

企業結合

プロジェクト 企業結合会計基準等の改正

項目 公開草案を再度公表する必要性の有無に関する検討

本資料の目的

- 平成 30 年 8 月 21 日に公表した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）」（以下合わせて「本公開草案」という。）に対するコメントは平成 30 年 10 月 22 日に締め切られ、5 通のコメントレターが寄せられた。当委員会では、公開草案に寄せられたコメントを分析し対応案の検討を行ってきた。その結果、現状の文案においては、本公開草案の提案から変更が行われた箇所がある。
- また、検討の過程で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。）の文案の修正とあわせて、関連する企業会計基準第 7 号「事業分離等に関する会計基準」（以下「事業分離会計基準」という。）の条文を他の基準修正として改正することを提案している。
- 本資料は、デュー・プロセスの観点から、公開草案を再度公表する必要性の有無について検討することを目的としている。

公開草案の提案から変更を行った主な項目

- 本公開草案の公表以後、専門委員会及び企業会計基準委員会における審議によって、本公開草案の提案から主に以下の点について変更を行っている。

項目	公開草案での提案	公開草案公表日以後の対応	変更の理由
(1) のれんの再計算の内容について (企業結合に関する会計基準第 27 項、 (注 4))	27. 条件付取得対価の会計処理は、次のように行う ^(注 2) 。 (1) 将来の業績に依存する条件付取得対価 条件付取得対価が	27. 条件付取得対価の会計処理は、次のように行う ^(注 2) 。 (1) 将来の業績に依存する条件付取得対価 ^(注 3) 条件付取得対価が	「対価を追加的に交付又は引き渡される場合の条件付取得対価の取り扱い」について、従来 of 表現を変更することにより条件付取得対価に係る

項目	公開草案での提案	公開草案公表日以後の対応	変更の理由
	<p>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、対価を追加的に交付する又は引き渡すときには、条件付取得対価の交付又は引渡しが確実となり、その時価が合理的に決定可能となった時点で、支払対価を取得原価として追加的に認識するとともに、<u>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大きいときは、のれんを追加的に認識する。追加的に認識したのれん金額と追加された支払対価の金額との差額は損益として処理する。</u></p> <p>また、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</p>	<p>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、対価を追加的に交付する又は引き渡すときには、条件付取得対価の交付又は引渡しが確実となり、その時価が合理的に決定可能となった時点で、支払対価を取得原価として追加的に認識するとともに、<u>のれんを追加的に認識する又は負ののれんを減額する</u>^(注4)。</p> <p>また、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、<u>のれんを減額する又は負ののれんを追加的に認識する</u>^(注4)。</p>	<p>現行の取扱いが変更されたとの誤解が生じることが懸念されることから、条件付取得対価に係る現行の取扱いを変更することを意図しないのであれば表現の見直しを行うことは望ましくないとするコメントに対応し、現行の取扱いの記載に基づく表現に修正するもの。</p>

項目	公開草案での提案	公開草案公表日以後の対応	変更の理由
	<p>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、<u>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</u>^(注3)。</p>		
	<p>(注4) <u>(削除)</u></p>	<p>(注4) <u>追加的に認識する又は減額するのれん又は負ののれんは、企業結合日時点で認識又は減額されたものと仮定して計算し、追加認識又は減額する事業年度以前に対応する償却額及び減損損失額は損益として処理する。</u></p>	<p>上記の企業結合に関する会計基準(案)第27項及び(注4)に寄せられたコメントに対応するために、(注4)を現行の取扱いの表現を基礎とした記載に修正するもの。</p>
<p>(2) 結合分離適用指針第279項について</p>	<p>(2) 連結財務諸表上、結合後企業に係る被結合企業の株主とし</p>	<p>(2) 連結財務諸表上、結合後企業に係る被結合企業の株主とし</p>	<p>公開草案の提案では、企業結合前に被結合企業の株主が結合</p>

項目	公開草案での提案	公開草案公表日以後の対応	変更の理由
て (結合分離適用指針第 279 項 (2))	ての持分の増加については、結合後企業が関連会社となる場合には持分法適用会社の株式の追加取得に準じ、子会社となる場合には段階取得により関連会社が連結子会社になった場合における連結手続に準じて会計処理する。また、結合企業の株主としての持分の減少については、結合後企業が子会社となる場合には、第 98 項(2)①における分離元企業の会計処理に準じて行い、結合後企業が関連会社となる場合には、関連会社の時価発行増資等における投資会社の会計処理に準じて行う。	ての持分の増加については、結合後企業が関連会社となる場合には持分法適用会社の株式の追加取得に準じ、子会社となる場合には段階取得により関連会社が連結子会社になった場合における連結手続に準じて会計処理する。また、結合企業の株主としての持分の減少については、結合後企業が子会社となる場合には、第 98 項(2)①における分離元企業の会計処理に準じて行い、結合後企業が関連会社となる場合には、 <u>子会社の時価発行増資等により支配を喪失して関連会社になる場合における親会社の会計処理又は関連会社の時価発行増資等における投資会社の会計処理に準じて行う。</u>	企業の株式を子会社株式として有しており、企業結合の結果、結合後企業が関連会社となる場合の会計処理が不明確となるとのコメントに対応し、対象となる取引範囲と会計処理を明確化する修正を行うものである。 なお、当該修正に合わせて、結合分離適用指針第 279 項の参照先である事業分離会計基準第 42 項についても、他の基準修正により、「 <u>子会社の時価発行増資等により支配を喪失して関連会社になる場合における親会社の会計処理又は</u> 」という表現を追加している。
(3) 結合分離適用指針第 281 項について	(2) 連結財務諸表上、結合後企業に係る被結合企業の株主としての持分の増加につ	(2) 連結財務諸表上、結合後企業に係る被結合企業の株主としての持分の増加につ	公開草案の提案では、企業結合前に被結合企業の株主が結合企業の株式を子会社

項目	公開草案での提案	公開草案公表日以後の対応	変更の理由
(結合分離適用指針第 281 項 (2))	<p>いては、段階取得による持分法の適用に準じて会計処理する。また、結合企業の株主としての持分の減少については、関連会社の時価発行増資等における投資会社の会計処理に準じて行う。</p>	<p>いては、段階取得による持分法の適用に準じて会計処理する。また、結合企業の株主としての持分の減少については、<u>子会社の時価発行増資等により支配を喪失して関連会社になる場合における親会社の会計処理又は関連会社の時価発行増資等における投資会社の会計処理</u>に準じて行う。</p>	<p>株式として有しており、企業結合の結果、結合後企業が関連会社となる場合の会計処理が不明確となるとのコメントに対応し、対象となる取引範囲と会計処理を明確化する修正を行うものである。</p> <p>なお、当該修正に合わせて、結合分離適用指針第 281 項の参照先である事業分離会計基準第 44 項についても、他の基準修正により、「<u>子会社の時価発行増資等により支配を喪失して関連会社になる場合における親会社の会計処理又は</u>」という表現を追加している。</p>

5. 本資料第 4 項に記載した主な変更点は、いずれもコメントを踏まえ、本公開草案の内容を明確化したものであり、本公開草案における提案内容を変更するものではないため、公開草案を再度公表する必要はないと考えられる。

ディスカッション・ポイント

上記の対応についてご意見をお伺いしたい。

以上