

A S B J 御中

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）」についてのコメントを述べます。

コメント者：公認システム監査人、IFRS・公共政策コンサルタント 田淵隆明

---

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)

→提案に同意する。

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)

→税法の「みなし事業年度が廃止」に対する対応であり、提案に同意する。

質問 3 (その他)

・「再計算に伴う煩雑さ」と「遡及処理を行った場合に生ずる差額」を比較衡量すれば、遡及処理を行わないことについては、妥当であると考えます。

・「企業結合に関する会計基準（案）」の第 96 項について、「製品の研究開発段階におけるマイルストーン」とあるが、「マイル・ストーン」の定義が不明確であるので、工夫が必要である。

・「企業結合に関する会計基準（案）」の第 27 項について、「のれんを追加的に認識する。」とあるが、「追加的に認識されたのれん」の償却について、個別に行うのか、元の「のれん」に

合算して償却を行うとともに、必要に応じて、既に行われた償却仕訳を遡及修正するのかどうかを明確にする必要がある。

・「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）」の第289項について、「のれん（又は負ののれん）と持分変動差額に区分して処理する。」とあるが、「のれん相当額（又は負ののれん相当額）と持分変動差額に区分して処理する。」としたほうがベターであると思われる。

また、設例中ではなく、本文中にどのような場合に「のれん相当額（又は負ののれん相当額）」に区分され、どのような場合に「持分変動差額」に分類されるのか明記するほうが、誤解が生じないと思われる。

※「持分法」については、詳細に説明した文献が少なく、システム設計上も間違いも多いので、詳細に解説することが必要であると思います。

特に、持分法を解消したら消滅する仕訳と、解消しても残る仕訳については、区別が必要であると思います。私は、前者を「狭義の持分法仕訳」、後者を「広義の持分法仕訳」と呼んでいます。

「持分法」は「一行連結」などと、簡易版であるかのような間違った記述が散見されますが、慎重に仕訳を一個ずつ（各々の金額の帰属も含めて）検討すると、実は、連結よりも難しいのではないかと思います。