

注:本資料は Deloitte & Touch LLP が作成し、有限責任監査法人トーマツが翻訳したものです。
この日本語版については有限責任監査法人トーマツにお問合せください。
この日本語版は、読者のご理解の参考までに作成したものであり、英語版ニュースレターの補助的なものです。あくまで英語版が(正)となります旨、ご了承下さい。

目次

- 当 ASU 提案の背景及び主要規定
- 次のステップ
- IFRS とのコンパジェンス

FASB がのれんの減損に関する会計処理を簡素化する改訂を提案する

デニース・ルーカス(Denise Lucas)及びアンドリュー・ウィンタース(Andrew Winters(デロイト&トウシュ LLP))

2016年5月12日、FASBはASU提案¹を発行した。これは、のれんの減損テストからステップ2を排除することになる。当改訂提案は、のれんの減損に関する会計処理を簡素化することが意図されているが、それに代わり、事業体に、「帳簿価額が報告単位の公正価値を超過する金額に関して、減損損失を認識することを要求するものである。しかしながら、当該金額は、当該報告単位の配分されたのれんの帳簿金額を超過してはならない。」

当 ASU 提案の背景及び主要規定

2013年11月に、FASBは、非公開ビジネス事業体に、彼らがのれんを償却することを選択することができ、簡素化された減損テストを実施できる、代替的会計処理を付与する、非公開会社評議会(PCC)による決定を是認(endorse)した(及びその後それに関するガイダンスを発行した²)。当審議会は、多くの公開ビジネス事業体及び非営利事業体が、年次のれん減損テストのコスト及び複雑性に関して同様の懸念を有していたことを示唆する、PCC 代替的会計処理に対するフィードバックを受領した。これに対応して、当審議会は、2014年のアジェンダにのれんの簡素化プロジェクトを追加した。これは、二つのフェーズにおいて完了することが予定されている。

フェーズ1では、ステップ2が、現行のれん減損テストから除外されることになり、フェーズ2において、当審議会は、のれんの償却を含む、のれんに関する会計処理に関連する他の代替処理を探索する予定である。

ASC350³によれば、のれんの減損は、「のれんの帳簿価額がその暗示される公正価値を超過する状況である」。暗示されるのれんの公正価値は、企業結合において認識されるのれん金額と同一の方法で決定される。暗示されるのれんの公正価値の測定プロセスは、現在では、のれん減損テストのステップ2として参照されている。

ステップ2の実施に当たり、事業体は、「その単位の全ての資産及び負債(未認識の無形資産を含む)に対して、あたかも当該報告単位が、企業結合において取得されたかのように、報告単位の公正価値を割り当てる」ことが要求される。したがって、ステップ2の実施は、「のれんの公正価値は、残余としてのみ測定されることが可能であり、直接的に測定されえない」ために、時には、顕著なコスト及び複雑性をもたらす結果となる。同様に、ステップ2に関連するコスト及び複雑性はまた、FASB 基準書第141号(2007年改訂)「企業結合」の導入後レビューにおいて識別されていた。

¹ FASB Proposed Accounting Standards Update, *Simplifying the Accounting for Goodwill Impairment*.

² 更なる情報については、デロイトの2014年1月27日付 *Heads Up* を参照のこと。

³ FASB Accounting Standards Codification (ASC) Subtopic 350, *Intangibles – Goodwill and Other*.

上述の通り、当 ASU 提案は、のれん減損テストのステップ 2 を除去することになる。その代わりに、のれん減損は、報告単位の公正価値を帳簿金額が超過する金額により測定されることになるが、当該金額は、報告単位ののれんの帳簿金額の配分額を超過してはならない。

編集者注: 当 ASU 提案の結論の背景は、ガイダンス提案の討議の過程で、一人の FASB ボードメンバーが、選択的ステップ 2 評価の導入を支持したと述べている。これは、事業体が、ステップ 1 の規定を充足しないが、現行ガイダンスにおけるステップ 2 におけるそれを充足する可能性があるためである。当 ASU 提案では草稿の通り、事業体はもはや、全ての識別可能資産及び負債の公正価値を基礎として、のれんの減損を判定することはなくなる。その代わりに、事業体は、常に識別可能ではないが、報告単位の公正価値と報告単位の帳簿金額を比較することになる。当該提案におけるのれんの減損テストはしたがって、現行ガイダンスにおけるそれと同一の正確性とはならないことになる。したがって当ガイダンス提案では、事業体は、償却無形資産及びその他の長期性資産の公正価値の下落が、報告単位の公正価値の下落を引き起こすが、のれんの公正価値下落を引き起こさない場合であっても、のれん減損が記帳される。

のれんの定性的評価は、当 ASU 提案においても変更はないことになる。しかしながら、改訂提案は、「ゼロ以下の帳簿金額を有する報告単位が、のれん減損テストのステップ 2 を実施する、定量的テストに失敗する場合、定性的評価を実施する規定」を削除することになる。その代わりに、ゼロ以下の帳簿金額を有する全ての報告単位は、同一の減損テストを実施することになる。当提案の結論の背景で記載されているように、ゼロ以下の帳簿金額を有する報告単位ののれんは、基礎となる報告単位の状況が、減損していると示唆している場合であっても、減損していないことになる。しかしながら、事業体は、ゼロ以下の帳簿金額を有する報告単位及びそれらの報告単位に配分されるそれぞれののれん金額を開示することが要求されることになる。

編集者注: 当 ASU 提案では、ゼロ以下の帳簿金額を有する報告単位は、実質的に、決して減損しないことになる。したがって、資産及び負債の報告単位への割当に関連した判断が、より適合したものとなる可能性がある。当審議会は、報告単位への資産及び負債の配分に関する更なるガイダンスを規定することを検討したが、棄却した。当 ASU 提案の結論の背景は、「このアップデート提案に含まれる改訂は、報告単位の構成の変更を引き起こすべきではなく、作成者、監査人及び規制当局は、ゼロ以下の帳簿金額の結果となる報告単位の変更に対して細心の注意を払わなければならない。当審議会は、報告単位への資産及び負債の配分は、減損損失を回避する機会として見なされるべきではないことを強調した。」。

当改訂提案はまた、当審議会による、編纂書を通じた、それらのセクションを統合及び改善する取り組みの一環として、特定の ASC トピック及びサブトピックの概観及び背景セクションに対する軽微な変更を加えることになる。

次のステップ

当 ASU 提案に対するコメント期限は、2016 年 7 月 11 日である。事業体は、適用日から将来に向かって最終ガイダンスを適用することになる。当提案は、FASB は、「発効日、及び早期適用が認められるべきかを、アップデート提案に対する利害関係者のフィードバックを検討後、決定する予定である。」と述べている。

既に PCC によるのれんの代替的会計処理を選択している、及び最終ガイダンスの適用を欲する非公開ビジネス事業体は、ASC250 に準拠して、利益性の評価の実施が必要となる⁴。

そのプロジェクトのフェーズ 2 において、当審議会は、のれんの償却を容認若しくは要求すべきか、又は減損テスト方法の更なる変更を実施するか否かを含め、のれんに関する事後の会計処理に対する追加的変更を実施するか否かを検討する予定である。

IFRS とのコンバージェンス

のれん減損テストからのステップ 2 の排除は、ASC350 を、減損テストがひとつのステップで実施される、IAS 第 36 号⁵に、より密接に整合することになる。しかしながら IAS 第 36 号減損テストは、現金生成単位又は現金生成単位グループのレベルで実施される一方、米国会計基準では、それば、報告単位レベルで実施される。さらに IAS 第 36 号は、事業体が、当該現金生成単位の帳簿金額と、その回収可能金額を比較することを要求している一方、当ガイダンス提案は、事業体が、報告単位の帳簿金額とその公正価値を比較することを要求することになる。

⁴ FASB Accounting Standards Codification Topic 250, *Accounting Changes and Error Corrections*.

⁵ IAS 36, *Impairment of Assets*.

登録

デロイトの Accounting Standards and Communications Group が発行する Heads up およびその他の会計に関する出版物を希望される方は、以下のウェブサイトにご登録ください(www.deloitte.com/us/subscriptions)。

財務責任者のための Dbriefs

Dbriefs へぜひご参加ください。Dbriefs はデロイトのウェブキャスト・シリーズで、重要な問題を常に把握しておくために必要な実践戦略を提供するものです。「財務責任者」シリーズのウェブキャストを通じ、以下のテーマに関する貴重なアイデアや重要な情報にアクセスしてください。

- 事業戦略および税務
- 税務に関する財務報告
- 取引およびビジネス・イベント
- 企業価値の強化
- ガバナンス、リスクおよびコンプライアンス
- 財務報告
- テクノロジー

Dbriefs は CPE クレジット取得のための、身近にご利用いただける便利で柔軟な方法も提供します。今後のウェブキャストに関するお知らせをお受け取りいただくには、以下のウェブサイトにて、Dbriefs にご登録ください(<http://www.deloitte.com/us/dbriefs>)。

Technical Library と US GAAP Plus

デロイトはご登録いただいた方々を対象に、会計や財務開示に関する資料のオンライン・ライブラリーへのアクセスを提供しています。Technical Library: The Deloitte Accounting Research Tool と呼ばれるこのライブラリーには、弊社の会計および SEC マニュアルならびにその他の会計および SEC の解釈指針のみならず、FASB、EITF、AICPA、PCAOB、IASB、SEC の資料などが含まれています。

営業日ごとに更新される Technical Library は使いやすくデザインされており、ナビゲーションシステムは強力な検索機能を備えているため、いつでも、どのコンピューターからでも瞬時に情報を入手することを可能にします。Technical Library 登録者には、ライブラリーへの最新の情報をハイライトした週報「Technically Speaking」もお送りします。登録やオンライン上のデモンストレーションなどの詳細については、デロイトのウェブサイト www.deloitte.com/us/techlibrary をご覧ください。

さらに、US GAAP Plus にも忘れずにアクセスしてください。これは、米国 GAAP に重点を置いた、会計に関するニュース、情報や出版物を取り上げるデロイトの新しい無料ウェブサイトです。このウェブサイトには、FASB の活動や FASB Accounting Standards Codification™ のアップデート、そして、PCAOB、AICPA、SEC、IASB、IFRS 解釈指針委員会などのその他の米国と国際会計基準の設定主体や規制当局の進展に関する記事が掲載されています。今すぐチェックしてください！

デロイト トーマツ グループは日本におけるデロイト トウシュ トーマツ リミテッド(英国の法令に基づく保証有限責任会社)のメンバーファームおよびそのグループ法人(有限責任監査法人 トーマツ、デロイト トーマツ コンサルティング合同会社、デロイト トーマツ ファイナンシャルアドバイザー合同会社、デロイト トーマツ 税理士法人および DT 弁護士法人を含む)の総称です。デロイト トーマツ グループは日本で最大級のビジネスプロフェッショナルグループのひとつであり、各法人がそれぞれの適用法令に従い、監査、税務、法務、コンサルティング、ファイナンシャルアドバイザー等を提供しています。また、国内約 40 都市に約 8,700 名の専門家(公認会計士、税理士、弁護士、コンサルタントなど)を擁し、多国籍企業や主要な日本企業をクライアントとしています。詳細はデロイト トーマツ グループ Web サイト(www.deloitte.com/jp)をご覧ください。

Deloitte(デロイト)は、監査、コンサルティング、ファイナンシャルアドバイザーサービス、リスクマネジメント、税務およびこれらに関連するサービスを、さまざまな業種にわたる上場・非上場のクライアントに提供しています。全世界 150 を超える国・地域のメンバーファームのネットワークを通じ、デロイトは、高度に複合化されたビジネスに取り組むクライアントに向けて、深い洞察に基づき、世界最高水準の陣容をもって高品質なサービスを提供しています。デロイトの約 225,000 名を超える人材は、“making an impact that matters”を自らの使命としています。

Deloitte(デロイト)とは、英国の法令に基づく保証有限責任会社であるデロイト トウシュ トーマツ リミテッド(“DTTL”)ならびにそのネットワーク組織を構成するメンバーファームおよびその関係会社のひとつまたは複数指します。DTTL および各メンバーファームはそれぞれ法的に独立した別個の組織体です。DTTL(または“Deloitte Global”)はクライアントへのサービス提供を行いません。DTTL およびそのメンバーファームについての詳細は www.deloitte.com/jp/about をご覧ください。

本資料は皆様への情報提供として一般的な情報を掲載するのみであり、その性質上、特定の個人や事業体に具体的に適用される個別の事情に対応するものではありません。また、本資料の作成または発行後に、関連する制度その他の適用の前提となる状況について、変動を生じる可能性もあります。個別の事案に適用するためには、当該時点で有効とされる内容により結論等を異にする可能性があることをご留意いただき、本資料の記載のみに依拠して意思決定・行動をされることなく、適用に関する具体的事案をもとに適切な専門家にご相談ください。