

プロジェクト のれん及び減損

項目 IASB ボード会議における暫定決定

本資料の目的

1. 2018 年 4 月 16 日及び 17 日開催予定の会計基準アドバイザー・フォーラム (ASAF) 会議において、のれん及び減損の研究・プロジェクトに関連して、IASB ボード会議における暫定決定に関する質問事項が取り上げられる予定である。
2. 本資料は、ASAF 会議のアジェンダ・ペーパーに基づき、IASB ボード会議における暫定決定の内容をご説明したうえで、ASAF メンバーへの質問事項に対する ASBJ 事務局の発言案を検討することを目的としている。

IASB ボード会議における暫定決定の内容

3. これまでの IASB ボード会議における議論は次のとおりである。

受け取ったフィードバック	リサーチ項目	IASB ボードの研究の現在の状況
のれんの減損の認識が遅い。	項目 1: のれんの減損テストモデルは改善できるか (審議事項(1)-3-2 参照)。	IASB ボードは、のれんの減損テストにおいて、未認識のヘッドルームを追加のインプットとして使用することを検討することを暫定決定した (2017 年 12 月)。ヘッドルームは、資金生成単位 (又は資金生成単位グループ) の回収可能価額が帳簿価額を超過する額である。
のれんの減損テストはコストが掛かるプロセスである。	項目 2: 堅牢さを失うことなく、減損テストを簡素化できるか。	IASB ボードは、使用価値の計算の簡素化を検討することを暫定決定した (2018 年 1 月)。
財務諸表に、取得した事業の業績を評価するための情報が含まれていない。	項目 3: 作成者に便益を上回るコストを課すことなく、財務諸表利用者へ提供される情報の質を改善できるか。	IASB ボードは、次の開示を企業に要求することを検討することを暫定決定した (2017 年 12 月)。 (1) 未認識のヘッドルーム (2) 過去の取得ごとののれんの

		内訳 (3) 新規の取得から創造された価値に関する情報
のれんを償却せずに、減損テストだけが要求されることは適当ではない。	項目 4：のれんの償却を支持する新たな概念的な議論、又は新たな情報はあるか。	IASB ボードは、のれんの償却を再導入することを検討しないことを暫定決定した（2017 年 12 月）。
取得時点における無形資産の評価は、コストが掛かるプロセスであり、投資家に有用な情報を提供しない。	項目 5：企業は、企業結合で生じたのれんに、取得した識別可能な無形資産を含めることが許容されるか（第 381 回企業会計基準委員会で議論）。	特段の意思決定はされていない。この項目は、2018 年 4 月の IASB ボード会議において議論される予定である。

ASAF メンバーへの質問事項

4. 2018 年 4 月開催の ASAF 会議における ASAF メンバーへの質問事項は、次のとおりである。

(1) 次の項目に関する IASB ボードの暫定決定についてコメント又はフィードバックはあるか。

- ① 使用価値の計算の簡素化を検討すること（項目 2）
- ② 以下の開示要求の追加を検討すること（項目 3）
 - 未認識のヘッドルーム
 - 過去の取得ごとののれんの内訳
 - 新規の取得から創造された価値に関する情報
- ③ のれんの償却の再導入を検討しないこと（項目 4）

ASAF 会議における ASBJ 事務局の発言案

5. ASAF 会議における ASBJ 事務局の発言案は次のとおりである。

（のれんの償却の再導入を検討しないことに対する発言案）

- (1) ASBJ は、2017 年 12 月の IASB ボード会議において、のれんの償却の再導入が、IASB ボードによって再検討されないことが暫定決定されたことを残念に思っている。また、ASBJ は、当該 IASB ボード会議における暫定決定を行うにあたり、償却の再導入は IASB ボードが選好するアプローチではないが、今後の公表される文書がディスカッション・ペーパーである場合には、償却についても考えられるひとつの案として何らかの言及をすべきであり、議論の対象から完全に除外すべきではないことを前提とする議論が行われたことを重視している。ASBJ は、過去に実施したリサーチの結果や国際的な議論から、のれんの償却の再導入の検討を望む見解を有する関係者は、我々だけに限定されないと理解している。それゆえ、今後の公表文書では、のれんの償却の再導入に対する見解についても関係者からの十分なフィードバックが得られるように、のれんの償却の再導入に対する見解を個別の質問項目に含めるべきと考える。

(使用価値の計算を簡素化することに対する発言案)

税引前インプット

- (2) キャッシュ・フロー及び割引率に関する仮定の内部的な整合などの基本原則に焦点を当て、それ以上の詳細な調整方法まで会計基準が特定しないことについては、反対しない。なお、「実際に使用された割引率」の開示については、少なくとも税引前か税引後かを明記させる必要があると考える。

使用価値の計算に関する制限の撤廃

- (3) 使用価値の計算を過度に恣意的なものとししない範囲で、将来キャッシュ・フローの見積りに関する原則的な規定に焦点を当て、具体的な項目に関する詳細な規定の一部を削除すること自体には反対しない。

(開示要求の追加を検討することに対する発言案)

- (4) 企業にヘッドルームの開示を要求することは、企業に部分的に自己創設のれんを計算及び報告させることに繋がり、財務報告の目的を超える要求事項となることが考えられる。IASB スタッフの提案は、そのような開示が要求される場合を増加させるものである。したがって、ASBJ はヘッドルーム・アプローチについても、ヘッドルームの開示要求についても支持しない。
- (5) ASBJ が実施したのれん及び減損を巡る論点に関する日本のアナリストに対する詳細なインタビューでは、複数のセルサイド・株式アナリストより、経営者が回収可能価額の見積りに使用した予想成長率や割引率の開示が重要であ

り、そのような開示が、企業がのれんの減損を認識しない場合にも提供される場合には有用であるとの見解が聞かれている。

ディスカッション・ポイント

IASB ボード会議における暫定決定の内容及び ASBJ 事務局の発言案について、ご質問やご意見があればいただきたい。

IASB Update 2017年12月に掲載された「のれんと減損」の仮訳

のれんと減損（アジェンダ・ペーパー18）

審議会は2017年12月14日に会合し、IAS第36号「資産の減損」の適用を改善する方法があるかどうかについて議論した。

審議会は、資金生成単位（又は単位グループ）の未認識のヘッドルーム（回収可能価額の帳簿価額に対する超過額）をのれんの減損テストにおいて追加的なインプットとして使用することによるIAS第36号の適用の改善を検討することを暫定的に決定した。11名の審議会メンバーがこの決定に賛成し、3名が反対した。

審議会は、企業が下記の事項を開示するという要求事項の導入を検討することを暫定的に決定した。

- a. 各年度で、のれんが減損テストのために配分されている資金生成単位（又は単位グループ）におけるヘッドルームに関する情報
- b. 過去の企業結合ごとののれんの内訳（のれんの帳簿価額が回収可能である理由を説明）
- c. 企業結合で取得した正味の識別可能資産の価値を上回るプレミアムを支払った理由、購入対価の根拠となる主要な仮定又は目標、及び実際の業績とこれらの仮定又は目標との比較

12名の審議会メンバーがこの決定に賛成し、2名が反対した。

審議会は、過去の会議で検討した下記のアプローチを追求しないことを暫定的に決定した。

- a. のれんの強制的な年次の定量的減損テストを免除すること
- b. のれんの減損テストを連結グループのレベル又は報告セグメントのレベルで行うことを認めること
- c. 企業結合に対する投資の回収期間の開示を要求すること
- d. 資産（又は資金生成単位）の回収可能価額の決定にあたり、使用価値と処分コスト控除後の公正価値のいずれか高い方を使用するという現在の要求事項から、単一の方法を唯一の基礎として使用するように変更すること

11名の審議会メンバーがこの決定に賛成し、3名が反対した。

審議会は、下記の考え得るアプローチはのれんと減損の研究・プロジェクトの範囲外であると暫定的に決定した。

- a. 各報告セグメントについて資産合計と負債合計の測定値の開示を要求すること
- b. IFRS 第3号「企業結合」の開示要求の文言を見直すこと

13名の審議会メンバーがこの決定に賛成し、1名が反対した。

審議会は、のれんの償却の再導入を検討しないことを暫定的に決定した。11名の審議会メンバーがこの決定に賛成し、3名が反対した。

今後のステップ

今後の会議で、審議会は次のことを行う予定である。

- a. 本プロジェクトの成果物をディスカッション・ペーパー又は公開草案のいずれにすべきかを決定する。
- b. 企業結合において一部の無形資産をのれんに含めることを検討すべきかどうかを議論する。
- c. 使用価値の計算について下記を削除することによって簡素化すべきかどうか引き続き議論する。
 - i. 税引前のインプットを使用するという明示的な要求
 - ii. 確約していない将来のリストラクチャリング及び資産の性能の改善又は向上による見積キャッシュ・フローを含めることの禁止

IASB Update 2018 年 1 月に掲載された「のれんと減損」の仮訳

のれんと減損（アジェンダ・ペーパー18）

審議会は 2018 年 1 月 25 日に会合し、IAS 第 36 号「資産の減損」における減損テストの堅牢性を低下させずに使用価値の計算を簡素化できるかどうかについて議論した。

審議会は、将来のリストラクチャリング又は将来の資産拡張から生じるキャッシュ・フローを企業が使用価値の計算から除外するという要求の削除を検討することを暫定的に決定した。

13 名の審議会メンバーがこの決定に賛成し、1 名が反対した。

審議会は、使用価値の計算に税引前のインプットを使用し、かつ、使用した税引前の割引率を開示するという明示的な要求を削除することを検討することも暫定的に決定した。その代わりに、企業は下記のことを要求されることになる。

- a. キャッシュ・フローと割引率について内部的に整合した仮定を使用する。
- b. 実際に使用した割引率を開示する。

14 名の審議会メンバー全員がこの決定に賛成した。

今後のステップ

今後の会議で、審議会は次のことを行う予定である。

- a. 一部の無形資産を企業結合で取得したのれんに含めることを検討すべきかどうかを議論する。
- b. 本プロジェクトの次の段階をディスカッション・ペーパーとすべきか公開草案とすべきかを決定する。

以 上