

企業会計基準公開草案第 26 号「企業結合に関する会計基準（案）」、同第 27 号「連結財務諸表に関する会計基準（案）」、同第 28 号「『研究開発費等に係る会計基準』の一部改正（案）」、同第 29 号（企業会計基準第 7 号の改正案）「事業分離等に関する会計基準（案）」、同第 30 号（企業会計基準第 16 号の改正案）「持分法に関する会計基準（案）」及び企業会計基準適用指針公開草案第 29 号（企業会計基準適用指針第 10 号の改正案）「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）」に関するコメント

平成 20 年 8 月 12 日
あずさ監査法人

平成 20 年 6 月 30 日付で公表されました企業会計基準公開草案第 26 号「企業結合に関する会計基準（案）」、同第 27 号「連結財務諸表に関する会計基準（案）」、同第 28 号「『研究開発費等に係る会計基準』の一部改正（案）」、同第 29 号（企業会計基準第 7 号の改正案）「事業分離等に関する会計基準（案）」、同第 30 号（企業会計基準第 16 号の改正案）「持分法に関する会計基準（案）」、企業会計基準適用指針公開草案第 29 号（企業会計基準適用指針第 10 号の改正案）「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、あずさ監査法人の監査実務従事者のグループにて検討し、以下のとおり意見を取りまとめましたので提出します。

1. 取得が複数の取引により達成された場合の取得原価の算定に関して（企業結合会計基準案第 25 項、第 89 項、適用指針案第 46-2 項）

被取得企業が関連会社であった場合は、それまでの投資にかかる帳簿価額と支配を獲得することになった取引の財の時価の合計額を取得原価とすることとなっているが、これは、関連会社であった場合には、その後支配を獲得するに至っても事業投資という性格は変わらず、投資は継続していると考えられるためである。しかし、今回の改正は、支配獲得により、投資の実態や本質が変わったとみなし、投資が清算され、改めて投資を行ったと考えることから、企業結合日の時価を投資原価とすることに変更したものである。関連会社から子会社になった場合も子会社（支配獲得）となった事実は同じであるから、同様に考えるべきではないかと思われる。したがって、関連会社を支配獲得した場合も、支配獲得時の時価で評価することがよいと思われる。

2. 取得原価の配分の対象となる法律上の権利について（適用指針案第 58 項）

公開草案では、独立第三者と締結した契約に基づく権利で未履行のもの（業務委託契約等）が削除されている。これらが削除された理由を明らかにしてほしい。

今回の改正では、識別可能な無形資産について資産計上を義務付けている（企業結合会計基準案第 29 項）。業務委託契約等を削除する公開草案は、この改正に関連したものと思われるが、そもそも現在の会計慣行等から見て無形資産に該当しないということで削除されたのか（適用指針案第 365 項）、無形資産ではあるものの識別可能ではないということで削除されたのか、あるいは他の理由により削除されたのか、が明確でないように思われる。

3. 無形資産への取得原価の配分について（企業結合会計基準案第 29 項、第 96 項、適用指針案第 59 項、第 59-2 項、第 367 項、第 367-2 項）

企業結合会計基準案第 29 項において、無形資産が識別可能なものであれば、原則として識別して資産計上することが求められることとされたが、第 96 項において、「したがって、例えば、当該無形資産を受け入れることが企業結合の目的の 1 つとされていた場合等、その無形

資産が企業結合における対価計算の基礎に含められていたような場合には、当該無形資産を計上することとなる」とされているため、これまでと同様に、法律上の権利以外については、取得企業がその無形資産の取得を意図していない無形資産についてまでは、識別可能資産として認識すべきものが含まれていないかどうか検討する必要はないと考えてよいか。

4. 共通支配下の取引における連結会計基準の適用について（適用指針案第 31-2 項等）

適用指針案第 31-2 項では、現金を対価とする子会社株式の取得についても連結会計基準に定めのない企業結合及び事業分離等に関する事項については企業結合会計基準等の定めにより会計処理することとされている。よって、例えば、同一の親会社に支配されている子会社（上場子会社）がもう一方の子会社の株式の過半数を、現金で取得した場合、その上場子会社が連結財務諸表を作成するにあたっては、上場子会社が当該株式を取得した時点で、当該子会社の資産・負債の時価評価を行うのではなく、最上位の親会社が当該子会社の支配獲得をした時点の評価に基づくということによいか。

5. 少数株主損益調整前当期純利益に関して（連結会計基準案第 39 項(3)③、第 71 項）

連結会計基準案において、少数株主損益調整前当期純利益を表示することを規定した理由として、国際的な会計基準に基づく連結損益計算書との比較を容易にすることからとされているが、これ以外に会計情報としてどのような意義があるのか説明を加えていただきたい。

6. 共通支配下の取引における事業分離の注記について（事業分離基準案第 28 項、適用指針案第 317 項等）

事業分離の注記は、共通支配下の取引や共同支配企業の形成に該当しない場合に求められているが、企業結合基準案第 52 項の共通支配下の取引等に係る注記事項は、共通支配下の企業結合について開示することを想定している。このため、共通支配下の取引における事業分離の注記についての規定はないものと思われる。しかし、連結上、このような取引は消去されてしまうものとしても、個別上は開示する意味はあるものと思われるので、共通支配下の取引における事業分離の注記を設けてもよいのではないかと思われる。

以 上