

のれん会計の動向と日本基準の課題 —会計学の視点から—

梅原 秀 継

目 次

- | | |
|--------------|--------------|
| 1. 問題の所在 | 4. 原価配分と日本基準 |
| 2. のれんの認識・測定 | 5. 要約と課題 |
| 3. 規則的償却の論拠 | |

会計基準におけるのれんは、買収価額と識別可能純資産額との差額で測定され、企業固有の無形要素が反映した資産と見なされている。本稿では、この解釈を前提として、まず規則的償却の論拠は、価値減少の忠実な反映というよりも、正常性を重視した期間業績の把握にあるとした方が日本基準の伝統的な考え方に合致する点を指摘し、更に、IFRSとの相違を純利益に限定できる処理として、のれん償却の組替調整という代替案を提示した。

1. 問題の所在

のれんの会計処理は、国際的収斂が進む中でIFRSと日本基準との差異が残された数少ない例の一つとなっている。例えばJMIS（企業会計基準委員会 [2015a]）では、評価差額の組替調整と同様に、のれんについて規則的償却を強制し、IFRSの一部を修正する規定を設けた。しかし、当該修正の意図を明確にするには、のれん会計を議論する際の理論的な前提を明らかにするとともに、固定資産会計を含む日本基準全体の特質を整理する必要がある。そこで、本稿では、会計基準

における買収のれん（acquired goodwill）の解釈や自己創設のれん（internally generated goodwill）の取扱いを題材として（注1）、規則的償却の可否など喫緊の課題をより具体的に検討することにしたい。なお、特に断りのない限り、本稿における「のれん」とは正の場合を指す。

2. のれんの認識・測定

まず〔設例1〕を用いて、企業結合時に生じる買収のれんがどのように認識・測定されるのかを明らかにしよう。



梅原 秀継（うめはら ひでつぐ）

明治大会計大学院教授。2000年明治大学大学院経営学研究科博士後期課程修了・博士（経営学）。埼玉大学経済学部講師・助教授、中央大学商学部助教授・教授を経て、14年4月より現職。公認会計士試験委員（10～14年）等を歴任。主要業績として『のれん会計の理論と制度』（白桃書房、2000年）、「会計主体と株主持分」『會計』（2006年、日本会計研究学会・学会賞）等がある。