

連結財務諸表上、少数株主との取引を資本取引とした場合の個別財務諸表における考え方

- [案1]の場合、連結財務諸表上、少数株主との取引は資本取引として会計処理がなされる。これは、子会社の少数株主は当該企業の持分の所有者であることによる。
- 一方、個別財務諸表では、企業の持分所有者は、親会社の株主のみであるため、その株主と親会社との取引が資本取引になると考えられ、基本的に[案1]を採用しても個別財務諸表への影響はない。ただし、共通支配下の取引等については、連結と個別で同じ結果になるように個別上の取扱いが定められている¹ため、別途検討が必要になると考えられる。
- このような整理に基づくと、個別財務諸表上、子会社への投資に係る会計処理については、[案1]の場合、下記のようにになると考えられる。

	現行の日本基準	[案1]の場合	国際財務報告基準
子会社株式を現金で追加取得又は一部売却した場合	金融商品基準により、追加取得は取得原価に加算、一部売却は損益を計上。子会社の結合で、現金対価を受け取る場合も損益計上。 ²	同左	IAS 第 27 号に個別 F/S の会計処理の定めがあるが明確ではない。取得原価を選択した場合、追加取得は取得原価、一部売却は損益処理と考えられる。 ^{3 4}
株式の交換の場合（例えば、子会社が他の会社と合併した場合）	事業分離等基準と適用指針より、結合当事企業の株主に係る会計処理にて、損益等は計上されない。 ^{5 6}	同左	
共通支配下の取引等の場合（例えば、親会社と子会社が合併した場合）	企業結合基準と適用指針より、共通支配下の取引等にて、少数株主持分相当額と取得対価との差額はのれん。	連結の処理を踏まえるか否かにつき検討が必要。	共通支配下の取引については、IFRS 第 3 号（企業結合）の適用対象外とされる。

¹ 適用指針第 438 項より、親会社が子会社を吸収合併する場合について、合併後の財務諸表と株式交換後の連結財務諸表との整合性を図ることとした旨の記載がある。

² 事業分離基準第 35 項より、分離元企業の会計処理に準じるため、移転損益が認識される。なお、第 123 項では、個別上、子会社株式は金融資産として金融商品基準に従い、消滅を認識し、新たな資産又は残存部分として取り扱う旨の記載がある。

³ IAS 第 27 号第 38 項では、子会社への投資は、取得原価又は IAS 第 39 号（金融商品）により処理するとされており、追加取得や一部売却について定めはない。

⁴ IAS 第 39 号 IAS 第 39 号 E.3.1 売却可能金融資産：株式の交換では、投資先が取得されて株式交換された場合、認識の中止となり、保有していた株式を時価評価する旨のガイダンスが示されているが、子会社株式についても適用されるかどうかは明らかではない。

⁵ 事業分離基準第 38 項より、持分比率が減少する場合は分離元企業の会計処理に準じるため、移転損益は認識しない。第 39 項より、持分比率が増加する場合は追加取得に準じるとされる。

⁶ 子会社同士の合併の場合は共通支配下の取引における株主の会計処理となり、この場合も損益等は計上されない（適用指針第 274 項）。