

---

プロジェクト	企業結合 企業結合会計基準等の改正
項目	第 98 回企業結合専門委員会及び第 384 回企業会計基準委員会で聞かれた意見

---

### 本資料の目的

1. 本資料は、第 98 回企業結合専門委員会（2018 年 5 月 7 日開催。以下「第 98 回専門委員会」という。）及び第 384 回企業会計基準委員会で審議された項目のうち、企業会計基準第 21 号「企業結合に関する会計基準」等の改正に関するものについて、聞かれた主な意見をまとめたものである。

### 「企業結合に関する会計基準」に係る条件付取得対価の取扱い（対価が返還される場合の取扱い）について

#### 第 98 回専門委員会で聞かれた意見

2. 実務上、条件付取得対価に準じた会計処理をしているものについては、条件付取得対価の注記の対象としていないことも考えられ、例えば、製薬会社が薬の開発段階（いわゆるマイルストーン）に依存して対価の追加的な交付等を行うこととしているような場合についても、「将来の業績に依存する条件付取得対価」に含まれるかどうかを示すことは有用であると考えられる<sup>1</sup>。
3. 今回の条件付取得対価の検討にあわせて、取得原価の暫定処理（例えば、企業結合契約において、企業結合日時点の貸借対照表項目（例えば、純資産残高）に基づき取得原価が算定されることとなっているが、いったんその前の時点の貸借対照表により暫定的な支払対価を算定し、企業結合日後に該当する項目の残高が確定した時点で残額が精算されるようなケース）に関する取扱いについても整理してはどうか。
4. 今回の改正は「将来の業績に依存する条件付取得対価」が返還された場合のみを対象としているため、企業結合会計基準（注 2）の条件付取得対価の定義に対価の返還を受ける場合を追記しているが、「特定の株式又は社債の市場価格に依存する条件付取得対価」の定義にも対価の返還を受ける場合を追加しなくても良いか。
5. 今回の改正により企業結合会計基準（注 4）が削除されると、現行の記載では条件付取得対価の交付等による会計処理から生じる損益が過年度損益修正に伴うもの

---

<sup>1</sup> 例えば、IFRS 第 3 号「企業結合」では、取得日以降に条件付対価の会計処理を行う事象について、利益目標の達成、一定の株価の到達又は研究開発プロジェクトにおけるマイルストーンへの到達などが例示されている。

であるかのように読めていたものが、当期において交付等が確実となったという事実が発生したことに伴う損益であることが明確化されることになると考えられるため、その点について結論の背景で触れることができるとよいのではないかと。

#### **第 384 回企業会計基準委員会で聞かれた意見**

6. 本資料第 2 項の意見に関しては、昨今の経済情勢から、企業結合契約にいろいろな形の条件付の対価が含まれる場合が増えてきているように感じており、詳細な議論を要しない範囲であれば何らかの対応を行うことも考えられる。

### **「事業分離等に関する会計基準」と「企業結合会計基準及び事業分離等会計基準に関する適用指針」の記載内容の相違について**

#### **第 98 回専門委員会で聞かれた意見**

7. 会計基準のレベルまで適用指針の記載内容を充実させることについては、適切な対応だと考えている。一方で、適用指針の位置づけからは、会計基準のレベルよりも更にブレイクダウンして、適用にあたってのガイダンスとして使い勝手がよいものになるのではないかと。

### **コメントの募集及び公開草案の概要について**

#### **第 98 回専門委員会で聞かれた意見**

8. 「事業分離等に関する会計基準」と「企業結合会計基準及び事業分離等会計基準に関する適用指針」の記載内容の相違についての質問事項 2 において、「会計処理の明確化」が変更の契機であると記載があるが、これだけでは変更の趣旨が不明であるため具体的に記載した方がよいのではないかと。

以 上