

平成 24 年 12 月 12 日

企業結合（ステップ 2） 経過措置と適用時期について

1. 経過措置

(1) 会計処理に関する遡及適用について

前回委員会における審議の状況

- 前回委員会において、以下の事務局提案が行われた。
 - 企業結合及び事業分離等の会計処理に関しては過年度の必要な情報を入手することが困難なこと等から、遡及適用を行わないことが考えられる。
 - 一方、システム対応等の実務負担を考慮して、遡及適用が可能な場合には、それをさまたげなくともよいのではないかと意見が聞かれている。
 - 上記のような意見も踏まえ、原則として遡及適用を行うこととするが、遡及適用を行っていない旨を注記することを前提に、遡及適用を行わないことを認めることが考えられるかどうか。
- 上記提案に対して委員等から以下のような意見が聞かれた。
 - 遡及適用を行わない場合は会計方針の変更に伴う影響額の注記を求めた方が良い。
 - 遡及適用を原則とすると、遡及適用が可能かどうかに関し、作成者の負担は大きいのではないかと。

検討

- 遡及適用について
 - 上記意見も踏まえ、原則として遡及適用を行うこととするが、遡及適用を行っていない旨を注記することを前提に、遡及適用を行わないことを認めることとしてはどうか。なお、遡及適用を行わない場合は「実務的に困難である」等の条件は付けないこととしてはどうか。
 - また、平成 20 年改正会計基準（企業結合（ステップ 1））においては、その適用前に実施された企業結合については、適用日における会計処理の見直し及び遡及的な処理は行わないとされている。したがって、仮に企業結合（ステップ 2）の取扱いについて遡及適用を行う場合には、企業結合（ステップ 1）の適用前に実施された企業結合については、企業結合（ステップ 2）の取扱いのみ遡及処理が行われることになる。
- 遡及適用を行わない場合の会計方針の変更に伴う影響額の注記について
 - 重要な企業結合や非支配株主との取引については、別途注記が求められていることものの、遡及適用を行っていない場合には、新たに適用された会計方針に基づく情報での期間比較可能性を確保する観点から、企業会計基準第 24 号「会計上の変更及

び誤謬の訂正に関する会計基準」第 10 項(5)（経過的取扱いに従って会計処理した場合）に基づき、変更前の会計方針によった場合の当期における影響額の注記を求めることが考えられるかどうか。

(2)表示関係の改正事項に関する、過去の財務諸表の組替えについて

- 前回委員会において、以下の事務局提案が行われた。
 - 表示関係の改正事項について、過去の財務諸表の組替えを行わない場合の連結損益計算書、連結損益及び包括利益計算書の表示は、当期純利益が 2 箇所表示される等、明瞭性に欠ける点があると思われる。
 - 上記を踏まえ、表示関係の改正事項については過去の財務諸表の組替えを行うこととしてはどうか。
- 上記提案に対して委員等から特に異論は聞かれなかったことから、当初提案どおりに表示関係の改正事項については過去の財務諸表の組替えを行うこととしてはどうか。

2. 適用時期

(1) 強制適用

前回委員会における審議の状況

- 前回委員会において、以下の事務局提案が行われた。
 - 今回の改正事項に関しては、特にシステム対応が必要になることが想定され、その事務負担が大きいことから、平成 26 年 4 月 1 日からの強制適用は困難なのではないかとの意見が聞かれている。
 - このような意見も踏まえ、平成 27 年 4 月 1 日から強制適用としてはどうか。
- 上記提案に対して、委員等からは、平成 26 年 4 月 1 日から強制適用することが望ましいという意見と、平成 27 年 4 月 1 日からの強制適用の方が良いのではないかという意見の双方が聞かれた。

検討

- システム対応を含め、以下のような点から、最終基準化から 1 年未満の準備期間では、対応が間に合わない可能性があるとの意見が聞かれている。
 - 今回の改正事項のうち、特に非支配株主との取引の会計処理に関しては、重層的な企業集団を構成している大規模な企業においては、各社毎の対応を要するため、経営管理上の影響についての検討も含めた、企業集団全体への周知・検討に相当程度の期間が必要である。
 - 四半期決算の期間等も考慮すると、実質的に新基準対応に割ける期間はかなり短くなる。
- 上記のような意見も踏まえ、当初提案どおりに平成 27 年 4 月 1 日以後開始事業年度の期首からの強制適用としてはどうか。

(2)早期適用

前回委員会の審議の状況

- 前回委員会において、以下の事務局提案が行われた。
 - 改正事項を２回に分けてまで、早期適用を求めるニーズは低いのではないかとこの意見が聞かれている。
 - このような意見も踏まえ、すべての取扱いについて同時に適用することを前提として、平成26年4月1日から早期適用を認めることとするかどうか。
- 上記提案に対して、委員等からは、早期適用を認める方が良いという意見と早期適用は認めない方が良いという意見の双方が聞かれた。

検討

- 今回の改正には当期純利益の表示に係る変更も含まれており、早期適用を認めることにより、同一の期間に異なる当期純利益が混在することは望ましくないと考えられることから、以下の取扱いとしてはどうか。
 - 表示に関する改正事項については、平成27年4月1日以後開始事業年度の期首から強制適用とし、早期適用は認めない。
 - その他の改正事項（非支配株主との取引の会計処理、取得関連費用の取扱い及び暫定的な会計処理の取扱い）については、平成27年4月1日以後開始事業年度の期首から強制適用とし、全ての取扱いを同時に適用する場合には、平成26年4月1日以後開始事業年度の期首から早期適用を認める。

以上