

企業会計基準委員会 御中

平成17年10月3日
新日本監査法人
業務監理本部管掌 田中 章

「事業分離等に関する会計基準」及び「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」に関する公開草案に対する意見

貴委員会から平成17年7月29日に公表された上記の公開草案について、下記のとおり意見を取り纏めましたので本日提出します。宜しく願い申し上げます。

記

1. 識別可能資産及び負債への取得原価の配分

(コメント)

時価を基礎とした科目別の取得原価の配分方法を適用指針に示すべきである。

(理由)

公開草案では、退職給付引当金(第67項)、ヘッジ会計(第68項)、新株予約権(第69項)については、取得原価の配分方法について詳細を示しているが、それ以外の科目については示されていない。企業結合の会計処理でパーチェス法が適用される場合には、識別可能資産及び負債の評価は時価を基礎として適切に評価し配分するだけでなく、差額概念であるのれん(又は負ののれん)が適切に計上されることが重要である。そのためには、企業結合の取得原価の配分の基準となる個々の識別可能資産及び負債の時価を適正に算定する必要があるため、FAS141の規定にあるように、債権、棚卸資産、有形固定資産、無形固定資産や特異な借入金等についても、時価を基礎とした取得原価の配分方法を示すべきである。

2. 負ののれんの会計処理

(コメント)

取得の実態について適用指針において具体例を示すべきである。

(理由)

「負ののれんは、20年以内の取得の実態に基づいた適切な期間で規則的に償却する」(企業結合会計基準三2.(5)、公開草案第79項)とされている。負ののれんの償却期間は「取得の実態」に基づいて決定するとされているが、これだけでは、実務上は償却期間の決定に混乱を生じる虞があると思われるため、取得の実態について実務における参考とするため適用指針において具体例を示すべきである。

3. のれんの償却方法

(コメント)

「通常、のれんの償却は定額法によることになるが、のれんを被取得企業の事業から期待される超過収益と考えると、その発現のパターンを合理的に見積もることができる場合には、償却方法は定額法に限られないものと考えられる。」(公開草案第371項)とされているが、定額法以外にどのような計算方法が考えられるのか明示すべきである。

(理由)

通常、のれんの効果発現パターンを厳密に見積もることは極めて困難であると思われるため、実務上の混乱を生じないように、定額法以外の償却方法が採用される場合の具体的な計算方法を明示すべきである。

4. のれんの償却期間

(コメント)

「のれんの効果の及ぶ期間を合理的に見積った結果として、のれんの償却費が企業結合年度に全額計上されることはありうると考えられる。」(公開草案第370項)とされているが、この規定は削除または例外的なケースとして厳重な要件を付して限定すべきである。

(理由)

効果の発現期間が1年未満となるケースは、実務上きわめて稀なケースであると考えられるため、そのような稀なケースをありうるとの書きぶりで規定することは、実務上の混乱を招く虞があると考ええる。

5. 共通支配下の取引における土地再評価差額金の処理方法

(コメント)

土地再評価差額金の処理方法を明示すべきである。

(理由)

取得の場合は、土地再評価差額金を引き継がず(公開草案第80項)、持分プーリング法の場合は土地再評価差額金を引き継ぐこと(公開草案第140項、第158項)が明示されているが、共通支配下の取引に該当する場合の処理方法については規定されていない。共通支配下の取引について、「基本的には連結財務諸表には影響しない取引であるため、個別財務諸表への影響も独立企業間の企業結合とは区別すべきであるとの観点から共通支配下の取引として個別財務諸表上の取扱いを示す必要があると考えた。」(企業結合会計基準設定意見書三5)とされていることから、土地再評価差額金の処理方法についても明示すべきである。

6. 会計処理方法の統一

(コメント)

持分の結合の会計処理において、退職給付引当金に係る会計基準変更時差異の処理方法が異なる場合の取扱いを明示すべきである。

(理由)

現状の持分プーリング法によって会計処理されたケースでは、費用処理年数を統一している場合と異なる年数のまま費用処理を行っているケースが見られるため、実務上の混乱が生じないよう、吸収合併存続会社と吸収合併消滅会社、又は新設合併消滅会社同士の間で処理方法が異なる場合の取扱いを明示すべきである。

以上