

平成 30 年 8 月 21 日
企業会計基準委員会

企業会計基準公開草案第 62 号（企業会計基準第 21 号の改正案）

「企業結合に関する会計基準（案）」及び

企業会計基準適用指針公開草案第 62 号（企業会計基準適用指針第 10 号の改正案）

「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（案）」の公表

コメントの募集

平成 25 年 12 月の第 277 回企業会計基準委員会において、基準諮問会議より、企業会計基準第 21 号「企業結合に関する会計基準」に係る条件付取得対価に関連して対価の一部が返還される場合の取扱いについて検討を求める提言がなされました。

また、平成 29 年 3 月の第 357 回企業会計基準委員会において、基準諮問会議より、企業会計基準第 7 号「事業分離等に関する会計基準」（以下「事業分離等会計基準」という。）及び企業会計基準適用指針第 10 号「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」（以下「結合分離適用指針」という。）の記載内容の相違について、当該適用指針の改正時に対応を図ることを依頼されました。

これらを踏まえ、当委員会では審議を行ってまいりましたが、今般、平成 30 年 8 月 13 日開催の第 390 回企業会計基準委員会において、以下の企業会計基準及びその適用指針の公開草案（以下合わせて「本公開草案」という。）の公表が承認されましたので、本日公表いたします。

- ・ 企業会計基準公開草案第 62 号（企業会計基準第 21 号の改正案）
「企業結合に関する会計基準（案）」（以下「本会計基準改正案」という。）
- ・ 企業会計基準適用指針公開草案第 62 号（企業会計基準適用指針第 10 号の改正案）
「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（案）」（以下「本適用指針改正案」という。）

本公開草案の公表は、広くコメントを頂くことを目的とするものです。本公開草案に対するコメントがございましたら、平成 30 年 10 月 22 日（月）までに、原則として電子メールにより、下記へ文書でお寄せください。なお、個々のコメントについては、直接回答しないこと、氏名又は名称が付されていないコメントは有効なものとして取り扱わないこと、寄せられたコメントについては、氏名又は名称を含め当委員会のホームページに原則として公

開することを、あらかじめご了承ください。

記

電子メール : bc_revise_2018ed@asb.or.jp

ファクシミリ : 03-5510-2717

本公開草案の概要及び質問項目

以下の概要は、コメントをお寄せ頂くにあたっての便宜に資するため、本公開草案の内容を要約したものです。コメントをお寄せ頂く際には、より正確な検討のために本公開草案をお読みくださいますようお願い申し上げます。

■ 条件付取得対価の定義（本会計基準改正案（注2））

条件付取得対価とは、企業結合契約において定められるものであって、企業結合契約締結後の将来の特定の事象又は取引の結果に依存して、企業結合日後に追加的に交付される若しくは引き渡される又は返還される取得対価をいう。

■ 対価が返還される条件付取得対価の会計処理（本会計基準改正案第27項(1)及び（注3）並びに本適用指針改正案第47項(1)）

条件付取得対価が企業結合契約締結後の将来の業績に依存する場合において、対価の一部が返還されるときには、条件付取得対価の返還が確実となり、その時価が合理的に決定可能となった時点で、返還される対価の金額を取得原価から減額するとともに、企業結合時ののれん又は負ののれんの金額を再計算し、再計算されたのれんの未償却残高が当初ののれんの未償却残高より小さいときは、のれんを減額する。減額されたのれんの金額と返還された対価の金額との差額は損益として処理する。

条件付取得対価が企業結合契約締結後の将来の業績に依存する場合とは、被取得企業又は取得した事業の企業結合契約締結後の特定事業年度における業績の水準に応じて、取得企業が対価を追加で交付する若しくは引き渡す又は対価の一部の返還を受ける条項がある場合等をいう。

質問1（条件付取得対価の定義及び会計処理に関する質問）

本公開草案では、企業結合契約締結後の将来の特定の事象又は取引の結果に依存して対価の一部の返還を受ける場合にも、条件付取得対価に含まれることを明確化することに加え、将来の業績に依存する条件付取得対価においては、対価の一部の返還を受ける場合においても追加的に交付又は引渡しを行う条件付取得対価と基本的に同様の会計処理とすることを提案しています。

具体的な会計処理としては、返還される対価の金額を取得原価から減額するとともに、企業結合時ののれん又は負ののれんの金額を再計算し、再計算されたのれんの未償却残高が当初ののれんの未償却残高より小さいときは、のれんを減額することとしています。

この提案に同意しますか。同意しない場合は、その理由をご記載ください。

■ 結合分離適用指針の記載内容の改正

(1) 結合当事企業の株主に係る会計処理に関する結合分離適用指針の記載について、事

業分離等会計基準と記載内容の整合性を図るための改正を行っている（本適用指針改正案第 279 項から第 289 項）。

- (2) 分割型会社分割が非適格組織再編となり、分割期日が分離元企業の期首である場合の分離元企業における税効果会計の取扱いについて、平成 22 年度税制改正において分割型会社分割のみなし事業年度が廃止されていることから、関連する定めを削除している（本適用指針改正案第 109 項及び第 403 項）。

質問 2（結合分離適用指針の記載内容の改正に関する質問）

本公開草案では、事業分離等会計基準と記載内容の整合性を図るため及び分割型会社分割のみなし事業年度が廃止されたことへの対応を図るため、結合分離適用指針の記載内容を改正することを提案しています。この提案に同意しますか。同意しない場合は、その理由をご記載ください。

■ 適用時期（本会計基準改正案第 58-3 項及び第 58-4 項並びに本適用指針改正案第 331-5 項及び第 331-6 項）

本会計基準改正案及び本適用指針改正案は平成 31 年 4 月 1 日以後開始する事業年度の期首以後実施される組織再編から適用することを提案している。

なお、本会計基準改正案及び本適用指針改正案の適用前に行われた企業結合及び事業分離等の会計処理の従前の取扱いについては、本会計基準改正案及び本適用指針改正案の適用後においても継続することとし、本会計基準改正案及び本適用指針改正案の適用日における会計処理の見直し及び遡及的な処理は行わないことを提案している。

質問 3（その他）

その他、本公開草案に関して、ご意見があればご記載ください。

以 上