

特別企画

FASB 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」の解説

ASBJ ディレクター いたばし あつし
板橋 淳志

はじめに

米国財務会計基準審議会（以下「FASB」という。）は、2019年7月にコメント募集「識別可能な無形資産及びのれんの事後の会計処理」（以下「本コメント募集」という。）を公表した（コメント期限：2019年10月7日）¹。本稿では、本コメント募集のうち、目的及び背景と主な検討項目である第1節から第4節について概要を紹介する²。なお、本稿では、本コメント募集の内容を分かりやすく伝える趣旨で、本コメント募集に含まれない見出しの追加、論点の明示、及び順序の再構成等を行っていること、本コメント募集の質問事項については記載を割愛していること、並びに、文中の意見に関する部分は筆者の私見であることをあらかじめ申し添える。

目的及び背景

本コメント募集は、企業結合で取得された一定の識別可能な無形資産及びのれんの事後の会計処理に関するFASBのプロジェクトの一部として公表されている。本コメント募集は、公開企業（Public business entities：PBEs）の財務報告を対象として、次の点を評価するために、これまでFASBが行ったアウトリーチで得られた見解に追加して行うものとされている。

- (1) FASBが財務報告の変更を行うことの是非
- (2) 本コメント募集で扱う項目に関して簡素化及び／又は改善を図ることの是非とその方法
- (3) 無形資産及びのれんの会計処理のオプション性に対する見解

本コメント募集の検討項目を紹介する各節では、課題となり得る項目を要約し、その対応の

1 本コメント募集に対しては、当委員会からコメント・レターを提出している。当委員会のコメントの概要は、本誌記事「FASB 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』に対するコメント・レター」を参照のこと。当委員会からのコメント・レターも含め、2019年11月7日現在で、99通のコメント・レターがFASB ウェブサイトに掲載されている。

2 本稿で記す Topic、Section、Subsection は、FASB による会計基準コード化体系によるものである。

ために FASB が検討する可能性のあるアプローチを示したとされている。その主なアプローチは、コストと便益のバランスの観点から現行基準において非公開企業（Private companies 又は Private business entities）及び非営利事業体（Not-for-profit entities）に適用が可能とされているものであり、それらのアプローチを公開企業に広げることが本コメント募集の焦点となっている。

本コメント募集の主な検討項目は次の 4 節から構成されている（詳細は後述する。）。

- (1) のれんの事後の会計処理を変更すべきか
- (2) 企業結合における無形資産の認識を修正すべきか
- (3) のれん及び無形資産に関する開示を追加又は変更すべきか
- (4) 比較可能性及び範囲

なお、本コメント募集で示されたアプローチは関係者のフィードバックを得るために示したものであり、FASB 理事の見解を示したものではないとされている。

第 1 節 のれんの事後の会計処理を変更すべきか

(のれんが表現するもの)

FASB の用語集では、のれんは次のように定義されている。

企業結合又は非営利事業体による取得において取得した、個々には識別されず区分して認識されないその他の資産から生じた将来の経済的便益を表す資産

こうしたのれんが表現するものについて、関係者は異なる見解を示すことが多いとされる。FASB 基準書第 141 号（改訂後）「企業結合」の結論の根拠では、次のような構成要素が記述され、その一部が「コアのれん」とされた。

- (1) 企業の純資産及び事業を結合させることで期待されるシナジー及び他の便益の公正価値
- (2) 確立された事業が、純資産の集合体が別々に取得されたとした場合よりも高いリターン率を稼得する能力である「継続企業」の要素の公正価値
- (3) 被取得企業が認識していなかったその他の純資産の公正価値

そうした見解の相違やのれんの要素を分割することの実務的な困難さから、最も適切な表現となるのれんの事後の会計処理について、長年、基準設定主体は関係者から決定を促されてきたとされ、のれんが何を表すかについて見解が求められている。

(現行ののれんの会計処理のコストと便益)

次に本コメント募集では、現行ののれんの事後の会計処理（現行の減損モデル）についての関係者の見解とそれに関連する FASB の活動が紹介されている。

すなわち、FASB は、一部の関係者から、現行の会計処理の便益がコストを正当化していないとのフィードバックを受け取っていること等を踏まえて、現在、コストと便益のバランスを理由として、のれんの事後の会計処理を変更すべきか否か、変更にあたり実行可能な解決策があるかを検討しているとしている。本コメント募集では、このコストと便益の課題に関する関係者の見解が紹介されており（図表 1 に整理している）、そのうえで、現在ののれんの減損モデルが提供する情報の便益は、情報を提供するコストを正当化するかについての見解が求められている。

図表 1 現行ののれんの事後の会計処理のコストと便益に関する関係者の見解

| 関係者の種別 | 聞かれている見解 |
|--------|--|
| 利用者 | <p>(現行モデルに肯定的な見解) 一部の利用者は、のれんの償却は情報価値がない又は限定的であり(特に、既定の期間での償却とする場合)、また、現行モデルは、減損により業績の不振を確認することができ、資本配分が適切でないことについて経営者に責任を持たせるメカニズムであると主張している。</p> <p>(現行モデルに否定的な見解) 一部の利用者は、次の理由を掲げて、減損が意味のある情報を提供しないとし、投資家が負担するコストを低減させるため、償却モデルへの移行を支持している。</p> <p>(1) のれんの減損は非反復的な費用であり、投資家の分析又は非 GAAP 指標から除かれることが多い。</p> <p>(2) のれんの減損は、利用者に予測価値を提供しない。せいぜい、確認的なものである。</p> <p>(3) のれんの減損は、一般的に、のれんの減損を生じさせる外部及び内部の経済的要因の運行指標である。</p> <p>(4) のれんの減損の存在に関する情報は有用であるが、その見積金額は有用ではない。</p> |
| 作成者 | <p>(現行モデルに肯定的な見解) 業績が良好である業界に属する企業については、のれんの減損テストは高コストではない可能性がある。</p> <p>また、一部の作成者は、利用者にとっての便益がコストを上</p> |

回ると述べており、報告単位を分析することは有益としている。(現行モデルに否定的な見解)

減損モデルが一部の利用者へ便益を与えている可能性があるとしても、当該便益は限定的であり、のれんの減損テストの実施コストと複雑性を正当化するものではない。その源泉は次のようなものであるとしている。

- (1) 報告単位の公正価値の算定に主観性があり、監査のリスクとコストを増大させる。
- (2) 減損テストを報告単位のレベルで行うため、報告単位の識別、のれんの報告単位への割当て、再編・買収・企業の一部の処分後ののれんの再配分のためのコストが発生する。複数の連続した取得を行う企業にとっては高コストとなる。
- (3) 多くの企業にとって、詳細な財務モデル化を行うための外部の評価専門家が必要となる。

(現行ののれんの事後の会計処理のコスト及び便益の課題への対応の検討)

現行ののれんの事後の会計処理のコストと便益の課題に対応するため、以下で次の2つのアプローチが検討されている³。

- (1) のれんの償却
- (2) のれんの減損テストの修正

アプローチ1：のれんの償却

アプローチ1では、のれんの償却(償却を要求する又は許容する。)を公開企業に再導入する可能性を取り上げている。非公開企業に導入

3 本コメント募集「その他の検討するトピック」の節では、のれんの即時償却は過去のフィードバックで否定的なものが肯定的なものを著しく上回っていたことから、本コメント募集では、当該アプローチを検討していないとしている。

されたのれんの償却のオプションに関する関係者のフィードバックを踏まえると、このアプローチは公開企業及びその監査人にとって著しくコストを低減する可能性があると考えられている。本コメント募集では、当該アプローチに関して紹介されている見解（図表2に整理）を踏まえて、コストと便益を基礎として、当該アプローチに関する見解が求められている。

図表2 のれんの償却に関する関係者の見解

| のれんの償却に肯定的 | のれんの償却に否定的 |
|---|---|
| <p>(1) 情報の有用性の低下が不明確</p> <p>一部の利用者は、のれん償却費を非資金費用として「足し戻す」としているが、のれんの減損損失も同様に、足し戻すとしている。</p> <p>また、一部の利用者は、減損を経営者に資本配分の意思決定について責任を負わせる仕組みであると考えているとしたが、償却も費用が生じるため、同様の機能を有している。</p> <p>(2) のれんの償却に概念的基礎がある</p> <p>事業を取得するために生じたコストは、取得の便益を認識する期間に配分すべきであり、のれんの償却は、企業結合後の企業の純損益をより適切に反映する。配分（例えば、償却及び減価償却）は価値の下落を反映するものではなく、コストを便益の期間に定期的に配分することを意図したものである。</p> | <p>(1) 減損が生じにくくなる</p> <p>のれんを償却すると、のれんの減損の可能性が低くなり、それは、のれんの減損損失に付随する利用者が有用だと主張する情報を受け取る可能性を低下させることになる。</p> <p>(2) 減損モデルに概念的基礎がある</p> <p>のれんは時の経過とともに定期的に価値が下落するわけではなく、取得したのれんの中には価値が全く下落しないものもある。</p> |

アプローチ1（つづき）：のれんの償却期間

のれんの償却のアプローチを仮に導入する場合、償却期間をどのように決めるかが問題となる。その場合の決め方として、本コメント募集では次の1つ又は複数の特徴を組み込むことが一般的として、それらに対する見解を紹介している（図表3に整理）。

- (1) 既定（デフォルト）の期間
 - (2) 償却期間の上限（の設定）
 - (3) 合理的な見積り：取得の便益が実現されると見込まれる期間を経営者が合理的に見積るアプローチ
 - (4) 償却期間の正当化：既定の期間とは異なる償却期間（より短期の場合もより長期の場合もある）を用いる場合に、それを正当化するアプローチ
- 本コメント募集ではそれらを踏まえて、償却期間の決め方に関する見解が求められている。

アプローチ2：のれんの減損テストの修正

アプローチ2ではのれんの減損テストの改善について検討している。その検討の前提として、米国会計基準では、これまでに次のような減損テストに関する見直しを行ってきており、その見直しの効果について見解が求められている。

- (1) 会計基準更新書 No. 2011-08 「無形資産— のれん及びその他（Topic 350）：のれんの減損テスト」
- 報告単位の公正価値がその帳簿価額を下回る可能性が高いか否かを決定するために、定性的な要因の評価のステップ（いわゆるステップ0）のオプションを設けて、定量的な減損テストを実施する負担を軽減する。
- (2) 会計基準更新書 No. 2017-04 「無形資産— のれん及びその他（Topic 350）：のれんの減損テストの簡素化」
- 報告単位ののれんについて、帳簿価額と暗

図表3 のれんの償却期間に関する関係者の見解

| | 償却期間の決め方 | 関係者の見解 |
|-----|----------------|--|
| (1) | 既定の期間 | <p>(賛成する見解)</p> <p>① 低コストで企業間の統一性が高くなる。</p> <p>(反対する見解)</p> <p>② 便益の期間に関しての経営者の予想についての情報が少なくなる可能性がある。</p> <p>③ 便益をもたらす期間が既定の期間を超えると見込まれる事業を取得する場合、適切ではない。</p> <p>(この場合に検討すべき事項)</p> <p>④ 既定の期間の長さを検討することが必要となる。本コメント文書では、関係者の見解として、非公開企業のオプションに含まれる10年、それより短い期間、税務報告で規定される15年が示されている。</p> |
| (2) | 償却期間の上限 | 特段の説明はない。 |
| (3) | 合理的な見積り | <p>(賛成する見解)</p> <p>① 取得の便益が実現されると見込まれる期間に関する有用な情報を伝える可能性がある。</p> <p>(反対する見解)</p> <p>② 主観性が高くコストが高い。</p> <p>(この場合の見積方法のバリエーション)</p> <p>③ 見積方法のバリエーションとして企業結合で取得したシナジーの予想される存続期間が示されており、経営者の判断に関する情報をより多く提供している。これに関して、企業結合に由来する便益の時期をより適切に反映することになるとの長所が示されている一方で、アプローチの主観性や監査可能性の懸念が指摘されている。</p> |
| (4) | 償却期間の正当化 | <p>(賛成する見解)</p> <p>① 既定の期間に満足である企業には費用対効果の高い選択肢を提供しつつ、そうでない企業には目的適合性のある期間に関する予想を伝達するための柔軟性を提供する可能性がある。</p> <p>(反対する見解)</p> <p>② 既定の期間からの任意の逸脱を認めると、償却期間の著しい不統一が生じる可能性がある。</p> |
| 他 | 他の識別可能な資産の耐用年数 | <p>(賛成する見解)</p> <p>① 取得した事業が将来キャッシュ・フローを生み出すと見込まれる期間の低コストの代替策となる可能性がある。</p> <p>② 検証可能性が高くなる可能性がある。</p> <p>(反対する見解)</p> <p>③ 企業結合の便益が実現されると見込まれる期間を示さない可能性があり、償却期間が限定的な情報しか提供しない可能性がある。</p> |

示的な公正価値 (implied fair value) を比較するいわゆるステップ2を削除する。

アプローチ2 (つづき) : アプローチの検討

次に、本コメント募集は、利用者に対する有用性を著しく損なわずにのれんの事後の会計処理のコストを低減することを目的として、次の2つのアプローチ (のれんの減損テストを追加的に修正するアプローチ) を提示して検討を行っている。

- (1) 少なくとも年次で減損の評価を行う要求事項を削除し、のれんの減損を示す事象又は状況の変化があるとき (すなわち、「トリガー事象」があるとき) に限り減損の評価を要求する。
- (2) 会計基準更新書 No. 2014-02 「無形資産— のれん及びその他 (Topic 350) : のれんの会計処理」では、非公開企業がのれんの償却を選択している場合に、報告単位レベルではなく企業レベルで減損テストを行うことを許容している。これを公開企業にも広げる。

本コメント募集では、それぞれのアプローチに反対する関係者の見解が紹介されており (図表4に整理)、それを踏まえてそれぞれのアプローチに関する見解が求められている。

図表4 のれんの減損テストを修正するアプローチに反対する関係者の見解

| アプローチ | アプローチに反対する関係者の見解 |
|----------------------------|--|
| (1) トリガー事象がある場合に限り減損の評価を行う | <ol style="list-style-type: none"> ① トリガー事象を識別するための内部統制がまだ整備されていない場合には、企業がその内部統制を追加することが必要となる可能性がある。 ② のれんを少なくとも年1回評価するという要求と比較して、のれんの減損の認識が遅れる可能性がある。このアプ |

| | |
|---------------------------|---|
| | ローチが適切となるのは、のれんの償却と組み合わせた場合のみであろう。 |
| (2) 企業レベルで減損テストを行うことを許容する | ① 一部の報告単位ののれんの増大が他の報告単位におけるのれんの減損を隠してしまう可能性があり、のれんの減損の認識を遅らせることになる。 |

第2節 企業結合における無形資産の認識を修正すべきか

現行では、契約 (法律) 規準、又は、分離可能性規準のいずれかにあてはまる項目に関して、のれんと区分して無形資産を認識することが要求される⁴。この例には、競業避止契約や一定の顧客関連の無形資産が含まれる。本コメント募集では、このような無形資産をのれんに含めることでコストと便益の課題に対応できるか否かを検討している。

FASBは、非公開企業の関係者から、一定の無形資産を区分して識別することの便益はそのコストを正当化しないとフィードバックを受け取っており、追加的なリサーチも踏まえて、会計基準更新書 No. 2014-18 「企業結合 (Topic 805) : 企業結合における識別可能な無形資産の会計処理」を公表した。当該会計基準更新書では、非公開企業がのれんの償却を選択する場合に、次の無形資産をのれんに含めることを許容している。

- (1) 顧客関連の無形資産で、事業の他の資産と独立に売却又はライセンス付与が可能でないもの (以下「CRIs」という。)
- (2) すべての競業避止契約 (以下「NCAs」という。)

本コメント募集は、一定の無形資産をのれんに含めることを支持する見解と反対する見解を紹介しており (図表5に整理)、それらを踏ま

えて、無形資産をのれんに含めることに関して見解が求められている。

ある無形資産の方が彼らの分析に意義があるとされた。

図表5 一定の無形資産をのれんに含めることに関する見解

| 賛成する見解 | 反対する見解 |
|---|---|
| <p>① 一部の融資者は、多くの認識済みの無形資産及びのれんを融資の決定にあたって無視していた。</p> <p>② 一部のエクイティ投資家は、資産の測定が主観的過ぎると受けとめており、その実現は企業と経済的に分離できず、のれんと変わらない場合には、認識済みの無形資産を無視するとした。</p> <p>③ 一部のエクイティ投資家及び多くの融資者は事業と独立なキャッシュ・フローを生み出せないCRIsとNCAsを区別して認識することは意思決定に有用でないとした。むしろ法的に保護され、事業と独立のキャッシュ・フローを生み出す能力の</p> | <p>① 公開企業の作成者は、CRIsは、特に一定の業界について、のれんと区別して認識すべきとされた。また、一部のエクイティ投資家は、一定の無形資産をのれんと区別して分析することを選好していた。</p> |

(代替的なアプローチの検討)

無形資産をのれんに含めるか否かに関して、本コメント募集では、次の4つのアプローチが検討されており、各アプローチに関する選好等について見解が求められている。

(1) 一定のCRIsとすべてのNCAsをのれんに含める非公開企業のオプションを公開企業に拡張する。

会計基準更新書 No. 2014-18 の非公開企業に対するオプションを公開企業に拡張することが考えられるとしている。

(2) 無形資産に原則主義の要件を適用する。

このアプローチでは、のれんに含める無形資産を決定するための原則主義の要件を設けるとしている。検討されている案としては、例えば、以下がある。

① 原則としてすべての無形資産をのれんに含めるが、事業と独立のキャッシュ・フローを生み出す能力のあるもの（例えば、売却又はライセンス付与ができるもの）は除く。

② FASB 概念書第6号「財務諸表の構成要

4 現行では、「識別可能な」無形資産をのれんと区分して認識するとしており、資産が識別可能とされるのは、次のいずれかの要件を満たす場合とされている（Subsection 805-20-20「用語集」）。

a. その資産が分離可能である場合、すなわち、企業が意図するか否かにかかわらず、個別に又は関連する契約、識別可能な資産又は負債と一緒に、企業から分離又は分割され、売却、移転、ライセンス付与、貸与、又は交換ができること

b. その資産が契約又はその他の法律上の権利が生じていること。ただし、それらの権利が移転可能か否か、企業又はその他の権利及び義務から分離可能か否かは関係ない。

なお、本コメント募集では、次のように、この要求事項は、FASB 基準書第141号により、それまでのパーチェス法におけるのれんの償却の会計処理をなくすことと合わせて導入されたことが説明されている。

「特定の無形項目をのれんと分離して認識するという当審議会の決定は、部分的には、のれんの償却をなくすという決定に関連したものであった。基準書第141号の結論の根拠のB150項は、次のように述べている。『第2に、数名の審議会メンバーにとっては、取得した無形資産をのれんと区別して認識すべきかどうかを決定する明示的な規準を設けることは、のれんはもはや償却すべきでない耐用年数を確定できない資産であるという決定にとって重要であった。』」

素」の現行の資産の定義（又は、概念フレームワークプロジェクトで現在、検討している定義）を用いて、無形の項目が資産の定義を満たすか否かを決定する。この要件を用いる場合、資産の定義を満たさない無形項目を資産として認識する状況が減ることになる。

- (3) すべての無形資産をのれんに含める。

本アプローチでは、取得するすべての無形資産をのれんに含め、のれんを償却することとなるとしている。これに関して、一部の利用者は、企業結合で取得され、認識された無形資産の測定は、もともと主観的な性質があるため、目的適合性が低いとコメントしていた。また、このアプローチは実務上の課題が生じる可能性も指摘されている。

- (4) 現行のガイダンスを修正しない。

一部の関係者は、現行の取扱いを維持することを支持しているとしている。その理由として、企業及び経済にとって、無形資産は価値の源泉で将来の業績の重要な指標であり、区分して認識することにより意思決定有用な情報を保持することになるとしている。

第3節 のれん及び無形資産に関する開示を追加又は変更すべきか

本コメント募集では、現行の開示⁵を基礎に、のれん及び認識された無形資産に関する開示を

改善することの是非とその方法についてフィードバックを求めており、利用者は、のれんに関する追加の開示（アプローチ1）と認識された無形資産の追加の開示（アプローチ2）の2つのアプローチに関心があるとしている。

（アプローチ1：のれんに関する追加の開示）

のれんに関する追加の開示としては、2つの案が提示されている。

- (1) 現在、認識されたのれんを構成する諸要因の定性的な説明が要求されていることを踏まえ、主要な業績の仮定、取得を裏付ける主要な業績目標、取得後の数年の目標に対する業績といった、より定量的な情報を提供すること。

- (2) 現在、のれんの減損損失を生じさせた事実及び状況を記述することを要求されていることを踏まえ、将来ののれんの減損損失を生じさせる可能性のある事実及び状況の変化を早期に知らせること。例えば、のれんの減損テストに至ったがのれんの減損損失とはならなかった事実及び状況を開示すること。

本コメント募集では、これらの追加開示の案に関する分析が示されており（図表6に整理）、のれんの追加開示に関する見解が求められている。

5 現行では、Topic 805で次の開示が要求されているとしている。

- (1) 認識されたのれんを構成する諸要因の定性的な記述（取得企業と被取得企業の事業の結合により予想されるシナジー、区分認識の要件を満たさない無形資産、その他の要因など）
- (2) 税務上損金算入可能と見込まれるのれんの合計額
- (3) 取得者がSubtopic 280-10「セグメント報告—全般」に従ってセグメント情報の開示が要求される場合、報告単位ののれんの金額又は、報告単位ののれんの割当てが完全でない旨の記載。Subtopic 350-20「無形資産—のれん及びその他—のれん」は、企業結合後の期間についての開示要求を定めている。財政状態計算書が表示される各報告期間について、企業はのれんの帳簿価額の変動及び変動の特定理由（例えば、新規に取得したのれん、減損損失、繰延税金資産のその後の認識に関連した修正）の開示を要求されている。さらに、認識されたのれんの減損損失のそれぞれについて、企業は減損に至った事実及び状況、損失の金額、報告単位の公正価値の算定方法を記述しなければならない。

図表6 のれんに関する追加的な開示の案の分析

| 検討された追加開示 | 本コメント募集での分析 |
|-------------------------------------|--|
| (1) のれんを構成する諸要因について、より定量的な情報を提供すること | <p>(便益)</p> <p>① 支払った対価についてより明示的に正当化する説明を行うこととなり、利用者が取得の理由をより適切に理解することを可能にする。また、将来の業績の予測と評価に有用であろう。</p> <p>(コスト、障害等)</p> <p>① 企業が取得の業績を数年にわたり経営者の指定した目標との比較で追跡することが必要となる。例えば、取得された事業が既存の事業に統合される場合に追跡が困難となる可能性がある。また、開示が要求される定量的指標と取得価格との間の結び付きが間接的で、情報の有用性が限定的でしかない場合がある。</p> <p>② 投資家が会社を経営者の目を通して見ることを可能にするようなこの種の将来予測的情報を開示することは、経営者の検討及び分析(MD&A)についての米国証券取引委員会の現在の要求事項と重複</p> |

| | |
|---|--|
| | する可能性がある。 |
| (2) 将来ののれん減損損失を生じさせる可能性のある事実及び状況の変化を早期に知らせること | <p>(便益)</p> <p>① より適時な情報提供となる。</p> <p>(コスト、障害等)</p> <p>① 生じるか否か不明な将来の減損に関する情報開示を要求することになる。</p> <p>② 財務諸表外で利用可能な情報に対して付加的なものとなる場合とそうでない場合がある。</p> <p>③ 将来の情報を織り込む点で、FASBの開示フレームワークで提案している開示の範囲外となる可能性がある。</p> |

(アプローチ2：無形資産に関する追加の開示)

アプローチ2では、現行の開示⁶を踏まえて、次のフィードバック及び周辺状況が紹介されており、追加の開示の増分コストと便益の評価等に関する見解が求められている。

- (1) 一部の利用者は、特に、その測定値が主観的過ぎると認められる場合、認識した無形資産の測定値を無視しているとしている。その代わりに、基礎となる契約に関する定量的情報及び定性的情報が拡大することに関心を示している。
- (2) 2001年に米国証券取引委員会は特別報告書「金融市場の強化：投資者は必要としている情報を得ているか」を公表した。この報告書は、無形資産及び営業業績に関する自発的

6 現行で次の開示が要求されていることが紹介されている。

- (1) Topic 805：企業が無形資産として区別して認識する要件を満たさない無形項目の定性的な説明を、取得の生じた期間に開示することを要求している。
- (2) Topic 350：企業が認識された無形資産の金額と加重平均償却期間を認識された無形資産全体及び主要な資産クラスに分けて開示することを要求している。その後の期間では、企業は認識された無形資産のグロスの帳簿価額、償却累計額、及びその期の償却費用合計を開示しなければならない。また、企業は、認識された無形資産の減損に至った事実及び状況、損失金額、公正価値を決定する方法を開示することを求められる。

な補足的開示に関するフレームワークの作成を通じて、投資者が将来の業績をより適切に評価することを可能にすることを提言していた。また、この報告書は、連邦政府が「企業による革新的な開示に関するリスクを低減させることによって、そのような開示を促進する環境を作り出す」ことを提言していた。

第4節 比較可能性及び範囲

本節では、識別可能な無形資産及びのれんの事後の会計処理に関して、現行の取扱いが維持された場合並びに第2節及び第3節の提案が採用された場合に生じる可能性のある比較可能性（公開企業と非公開企業及び非営利事業体間、オプションを適用する企業としない企業間、又は米国会計基準に従う公開企業とIFRS基準に基づいて報告する公開企業間等の比較可能性）の課題を検討している。具体的には、以下のケースについて比較可能性の課題の内容や性質の分析を行っており、それらのケースについて比較可能性に関する見解が求められている。

- (1) 米国会計基準の修正が公開企業について最終的に提案されない場合
- (2) 公開企業に対して、特定の認識した無形資産をのれんに含めること、あるいは、のれん

の償却を要求するように米国会計基準の修正が提案される場合

- (3) 公開企業に対して、特定の認識した無形資産をのれんに含めるオプション、あるいは、のれんの償却のオプションを設けるように米国会計基準の修正が提案される場合
- (4) 公開企業の一部又は全部が特定の認識した無形資産をのれんに含める、又は、のれんを償却する結果となる米国会計基準の修正が提案される場合

おわりに

本コメント募集の最後の部分では、コメント受領後、FASBは公式の円卓会議を主催する予定としており、円卓会議への参加を希望する場合、コメント・レターで参加の意向を示す必要があるとしていた。当該円卓会議は2019年11月15日にFASB本部で開催され、活発な意見交換が行われた。

今後、IASBからディスカッション・ペーパーの公表が予定されており、のれんの会計処理に関する議論が継続していくと考えられる。当委員会では引き続き、この分野で積極的に意見発信を行っていく予定である。