

議事要旨(1)企業結合会計基準適用指針公開草案(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

布施専門研究員から今回の主な改正点について、適宜関係する適用指針の文案を参照して以下の説明が行われた。

## 1. 共通支配下の取引

### (1) 子会社と孫会社の合併

企業集団の最上位の親会社以外の親会社(中間親会社)を吸収合併存続会社としたその子会社との合併は、原則として、企業集団の最上位の親会社とその子会社との合併に準じて会計処理する。ただし、中間親会社が、子会社株式を少数株主から追加取得する取引(中間親会社の株式を少数株主に交付する取引)は、連結財務諸表上の帳簿価額を基礎として会計処理する。

### (2) 子会社と子会社における抱合せ株式の会計

吸収合併存続会社が吸収合併消滅会社の株式(抱合せ株式:関連会社株式又はその他有価証券として分類)を保有している場合で、新株を発行したときの吸収合併存続会社の増加資本の会計処理は、吸収合併存続会社の株主資本から当該抱合せ株式の帳簿価額を控除した額を払込資本の増加とするか、株主資本を引継いだ上で、抱合せ株式の帳簿価額をその他資本剰余金から控除するかいずれかの方法による。

### (3) 子会社と子会社の合併で対価を支払わない場合

吸収合併存続会社の増加資本は、合併が共同支配企業の形成と判定された場合の吸収合併存続会社の会計処理に準じて処理し、増加する株主資本の内訳は、会社法の規定に基づき決定する。

### (4) 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の会計処理

個別財務諸表上、共通支配下の取引として、適正な帳簿価額を基礎とした会計処理を行う。なお、分割会社である子会社が連結財務諸表を作成する場合、当該会社分割に伴い連結財務諸表上、持変動差額が計上されることがあるが、のれんは計上されない。

## 2. 株式交換又は株式移転の会計処理

### (1) 株式移転設立完全親会社による子会社株式の取得原価の算定

株式移転が取得又は共通支配下の取引と判定された場合、株式移転設立完全親会社が取得する株式移転完全子会社(取得企業又は旧親会社)の株式は、原則として、株式移転日の前日の株式移転完全子会社の適正な帳簿価額による株主資本の額により算定することとなるが、株式移転完全子会社の株式移転日の前日における適正な帳簿価額による株主資本の額と直前の決算日に算定された当該金額との間に大幅な差異がないと認められる場合には、株式移転完全子会社の直前の決算日に算定された適正な帳簿価額による株主資本の額により算定することができる。

## (2)株式交換又は株式移転における新株予約権付社債の承継の会計処理

株式交換の場合（株式移転の場合も同様）

・株式交換完全親会社は、株式交換完全子会社の株式を株式交換完全子会社の適正な帳簿価額による株主資本の額により評価すべき場合には、承継する新株予約権付社債を株式交換完全子会社で付されていた適正な帳簿価額により負債の部に計上するとともに、新株予約権付社債の承継の影響を考慮した株式交換完全子会社の株主資本相当額（税効果考慮後）を株式交換完全子会社の株式の取得価額に加算する。株式交換完全親会社が取得する株式交換完全子会社の株式を時価で評価すべき場合、承継する新株予約権付社債を時価で評価した上で負債の部に計上するとともに、同額を株式交換完全子会社の株式の取得価額に加算する。

・株式交換完全子会社は、株式交換完全親会社に承継された新株予約権付社債の額を利益に計上する。

### 3．自己株式に関する会計処理

取得と判定された場合の対価として自己株式を処分したときの会計処理を会社法の規定に基づくこととし、持分の結合と判定された場合における自己株式の消却又は消滅の会計処理については、自己株式等会計基準の改正に伴いこれに合わせる処理とした。

### 4．適用時期

会社計算規則との調整が必要なものは、関係当局との調整に基づく適用指針の公表日から適用するものとし、それ以外は平成 18 年 4 月 1 日以後開始事業年度から適用するものとする。

上記の説明に対して、委員から以下の意見があった。

- ・コメントの募集に添付する「本公開草案の概要」において、改正した設例の番号を記載すべきである。
- ・適用指針の文案において、新たな概念として「中間親会社」と「中間子会社」が使用されているが、混乱するので、「中間親会社」という用語を使用せずに説明することを考えてはどうか。
- ・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の会計処理について、連結財務諸表に関する取扱いは、分割会社である子会社が連結財務諸表を作成する場合であることを明示すべきではないか。

事務局から、上記意見について検討した上で、文案への対応を行うことが説明された。

以上