(又は負債を移転)するための「出口価格」による。公正価値は、資産・負債の主要な市場における「出口価格」によることを基本としている。

	日本基準	IFRS	USGAAP
売却可能 有価証券・債券の減損の認識	<p>(金融商品会計に関する実務指針 91 項)</p> <p>債券の場合は、単に一般市場金利の大幅な上昇によって時価が著しく下落した場合であっても、いずれ時価の下落が解消すると見込まれるときは、回復する可能性があるものと認められる。格付けの著しい低下があった場合など、信用リスクの増大に起因して時価が著しく下落した場合には、通常は回復する見込みがあるとは認められない。回復する見込みがあると判断された銘柄以外の有価証券については、減損処理を行わなければならない。</p>	<p>(IAS39.58-70)</p> <p>一般的に、売却可能債券の減損は、当初認識以降に損失事象が発生し、その事象が当該債券の将来キャッシュ・フローに影響を与える場合のみ損益に認識される。売却可能持分有価証券の損益計算書で認識された減損は、将来公正価値が回復しても、戻し入れることはできないが、売却可能負債証券は客観的に回復を証明することができる場合は、減損を戻し入れることができる。</p>	<p>(FAS115/ASC320)</p> <p>金利の変化により取得原価を下回る売却可能債券の公正価値の下落は、企業が公正価値回復までその債券を保有する意思と能力が無い場合は、減損として認識される。減損が損益計算書で認識された場合は、取得原価は新しいコストベースに更新される。また、認識した減損を戻し入れることは禁止されている。</p>

IFRS 関連リソース

アーンスト・アンド・ヤングのナレッジを最大限にご活用下さい。

新日本有限責任監査法人 IFRS サイト

IFRSに関してより詳細な情報を提供する様々なオンライン・リソースのほか、各企業がIFRSの潜在的な影響を検討する際に考慮すべき事項に関する情報を提供しています。

<http://www.shinnihon.or.jp/service/ifrs/tools/index.html>



▶ 様々なツール及び刊行物:

- ▶ **IFRS outlook** 及び **Outlook 増刊号**—隔月発行のクライアント・ニュースレターのオンライン版及び過去のアーカイブにアクセスできます。特定の基準及び業界に焦点を当てた様々な情報を提供しています。
- ▶ **情報センサー**—会計・税務に関する総合情報誌です。「IFRS実務講座」では、新日本有限責任監査法人のIFRS専門家が個別の論点に関する解説やIFRSにまつわるトピックを実務家の視点から記事にまとめ、連載しています。

International GAAP®

アーンスト・アンド・ヤングのIFRSグループによるIFRS解説書。年1回アップデートされ、世界的に首尾一貫したペースでIFRSを理解・解釈するために信頼のおける実務的なガイダンスを提供します。

IGAAP®国際会計の実務

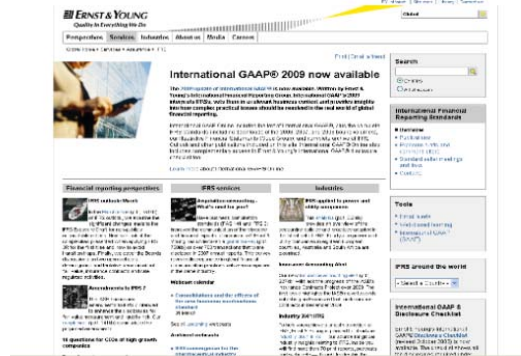
「International GAAP 2007」の日本語翻訳版です。IFRS基準書およびIFRIC解釈指針書の概要およびその背景にある会計理論の説明のみならず、IFRSを適用する上での実務上の問題点に関する本格的な解釈にまで踏み込んだ解説書。IFRSに関する実務解説書の決定版です。



Ernst & Young Global IFRS サイト

アーンスト・アンド・ヤングのIFRS情報サイト。世界中から収集している最新のニュース、ウェブラーニングやIFRS財務諸表開示例など、様々なナレッジにアクセスできます。

http://www.ey.com/global/content.nsf/International/Assurance_-_IFRS_-_Overview



▶ ウェブラーニング - Web-based learning

基礎的な会計概念およびIFRSに関する基礎知識を習得することができるウェブラーニングです。IFRSの基本的な会計概念及び知識を取り扱う講座を収録しています。



GAIT (Global Accounting & Auditing Information Tool) (英語のみ。有料)

クライアント専用の、各国GAAPリサーチツール。重要なInternational GAAP®情報への継続的なアクセスを提供しています。

▶ オプション一例

【International GAAP® online チャンネル】

アーンスト・アンド・ヤングのInternational GAAP®書籍、財務諸表開示例及び開示チェックリスト、すべてのIASB公式基準書、公開草案及びディスカッション・ペーパー、IFRS報告企業の年次報告書・財務諸表一式を収録しています。

Ernst & Young ShinNihon LLC

アーンスト・アンド・ヤングについて

アーンスト・アンド・ヤングは、監査、税務、トランザクション・アドバイザリー・サービスなどの分野における世界的なリーダーです。全世界の13万5千人の構成員は、共通のバリュー（価値観）に基づいて、品質において徹底した責任を果します。私どもは、クライアント、構成員、そして社会の可能性の実現に向けて、プラスの変化をもたらすよう支援します。

詳しくは、www.ey.com にて紹介しています。

「アーンスト・アンド・ヤング」とは、アーンスト・アンド・ヤング・グローバル・リミテッドのメンバーファームで構成されるグローバル・ネットワークを指し、各メンバーファームは法的に独立した組織です。アーンスト・アンド・ヤング・グローバル・リミテッドは、英国の保証有限責任会社であり、顧客サービスは提供していません。

新日本有限責任監査法人について

新日本有限責任監査法人は、アーンスト・アンド・ヤングのメンバーファームです。全国に拠点を持ち、日本最大規模の人員を擁する監査法人業界のリーダーです。品質を最優先に、監査および保証業務をはじめ、各種財務関連アドバイザリーサービスなどを提供しています。アーンスト・アンド・ヤングのグローバル・ネットワークを通じて、日本を取り巻く世界経済、社会における資本市場への信頼を確保し、その機能を向上するため、可能性の実現を追求します。

詳しくは、www.shinnihon.or.jp にて紹介しています。

アーンスト・アンド・ヤングの国際財務報告基準（IFRS）グループについて

国際財務報告基準（IFRS）への移行は、財務報告における唯一最も重要な取り組みであり、その影響は会計をはるかに超え、財務報告の方法だけでなく、企業が下すすべての重要な判断にも及びます。私たちは、クライアントによりよいサービスを提供するため、世界的なリソースであるアーンスト・アンド・ヤングの構成員とナレッジの精錬に尽力しています。さらに、さまざまな業種別セクターでの経験、関連する主題に精通したナレッジ、そして世界中で培った最先端の知見から得られる利点を提供するよう努めています。アーンスト・アンド・ヤングはこのようにしてプラスの変化をもたらすよう支援します。

**© 2008 Ernst & Young ShinNihon LLC
All Rights Reserved.**

本書又は本書に含まれる資料は、一定の編集を経た要約形式の情報を掲載するものです。したがって、本書又は本書に含まれる資料のご利用は一般的な参考目的の利用に限られるものとし、特定の目的を前提とした利用、詳細な調査への代用、専門的な判断の材料としてのご利用等はいしなさい。本書又は本書に含まれる資料について、新日本有限責任監査法人を含むアーンスト・アンド・ヤングの他のいかなるグローバル・ネットワークのメンバーも、その内容の正確性、完全性、目的適合性その他いかなる点についてもこれを保証するものではなく、本書又は本書に含まれる資料に基づいた行動又は行動をしないことにより発生したいかなる損害についても一切の責任を負いません。