

持分プーリング法を適用した場合の四半期における影響額の開示

基準案第 20 項

(17) 重要な企業結合及び事業分離に関する事項

持分プーリング法を適用した場合

企業結合に係る会計基準四 2(2) 、 、 及び に準じた記載

また、当該企業結合が当事業年度の期首以外で行われた場合には、当事業年度の期首に企業結合が行われたものとみなして、当事業年度の既に開示されている四半期会計期間ごとの影響額を記載。なお、四半期報告提出期限までに金額を正確に算定することが困難な場合には、その旨、その理由及び適当な方法による概算額を記載することができる。

更に、前事業年度の連結財務諸表には持分プーリング法を適用した結果が反映されているが、前事業年度の同一の四半期会計期間には反映されていない場合には、その旨及び四半期会計期間ごとの影響額

適用指針第 39 項

(持分プーリング法の適用における、みなし結合日から企業結合日前日までの結合当事企業間の内部取引の相殺消去における簡便法)

四半期財務諸表を開示するまでの期間を考慮し、みなし結合日(企業結合年度の期首)から企業結合日前日までの結合当事企業間の内部取引に関するデータの入手ができない場合がありうる。例えば、営業取引の存在については把握できるが、四半期会計期間末における残高又は未実現損益に関するデータの取得作業が間に合わない場合には、合理的な見積りによって算定するなど、内部取引に関する相殺消去を概算で行うことができる。この場合、翌四半期会計期間に確定した会計処理を行う。なお、当該概算額による内部取引の相殺消去を行った場合には、その旨を注記する。

< 事務局案 >

1. 企業結合が生じた四半期の開示

・ (原則)

企業結合日の属する四半期財務諸表に、みなし結合日に企業結合が行われたとみなした、既に開示した四半期会計期間ごとの影響額(もしくは修正後の四半期財務諸表)を開示する。

・ (容認)

企業結合日の属する四半期財務諸表において、みなし結合日から企業結合日前日までの結合当事企業間の取引の相殺消去にかかるデータ、及び既に開示した四半期会計期間ご

との被結合企業のデータを処理することが困難な場合には、影響額の開示ができない旨、理由を記載した上で、企業結合日時点で企業結合の処理を行ったものとした財務情報を開示する。なお、この場合、年度末においては、期首に企業結合が行われたとみなした財務諸表を開示することとなる。

2. 翌事業年度の四半期財務諸表での比較財務情報の開示

- ・ 翌事業年度においては、比較可能性を確保する観点から、前事業年度の同一の四半期会計期間に当該企業結合が反映された四半期財務諸表の開示を求めることとする（修正後の四半期財務諸表にレビュー手続きを実施する）。

3. 企業結合年度の要約財務情報の開示

- ・ 年度の四半期ごとの売上高、純損益等の情報の開示（非財務情報として開示となるか調整中の部分）においても、期首に企業結合が行われたとみなして算定した数値を開示する。

（主な意見）

- ・ 企業結合があった四半期に、それ以前の四半期ごとの影響額を開示するのは難しい。米国でも累計情報、年度での四半期別要約財務情報と翌年度の開示としているはずであり、企業結合した四半期に、過去の四半期別と影響額は求めるべきではない。
- ・ プーリングは会計方針を統一する必要性があり、また、壮大なデータの準備が必要であり、企業結合のあった四半期に既に開示した期間への影響を算定する時間はない。また、翌事業年度においても、前年の四半期への影響を計算してレビューを受ける時間はない。仮に、影響額の算定を開示するとしても、税引前利益を算出する形にすべきである。
- ・ 年度の財務諸表は、期首が結合日とみなして作成し監査を受けることになるが、企業結合のあった四半期に開示が困難である場合でも、影響を反映した四半期要約財務情報は、年度決算作業との関係で検討する必要がある。
- ・ 利用者としては、当該企業結合の影響を反映した P/L、EPS の情報が欲しい。今後大きな持分プーリングに該当する企業結となるケースは限定的であると想定される。また、影響額の算定は厳密に計算することを要求するのではなく、プロフォーマ的なもので算出するかたちでもよい。

【前提】

- ・ A社(3月決算)とB社(3月決算)は、×1年10月1日を合併期日として合併し、A社が吸収合併存続会社となった。当該合併は持分の結合と判定された。A社とB社は期首から9月30日まで取引がなく、9月30日時点で債権債務がないものとする。

【実際のA社、B社の四半期B/S、四半期P/L】

- ・ ×1年3月31日の貸借対照表

A社個別貸借対照表			
諸資産	150	資本金	100
		利益剰余金	50

B社個別貸借対照表			
諸資産	140	資本金	100
		利益剰余金	40

- ・ ×1年6月30日の貸借対照表

A社個別貸借対照表			
諸資産	160	資本金	100
		利益剰余金	60

B社個別貸借対照表			
諸資産	150	資本金	100
		利益剰余金	50

- ・ ×1年9月30日の貸借対照表

A社個別貸借対照表			
諸資産	160	資本金	100
		利益剰余金	60

B社個別貸借対照表			
諸資産	160	資本金	100
		利益剰余金	60

・ A 社の合併後 B/S (×1 年 10 月 1 日)

A 社合併後個別貸借対照表			
諸資産	320	資本金	200
		利益剰余金	120

A 社 P/L

	Q1	Q2	Q2 累計	B 社引 継 (Q1 と Q2)	Q3 (AB 結 合後)	Q3 累計
売上	50	50	100	120	110	330
売上原価	40	40	80	100	100	280
営業損益	10	10	20	20	10	50
特別損益		-10	-10			-10
税引後利益	10	0	10	20	10	40

B 社 P/L

	Q1	Q2	Q2 累計
売上	60	60	120
売上原価	50	50	100
営業損益	10	10	20
特別損益			
税引後利益	10	10	20

企業結合後の四半期 B/S は、企業結合日以後は、みなし結合日に処理したものと同一結果となる。一方、企業結合後の四半期 P/L は、被結合企業の P/L を企業結合日の属する四半期に取り込み、累計では、みなし結合日に処理したものと同一結果となる。

【期首に合併したと見なした場合の A 社の四半期 B/S、四半期 P/L】

・ A 社の合併後（×1年4月1日）

A 社個別貸借対照表			
諸資産	290	資本金	200
		利益剰余金	90

・ A 社の合併後（×1年6月30日）

A 社個別貸借対照表			
諸資産	310	資本金	200
		利益剰余金	110

開示対象
は色付き
部分。

・ A 社の合併後 B/S（×1年9月30日）

A 社合併後個別貸借対照表			
諸資産	320	資本金	200
		利益剰余金	120

A 社 P/L

	Q1	Q2	Q2 累計	Q3	Q3 累計
売上	110	110	220	110	330
売上原価	90	90	180	100	280
営業損益	20	20	40	10	50
特別損益		-10	-10	0	-10
税引後利益	20	10	30	10	40

以 上