

平成 25 年 1 月 11 日

企業会計基準公開草案第 50 号「連結財務諸表に関する会計基準（案）」

企業会計基準第 22 号「連結財務諸表に関する会計基準」（最終改正平成 23 年 3 月 25 日）を次のように改正する（改正部分に下線を付している。）。

公開草案	現行
<p>企業会計基準第 22 号 「連結財務諸表に関する会計基準」</p> <p>平成 19 年 3 月 29 日 改正平成 22 年 6 月 30 日 改正平成 23 年 3 月 25 日 <u>最終改正平成 XX 年 XX 月 XX 日</u> 企業会計基準委員会</p>	<p>企業会計基準第 22 号 「連結財務諸表に関する会計基準」</p> <p>平成 19 年 3 月 29 日 改正平成 22 年 6 月 30 日 <u>最終改正平成 23 年 3 月 25 日</u> 企業会計基準委員会</p>
<p>会計基準 連結財務諸表作成における一般基準 親会社及び子会社の会計方針</p> <p>17. 同一環境下で行われた同一の性質の取引等について、親会社及び子会社が採用する会計<u>方針</u>は、原則として統一する。</p>	<p>会計基準 連結財務諸表作成における一般基準 親会社及び子会社の会計処理の原則及び手続</p> <p>17. 同一環境下で行われた同一の性質の取引等について、親会社及び子会社が採用する会計<u>処理の原則及び手続</u>は、原則として統一する。</p>
<p>連結貸借対照表の作成基準 非支配株主持分</p> <p>26. 子会社の資本のうち親会社に帰属しない部分は、<u>非支配株主持分</u>とする^(注7)。</p>	<p>連結貸借対照表の作成基準 少数株主持分</p> <p>26. 子会社の資本のうち親会社に帰属しない部分は、<u>少数株主持分</u>とする^(注7)。</p>

公開草案	現行
<p>(注7) <u>非支配株主持分</u>について</p> <p>(1) 支配獲得日の子会社の資本は、親会社に帰属する部分と<u>非支配株主</u>に帰属する部分とに分け、前者は親会社の投資と相殺消去し、後者は<u>非支配株主持分</u>として処理する。</p> <p>(2) 支配獲得日後に生じた子会社の利益剰余金及び評価・換算差額等のうち<u>非支配株主</u>に帰属する部分は、<u>非支配株主持分</u>として処理する。</p>	<p>(注7) <u>少数株主持分</u>について</p> <p>(1) 支配獲得日の子会社の資本は、親会社に帰属する部分と<u>少数株主</u>に帰属する部分とに分け、前者は親会社の投資と相殺消去し、後者は<u>少数株主持分</u>として処理する。</p> <p>(2) 支配獲得日後に生じた子会社の利益剰余金及び評価・換算差額等のうち<u>少数株主</u>に帰属する部分は、<u>少数株主持分</u>として処理する。</p>
<p>27. 子会社の欠損のうち、当該子会社に係る<u>非支配株主持分</u>に割り当てられる額が当該<u>非支配株主</u>の負担すべき額を超える場合には、当該超過額は、親会社の持分に負担させる。この場合において、その後当該子会社に利益が計上されたときは、親会社が負担した欠損が回収されるまで、その利益の金額を親会社の持分に加算する。</p>	<p>27. 子会社の欠損のうち、当該子会社に係る<u>少数株主持分</u>に割り当てられる額が当該<u>少数株主</u>の負担すべき額を超える場合には、当該超過額は、親会社の持分に負担させる。この場合において、その後当該子会社に利益が計上されたときは、親会社が負担した欠損が回収されるまで、その利益の金額を親会社の持分に加算する。</p>
<p>子会社株式の追加取得及び一部売却等^(注5)</p> <p>28. 子会社株式（子会社出資金を含む。以下同じ。）を追加取得した場合には、追加取得した株式（出資金を含む。以下同じ。）に対応する持分を<u>非支配株主持分</u>から減額し、追加取得により増加した親会社の持分（以下「追加取得持分」という。）を追加投資額と相殺消去する。追加取得持分と追加投資額との間に生じた差額は、<u>資本剰余金</u>とする^(注8)。</p>	<p>子会社株式の追加取得及び一部売却等^(注5)</p> <p>28. 子会社株式（子会社出資金を含む。以下同じ。）を追加取得した場合には、追加取得した株式（出資金を含む。以下同じ。）に対応する持分を<u>少数株主持分</u>から減額し、追加取得により増加した親会社の持分（以下「追加取得持分」という。）を追加投資額と相殺消去する。追加取得持分と追加投資額との間に生じた差額は、<u>のれん（又は負ののれん）</u>として処理する^(注8)。</p>
<p>(注8)子会社株式の追加取得について</p> <p>追加取得持分及び減額する<u>非支配株主持分</u>は、追加取得日における<u>非支配株主持分</u>の額により計算する。</p>	<p>(注8)子会社株式の追加取得について</p> <p>(1) <u>追加取得持分及び減額する少数株主持分</u>は、追加取得日における<u>少数株主持分</u>の額により計算する。</p> <p>(2) <u>子会社株式の追加取得の結果、負ののれんが生じると見込まれる場合でも、企業結合会計基準第33項(1)に定める処理は行わず、当該差額が生じた事業年度の利益として処理する。</u></p>
<p>29. 子会社株式を一部売却した場合（親会社と子会社の支配関係が継続している場合に限る。）には、売却した株式に対応する持分を親会社の持分から減額し、<u>非支配株主持分</u>を増額する。売却に</p>	<p>29. 子会社株式を一部売却した場合（親会社と子会社の支配関係が継続している場合に限る。）には、売却した株式に対応する持分を親会社の持分から減額し、<u>少数株主持分</u>を増額する。売却によ</p>

公開草案	現行
<p>よる親会社の持分の減少額（以下「売却持分」という。）と<u>売却価額との間に生じた差額は、資本剰余金とする</u>^(注9)。また、売却した株式に対応するのれんの未償却額についても同様に処理する。</p> <p>なお、子会社株式の売却等により被投資会社の子会社及び関連会社に該当しなくなった場合には、連結財務諸表上、残存する当該被投資会社に対する投資は、個別貸借対照表上の帳簿価額をもって評価する。</p>	<p>る親会社の持分の減少額（以下「売却持分」という。）と<u>投資の減少額との間に生じた差額は、子会社株式の売却損益の修正として処理</u>する。また、売却に伴うのれんの償却額についても同様に処理する^(注9)。</p> <p>なお、子会社株式の売却等により被投資会社の子会社及び関連会社に該当しなくなった場合には、連結財務諸表上、残存する当該被投資会社に対する投資は、個別貸借対照表上の帳簿価額をもって評価する。</p>
<p>(注9) 子会社株式の一部売却等について</p> <p>(1) 売却持分及び増額する<u>非支配株主持分</u>については、親会社の持分のうち売却した株式に対応する部分として計算する。</p> <p>(2) <u>子会社株式の一部売却において、関連する法人税等(子会社への投資に係る税効果の調整を含む。)</u>は、資本剰余金から控除する。</p> <p>(3) 子会社の時価発行増資等に伴い生じる差額の計算については、(1)に準じて処理する。</p>	<p>(注9) 子会社株式の一部売却等について</p> <p>(1) 売却持分及び増額する<u>少数株主持分</u>については、親会社の持分のうち売却した株式に対応する部分として計算する。なお、<u>子会社株式の売却損益の修正として処理</u>するのれんの償却額は、のれんの未償却額のうち売却した株式に対応する部分として計算するものとする。</p> <p>(2) 子会社の時価発行増資等に伴い生じる差額の計算については、<u>上記に準じて</u>処理する。</p>
<p>30. 子会社の時価発行増資等に伴い、親会社の払込額と親会社の持分の増減額との間に差額が生じた場合には、当該差額を<u>資本剰余金</u>とする^(注9)。</p>	<p>30. 子会社の時価発行増資等に伴い、親会社の払込額と親会社の持分の増減額との間に差額が生じた場合には、当該差額を<u>損益として処理</u>する。ただし、利害関係者の判断を著しく誤らせるおそれがあると認められる場合には、利益剰余金に直接加減することができる^(注9)。</p>
<p>連結損益及び包括利益計算書又は連結損益計算書及び連結包括利益計算書の作成基準</p> <p>未実現損益の消去</p> <p>38. 売手側の子会社に<u>非支配株主</u>が存在する場合には、未実現損益は、親会社と<u>非支配株主</u>の持分比率に応じて、親会社の持分と<u>非支配株主持分</u>に配分する。</p>	<p>連結損益及び包括利益計算書又は連結損益計算書及び連結包括利益計算書の作成基準</p> <p>未実現損益の消去</p> <p>38. 売手側の子会社に<u>少数株主</u>が存在する場合には、未実現損益は、親会社と<u>少数株主</u>の持分比率に応じて、親会社の持分と<u>少数株主持分</u>に配分する。</p>

公開草案	現行
<p>表示方法^(注13)</p> <p>39. 連結損益及び包括利益計算書又は連結損益計算書における、営業損益計算、経常損益計算及び純損益計算の区分は、下記のとおり表示する。</p> <p>(1) 営業損益計算の区分は、売上高及び売上原価を記載して売上総利益を表示し、さらに販売費及び一般管理費を記載して営業利益を表示する。</p> <p>(2) 経常損益計算の区分は、営業損益計算の結果を受け、営業外収益及び営業外費用を記載して経常利益を表示する。</p> <p>(3) 純損益計算の区分は、次のとおり表示する。</p> <p>① 経常損益計算の結果を受け、特別利益及び特別損失を記載して税金等調整前当期純利益を表示する。</p> <p>② 税金等調整前当期純利益に法人税額等（住民税額及び利益に関連する金額を課税標準とする事業税額を含む。）を加減して、当期純利益を表示する。</p> <p>③ <u>2 計算書方式の場合は、当期純利益に非支配株主に帰属する当期純利益を加減して、親会社株主に帰属する当期純利益を表示し、1 計算書方式の場合は、当期純利益の直後に親会社株主に帰属する当期純利益及び非支配株主に帰属する当期純利益を付記する。</u></p>	<p>表示方法^(注13)</p> <p>39. 連結損益及び包括利益計算書又は連結損益計算書における、営業損益計算、経常損益計算及び純損益計算の区分は、下記のとおり表示する。</p> <p>(1) 営業損益計算の区分は、売上高及び売上原価を記載して売上総利益を表示し、さらに販売費及び一般管理費を記載して営業利益を表示する。</p> <p>(2) 経常損益計算の区分は、営業損益計算の結果を受け、営業外収益及び営業外費用を記載して経常利益を表示する。</p> <p>(3) 純損益計算の区分は、次のとおり表示する。</p> <p>① 経常損益計算の結果を受け、特別利益及び特別損失を記載して税金等調整前当期純利益を表示する。</p> <p>② 税金等調整前当期純利益に法人税額等（住民税額及び利益に関連する金額を課税標準とする事業税額を含む。）を加減して、<u>少数株主損益調整前</u>当期純利益を表示する。</p> <p>③ <u>少数株主損益調整前</u>当期純利益に<u>少数株主損益</u>を加減して、当期純利益を表示する。</p>
<p>連結財務諸表の注記事項</p> <p>43. 連結財務諸表には、次の事項を注記する。</p> <p>(1) 連結の範囲等 連結の範囲に含めた子会社、非連結子会社に関する事項その他連結の方針に関する重要な事項及びこれらに重要な変更があったときは、その旨及びその理由</p> <p>(2) 決算期の異なる子会社 子会社の決算日が連結決算日と異なるときは、当該決算日及び連結のため当該子会社について特に行った決算手続の概</p>	<p>連結財務諸表の注記事項</p> <p>43. 連結財務諸表には、次の事項を注記する。</p> <p>(1) 連結の範囲等 連結の範囲に含めた子会社、非連結子会社に関する事項その他連結の方針に関する重要な事項及びこれらに重要な変更があったときは、その旨及びその理由</p> <p>(2) 決算期の異なる子会社 子会社の決算日が連結決算日と異なるときは、当該決算日及び連結のため当該子会社について特に行った決算手続の概</p>

公開草案	現行
<p>要</p> <p>(3) 会計方針等</p> <p>① 重要な資産の評価基準及び減価償却方法等並びにこれらについて変更があったときは、企業会計基準第24号「会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準」（以下「企業会計基準第24号」という。）に従った注記事項</p> <p>② 子会社の採用する会計方針で親会社及びその他の子会社との間で特に異なるものがあるときは、その概要</p> <p>(4) 企業集団の財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況を判断するために重要なその他の事項^(注14) ^(注15) ^(注16)</p>	<p>要</p> <p>(3) 会計処理の原則及び手続等</p> <p>① 重要な資産の評価基準及び減価償却方法等並びにこれらについて変更があったときは、企業会計基準第24号「会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準」（以下「企業会計基準第24号」という。）に従った注記事項</p> <p>② 子会社の採用する会計処理の原則及び手続で親会社及びその他の子会社との間で特に異なるものがあるときは、その概要</p> <p>(4) 企業集団の財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況を判断するために重要なその他の事項^(注14) ^(注15) ^(注16)</p>
<p>適用時期等</p> <p>44-4. 平成23年に改正された本会計基準（以下「平成23年改正会計基準」という。）の適用時期等に関する取扱いは、次のとおりとする。</p> <p>（中略）</p> <p>(3) 平成23年改正会計基準の適用により新たに連結の範囲に含まれる子会社については、適用初年度の期首において子会社に関する資産、負債及び非支配株主持分を連結財務諸表上の適正な帳簿価額（過年度において平成23年改正会計基準が適用されていたのであれば、支配を獲得したものとみなされる日以降、当該子会社を連結の範囲に含めていたものとして算定した資産、負債及び非支配株主持分の金額）により評価する。親会社の連結財務諸表上、適正な帳簿価額で評価された当該子会社に関する資産、負債及び非支配株主持分の純額と親会社が保有する当該子会社に対する投資との差額は、適用初年度の期首の利益剰余金に直接加減する。</p> <p>(4) ただし、(3)の定めによらず、適用初年度の期首において当該子会社に関する資産及び負債のすべてを時価により評価する</p>	<p>適用時期等</p> <p>44-4. 平成23年に改正された本会計基準（以下「平成23年改正会計基準」という。）の適用時期等に関する取扱いは、次のとおりとする。</p> <p>（中略）</p> <p>(3) 平成23年改正会計基準の適用により新たに連結の範囲に含まれる子会社については、適用初年度の期首において子会社に関する資産、負債及び少数株主持分を連結財務諸表上の適正な帳簿価額（過年度において平成23年改正会計基準が適用されていたのであれば、支配を獲得したものとみなされる日以降、当該子会社を連結の範囲に含めていたものとして算定した資産、負債及び少数株主持分の金額）により評価する。親会社の連結財務諸表上、適正な帳簿価額で評価された当該子会社に関する資産、負債及び少数株主持分の純額と親会社が保有する当該子会社に対する投資との差額は、適用初年度の期首の利益剰余金に直接加減する。</p> <p>(4) ただし、(3)の定めによらず、適用初年度の期首において当該子会社に関する資産及び負債のすべてを時価により評価する</p>

公開草案	現行
<p>ことができる。この場合、当該子会社に関する資産及び負債の純額のうち非支配株主に帰属する部分は非支配株主持分として処理し、親会社に帰属する部分と親会社が保有する当該子会社に対する投資との差額は、適用初年度の期首の利益剰余金に直接加減する。</p> <p>(以下 略)</p>	<p>ことができる。この場合、当該子会社に関する資産及び負債の純額のうち少数株主に帰属する部分は少数株主持分として処理し、親会社に帰属する部分と親会社が保有する当該子会社に対する投資との差額は、適用初年度の期首の利益剰余金に直接加減する。</p> <p>(以下 略)</p>
<p>44-5. <u>平成 XX 年に改正された会計基準（以下「平成 XX 年改正会計基準」という。）の適用時期等に関する取扱いは、次のとおりとする。</u></p> <p><u>(1) 平成 27 年 4 月 1 日以後開始する連結会計年度の期首から適用する。</u></p> <p><u>(2) (1)にかかわらず、表示方法（第 39 項参照）に係る事項を除き平成 26 年 4 月 1 日以後開始する連結会計年度の期首から適用することができる。なお、その場合には、平成 XX 年改正会計基準と同時に改正された企業結合会計基準及び事業分離等会計基準についても同時に適用する必要がある。</u></p> <p><u>(3) (1)及び(2)の適用にあたっては、企業会計基準第 24 号第 6 項(1)の会計基準等に特定の経過的な取扱いが定められている場合の記載に基づき、平成 XX 年改正会計基準が定める新たな会計方針の遡及適用を行わないことができる。ただし、表示方法（第 39 項参照）に係る事項については、当期の連結財務諸表に併せて表示されている過去の連結財務諸表について組替えを行う。</u></p> <p><u>(4) 平成 XX 年改正会計基準の適用初年度においては、会計基準等の改正に伴う会計方針の変更として取り扱う。</u></p>	<p>(新 設)</p>
<p>44-6. <u>本会計基準を適用するにあたっては、日本公認会計士協会 会計制度委員会報告第 4 号「外貨建取引等の会計処理に関する実務指針」、会計制度委員会報告第 6 号「連結財務諸表における税</u></p>	

公開草案	現行
<p>効果会計に関する実務指針」、会計制度委員会報告第7号「連結財務諸表における資本連結手続に関する実務指針」、会計制度委員会報告第8号「連結財務諸表等におけるキャッシュ・フロー計算書の作成に関する実務指針」及び会計制度委員会報告第9号「持分法会計に関する実務指針」などの改正を検討することが<u>適当である。</u></p>	
<p>結論の背景 経緯 (平成XX年改正会計基準の公表) 49-7. 平成20年改正会計基準の公表後、当委員会では、東京合意を踏まえたプロジェクト計画表において、中期的に対応することとしていた既存の差異に関連するプロジェクト項目に引き続き取り組み、平成21年7月には、「企業結合会計の見直しに関する論点の整理」(以下「平成21年論点整理」という。)を公表した。それに対して一般から寄せられた意見を参考にしつつ検討を重ね、平成XX年改正会計基準では、少数株主持分の取扱いについて改正を行っている。 なお、平成XX年改正会計基準では、少数株主持分を非支配株主持分に変更することとしたため、過去の経緯等を示す場合にも、便宜上、非支配株主持分の用語を使用している場合がある。</p>	<p>結論の背景 経緯 (新設)</p>

公開草案	現行
<p>本会計基準の考え方について 基本的考え方</p> <p>51-2. 平成 XX 年改正会計基準では、国際的な会計基準において、支配獲得後、支配を喪失する結果とならない親会社持分の変動（非支配株主との取引）は損益取引ではなく資本取引とされており、また、連結損益計算書における当期純利益には非支配株主に帰属する当期純利益を含めて表示することとされており、我が国の取扱いと必ずしも同じではないため、当該取扱いを見直すかどうか検討された。平成 21 年 7 月に公表した平成 21 年論点整理では、親会社株主と非支配株主とはリスク及びリターンは大きく異なり、親会社株主に係る成果とそれを生み出す原資に関する情報が投資家の意思決定に有用であると考えられるとし、従来どおりの考え方（親会社投資の視点）を示していた。</p> <p>これに対し、平成 21 年論点整理へのコメントや当委員会の審議においては、国際的な会計基準と同様に非支配株主との取引を資本取引とし、また、連結損益計算書における当期純利益には非支配株主に帰属する当期純利益を含めて表示することにより、比較可能性を図るべきという意見が多くみられた。</p> <p>我が国が重視する親会社投資の視点からは、非支配株主との取引を資本取引と位置付けることについて、理論的に導き出すことは必ずしも容易ではないものの、従来の会計処理方法は、以下のような実務上の課題が指摘されてきた。</p> <p>(1) 連結子会社による当該連結子会社の自己株式の取得と処分又は非支配株主への第三者割当増資とを繰り返した場合、親会社の投資に生じている評価益の内、持分比率が上がった部分のはのれんに計上され、持分比率が下がった部分は損益に計上されることが実務上起き得る。</p> <p>(2) 連結財務諸表上、支配獲得時に子会社の資産及び負債を全面的に評価替えしている限り、自社の株式を対価とする追加取得では、その前後において資産及び負債に変化はないが、追加的なのはのれんが計上され、当該のはのれの償却がその後の利益に影響する。</p>	<p>本会計基準の考え方について 基本的考え方 (新 設)</p>

公開草案	現行
<p>(3) 子会社の時価発行増資等に伴い生ずる親会社の持分変動差額は、損益として処理することを原則とするが、利害関係者の判断を著しく誤らせるおそれがあると認められる場合には、利益剰余金に直接加減することができる」とされている。</p> <p>このような実務上の指摘に対して最も簡潔に対応する方法が、損益取引の範囲を狭めることであるとも考えられた。</p> <p>これらを踏まえ、平成 XX 年改正会計基準では、非支配株主との取引を損益取引とせず資本取引として扱うこととした(第 28 項から第 30 項参照)。</p>	
<p>51-3. また、前述の論点整理へのコメント等における意見や国際的な会計基準の取扱いを踏まえ、非支配株主に帰属する損益を区分して内訳表示すれば変更に伴う影響を、投資家はその意思決定において考慮できるとも考えられることから、平成 XX 年改正会計基準では、当期純利益には非支配株主に帰属する部分も含めるとともに、親会社株主に帰属する当期純利益を区分して内訳表示又は付記することとした。このため、従来少数株主損益調整前当期純利益は、今後、当期純利益として表示されることとなる(第 39 項(3)②参照)。</p> <p>なお、上述の平成 21 年論点整理で述べられている理由により、親会社株主に係る成果とそれを生み出す原資に関する情報は投資家の意思決定に引き続き有用であると考えられ、国際的な会計基準においても、これらを区分して開示している。平成 XX 年改正会計基準では、区分して内訳表示又は付記することとした親会社株主に帰属する当期純利益と株主資本の連繋にも配慮して、連結財務諸表上、従来と同様に親会社株主に帰属する株主資本のみを株主資本として表示し、非支配株主との取引によって生じた親会社の持分変動による差額を親会社株主に帰属する当期純利益へ加減する表についても注記により開示することとした(第 55 項、第 65 項及び第 72 項参照)。</p>	(新 設)

公開草案	現行
<p><u>また、1株当たり当期純利益についても、これまでと同様に、親会社株主に帰属する当期純利益を基礎として計算することとなる（企業会計基準第2号「1株当たり当期純利益に関する会計基準」第1項）。</u></p>	
<p>53. 前項以外に、既に公表されている他の会計基準等との整合性を図るため、平成20年連結会計基準において新たな取扱いとなる主な事項は次のとおりである。</p> <p>(中 略)</p> <p>(5) 連結損益計算書における純損益計算の区分の中に、新たに少数株主損益調整前当期純利益を表示することとした（第39項(3)②参照。<u>ただし平成XX年改正会計基準により再改正</u>）。</p> <p>(以下 略)</p>	<p>53. 前項以外に、既に公表されている他の会計基準等との整合性を図るため、平成20年連結会計基準において新たな取扱いとなる主な事項は次のとおりである。</p> <p>(中 略)</p> <p>(5) 連結損益計算書における純損益計算の区分の中に、新たに少数株主損益調整前当期純利益を表示することとした（第39項(3)②参照）。</p> <p>(以下 略)</p>
<p>平成XX年改正会計基準による新たな取扱い</p> <p>53-2. <u>平成XX年改正会計基準において新たな取扱いとなる主な事項は次のとおりである。</u></p> <p>(1) <u>平成20年連結会計基準では、子会社株式を追加取得した場合、一部売却した場合及び子会社の時価発行増資等の場合、損益取引としていたが、平成XX年改正会計基準では、非支配株主との取引は資本取引として扱うこととした。このため、親会社の持分変動による差額は、資本剰余金に計上することとなる（第28項から第30項参照）。</u></p> <p>(2) <u>平成20年連結会計基準における「少数株主持分」について、平成XX年改正会計基準では「非支配株主持分」に変更した（第26項参照）。また、平成20年連結会計基準における「少数株主損益調整前当期純利益」について、平成XX年改正会計基準では「当期純利益」とするとともに、1計算書方式や2計算書方式を採用した場合の表示方法を定めることとした（第39項参照）。</u></p>	<p>(新 設)</p>

公開草案	現行
<p>非支配株主持分の表示方法</p> <p>55. 平成9年連結原則以前の連結原則では、少数株主持分は負債の部に表示することとされていたが、平成9年連結原則では、少数株主持分は、返済義務のある負債ではなく、連結固有の項目であることを考慮して、負債の部と資本の部の間に独立の項目として表示することとされた。</p> <p>その後平成17年に公表された純資産会計基準では、貸借対照表上、少数株主持分は、純資産の部に区分して記載することとされた。平成XX年改正会計基準により、<u>少数株主持分は非支配株主持分に変更される（第55-2項参照）ものの、純資産の部において、株主資本とは区分して記載することとなる（純資産会計基準第7項）。</u></p>	<p>少数株主持分の表示方法</p> <p>55. 平成9年連結原則以前の連結原則では、少数株主持分は負債の部に表示することとされていたが、平成9年連結原則では、少数株主持分は、返済義務のある負債ではなく、連結固有の項目であることを考慮して、負債の部と資本の部の間に独立の項目として表示することとされた。</p> <p>その後公表された純資産会計基準では、貸借対照表上、少数株主持分は、純資産の部に区分して記載することとされている（第32項参照）。</p> <p><u>なお、平成9年連結原則では、少数株主持分を負債の部と資本の部の間に独立の項目として表示する方法によっても、少数株主損益は、連結損益計算書において損失又は利益として表示し、当期純利益は親会社の株主に帰属する利益の額として計算するものとした。この考え方は、本会計基準においても同様である。</u></p>
<p>55-2. <u>平成XX年改正会計基準では、少数株主持分を非支配株主持分に変更することとした（第26項参照）。これは、他の企業の議決権の過半数を所有していない株主であっても他の会社を支配し親会社となることがあり得るため、より正確な表現とするためである。これに合わせて、少数株主損益を、非支配株主に帰属する当期純利益としている。</u></p>	<p>（新 設）</p>
<p>58. 会計処理の統一にあたっては、より合理的な会計方針を選択すべきであり、子会社の会計処理を親会社の会計処理に合わせる場合のほか、親会社の会計処理を子会社の会計処理に合わせる場合も考えられる。</p> <p>（以下 略）</p>	<p>58. 会計処理の統一にあたっては、より合理的な会計処理の原則及び手続を選択すべきであり、子会社の会計処理を親会社の会計処理に合わせる場合のほか、親会社の会計処理を子会社の会計処理に合わせる場合も考えられる。</p> <p>（以下 略）</p>
<p>資本連結の手続の明確化</p>	<p>資本連結の手続の明確化</p>

公開草案	現行
<p>59. 資本連結とは、親会社の子会社に対する投資とこれに対応する子会社の資本を相殺消去し、消去差額が生じた場合には当該差額をのれん（又は負ののれん）として計上するとともに、子会社の資本のうち親会社に帰属しない部分を<u>非支配株主持分</u>に振り替える一連の処理をいう。</p> <p>資本連結については、企業集団内で行われる資本関連取引の複雑化に伴い、平成9年連結原則以前の連結原則には明確な定めのない取引が増加し、また、国際的にみても、資本連結の考え方に変化が現われていた。このようなことから、平成9年連結原則では、資本連結に関する基準を大きく見直し、資本連結の手続の明確化を図ることとした。</p>	<p>59. 資本連結とは、親会社の子会社に対する投資とこれに対応する子会社の資本を相殺消去し、消去差額が生じた場合には当該差額をのれん（又は負ののれん）として計上するとともに、子会社の資本のうち親会社に帰属しない部分を<u>少数株主持分</u>に振り替える一連の処理をいう。</p> <p>資本連結については、企業集団内で行われる資本関連取引の複雑化に伴い、平成9年連結原則以前の連結原則には明確な定めのない取引が増加し、また、国際的にみても、資本連結の考え方に変化が現われていた。このようなことから、平成9年連結原則では、資本連結に関する基準を大きく見直し、資本連結の手続の明確化を図ることとした。</p>
<p>支配獲得時における資本連結の手続 (投資と資本の相殺消去)</p> <p>63. 子会社の資産及び負債の帳簿価額と時価評価額との差額（評価差額）は、親会社の投資と子会社の資本の相殺消去及び<u>非支配株主持分</u>への振替によってすべて消去される。全面時価評価法においては、取得日ごとの子会社の資本を用いて相殺消去を行わず、支配獲得日における子会社の資本を用いて一括して相殺消去を行う（第23項参照）。なお、この処理は、相殺消去の対象となる投資にすでに持分法を適用している場合であっても同様であり、持分法評価額を子会社に対する投資とみなして相殺消去を行うこととなる。</p>	<p>支配獲得時における資本連結の手続 (投資と資本の相殺消去)</p> <p>63. 子会社の資産及び負債の帳簿価額と時価評価額との差額（評価差額）は、親会社の投資と子会社の資本の相殺消去及び<u>少数株主持分</u>への振替によってすべて消去される。全面時価評価法においては、取得日ごとの子会社の資本を用いて相殺消去を行わず、支配獲得日における子会社の資本を用いて一括して相殺消去を行う（第23項参照）。なお、この処理は、相殺消去の対象となる投資にすでに持分法を適用している場合であっても同様であり、持分法評価額を子会社に対する投資とみなして相殺消去を行うこととなる。</p>
<p>支配獲得後における資本連結の手続 (親会社の持分変動による差額の処理)</p> <p>65. <u>従来、子会社株式を追加取得した場合、一部売却した場合及び子会社の時価発行増資等の場合など、非支配株主との取引によって生じた親会社の持分変動による差額は、損益取引とすることとされていた。</u></p> <p>平成XX年改正会計基準では、非支配株主との取引を損益取引と</p>	<p>支配獲得後における資本連結の手続 (子会社株式を追加取得した場合の処理)</p> <p>65. <u>子会社株式を追加取得した場合には、子会社の資本に対する親会社の持分は増加し、少数株主持分は減少する。この場合には、追加取得した株式に対応する持分を少数株主持分から減額し、追加取得により増加した親会社の持分（追加取得持分）を追加投資額と相殺消去するとともに、追加取得持分と追加投資額との間に</u></p>

公開草案	現行
<p><u>せず資本取引として扱うこととし、非支配株主との取引によって生じた親会社の持分変動による差額は資本剰余金へ計上することとした（第 28 項から第 30 項参照）。また、当該差額を親会社株主に帰属する当期純利益へ加減する表（非支配株主との取引に係る親会社の持分変動表）についても注記により開示することとした（企業結合会計基準第 52 項(4)）。</u></p>	<p><u>生じた差額は、のれん（又は負ののれん）として処理することとした（第 28 項参照）。</u> <u>なお、子会社株式を追加取得した結果、負ののれんが生じると見込まれる場合でも、支配獲得時における時価評価の見直しは行わないため、企業結合会計基準第 33 項(1)に定める処理は行わず、当該差額が生じた事業年度の利益として処理する。</u></p>
<p>（子会社株式を一部売却した場合の処理） 66. 子会社株式を一部売却した場合であって、親会社と子会社の支配関係が継続しているときは、子会社の資本に対する親会社の持分は減少し、<u>非支配株主持分は増加する。</u> この場合には、売却した株式に対応する持分を親会社の持分から減額し、<u>非支配株主持分を増額するとともに、売却による親会社の持分の減少額（売却持分）と売却価額との間に生じた差額は、資本剰余金として処理することとした。また、のれんについても、その未償却額のうち売却した株式に対応する額を資本剰余金として処理することとした（第 29 項参照）。</u></p>	<p>（子会社株式を一部売却した場合の処理） 66. 子会社株式を一部売却した場合であって、親会社と子会社の支配関係が継続しているときは、子会社の資本に対する親会社の持分は減少し、<u>少数株主持分は増加する。</u> この場合には、売却した株式に対応する持分を親会社の持分から減額し、<u>少数株主持分を増額するとともに、売却による親会社の持分の減少額（売却持分）と投資の減少額との間に生じた差額は、子会社株式の売却損益の修正として処理することとした。また、のれんについても、その未償却額のうち売却した株式に対応する額を子会社株式の売却損益の修正として処理することとした（第 29 項参照）。</u></p>
<p>（子会社の時価発行増資等に伴い親会社の持分が増減した場合の処理） 67. 子会社の時価発行増資等において、親会社の引受割合が従来の持分比率と異なり、かつ、発行価格が従来の 1 株当たりの純資産額と異なる場合には、親会社の払込額と当該増資等による親会社の持分の増減額との間に差額が生じる。この差額は、当該増資等に伴う持分比率の変化によって、親会社の持分の一部が非支配株主持分に、又は非支配株主持分が親会社の持分に振り替わることから生じるものである。 平成 9 年連結原則では、連結財務諸表上の払込資本は親会社の株主の払込資本のみであり、子会社の払込資本は連結上の払込資本を構成しないと解釈していることから、親会社の増減資によらないこのような差額は、連結上の払込資本を構成しないこととさ</p>	<p>（子会社の時価発行増資等に伴い親会社の持分が増減した場合の処理） 67. 子会社の時価発行増資等において、親会社の引受割合が従来の持分比率と異なり、かつ、発行価格が従来の 1 株当たりの純資産額と異なる場合には、親会社の払込額と当該増資等による親会社の持分の増減額との間に差額が生じる。この差額は、当該増資等に伴う持分比率の変化によって、親会社の持分の一部が少数株主持分に、又は少数株主持分が親会社の持分に振り替わることから生じるものである。 平成 9 年連結原則では、連結財務諸表上の払込資本は親会社の株主の払込資本のみであり、子会社の払込資本は連結上の払込資本を構成しないと解釈していることから、親会社の増減資によらないこのような差額は、連結上の払込資本を構成しないこととさ</p>

公開草案	現行
<p>れた。</p> <p>平成 XX 年改正会計基準では、非支配株主との取引を損益取引とせず資本取引として扱うこととしたため、子会社の時価発行増資等による持分変動による差額は資本剰余金として処理されることとなる（第 30 項参照）。このため、当該差額を原則として損益としていたこれまでの定めは削除されている。</p>	<p>れた。</p> <p>この場合、当該差額は、損益として処理することを原則とするが、子会社の時価発行増資等による持分変動は企業集団の業績とは無関係であるとの意見があることに鑑み、発生の頻度、金額の異常性等を勘案して、利害関係者の判断を著しく誤らせるおそれがあると認められる場合には、利益剰余金に直接加減することができるとされていたが、本会計基準においても、これと同様に定めている（第 30 項参照）。</p>
<p>資本連結以外の連結手続の明確化 未実現損益の消去方法等 （非支配株主が存在する子会社から親会社への売上取引に係る未実現損益の消去方法）</p> <p>68. 平成 9 年連結原則以前には、実務上、全額消去・持分按分負担方式（未実現損益を全額消去し、親会社の持分と非支配株主持分とにそれぞれの持分比率に応じて負担させる方法）、全額消去・親会社負担方式（未実現損益を全額消去し、かつ、その金額をすべて親会社の持分に負担させる方法）及び部分消去・親会社負担方式（親会社の持分比率に相当する未実現損益のみを消去し、親会社の持分にこれを負担させる方法）の 3 つの方法が見られたが、平成 9 年連結原則では、全額消去・持分按分負担方式に統一された（第 36 項及び第 38 項参照）。</p>	<p>資本連結以外の連結手続の明確化 未実現損益の消去方法等 （少数株主が存在する子会社から親会社への売上取引に係る未実現損益の消去方法）</p> <p>68. 平成 9 年連結原則以前には、実務上、全額消去・持分按分負担方式（未実現損益を全額消去し、親会社の持分と少数株主持分とにそれぞれの持分比率に応じて負担させる方法）、全額消去・親会社負担方式（未実現損益を全額消去し、かつ、その金額をすべて親会社の持分に負担させる方法）及び部分消去・親会社負担方式（親会社の持分比率に相当する未実現損益のみを消去し、親会社の持分にこれを負担させる方法）の 3 つの方法が見られたが、平成 9 年連結原則では、全額消去・持分按分負担方式に統一された（第 36 項及び第 38 項参照）。</p>
<p>連結財務諸表における表示区分 連結損益及び包括利益計算書又は連結損益計算書の表示方法</p> <p>72. 平成 9 年連結原則において連結損益計算書は、営業損益計算、経常損益計算及び純損益計算に区分しなければならないとされている。本会計基準においても、この損益計算の区分を踏襲しているが、<u>企業会計基準第 25 号「包括利益の表示に関する会計基準」</u>の公表に伴い、平成 22 年改正会計基準において、<u>連結損益及び包</u></p>	<p>連結財務諸表における表示区分 連結損益及び包括利益計算書又は連結損益計算書の表示方法</p> <p>72. 平成 9 年連結原則において連結損益計算書は、営業損益計算、経常損益計算及び純損益計算に区分しなければならないとされている。本会計基準においても、この損益計算の区分を踏襲している。</p> <p>平成 20 年連結会計基準では、新たに少数株主損益調整前当期純</p>

公開草案	現行
<p>括利益計算書又は連結包括利益計算書の作成(第38-2項参照)を定めている。</p> <p>平成20年連結会計基準では、新たに少数株主損益調整前当期純利益を設けることによっ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ため、このような小計を定めることとしていた。この結果、売上高、営業損益又は経常損益等には少数株主持分相当額も含まれていることから、これらと整合するとともに、少数株主損益を調整する前後の税引後の利益の関係がより明らかになるものと考えられた。</p> <p>平成XX年改正会計基準では、第51-2項のとおり、これまでの少数株主損益調整前当期純利益が当期純利益となる(第39項(3)②参照)。また、平成XX年改正会計基準により、2計算書方式の場合は、当期純利益から非支配株主に帰属する当期純利益を加減して、親会社株主に帰属する当期純利益を区分表示し、1計算書方式の場合は、最終行の表示科目が包括利益となるため、当期純利益の直後に親会社株主に帰属する当期純利益及び非支配株主に帰属する当期純利益を付記することとなる(第39項(3)③参照)。</p>	<p>利益(第39項(3)②参照)を表示することとした。審議の過程において、この取扱いは、平成20年の企業結合会計基準等の改正とは関連しないのではないかという意見や財務諸表の表示全般の検討と合わせて行うべきといった意見もあったが、このような小計を設けることによっ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ため、平成20年連結会計基準において定めることとした。この結果、売上高、営業損益又は経常損益等には少数株主持分相当額も含まれていることから、これらと整合するとともに、少数株主損益を調整する前後の税引後の利益の関係がより明らかになるものと考えられる。なお、このように少数株主損益調整前当期純利益が小計として表示されることになっても、連結損益計算書における最終行の表示科目が当期純利益であることには変わりはなく、また、その当期純利益が1株当たり当期純利益の計算の基礎として用いられることも、これまでと同様である。</p> <p>平成22年改正会計基準では、連結損益及び包括利益計算書又は連結包括利益計算書の作成(第38-2項参照)を定めることとした。これは、企業会計基準第25号において、1計算書方式の場合、連結損益計算書に替えて連結損益及び包括利益計算書を作成することと、2計算書方式の場合、連結損益計算書に加えて連結包括利益計算書を作成することが定められたことに伴う改正である。</p>
<p>連結財務諸表の注記事項</p> <p>73. 連結財務諸表に注記する会計方針等(第43項(3)参照)には、重要な資産の評価基準及び減価償却方法のほか、のれんの償却方法及び償却期間が含まれる。</p>	<p>連結財務諸表の注記事項</p> <p>73. 連結財務諸表に注記する会計処理の原則及び手続等(第43項(3)参照)には、重要な資産の評価基準及び減価償却方法のほか、のれんの償却方法及び償却期間が含まれる。</p>
<p>適用時期等</p> <p>77. 平成20年連結会計基準の適用初年度においては、会計基準等の改正に伴う会計方針の変更として取り扱うこととなるが、この場合であっても、企業結合や事業分離等は一般に每期継続して行</p>	<p>適用時期等</p> <p>77. 平成20年連結会計基準の適用初年度においては、会計基準の変更に伴う会計方針の変更として取り扱うこととなるが、この場合であっても、企業結合や事業分離等は一般に每期継続して行わ</p>

公開草案	現行
<p>われるものではないこと、また、平成 20 年連結会計基準の適用前に実施された企業結合や事業分離等に係る従前の取扱いは平成 20 年連結会計基準の適用後においても継続することとされたこと、さらには、企業結合や事業分離等が行われた時にはその概要等の注記が求められていること（注 15 参照）から、第 44 項(3)ただし書きによる影響を除き、会計方針の変更による影響額の注記は要しないものとした（第 44 項(4)参照）。</p>	<p>れるものではないこと、また、平成 20 年連結会計基準の適用前に実施された企業結合や事業分離等に係る従前の取扱いは平成 20 年連結会計基準の適用後においても継続することとされたこと、さらには、企業結合や事業分離等が行われた時にはその概要等の注記が求められていること（注 15 参照）から、第 44 項(3)ただし書きによる影響を除き、会計方針の変更による影響額の注記は要しないものとした（第 44 項(4)参照）。</p>
<p>77-2. <u>平成 XX 年改正会計基準適用前の連結財務諸表に対して、平成 XX 年改正会計基準が定める新たな会計方針の遡及適用（企業会計基準第 24 号第 4 項(9)）を行うためには、平成 XX 年改正会計基準適用前の企業結合及び非支配株主との取引について、長期にわたり相当程度の情報を入手することが必要になることが多く、そうした場合は実務的な対応に困難を伴うため、平成 XX 年改正会計基準適用前の連結財務諸表への遡及適用は求めるべきではないとの意見があった。一方、比較的最近の企業結合等の事例のみである場合等、遡及適用が可能な場合にはあえてその適用を妨げる必要はないとの意見もあった。</u></p> <p><u>これらの点を踏まえ、平成 XX 年改正会計基準は、非支配株主との取引について同基準が定める新たな会計方針の遡及適用を行わないことができる旨の経過的な取扱いを定めることとした。なお、前述のように通常は遡及適用を行うことは困難であると考えられることから、遡及適用を行わない場合、それが困難である等の条件は付さないこととした（第 44-5 項(3)参照）。</u></p> <p><u>また、経過的な取扱いに従って会計処理を行った場合、企業会計基準第 24 号第 10 項(3)及び(5)に定める、経過的な取扱いに従って会計処理を行った旨及び会計方針の変更による影響額を注記することに留意する。</u></p>	<p>(新 設)</p>
<p>77-3. <u>平成 XX 年改正会計基準適用後の当期純利益には従来の当期純利益には含まれていなかった非支配株主に帰属する当期純利</u></p>	<p>(新 設)</p>

公開草案	現行
<p>益が含められることになる。当該表示方法の変更については、非支配株主との取引の会計処理の変更と関連すると考えられるものの、財務諸表利用者の誤解や混乱を避けるためには、一斉に適用すべきと考えられることから、平成 XX 年改正会計基準の表示方法に係る事項（第 39 項参照）については、早期適用は認めず、また、当期の連結財務諸表に併せて表示されている過去の連結財務諸表の組替えを求めている（第 44-5 項(2)及び(3)参照）。</p>	
<p>平成 XX 年連結会計基準の公表による他の会計基準等についての修正</p> <p>80. <u>平成 XX 年改正会計基準により、当委員会が公表した会計基準等については、(1)から(7)の修正を行う（下線は追加部分、取消線は削除部分を示す。）。</u></p> <p>(1) 企業会計基準第 1 号「自己株式及び準備金の額の減少等に関する会計基準」</p> <p>第 15 項 連結子会社が保有する親会社株式は、親会社が保有している自己株式と合わせ、純資産の部の株主資本に対する控除項目として表示する。株主資本から控除する金額は親会社株式の親会社持分相当額とし、<u>少数非支配株主持分</u>から控除する金額は<u>少数非支配株主持分</u>相当額とする。</p> <p>第 16 項 連結子会社における親会社株式の売却損益（内部取引によるものを除いた親会社持分相当額）の会計処理は、親会社における自己株式処分差額の会計処理（第 9 項及び第 10 項参照）と同様とする。<u>少数非支配株主持分</u>相当額は<u>少数株主利益（又は損失）</u>非支配株主に帰属する当期純利益に加減する。</p>	<p>(新 設（左記(1)から(7)の改正部分の下線は省略))</p>

公開草案	現行
<p>(2) 企業会計基準第8号「ストック・オプション等に関する会計基準」 第46項</p> <p>取引が完結し、付与されたストック・オプションの権利が確定した後に、株価の低迷等の事情により権利が行使されないままストック・オプションが失効した場合でも、これと引換えに提供されたサービスが既に消費されている以上、過去における費用の認識自体は否定されない。しかし、ストック・オプションは自社の株式をあらかじめ決められた価格で引き渡す可能性であるにすぎないから、それが行使されないまま失効すれば、結果として会社は株式を時価未満で引き渡す義務を免れることになる。結果が確定した時点で振り返れば、会社は無償で提供されたサービスを消費したと考えることができる。このように、新株予約権が行使されずに消滅した結果、新株予約権を付与したことに伴う純資産の増加が、株主との直接的な取引によらないこととなった場合には、それを利益に計上した上で株主資本に算入する（なお、<u>少数非支配株主持分に</u>帰属する部分は、<u>非支配株主に</u>帰属する当期純利益<u>少数株主損益</u>に計上することになる。）。</p> <p>(3) 企業会計基準第17号「セグメント情報等の開示に関する会計基準」 第26項</p> <p>第24項(2)及び前項(2)における損益計算書の利益（又は損失）は、損益計算書の営業利益（又は損失）、経常利益（又は損失）、税金等調整前当期純利益（又は損失）（個別財務諸表に係る注記の場合は、税引前当期純利益（又は損失））、又は、<u>当期純利益（又は損失）又は親会社株主に</u>帰属する</p>	

公開草案	現行
<p data-bbox="349 252 1088 320">当期純利益のうち、いずれか適当と判断される科目とする。 なお、企業は当該科目を開示しなければならない。</p> <p data-bbox="304 363 405 392">第 83 項</p> <p data-bbox="349 400 1088 979">マネジメント・アプローチは、企業の最高経営意思決定機関が意思決定のために使用する情報を基礎としてセグメント情報を開示する方法である。当委員会の検討では、財務諸表計上額との差異調整に関する情報が開示されるとしても、財務諸表と整合的でないセグメント情報は、財務諸表利用者の判断を誤らせる可能性があり、このため、第 19 項から第 22 項の定めに基づいて開示する項目の額については、財務諸表を作成するために採用される会計処理の原則及び手続方針に準拠した測定方法に基づくべきではないかとの意見もあった。しかしながら、財務諸表とセグメント情報の整合性を重視する結果、企業がセグメント情報を開示するためだけに作成した情報を開示することは、マネジメント・アプローチを採用した趣旨から適当ではない。本会計基準では、セグメント情報の各項目の測定方法について、財務諸表を作成するために採用される会計処理の原則及び手続方針に準拠することを求めないこととした。</p> <p data-bbox="282 1059 1088 1128">(4) 企業会計基準適用指針第 2 号「自己株式及び準備金の額の減少等に関する会計基準の適用指針」</p> <p data-bbox="304 1136 405 1165">第 17 項</p> <p data-bbox="349 1173 1088 1380">連結子会社による当該連結子会社の自己株式の少数非支配株主からの取得及び少数非支配株主への処分は、それぞれ親会社による子会社株式の追加取得及び一部売却に準じて処理する（企業会計基準第 22 号「連結財務諸表に関する会計基準」（以下「連結会計基準」という。）第 28 項及び第 29 項）。</p>	

公開草案	現行
<p>第 18 項</p> <p>第 17 項により、連結子会社による当該連結子会社の自己株式の少数非支配株主からの取得を、親会社による子会社株式の追加取得に準じて処理する場合、自己株式の取得の対価と少数非支配株主持分の減少額との差額をのれん（又は負ののれん）<u>資本剰余金</u>として処理する。</p> <p>第 21 項</p> <p>持分法の適用対象となっている子会社及び関連会社（以下「持分法適用会社」という。）による当該持分法適用会社の自己株式の親会社等（子会社においては親会社、関連会社においては当該会社に対して持分法を適用する投資会社）以外からの取得及び親会社等以外への処分は、<u>連結子会社の場合の第 17 項から第 19 項と同様に、それぞれ親会社等による持分法適用会社の株式の追加取得及び一部売却に準じて処理する。</u></p> <p>第 46 項 (3)</p> <p><u>連結子会社における自己株式の取引により生じた親会社持分の変動額を、どの期の損益に帰属させるべきか。</u></p> <p>第 49 項 第 2 段落</p> <p>現行の連結財務諸表原則（連結財務諸表に関しては、平成 20 年 12 月に企業会計基準第 22 号「<u>連結財務諸表に関する会計基準</u>」（以下「<u>連結会計基準</u>」という。）が公表されている。）では、<u>親会社説を採用しており、非支配株主との取引を資本取引としており、連結子会社における当該連結子会社の少数非支配株主との取引は、連結上の資本取引とは考えないことが適切と考えられる。よって、連結子会社による当該連結子会社の自己株式の非支配株主からの取得及び非支配株主への処分は、それぞれ親会社による子会社株式の追加取得及び一部売却に準じて処理することとした。</u></p> <p>第 50 項から第 52 項、第 54 項及び第 55 項</p>	

公開草案	現行																																				
<p>(削除)</p> <p>[設例 3]の 2. 〈自己株式の<u>少数非支配株主</u>からの取得〉 自己株式の<u>少数非支配株主</u>からの取得は、親会社による<u>少数非支配株主</u>からの子会社株式の追加取得に準じて取り扱い、自己株式の取得の対価と<u>少数非支配株主持分</u>の減少額との差額は<u>資本剰余金のれん</u>として処理する。</p> <p>[設例 3]の 2. ②の仕訳</p> <table border="1" data-bbox="302 544 1055 730"> <tr> <td>(借) <u>少数非支配株主持分</u> (*3)</td> <td>101</td> <td>(貸) S社株式</td> <td>210</td> </tr> <tr> <td><u>のれん資本剰余金</u> (*4)</td> <td>109</td> <td></td> <td></td> </tr> </table> <p>(*4) <u>のれん資本剰余金</u> = 210 - 101 = 109</p> <p>[設例 3]の 3. 〈開始仕訳〉</p> <table border="1" data-bbox="302 804 1055 991"> <tr> <td>(借) 資本金</td> <td>1,000</td> <td>(貸) S社株式</td> <td>1,120</td> </tr> <tr> <td>利益剰余金</td> <td>600</td> <td><u>少数非支配株主持分</u></td> <td>289</td> </tr> <tr> <td><u>のれん資本剰余金</u></td> <td>109</td> <td>自己株式(子会社)</td> <td>300</td> </tr> </table> <p>[設例 3]の 3. 〈<u>のれんの償却</u>〉</p> <table border="1" data-bbox="302 1027 1055 1102"> <tr> <td>(借) <u>のれん償却費</u> (*2)</td> <td>5</td> <td>(貸) <u>のれん</u></td> <td>5</td> </tr> </table> <p>— (*2) S社のX2年3月期発生<u>のれん</u>を償却する。 $109 \div 20 \text{年} = 5$</p> <p>[設例 3]の 3. ②の仕訳</p> <table border="1" data-bbox="302 1209 1055 1391"> <tr> <td>(借) S社株式</td> <td>311</td> <td>(貸) <u>少数非支配株主持分</u> (*5)</td> <td>132</td> </tr> <tr> <td>持分変動損益</td> <td>10</td> <td>持分変動損益</td> <td>179</td> </tr> <tr> <td>— (<u>のれん償却</u>)</td> <td></td> <td><u>のれん資本剰余金</u> (*6)</td> <td>179</td> </tr> </table>	(借) <u>少数非支配株主持分</u> (*3)	101	(貸) S社株式	210	<u>のれん資本剰余金</u> (*4)	109			(借) 資本金	1,000	(貸) S社株式	1,120	利益剰余金	600	<u>少数非支配株主持分</u>	289	<u>のれん資本剰余金</u>	109	自己株式(子会社)	300	(借) <u>のれん償却費</u> (*2)	5	(貸) <u>のれん</u>	5	(借) S社株式	311	(貸) <u>少数非支配株主持分</u> (*5)	132	持分変動損益	10	持分変動損益	179	— (<u>のれん償却</u>)		<u>のれん資本剰余金</u> (*6)	179	
(借) <u>少数非支配株主持分</u> (*3)	101	(貸) S社株式	210																																		
<u>のれん資本剰余金</u> (*4)	109																																				
(借) 資本金	1,000	(貸) S社株式	1,120																																		
利益剰余金	600	<u>少数非支配株主持分</u>	289																																		
<u>のれん資本剰余金</u>	109	自己株式(子会社)	300																																		
(借) <u>のれん償却費</u> (*2)	5	(貸) <u>のれん</u>	5																																		
(借) S社株式	311	(貸) <u>少数非支配株主持分</u> (*5)	132																																		
持分変動損益	10	持分変動損益	179																																		
— (<u>のれん償却</u>)		<u>のれん資本剰余金</u> (*6)	179																																		

公開草案	現行																
<p style="text-align: center;"><u>費相当</u>—</p> <p>(*6) 売却持分に対応するのれんを償却し、持分変動損益に加減する。差額は資本剰余金とする。 のれん減少額 = (109 - 5) × 7.8% ÷ 77.8% = 10</p> <p>[設例 3] の 4. 〈開始仕訳〉</p> <table border="1" data-bbox="302 438 1055 624"> <tr> <td>(借) 資本金</td> <td>1,000</td> <td>(貸) S社株式</td> <td>1,120</td> </tr> <tr> <td>利益剰余金</td> <td>600</td> <td>少数非支配株主持分</td> <td>289</td> </tr> <tr> <td>のれん資本剰余金</td> <td>109</td> <td>自己株式(子会社)</td> <td>300</td> </tr> </table> <p>[設例 3] の 4. 〈自己株式の償却〉</p> <table border="1" data-bbox="302 659 1055 735"> <tr> <td>(借) 自己株式(子会社)</td> <td>300</td> <td>(貸) その他資本剰余金</td> <td>300</td> </tr> </table> <p>上記の他、下記のとおり名称の修正を行う。</p> <ul style="list-style-type: none"> ・「少数株主」を「非支配株主」とする。 ・「少数株主持分」を「非支配株主持分」とする。 ・「少数株主損益」を「非支配株主に帰属する当期純利益」とする。 <p>(5) 企業会計基準適用指針第 24 号「会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準の適用指針」 参考（設例）について、下記のとおり名称の修正を行う。</p> <ul style="list-style-type: none"> ・「少数株主損益調整前当期純利益」を「当期純利益」とする。 ・「少数株主利益」を「非支配株主に帰属する当期純利益」とする。 ・「当期純利益」を「親会社株主に帰属する当期純利益」とする。 <p>(6) 実務対応報告第 18 号「連結財務諸表作成における在外子会社の会計処理に関する当面の取扱い」</p>	(借) 資本金	1,000	(貸) S社株式	1,120	利益剰余金	600	少数非支配株主持分	289	のれん資本剰余金	109	自己株式(子会社)	300	(借) 自己株式(子会社)	300	(貸) その他資本剰余金	300	
(借) 資本金	1,000	(貸) S社株式	1,120														
利益剰余金	600	少数非支配株主持分	289														
のれん資本剰余金	109	自己株式(子会社)	300														
(借) 自己株式(子会社)	300	(貸) その他資本剰余金	300														

公開草案	現行
<p>原則的な取扱い 連結財務諸表を作成する場合、同一環境下で行われた同一の性質の取引等について、親会社及び子会社が採用する会計処理の原則及び手続方針は、原則として統一しなければならない（企業会計基準第22号「連結財務諸表に関する会計基準」（以下「連結会計基準」という。）第17項）。</p> <p>当面の取扱い 第2段落 その場合であっても、次に示す項目については、当該修正額に重要性が乏しい場合を除き、連結決算手続上、当期純利益親会社株主に帰属する当期純利益が適切に計上されるよう当該在外子会社の会計処理を修正しなければならない。なお、次の項目以外についても、明らかに合理的でないと認められる場合には、連結決算手続上で修正を行う必要があることに留意する¹。</p> <p>当面の取扱い（6） （削除）</p> <p>本実務対応報告の考え方 第4段落 その場合であっても、上記当面の取扱いにおいて示した項目は、連結上の<u>当期純損益親会社株主に帰属する当期純利益</u>に重要な影響を与える場合には修正しなければならないものとした。これは、当該項目は、国際財務報告基準又は米国会計基準に準拠した会計処理が、我が国の会計基準に共通する考え方³と乖離するものであり、一般に当該差異に重要性があるため、修正なしに連結財務諸表に反映することは合理的でなく、その修正に実務上の支障は少ないと考えられたことによる。また、連結上の<u>当期純損益親会社株主に帰属する当期純利益</u>に重要な影響を与える場合としたのは、財務報告において提供される情報の中で、特に重要なのは投資の成果を示す利益情報と考えられることによる。</p> <p>本実務対応報告の考え方 脚注3</p>	

公開草案	現行
<p>我が国の会計基準に共通する考え方としては、<u>当期純利益親会社株主に帰属する当期純利益</u>を測定する上での費用配分、<u>当期純利益親会社株主に帰属する当期純利益</u>と株主資本との連繋及び投資の性格に応じた資産及び負債の評価などが挙げられる。</p> <p>適用時期等 (2)</p> <p>適用初年度の期首における在外子会社の貸借対照表上の資産又は負債の残高のうち、平成 18 年実務対応報告の適用の結果、過年度の税引後損益として会計処理しなければならない額が生じた場合、その純額を、適用初年度の期首の利益剰余金に加減するものとする⁴。同様に、過年度の評価・換算差額等として会計処理しなければならない額は、その純額を、当該評価・換算差額等の該当する科目に加減する。なお、<u>少数非支配株主が存在する場合には、親会社に帰属しない非支配株主に帰属する部分</u>は<u>少数非支配株主持分</u>に加減することとなる。</p> <p>この際、在外子会社の取得時の利益剰余金や評価・換算差額等に変動が生ずる場合でも、資本連結をやり直さず、在外子会社の取得時に算定されたのれんの金額については修正を行わないことができる⁵。</p> <p>適用時期等 (2) 脚注 5</p> <p>平成 18 年実務対応報告の適用に伴い、在外子会社が国際財務報告基準又は米国会計基準を適用することにより、連結子会社の範囲に修正が生じた場合には、資本連結の修正に伴う利益剰余金、評価・換算差額等、<u>少数非支配株主持分</u>に対する影響額は、それぞれ平成 18 年実務対応報告の適用初年度の期首利益剰余金、評価・換算差額等及び<u>少数非支配株主持分</u>に加減する。</p> <p>平成 22 年改正実務対応報告の公表による他の会計基準等についての修正 (削除)</p>	

公開草案	現行
<p>(7) 実務対応報告第 24 号「持分法適用関連会社の会計処理に関する当面の取扱い」</p> <p>持分法適用関連会社の会計処理の統一</p> <p>本実務対応報告の考え方 (3) 脚注 3</p> <p>「当面の取扱い」における実務対応報告第 18 号に準じる方法によった場合、在外関連会社の財務諸表が国際財務報告基準又は米国会計基準に準拠して作成されているときには、当面の間、それらを持分法の適用上利用することができる。ここでいう在外関連会社の財務諸表には、所在地国で法的に求められるものや外部に公表されるものに限らず、持分法の適用上利用するために内部的に作成されたものが含まれ、この場合においても、当該財務諸表を国際財務報告基準又は米国会計基準に準拠するための修正を行うにあたり、重要性が乏しい項目については修正を行わないことができる。また、のれんの償却をはじめとする実務対応報告第 18 号に定める 54 項目の修正を行うにあたっては、重要性が乏しい項目については修正を行わないことができる。</p> <p>上記の他、下記のとおり名称の修正を行う。</p> <ul style="list-style-type: none"> ・「会計処理の原則及び手続」を「会計方針」とする。 ・「当期純利益」を「親会社株式に帰属する当期純利益」とする。 	

以 上