

IASB 概念フレームワーク改訂案と減損会計

川村 義則
早稲田大学

要 旨

本稿は、国際会計基準審議会（IASB）から 2015 年 5 月に公表された概念フレームワークの改訂案の観点から、のれんを含む固定資産の減損会計の問題を概念的に検討することを目的としている。

まず、本稿では、のれんを含む固定資産の減損会計に関する国際会計基準（IFRS）、米国基準および日本基準の現状について確認した。次いで、概念フレームワークの改訂案の内容について、財務報告の目的および会計情報の質的特性、財務諸表項目の構成要素、および測定各章において、2010 年に改訂された概念フレームワークに比べてより保守的な方向へと改訂作業が進められていることを指摘した。さらに、減損会計に関する先行研究において指摘されている減損損失の認識の遅れおよび経営者の裁量の介入の問題について検討した。

最後に、本稿では、以上の概念フレームワークの改訂案と減損会計に関する先行研究の結果を踏まえ、減損会計基準の見直しを行って、保守的な会計処理を行う方向へ進める可能性について検討している。

I はじめに

2015年5月に国際会計基準審議会（IASB）から、概念フレームワークに関する公開草案（IASB [2015a]）が公表され、現時点でIASBが考える概念フレームワークに関する構想が明らかとされた。この公開草案が今後どのように成案を得るか、また、最終化された概念フレームワークが個別具体的な会計基準にどのような影響を及ぼすかは、現時点で、明らかではない⁽¹⁾。

現在、国際会計基準（IFRS）と米国基準および日本基準との間に顕著な差異が残される論点としては、のれんを含む固定資産の減損会計の問題がある。この問題について、IASB概念フレームワーク改訂案の観点から検討することが、本稿の目的である。

II 減損会計における主要論点

周知のように、のれんを含む固定資産の減損会計に関する現行のIFRS、米国基準および日本基準の間には、いくつかの差異が残されている。その差異の主要なものを指摘すると、次のとおりである（詳しくは、川村 [2001]、辻山 [2004] 参照）。

1. 減損の認識

まず、固定資産の減損の認識について差異が認められる。IFRSでは、減損会計基準の目的を資産がその回収可能価額を超えて記載されることのないように手続を規定することに置いており（IAS 36, par. 1）、減損の認識は、いわゆる経済性基準に基づいて行われる。具体的には、固定資産の帳簿価額を回収可能価額（割引後のキャッシュ・フローである使用価値と正味売却価額のいずれか大きい方）が下回る場合

に、減損の認識を行う（IAS 36, par. 59）。

これに対して、米国基準および日本基準では、蓋然性基準に基づいて減損の認識を行う。具体的には、固定資産の帳簿価額を割引前の将来キャッシュ・フロー総額が下回る場合に、減損の認識を行う（Accounting Standards Codification（ASC）360-10-35-17；「固定資産の減損に係る会計基準」二1(1)）。この割引前の将来キャッシュ・フロー総額は、次の測定段階においては使用されず、異なる測定値が採用されているため、米国基準および日本基準の減損処理は、しばしば2段階アプローチとよばれている。

2. 減損の測定

IFRSと日本基準では、減損の測定は、対象資産を回収可能価額で測定することによって行われる（IAS 36, par. 59；「基準」二3）。回収可能価額は、割引後のキャッシュ・フローである使用価値と正味売却価額のいずれか大きい方と定義される（IAS 36, par. 6；「固定資産の減損に係る会計基準注解」注1）。帳簿価額と回収可能価額との差額が減損損失として測定される金額となる。(1)と併せ、IFRSでは、同じ回収可能価額が認識と測定の局面において使用されており、IFRSの減損会計の手続は1段階アプローチともよばれている。

米国基準では、減損の測定に際して、公正価値が採用されている（ASC 360-10-35-17）。帳簿価額と公正価値との差額が減損損失として測定される金額となる。いったん資産を売却して再取得することが仮定されている（SFAS 121, pars. 69-72）ことから、一般に、再投資の仮定が設けられているといわれている。

3. 減損の戻入れ

IFRS では、のれん以外の固定資産について減損損失の戻入れが行われる。減損損失を一体認識したのち、一定の要件を満たした場合には、減損損失の戻入れを行い、減損が生じた固定資産の帳簿価額を、減損処理をしなかったならば得られていたであろう減価償却後の帳簿価額を上限に、新たな回収可能価額まで戻入れ、同時に戻入益を計上する（IAS 36, pars. 110 and 114）。

米国基準および日本基準では、減損損失の戻入れは認められていない（ASC 360-10-35-20; 「基準」三 2）。すなわち、いったん減損損失が計上された後は、回収可能価額または公正価値の回復を固定資産の帳簿価額に反映させることはしない。

4. のれんの減損

IFRS, 米国基準および日本基準では、のれんの会計処理そのものに大きな違いがある。すなわち、日本基準では 20 年以内の規則的償却が要求されている（「企業結合に関する会計基準」第 32 項）のに対し、IFRS および米国基準では、のれんの規則的償却は禁止されている（IAS 38, par. 107; ASC 350-20-35-1）。そのため、IFRS および米国基準では、より厳格に、少なくとも年に 1 回の減損テストの適用が要求されている（IAS 36, par. 90; ASC 350-20-35-28）。

IFRS では、のれんの帳簿価額は、各現金生成単位に配分される（IAS 36, par. 80）。配分後の各現金生成単位の帳簿価額を回収可能価額が下回る場合には、両者の差額として減損損失が認識・測定される。のれんについては、減損の戻入れはしない。これに対して、米国基準では、のれんの帳簿価額は、各報告単位への帰属が要求され、報告単位全体の公正価値がその

帳簿価額を下回り、かつ、のれんの推定公正価値がのれんの帳簿価額を下回った時点において、のれんの帳簿価額を切り下げ、減損損失を認識する（ASC 350-20-35-1 through 13）。

日本基準では、すでに述べたように、IFRS および米国基準とは異なり、のれんの規則的償却が要求されており、そのうえで、減損会計が適用される。すなわち、のれんは、まず、各事業への分割が強制される。各事業に分割されたのれんは、各事業を構成する資産グループに対して、それらを含むより大きな単位で減損処理を適用するか、またはのれんの帳簿価額を各資産グループに配分して、それぞれののれん配分後の資産グループについて回収可能性が判断される（「基準」二 8）。このような手続によって減損損失が認識・測定された場合、のれんの帳簿価額が、他の資産グループの構成資産の帳簿価額に先立って、減額されることになる（「基準」二 8）。

以上のように、固定資産の減損会計は、IFRS, 米国基準および日本基準において、さまざまな論点ごとに共通点と相違点が混在する状態にあり、国際的なコンバージェンスが進む中において、珍しく三者三様の内容を有する状況となっている。

Ⅲ 概念フレームワーク改訂案において減損会計に影響を及ぼすと考えられる事項

IASB の概念フレームワーク改訂案では、財務報告の目的、会計情報の質的特性、報告主体、財務諸表の構成要素、認識および認識終了、測定、表示並びに開示の諸点において、既存のフレームワークの改訂または新設が提案されている。

これらのうち、固定資産の減損会計に関連す

と思われる事項は、以下のとおりである。

1. 財務報告の目的および会計情報の質的特性

2010年において、IASBは、FASBと共同で財務報告の目的および会計情報の質的特性に関する章を改訂している。2012年にIASB単独でプロジェクトを再開するに際しては、根本的な見直しをしないことを決定しているが、討議資料公表の段階で、それらの章のいくつかの側面について再検討を求めるコメントが多数寄せられたことから、今般の公開草案ではいくつかの提案を行っている。

第1に、経営者の受託責任を評価するために必要な情報を提供することの重要性について言及している (IASB [2015a], pars.1.3-1.23)。

第2に、慎重性 (prudence) の概念を復活させている。慎重性は、中立性を達成するために重要であると述べている (par. 2.18)。

第3に、実質優先主義についても言及しており、忠実な表現のためには、経済事象の単なる法的形式ではなく、その実質を表現すると述べている (par. 2.14)。

第4に、信頼性が質的特性として識別されなくなったことに伴い、財務情報の有用性を低下させる測定の不確実性に懸念が生じているとし、改訂案では、測定の不確実性が財務情報の目的適合性を低下させる可能性のある一つの要因であると整理している。測定の不確実性は、情報の目的適合性を高めるその他の要因との間にトレードオフが生じると述べている (pars. 2.12-2.13)。

以上のような2015年改訂案は、ただちに減損会計の枠組みに影響を及ぼすとは考えにくいですが、2010年改訂フレームワークに対して、保守主義の程度が高められる方向にあると指摘することは可能であろう。

2. 財務諸表構成要素の定義

資産は、過去の事象の結果として、当該実体が支配する現在の経済的資源をいい、経済的資源とは、経済的便益を生み出す潜在性を有する権利であるとされる (pars. 4.5-4.23)。資産の定義に、FASBの概念フレームワークとは異なり、蓋然性は含まれない。負債の定義において、資源の移転を「回避する実際的な能力」が存在しないことが含まれる。「実際的な」(practical)が挿入されたことにより、負債の範囲が拡大することが指摘されている (pars. BC4.48-4.66)。負債の定義が拡大されることは、保守性の程度が高められる方向にあるという従前の指摘と軌を一にする。

財務諸表の構成要素の定義は、資産負債アプローチに基づいて行われるものの、認識及び測定に関する重要な意思決定は、結果として生み出される財務業績および財政状態の両者に関する情報の本質を考慮することによって行われるとしている (par. BC4.3)。このため、資産負債アプローチに基づいて、すべての資産および負債を後述する current value で評価するようなことは想定されていないと考えられる。

会計処理単位 (unit of account) の選択は、最も有用な情報が提供されるように行われ、目的適合性、表現忠実性およびコストの観点から行われる (pars. 4.57-4.62)。減損会計においては、資産のグルーピング、報告単位の決定が重要な論点となるが、その決定に際しての一般的な考え方が示されたと考えることができる。

3. 測定

IASB 概念フレームワーク改訂案では、測定の局面において、歴史的原価 (historical cost) と current value^②が測定基礎の2つの分類として提示されている (par. 6.4)。

歴史的原価には、原始認識時における取得原

価または製造原価の他、その後の期間における消費や回収不能の事実（減損）を調整した後の価額も含まれる（par. 6.7）。

この意味では、従前から議論されてきた、「評価か配分（の修正）か」という問題（米山[2003]）については、配分の修正としての整理が行われていると理解することができる。

また、current value には、公正価値と使用価値（資産について。負債については履行価値）がある（par. 6.20）。使用価値は、市場参加者の仮定ではなく、企業固有の仮定に基づいて決定される。ただし、最も有用な情報を提供するため、これをカスタマイズすることもある。例えば、貨幣の時間価値またはリスクプレミアムについて、市場参加者の仮定を用いることもある（par. 6.35）。このようなカスタマイズは、すでに IAS 36 において行われており（IAS 36, pars. 55-57）、概念フレームワーク改訂案には、このような現行基準の実務にとって妨げになるような記述はみられず、その意味では、現行基準の実務を積極的に変えようとするものではないとみられる。

測定基礎の選択に際しては、有用な財務情報の質的特性とコスト制約が考慮されるべき要因として挙げられている。

4. 概念フレームワークからの影響

会計選択は、コスト・ベネフィットの観点から、最適解を模索する作業である。社会的な会計選択である会計基準設定は、社会的にみて最適解を模索する作業とみることができる（Kawamura [2015]）。概念フレームワークは、コスト・ベネフィット分析に含まれるコスト・ベネフィットの範囲を定義する役割を担っており、その改訂は、コスト・ベネフィットの範囲を再定義することを意図しているとみることができる。

2010 年の概念フレームワークの改訂では、受託責任に関する記述を削減し、信頼性を表現の忠実性に置き換えるなど、より非保守的な方向へシフトすることを志向していたと考えられるが、今般の概念フレームワークの改訂案は、2010 年の改訂に比べて、受託責任の役割、慎重性、測定の不確実性などに関する記述が増えており、総じて、今度は逆により保守的な方向へ揺り戻しが起こっている。例えば、EFRAG の保守主義に関する報告書（EFRAG [2013]）などにみるように、IFRS の主たるユーザーである欧州および加盟各国の基準設定主体の見解がこのような揺り戻しに大きな役割を果たしている。このような傾向は、2010 年の改訂から再び、コスト・ベネフィットのバランスを変えてしまうものと考えられる。

5. 減損会計のコスト・ベネフィット

そこで翻って、そもそも減損会計のベネフィットとコストとは何かを考える必要がある⁹⁾。まず、減損会計がもたらすベネフィットとしては、次のようなものが考えられる。

第 1 に、減損会計は、市場参加者に、固定資産に生じた収益性の低下を、投資の失敗などのイベントとして伝えるシグナリングの役割を果たす（Göx and Wagenhofer [2009]（佐藤・鈴木編著 [2013] を参照）；Gu and Lev [2011]）ことによって、適時性のある情報を提供する。

第 2 に、第 1 のシグナリングの効果と関連するが、減損会計は、契約や受託責任の観点から、経営者の行動に一定の規律を与える効果がある。

第 3 に、減損会計によって、減損処理後の利益計算の意義が回復されることが期待される（米山 [2003]）。減損損失の計上によって、将来期間における減価償却費等の費用の減少に伴って、将来期間における利益の計上が期待で

きる。損失のストリームよりも、moderate な利益のストリームの方が、投資家は予想しやすいと考えられている。

第4に、経営者に裁量を与えることによって、当該企業に関する将来のキャッシュ・フローに関して経営者が有する私的情報を反映させることが考えられる。

一方、減損会計のコストには、次のようなものが考えられる。

第1に、当然のことながら、会計処理コストが生じる。減損会計を行わなければ、固定資産について、通常の取得原価ないし減価償却適用後の取得原価によって評価が行われる。固定資産が時の経過とともに消費され、いずれ財務諸表から除去されることを考えれば、減損会計を行う必要性は絶対的なものではない。それにもかかわらず、減損会計を適用することになると、追加的に会計処理コストが生じることになる。とりわけ、将来のキャッシュ・フローの見積もりや使用価値の推定に当たっては、無視しえない会計処理コストが生ずると考えられる。

第2に、測定の不確実性に伴うコストが生じる。減損会計を適用せず、減価償却を適用するだけだとすると、耐用年数や残存価額の見積もりなどにおいて測定の不確実性が生じるが、減損会計における使用価値や公正価値の見積もりには、より大きな測定の不確実性が生じると考えられる。この不確実性によって、利用者が意思決定を誤る可能性があり、その意味で追加的なコストが生じると考えられる。

第3に、経営者に裁量を与えることによって、機会主義的行動を誘引するコストが生じる⁽⁴⁾。減損会計の適用に際しては、キャッシュ・フローの見積もりなどにおいて経営者に裁量の余地が多く与えられる。この結果、経営者が機会主義的な行動をとり、財務諸表の内容が歪められ、財務諸表の利用者が誤導されたり、不適切

な契約が履行されたりするコストが生じる可能性がある。

6. 減損会計に関する研究成果とそのインプリケーション

現在まで減損会計の実務について観察した研究が数多く公表されており、本節では、それらの研究成果から減損会計基準へのインプリケーションを模索しようと思う。

Riedl [2004] は、FAS121 公表後、減損損失と経済的要因との相関は弱まり、ビクバスの報告行動との相関が強まっていると指摘している。Penner et al. [2013] は、海運業界において、米国基準と IFRS とでは、減損会計基準の適用結果が大きく異なり、資産収益率や資産回転率が大きく異なると指摘している。また、Gordon and Hsu [2014] は、米国基準と IFRS を比較し、将来の業績を予見する観点から、IFRS で報告された減損のほうが将来の利益とキャッシュ・フローとの相関が著しく高く、IFRS のもとでの減損会計基準のほうが将来業績に関してより情報内容が豊富であるとす。

IFRS における減損会計について、Trottier [2013] は、戻入処理を求めることによって、経営者が減損処理を行う可能性が著しく高まることが報告されている。

のれんの減損会計について、Hayn and Hughes [2006] は、のれんの切り下げがのれんの経済的減損から平均して3年から4年遅れており、被取得企業の業績に関するセグメント情報よりも、もともとの企業買収の性格に関する情報のほうが減損処理のより強力な予見要素であるとする。とくに、取得企業の株価の過大評価が無理な企業買収を促し、その結果、のれんの減損処理につながる可能性が高いとする研究成果もある (Gu and Lev [2011])。こ

の研究では、対価としての取得企業の株価の過大評価が自動的にのれんの減損につながるといふ経営者の主張に反して、のれんの減損のシグナリング効果を肯定している (Gu and Lev [2011])。

のれんの減損処理について規定する FAS 142 の公表後、のれんの減損損失に対する市場の反応が、非対称性が高く規模の大きい企業ほど弱まっており、公正価値の見積りに基づく、より目的適合的な情報は、信頼性をもって入手することが困難であるとする研究もある (Bens et al. [2011])。また、のれんの償却を行っていけば、経営者の裁量に対する感応度が低くなり、減損損失がより有意義になる可能性があるとも指摘される (Bens et al. [2011])。

また、Ramanna and Watts [2012] は、のれんの公正価値に基づく減損処理によって、FASB が主張するような私的情報が市場にもたらされるという証拠は発見できず、むしろエージェンシー理論に整合的な証拠のいくつかを発見している。同様に、のれんの減損損失とアナリスト予想の正確性と分散との関係を検討し、のれんの減損があると正確性が低下し、分散が大きくなることを指摘する研究もある (Chen et al. [2014])。この研究では、監査の専門化、機関投資家による投資等のモニタリングのしくみによって、のれんの減損がアナリスト予想の分散に及ぼす悪影響を減じているとされる (Chen et al. [2014])。

このように、総じて、減損処理の遅れや経営者の裁量の存在を指摘する研究が多い。したがって、一つの方向性としては、今般の概念フレームワークの改訂案の方向に合わせ、今後、減損会計基準をより保守的な方向に進めることが考えられる。少なくとも、現行の減損会計基準には、保守性の観点から見ても相違点が残されており、それぞれの基準において、保守的な

方向へもう一段ギアを上げる余地が残されている。もう一つの方向性としては、経営者の裁量を低めるようなメカニズムを減損会計基準に組み入れることを検討することも挙げられる。

具体的には、IFRS は、米国基準や日本基準に比べて、割引後将来キャッシュ・フローを用いていることから、認識のタイミングの観点からは、より保守的と考えられている。また、戻入を要求していることから、減損処理の頻度が高い点も指摘できる。したがって、米国基準や日本基準においては、IFRS と同様の認識基準 (割引後将来キャッシュ・フローを用いた経済性基準) の採用が検討対象となりうる。

また、減損の測定においては、公正価値に、使用価値よりも高い市場規律が期待できる。公正価値は、継続使用を前提とする多くのケースにおいて使用価値よりも低いと考えられることから、公正価値によって減損損失を測定した場合のほうが減損処理による cliff effect が大きくなる。このような cliff effect を大きくすると、むしろ経営者に対して裁量を用いるインセンティブを高めることになる (Dye et al. [2015]) という問題も指摘される。この問題に対処するためには、経営者の裁量を抑止する観点から、cliff effect を緩和するように、例えば経済性基準を用いることによって減損の認識の頻度を高めることを合わせて考えなければならないであろう。あるいは、公正価値を減損の認識の局面においても用いることも検討の対象となるであろう。

さらに根本的な問題としては、将来キャッシュ・フローに関する検証不能見積もりによっては、本来の保守主義が達成されない点が指摘されている (Watts [2003])。特に FAS142 におけるのれんの「推定公正価値」には、検証可能性に関連する問題が多い。のれんの償却は、

のれんの減損処理における経営者の裁量に対する感応度を低める (Trottier [2013]) ことから、IFRS や米国基準において、その是非が改めて検討される必要がある⁶⁾。

IV おわりに

本稿では、2015 年に IASB から公表された概念フレームワーク改訂案の観点から、現行の減損会計に関する会計基準について検討した。

その結果、より保守的な方向に減損会計基準を調整していく方向性が指摘され、減損会計の実態に関する研究成果を踏まえて、減損会計基準に含まれる減損処理には再検討の余地が多分にあることを指摘した。

とりわけ、財務諸表に計上されるのれんの金額が巨大化していることに伴い、その減損処理が財務諸表の有用性に及ぼす影響について懸念が示されている現在、2000 年前後に確立した、のれんを含めた固定資産の減損会計のあり方について再検討すべき時期に至っているのではないかと考えられる。

注

- (1) 実際、IASB は、概念フレームワークの位置づけが、基準ではないことから、基準に具体的などのような影響を及ぼすかは、正規の手の結果として明らかとなるものであるとしている。IASB は、概念フレームワークの公開草案が、各基準における概念フレームワークの引用箇所にもどのような影響を及ぼすかについて、別途の公開草案を公表している (IASB [2015b])。
- (2) 古典的には「時価」と訳すべきであろうが、わが国の会計基準では fair value に「時価」の訳が付されている。「現在原価」は、present value の定訳として使われている。なお、改訂案の企業会計基準委員会の訳によると「現在価額」という邦訳が付されている。
- (3) 本来は、コスト・ベネフィット分析の前提となる環境条件 (すなわち、制約式) とは何かを考えておく必要がある。たとえば、資本市場に関する仮定、市場参加者のインセンティブやその基礎となる契約の内容、さらには会計情報が一

組の一般目的財務諸表によって提供されること (Kawamura [2015]) などが含まれる。

- (4) いわゆるビッグバス会計 (big bath accounting) が有名である。とりわけ、経営者交代のタイミングで、新経営者の裁量により、過度な損失の計上によるビッグバス会計が生じうる。
- (5) 例えば、かつての著しい時価の下落に基づく減損処理へ回帰することなどが一例である。
- (6) 支配プレミアムを一時の損失とする、(取得時または減損判定時において) 資本剰余金から控除するなどのアイディアはある。

参考文献

- Bens, D. A., W. Heltzer, and B. Segal [2011] “The Information Content of Goodwill Impairments and SFAS 142,” *Journal of Accounting, Auditing & Finance*, Vol.26 No.3, pp.527-555.
- Chen, L. H., J. Krishnan, and H. Sami [2014] “Goodwill Impairment Charges and Analyst Forecast Properties,” *Accounting Horizons*, Vol.29 No.1, pp.141-169.
- Dye, R. A., J. C. Glover, and S. Sunder [2015] “Financial Engineering and the Arms Race between Accounting Standard Setters and Preparers,” *Accounting Horizons*, Vol.29 No.2, pp.265-295.
- European Financial Reporting Advisory Group [2013] *Getting a Better Framework: Prudence*. Bulletin. Brussels, Belgium: EFRAG.
- Gordon, E. A., and H. T. Hsu [2014] *Long-lived Asset Impairments and Future Operating Cash Flows under US GAAP and IFRS*. Available at SSRN 2127868.
- Göx, R. F., and A. Wagenhofer [2009] “Optimal Impairment Rules,” *Journal of Accounting and Economics*, Vol.48 No.1, pp.2-16.
- Gu, F., and B. Lev [2011] “Overpriced Shares, Ill-advised Acquisitions, and Goodwill Impairment,” *The Accounting Review*, Vol.86 No.6, pp.1995-2022.
- Hayn, C., and P. J. Hughes [2006] “Leading Indicators of Goodwill Impairment,” *Journal of Accounting, Auditing & Finance*, Vol.21 No.3, pp.223-265.
- International Accounting Standards Board [2015a] *Conceptual Framework for Financial Reporting*. Exposure Draft. London, U.K.: IFRS Foundation.
- International Accounting Standards Board [2015b] *Updating References to the Conceptual Framework*. Exposure Draft. London, U.K.:

- IFRS Foundation.
- Kawamura, Y. [2015] “Cost-benefit Analysis of Mixed Measurement Model,” *The Japanese Accounting Review*, Vol.5, pp.1-19.
- Penner, J., J. Kreuze, and S. Langsam [2013] “Long-lived Asset Impairments in the Shipping Industry and the Impact on Financial Statement Ratios: Comparing US GAAP and IFRS Standards,” *International Journal of Accounting and Financial Reporting*, Vol.3 No.2, pp.76-92.
- Ramanna, K., and R. L. Watts [2012] “Evidence on the Use of Unverifiable Estimates in Required Goodwill Impairment,” *Review of Accounting Studies*, Vol.17 No.4, pp.749-780.
- Riedl, E. J. [2004] “An Examination of Long-lived Asset Impairments,” *The Accounting Review*, Vol.79 No.3, pp.823-852.
- Trottier, K. [2013] “The Effect of Reversibility on a Manager’s Decision to Record Asset Impairments,” *Accounting Perspectives*, Vol.12 No.1, pp.1-22.
- Watts, R. L. [2003] “Conservatism in Accounting Part I: Explanations and Implications,” *Accounting Horizons*, Vol.17 No.3, pp.207-221.
- Whittington, G. [2008] “Harmonisation or Discord? The Critical Role of the IASB Conceptual Framework Review,” *Journal of Accounting and Public Policy*, Vol.27 No.6, pp.495-502.
- 川村義則 [2001] 「減損会計の特徴と主要問題に関する考察」『早稲田商学』391号, 141-161頁。
- 佐藤絃光・鈴木孝則編著 [2013] 『会計情報のモデル分析—論文解題 (早稲田大学会計研究所・会計研究叢書)』国元書房。
- 辻山栄子編著 [2004] 『逐条解説 減損会計基準 (第2版)』中央経済社。
- 米山正樹 [2003] 『減損会計—評価と配分 (増補版)』中央経済社。