

2005年10月3日

企業会計基準委員会 御中

財団法人 産業経理協会

**「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（案）」
に対する意見の提出について**

企業会計規準委員会名をもって平成17年7月29日付でコメントの募集が行われた企業会計基準適用指針公開草案第8号「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（案）」につき、当財団としては、次の委員を委嘱して数回にわたる審議を行った結果、以下の通り意見を取りまとめたので提出いたします。

記

審議委員長

法政大学大学院教授

秋 坂 朝 則

審議委員

公認会計士（新日本監査法人）

太 田 達 也

電通 経理局経理部主管

小 柳 肇

明治大学大学院教授

佐 藤 信 彦

明治製菓 経理部経理グループ

津 田 朋 基

公認会計士（監査法人トーマツ）

中 島 努

公認会計士（あずさ監査法人）

中 島 祐 二

日本大学講師

濱 本 明

東京電力 経理部決算グループマネージャー

文 挟 誠 一

日本電気 経理部主計室マネージャー

松 倉 博 之

公認会計士（中央青山監査法人）

山 岸 聡

公認会計士（中央青山監査法人）

綿 貫 知 芳

以上

連絡先：事業部長 小 野 均

「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（案）」に対する意見

平成 17 年 7 月 29 日に公表された「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（案）」（以下、「企業会計基準適用指針公開草案第 8 号」という。）は、企業会計審議会から平成 15 年 10 月 31 日に公表された「企業結合にかかる会計基準」および企業会計基準委員会から平成 17 年 7 月 29 日に公表された「事業分離等に関する会計基準（案）」を企業が適用する際の指針として定められており、その内容は上記 2 つの会計基準に沿った内容となっている。このため、実務において上記 2 つの基準を適用するに当たって有益な指針になるものといえる。ただし、次の各点において、その内容が一部不十分と思われる。

（1）議決権のある株式について

「企業会計基準適用指針公開草案第 8 号」第 10 項は、「企業結合に係る会計基準」三 1.（1）①の「議決権ある株式」を、①判定対象となる企業結合の承認に関する事項、および②取締役の選任および解任に関する事項のいずれについても議決権を有する株式と定義し、普通株式のほか、株主総会においてこれら 2 つの内容に関し議決権を有する議決権制限株式を含むものとしている。しかし、会社法 108 条 1 項 8 号は、異なる種類の株式として、「株主総会（取締役会設置会社にあつては株主総会または取締役会、清算人会設置会社にあつては株主総会または清算人会）において決議すべき事項のうち、当該決議のほか、当該種類の株式の種類株主を構成員とする種類株主総会の決議があることを必要とするもの」を認めている。このため、株主総会において①または②の事項が決議されたとしても、会社法 108 条 1 項 8 号の種類の株式が発行されている場合には、その株式を有する種類株主を構成員とする種類株主総会の決議がなければ、その効力は生じないことになる。

したがって、会社法 108 条 1 項 8 号の種類の株式を発行している株式会社が企業結合をする場合、その対価として交付する株式が上記 2 つの要件を該当する株式であったとしても、取得と持分の結合との識別の際に持分の結合と判定する要件として十分であるかについての考え方を指針の内容として示すべきである。

（2）合併差損・分割差損・株式交換差損の処理について

会社法 795 条 2 項は、①吸収合併存続株式会社または吸収分割承継株式会社が承継する承継債務額が承継資産額を超える場合、②吸収合併株式会社または吸収分割承継株式会社が吸収合併消滅株式会社の株主、吸収合併消滅持分会社の社員または吸収分割会社に交付する金銭等（吸収合併存続株式会社または吸収分割承継株式会社の株式等を除く。）の帳簿価額が承継資産から承継債務を控除して得た額を超える場合にも、吸収合併存続株式会社または吸収分割承継株式会社の株主総会においてその旨を説明することにより、吸収合併または吸収分割を実施できることを明らかにし、③株式交換完全親株式会社が株式交換完全子会社の株主に対して交付する金銭等（株式交換

完全親株式会社の株式等を除く。)の帳簿価額が株式交換完全親株式会社が承継する株式交換完全子会社の株式の額として法務省令で定める額を超える場合にも、株式交換完全親株式会社の株主総会においてその旨を説明することにより、株式交換が実施できることを明らかにしている。これらの吸収合併、吸収分割または株式交換は、いわゆる合併差損、分割差損または株式交換差損が生ずる吸収合併、吸収分割または株式交換である。「企業会計基準適用指針公開草案第 8 号」は、これらの企業結合または事業分離に持分プーリング法を適用する場合における合併差損、分割差損または株式交換差損の処理を明らかにしていない。

したがって、これら合併差損、分割差損または株式交換差損の処理を明らかにすべきである。なお、これらの処理を法務省令に委ねる場合には、その旨を適用指針の中で明らかにすべきである。

(3) 税効果会計について

企業会計上の資産または負債と課税所得計算上の資産または負債の額に相違がある場合、法人税その他の利益に関連する金額を課税標準とする税金の額を適切に期間配分することにより、法人税等の控除する前の当期利益と法人税等を合理的に対応させるため、税効果会計が適用される。したがって、税務上は非適格合併の要件に該当するときに企業会計上は持分プーリング法が適用される場合や、反対に、税務上は適格合併の要件に該当するときに企業会計上はパーチェス法が採用される場合には、税効果会計が適用されることになる。このような場合における税効果会計に係る会計処理は、実務上重要なので、併せて適用指針において、その取扱いを明らかにすべきである。