

仰星ニュースレター

ワンポイント会計基準

vol. 173 改正企業会計基準第 21 号「企業結合に関する会計基準」等の概要について

今回は、平成 31 年 1 月 16 日に企業会計基準委員会（以下「ASBJ」という。）より公表された、(1)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。）及び(2)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。）の概要について説明いたします。

【本会計基準等の概要】

(1)「改正企業結合会計基準」については、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を定めること、(2)「改正結合分離適用指針」については、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対応を図ることを目的として ASBJ によって審議が行われ、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公表が承認されたものです。

1. 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います。

2. 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します。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します。

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います。

3. 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が行われています（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、関連する定めが削除されています（改正結合分離適用指針第 109 項及び第 403 項）。

4. 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します。

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いません。