



# IASB「のれんと減損」 リサーチ・プロジェクトの動向

～ディスカッション・ペーパーの予備的見解の概要～

EY新日本有限責任監査法人 IFRSデスク  
原 寛



**EY**

Building a better  
working world

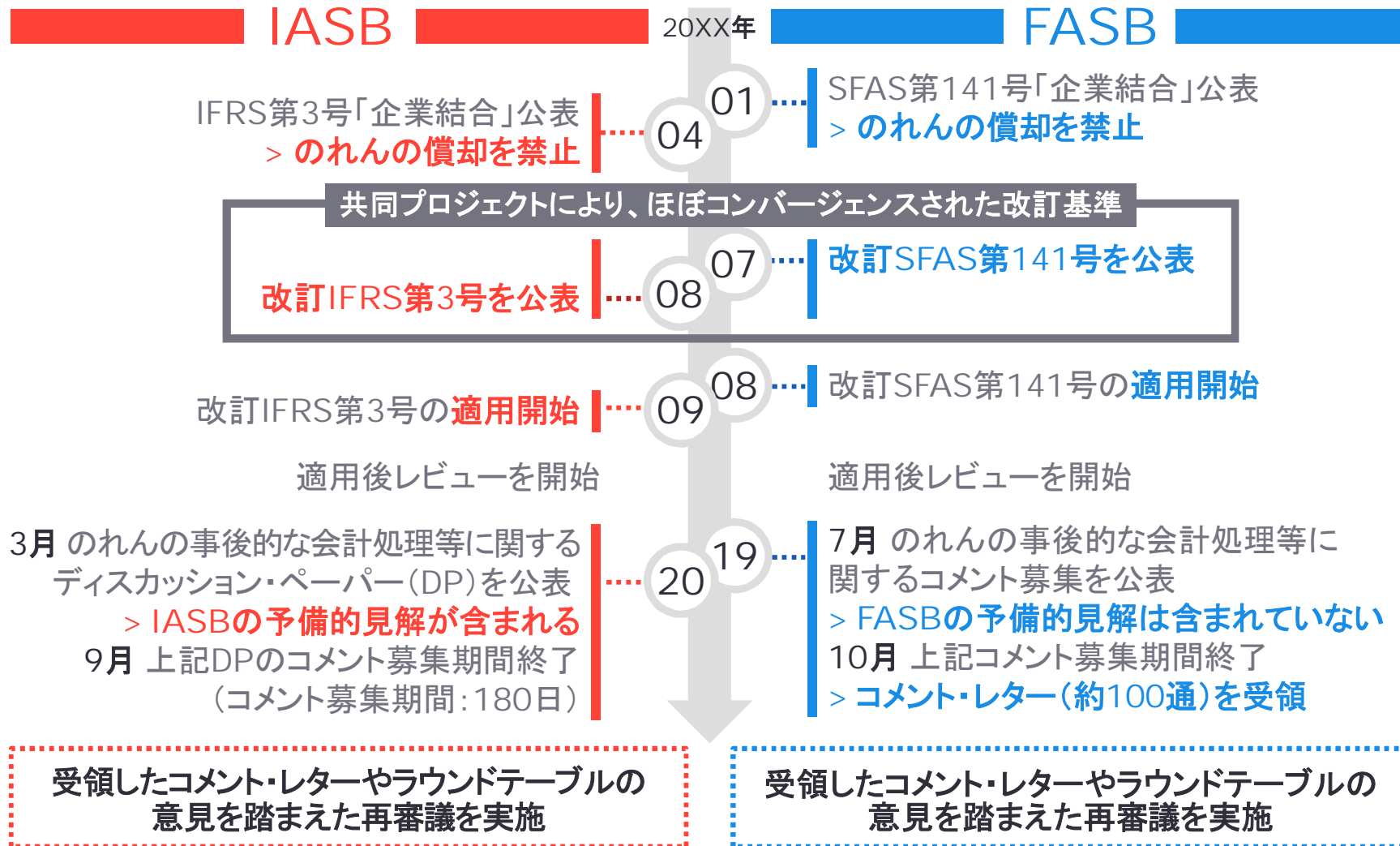
## 本セッションの 内容

1. のれんに関する  
IASB\*の議論
2. 関連する  
FASB\*\*の議論
3. その他のIASBの議論  
(開示及び使用価値)

\*国際会計基準審議会(IFRSの設定主体)

\*\*米国財務会計基準審議会(米国基準の設定主体)

# 「のれんと減損」プロジェクト – これまでの経緯



# のれんに関する現行の会計処理の比較

	IFRS	米国基準	日本基準
償却	非償却	同左	20年以内で償却
減損テストにおける帳簿価額の配分単位	資金生成単位(グループ)	報告単位	(原則)のれんを含むより大きな単位の資産グループ
減損テストの頻度	年1回+減損の兆候がある場合	同左(ただし、年次テストは定性的判断で完了する場合もある)	減損の兆候がある場合のみ
減損損失の認識	資金生成単位(グループ)の回収可能価額が帳簿価額を下回る場合	報告単位の公正価値が帳簿価額を下回る場合	資産グループの割引前キャッシュ・フローの総額が帳簿価額を下回る場合
減損損失の測定	資金生成単位(グループ)の回収可能価額が帳簿価額を下回る金額	報告単位の公正価値が帳簿価額を下回る金額	資産グループの回収可能価額が帳簿価額を下回る金額

# 利害関係者が提起した主な問題点

Point 1

のれんの  
取得後の  
会計処理

- のれんの減損が  
"too little and too late"
- のれんの減損テストは  
複雑で、コストがかかる

これらの問題点を  
解決する手段として、  
のれん償却の  
再導入を検討

Point 2

のれんの  
開示情報

- 開示情報は不十分
  - 事業の取得価額が妥当だったのかどうか  
(のれんの構成要素と価値に関する情報)
  - 事業の取得が成功だったのかどうか  
(取得事業の事後的な業績に関する情報)

# 償却再導入に関する主な賛成・反対意見の論拠

観点	賛成の論拠	反対の論拠
減損テストの問題点への対応	問題点への 実務的な対処法である	問題点には 開示の拡充等に対処できる
経営の規律	償却費を計上することで、 経営に規律を与えられる	費消パターンは恣意的 にしか見積もれず、経営に 規律を与えるには不十分
投資家への情報提供	のれんの費消を償却費として認識しないと 投資家をミスリードする	のれんの減損損失金額に こそ情報価値があり、 毎期の償却費はミスリード
のれんの過大計上	企業結合は成功しない場合 が多く、のれんの残高が不 適切に積み上がっている	関連資産グループ単位で 回収可能と判断されれば、 のれん残高は過大ではない

# のれんの事後的な会計処理に関するIASBの予備的見解

## • のれんの償却の再導入の是非

賛成 反対

現行の減損のみのモデルを維持する

8

6

- 償却アプローチも現行の減損のみのアプローチも完全ではないが、償却を再導入するほどの説得力のある証拠(新たな情報)が存在しない

## • 貸借対照表の資本の部における追加表示

のれん残高控除後の資本残高を別途、貸借対照表に表示する

11

3

## • のれんの年次減損テスト

年次の減損テストの要求を削除し、減損の兆候がある場合のみ、減損テストの実施を要求する

8

6

- 年次の減損テストを免除しても、のれんの減損は"too late"にならない
- コストを削減できる
- 他の資産の減損テストと整合する

予備的見解に関して、IASBボードメンバー間で意見が大きく分かれている

## のれんに関するFASBのプロジェクト

### のれんの事後的な会計処理に関するFASBの検討状況

- 2019年7月：FASBはコメント募集「識別可能な無形資産及びのれんの事後の会計処理」を公表
  - FASBの予備的見解は記載されていない
- 2019年10月：コメント募集期間終了
  - 約100通のコメントレターを受領（日本からもASBJとJICPAが提出）
  - 償却（+減損の兆候が存在する場合の減損テスト）アプローチを支持する意見が多数

今後、受領したコメントやラウンドテーブルでの意見をふまえて、  
FASBは審議を継続



# FASBが受領した主なコメントレター

提出者	支持するモデル	支持する償却期間	米国基準とIFRSの コンバージェンス
<b>基準設定主体及び監査人</b>			
ASBJ(日本)	償却(+減損テスト)	経営者の合理的な見積り(最長期間10年)	必要
JICPA(日本)	償却(+減損テスト)	経営者の合理的な見積り(最長期間有り)	必要
AICPA(米国)	償却(+減損テスト)	基準の定めた一定期間	必要
EY(米国)	償却(+減損テスト)	基準の定めた一定期間	言及なし
<b>財務諸表作成者(すべて米国)</b>			
IBM	償却(+減損テスト)	正当化できる場合を除き、基準の定めた一定年数(10-15年超)	必要
Ford Motor	償却(+減損テスト)	正当化できる場合を除き、基準の定めた一定年数(10年)	必要
Bank of America	減損のみアプローチ	—	言及なし
Chevron	償却(+減損テスト)	正当化できる場合を除き、基準の定めた一定年数(10-15年)	必ずしも必要ない

出典: [https://www.fasb.org/jsp/FASB/CommentLetter\\_C/CommentLetterPage&cid=1218220137090&project\\_id=2019-720](https://www.fasb.org/jsp/FASB/CommentLetter_C/CommentLetterPage&cid=1218220137090&project_id=2019-720)

**一定期間の償却と兆候存在時の減損テストの実施を支持するコメントが多い**

## 企業結合の開示に関するIASBの予備的見解

開示で要求される情報を、より詳細で充実させる方向になっている

- **のれんの構成要素と価値に関する情報**
  - シナジーの説明とそれが生じると予想される時期
  - 予想されるシナジーの金額(レンジでの開示も可)
  - シナジーを生じさせるために必要と見積もられるコスト(同上)
- **取得事業の事後的な業績に関する情報**
  - 経営者がモニタリングする指標とその金額
    - 最高経営意思決定者がモニタリングする重要な企業結合に限る
    - 企業結合年度とその翌年度の2事業年度にわたり開示が求められる(経営者がより長期間にわたりモニタリングする場合等はその後も開示)
  - 以下の場合には、その旨と理由の開示が求められる
    - モニタリングしない場合及びしなくなった場合
    - 指標が変化した場合

## 使用価値の算定に関するIASBの予備的見解

- 将来のリストラクチャリングや性能の改善・拡張の影響

現行: 使用価値の計算から除外する必要あり

(資産の現在の状態で減損テストを実施するため)

賛成

反対

予備的見解: 当該制限を削除する

11

3

- 経営者が策定する予算や公正価値測定との整合性が図られる

- 使用するキャッシュ・フローと割引率

現行: 税引前のキャッシュ・フローと税引前の割引率を使用(税効果との二重計算を避けるための計算の煩雑さ等を回避するため)

予備的見解: 当該制限を削除する

12

2

- 直接算定可能な税引後の割引率(及び税引後のCF)を利用できる

使用価値の算定における現行処理の実務負担を軽減

ご参加頂きありがとうございました

