

今四半期で条件付取得対価がある場合

改正企業結合会計基準等の 実務ポイント

有限責任監査法人トーマツ
公認会計士 近藤 雅治

Ⅳ

【この章のエッセンス】

●主に対価の一部が返還される場合の条件付取得対価(条件付取得対価の定義の改正を含む)の取扱いが明確化された。

●平成31(2019)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される。

はじめに

平成31(2019)年1月16日に、企業会計基準委員会(以下、「ASBJ」という)は、改正企業会計基準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)および改正企業会計基準適用指針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」といい、改正企業結合会計基準とまとめて「改正企業結合会計基準等」という)を公表した。

改正企業結合会計基準等は、主に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、企業会計基準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)と企業会計基準適用指針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)の記載内容の相違等について対応を図ることを目的として公表されたものである。

本稿では、「改正企業結合会計基準等」の内容のうち、主に対価の一部が返還される条件付取得対価が定めら

れている場合の取扱いについて解説するとともに、当第1四半期で組織再編があった場合の取扱いについて設例を用いた解説を行う。

また、当該条件付取得対価に関する改正を受けて、平成31(2019)年4月26日に公布された「財務諸表等の用語、様式及び作成方法に関する規則及び連結財務諸表の用語、様式及び作成方法に関する規則の一部を改正する内閣府令」(内閣府令27号)(以下、「財規等一部改正内閣府令」という)についてもあわせて取り上げる。

なお、文中の意見に関する部分は筆者の私見であり、所属する法人の見解ではないことをあらかじめ申し添える。

改正企業結合会計基準等の内容

(1) 対価の一部が返還される場合の条件付取得対価の取扱い

① 改正の経緯・目的

結合分離適用指針47項(1)なお書きでは、「なお、条件付取得対価は、企業結合日後に追加的に交付又は引渡されるものに限定されるものと解される」とされていたことから、対価の一部が返還される場合に条件付取得対価の会計処理の対象となるかが不明確であり、実務上の判断に多様性が生じていることが指摘されていた。これを受けて、平成25(2013)年12月以降ASBJで検討が行われた結果、条件付取得対価について、企業結合契約締結後の将来の特定の事象また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または引き渡されるもののみでなく返還されるものも含まれる旨、および将来の業績に依存する条件付取得対価について対価が返還される場合の会計処理を明確にする改正が行われている(改正企業結合会計基準65―2項)。