

仰星ニュースレター

ワンポイント会計基準

vol. 162「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について

今回は、企業結合会計基準第 21 号「企業結合に関する会計基準」(以下、「企業結合会計基準」という。)において定められている条件付取得対価の取扱いについて、平成 30 年 8 月 21 日に公表された当基準改正案(企業会計基準公開草案第 62 号)とあわせてご説明致します。

【条件付取得対価の取扱いについて】

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業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又は引き渡される取得対価」をいいます(企業結合会計基準注 2)。

また、企業結合会計基準第 27 項は、条件付取得対価の会計処理について、将来の業績に依存するものと特定の株式又は社債の市場価格に依存するものとに分けたうえで次のように規定しています。

(1) 将来の業績に依存する条件付取得対価

条件付取得対価が企業結合契約締結後の将来の業績に依存する場合には、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、のれん又は負ののれんを追加的に認識する。

(2) 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

条件付取得対価が特定の株式又は社債の市場価格に依存する場合には、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、次の処理を行う。

- 1) 追加で交付可能となった条件付取得対価を、その時点の時価に基づき認識する。
- 2) 企業結合日現在で交付している株式又は社債をその時点の時価に修正し、当該修正により生じた社債プレミアムの減少額又はディスカウントの増加額を将来にわたって規則的に償却する。

【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)の概要について】

本公開草案においては、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対価の一部が返還されることを企業結合に関する契約において定めている場合の取扱いについて、企業結合会計基準の条件付取得対価の会計処理のケースに含まれるものとして明確化し、以下の取扱いを提案しています。

「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、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。また、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(企業結合に関する会計基準(案)第 27 項(1))。 」