

平成 17 年 10 月 3 日

企業会計基準委員会 御中

中央青山監査法人
研究センター

「事業分離等に関する会計基準（案）」および「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（案）」に対するコメント

拝啓 時下ますますご清祥のこととお慶び申し上げます。

さて、貴委員会から平成 17 年 7 月 29 日付で公表されました「事業分離等に関する会計基準（案）」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（案）」について、意見を表明する機会をいただけたことに謝意を表します。

当監査法人において検討いたしました結果、下記のとおり意見を提出いたしますので、今後の審議においてご考慮いただきたく、よろしくお願い申し上げます。

敬具

記

Ⅰ. 「事業分離等に関する会計基準（案）」に対するコメント

● 第 10 項および第 74 項 移転損益の認識と継続的関与との関係

【意見】

第 74 項で「継続的関与があり、それが重要である場合には、移転損益を認識することはできない」と述べているが、第 10 項(1)の「現金など、移転した事業と明らかに異なる資産を対価として受け取る場合には、通常、投資が清算されたとみなされる」という規定の重要な例外と考えられるので、基準本文において明確にすべきものとする。

【理由】

原則的規定の重要な例外については、会計基準の中で明確に規定すべきである。

● 第 36 項および第 37 項 被結合企業の株主の会計処理

【意見】

被結合企業の株主の連結上の会計処理は、結合企業の属性に応じて区分すべきである。すなわち、結合企業が子会社または関連会社の場合には交換損益を未実現損益消去の対象とし、それ以外の場合には外部への売却として扱うべきである。適用指針案の第 266 項(2)

についても同様の書き換えを行う必要がある。

【理由】

これらの項の書きぶりは第 15 項および第 16 項に準じたものになっているが、第 14 項から第 16 項は事業の移転先である分離先企業の属性による場合分けになっており、ここでも事業の移転先である結合企業の属性で区分しないと平仄が合わない。

ここで対象としている、株式が現金等の財産のみと引き換えられる取引は、結合企業への株式売却にほかならない。被結合企業が関連会社であっても、結合企業が子会社や関連会社に該当しなければ、企業集団外への売却であるため未実現損益の消去は不要と考えられる。一方、被結合企業が子会社や関連会社に該当しなくても、結合企業が子会社または関連会社であれば、未実現損益の消去が必要と考えられる。したがって、被結合企業の属性ではなく、結合企業の属性に応じて処理を決定するように整理すべきである。

Ⅱ．適用指針（案）に対するコメント

処理内容に関するコメント

● 第 222 項および第 240 項 共通支配下の取引におけるのれんの計上について

【意見】

移転した事業に係る資産及び負債の移転直前の適正な帳簿価額と、取得の対価として支払った現金等の財産の適正な帳簿価額との差額は、のれんではなく資本のマイナスとして処理するのが妥当と考える。

【理由】

共通支配下の取引において新たにのれんを計上する結果となるのは不合理であり、通常ののれんの性格とも一致しない。むしろ、現金等による対価の支払を出資の払戻しと見るのが妥当と思われる。

● 第 231 項 分割型会社分割における吸収分割承継会社の会計処理

【意見】

(2)の増加資本の会計処理のただし書きについて、会社法との関係を明確にすべきである。

【理由】

会社法では、分割型の会社分割を「分社型分割＋剰余金の分配」として整理していることから、利益剰余金の引継ぎは想定されていないように解されるため、会社法との関係に疑問を生じる可能性があり、そうした疑義を解消するための説明が望まれる。

表現に関するコメント

● 第 67 項 退職給付引当金への取得原価の配分

【意見】

「未認識項目については取得原価の配分対象としない」との表現は誤解を生じる余地があるので、例えば、「被取得企業における未認識項目を取得企業で引き続き未認識項目とすることはしない」といった表現とすべきである。

【理由】

その前の文で「退職給付債務及び年金資産の正味の価額を基礎として取得原価を配分する」としていることから、被取得企業における遅延認識を継続することなく退職給付引当金を計上するという趣旨と考えられ、パーチェス法の本旨からしてもそのような解釈が当然ではあるが、未認識項目は資産・負債の時価から除外するという誤解の余地がありうるので、もっと明瞭な表現とすべきである。

● 第 110 項 取得と判定された株式交換

【意見】

最終段落の「株式交付日（企業結合日）をみなし結合日と読み替える」は「みなし取得日と読み替える」の誤りと思われる。

● 第 117 項 株式交換の日が株式交換完全子会社の決算日以外の日である場合の取扱い

【意見】

第 2 文を、例えば次のような表現に改めてはどうか。

「この場合、取得原価の配分においては、企業結合日をみなし取得日と読み替える。また、取得原価の算定において、企業結合会計基準 三 2(2)③のただし書きを適用するときは、第 41 項の株式交付日（企業結合日）をみなし取得日と読み替える。」

【理由】

株式の交換の場合の取得原価の算定については、企業結合の合意公表日の株価を基礎とすることが原則とされている関係上、読み替えの目的が理解しにくいと思われるため。