

議事要旨(2) 企業結合専門委員会における検討状況について

冒頭、都常勤委員（専門委員長）より、のれんの連結及び単体の取扱いについて前回に引き続き検討を行っていただきたい旨の説明があり、審議事項(2)-2に基づいて、前田専門
研究員より具体的な論点の内容に関する説明が行われた。

事務局は、審議事項（2）-2に記載のとおり、以下の対応案に対する意見を求めている。

- (1) 連結非償却、単体償却（連結先行）（A 案）
- (2) 現時点では結論を出さずに償却処理を継続する（B 案）

事務局から B 案の趣旨について以下のとおり追加で説明が行われた。

単体検討会議では単体については償却維持を支持する意見が多く、また、連結については両論があったものの、連結をコンバージェンスするにあたっては、日本の考え方を十分考慮して、結論を出すべきという意見が聞かれた。こののれんの問題は、今後検討を予定しているリサイクリングと同様に、日本基準の基本的な考え方と国際的な会計基準の考え方とが異なる論点として、同時期に検討しないと市場関係者のコンセンサスが得られないと考えられることから今回、B 案を提案している。

その後の主な発言内容は以下のとおりである。

ある委員より以下の意見があった。

A 案を支持する。のれんは時間の経過とともに価値が減少する方が実態に合っているので、現行の規則的な償却処理が適切と考えられる。しかしながら、可能な限り資産・負債に識別して、発生するのれんの金額を小さくする方向性で検討が行われ、国際的な会計基準の動向も踏まえると、A 案に優位性があると考ええる。

ある委員より以下の意見があった。

B 案を支持する。経営的な観点で考えると、のれんは減価していくものである。減損会計は兆候が生じたときなどある局面では有用な会計基準であるが、経常的・恒常的・継続的にのれんの減価を測定するとなると、現在の会計処理（償却プラス減損）を変更するほど有用であるかについては疑問がある。このため、リサイクリングの議論と同時期に結論を出すのが良いのではないか。

ある委員より以下の意見があった。

開発費を当面費用処理するならば、B 案を支持する。世界の多くの国々では少なくとも単体ではのれんは償却が強制されている。一方、開発費は資産計上を禁止している国は多くない。開発費の費用処理を強制しながら、のれんは非償却とすることは国際的には調和し

ていない。また、コンバージェンスの観点から連結は非償却も考えられるが、減損テストは従来よりもコストがかかるのではないかと、実務的に減損テストは可能なのかは懸念がある。

ある委員より以下の意見があった。

IFRS とコンバージェンスするに当たって、IFRS との実質的な差異の影響（コスト、経営への影響）を検討すべきと考える。規則的償却の方が、経営管理という点では望ましい。ただし、のれんの償却処理は IFRS との大きな差異であり、世界の市場で競争していく企業にとって、障害になりうる可能性がある。A 案ではないが、連結先行の是非を関係者に問うてみる必要があると考える。

ある委員より以下の意見があった。

A 案を支持する。理屈と併せて、会計戦略的な観点から連結は非償却、単体はその他の要因も考慮して償却することを支持する。連結と単体が異なる思想を用いると会計基準の信頼性を失わせる意見もあるが、連結は投資意思決定に資する情報を、他方、単体は主として配当又は税金の計算目的があるため、会計基準の質を損なうことにはならない。震災で日本企業の競争力が懸念されている中、国際的に歩調を合わせることで、日本企業の国際競争力、会計基準に対する信頼性を向上することができると思う。

ある委員より以下の意見があった。

B 案を支持する。のれんが非償却の場合、自己創設のれんが実質的に計上されることになり、財務報告の目的に照らして非常に重要な問題である。また、金商法の中では連単共に財務諸表が開示されており、連結・単体とも投資意思決定情報として位置づけられている。基本的に連単同じ会計処理を適用すべきである。有形固定資産も収益的な支出（修繕費）と減価償却費の両方を計上している点から、のれんの償却は二重計上の指摘には当たらないと考えている。のれんは超過収益力という面より配分残余の側面が強いため、減損テストだけでは疑問がある。

ある委員より以下の意見があった。

のれんの償却・非償却のいずれも一定の論拠があると考えられる。従来日本で行われてきた規則償却は実務的に容易であるが、コンバージェンスの観点から非償却を採用すべきである。連単一致で非償却の方法もありうると思われる。ただし、連結財務諸表を作成している会社は連単が一致するメリットはあるものの、連結財務諸表を作成していない会社については減損処理の煩雑性を考慮する必要もある。リサイクルと同様に、のれんを償却処理する場合の償却年数の議論も重要と考える。

2

財務会計基準機構の Web サイトに掲載した情報は、著作権法及び国際著作権条約をはじめ、その他の無体財産権に関する法律並びに条約によって保護されています。許可なく複写・転載等を行うことはこれらの法律により禁じられています。

あるオブザーバーより以下の意見があった。

コンバージェンスの対象を IFRS と米国会計基準と考えれば、A 案を支持する。アナリストが、日本企業と海外企業とを分析する際に、のれんの償却・非償却を調整している。そのような調整努力が不要となり、国際的な比較可能性が向上するメリットがある。また、当該議論はリサイクリングの議論のような財務報告の根幹にかかわる問題ではないと考える。

また、ある委員より以下の質問があった。

現行の企業結合会計基準及び事業分離等会計基準に関する適用指針第 70 項に従えば、取得原価の配分についての暫定処理による損益影響額は、確定時の年度の特別損益になる。一方、3 月決算会社であれば、平成 23 年 6 月（第一四半期）より会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準（以下「24 号基準」）の適用が始まるため、両者の関係をどのように考えるべきか。

これに対して事務局からは以下の回答があった。

暫定処理は、24 号基準に伴って検討されるべき関連論点の 1 つであり、他の関連論点であった四半期などは平成 22 年に改正されたが、24 号基準と並行して企業結合（ステップ 2）プロジェクトが進行していたため、暫定処理の見直しは本プロジェクトで検討している。

ステップ 2 で検討の方向性は、国際的な会計基準と同様に、確定処理が企業結合年度の翌期となれば、確定処理の結果は比較情報に遡って反映させる方向性である。

一方、この暫定処理を 24 号基準との関係で整理すると、24 号基準で定めている「会計上の変更」にも「誤謬の訂正」にも該当しない。その関係を前提に、ステップ 2 の進行状況も踏まえると、24 号基準の適用が開始される時期においては、現行の企業結合基準・適用指針に従うことになるものと想定され、例えば確定処理が企業結合年度の翌期となる場合、その損益影響額は確定処理時の特別損益に計上することになるものと考えられる。

以上