

「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）」に関するコメント

平成18年9月11日

あずさ監査法人

平成18年8月11日付で公表されました「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）」について、あずさ監査法人の監査実務従事者のグループにて検討し、以下のとおり意見をとりまとめましたので提出します。

検討グループのメンバーは以下のとおりです。

公認会計士 斎藤昇、島義浩、前田啓、松尾拓也、倉田知子、九鬼聡、藤本さおり、
山崎美行

なお、コメントに関するお問い合わせは、あずさ監査法人 業務管理部 (Tel:03-3266-7503) 斎藤昇又は藤本さおりまでお願いします。

1. 共通支配下の取引等会計処理について（適用指針第200項）

①「少数株主との取引」は、企業集団の最上位に位置する親会社が少数株主から株式を追加取得する取引等にも適用されると規定されているが、最上位の親会社だけに限定された理由を明記してはどうか。

②共通支配下ではないが、取得者が被支配会社である、企業集団内の企業結合(子会社が関連会社を吸収合併した場合等)を行った場合に取得者の財務諸表上、当該取引を「少数株主との取引」の適用対象と考えずにいいのか。

2. 子会社と孫会社が合併する場合の会計処理について（適用指針第206項）

実務上、子会社が孫会社と合併後にも連結財務諸表を作成するケースも考えられるため、子会社レベルの連結上の会計処理も明記してはどうか。また、設例29-5において、S1が上場会社の場合、S1の連結財務諸表が重要であるため、S1の連結財務諸表に関する説明も加えてはどうか。

3. 共通支配下で子会社が親会社に会社分割により事業を移転する場合の会計処理について（適用指針第218項（4））

①第2パラグラフの「この場合…」の部分で第200項の少数株主との取引を適用しない旨が記載されているが、第200項の「なお書き」を根拠としていると考えるので、なお書きについて言及した方がより解りやすいのではないかと。

②実務上、孫会社が子会社に分割型会社分割により事業を移転した後にも連結財務諸表を作成する場合も考えられるため、子会社レベルの連結上の会計処理も明記してはどうか。

4. 共通支配下で親会社が子会社を株式交換完全子会社とする場合及び親会社と子会社が株式移転設立完全親会社を設立する場合の会計処理について（適用指針 236、239 項）

今回の改正案で、親会社が子会社を吸収合併する場合の中間子会社（適用指針 206 項(3)）について取扱いが追加されているが、実務上、株式交換や株式移転において子会社の株主に中間子会社が存在するケースが多く、合併のケースだけでは会計処理のイメージが明確とは言いきれないと思われるため、当該ケースの取扱いも検討していただきたい。

5. 子会社が他の子会社に会社分割により事業を移転する場合で、対価がゼロの場合の処理に関して（適用指針 247(2)項、254-2 項、447-2 項）

子会社同士の合併において、合併に対価が伴わない場合の取り扱いは、247 項(2)に、明記されているが、合併以外のグループ内の企業再編においても、対価がゼロの場合も考えられる。「週刊経営財務 No.2785 「企業結合・事業分離等会計基準に関する適用指針」の改正案の解説」には、そのようなケースは会社計算規則に従って会計処理することになるとあるが、実務上誤解が生じる懸念があり、この点、加筆が必要と考える。

6. 子会社と子会社の合併の処理における抱合せ株式の会計処理について（適用指針 247 項(3)）

①共通支配下の取引で、親子会社の合併における抱合せ株式の会計処理（第 206 項（2）ア）とも、持分プーリング法の抱合せ株式（第 139 項、138 項）とも、異なる会計処理を求めている理由（週刊経営財務 No.2785 「企業結合・事業分離等会計基準に関する適用指針」の改正案の解説 1.(2)に記載されている理由）を適用指針の結論の背景に記載してはどうか。

②2つの方法が認められているが、その根拠を説明してはどうか。また、2つの方法に順序付けの有無を明確にすべきと考える。

③その他資本剰余金残高がある会社においては、いずれの会計処理も選べ、会社の選ぶ処理によって、資本剰余金と利益剰余金の残高が変わってくるが、「資本取引と損益取引を明瞭に区別し、特に資本剰余金と利益剰余金を混同してはならない」という企業会計原則との関係も含め、理由を記載してはどうか。

7. 子会社が他の子会社に会社分割により事業を移転する場合の会計処理に関して（適用指針 254-4 項）

吸収分割承継会社である他の子会社が吸収分割会社の子会社となる場合、吸収分割会社の連結上、持分変動差額が計上され、のれんは計上されないとされている。この場合、最上

位の親会社の連結上、持分変動差額やのれんはどのように取り扱われるのかを明記し、設例を設けてはどうか(実務上、ケースが多いと考えられる)。

8. 設例 29-5

合併後のP社の連結財務諸表にかかる連結仕訳のうち、「内部取引の消去」について、仕訳の内容説明を加えてはどうか。

9. 企業再編時における自己株式の処分について

「自己株式及び準備金の額の減少等に関する会計基準」第34項において、企業再編時における自己株式の処分については、「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」において示される旨の規定があるため、株式分割・株式交換・株式移転時における自己株式の取扱い(会社計算規則 71,72,73 条)を追加してはどうか。また、共通支配下での吸収合併、吸収分割時における自己株式の取扱い(会社計算規則 59,60,64,65,66 条)を追加してはどうか。