

議事要旨(3)企業結合専門委員会における検討状況について

布施専門研究員より、審議事項(3) -1「企業結合・事業分離等会計基準の適用指針の主な改正事項」に基づき、現在、1 共通支配下関係、2 株式移転・交換関係、3 自己株式等会計基準の改正に伴う適用指針の改正に関する検討を行っており、次回の企業会計基準委員会において公開草案の議決を目標としていることが説明された。このうち、形式的な改正である3以外について、適用指針の文案等に基づき説明があった。

1 共通支配下関係

- (1) 完全親子会社関係にある場合には、対価の受渡しの有無は、その集団内における経済の実態には影響を与えないので、対価の支払いがないときは、その他資本剰余金を増加させることを提案している。会社計算規則上、負ののれんとされており、本件に関しては、現在法務省と調整中である。
- (2) 最上位の親会社と子会社との合併と同様に、中間親会社とその子会社との合併（子会社と孫会社との合併）は、子会社から受入れる資産・負債を連結上の簿価とし、当該金額を持分比率により按分したうえで、抱合せ株式の帳簿価額とその対応額との差額を抱合せ株式消滅差損益として認識する。
- (3) 子会社が他の子会社に会社分割により事業を移転する場合、分割会社である子会社で移転損益は認識せず、また、連結上は、最上位の親会社と当該子会社の企業集団外の株主との間の取引である少数株主との取引に該当しないため、のれんは生ずることはなく、持分変動差額のみ生じる。

2 株式交換・株式移転関係

- (1) 株式移転が取得と判定された場合の株式移転完全子会社（取得企業株式）の帳簿価額及び親会社と子会社が共同で株式移転を行った場合の株式移転完全子会社（旧子会社株式）の帳簿価額は、株式移転日の適正な帳簿価額による株主資本相当額に基づき算定することが原則であるが、直前の決算日から重要な変動がない場合は、簡便的な処理として、直前の決算日の適正な帳簿価額による株主資本相当額により算定することを認める。
- (2) 株式交換又は株式移転に際して、株式交換完全親会社等に承継した転換社債型の新株予約権付社債（転換社債）の会計処理については、現物出資方式（完全親会社では完全子会社の転換社債投資家に転換社債を発行し、対価として子会社転換社債を取得し、それを子会社に現物出資したのと同じと考える方法）と債権・債務方式（転換社債の承継は免責的債務引受となるため、別途、親子間で債権債務が発生するような契約を締結したうえで当該債権・債務を計上する方法）が考えられるが、前者は子会社で払込資本を計上することが適当かという問題、後者は債務引受の対価として認識すべき債権・債務額の算定が難しいなどの問題があり、専門委員会では結論がでない。

これに対して、委員から以下のような意見があった。

1(1)について

- ・ 完全親子会社関係の場合で対価が支払われない場合における吸収分割会社は、移転事業に係る株主資本相当額を、分割前から保有する分割承継会社の株式の増加又は減少とするという文案とされているが、減少はどのような場合か。また、分割前に分割承継会社の株式を保有していない場合、移転事業に係る株主資本相当額を分割会社のその他資本剰余金から控除するとしているが、控除した結果、その他資本剰余金がマイナスとなる場合はどうするのか。

1(2)について

- ・ 中間親会社と子会社（孫会社）との合併の取扱いは、孫会社が非連結子会社であっても、同様か。

2(2)について

- ・ 転換社債については、オプションである新株予約権と負債の社債の区分をするのは難しいので、合わせて債務と考えざるを得ない場合が多いのではないか。

事務局からは、最初の点は、移転事業に係る株主資本相当額がマイナスの場合、保有する株式を減少させる場合もある旨、また、分割前から株式を保有していない場合で、移転事業に係る株主資本相当額を控除した結果、その他資本剰余金がマイナスとなる場合は、自己株式及び準備金の減少等に関する会計基準の扱いにより処理する旨の説明があった。また、移転事業に係る株主資本相当額がマイナスの場合は、その他利益剰余金の増加とする旨の記載の追加を検討することが説明された。

2点目は、連結対象の如何を問わず、子会社から受入れる資産・負債を連結財務諸表を作成したとみなした場合の簿価とし、当該金額を持分比率により按分し、抱合せ株式消滅差損益を認識する旨の説明が行われた。

これらの意見も踏まえ、さらに文案の検討をすることとされた。

以 上