

平成18年9月7日

企業会計基準委員会 御中

日本公認会計士協会
会長 藤沼 亜起

**企業会計基準適用指針公開草案第18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)」に対する意見の提出について**

貴委員会から平成18年8月11日付けで公表された企業会計基準適用指針公開草案第18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)」について、当協会の意見を別添のとおり申し上げます。

以 上

企業会計基準適用指針公開草案第18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）」に対する意見

平成 18 年 9 月 7 日
日本公認会計士協会

このたび公表されました標記公開草案に対する当協会としての意見を、以下のとおり申し上げます。

1. 税法上、非適格の株式交換が行われた場合の株式交換完全子会社の税効果会計について（第 115-2 項など）

（コメント）

税法上の非適格株式交換に該当する株式交換が行われた場合において、株式交換完全子会社における税効果会計の取扱いについても、適用指針で示すべきである。

（理由）

平成18年度の税制改正において、株式交換税制の見直しがあり、非適格株式交換の場合には、税法上、株式交換完全子会社は、資産及び負債を時価評価することとされた。この結果、株式交換完全子会社では一時差異が発生することになるが、これに関する税効果の取扱いを適用指針で示す必要がある。なお、株式移転の場合も同様である。

2. 最上位の親会社に株式のすべてを保有されている会社同士の組織再編が行われた場合で、対価の受け渡しが行われないうちの会計処理について（第 247 項(2)なお書きなど）

（コメント）

公開草案では、親会社に支配されている子会社同士の合併で、対価が伴わない場合には、合併が共同支配企業の形成と判定された場合の吸収合併存続会社の会計処理と同様、吸収合併存続会社は株主資本を増加（又は減少）させることとしており、当協会としては当該会計処理に賛成する。

しかし、合併以外の組織再編の形式については、対価が伴わない場合の会計処理が示されていないため、経済的実態が同様と考えられる他の組織再編の形式における当該会計処理についても、同様の規定を設ける必要がある。

（理由）

合併、会社分割又は株式交換に際して、存続会社、分割会社又は株式交換完全親会社は、対価を支払わないことも可能であるが、実務上、このような組織再編を行う場合の大半は、最上位の親会社に株式をすべて保有されている会社同士の組織再編では

ないかと想定される。

例えば、実務上、親会社が子会社の株式を100%保有しており、その親会社が、会社分割により事業の一部を子会社に移転したが、子会社から対価を受け取らないケースが典型例として考えられる。

この場合、親会社が子会社から会社分割の対価を受け取らなかったのは、仮に子会社から対価（子会社株式）を受け取ったとしても、経済的実態には影響がないため（すなわち、保有する子会社の株式数が増えるのみで、持分比率は会社分割の前後で100%と変わらない）、その手続きを省略したと考えることが合理的である。

したがって、会計上は、子会社は事業受入れの対価として自社の株式を親会社に交付するが、同時に当該株式を併合したものとみなすことが合理的と考えられ、子会社の株主資本を増加（又は減少）させることが適当である。

しかし、現行会社計算規則では、このようなケースにおいては、移転事業に係る株主資本相当額を負ののれん（又はのれん）として処理することになると解されるため、まずは貴委員会において会社分割等についても、合併と同様の取扱いを適用指針で示す方向で検討し、さらに関係当局と調整することが必要と考える。

なお、上記のように対価が伴わない会社分割と類似の取引として、例えば以下の取引が考えられる。

- ・親会社の事業の一部を子会社に無償で譲渡
- ・子会社に対する債権を親会社が免除

この場合、子会社は株主資本を増加させるのではなく、利益を計上することが適当と考えられるが、対価が伴わない組織再編の会計処理を、このような特別な取引と整合させることは適当ではない。少なくとも制度会計としては、当事者間の合理的な意図を反映したあるべき会計処理の適用を妨げるようなことがあってはならないものと考えられる。

以 上