

■国際対応専門委員会の議事概要

企業会計基準委員会

１．日時 平成 19 年 3 月 16 日（金） 15 時 45 分～17 時 45 分

２．場所 （財）財務会計基準機構 会議室

３．議題

（審議事項）

（１） 3 月開催の IASB 会議の議事について

- 財務諸表の表示
- 企業結合
- 退職後給付

４．議事概要

（審議事項）

（1）3 月開催の IASB 会議の議事について

● 財務諸表の表示

今月の国際対応専門委員会では、3 月 IASB 会議で審議される「財務諸表の表示」のペーパーのうち、①その他の包括利益の表示及び②資産及び負債の変動の表示を取り上げた。

①その他の包括利益の表示

①その他の包括利益の表示では、以下の論点が審議されることが説明された。

論点 1：包括利益計算書上の OCI 項目の表示

論点 2：作業様式上の OCI 項目の区分

論点 3：両ボードの長期的な目標の達成に向けた作業計画

論点 4：最初の討議文書の扱い

論点 1：包括利益計算書上の OCI 項目の表示では、12 月 IASB 会議で審議された、当面の措置として包括利益計算書に OCI 項目を表示する、以下の A から D までの 4 つの代替案に加え、包括利益計算書に短期・長期サブカテゴリーを設けて収益・費用を表示する代替案 E を新たに検討すること、スタッフ提案として代替案 E を採用しないこと、代替案 B を推奨するが、最初の討議文書（予備的見解/ディスカッション・ペーパー）に盛り込む表示候補のリストを、代替案 B 及び C の 2 つにまで絞り込むことを望んでいることが説明された。（（表

示イメージは別添 1・2 参照))

- a. 代替案 A — OCI 項目を当該事象又は取引が関連する機能別のセクション又はカテゴリー（functional section or category）の中に表示し、当該セクション又はカテゴリーの中で必要に応じてリサイクリングを行う。
- b. 代替案 B — 代替案 A と同じように表示しつつ、OCI 項目が含まれる各セクション又はカテゴリーには OCI 項目を表示するサブカテゴリーを設けて、OCI 項目と OCI 以外の項目を区別する。
- c. 代替案 C — OCI 項目を独立したセクションとして表示する（すなわち、事業、財務、法人所得税、廃止事業の各セクションと同じレベルで表示する）。リサイクリングされる OCI 項目は、セクション及びカテゴリーをまたぐかたちでリサイクリングされる。OCI セクションには、営業、投資、財務の各カテゴリーが設けられるほか、他のセクションと同様に小計が設けられる。
- d. 代替案 D — 代替案 C と同じように表示しつつ、OCI 項目は税引後ベースで表示する。この表示方法は、現行の OCI の表示と最も整合的であり、事業、財務、廃止事業及び法人所得税の各セクションの合計は、現在表示されている純利益と等しくなる。
- e. 代替案 E — 包括利益計算書のすべてのカテゴリー及びセクションに、短期・長期のサブカテゴリーを表示する。短期資産・負債の変動は包括利益計算書の短期カテゴリーに、長期資産・負債の変動は同計算書の長期カテゴリーに、それぞれ区分される。例えば、短期営業資産・負債の変動は、包括利益計算書上の短期営業収益サブカテゴリーに区分される。同様に、長期投資資産・負債の変動は、包括利益計算書上の長期投資収益サブカテゴリーに区分される。幾つかの長期資産・負債の変動（例えば、減価償却費）については、例外的な取り扱いが行われる。

論点 2：作業様式上の OCI 項目の区分では、包括利益計算書を代替案 A、B 又は C に従って表示することを決めた場合、すべての OCI 項目は、仮に当該項目が異なるセクション・カテゴリーの中の資産・負債と関係していても、1つのセクション又はカテゴリーに割当てられること、この点が為替換算調整勘定に関して特に問題となり、連結子会社及び比例連結ジョイント・ベンチャーについては以下の代替案 a を採用し、持分法投資については代替案 b を採用するスタッフ提案がなされていることが説明された。

- a. 代替案 a — 投資先の資産・負債の区分に基づいて、為替換算調整勘定を様々なカテゴリーに配分する。
- b. 代替案 b — 為替換算調整勘定を財政状態計算書上で当該投資が区分されているカテゴリーと同じカテゴリーに配分する。連結子会社及び比例連結ジョイント・ベンチャーについては、連結手続きを行う前の当該投資の区分に基づいて区分される。

- c. 代替案 c — すべての為替換算調整勘定を独立した為替換算調整勘定セクションに表示する。

論点 3：両ボードの長期的な目標の達成に向けた作業計画では、スタッフ提案として OCI 項目（及び、必要な場合は、そのリサイクリング）を生じさせているすべての現行基準に関する検討を、別のプロジェクトにおいて個別に検討することを推奨していることが説明された。

論点 4：最初の討議文書の扱いでは、最初の討議文書においては、論点 1 で決められる当面の間の表示様式に焦点を当てることになるというスタッフのドラフト方針が提案されたことが説明された。

その後の質疑応答においては、以下のような、質問及び意見が述べられた。

- 論点 2 の投資先の資産・負債の区分に基づいて為替換算調整勘定を様々なカテゴリーに配分する代替案 a では、為替換算調整勘定の計算の際に、資産・負債の区分に加え、資本も各カテゴリーに配分しなければならないと思われるが、どのように計算することが想定されているのかという質問に対しては、事務局から、代替案 a では個々のカテゴリーを一つの企業とみなして（資本も各カテゴリーに配分）為替換算調整勘定を計算することになり、計算が複雑になることは間違いないが、一体性の原則を貫いたものであるとの回答があった。
- 論点 1 の代替案 A、B では、論点 2 の代替案 a（為替換算調整勘定を各カテゴリーに配分）を前提としているという点からも、実務上は困難ではないか。
- 法人税の期間内配分の廃止（法人税はまとめて表示）に暫定合意しているため、OCI 項目は税引後ベースで表示する代替案 D をスタッフが推奨していないことに関して、税引前利益から税額計算を行い OCI の税額は別に計算しているため、実務上の問題はなく、当期純利益を計算できないようにするために代替案 D を採用しないようにしているのではないかという意見に対し、山田 IASB 理事から、累進税率や税率変更の際に OCI 項目の法人税を区分計算することが煩雑であることが、法人税はまとめて表示する暫定合意の理由であるとの回答があった。
- 代替案 E は、短期・長期に区分することが疑問であり、またリサイクリングがない点が問題である。そもそも事業・財務などへの区分が難しく一体性の原則が疑問視されているときに、その区分を残したまま新たに長期・短期の区分をつけ加えても、問題の解決にならないのではないか。
- 為替換算調整勘定が異なるカテゴリーの資産・負債と関係するため、を各カテゴリーに配分するかどうかの問題は、包括利益計算書上で OCI を 1 箇所まとめて区分しない場合でも同様に生じる問題である。
- 包括利益計算書において、一体性の原則の下で、関連する資産負債と同じカテゴリーに区分することが困難な場合が他にもあるのではないか（例えば、少数株主持分の変

動）。

- 短期・長期に区分するという代替案 E の背景に関する質問に関しては、山田 IASB 理事から、リサイクリングはしないがより純利益に近いものを表示するために、短期的にキャッシュ・フローに影響を与える項目を区分するという、あるボードメンバーの提案に基づくものであるとの回答があった。
- 代替案 A-D と一体性の原則の関係についての質問には、山田 IASB 理事から、長期的には一体性が作業原則であるが、昨年 10 月の IASB/FASB 合同会議で、短期的には OCI を一つの区分にすることとリサイクリングを認めることだけが決定されたので、この決定と一体性の原則を勘案して短期的な表示の代替案 A-D までが提示されているとの回答があった。また、事務局からは、短期的な表示に関して、長期的なモデルにスムーズに移行できるモデルを開発するようにボードからスタッフに指示があったと理解しているという回答があった。

②資産及び負債の変動の表示

②資産及び負債の変動の表示では、以下を含むスタッフ提案がなされていることが説明された。

- 一体性の原則は行項目レベルで適用されること
- 資産及び負債の変動に関連する情報は、その情報が同じバリュエーション・マルチプル¹を同じ理由から割り当てられているかどうかに基づいて分解すべきであること
- 全ての企業が、財政状態計算書の期首と期末の調整情報を、財務諸表が表示されている各期について、財務諸表の注記に表示すること
- 財政状態計算書の調整情報で、その期の現金取引を以下の構成要素に分解すること
 - 当期の収益又は費用を直接的に生じさせる現金取引と、当期の収益又は費用に関連する受取債権の回収や支払債務の支払
 - その他の全ての現金取引（例えば、前期の売掛金の当期の回収）
- （SFAS 第 157 号「公正価値による測定」で使用される）反復される公正価値測定に伴う変動のみが他の再測定項目から区別されるべきであること
- 以下の現金取引ではないが、当期の収益又は費用として認識した再測定以外の項目のうち、c.の項目は、a.及びb.に分類される項目よりも高いバリュエーション・マルチプルが割り当てられると考えられ、a.及びb.に含まれる項目は、「その他の再測定以外の項目」としてまとめて表示されるべきであること
 - a. 見積り項目（estimate）の当初認識（例えば、引当金の当初認識）
 - b. 費用の規則的（systematic）配分（例えば、減価償却と資産除去債務の割引率の

¹企業の P/E マルチプル（＝株価 ÷ 一株当たり利益（EPS））は、その利益の構成要素の加重平均バリュエーション・マルチプルとなる。

振戻し)

- c. 期間収益費用の認識と期間中の実際のキャッシュ・フローの発生との間のタイミングのずれにより生じるその他の差異（例えば、前払賃借料の当期損益への認識、及び未払費用）
- 当期の収益又は費用に影響せず、現金も伴わない資産及び負債の変動は、区分して表示すべきこと

その後の質疑応答においては、以下のような、質問及び意見が述べられた。

- バリュエーション・マルチプルの意味に関する質問に関しては、マルチプルが 1 である場合には資産と負債の変動の企業価値への反映が 1 回のみであり、マルチプルが 1 を超える場合には反復性があり資産と負債の変動の企業価値への影響が大きいことを意味するとの回答があった。また事務局から、資産負債の変動は基本的に包括利益に反映されること、マルチプルが 1 である再評価と 1 を超える売上のような項目とを区分するといったような、包括利益の分割表示の基準としてマルチプルを用いることが検討されているとの回答があった。
- バリュエーション・マルチプルに関して、事業セグメント（例：医薬品、石油）ごとに、投下している資産に関するバリュエーション・マルチプルが異なることを意味しているのかという質問に対して、事務局から、証券会社とそれ以外で、有価証券の評価損益に対するバリュエーション・マルチプルが違い得るという議論もあるが、事業セグメントに基づく分解表示は提案されておらず、利用者が各事業が属するセグメントを勘案しながら、バリュエーション・マルチプルを振り当てていくことになるかと理解しているとの回答があった。
- 一体性の原則を行項目で適用することは、実務で適用可能か疑問である。
- 現金取引を当期の収益又は費用から生じたものと、前期以前の収益又は費用から生じたものに区分する（逆に言えば、損益を現金取引を伴うものと伴わないものに区分する）というスタッフ提案に関しては、利用者としては、債権回収期間については倒産リスクとして分析するが、上記のような観点で分析したことはないという意見、また上記の情報は実務上作成することが難しいという意見が出された。
- バリュエーション・マルチプルは個別資産ベースではなく、事業ベースとして考えるべきである。

● 企業結合

3 月 IASB 会議では、①非支配持分、②偶発的な支払対価、③割安購入の会計処理、④所有者との相互譲渡ではない支配の喪失、⑤従業員集団及び⑥評価性引当額の開示の 6 項目が議論されることが説明された。今回の国際対応専門委員会では、①を中心に取上げた。

①非支配持分では、以下のような説明がなされた。

- のれんの認識を巡って、購入のれん（親会社部分のみ）を認識すべきという見解と全部のれん（親会社部分と非支配持分部分の合計）を認識すべきという見解が IASB の中では拮抗している（FASB では、大多数が全部のれんを支持している）。公開草案に対する多くのコメントが全部のれんに対する懸念を表明している。
- このような状況を打開するため、2006 年 10 月の IASB/FASB 会議から、のれんの認識という論点から議論するのではなく、非支配持分の測定属性という観点から議論しており、12 月の IASB 会議では、非支配持分を公正価値で測定するという原則を最終基準で明確にすること、及び公正価値による測定という原則に例外を設ける（非支配持分を識別可能な純資産の持分割合として測定する（のれんを含まないことになる））ことが暫定的に合意された。
- FASB が公正価値による非支配持分の測定を強く望んでいるため、上記の IASB の暫定合意により、最終基準で非支配持分の測定がコンバージェンスしない結果となる。3 月 IASB 会議では、(a) コストよりも便益が上回るのであれば、NCI を公正価値で測定することを認める方法と、(b) 支配持分と非支配持分との間の取引が行われた場合に、のれん及び非支配持分の金額を過去に遡って修正する方法で、両基準の違いによる比較可能性の減少を最小にする可能性を検討し、以下のような提案を行っている。
 - IASB が公正価値による非支配持分の測定の例外を設けることを前提として、非支配持分は取得日において識別した資産及び負債の比例持分として測定すべきである。
 - 公正価値によって測定した値と差異がある場合には、公正価値による測定を認めるべきではない。
 - 非支配持分の取得や処分も資本取引として処理すること。（すなわち、IASB も FASB と同様の措置を採用すること）

③割安購入の会計処理では、NCI の測定に焦点をあてる新しい方法の下では、取得企業は、被取得企業の公正価値を決定する必要がない（識別可能純資産の公正価値を測定すれば足りる）ので、割安購入をどのように識別したらよいかという問題が生じることになるが、スタッフは、割安購入を、被取得企業の識別可能純資産に含まれる取得企業持分の公正価値が、譲渡対価の公正価値を超えた状況をいうとすることを提案すること、（別添 3）にある割安購入の会計処理案が示されていることが説明された。

その後の質疑応答においては、以下のような、質問及び意見が述べられた。

- 支配獲得後の非支配持分の取得や処分を資本取引（資本剰余金を変動）とする提案に関して、自己株式取引と事業に対する投資である少数株主との取引を同じとみなすことになるが、両取引の意図は異なると思われるので、同じとみなすことは疑問である。

報告事項（１）

- 実質的に購入のれんを採用することになるスタッフ提案に関しては、購入のれんに近づくことは望ましい、また全部のれんを信頼性をもって測定ができるか疑問であるとの意見が述べられた。

● 退職後給付

退職後給付第１フェーズでは、現行の年金会計を大幅に改善すべく、４年程度で見直すことのできる４項目を検討する。２月IASB会議では、ボードは以下を確認した。

- 給付建退職後給付制度に係るすべての利得及び損失は当期純利益の中で認識されるべきであるという予備的見解を支持(confirm)。
- スタッフに、給付建て費用の表示に関する２つの代替アプローチを発展させて、各アプローチの目的と正当とする理由について説明するように要請。

これを受け、３月IASB会議では、以下のスタッフ提案がなされていることが説明された。

- ディスカッション・ペーパーのためのボードの予備的見解は、すべての利得及び損失はそれが発生した期間の包括利益の中で認識される必要があることとする。
- ボードは表示に関して予備的見解を示さない。
- ディスカッション・ペーパーでは次のアプローチをニュートラルで首尾一貫した方法で論じる。
 - ① すべての利得及び損失が当期純利益の中で認識される。
 - ② 金融費用が当期純利益の外で認識される。
 - ③ 当期純利益の外で再測定による変動が認識される。

	アプローチ①	アプローチ②	アプローチ③
勤務費用	純利益	純利益	純利益
利息費用	純利益	その他包括利益	純利益
制度資産収益	純利益	その他包括利益	(公正価値変動) その他包括利益
			(利配収入) 純利益
保険数理差損益	純利益	(割引率変動) その他包括利益	(割引率変動) その他包括利益
		(それ以外) 純利益	(それ以外) 純利益

その後の質疑応答においては、以下のような、質問及び意見が述べられた。

- 退職後給付プロジェクトと財務諸表の表示プロジェクトとの関係に対する質問に関し

報告事項（１）

ては、事務局より、ここでは現行の IAS 第 1 号による財務諸表の表示を前提としており、検討中の財務諸表の表示プロジェクトの内容は反映していないとの回答があった。

- 保険数理差損益の割引率変動以外の変動（例えば死亡率）の影響額が純利益に反映されることが疑問である。
- 遅延認識をやめることにより全面時価会計につながることを懸念される。
- アプローチ②③で OCI に計上される額についてリサイクリングされるかという質問に関しては、事務局から 11 月の IASB 会議にてリサイクリングを要求してはならないとの暫定合意がなされているとの回答があった。

以 上

報告事項（１）
（別添１）

Alternative A Statement of Comprehensive Income			Alternative B Statement of Comprehensive Income			Alternative C Statement of Comprehensive Income			Alternative D Statement of Comprehensive Income		
	2006	2005		2006	2005		2006	2005		2006	2005
	(in millions)			(in millions)			(in millions)			(in millions)	
BUSINESS			BUSINESS			BUSINESS			BUSINESS		
Operating income			Operating income			Operating income			Operating income		
Net sales	11,292	10,055	Net sales	11,292	10,055	Net sales	11,292	10,055	Net sales	11,292	10,055
Costs and expenses:			Costs and expenses:			Costs and expenses:			Costs and expenses:		
Cost of products sold	(2,816)	(2,446)	Cost of products sold	(2,816)	(2,446)	Cost of products sold	(2,816)	(2,446)	Cost of products sold	(2,816)	(2,446)
R&D expense	(1,113)	(951)	R&D expense	(1,113)	(951)	R&D expense	(1,113)	(951)	R&D expense	(1,113)	(951)
SG&A expense	(3,537)	(3,092)	SG&A expense	(3,537)	(3,092)	SG&A expense	(3,537)	(3,092)	SG&A expense	(3,537)	(3,092)
Pension expense	(142)	(131)	Pension expense	(142)	(131)	Pension expense	(142)	(131)	Pension expense	(142)	(131)
Actuarial (loss) on pension oblig	(9)	(5)	*Recycled* gain on CF hedges *	20	10	*Recycled* gain on CF hedges *	20	10	*Recycled* gain on CF hedges *	20	10
"Recycled" gain on CF hedges *	20	10	Litigation charges	(100)	(654)	Litigation charges	(100)	(654)	Litigation charges	(100)	(654)
Gain on cash flow hedges - OCI	26	36	Goodwill impairment	(364)		Goodwill impairment	(364)		Goodwill impairment	(364)	
Litigation charges	(100)	(654)	Other operating expense	(179)	(294)	Other operating expense	(179)	(294)	Other operating expense	(179)	(294)
Goodwill impairment	(364)		Net operating income	3,062	2,495						
Other operating expense	(179)	(294)	Other comprehensive income:								
Translation adjustment	(14)	63	Gain on cash flow hedges	26	36						
			Translation adjustment	(14)	63						
			Actuarial (loss) on pension oblig	(9)	(5)						
Comprehensive operating income	3,066	2,589	Comprehensive operating income	3,066	2,589	Operating income	3,062	2,495	Operating income	3,062	2,495
Investing income			Investing income			Investing income			Investing income		
Realized gain (loss) on AFS	12	3	Realized gain (loss) on AFS	12	3	Realized gain (loss) on AFS	12	3	Realized gain (loss) on AFS	12	3
Unrealized gain (loss) on AFS	1	(16)	Net investing income	12	3	Investing income	12	3	Investing income	12	3
			Other comprehensive income:								
Comprehensive investing income	13	(13)	Unrealized gain (loss) on AFS	1	(16)						
Comprehensive business income	3,079	2,576	Comprehensive investing income	13	(13)	Business income	3,074	2,498	Business income	3,074	2,498
			Comprehensive business income	3,079	2,576						
FINANCING			FINANCING			FINANCING			FINANCING		
Financing income			Financing income			Financing income			Financing income		
Interest income	203	100	Interest income	203	100	Interest income	203	100	Interest income	203	100
Financing expenses			Financing expenses			Financing expenses			Financing expenses		
Interest expense	(116)	(55)	Interest expense	(116)	(55)	Interest expense	(116)	(55)	Interest expense	(116)	(55)
Comprehensive financing income	87	45	Comprehensive financing income	87	45	Financing income	87	45	Financing income	87	45
INCOME TAXES			INCOME TAXES			OTHER COMPREHENSIVE INCOME			OTHER COMPREHENSIVE INCOME (NET OF TAX)		
Provision for income taxes	(615)	(740)	Provision for income taxes	(615)	(740)	Operating income			Operating income		
						Translation adjustment	(14)	63	Translation adjustment	(11)	48
						Actuarial (loss) on pension oblig	(9)	(5)	Actuarial (loss) on pension oblig	(6)	(3)
						Gain on cash flow hedges	26	36	Gain on cash flow hedges	18	28
						Investing income			Investing income		
						Unrealized gain (loss) on AFS	1	(16)	Unrealized gain (loss) on AFS	0.7	(12)
						Other comprehensive income	5	78	Other comprehensive income, net	2	61
						INCOME TAXES			INCOME TAXES		
						Provision for income taxes	(615)	(740)	Provision for income taxes	(611)	(723)
Total comprehensive income	2,552	1,882	Total comprehensive income	2,552	1,882	Total comprehensive income	2,552	1,882	Total comprehensive income	2,552	1,882

* This example presents the "recycled" portion of the gain on cash flow hedges as a separate line item for illustrative purposes; it is possible to include this "recycled" gain as a portion of revenues.

(財)財務会計基準機構の Web サイトに掲載した情報は、著作権法及び国際著作権条約をはじめ、その他の無体財産権に関する法律並びに条約によって保護されています。許可なく複写・転載等を行うことはこれらの法律により禁じられています。

報告事項（１）
（別添２）

Alternative E		
Statement of Comprehensive Income		
	2006	2005
	(in millions)	
BUSINESS		
Operating Income		
<i>Short-term</i>		
Net sales	11,292	10,055
Costs and expenses:		
Cost of products sold	(2,815)	(2,446)
R&D expense	(1,113)	(951)
SG&A expense	(3,537)	(3,092)
Gain on cash flow hedges	26	36
"Recycled" gain on CF hedges *	20	10
Other operating expense	(179)	(294)
<i>Total short-term operating income</i>	3,694	3,316
<i>Long-term</i>		
Pension expense	(142)	(131)
Litigation charges	(100)	(654)
Goodwill impairment	(364)	
Translation adjustment	(14)	63
Actuarial (loss) on pension oblig	(9)	(5)
<i>Total long-term operating income</i>	(628)	(728)
Comprehensive operating income	3,066	2,589
Investing Income		
<i>Short-term</i>		
Realized gain (loss) on AFS	12	3
<i>Long-term</i>		
Unrealized gain (loss) on AFS	1	(16)
Comprehensive investing income	13	(13)
Comprehensive business income	3,079	2,576
FINANCING		
Financing income		
<i>Short-term</i>		
Interest income	203	100
Financing expenses		
<i>Short-term</i>		
Interest expense	(17)	(14)
<i>Long-term</i>		
Interest expense	(99)	(41)
Financing income	87	45
INCOME TAXES		
Provision for income taxes		
<i>On short-term items</i>	(429)	(649)
<i>On long-term items</i>	(186)	(91)
Income tax provision	(615)	(740)
Total comprehensive income	2,552	1,882

報告事項（１）
（別添３）

割安購入の会計処理案

	第１法 (NCI は公正価値、のれん及び利益は 残余として計算)	第２法 (NCI は識別可能純資産の比例持分)	第３法 (NCI は公正価値、のれんは NCI 帰属 分を認識)
NCI（非支配持分）	公正価値で測定	識別可能純資産の NCI 比例持分とし て測定	公正価値で測定
のれん	最終残余として計算 ①（譲渡対価＋NCI の公正価値）－② （取得した識別可能純資産の認識金 額）＞０ のとき、のれんとして認識	認識されない	NCI に帰属するのれんを認識 （NCI の公正価値）－（識別可能純資 産の NCI 比例持分）
割安購入利益	最終残余として計算 ②（取得した識別可能純資産の認識 金額）－①（譲渡対価＋NCI の公正価 値）＞０ のとき、取得企業に帰属する 割安購入利益として認識	①（取得した識別可能純資産の認識 金額の取得企業持分）－②（譲渡対 価）	①（取得した識別可能純資産の認識 金額の取得企業持分）－②（譲渡対 価）
設例	A 社が T 社持分の 80%を取得した。T 社の測定などに関する A 社の決定は次のとおりである。また、A 社は譲渡対 価として、152 を支払うこととする。 識別可能純資産の公正価値 200（CI 分：160，NCI 分：40） 20%NCI の公正価値 45		
設例の仕訳	Dr) 識別可能純資産 200 Cr) NCI 45 Cr) 譲渡対価 152 Cr) 割安購入利益 3	Dr) 識別可能純資産 200 Cr) NCI 40 Cr) 譲渡対価 152 Cr) 割安購入利益 8	Dr) 識別可能純資産 200 Dr) のれん 5 Cr) NCI 45 Cr) 譲渡対価 152 Cr) 割安購入利益 8