

## 議事要旨(2) 企業結合（ステップ2）の検討について

冒頭、都常勤委員（専門委員長）より、本日は、企業結合（ステップ2）の論点として、企業結合に係る特定勘定及び偶発負債に関する事項等を審議していただきたい旨の説明がなされた。また、村田専門研究員より、説明資料〔審議事項(2)-1及び審議事項(2)-2〕に基づき詳細な説明がなされた。

説明に対する委員からの主な質問や意見と、それらに対する事務局からのコメントは次のとおりである。

### （企業結合に係る特定勘定及び偶発負債について）

- ある委員より、企業結合に係る偶発債務の認識に引き続き蓋然性要件を継続する場合、負ののれんが過大に計上され、分配可能額に影響を与える可能性があるとする懸念についてどのように考えているのか、また、企業結合に係る特定勘定を維持する積極的な論拠について質問があった。さらに、企業結合に係る特定勘定及び偶発負債を引当金全体の議論として検討する場合の今後の進捗の見通しについて質問があった。これに対し事務局からは、企業結合に係る特定勘定及び偶発負債については、引当金全体の議論として整理したうえで、検討を行うべきであり、現時点で、企業結合のこの部分だけ切り出して議論するのは、適切ではないと考えている旨、今後の見通しについては、IASB 及び企業会計審議会の動向を踏まえながらの対応になる旨のコメントがあった。
- ある委員より、企業結合に係る特定勘定及び偶発負債を引当金全体として議論するということは、引当金と整合した取り扱いとすることを含んでいるのか、現行の取扱いも引当金とは異なる取り扱いであり、企業結合では異なる取り扱いとなり得るのか議論する必要があるのではないかと質問があった。これに対し事務局からは、現時点において専門委員会でもそこまでの議論はなく、今後検討していきたいとの回答があった。
- ある委員より、資産側では、仕掛研究開発費について、通常の会計とは異なる企業結合特有の取扱いを設けることと、負債側では、企業結合に係る特定勘定及び偶発負債について、通常の引当金と差異を設ける必然性に乏しいとすることとの整合性などについて、さらに検討が必要との意見があった。
- ある委員より、現行の日本基準の考え方と、国際的な会計基準の考え方のどちらが理論的に優れているかは判断が難しいが、引当金全体の議論の必要性を踏まえれば、現行の取扱いの維持に賛成との意見があった。
- ある委員より、負ののれんが計上される場合には、負ののれんを一括利益計上することを踏まえると、期間損益計算を適切に行う観点からは、企業結合に係る特定勘定の計上は有用であり、必要と考えられるが、正ののれんが計上される場合には、特定勘

定見合いののれんが超過収益力を表わすのかについては疑問があり、また、のれんの償却期間と特定勘定で想定する事象が発生する期間が異なる状況において投資原価の回収計算が適切に行えるのかについても疑問が残るため、特定勘定の計上の理由を慎重に検討する必要があるとの意見があった。また、偶発負債については、対価計算に含まれている場合には、合理的な見積もりを前提として、認識すべきとの意見があった。これに対し事務局からは、特定勘定について、企業結合に関するリストラ費用を想定すれば、その効果は将来に及ぶため、超過収益力の創造と考えられること、また、企業結合に係る特定勘定は、対価計算に含まれている前提で計上されるものであり、これを計上しない場合、のれんが過少になるとの回答があった。

- ある委員より、支出の蓋然性が高い場合には、取得対価から差し引くことになると考えられ、蓋然性が高い場合に負債を計上しない、あるいは、蓋然性がない場合に負債を計上すると、のれんにゆがみが生じることを考えると現行基準の取扱いは、よく機能していると考えられるとの意見があった。

(条件付取得対価の交付の取扱い)

- ある委員より、条件付取得対価の部分について信頼性を持って測定できる場合にはその段階で認識することも考えられ、その関係で、条件付取得対価の交付又は引渡が確実になる時点と時価が信頼性をもって測定できる時点は同じなのか否かについて質問があった。これに対し事務局からは、条件付取得対価の交付又は引渡が確実になる時点は、条件の成就が確実となった時点であること、時価が信頼性を持って測定できる時点は、条件が成就される前に条件が成就される可能性を見積もって測定するものであり、必ずしも同じ時点になるとは限らないとの回答があった。

(企業結合とは別個の取引の取扱い)

- ある委員より、企業結合とは別個の取引に関して、特段の定めを設けない根拠として、現行基準と国際的な会計基準とで、企業結合日において認識される識別可能資産及び負債の認識に大きな差異はないことが挙げられているが、企業結合時の識別可能な無形固定資産等の認識については差異があると考えられるので、この点を根拠とすることには疑問であり、また、取得原価を配分する受け入れた資産及び引き受けた負債の範囲は「支払対価」の対象となるものに限るべく、企業結合とは別個の取引となるか否かの基準を設けるべきとの意見があった。

(その他)

- 企業結合では他の一般的な取引と異なる取り扱いとするという考え方なのか、他の一般的な取引の取扱いとの整合性を保持した結論を出そうとする考え方なのか、検討の方向性について質問があった。これに対し事務局からは、論理的な整合性と国際的な会計基準との調和を勘案し、今後の専門委員会での審議も踏まえて検討していきたいとの回答があった。

以 上