
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）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

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、企業結合会計基準における「条件付取得対価」について、必ずしも「業績」のみに限定されるものではないことだけでも示すことは有用であると考えられる¹。
3. 日本基準では、取得対価の暫定処理は定まっていないが、今回の条件付取得対価の検討にあわせて取得対価の暫定処理についても整理していただくとよいのではないか²。
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、これまでの記載では条件付取得対価の交付等による会計処理は遡及適用すべきように読めていたものが、交付等が確実となった事業年度に発生した事実として当期の損益に計上すべきことが明確化されるため、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

¹ 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。

² 平成 25 年に公表された企業結合会計基準の改正時において、条件付取得対価のような取得原価自体について、暫定的な会計処理の対象とするかどうか論点として取り上げられていた（平成 21 年 7 月に公表された「企業結合会計の見直しに関する論点の整理」第 61 項参照）。

のではないか。

「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

6. 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。

コメントの募集及び公開草案の概要について

7. 「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。

以 上