

IFRS 解釈指針委員会のアジェンダ決定案「IFRS 第3号『企業結合』—事業を構成しない資産グループの取得」に対するコメント・レター

ASBJ 専門研究員 堀 ともみ 友美

企業会計基準委員会（以下「当委員会」という。）は、IFRS 解釈指針委員会（以下「IFRS-IC」という。）から2017年6月に公表されたアジェンダ決定案「IFRS 第3号『企業結合』—事業を構成しない資産グループの取得」（以下「本アジェンダ決定案」という。）に対して、2017年8月にコメント・レターを提出している。

本アジェンダ決定案は、企業が事業に該当しない資産グループについて、これを構成する資産及び負債のそれぞれの公正価値の合計額とは異なる対価で取得した場合に、IFRS 第3号の第2項(b)における資産グループの取得原価の配分をどのように行うべきかに関する論点を扱っている¹。

IFRS-IC は、企業が当初に、資産グループの取引価格と識別可能な資産及び負債の個々の公正価値の合計額との間に差異がある可能性があると考えた場合には、取引価格を配分する前に、このような差異が本当に存在するのかどうかを評価するため、最初にそれらの個々の公正価値の算定に使用した手続を見直すとの考えを示したうえで、資産グループの取得の会計処理に関する2つの可能な方法を検討した。IFRS-IC は、企業は、次の2つのアプローチのいずれかを事業を構成しない資産グループの取得に関するIFRS 第3号の第2項(b)の要求事項についての自らの読み方とし、該当する取得のすべてに整合的に適用すると考えた。

第1のアプローチでは、識別可能な資産及び負債のそれぞれについての個々の取引価格は、資産グループの原価を当該資産及び負債の取得日現在の公正価値の比率に基づいて配分することによって決定されるものの、当初測定については、識別可能な取得した資産及び引き受けた負債のそれぞれについて適切な基準に定められた要求事項を適用する。資産又は負債が当初測定される金額と個々の取引価格との差額は、関連する要求事項を適用して会計処理する。

第2のアプローチでは、原価以外の金額で当初測定された識別可能な資産及び負債は、当該資産又は負債に適用されるIFRS基準で定めている金額で当初測定される。資産グループの取引価格から、原価以外の金額で当初測定された資産及び負債に配分された金額を除外した残りの取引価格を、残りの識別可能な資産及び負債に対し、それらの取得日現在の公正価値の比率に基づいて配分する。

IFRS-IC は、上述した2つのアプローチを適用した結果について、企業が報告する金額に重要な影響があると思込まれるという証拠を得なかったことを理由として、本論点を基準設定アジェン

1 IFRS 第3号の第2項(b)は、資産グループの取得時の処理を次のように行うことを要求している。

- (1) 個々の識別可能な取得した資産及び引き受けた負債を識別して認識する。
- (2) 当該グループの原価を個々の識別可能な資産及び負債にそれらの取得日現在の公正価値に基づいて配分する。

ダに追加しないこととしている。

当委員会における議論の過程では、アジェンダ決定案に2つのアプローチが示された点について、賛否両論の意見が聞かれたことから、今後の IFRS-IC における検討のために、議論の過程において聞かれた意見を共有するとともに、次の点についてコメントを行っている。

- (1) IFRS-IC が本論点を基準設定アジェンダに追加しない理由を「このアジェンダ決定に示した2つのアプローチを適用した結果が、企業が報告する金額に重要な影響があると見込まれるという証拠を得なかったため」としている点について、会計処理の重要性が企業ごとに異なり得るものと考えられることから、不適切ではないかという意見が聞かれたこと
- (2) 国際会計基準審議会（IASB）が本論点について何らかの明確化を行う場合には、複数の基準書の適用関係を示すという観点から、アジェンダ決定によるのではなく、IFRS 第3号の改正を前提として、十分な議論や手続を含む通常の基準設定のプロセスによるべきであると考えていること