

平成 31 年 1 月 16 日  
企業会計基準委員会

## 改正企業会計基準第 21 号 「企業結合に関する会計基準」等の公表

### 公表にあたって

平成 25 年 12 月に開催された第 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 月に開催された第 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 31 年 1 月 11 日開催の第 400 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（以下合わせて「本会計基準等」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。

- ・改正企業会計基準第 21 号  
「企業結合に関する会計基準」（以下「改正企業結合会計基準」という。）
- ・改正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「改正結合分離適用指針」という。）

本会計基準等につきましては、平成 30 年 8 月 21 日に公開草案を公表し、広くコメント募集を行った後、当委員会に寄せられたコメントを検討し、公開草案の修正を行った上で公表するに至ったものです。

## **本会計基準等の概要**

以下の概要は、これまでの取扱いと異なる定めをした主な箇所について本会計基準等の内容を要約したものです。

### **■ 条件付取得対価の定義（改正企業結合会計基準（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（改正企業結合会計基準第27項(1)、（注3）及び（注4）並びに改正結合分離適用指針第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、のれんを減額する又は負ののれんを追加的に認識する。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。

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。

### **■ 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（改正結合分離適用指針第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（改正結合分離適用指針第109項及び第403項）。

### **■ 適用時期（改正企業結合会計基準第58-3項及び第58-4項並びに改正結合分離適用指針第331-5項及び第331-6項）**

改正企業結合会計基準及び改正結合分離適用指針は平成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。

なお、改正企業結合会計基準及び改正結合分離適用指針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、改正企業結合会計基準及び改正

結合分離適用指針の適用後においても継続することとし、改正企業結合会計基準及び改正結合分離適用指針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。

以 上