
プロジェクト	のれん及び減損
項目	2021 年 6 月開催会計基準アドバイザー・フォーラム (ASAF) 会議への対応

本資料の目的

1. 本資料は、2021 年 6 月開催の会計基準アドバイザー・フォーラム (ASAF) 会議において予定されるのれん及び減損のセッションについて、本セッションの ASAF 資料の概要をご説明し、ASBJ 事務局の気付き事項にご意見をいただくことを目的としている。

ASAF 資料 (AP5) の概要

(本セッションの目的)

2. 本セッションは、次の事項に関する ASAF メンバーからのアドバイスの提供を目的とするとされている。
 - (1) IASB が再審議のプロセスで考慮すべき検討事項
 - (2) のれん及び減損に関して、米国会計基準とのコンバージェンスの重要性

(受領したフィードバックと検討事項)

3. ASAF 資料では、前項(1)の目的に関して、トピックごと (目的と範囲、取得に関する開示、のれんの事後の会計処理、その他のトピック) に IASB ディスカッション・ペーパー「企業結合 — 開示、のれん及び減損」(以下「DP」という。)に対するフィードバックとそれを踏まえた検討事項が整理されている。以下では、このうち、後の気付き事項に関連する目的と範囲、のれんの事後の会計処理に関するフィードバックとそれを踏まえた検討事項を示す。

目的と範囲

4. 寄せられたフィードバックは、次のとおり要約されている。

概ね賛成されたもの	<ul style="list-style-type: none"> ● 合理的なコストで企業結合に関するより有用な情報を財務諸表利用者に提供するとの目的
意見が分かれたもの	<ul style="list-style-type: none"> ● IASB の予備的見解について、のれんの事後の会計処理に焦点を当てるべきか、それとも、開示も予備的見解に含め、統一された目的を持つ提案のパッケージと考えるべきか。 ● IASB の予備的見解はコストと便益の適切なバランスを達成しているか。

5. 寄せられたフィードバックを踏まえた検討事項は次のとおりとされている。

<ul style="list-style-type: none"> ● プロジェクトの目的が、プロジェクトの範囲のすべての側面について引き続き適切であるかどうか。 ● IASB は予備的見解を統一的な目的を持つパッケージとして再審議すべきか、それとも、これらのテーマを別々のプロジェクトで検討すべきか。 ● IASB が単一のプロジェクトとすることを決定した場合、プロジェクトの様々な側面の間に関係があり、IASB が再審議する順序に影響する可能性がある。 ● IASB が別々のプロジェクトで検討することを決定した場合、どの側面を切り出すことができるか、またその優先順位を検討する必要がある。
--

のれんの事後の会計処理

6. 寄せられたフィードバックは、次のとおり要約されている。

概ね賛成されたもの	<ul style="list-style-type: none"> ● 使用価値を見積る際に、税引後のキャッシュ・フローと税引後の割引率を用いることができる。 ● 使用価値を見積る際に、資産の拡張とリストラクチャリングのキャッシュ・フローを含めることができる。
概ね反対されたもの	<ul style="list-style-type: none"> ● 兆候に基づく減損テスト（年次の減損テストを要求しない） <ul style="list-style-type: none"> ✓ 減損テストの頑健性が低下する。 ✓ 執行が困難になる。

意見が分かれたもの	<ul style="list-style-type: none"> ● 減損テストの有効性を高めることができるかどうか。 ● 減損のみのモデルを維持するか、のれんの償却を再導入するか。 <ul style="list-style-type: none"> ✓ 新しい概念的・実務的証拠があるかどうか。 ✓ どちらのモデルがより有用な情報を提供するか。 ✓ 米国会計基準とのコンバージェンス
-----------	---

7. 寄せられたフィードバックを踏まえた検討事項は次のとおりとされている。

<ul style="list-style-type: none"> ● のれんの償却を再導入するかどうか。それを決定するにあたり、IASB は以下を検討する必要がある。 <ul style="list-style-type: none"> ✓ 減損のみモデル支持者と償却モデル支持者双方からの概念上及び実務上の主張と、変更を求める説得力のある証拠があるかどうか。 ✓ それぞれのモデルの下での情報がどの程度、有用か。 ✓ のれんの事後の会計処理に関する米国会計基準とのコンバージェンス。 ● のれんの償却を再導入することを決定する場合、耐用年数をどのように決定すべきか、また、可能な移行措置について検討する。 ● のれんの償却を再導入するかどうかの決定が、プロジェクトの他の側面にどのように影響するか、また、その決定がプロジェクトの他の側面に左右されるかどうか。 ● 減損テストを改善する方法を検討する。例えば、のれんの資金生成単位への配分に関するガイダンスを増やすなど。 ● 減損テストの頑健性への影響が懸念されるものの、兆候に基づくアプローチを採用して減損テストを簡素化するという予備的見解を追求するかどうか。 ● 使用価値の見積り方法に関するいくつかの制限が撤廃された場合に、追加のガイダンスや要求を提供するかどうか。

議論を進めるための優先的な決定事項

8. ASAF 資料では、DP に対するフィードバックとそれを踏まえた検討事項をもとに、次の領域の検討を優先するとされている。

- (1) プロジェクトの目的及び範囲
- (2) のれんの事後の会計処理
- (3) 開示の改善

ASAF メンバーへの質問

9. ASAF メンバーへの質問事項は次のとおりである。

- その他、IASB が再審議の際に考慮すべき重要なフィードバックや検討事項はあるか？

(米国会計基準とのコンバージェンス)

10. 本資料第 2 項(2)の目的に関して、ASAF 資料では、まず、企業結合について IFRS 基準と米国会計基準は概ね整合しているが、減損テストにはいくつかの違いがあるとの現状の認識が示されている。そのうえで、IFRS 基準と米国会計基準とのコンバージェンスについて IASB に寄せられたフィードバックとそれを踏まえた検討事項が次のとおり示されている。

<p>(寄せられたフィードバック)</p> <ul style="list-style-type: none"> ● ほとんどの回答者は、のれんの会計処理について、IFRS 基準と米国会計基準との間のコンバージェンスが望ましく、プロジェクトで検討すべき重要な要素であると述べている。 ● しかし、多くの回答者は、コンバージェンスのために自らが望ましいと考えるのれんの会計処理を妥協する意思はない。 ● 一部の回答者は、開示を改善するという IASB の見解により、IFRS 基準を適用する企業が米国会計基準を適用する企業と比較して不利になることを懸念している。
<p>(検討事項)</p> <ul style="list-style-type: none"> ● IFRS 基準と米国会計基準の間では、現行の減損モデルや開示要求事項に違

いがある。

- 米国財務会計基準審議会（FASB）の意見募集「識別可能な無形資産及びのれんの事後の会計処理」とIASBのDPに対するフィードバックの類似点と相違点。
- IASBのプロジェクトとFASBのプロジェクトとの間で目的と範囲に違いがあるかどうか。また、これらの違いがプロジェクトの結果にどのように影響するか。
- コンバージェンスが何を意味するか。例えば、両ボードが償却モデルを採用した場合、モデルを整合させる（償却パターンや償却期間など）必要があるのか。
- 会計基準が乖離した場合、財務諸表作成者や財務諸表利用者にとってどのようなコストが発生する可能性があるか。

ASAF メンバーへの質問

11. ASAF メンバーへの質問事項は本資料第 12 項に示している。

ASBJ 事務局の気付き事項

(米国会計基準とのコンバージェンス（本資料第 10 項及び第 11 項）)

12. ASAF メンバーへの質問は次のとおりである。

- (1) 関係者がコンバージェンスに言及する際のコンバージェンスの意味は何か。
 - ① それは、のれんの事後の会計処理だけなのか、それとも企業結合の開示やのれんと区別される無形資産の認識も含まれるのか。
 - ② 現行モデルにすでに差異があることを踏まえ、どの程度のコンバージェンスが期待されるか（例えば、両ボードがのれんの償却を再導入する場合、コンバージェンスの対象は償却モデル自体かどうか）。

- (2) 差異の調整は比較的容易であるとの意見が多いことを考慮し、財務諸表利用者と財務諸表作成者のそれぞれにとってのダイバージェンスのコストはどの程度であると見積られるか。
- (3) 現行の会計モデルの違いやプロジェクトの目的、両ボードがそれぞれのプロジェクトで受け取ったフィードバックの違いにより、異なる結果は正当化されるか。
- (4) それとも、のれんの会計処理についてコンバージェンスを維持することが、IFRS 基準の企業結合の要求事項を変更するかどうかを決定する際に考慮すべき最も重要な要素か。

13. ASAF メンバーへの質問については、次のように回答することが考えられる。

- 我々は、グローバルで高品質なシングル・セットの基準を開発するという究極的な目標を支持している。IASB が開発する IFRS 基準はこの究極的な目標を達成し得る有力な候補であると考えている、米国のように巨大な資本市場を抱える法域の会計基準と大きな差異が残るようでは、目標は達成されないと考える。仮に差異を残す場合、将来、差異をなくすことを関係者から要望される可能性があり、差異を残すことは安定的な解決策とはならない。
- IFRS 基準は原則主義的な会計基準であり、一定の柔軟性を認めている。そのような会計基準と米国会計基準がコンバージェンスしたとしても、細かな点では実務は一致しない可能性があるが、大きな方向性が揃っていればよいと考える。のれんの償却と非償却では方向性が大きく異なるため、揃える必要があると考える。
- 我々が会計基準のコンバージェンスを支持するのは、財務諸表の利用者と作成者の両方にとってメリットがあると考えためである。利用者については、異なる会計基準を適用する企業間の財務情報を比較するためのコストが削減される。また、作成者については、異なる会計基準を適用する複数の法域に存在するグループ企業間の業績を比較するためのコストが削減される。我々の法域では、米国（米国会計基準を採用している。）と欧州（IFRS 基準を採用している。）の両方に拠点を置く企業があるが、グループ内で共通の業績評価を行うためにいずれの会計基準に沿って調整を行うにしても、多額のコストが必要となると聞いている。

ディスカッション・ポイント

2021年6月ASAF会議におけるASBJ事務局の気付き事項（前項）について、ご意見をいただきたい。

以 上