

## 会計

# 条件付取得対価返還の会計処理を明確化

ASBJ、企業結合会計基準等を見直しへ

要約

- ▶ 条件付取得対価の返還の場合の会計処理は現行の対価の交付の場合と同様。
- ▶ 会計士協会の資本連結実務指針第32項は削除を依頼へ。

企業会計基準委員会（ASBJ）は、過去に基準諮問会議から提言のあったテーマである企業結合会計基準に係る条件付取得対価の取扱い（対価が返還される場合の取扱い）などの検討に着手した。企業結合会計基準においては、条件付取得対価の定義及び会計処理の定めがあるが、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定めている場合、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か明らかでないため、これを明確化するものである。

企業結合会計基準第27項では、「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。」とされている。企業結合会計基準で定められている条件付取得対価は、企業結合日後に追加的に交付又は引渡される

取得対価であると記載されていることから、企業会計基準委員会では、条件付取得対価が返還される場合の会計処理についてはこれに該当しないとしている。しかし、対価の交付を行う場合も対価の返還を受ける場合も、買手と売手の間のリスク分担により設定されるものと考えられ、異なる性質はないものと分析。結果的に、条件付取得対価の取決めに基づき対価の一部が返還される場合でも、対価の交付等を受けた場合と同様の会計処理を行う方向になっている。

また、子会社株式等の減損とのれんの減損の関係についても基準諮問会議から提言を受けたテーマだ。現行の日本公認会計士協会の「連結財務諸表における資本連結手続に関する実務指針」第32項に基づくのれんの追加的な償却処理は、超過収益力の減少を反映するという点では連結財務諸表上におけるのれんの取扱いの考え方と整合するものであるが、特に子会社株式等に時価がある場合に、使用価値を考慮することなく、株式の時価に基づいた減損処理を強制するという点で、連結財務諸表におけるのれんの減損の会計処理の考え方との整合性が必ずしも図れていないものと考えられると指摘。資本連結実務指針第32項（今号42頁参照）については、削除することが適当であるとし、その旨を日本公認会計士協会に依頼することとする方向だ。