

## 企業結合専門委員会における検討状況

- 共同支配となる契約の締結又は解約等による共同支配関係に関する会計処理の検討の要否

## 1 本日の審議事項

共同支配企業の形成と判定された後に共同支配となる契約が解約された場合や新たに共同支配となる契約が締結されたことにより共同支配企業の形成の要件を満たすこととなった場合など、共同支配となる契約又は解約等による共同支配関係に関する会計処理を、企業結合専門委員会で検討し、実務対応報告等を公表すべきかどうか。

平成 17 年 12 月に公表した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」では、共同支配企業の形成の会計処理を定めているが、共同支配契約を解約した場合や、既存の株主間で共同支配となる契約を締結した場合の会計処理については、企業結合ではないため、定めていない。しかし、これらの変更や移行の処理は、2 のように、以前に検討した専門委員会及び公開草案へのコメントにおいても、その取扱いを示すことへの要望があり、実務上、その取扱いを示すニーズはあるものと考えられる。

一方で、3 のように、現段階においては、そもそもこのような変更の処理を検討し、実務対応報告等を公表することは適当ではないのではないかと意見がある。

よって、共同支配となる契約の締結又は解約等による共同支配関係に関する会計処理を検討し、何らかの成果物を公表することが適当かどうか、企業会計基準委員会に審議を諮ることとした。

## 2 検討の背景

- ・ 第 11 回企業結合専門委員会(平成 16 年 4 月 22 日)において、共同支配企業に関しては、例えば、共同支配契約の解約等により「共同支配企業」に該当しなくなった場合、株主間で共同支配契約を締結したこと等により、「共同支配企業」に該当することとなった場合、「共同支配企業を共同で支配する企業」の入れ替えのケースが考えられるが、これらの会計処理を検討対象とする必要があるか検討した結果、「いずれも実務上は会計処理の検討が必要と思われるが、企業結合に係る適用指針としては、時間的制約から共同支配企業の形成のみを扱ったほうが良い」とされた。
- ・ 第 18 回企業結合専門委員会(平成 16 年 9 月 16 日)において、共同支配関係の変更等による会計処理の検討についての事務局案が説明されたが、これについての意見交換は次回以降の専門委員会で行われることとなり、第 22 回企業結合専門委員会、(平成 16 年 11 月 10 日)において、再度検討された。
- ・ 第 28 回企業結合専門委員会(平成 17 年 10 月 12 日)では、公開草案に対するコメント案の検討を行ったが、共同支配契約の変更時、終了時の会計処理を適用開始後可能な限り速やかに明示される必要があるというコメントに対し、「企業結合」ではないので、実

務対応報告等で検討する旨をコメントへの対応案として事務局から提示したところ、異論はなかった。

- ・ 第 91 回企業会計基準委員会（平成 17 年 10 月 28 日）においても、同様のコメント対応案を提示したが、特に異論はなかった。

### 3 第 34 回企業結合・事業分離合同専門委員会（1 月 27 日開催）における意見

事務局から、共同支配契約関係の変更等の会計処理と設例の説明を行い、その後意見交換が行われた。専門委員の意見は以下のとおりである。

当該事項について検討し、公表物とするかどうか

（否定的な意見）

- ・ 本件の検討は、企業会計基準委員会で承認を得た上で専門委員会において検討するというデュー・プロセスを経ているのか。また、これを検討する必然性はあるのか。
- ・ これから企業結合会計基準が適用され、共同支配企業の形成の会計処理がなされるという段階で、解約の取扱いを検討するのは時期尚早ではないか。当分の間、実務にまかせておけばよいのではないか。
- ・ 共同支配契約を解約する場合は、いずれかの共同支配投資企業が他の共同支配投資企業に共同支配企業の株式を売却するなど、共同支配の契約の解約、かつ、対価の支払いがないケースはあまりないのではないか。
- ・ 議論は必要であるが、ニーズがあるかどうか。
- ・ どういう状況で生じるか想定外のケースもあるので、例示を記載するのが難しいのではないか。
- ・ 対価の受渡なしに、関連会社から子会社に移行した場合の処理（例えば 40%の株式を保有しているため、ある企業を関連会社としていたが、その後役員の過半数を占めるに至り、その関連会社を子会社と分類することとなった場合）等、株式取得時点と支配獲得時点が異なることにより、時価評価を行う時点が株式取得時点と異なる場合の処理をどのように行うかという論点がある。この論点が連結原則で明確であれば、共同支配関係の変更の処理は、連結原則から類推できるが、連結原則から類推できないならば、連結原則の考え方をまず整理しなければならない。
- ・ 監査人としても、これらの整理があったほうがよいのは確かであるが、現行の基準（例えば、連結原則等）との整合性を考えると、これらのものに影響する可能性もあるため、公表のタイミングや公表物の性格をどのようにするか難しいのではないか。

（肯定的な意見）

- ・ 実務的にはありうるケースである。共同支配企業の形成時とは別の処理が行われるため、検討する意味はある。

以 上