

議事要旨(1) 企業結合（ステップ2）の検討について

冒頭、都常勤委員（専門委員長）より、本日は、のれん以外の各論点に関する議論を再確認した上で、企業結合（ステップ2）の今後の進め方として、これらの各論点を公開草案の公表に向けて詳細な検討を行っていくものと継続検討課題としてステップ2の公開草案の対象としないものに切り分けるという方向で考えることについて、審議していただきたい旨の説明がなされた。また、村田専門研究員より、説明資料〔審議事項(1)-1及び審議事項(1)-2〕に基づき、詳細な説明がなされた。

説明に対する委員からの主な意見と、それらに対する事務局からのコメントは次のとおりである。

- ある委員より、次の意見があった。
 - ・ 今後の進め方として、各論点を公開草案の公表に向けて詳細な検討を行っていくものと継続検討課題としてステップ 2 の公開草案の対象としないものに切り分けることは望ましいと考えている。公開草案の対象とするものと、継続検討課題とするものの切り分けは国際的な会計基準との整合性や経済的実態の適切な描写を考慮して財務報告の改善を図ることになるかという点に着目して判断するものと理解している。
 - ・ 少数株主持分の会計処理及び少数株主損益の表示については、親会社株式に帰属する当期純利益及び1株当たり当期純利益は投資意思決定上の重要な情報と認識しており、それが開示されるという前提の下で国際的な開示との整合性を図るという面から改正を行うべきである。また、少数株主との取引を資本取引として取り扱う場合には、少数株主との取引について追加的な開示等を行うことにより投資情報の有用性を高める配慮が必要と考えている。
 - ・ のれんの取扱いについては、購入のれんと全部のれんのいずれを採用するかにより、計上されるのれんの正負が変わってしまう場合があるため、こうした選択を許容することが適切な意思決定情報の提供となるのか疑問であり、継続検討課題とする方が良いのではないか。
 - ・ 支配の喪失については、段階取得の取扱いとの首尾一貫性を考えると、改正の方向で公開草案に向けて検討を進めることが適当と考える。
- あるオブザーバーより、次の意見があった。
 - ・ 提案可能な論点は公開草案として意見を求めてはどうかと考える。
 - ・ 少数株主持分の会計処理及び少数株主損益の表示に関しては、開示について国際的な会計基準と同様となり比較可能性が向上する点、ROE の算定の際の分母と分子の対応を考えると少数株主損益を当期純利益に含める方が適当かもしれないといった点から公開草案の対象論点とすべきである。
 - ・ 全部のれんの取扱いについては、選択適用としてまで導入する必要性は高いとはいえ

ないため、現状は継続検討課題とする方が良い。

- ・ 支配の喪失については、段階取得の取扱いとの整合性に加え、子会社から関連会社への移動は重要な経営上の意思決定ととらえられることが多く、それを会計上適切に示すことが重要なので、改正の方向で公開草案に向けて検討を進めることが適当と考える。
- ・ 取得関連費については、取得原価に内部コストを含めず外部への支出のみ含めることは一貫性を欠く点、のれんが償却されることを前提とするならば費用化のタイミングの問題でしかない点から、取得時の費用処理へ改正する方向で公開草案に向けて検討を進めることが適当と考える。
- ある委員より、次の意見があった。
 - ・ 公開草案の対象とするものと継続検討課題とするものに分けることについては賛成である。また、検討においては基本的な考え方を明確にすることが望ましい。
 - ・ 論点整理を公表して、その後各論点について審議を重ねてきているので、この機会に具体的な提起を行い、関係者の意見を求めるべきである。
 - ・ 特定勘定については、引当金の議論が国際的にも最終的な段階に至っていない点、我が国の中でも特段緊急性がないと考えられる点から継続検討課題とする方が良い。
 - ・ 全部のれんについては、もう少し議論を深める必要があり、継続検討課題とする方が良い。
 - ・ 少数株主損益の表示については、項目の表示の仕方として国際的な表示と整合性を取ることに賛成である。
 - ・ 取得関連費については、取得原価に含める部分を識別することの実務上の困難性から取得時の費用処理へ改正する方向で公開草案に向けて検討を進めることが適当と考える。
 - ・ 暫定的な会計処理については、比較情報の有用性の向上を考えると改正する方向で公開草案に向けて検討を進めることが適当と考える。
- ある委員より、次の意見があった。
 - ・ 各論点を公開草案の公表に向けて詳細な検討を行っていくものと継続検討課題とするものに切り分けて進めることに異論はないが、検討にあたっては考え方の整合性、統一性が求められると考えている。判断のキーワードとしては親会社説を維持するか経済的単一体説を取るのかという点と企業結合に関して全面的な公正価値測定を採用するかどうかという点と考えている。そうであると、少数株主持分の取扱いについては、従来の取り扱いを変えるという方向性が見えているように思う。全面的な公正価値測定の採用については十分なコンセンサスがあるとはいえないため、これに関連する全部のれんと支配の喪失の論点が継続検討課題ではないか。
- ある委員より、次の意見があった。
 - ・ 各論点を公開草案の公表に向けて詳細な検討を行っていくものと継続検討課題とし

てステップ2の公開草案の対象としないものに切り分けて進めることに異論はないが、継続検討とするものはその理由を明確にしておく必要がある。

- ・ 基準の中ですべての事象に対応することはできないため、様々な取引が発生する企業結合では、基準に関する一貫した考え方を示さないと実務上の対応が難しくなる。
- ・ 少数株主持分の会計処理については、ステップ1から国際的な考え方を取り入れており、異論も無いように思われるため、公開草案に向けて検討を進めることで良いと考える。
- ・ 全部のれんについては、国際的な考え方の中でも採用することが整合的だと思うが、国際的な会計基準においても、測定の問題から中途半端な状態のように思われるため、継続検討課題とする方が良い。
- ・ 支配の喪失については、段階取得の取扱いとの整合性を重視して、改正の方向で公開草案に向けて検討を進めることが適当と考えるが、関係者の意見を考慮して改正を行わないとする場合には、段階取得の取扱いとの整合性を保たないことの理由づけを十分に行う必要がある。
- ・ 取得関連費については、取得原価に含める部分を識別することの実務上の困難性から取得時の費用処理へ改正する方向で公開草案に向けて検討を進めることが適当と考える。
- ・ 暫定的な会計処理については、比較情報の有用性の向上を考えると改正する方向で公開草案に向けて検討を進めることが適当と考える。
- ・ 特定勘定については、偶発債務の取扱いとの関係をもう少し整理した上で議論する必要があり、継続検討課題とする方が良い。
- ある委員より、次の意見があった。
 - ・ 公開草案の対象とするものと継続検討課題とするものに分けることについては賛成である。事務局から、各論点の仕切りに際しては、整合性、統一性も考慮点の一つになり得るような話があったが、そういう観点からは、私の場合は比較的公開草案の対象にするものに統一されている。しかし、やみくもではなく、論点によっては継続検討課題としているものもある。
 - ・ 少数株主持分については、公開草案に向けて検討することで良いと考えるが、我が国の取引慣行と合っていないということであれば、子会社の欠損が生じて少数株主持分が負の残高となる場合まで持分比率に応じて配分する必要はないのではないかと。
 - ・ 全部のれんについては、資料の左側2つ目星印に書いてあるように、全部のれんと購入のれんのどちらかに決められない以上、会計方針として選択適用とすることについて、公開草案に含めた上で関係者の賛否を確認する方が良い。
 - ・ 支配の喪失については、段階取得の取扱いとの整合性だけでなく、支配の喪失という事象によって投資の性質が変わると考えられるため、改正の方向で公開草案に向けて検討を進めることが適当と考える。

- ・ 取得関連費については、M&A 固有の取引という観点から、対価性を重視する他の資産の取得費の取扱いと異なり、発生時の費用とする方向で改正を検討して良いのではないかと。
- ・ 暫定的な会計処理については、企業会計基準第 24 号に準拠して、確定時点で適切な数値に修正することが本来のあり方であり、改正する方向で公開草案に向けて検討を進めることが適当と考える。
- ・ 特定勘定については、国際的な会計基準では我が国で許容されていない偶発債務を企業結合固有の観点から計上する一方で、特定勘定がないという状況であるが、特定勘定として計上されるものに偶発債務がある程度含まれることになるとすれば、それほど両者間の処理に差はないと考えられるため、見直さなくても良いと考える。
- ・ その他の個別論点（条件付取得対価、他）については、特に意見が無い。
- ある委員より、次の意見があった。
 - ・ 公開草案の対象とするものと継続検討課題とするものに切り分けることには賛成である。
 - ・ 少数株主持分の会計処理及び少数株主損益の表示については、国際的な比較可能性という点から公開草案に向けて検討を進めることが適当と考える。
 - ・ 取得関連費については、取得原価に含める部分を識別することの実務上の困難性と国際的な比較可能性の考慮から公開草案に向けて検討を進めることが適当と考える。
 - ・ 特定勘定については、経済的な実態を勘案した場合に廃止することに疑問があり、継続検討課題とすることで良い。
- ある委員より、次の意見があった。
 - ・ 公開草案の対象とするものと継続検討課題とするものに切り分けることには異議はないが、検討にあたっては、会計基準を改正することによる影響を考慮すべきである。

最後に、都専門委員長より、いただいたご意見を考慮し、どの論点を公開草案に向けて検討を進めることとするか、また、どのような考え方に基づいて方向性を定めていくかについて、引き続き事務局として検討し、提案していきたいとのコメントがなされた。

以 上