

IV

米国税制改正、英国EU離脱の影響など 今期における その他の実務上の留意点

最後に、この章では、これまでに表示した論点を除き、2018年12月期または2019年3月期において実務上留意すべきと考えられる論点について説明する。

減損テスト

資産の減損は、従来から引き続き関心の高い領域であり、減損テストにおける主な留意点は、次のとおりである。

- 使用価値モデルにおいて、主要な仮定は外部市場データと整合的である必要がある。また、キャッシュ・フロー予測における成長率の仮定は最新の経済予測と整合的である必要がある。
- IAS 36号「資産の減損」の使用価値モデルは、税引前のキャッシュ・フローを税引前の割引率で割り引

くことを要求している。実務では、税引後のキャッシュ・フローと税引後の割引率が用いられていることがある。理論上、両者は同じ結果となるはずであるが、繰延税金を考慮しなければならぬため、同じ結果に到達するのに困難が伴う。このため、税引後の使用価値が帳簿価額をわずかに上回る程度の場合には、次のステップとして、処分コスト控除後の公正価値を算定することが適当である。

- 公正価値モデルは、税引後のモデルであり、経営者による仮定ではなく、市場参加者の仮定を用いる必要がある。
- 減損の評価において、帳簿価額は、回収可能価額を算定する方法と首尾一貫した基礎により算定する必要があり、たとえば、次を考慮する。
 - ・ 回収可能価額が公正価値モデルを用いて算定される場合、対象と

なる帳簿価額には当期税金資産・負債および繰延税金資産・負債を含める(ただし、繰越欠損金に関する資産は別個の取引として除く)。

・ 税引前のキャッシュ・フローに基づく使用価値モデルを用いる場合には、繰延税金資産を帳簿価額に含めず、また繰延税金負債を控除しない(すなわち、繰延税金を資金生成単位(CGU)の帳簿価額に含めない)。重要な繰延税金がすでに存在する場合、IAS 36号の使用価値モデルがCGUの回収可能価額の算定として最適な方法ではない可能性がある。

また、IAS 36号が要求する開示は広範囲にわたり、主要な仮定(回収可能価額が非常に敏感に反応する仮定)と関連する感応度分析を開示する必要があり、IAS 1号「財務

諸表の表示」122項および125項が、重要な会計上の判断および見積りの不確実性の主要な発生要因の開示を要求していることにも留意が必要である。

さらに、主要な仮定および複数のCGUに関する広範囲の仮定について、明瞭な開示を行う必要がある。重要である場合、それぞれのCGUに固有の仮定を特定する必要がある。また、割引率など、使用した仮定が過年度から大幅に変更されている場合には、仮定の変更について説明する必要がある。

従業員の勤務の提供を条件とする対価

IFRS 3号「企業結合」における条件付対価については、支払が事業に対する対価なのか、または結合後の従業員の勤務に対する支払なのかを判断する必要がある。

株式を売却した旧株主が従業員サービスの提供を中止すれば対価に対する権利が自動的に失効する場合、この支払は企業結合後の従業員に対する報酬として処理される。従業員の勤務に対する支払は、IFRS 2号「株式に基づく報酬」またはIAS 19号「従業員給付」に従