

議事要旨(7)企業会計基準適用指針「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(案)」について

布施専門研究員から、資料「企業結合会計基準に関連した適用指針の主な検討(修正事項)」に掲げた項目につき、資料「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(案)」に基づき、公開草案からの修正項目及び検討事項等について以下のとおり説明が行われた。

1. 結合当事企業が発行していた新株予約権の会計処理

取得の場合は、取得に要した支出額に準じて処理し、持分の結合の場合は、帳簿価額による処理とし、原則、損益は発生しないものとした。

2. 取得の処理における識別可能資産への取得原価の配分の取扱い

取得原価の配分のガイドラインを要望するコメントに対応し、合理的に算定された価額の見積方法についての結論の背景の記載を本文に移動させた。専門委員会では、同意する意見の他、記載は不要という意見や結論の背景に戻すべきという意見もあった。

3. のれん関係(コメントに対応)

- ・ のれんの償却開始時期を本文に記載し、負ののれんの償却期間等の考え方を記載した。
- ・ のれんの減損損失は特別損失に計上する旨を明記した。

4. 純資産の部の取扱い

- ・ 「貸借対照表の純資産の部の表示に関する会計基準」が公表されることを踏まえ、企業結合会計基準における「純資産」「資本」の読替えを行う旨を追加し、適用指針全体にわたって、株主資本とそれ以外を明確に区別した記載とした。
- ・ 簿価を基礎とする処理については、評価・換算差額等及び新株予約権の適正な帳簿価額を引継ぐ旨を記載し、株主資本(相当額)がマイナスになる場合の扱いも明記した。

5. 新株の発行と自己株式の処分が併用された場合の会計処理の簡便法

簿価引継ぎを前提に、重要性がない場合は、株主資本をそのまま引継ぎ、自己株式の処分については、対価をゼロとみなして自己株式の処分の処理ができる旨を記載した。

6. 持分の結合における退職給付引当金の会計処理変更時差異の取扱い(コメントに対応)

会計基準変更時差異については、会計処理の統一は求められないと解されるため、結合当事企業が採用していた費用処理年数をそのまま引継ぐ旨を記載した。

#### 7. 共同支配企業の形成の契約要件（拒否権の取扱い）

拒否権があっても共同支配要件が満たされる例外の取扱いの削除を求めるコメントがあったが、本文は修正せず、結論の背景に例外の取扱いの追加記載をした。専門委員会では、追加記載はかえって混乱するという意見があり、これを削除する（元に戻す）方向で検討する。

#### 8. 親会社と子会社が共同で株式移転した場合の自己株式の会計処理

持株会社の連結財務諸表上、自己株式を取得することになるが、公開草案において自己株式と資本剰余金を相殺する扱いとしていたため、両建計上に修正した。

#### 9. 企業結合会計基準適用前の企業結合の会計処理の取扱い（コメントに対応）

企業結合会計基準適用前の処理を継続し、遡及修正しない旨を記載した。

#### 10. 適用時期の考え方

平成 18 年 4 月 1 日以後開始事業年度から企業結合会計基準は適用されるが、会社法は平成 18 年 5 月を目途に施行されることが見込まれるため、企業結合会計基準は適用期間となるが会社法は適用されない期間と、企業結合会計基準は適用されないが、会社法は適用される期間がありうる。このため、前者の期間については、企業結合会計基準を適用したことにより生じたのれん（又は負ののれん）の計上及び償却は会社法のもとにおいても認められる旨を記載し、また、後者の期間については、企業結合会計基準の適用時期前でも同会計基準を適用することが可能である旨を記載した。

この説明後、以下のような意見、質問があった。

- ・ 適正な帳簿価額の引継ぎについて詳しい記載が必要ではないか。
- ・ 適正な帳簿価額を引継ぐ評価・換算差額等には繰延ヘッジ損益も含まれるのか。

上記の意見や今後の専門委員会の審議等を踏まえ、文案の最終検討を行うこととされた。

以 上