

# FASB が非公開企業のための のれんの減損の代替的な会計 処理に関するガイダンスを公表

本資料は、4月20日に開催されたFASBの非公開会社協議会(PCC)の会議の議論に基づき改訂された、報告期間の定義に関する見解を反映させるためにアップデートされました。

## 要点

米国財務会計基準審議会(FASB)は、非公開企業および非営利企業(NFP)に対して、のれんの減損の発生事象(トリガーイベント)を報告期間の末日時点でのみ評価するオプションを付与する新ガイダンスを公表しました。

## 最新の動向

2021年3月30日、FASBは、非公開企業および非営利企業(本資料では、以下合わせて「非公開企業」という)に対し、報告期間中に発生したのれんの減損のトリガーイベントの評価を実施しないことを容認する代替的な会計処理を導入するガイダンス(会計基準アップデート(ASU)2021-03)を公表しました。この代替的な会計処理では、トリガーイベントの評価は、報告期間が期中であるか年次であるかにかかわらず、報告期間の末日時点においてのみ実施する必要があります。

長期性資産および耐用年数が確定できない無形資産など、その他の資産の減損ガイダンスに変更はありません。

## なぜ重要なのか

現行のガイダンスの下では、企業は、報告期間中ののれんの減損のトリガーイベントを監視、識別および評価することが要求されています。トリガーイベントが発生し、企業が、のれんの減損が「発生していない可能性よりも発生している可能性が高い」と結論づけた場合、企業はトリガーイベントの発生日を減損の測定日として、のれんの減損テストを実施しなければなりません。

多くの非公開企業は、年次報告プロセスの一環として、のれんの減損について報告期間全体を通じて評価を行っています。年度末にこの(報告期間全体を通じた)評価を実施することは、のれんの減損のトリガーイベントが(年度末ではなく)期中に発生したかどうかの判定が難しくなり、のれんの減損損失を期中のトリガーイベントの発生日時点で認識および測定する上で課題が生じます。

この代替的な会計処理は、このモデルにより生じるコストおよび複雑性(そして新型コロナウイルス感染症(COVID-19)に起因する経済的な不確実性と変動性によってさらに悪化した)の軽減を意図しています。この代替的な会計処理を選択した場合、非公開企業は、報告期間が期中であるか年次であるかにかかわらず、報告期間の末日時点においてのみのれんの減損のトリガーイベントを評価し、必要な場合には、同日時点でのれんの減損を認識および測定することが認められます。これにより、年度を通じて発生する期中ののれんの減損のトリガーイベントを評価する要求事項がなくなり、非公開企業の負担を軽減することができます。

## 報告期間の頻度

FASBは、ASU2021-03の「背景情報および結論の根拠(Background Information and Basis for Conclusions)」において、多くの非公開企業が、財務諸表利用者に対し、US GAAPの認識および測定の原則に準拠していることを示した一定の水準の財務情報を年1回よりも多い頻度で提供(これが報告期間を表す可能性がある)しているという事実を認めました。しかし、FASBは、「報告期間」という用語を定義せず、そしてそれは代わりに、(更新された)ガイダンスの規定によって報告期間についての企業の理解を変える意図がないことを示唆していました。また、FASBは、最終的なガイダンスの意図は企業によるのれんの減損のトリガーイベントの評価時期にのみ影響を与えることであり、報告期間についての企業の理解に対してではないと明言しました。あるFASBスタッフが、2021年4月20日のPCC会議においてこの点を強調しました。

非公開企業は、その出資者との契約上の取決めに基づき、または債務者としてのコンプライアンスの目的上、四半期ごとに期中財務諸表を作成することもあります。このような期中財務諸表がUS GAAPに準拠して作成され、会計基準コード化

体系(ASC)270-10に準拠した関連する注記開示が含まれる場合には、PwCは、代替的な会計処理を選択する非公開企業は各期中報告日時点でののれんの減損のトリガーイベントを評価する必要があると考えます。

あるいは、非公開企業が、債権者に対し、四半期ごとの財務制限条項の計算を裏付ける限定的な財務情報(例えば、貸借対照表及び損益計算書)のみを提供していることがあります。このシナリオにおいては、非公開企業は、そのような情報がUS GAAPに準拠して認識および測定したものであると主張されているかどうかを慎重に検討すべきです。US GAAPに準拠して認識および測定したと主張されたものである場合、四半期が報告期間とみなされる可能性があり、その場合、のれんの減損のトリガーイベントを四半期の末日時点で評価する必要があります。

何が報告期間を構成しているかを評価する際には、非公開企業は、出資者、貸手、経営者、およびその他の第三者を含む外部利用者に報告されるすべての財務情報を、当該情報がUS GAAPに準拠して認識および測定したものであると主張されているかを含めて考慮すべきです。

## 株式公開を計画している非公開企業

非公開企業のためのその他の代替的な会計処理と同様、企業は、企業自身が現時点で公開事業会社(public business entity)の定義を満たしているか、および、将来その定義を満たす見込みかどうかを検討すべきです。現在、非公開企業に該当する会社が、後に公開事業会社の定義を満たす場合(例えば、会社の有価証券の公募によって)、のれんの代替的な会計処理を適用するための要件を満たさなくなるため、現行ののれんの会計処理に関する要求事項を適用するために、過去の財務諸表を遡及的に調整することが要求されます。のれんの減損のトリガーイベントの代替的な会計処理の性質を考えた場合、このような代替的な会計処理の選択の「解消」(すなわち遡及的な修正)には重大な課題が生じる可能性が高いでしょう。

## 次のステップ

本ASUは、2019年12月15日より後に開始した事業年度より将来に向かって適用されます。2021年3月30日現在で未発行または発行準備中の財務諸表については、早期適用が認められています。非公開企業のためのその他の代替的な会計処理と同様に、非公開企業は、この代替的な会計処理のガイダンスを将来に向かって適用することについて、適切な会計方針の選択であるかどうかの評価を実施せずに、適用日以降いつでも一回限りの無条件の選択を行うことができます。

また、非公開企業は、のれんの償却を認める現行の代替的な会計処理を選択しているか否かにかかわらず、新しい代替的な会計処理を選択することが認められています。

適用前の非公開企業の検討事項を含め、新たなガイダンスの適用に関するさらなる知見については、PwCの[ポッドキャスト](#)「The FASB's latest PCC goodwill alternative: What it means for you」(英語)をご視聴ください。