

平成 26 年 11 月 18 日

企業会計基準第 22 号「連結財務諸表に関する会計基準」

企業会計基準第 22 号「連結財務諸表に関する会計基準」（最終改正平成 25 年 9 月 13 日）を次のように訂正する（訂正部分に下線を付している。）。

訂正後	訂正前	備考
<p>目的</p> <p>3. 本会計基準の適用にあたっては、以下も参照する必要がある。 (1) 企業会計基準適用指針第 8 号「貸借対照表の純資産の部の表示に関する会計基準等の適用指針」 (2) 企業会計基準適用指針第 15 号「一定の特別目的会社に係る開示に関する適用指針」（以下「<u>企業会計基準適用指針第 15 号</u>」<u>という。</u>） (3)～(5)（省 略）</p>	<p>目的</p> <p>3. 本会計基準の適用にあたっては、以下も参照する必要がある。 (1) 企業会計基準適用指針第 8 号「貸借対照表の純資産の部の表示に関する会計基準等の適用指針」 (2) 企業会計基準適用指針第 15 号「一定の特別目的会社に係る開示に関する適用指針」 (3)～(5)（省 略）</p>	<p>字句の訂正 （第 49-5 項において略称を使用しているため、本項で略称を設定する。）</p>
<p>会計基準 連結貸借対照表の作成基準 子会社株式の追加取得及び一部売却等</p> <p>29. 子会社株式を一部売却した場合（親会社と子会社の支配関係が継続している場合に限る。）には、売却した株式に対応する持分を親会社の持分から減額し、非支配株主持分を増額する。売却による親会社の持分の減少額（以下「売却持分」という。）と売却価額との間に生じた差額は、資本剰余金とする^{（注 9）}。 なお、子会社株式の売却等により被投資会社が子会社及び関連会社に該当しなくなった場合には、連結財務諸表上、残存する当該被投資会社に対する投資は、個別貸借対照表上の帳簿価額をもって評価する。</p>	<p>会計基準 連結貸借対照表の作成基準 子会社株式の追加取得及び一部売却等</p> <p>29. 子会社株式を一部売却した場合（親会社と子会社の支配関係が継続している場合に限る。）には、売却した株式に対応する持分を親会社の持分から減額し、非支配株主持分を増額する。売却による親会社の持分の減少額（以下「売却持分」という。）と売却価額との間に生じた差額は、資本剰余金とする^{（注 9）}。 なお、子会社株式の売却等により被投資会社が子会社及び関連会社に該当しなくなった場合には、連結財務諸表上、残存する当該被投資会社に対する投資は、個別貸借対照表上の帳簿価額をもって評価する。</p>	<p>字句の訂正</p>
<p>適用時期等</p> <p>44-4. 平成 23 年に改正された本会計基準（以下「平成 23 年改正会計基準」という。）の適用時期等に関する取扱いは、次のとおりとする。</p>	<p>適用時期等</p> <p>44-4. 平成 23 年に改正された本会計基準（以下「平成 23 年改正会計基準」という。）の適用時期等に関する取扱いは、次のとおりとする。</p>	<p>字句の訂正 （第 43 項(3)①において略</p>

訂正後	訂正前	備考
<p>(1) (省 略)</p> <p>(2) (1)の定めにかかわらず、平成23年4月1日以後開始する連結会計年度の期首から適用することができる。なお、その場合には、平成23年改正会計基準と同時に改正された企業会計基準適用指針第15号「一定の特別目的会社に係る開示に関する適用指針」(ただし、同適用指針第4-4項の対象となる改正を除く)、企業会計基準適用指針第22号「連結財務諸表における子会社及び関連会社の範囲の決定に関する適用指針」及び実務対応報告第20号「投資事業組合に対する支配力基準及び影響力基準の適用に関する実務上の取扱い」についても同時に適用する必要がある。</p> <p>(3)～(5) (省 略)</p> <p>(6) 平成23年改正会計基準の適用初年度においては、会計基準の変更に伴う会計方針の変更として取り扱う。なお、会計基準等の改正に伴う会計方針の変更による影響額の注記については、企業会計基準第24号第10項(5)の定めにかかわらず、上記(3)又は(4)による適用初年度の期首の利益剰余金に対する影響額を注記する。</p>	<p>(1) (省 略)</p> <p>(2) (1)の定めにかかわらず、平成23年4月1日以後開始する連結会計年度の期首から適用することができる。なお、その場合には、平成23年改正会計基準と同時に改正された企業会計基準適用指針第15号「一定の特別目的会社に係る開示に関する適用指針」(ただし、同適用指針第4-4項の対象となる改正を除く)、企業会計基準適用指針第22号「連結財務諸表における子会社及び関連会社の範囲の決定に関する適用指針」及び実務対応報告第20号「投資事業組合に対する支配力基準及び影響力基準の適用に関する実務上の取扱い」についても同時に適用する必要がある。</p> <p>(3)～(5) (省 略)</p> <p>(6) 平成23年改正会計基準の適用初年度においては、会計基準の変更に伴う会計方針の変更として取り扱う。なお、会計基準等の改正に伴う会計方針の変更による影響額の注記については、企業会計基準第24号「<u>会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準</u>」第10項(5)の定めにかかわらず、上記(3)又は(4)による適用初年度の期首の利益剰余金に対する影響額を注記する。</p>	<p>称が設定されているため、略称による記述に訂正する。)</p>
<p>議 決</p> <p>45-4. 平成25年改正会計基準は、第272回企業会計基準委員会に出席した委員13名全員の賛成により承認された。なお、出席した委員は、以下のとおりである。</p> <p>西川郁生(委員長) 新井武広(副委員長) 小賀坂 敦(副委員長) 関口智和 関根愛子 徳賀芳弘 淵田康之 正脇久昌</p>	<p>議 決</p> <p>45-4. 平成25年改正会計基準は、第272回企業会計基準委員会に出席した委員13名全員の賛成により承認された。なお、出席した委員は以下のとおりである。</p> <p>西川郁生(委員長) 新井武広(副委員長) 小賀坂 敦(副委員長) 関口智和 関根愛子 徳賀芳弘 淵田康之 正脇久昌</p>	<p>字句の訂正 (平成25年9月の改正時に公表した新旧対照表と整合性を図る。)</p>

訂正後	訂正前	備考
<p>増 一 行 弥 永 真 生 柳 橋 勝 人 吉 田 稔 渡 部 仁</p>	<p>増 一 行 弥 永 真 生 柳 橋 勝 人 吉 田 稔 渡 部 仁</p>	
<p>結論の背景 経緯 (平成 23 年改正会計基準の公表) 49-4. しかしながら、同取扱いについては、その設定当初に比べ、特別目的会社を利用した取引が拡大するとともに複雑化・多様化していることから、企業集団の状況に関する利害関係者の判断を誤らせるおそれがあるのではないかなどの指摘を背景に、平成 19 年 3 月に、当面の対応として、同取扱いの定めにより出資者等の子会社に該当しないものと推定された特別目的会社（開示対象特別目的会社）について、その概要や取引金額等の開示を行うことを定めた企業会計基準適用指針第 15 号を公表している。</p> <p>また、平成 19 年 8 月に国際会計基準審議会（IASB）と共同で公表した会計基準のコンバージェンスに関する「東京合意」も踏まえ、平成 21 年 2 月に、連結財務諸表における特別目的会社の取扱い及びそれに関する開示についての論点のほか、支配の定義と支配力基準の適用や、連結対象となる企業、支配が一時的な子会社についての検討をまとめた「連結財務諸表における特別目的会社の取扱い等に関する論点の整理」（以下「論点整理」という。）を公表した。これには、IASB から平成 20 年（2008 年）12 月に公表された公開草案第 10 号「連結財務諸表」に関する検討も含められていた。</p>	<p>結論の背景 経緯 (平成 23 年改正会計基準の公表) 49-4. しかしながら、同取扱いについては、その設定当初に比べ、特別目的会社を利用した取引が拡大するとともに複雑化・多様化していることから、企業集団の状況に関する利害関係者の判断を誤らせるおそれがあるのではないかなどの指摘を背景に、平成 19 年 3 月に、当面の対応として、同取扱いの定めにより出資者等の子会社に該当しないものと推定された特別目的会社（開示対象特別目的会社）について、その概要や取引金額等の開示を行うことを定めた企業会計基準適用指針第 15 号「<u>一定の特別目的会社に係る開示に関する適用指針</u>」を公表している。</p> <p>また、平成 19 年 8 月に国際会計基準審議会（IASB）と共同で公表した会計基準のコンバージェンスに関する「東京合意」も踏まえ、平成 21 年 2 月に、連結財務諸表における特別目的会社の取扱い及びそれに関する開示についての論点のほか、支配の定義と支配力基準の適用や、連結対象となる企業、支配が一時的な子会社についての検討をまとめた「連結財務諸表における特別目的会社の取扱い等に関する論点の整理」（以下「論点整理」という。）を公表した。これには、IASB から平成 20 年（2008 年）12 月に公表された公開草案第 10 号「連結財務諸表」に関する検討も含められていた。</p>	<p>字句の訂正 （第 3 項において略称を設定するため、本項は略称による記述に訂正する。）</p>

訂正後	訂正前	備考
<p>結論の背景 本会計基準の考え方について 基本的考え方</p> <p>51-3. また、平成 21 年論点整理へのコメントや当委員会の審議において、国際的な会計基準と同様に連結財務諸表の表示を行うことにより比較可能性の向上を図るべきという意見が多くみられたことを踏まえて検討を行った結果、平成 25 年改正会計基準では、当期純利益には非支配株主に帰属する部分も含めることとした（第 39 項(3)②参照）。</p> <p>ただし、前述の平成 21 年論点整理で述べられている理由により、親会社株主に係る成果とそれを生み出す原資に関する情報は投資家の意思決定に引き続き有用であると考えられることから、親会社株主に帰属する当期純利益を区分して内訳表示又は付記するとともに、従来と同様に親会社株主に帰属する株主資本のみを株主資本として表示することとした。この取扱いは、親会社株主に帰属する当期純利益と株主資本との連繋にも配慮したものである。また、親会社株主に係る成果に関する情報の有用性を勘案して、非支配株主との取引によって増加又は減少した資本剰余金の主な変動要因及び金額について注記を求めることとした（第 55 項及び第 72 項参照、企業結合会計基準第 52 項（4））。</p> <p>なお、1 株当たり当期純利益についても、従来と同様に、親会社株主に帰属する当期純利益を基礎として<u>算定</u>することとなる（企業会計基準第 2 号「1 株当たり当期純利益に関する会計基準」第 12 項）。</p>	<p>結論の背景 本会計基準の考え方について 基本的考え方</p> <p>51-3. また、平成 21 年論点整理へのコメントや当委員会の審議において、国際的な会計基準と同様に連結財務諸表の表示を行うことにより比較可能性の向上を図るべきという意見が多くみられたことを踏まえて検討を行った結果、平成 25 年改正会計基準では、当期純利益には非支配株主に帰属する部分も含めることとした（第 39 項(3)②参照）。</p> <p>ただし、前述の平成 21 年論点整理で述べられている理由により、親会社株主に係る成果とそれを生み出す原資に関する情報は投資家の意思決定に引き続き有用であると考えられることから、親会社株主に帰属する当期純利益を区分して内訳表示又は付記するとともに、従来と同様に親会社株主に帰属する株主資本のみを株主資本として表示することとした。この取扱いは、親会社株主に帰属する当期純利益と株主資本との連繋にも配慮したものである。また、親会社株主に係る成果に関する情報の有用性を勘案して、非支配株主との取引によって増加又は減少した資本剰余金の主な変動要因及び金額について注記を求めることとした（第 55 項及び第 72 項参照、企業結合会計基準第 52 項（4））。</p> <p>なお、1 株当たり当期純利益についても、従来と同様に、親会社株主に帰属する当期純利益を基礎として<u>計算</u>することとなる（企業会計基準第 2 号「1 株当たり当期純利益に関する会計基準」第 12 項）。</p>	<p>字句の訂正 （平成 25 年 9 月の改正時に公表した新旧対照表と整合性を図る。）</p>
<p>平成 25 年改正会計基準による新たな取扱い</p> <p>53-2. 平成 25 年改正会計基準において新たな取扱いとなる主な事項は次のとおりである。</p> <p>(1) 平成 20 年連結会計基準では、子会社株式を追加取得した場</p>	<p>平成 25 年改正会計基準による新たな取扱い</p> <p>53-2. 平成 25 年改正会計基準において新たな取扱いとなる主な事項は次のとおりである。</p> <p>(1) 平成 20 年連結会計基準では、子会社株式を追加取得した場</p>	<p>参照条文の訂正</p>

訂正後	訂正前	備考
<p>合はのれんを計上し、一部売却した場合及び子会社の時価発行増資等の場合は損益を計上することとしていたが、平成 25 年改正会計基準では、親会社の持分変動による差額は、資本剰余金に計上することとした（第 28 項から第 30-2 項参照）。</p> <p>(2) (省 略)</p>	<p>合はのれんを計上し、一部売却した場合及び子会社の時価発行増資等の場合は損益を計上することとしていたが、平成 25 年改正会計基準では、親会社の持分変動による差額は、資本剰余金に計上することとした（第 28 項から第 30 項参照）。</p> <p>(2) (省 略)</p>	
<p>非支配株主持分の表示方法</p> <p>55. 平成 9 年連結原則以前の連結原則では、少数株主持分は負債の部に表示することとされていたが、平成 9 年連結原則では、少数株主持分は、返済義務のある負債ではなく、連結固有の項目であることを考慮して、負債の部と資本の部の間に独立の項目として表示することとされた。</p> <p>その後平成 17 年に公表された純資産会計基準では、貸借対照表上、少数株主持分は、純資産の部に区分して記載することとされた。平成 25 年改正会計基準により、少数株主持分は非支配株主持分に変更された（第 55-2 項参照）ものの、親会社株主に帰属する当期純利益と株主資本との連繋にも配慮し、純資産の部において、株主資本とは区分して記載することとした（純資産会計基準第 7 項）。</p>	<p>非支配株主持分の表示方法</p> <p>55. 平成 9 年連結原則以前の連結原則では、少数株主持分は負債の部に表示することとされていたが、平成 9 年連結原則では、少数株主持分は、返済義務のある負債ではなく、連結固有の項目であることを考慮して、負債の部と資本の部の間に独立の項目として表示することとされた。</p> <p>その後平成 17 年に公表された純資産会計基準では、貸借対照表上、少数株主持分は、純資産の部に区分して記載することとされた。平成 25 年改正会計基準により、少数株主持分は非支配株主持分に変更された（第 55-2 項参照）ものの、親会社に帰属する当期純利益と株主資本との連繋にも配慮し、純資産の部において、株主資本とは区分して記載することとした（純資産会計基準第 7 項）。</p>	<p>字句の訂正（平成 25 年 9 月の改正時に公表した新旧対照表と整合性を図る。）</p>
<p>資本連結の手續の明確化</p> <p>支配獲得後における資本連結の手續</p> <p>(子会社株式を一部売却した場合の処理)</p> <p>66-2. 平成 25 年改正会計基準の公開草案においては、子会社株式を一部売却した場合等で、親会社と子会社の支配関係が継続しているときは、のれんの未償却額のうち売却した株式に対応する額も、売却持分と同様に売却価額から控除し、これらの差額を資本剰余金とすることを提案していた。</p> <p>これは、購入のれん方式を採用している<u>本</u>会計基準において、のれんは投資原価の一部であり、また、親会社持分相当額しか計</p>	<p>資本連結の手續の明確化</p> <p>支配獲得後における資本連結の手續</p> <p>(子会社株式を一部売却した場合の処理)</p> <p>66-2. 平成 25 年改正会計基準の公開草案においては、子会社株式を一部売却した場合等で、親会社と子会社の支配関係が継続しているときは、のれんの未償却額のうち売却した株式に対応する額も、売却持分と同様に売却価額から控除し、これらの差額を資本剰余金とすることを提案していた。</p> <p>これは、購入のれん方式を採用している<u>現行</u>の連結会計基準において、のれんは投資原価の一部であり、また、親会社持分相当</p>	<p>字句の訂正</p> <p>(1. 「現行の連結会計基準」について、略称を設定している「本会計基準」に訂正する。)</p> <p>(2. 平成 25</p>

訂正後	訂正前	備考
<p>上されていないため、他の資産及び負債とは異なるものであること、さらに、のれんの未償却額を減額しない場合には、一部売却した親会社持分相当額に対応するのれんの償却費が次期以降にも認識され、「親会社株主に帰属する当期純利益」が適切ではないという考え方に基づくものであった。</p> <p>しかしながら、公開草案に寄せられたコメントを踏まえた審議の過程では、支配獲得後は支配が継続している限り、償却や減損を除き、のれんを減額すべきではないという考え方に基づく意見のほか、支配獲得後の追加取得時にはのれんが追加計上されない一方、一部売却時にのれんを減額すると、追加取得時の会計処理と整合した取扱いにはならないという意見もあった。</p> <p>このように、親会社と子会社の支配関係が継続している状況下で、子会社株式を一部売却した場合等におけるのれんの未償却額の取扱いについては、減額する方法及び減額しない方法のそれぞれに一定の論拠があると考えられるが、のれんを減額する場合における実務上の負担や、のれんを減額しないこととしている国際的な会計基準における取扱い等を総合的に勘案して、支配獲得時に計上したのれんの未償却額を減額しないこととした。</p>	<p>額しか計上されていないため、他の資産及び負債とは異なるものであること、さらに、のれんの未償却額を減額しない場合、一部売却した親会社持分相当額に対応するのれんの償却費が次期以降にも認識され、「親会社株主に帰属する当期純利益」が適切ではないという考え方に基づくものであった。</p> <p>しかしながら、公開草案に寄せられたコメントを踏まえた審議の過程では、支配獲得後は支配が継続している限り、償却や減損を除き、のれんを減額すべきではないという考え方に基づく意見のほか、支配獲得後の追加取得時にはのれんが追加計上されない一方、一部売却時にのれんを減額すると、追加取得時の会計処理と整合した取扱いにはならないという意見もあった。</p> <p>このように、親会社と子会社の支配関係が継続している状況下で、子会社株式を一部売却した場合等におけるのれんの未償却額の取扱いについては、減額する方法及び減額しない方法のそれぞれに一定の論拠があると考えられるが、のれんを減額する場合における実務上の負担や、のれんを減額しないこととしている国際的な会計基準における取扱い等を総合的に勘案して、支配獲得時に計上したのれんの未償却額を減額しないこととした。</p>	<p>年9月の改正時に公表した新旧対照表と整合性を図る。）</p>
<p>(資本剰余金の期末残高が負の値になった場合の取扱い)</p> <p>67-2. 支配獲得後の親会社の持分変動による差額は資本剰余金とされたことに伴い、資本剰余金の期末残高が負の値になる場合があり得る。この場合は、自己株式等会計基準第40項と同様に、連結会計年度末において、資本剰余金を零とし、当該負の値を利益剰余金から減額することとした(第30-2項参照)。</p> <p>なお、連結財務諸表においては、資本剰余金を区分しないことから、上記の取扱いは、資本剰余金全体が負の値となる場合であることに留意する必要がある。</p>	<p>(資本剰余金の期末残高が負の値になった場合の取扱い)</p> <p>67-2. 支配獲得後の親会社の持分変動による差額は資本剰余金とされたことに伴い、資本剰余金の期末残高が負の値になる場合があり得る。この場合は、自己株式等会計基準第40項と同様に、連結会計年度末において、資本剰余金を零とし、当該負の値を利益剰余金から減額することとした(第30-2項)。</p> <p>なお、連結財務諸表においては、資本剰余金を区分しないことから、上記の取扱いは、資本剰余金全体が負の値となる場合であることに留意する必要がある。</p>	<p>字句の訂正(参照先が同一の会計基準のため、「参照」を記述する。)</p>
<p>適用時期等</p>	<p>適用時期等</p>	

訂正後	訂正前	備考
<p>75. 第 44 項(1)及び(2)における企業結合及び事業分離等に関する会計処理及び注記事項には、部分時価評価法の廃止（第 20 項等参照）や、子会社株式の段階取得における会計処理（第 23 項(1)参照）、負ののれん（子会社株式の追加取得の結果生じたものを含む。）の会計処理（第 24 項等参照）、その他本会計基準に定めのない企業結合及び事業分離等に関する事項（第 19 項参照）、企業結合及び事業分離等に関する注記事項（注 15 参照）が含まれる。また、その他連結財務諸表に係る事項については、連結損益計算書における少数株主損益調整前当期純利益の表示が含まれる。</p>	<p>75. 第 44 項(1)及び(2)における企業結合及び事業分離等に関する会計処理及び注記事項には、部分時価評価法の廃止（第 20 項等）や、子会社株式の段階取得における会計処理（第 23 項(1)）、負ののれん（子会社株式の追加取得の結果生じたものを含む。）の会計処理（第 24 項及び注 8(2)等）、その他本会計基準に定めのない企業結合及び事業分離等に関する事項（第 19 項）、企業結合及び事業分離等に関する注記事項（注 15）が含まれる。また、その他連結財務諸表に係る事項については、連結損益計算書における少数株主損益調整前当期純利益の表示（第 39 項(3)）が含まれる。</p>	<p>字句の訂正 （参照先が同一の会計基準のため、「参照」を記述する。）及び参照条文の訂正 （参照先の条文が改正されたため、参照条文を削除する。）</p>

以上

平成 26 年 11 月 18 日

企業会計基準第 7 号「事業分離等に関する会計基準」

企業会計基準第 7 号「事業分離等に関する会計基準」（最終改正平成 25 年 9 月 13 日）を次のように訂正する（訂正部分に下線を付している。）。

訂正後	訂正前	備考
<p>会計基準 議決</p> <p>59-3. 平成 25 年改正会計基準は、第 272 回企業会計基準委員会に出席した委員 13 名全員の賛成により承認された。なお、出席した委員は、<u>以下</u>のとおりである。</p> <p>西 川 郁 生（委員長） 新 井 武 広（副委員長） 小賀坂 敦（副委員長） 関 口 智 和 関 根 愛 子 徳 賀 芳 弘 淵 田 康 之 正 脇 久 昌 増 一 行 弥 永 真 生 柳 橋 勝 人 吉 田 稔 渡 部 仁</p>	<p>会計基準 議決</p> <p>59-3. 平成 25 年改正会計基準は、第 272 回企業会計基準委員会に出席した委員 13 名全員の賛成により承認された。なお、出席した委員は<u>以下</u>のとおりである。</p> <p>西 川 郁 生（委員長） 新 井 武 広（副委員長） 小賀坂 敦（副委員長） 関 口 智 和 関 根 愛 子 徳 賀 芳 弘 淵 田 康 之 正 脇 久 昌 増 一 行 弥 永 真 生 柳 橋 勝 人 吉 田 稔 渡 部 仁</p>	<p>字句の訂正 （平成 25 年 9 月の改正時に公表した新旧対照表と整合性を図る。）</p>

以 上

平成 26 年 11 月 18 日

企業会計基準第 5 号「貸借対照表の純資産の部の表示に関する会計基準」

企業会計基準第 5 号「貸借対照表の純資産の部の表示に関する会計基準」（最終改正平成 25 年 9 月 13 日）を次のように訂正する（訂正部分に下線を付している。）。

訂正後	訂正前	備考
<p>結論の背景 純資産の部の表示</p> <p>27. かつて、資本の部は資本金、資本準備金、利益準備金及びその他の剰余金に区分されていたが、平成 13 年における商法の改正により、資本金及び資本準備金の取崩によって、株主からの払込資本でありながら資本金、資本準備金では処理されないものが生ずることとなった。また、同改正に伴う自己株式の取得や処分規制の緩和により生ずることとなった自己株式処分差益も、同様の性格を有するものと考えられている。これらに対応するために、当委員会では、平成 14 年 2 月に企業会計基準第 1 号「自己株式及び法定準備金の取崩等に関する会計基準」(平成 17 年 12 月に「自己株式及び準備金の額の減少等に関する会計基準」として改正されている。)を公表し、資本性の剰余金を計上する資本剰余金の区分を設け、また、これに合わせ、利益性の剰余金を計上する利益剰余金の区分を設けた。</p>	<p>結論の背景 純資産の部の表示</p> <p>27. かつて、資本の部は資本金、資本準備金、利益準備金及びその他の剰余金に区分されていたが、平成 13 年における商法の改正により、資本金及び資本準備金の取崩によって、株主からの払込資本でありながら資本金、資本準備金では処理されないものが生ずることとなった。また、同改正に伴う自己株式の取得や処分規制の緩和により生ずることとなった自己株式処分差益も、同様の性格を有するものと考えられている。これらに対応するために、当委員会では、平成 14 年 2 月に企業会計基準第 1 号「自己株式及び法定準備金の取崩等に関する会計基準」を公表し、資本性の剰余金を計上する資本剰余金の区分を設け、また、これに合わせ、利益性の剰余金を計上する利益剰余金の区分を設けた。</p>	<p>字句の訂正 (平成 17 年 12 月の改正において会計基準の名称が変更されている旨を記述する。)</p>

以 上

企業会計基準第 6 号「株主資本等変動計算書に関する会計基準」

企業会計基準第 6 号「株主資本等変動計算書に関する会計基準」（最終改正平成 25 年 9 月 13 日）を次のように訂正する（訂正部分に下線を付している。）。

訂正後	訂正前	備考
<p>結論の背景 注記事項</p> <p>24. 株主資本等変動計算書の注記事項については、株主資本に関して、他の会計基準で求めている注記事項に加え、国際的な会計基準で求められている注記事項にも配慮して定めている。</p> <p>他の会計基準で求めている注記事項については、平成 17 年 12 月の改正前の企業会計基準第 1 号「自己株式及び法定準備金の取崩等に関する会計基準」(平成 17 年 12 月に「自己株式及び準備金の額の減少等に関する会計基準」として改正されている。)において注記事項とされていた期末における発行済株式の種類及び総数、期末に保有する自己株式の種類及び株式数を株主資本等変動計算書の注記事項として統合することとした。さらに、企業会計基準第 8 号「ストック・オプション等に関する会計基準」における注記事項との整合性も考慮して、新株予約権及び自己新株予約権に関する事項を連結株主資本等変動計算書の注記事項とした。</p> <p>また、国際的な会計基準では、上記以外に配当に関する事項の注記が求められていること及び配当情報の重要性を勘案し、当該事項を注記することとした。</p> <p>なお、現在の情報開示の中心が連結財務諸表であることから、注記事項は、原則として、連結株主資本等変動計算書に記載することとし、連結株主資本等変動計算書と個別株主資本等変動計算書の注記内容が異なる自己株式の種類及び株式数に関する事項については、個別株主資本等変動計算書にも記載することとした。</p>	<p>結論の背景 注記事項</p> <p>24. 株主資本等変動計算書の注記事項については、株主資本に関して、他の会計基準で求めている注記事項に加え、国際的な会計基準で求められている注記事項にも配慮して定めている。</p> <p>他の会計基準で求めている注記事項については、平成 17 年 12 月の改正前の企業会計基準第 1 号「自己株式及び法定準備金の取崩等に関する会計基準」において注記事項とされていた期末における発行済株式の種類及び総数、期末に保有する自己株式の種類及び株式数を株主資本等変動計算書の注記事項として統合することとした。さらに、企業会計基準第 8 号「ストック・オプション等に関する会計基準」における注記事項との整合性も考慮して、新株予約権及び自己新株予約権に関する事項を連結株主資本等変動計算書の注記事項とした。</p> <p>また、国際的な会計基準では、上記以外に配当に関する事項の注記が求められていること及び配当情報の重要性を勘案し、当該事項を注記することとした。</p> <p>なお、現在の情報開示の中心が連結財務諸表であることから、注記事項は、原則として、連結株主資本等変動計算書に記載することとし、連結株主資本等変動計算書と個別株主資本等変動計算書の注記内容が異なる自己株式の種類及び株式数に関する事項については、個別株主資本等変動計算書にも記載することとした。</p>	<p>字句の訂正 (平成 17 年 12 月の改正において会計基準の名称が変更されている旨を記述する。)</p>

以上

企業会計基準適用指針第 10 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」

企業会計基準適用指針第 10 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」（最終改正平成 25 年 9 月 13 日）を次のように訂正する（訂正部分に下線を付している。）。

訂正後	訂正前	備考
<p>適用指針 Ⅲ. 取得の会計処理 6. 取得原価の配分方法 (1) 暫定的な会計処理の確定処理 (以下、略)</p>	<p>適用指針 Ⅲ. 取得の会計処理 6. 取得原価の配分方法 (1) 暫定的な会計処理の確定又は見直し処理 (以下、略)</p>	<p>字句の訂正 (平成 25 年 9 月の改正時に公表した新旧対照表と整合性を図る。)</p>
<p>9. 逆取得となる吸収合併の会計処理 (1) 吸収合併存続会社（非取得企業）の個別財務諸表上の会計処理 会計処理方法の統一 84-5. 吸収合併存続会社と吸収合併消滅会社との間で会計処理方法に違いがある場合には、同一の環境下で行われた同一の性質の取引等については会計処理方法の変更に準じて、適切と考えられる方法に統一する。会計処理方法の統一は、日本公認会計士協会監査・保証実務委員会実務指針第 56 号「親子会社間の会計処理の統一に関する監査上の取扱い」に準じて行う。 なお、退職給付に係る負債に係る会計基準変更時差異の費用処理年数が吸収合併存続会社と吸収合併消滅会社の間で異なっても、当該差異は「同一の環境下で行われた同一の性質の取引等」には該当せず、会計処理方法の統一は求められないと解される。したがって、企業結合後においても各結合当事企業が採用していた費用処理年数をそのまま引き継ぐものとする。</p>	<p>9. 逆取得となる吸収合併の会計処理 (1) 吸収合併存続会社（被取得企業）の個別財務諸表上の会計処理 会計処理方法の統一 84-5. 吸収合併存続会社と吸収合併消滅会社との間で会計処理方法に違いがある場合には、同一の環境下で行われた同一の性質の取引等については会計処理方法の変更に準じて、適切と考えられる方法に統一する。会計処理方法の統一は、日本公認会計士協会監査・保証実務委員会報告第 56 号「親子会社間の会計処理の統一に関する<u>当面の</u>監査上の取扱い」に準じて行う。 なお、退職給付に係る負債に係る会計基準変更時差異の費用処理年数が吸収合併存続会社と吸収合併消滅会社の間で異なっても、当該差異は「同一の環境下で行われた同一の性質の取引等」には該当せず、会計処理方法の統一は求められないと解される。したがって、企業結合後においても各結合当事企業が採用していた費用処理年数をそのまま引き継ぐものとする。</p>	<p>字句の訂正 (改正時点の実務指針の名称に訂正する。)</p>
<p>Ⅵ. 共通支配下の取引等の会計処理 3. 共通支配下の取引等に係る対価 (2) 完全親子会社関係にある組織再編において対価が支</p>	<p>Ⅵ. 共通支配下の取引等の会計処理 3. 共通支配下の取引等に係る対価 (2) 完全親子会社関係にある組織再編において対価が支</p>	<p>字句の訂正 (参照先が同一の会計基準のた</p>

訂正後	訂正前	備考
<p style="text-align: center;">払われない場合の会計処理</p> <p>203-2. 組織再編の対価が支払われない場合であっても、以下の組織再編の形式であって、結合当事企業のすべてが同一の株主に株式のすべてを直接又は間接保有されているとき（完全親子会社関係にあるとき）は、結合当事企業は、次のように処理する（第 437-2 項及び第 437-3 項参照）。</p> <p>(1) (省 略)</p> <p>(2) 会社分割の場合</p> <p>①～② (省 略)</p> <p>③ 子会社の事業を親会社に移転する場合</p> <p>吸収分割承継会社である親会社は、子会社が親会社に分割型の会社分割により事業を移転する場合の親会社の会計処理（第 218 項から第 220 項参照）に準じて処理する。ただし、移転する事業に子会社株式（親会社からみて孫会社株式）や関連会社株式が含まれている場合には、親会社は、当該子会社株式等の受入れについて、子会社が他の子会社に分割型の会社分割により事業を移転する場合の株主（親会社）の会計処理（第 257 項参照）に準じて処理する。</p> <p>吸収分割会社である子会社は、子会社が親会社に分割型の会社分割により事業を移転する場合の子会社の会計処理（第 221 項参照）に準じて処理する。</p>	<p style="text-align: center;">払われない場合の会計処理</p> <p>203-2. 組織再編の対価が支払われない場合であっても、以下の組織再編の形式であって、結合当事企業のすべてが同一の株主に株式のすべてを直接又は間接保有されているとき（完全親子会社関係にあるとき）は、結合当事企業は、次のように処理する（第 437-2 項及び第 437-3 項参照）。</p> <p>(1) (省 略)</p> <p>(2) 会社分割の場合</p> <p>①～② (省 略)</p> <p>③ 子会社の事業を親会社に移転する場合</p> <p>吸収分割承継会社である親会社は、子会社が親会社に分割型の会社分割により事業を移転する場合の親会社の会計処理（第 218 項から第 220 項参照）に準じて処理する。ただし、移転する事業に子会社株式（親会社からみて孫会社株式）や関連会社株式が含まれている場合には、親会社は、当該子会社株式等の受入れについて、子会社が他の子会社に分割型の会社分割により事業を移転する場合の株主（親会社）の会計処理（第 257 項）に準じて処理する。</p> <p>吸収分割会社である子会社は、子会社が親会社に分割型の会社分割により事業を移転する場合の子会社の会計処理（第 221 項参照）に準じて処理する。</p>	<p>め、「参照」を記述する。）</p>
<p>Ⅸ. 適用時期等</p> <p>331-4. 平成 25 年改正の本適用指針の適用時期等に関する取扱いは、次のとおりとする。</p> <p>(1) 平成 27 年 4 月 1 日以後開始する事業年度の期首から適用する。なお、第 70 項の定めについては、平成 27 年 4 月 1 日以後開始する事業年度の期首以後実施される企業結合から適用する。</p> <p>(2) (1) の定めにかかわらず、平成 26 年 4 月 1 日以後開始する事業年度の期首から適用することができる。なお、その場合には、第 70 項の定めについては、平成 26 年 4 月 1 日以後</p>	<p>Ⅸ. 適用時期等</p> <p>331-4. 平成 25 年に改正された本適用指針の適用時期等に関する取扱いは、次のとおりとする。</p> <p>(1) 平成 27 年 4 月 1 日以後開始する事業年度の期首から適用する。なお、第 70 項の定めについては、平成 27 年 4 月 1 日以後開始する事業年度の期首以後実施される企業結合から適用する。</p> <p>(2) (1) の定めにかかわらず、平成 26 年 4 月 1 日以後開始する事業年度の期首から適用することができる。なお、その場合には、第 70 項の定めについては、平成 26 年 4 月 1 日以後</p>	<p>字句の訂正 （平成 25 年 9 月の改正時に公表した新旧対照表と整合性を図る。）</p>

訂正後	訂正前	備考
<p>開始する事業年度の期首以後実施される企業結合から適用する。</p> <p>(3) (1) 及び (2) の適用にあたっては、非支配株主との取引及び取得関連費用について過去の期間のすべてに新たな会計方針を遡及適用した場合の適用初年度の期首時点の累積的影響額を、適用初年度の期首の資本剰余金及び利益剰余金に加減し、当該期首残高から新たな会計方針を適用する。</p> <p>(4) (3) の定めによらず、平成 25 年改正の本適用指針が定める新たな会計方針を適用初年度の期首から将来にわたって適用することができる。</p> <p>(5) 平成 25 年改正の本適用指針の適用初年度においては、会計基準等の改正に伴う会計方針の変更として取り扱う。</p>	<p>開始する事業年度の期首以後実施される企業結合から適用する。</p> <p>(3) (1) 及び (2) の適用にあたっては、非支配株主との取引及び取得関連費用について過去の期間のすべてに新たな会計方針を遡及適用した場合の適用初年度の期首時点の累積的影響額を、適用初年度の期首の資本剰余金及び利益剰余金に加減し、当該期首残高から新たな会計方針を適用する。</p> <p>(4) <u>また</u>、(3) の定めによらず、平成 25 年改正会計基準が定める新たな会計方針を適用初年度の期首から将来にわたって適用することができる。</p> <p>(5) 平成 25 年改正会計基準の適用初年度においては、会計基準等の改正に伴う会計方針の変更として取り扱う。</p>	
<p>結論の背景</p> <p>V. 共通支配下の取引等の会計処理</p> <p>2. 共通支配下の取引と非支配株主との取引</p> <p>437. 企業結合会計基準では、企業集団内における組織再編の会計処理として共通支配下の取引と非支配株主との取引（共通支配下の取引等）を定めている。</p> <p>共通支配下の取引は、親会社の立場からは企業集団内における内部取引であるが、非支配株主との取引は、企業集団を構成する子会社の株主と、当該子会社を支配している親会社との間の取引であって、それは企業集団内の取引ではなく、親会社の立場からは外部取引と考えられる。</p> <p>ただし、企業集団内における組織再編のうち、例えば、親会社（吸収合併存続会社）と子会社（吸収合併消滅会社）との合併において、親会社が子会社の資産及び負債を受け入れることは企業集団内における内部取引であるが、親会社が合併の対価として交付する株式の交付先は子会社の株主（非支配株主）となるなど、共通支配下の取引と非支配株主との取引との区別は必ずしも明確ではない。したがって、企業集団内における組織再編のうち、</p>	<p>結論の背景</p> <p>V. 共通支配下の取引等の会計処理</p> <p>2. 共通支配下の取引と非支配株主との取引</p> <p>437. 企業結合会計基準では、企業集団内における組織再編の会計処理として共通支配下の取引と非支配株主との取引（共通支配下の取引等）を定めている。</p> <p>共通支配下の取引は、親会社の立場からは企業集団内における内部取引であるが、非支配株主との取引は、企業集団を構成する子会社の株主と、当該子会社を支配している親会社との間の取引であって、それは企業集団内の取引ではなく、親会社の立場からは外部取引と考えられる。</p> <p>ただし、企業集団内における組織再編のうち、例えば、親会社（吸収合併存続会社）と子会社（吸収合併消滅会社）との合併において、親会社が子会社の資産及び負債を受け入れることは企業集団内における内部取引であるが、親会社が合併の対価として交付する株式の交付先は子会社の株主（非支配株主）となるなど、共通支配下の取引と非支配株主との区別は必ずしも明確ではない。したがって、企業集団内における組織再編のうち、どの取引</p>	<p>字句の訂正 （平成 25 年 9 月の改正時に公表した新旧対照表と整合性を図る。）</p>

訂正後	訂正前	備考
<p>どの取引について非支配株主との取引に準じた会計処理を適用するのが主要な論点となる。</p> <p>この論点について、本適用指針では、組織再編の形式が異なっても、組織再編後の経済的実態が同じであれば、連結財務諸表上（合併の場合には個別財務諸表上）も同じ結果が得られるように会計処理を検討した。</p> <p>このため、本適用指針では、企業結合会計基準により会計処理が定められている株式交換等の会計処理を共通支配下の取引等の会計処理の基本とし、この他の代表的な組織再編と考えられる取引について、それと整合的な会計処理を検討した。</p>	<p>について非支配株主との取引に準じた会計処理を適用するのが主要な論点となる。</p> <p>この論点について、本適用指針では、組織再編の形式が異なっても、組織再編後の経済的実態が同じであれば、連結財務諸表上（合併の場合には個別財務諸表上）も同じ結果が得られるように会計処理を検討した。</p> <p>このため、本適用指針では、企業結合会計基準により会計処理が定められている株式交換等の会計処理を共通支配下の取引等の会計処理の基本とし、この他の代表的な組織再編と考えられる取引について、それと整合的な会計処理を検討した。</p>	
<p>9-3. 株式交換等の直前に子会社（株式交換完全子会社等）が自己株式を保有している場合の取扱い</p> <p>447-3. 株式交換又は株式移転の直前に子会社（株式交換完全子会社等）が自己株式を保有している場合、会社法上、親会社（株式交換完全親会社等）は、株式交換日又は株式移転日に当該自己株式（子会社株式）を取得し、これと引き換えに対価（親会社株式など）を子会社に交付しなければならない。この場合、子会社が受け入れた親会社株式及び親会社が取得した子会社株式に付すべき帳簿価額には、次の2つの考え方がある。</p> <p>(1) 子会社における自己株式の帳簿価額とする考え方 (2) 親会社株式の時価とする考え方</p> <p>(1)の考え方は、当該株式交換又は株式移転を共通支配下の取引として捉えるものであるが、本適用指針では、次の理由から、(2)の考え方によることとした（第238-2項参照）。</p> <p>① 当該株式交換又は株式移転にあたり、会社法上、親会社は、子会社が保有する自己株式に対して対価（親会社株式など）を交付し、子会社株式を取得することとなるが、もともと、株式交換日又は株式移転日に子会社が自己株式を保有するかどうか（株式交換日又は株式移転日の直前までに自己株式を消却するかどうか）は結合当事企業の意思決定の結果に依存する。こ</p>	<p>9-3. 株式交換等の直前に子会社（株式交換完全子会社等）が自己株式を保有している場合の取扱い</p> <p>447-3. 株式交換又は株式移転の直前に子会社（株式交換完全子会社等）が自己株式を保有している場合、会社法上、親会社（株式交換完全親会社等）は、株式交換日又は株式移転日に当該自己株式（子会社株式）を取得し、これと引き換えに対価（親会社株式など）を子会社に交付しなければならない。この場合、子会社が受け入れた親会社株式及び親会社が取得した子会社株式に付すべき帳簿価額には、次の2つの考え方がある。</p> <p>(1) 子会社における自己株式の帳簿価額とする考え方 (2) 親会社が付した子会社株式の取得原価とする考え方</p> <p>(1)の考え方は、当該株式交換又は株式移転を共通支配下の取引として捉えるものであるが、本適用指針では、次の理由から、(2)の考え方によることとした（第238-3項参照）。</p> <p>① 当該株式交換又は株式移転にあたり、会社法上、親会社は、子会社が保有する自己株式に対して対価（親会社株式など）を交付し、子会社株式を取得することとなるが、もともと、株式交換日又は株式移転日に子会社が自己株式を保有するかどうか（株式交換日又は株式移転日の直前までに自己株式を消却するかどうか）は結合当事企業の意思決定の結果に依存する。こ</p>	<p>字句の訂正 （第447-3項は、平成25年9月の改正時に公表した新旧対照表には記載されていない。新旧対照表との整合性を図るため、平成25年改正前の記述に訂正する。）</p>

訂正後	訂正前	備考
<p>のため、親会社と子会社との間で行う株式の交換は、当該株式交換又は株式移転と一体の取引として捉える必要はなく、会計上は、共通支配下の取引として処理する必然性はないこと</p> <p>② 子会社にとっては、当該株式交換又は株式移転により、資本控除されている自己株式が親会社株式という資産に置き換わり（資本取引の対象から損益取引の対象に変わり）、その連続性はなくなることになる。このため、子会社が受け入れる親会社株式の帳簿価額に自己株式の帳簿価額を付すのではなく、新たに受け入れる親会社株式の時価を基礎として処理することによって、株式交換又は株式移転後の子会社の損益を適切に算定することができること</p>	<p>のため、親会社と子会社との間で行う株式の交換は、当該株式交換又は株式移転と一体の取引として捉える必要はなく、会計上は、共通支配下の取引として処理する必然性はないこと</p> <p>② 子会社にとっては、当該株式交換又は株式移転により、資本控除されている自己株式が親会社株式という資産に置き換わり（資本取引の対象から損益取引の対象に変わり）、その連続性はなくなることになる。このため、子会社が受け入れる親会社株式の帳簿価額に自己株式の帳簿価額を付すのではなく、新たに受け入れる親会社株式の取得原価を基礎として処理することによって、株式交換又は株式移転後の子会社の損益を適切に算定することができること</p>	
<p>VI. 開示</p> <p>3. 企業結合が当期首に完了したと仮定したときの当期の連結損益計算書への影響の概算額の開示</p> <p>共通支配下の取引と非支配株主との取引</p> <p>454. 企業結合が当期首に完了したと仮定したときの当期の連結損益計算書への影響の概算額（以下、本項及び次項において「連結損益計算書への影響の概算額」という。）の算定にあたっては、その前提条件等が企業結合ごとに異なることが想定され、詳細な方法を示すことは困難と考えられる。</p> <p>このため、本適用指針では、連結損益計算書への影響の概算額の算定の基本的な考え方を示すとともに、実務に配慮し、前提条件を例示している（第 327 項参照）。したがって、当該情報を開示する場合には、本適用指針に示されている考え方に則して、企業結合ごとに一定の判断を加えることが必要になる。</p>	<p>VI. 開示</p> <p>3. 企業結合が当期首に完了したと仮定したときの当期の連結損益計算書への影響の概算額の開示</p> <p>共通支配下の取引と非支配株主との取引</p> <p>454. 企業結合が当期首に完了したと仮定したときの当期の連結損益計算書への影響の概算額（以下、本項及び次項において「連結損益計算書への影響の概算額」という。）の算定にあたっては、その前提条件等が企業結合ごとに異なることが想定され、詳細な方法を示すことは困難と考えられる。</p> <p>このため、本適用指針では、連結損益計算書への影響の概算額の算定の基本的な考え方を示すとともに、実務に配慮し、前提条件を例示している（第 320 項及び第 327 項参照）。したがって、当該情報を開示する場合には、本適用指針に示されている考え方に則して、企業結合ごとに一定の判断を加えることが必要になる。</p>	参照条文の訂正
<p>設例</p> <p>共同支配企業の形成の会計処理</p>	<p>設例</p> <p>共同支配企業の形成の会計処理</p>	<p>字句の訂正 （用語を、他の設</p>

訂正後	訂正前	備考																				
<p>[設例 19] 共同支配企業の形成—会社分割(共同新設分割)の会計処理</p> <p>(1) ~ (2) (省 略)</p> <p>(3) A 社(共同支配投資企業)の会計処理 [X1 年 4 月 1 日] (省 略)</p> <p>[X2 年 3 月 31 日]</p> <p>個別財務諸表上の会計処理</p> <table border="1" data-bbox="197 528 976 571"> <tr> <td>(仕訳なし)</td> </tr> </table> <p>連結修正仕訳</p> <p>連結上、Y 社の当期純利益 100 のうち、持分相当額(60%)である 60 とのれん償却費 4(=24 ÷ 6 年)を持分法投資損益として取り込む。</p> <table border="1" data-bbox="197 730 976 790"> <tr> <td>(借) 共同支配企業株式 (投資有価証券)</td> <td>56</td> <td>(貸) 持分法による投資損益</td> <td>56</td> </tr> </table> <p>(4) B 社(共同支配投資企業)の会計処理 [X1 年 4 月 1 日] (省 略)</p> <p>[X2 年 3 月 31 日]</p> <p>個別財務諸表上の会計処理</p> <table border="1" data-bbox="197 1002 976 1045"> <tr> <td>(仕訳なし)</td> </tr> </table> <p>連結修正仕訳</p> <p>連結上、Y 社の当期純利益 100 のうち、持分相当額(40%)である 40 とのれん償却費 4(=24 ÷ 6 年)を持分法投資損益として取り込む。</p> <table border="1" data-bbox="197 1204 976 1264"> <tr> <td>(借) 共同支配企業株式 (投資有価証券)</td> <td>36</td> <td>(貸) 持分法による投資損益</td> <td>36</td> </tr> </table>	(仕訳なし)	(借) 共同支配企業株式 (投資有価証券)	56	(貸) 持分法による投資損益	56	(仕訳なし)	(借) 共同支配企業株式 (投資有価証券)	36	(貸) 持分法による投資損益	36	<p>[設例 19] 共同支配企業の形成—会社分割(共同新設分割)の会計処理</p> <p>(1) ~ (2) (省 略)</p> <p>(3) A 社(共同支配投資企業)の会計処理 [X1 年 4 月 1 日] (省 略)</p> <p>[X2 年 3 月 31 日]</p> <p>個別財務諸表上の会計処理</p> <table border="1" data-bbox="1043 528 1823 571"> <tr> <td>(仕訳なし)</td> </tr> </table> <p>連結修正仕訳</p> <p>連結上、Y 社の当期純利益 100 のうち、持分相当額(60%)である 60 とのれん償却費 4(=24 ÷ 6 年)を持分法投資損益として取り込む。</p> <table border="1" data-bbox="1043 730 1823 790"> <tr> <td>(借) 共同支配企業株式 (投資有価証券)</td> <td>56</td> <td>(貸) 持分法投資損益</td> <td>56</td> </tr> </table> <p>(4) B 社(共同支配投資企業)の会計処理 [X1 年 4 月 1 日] (省 略)</p> <p>[X2 年 3 月 31 日]</p> <p>個別財務諸表上の会計処理</p> <table border="1" data-bbox="1043 1002 1823 1045"> <tr> <td>(仕訳なし)</td> </tr> </table> <p>連結修正仕訳</p> <p>連結上、Y 社の当期純利益 100 のうち、持分相当額(40%)である 40 とのれん償却費 4(=24 ÷ 6 年)を持分法投資損益として取り込む。</p> <table border="1" data-bbox="1043 1204 1823 1264"> <tr> <td>(借) 共同支配企業株式 (投資有価証券)</td> <td>36</td> <td>(貸) 持分法投資損益</td> <td>36</td> </tr> </table>	(仕訳なし)	(借) 共同支配企業株式 (投資有価証券)	56	(貸) 持分法投資損益	56	(仕訳なし)	(借) 共同支配企業株式 (投資有価証券)	36	(貸) 持分法投資損益	36	<p>例の用語と揃える。)</p>
(仕訳なし)																						
(借) 共同支配企業株式 (投資有価証券)	56	(貸) 持分法による投資損益	56																			
(仕訳なし)																						
(借) 共同支配企業株式 (投資有価証券)	36	(貸) 持分法による投資損益	36																			
(仕訳なし)																						
(借) 共同支配企業株式 (投資有価証券)	56	(貸) 持分法投資損益	56																			
(仕訳なし)																						
(借) 共同支配企業株式 (投資有価証券)	36	(貸) 持分法投資損益	36																			
<p>共通支配下の取引の会計処理</p> <p>[設例 27] 株式交換により親会社の子会社を株式交換完全子会社とする場合の会計処理</p> <p>(1) ~ (2) (省 略)</p>	<p>共通支配下の取引の会計処理</p> <p>[設例 27] 株式交換により親会社の子会社を株式交換完全子会社とする場合の会計処理</p> <p>(1) ~ (2) (省 略)</p>	<p>字句の訂正 (脚注を挿入する。)</p>																				

訂正後	訂正前	備考																																																				
<p>(3) P社の連結財務諸表上の会計処理</p> <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 30%;">(借) 資 本 金 (*2)</td> <td style="width: 30%;">1,000</td> <td style="width: 30%;">(貸) 非支配株主持分 (*2)</td> <td style="width: 10%;">200</td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td style="text-align: center;">S 社 株 式 (*2)</td> <td style="text-align: right;">800</td> </tr> <tr> <td>(借) 利 益 剰 余 金 (*2)</td> <td>200</td> <td>(貸) 非支配株主持分 (*2)</td> <td>200</td> </tr> <tr> <td>(借) 非支配株主持分 (*3)</td> <td>400</td> <td>(貸) S 社 株 式 (*3)</td> <td>500</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">資 本 剰 余 金 (*3)</td> <td style="text-align: right;">100</td> <td></td> <td></td> </tr> </table> <p>(以下、省略)</p>	(借) 資 本 金 (*2)	1,000	(貸) 非支配株主持分 (*2)	200			S 社 株 式 (*2)	800	(借) 利 益 剰 余 金 (*2)	200	(貸) 非支配株主持分 (*2)	200	(借) 非支配株主持分 (*3)	400	(貸) S 社 株 式 (*3)	500	資 本 剰 余 金 (*3)	100			<p>(3) P社の連結財務諸表上の会計処理</p> <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 30%;">(借) 資 本 金 (*2)</td> <td style="width: 30%;">1,000</td> <td style="width: 30%;">(貸) 非支配株主持分 (*2)</td> <td style="width: 10%;">200</td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td style="text-align: center;">S 社 株 式 (*2)</td> <td style="text-align: right;">800</td> </tr> <tr> <td>(借) 利 益 剰 余 金 (*2)</td> <td>200</td> <td>(貸) 非支配株主持分 (*2)</td> <td>200</td> </tr> <tr> <td>(借) 非支配株主持分 (*3)</td> <td>400</td> <td>(貸) S 社 株 式 (*3)</td> <td>500</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">資 本 剰 余 金</td> <td style="text-align: right;">100</td> <td></td> <td></td> </tr> </table> <p>(以下、省略)</p>	(借) 資 本 金 (*2)	1,000	(貸) 非支配株主持分 (*2)	200			S 社 株 式 (*2)	800	(借) 利 益 剰 余 金 (*2)	200	(貸) 非支配株主持分 (*2)	200	(借) 非支配株主持分 (*3)	400	(貸) S 社 株 式 (*3)	500	資 本 剰 余 金	100															
(借) 資 本 金 (*2)	1,000	(貸) 非支配株主持分 (*2)	200																																																			
		S 社 株 式 (*2)	800																																																			
(借) 利 益 剰 余 金 (*2)	200	(貸) 非支配株主持分 (*2)	200																																																			
(借) 非支配株主持分 (*3)	400	(貸) S 社 株 式 (*3)	500																																																			
資 本 剰 余 金 (*3)	100																																																					
(借) 資 本 金 (*2)	1,000	(貸) 非支配株主持分 (*2)	200																																																			
		S 社 株 式 (*2)	800																																																			
(借) 利 益 剰 余 金 (*2)	200	(貸) 非支配株主持分 (*2)	200																																																			
(借) 非支配株主持分 (*3)	400	(貸) S 社 株 式 (*3)	500																																																			
資 本 剰 余 金	100																																																					
<p>[設例 29-1] 合併の対価が現金等の財産のみである場合</p> <p>(1) 前提条件</p> <p>P社は期首に、80%子会社 S1社(諸資産の適正な帳簿価額は100(株主資本100)、企業の時価は200)を吸収合併消滅会社とし、60%子会社 S2社(諸資産の適正な帳簿価額は600(株主資本600)、企業の時価は800)を吸収合併存続会社とする合併をさせる。この結果、S1社の株主は現金200を受け取る(合併後のS2社に対する持分比率は、P社が60%のままである。)</p> <p>なお、P社の子会社 S1社と子会社 S2社の企業結合直前の個別貸借対照表は、それぞれ次のとおりである。</p> <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse; margin-bottom: 10px;"> <caption style="text-align: center;">S1社個別貸借対照表</caption> <tr> <td style="width: 30%;">諸 資 産</td> <td style="width: 10%;">100</td> <td style="width: 30%;">資 本 金</td> <td style="width: 10%;">80</td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td style="text-align: center;">利 益 剰 余 金</td> <td style="text-align: right;">20</td> </tr> <tr> <td>合 計</td> <td>100</td> <td>合 計</td> <td>100</td> </tr> </table> <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <caption style="text-align: center;">S2社個別貸借対照表</caption> <tr> <td style="width: 30%;">現 金</td> <td style="width: 10%;">200</td> <td style="width: 30%;">資 本 金</td> <td style="width: 10%;">400</td> </tr> <tr> <td>諸 資 産</td> <td>400</td> <td style="text-align: center;">利 益 剰 余 金</td> <td style="text-align: right;">200</td> </tr> <tr> <td>合 計</td> <td>600</td> <td>合 計</td> <td>600</td> </tr> </table> <p>(以下、省略)</p> <p>(2) 考え方</p>	諸 資 産	100	資 本 金	80			利 益 剰 余 金	20	合 計	100	合 計	100	現 金	200	資 本 金	400	諸 資 産	400	利 益 剰 余 金	200	合 計	600	合 計	600	<p>[設例 29-1] 合併の対価が現金等の財産のみである場合</p> <p>(1) 前提条件</p> <p>P社は期首に、80%子会社 S1社(諸資産の適正な帳簿価額は100(株主資本100)、企業の時価は200)を吸収合併消滅会社とし、60%子会社 S2社(諸資産の適正な帳簿価額は600(株主資本600)、企業の時価は800)を吸収合併存続会社とする合併をさせる。この結果、S1社の株主は現金200を受け取る(合併後のS2社に対する持分比率は、P社が60%のままである。)</p> <p>なお、P社の子会社 S1社と子会社 S2社の企業結合直前の個別貸借対照表は、それぞれ次のとおりである。</p> <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse; margin-bottom: 10px;"> <caption style="text-align: center;">S1社個別貸借対照表</caption> <tr> <td style="width: 30%;">諸 資 産</td> <td style="width: 10%;">100</td> <td style="width: 30%;">資 本 金</td> <td style="width: 10%;">80</td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td style="text-align: center;">利 益 剰 余 金</td> <td style="text-align: right;">20</td> </tr> <tr> <td>合 計</td> <td>100</td> <td>合 計</td> <td>100</td> </tr> </table> <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <caption style="text-align: center;">S2社個別貸借対照表</caption> <tr> <td style="width: 30%;">現 金</td> <td style="width: 10%;">200</td> <td style="width: 30%;">資 本 金</td> <td style="width: 10%;">400</td> </tr> <tr> <td>諸 資 産</td> <td>400</td> <td style="text-align: center;">資 本 剰 余 金</td> <td style="text-align: right;">100</td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td style="text-align: center;">利 益 剰 余 金</td> <td style="text-align: right;">100</td> </tr> <tr> <td>合 計</td> <td>600</td> <td>合 計</td> <td>600</td> </tr> </table> <p>(以下、省略)</p> <p>(2) 考え方</p>	諸 資 産	100	資 本 金	80			利 益 剰 余 金	20	合 計	100	合 計	100	現 金	200	資 本 金	400	諸 資 産	400	資 本 剰 余 金	100			利 益 剰 余 金	100	合 計	600	合 計	600	<p>・設例の前提条件について、仕訳と整合性を図る。</p> <p>・上記の設例の前提条件を訂正することにより、仕訳を新たに追加する。</p>
諸 資 産	100	資 本 金	80																																																			
		利 益 剰 余 金	20																																																			
合 計	100	合 計	100																																																			
現 金	200	資 本 金	400																																																			
諸 資 産	400	利 益 剰 余 金	200																																																			
合 計	600	合 計	600																																																			
諸 資 産	100	資 本 金	80																																																			
		利 益 剰 余 金	20																																																			
合 計	100	合 計	100																																																			
現 金	200	資 本 金	400																																																			
諸 資 産	400	資 本 剰 余 金	100																																																			
		利 益 剰 余 金	100																																																			
合 計	600	合 計	600																																																			

訂正後	訂正前	備考																																																																
<p>① (省 略)</p> <p>② 吸収合併消滅会社の株主 P 社の連結財務諸表</p> <p>ア (省 略)</p> <p>イ (省 略)</p> <p>ウ 吸収合併消滅会社 S1 社の株主 P 社の連結財務諸表上の会計処理</p> <p>＜連結修正仕訳＞</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 子会社株式(S1 社株式)に関する開始仕訳 <table border="1" data-bbox="190 523 974 606"> <tr> <td>(借) 資 本 金</td> <td>80</td> <td>(貸) 子 会 社 株 式</td> <td>64</td> </tr> <tr> <td>利 益 剰 余 金</td> <td>4</td> <td>非 支 配 株 主 持 分</td> <td>20</td> </tr> </table> <ul style="list-style-type: none"> ・ 子会社株式(S2 社株式)に関する開始仕訳 <table border="1" data-bbox="190 686 974 769"> <tr> <td>(借) 資 本 金</td> <td>400</td> <td>(貸) 子 会 社 株 式</td> <td>240</td> </tr> <tr> <td>利 益 剰 余 金</td> <td>80</td> <td>非 支 配 株 主 持 分</td> <td>240</td> </tr> </table> <ul style="list-style-type: none"> ・ 子会社株式(S1 社株式)に関する開始仕訳の振戻し(S1 社は S2 社に合併されているため) <table border="1" data-bbox="190 849 974 932"> <tr> <td>(借) 子 会 社 株 式</td> <td>64</td> <td>(貸) 資 本 金</td> <td>80</td> </tr> <tr> <td>非 支 配 株 主 持 分</td> <td>20</td> <td>利 益 剰 余 金</td> <td>4</td> </tr> </table> <ul style="list-style-type: none"> ・ 子会社株式(S1 社株式)の交換損益の修正及び親会社の持分変動 <table border="1" data-bbox="190 1011 974 1094"> <tr> <td>(借) 交 換 損 益 (*4)</td> <td>96</td> <td>(貸) 利 益 剰 余 金 (*5)</td> <td>16</td> </tr> <tr> <td>資 本 剰 余 金 (*6)</td> <td>20</td> <td>の れ ん (*6)</td> <td>100</td> </tr> </table> <p>(*4) 個別上、認識された交換損益に係る取引は、被結合企業の株主の連結財務諸表上、連結会計基準における未実現損益の消去に準じて処理する(第 245 項参照)。</p> <p>(*5) S1 社を連結していたことにより生じていた親会社 P 社に係る取得後剰余金 $16(=20 \times 80\% \text{ 又は } 20-4)$ の認識</p> <p>(*6) S2 社で認識されたのれん 100 を消去し、そのうち 20%分の 20 は親会社の持分変動により生じた差額であり、資本剰余金となる。</p>	(借) 資 本 金	80	(貸) 子 会 社 株 式	64	利 益 剰 余 金	4	非 支 配 株 主 持 分	20	(借) 資 本 金	400	(貸) 子 会 社 株 式	240	利 益 剰 余 金	80	非 支 配 株 主 持 分	240	(借) 子 会 社 株 式	64	(貸) 資 本 金	80	非 支 配 株 主 持 分	20	利 益 剰 余 金	4	(借) 交 換 損 益 (*4)	96	(貸) 利 益 剰 余 金 (*5)	16	資 本 剰 余 金 (*6)	20	の れ ん (*6)	100	<p>① (省 略)</p> <p>② 吸収合併消滅会社の株主 P 社の連結財務諸表</p> <p>ア (省 略)</p> <p>イ (省 略)</p> <p>ウ 吸収合併消滅会社 S1 社の株主 P 社の連結財務諸表上の会計処理</p> <p>＜連結修正仕訳＞</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 子会社株式(S1 社株式)に関する開始仕訳 <table border="1" data-bbox="1037 523 1821 606"> <tr> <td>(借) 資 本 金</td> <td>80</td> <td>(貸) 子 会 社 株 式</td> <td>64</td> </tr> <tr> <td>利 益 剰 余 金</td> <td>4</td> <td>非 支 配 株 主 持 分</td> <td>20</td> </tr> </table> <ul style="list-style-type: none"> ・ 子会社株式(S2 社株式)に関する開始仕訳 <table border="1" data-bbox="1037 686 1821 769"> <tr> <td>(借) 資 本 金</td> <td>400</td> <td>(貸) 子 会 社 株 式</td> <td>240</td> </tr> <tr> <td>利 益 剰 余 金</td> <td>80</td> <td>非 支 配 株 主 持 分</td> <td>240</td> </tr> </table> <ul style="list-style-type: none"> ・ 子会社株式(S1 社株式)に関する開始仕訳の振戻し(S1 社は S2 社に合併されているため) <table border="1" data-bbox="1037 849 1821 932"> <tr> <td>(借) 子 会 社 株 式</td> <td>64</td> <td>(貸) 資 本 金</td> <td>80</td> </tr> <tr> <td>非 支 配 株 主 持 分</td> <td>20</td> <td>利 益 剰 余 金</td> <td>4</td> </tr> </table> <ul style="list-style-type: none"> ・ 子会社株式(S1 社株式)の交換損益の修正及び親会社の持分変動 <table border="1" data-bbox="1037 1011 1821 1094"> <tr> <td>(借) 交 換 損 益 (*4)</td> <td>96</td> <td>(貸) 利 益 剰 余 金 (*5)</td> <td>16</td> </tr> <tr> <td>資 本 剰 余 金 (*6)</td> <td>20</td> <td>の れ ん (*6)</td> <td>100</td> </tr> </table> <p>(*4) 個別上、認識された交換損益に係る取引は、被結合企業の株主の連結財務諸表上、連結会計基準における未実現損益の消去に準じて処理する(第 245 項参照)。</p> <p>(*5) S1 社を連結していたことにより生じていた親会社 P 社に係る取得後剰余金 $16(=20 \times 80\% \text{ 又は } 20-4)$ の認識</p> <p>(*6) S2 社で認識されたのれん 100 を消去し、そのうち 20%分の 20 は親会社の持分変動により生じた差額であり、資本剰余金となる。</p>	(借) 資 本 金	80	(貸) 子 会 社 株 式	64	利 益 剰 余 金	4	非 支 配 株 主 持 分	20	(借) 資 本 金	400	(貸) 子 会 社 株 式	240	利 益 剰 余 金	80	非 支 配 株 主 持 分	240	(借) 子 会 社 株 式	64	(貸) 資 本 金	80	非 支 配 株 主 持 分	20	利 益 剰 余 金	4	(借) 交 換 損 益 (*4)	96	(貸) 利 益 剰 余 金 (*5)	16	資 本 剰 余 金 (*6)	20	の れ ん (*6)	100	
(借) 資 本 金	80	(貸) 子 会 社 株 式	64																																																															
利 益 剰 余 金	4	非 支 配 株 主 持 分	20																																																															
(借) 資 本 金	400	(貸) 子 会 社 株 式	240																																																															
利 益 剰 余 金	80	非 支 配 株 主 持 分	240																																																															
(借) 子 会 社 株 式	64	(貸) 資 本 金	80																																																															
非 支 配 株 主 持 分	20	利 益 剰 余 金	4																																																															
(借) 交 換 損 益 (*4)	96	(貸) 利 益 剰 余 金 (*5)	16																																																															
資 本 剰 余 金 (*6)	20	の れ ん (*6)	100																																																															
(借) 資 本 金	80	(貸) 子 会 社 株 式	64																																																															
利 益 剰 余 金	4	非 支 配 株 主 持 分	20																																																															
(借) 資 本 金	400	(貸) 子 会 社 株 式	240																																																															
利 益 剰 余 金	80	非 支 配 株 主 持 分	240																																																															
(借) 子 会 社 株 式	64	(貸) 資 本 金	80																																																															
非 支 配 株 主 持 分	20	利 益 剰 余 金	4																																																															
(借) 交 換 損 益 (*4)	96	(貸) 利 益 剰 余 金 (*5)	16																																																															
資 本 剰 余 金 (*6)	20	の れ ん (*6)	100																																																															

訂正後	訂正前	備考																																								
<p>・資本剰余金の利益剰余金への振替</p> <p>(借) 利益剰余金 (*7) 20 (貸) 資本剰余金 (*7) 20</p> <p>(*7) 親会社の持分変動により資本剰余金が負の値となるため、資本剰余金を零とし、利益剰余金を減額する (連結会計基準第 30-2 項)。</p> <table border="1" data-bbox="197 395 958 555"> <caption>S1 社及び S2 社に係る企業結合直前の P 社の抜粋連結財務諸表</caption> <tr> <td>現金 (S2 社)</td> <td>200</td> <td>非支配株主持分 (S1 社 20 + S2 社 240)</td> <td>260</td> </tr> <tr> <td>諸資産 (S1 社 100 + S2 社 400)</td> <td>500</td> <td>利益剰余金 (S1 社 16 + S2 社 120)</td> <td>136</td> </tr> </table> <table border="1" data-bbox="197 587 958 746"> <caption>S1 社及び S2 社に係る企業結合直後の P 社の抜粋連結財務諸表</caption> <tr> <td>現金 (P 社)</td> <td>160</td> <td>非支配株主持分 (S2 社)</td> <td>240</td> </tr> <tr> <td>諸資産 (S1 社 100 + S2 社 400)</td> <td>500</td> <td>利益剰余金 (S1 社 16 + S2 社 120 - 資本剰余金から利益剰余金への振替 20)</td> <td>116</td> </tr> </table>	現金 (S2 社)	200	非支配株主持分 (S1 社 20 + S2 社 240)	260	諸資産 (S1 社 100 + S2 社 400)	500	利益剰余金 (S1 社 16 + S2 社 120)	136	現金 (P 社)	160	非支配株主持分 (S2 社)	240	諸資産 (S1 社 100 + S2 社 400)	500	利益剰余金 (S1 社 16 + S2 社 120 - 資本剰余金から利益剰余金への振替 20)	116	<table border="1" data-bbox="1030 395 1809 555"> <caption>S1 社及び S2 社に係る企業結合直前の P 社の抜粋連結財務諸表</caption> <tr> <td>現金 (S2 社)</td> <td>200</td> <td>非支配株主持分 (S1 社 20 + S2 社 240)</td> <td>260</td> </tr> <tr> <td>諸資産 (S1 社 100 + S2 社 400)</td> <td>500</td> <td>資本剰余金</td> <td>100</td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td>利益剰余金 (S1 社 16 + S2 社 20)</td> <td>36</td> </tr> </table> <table border="1" data-bbox="1030 587 1809 746"> <caption>S1 社及び S2 社に係る企業結合直後の P 社の抜粋連結財務諸表</caption> <tr> <td>現金 (P 社)</td> <td>160</td> <td>非支配株主持分 (S2 社)</td> <td>240</td> </tr> <tr> <td>諸資産 (S1 社 100 + S2 社 400)</td> <td>500</td> <td>資本剰余金</td> <td>80</td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td>利益剰余金 (S1 社 16 + S2 社 20)</td> <td>36</td> </tr> </table>	現金 (S2 社)	200	非支配株主持分 (S1 社 20 + S2 社 240)	260	諸資産 (S1 社 100 + S2 社 400)	500	資本剰余金	100			利益剰余金 (S1 社 16 + S2 社 20)	36	現金 (P 社)	160	非支配株主持分 (S2 社)	240	諸資産 (S1 社 100 + S2 社 400)	500	資本剰余金	80			利益剰余金 (S1 社 16 + S2 社 20)	36	
現金 (S2 社)	200	非支配株主持分 (S1 社 20 + S2 社 240)	260																																							
諸資産 (S1 社 100 + S2 社 400)	500	利益剰余金 (S1 社 16 + S2 社 120)	136																																							
現金 (P 社)	160	非支配株主持分 (S2 社)	240																																							
諸資産 (S1 社 100 + S2 社 400)	500	利益剰余金 (S1 社 16 + S2 社 120 - 資本剰余金から利益剰余金への振替 20)	116																																							
現金 (S2 社)	200	非支配株主持分 (S1 社 20 + S2 社 240)	260																																							
諸資産 (S1 社 100 + S2 社 400)	500	資本剰余金	100																																							
		利益剰余金 (S1 社 16 + S2 社 20)	36																																							
現金 (P 社)	160	非支配株主持分 (S2 社)	240																																							
諸資産 (S1 社 100 + S2 社 400)	500	資本剰余金	80																																							
		利益剰余金 (S1 社 16 + S2 社 20)	36																																							

訂正後	訂正前	備考																																																																																																																																																
<p>[設例 29-3] 合併の対価が子会社株式と現金等の財産である場合 一結合当事企業の株主(親会社)が受け取った現金等の財産の 移転前に付された適正な帳簿価額が、吸収合併消滅会社の適正 な帳簿価額による株主資本の額を上回る場合(1) (1) 前提条件 P社の80%子会社S1社(諸資産の適正な帳簿価額は100(株主資本100)、純資産の時価は150、企業の時価は200)を吸収合併消滅会社とし、60%子会社S2社(株式数80株、諸資産の適正な帳簿価額は600(株主資本600)、企業の時価は800)を吸収合併存続会社とする吸収合併をさせる。この結果、S1社の株主は次の対価を受け取る(合併後のS2社に対する持分比率は、P社が60%から61.2%(= (80株×60%+5株×80%) / (80株+5株)となる))。 ・新株発行 5株(時価50) ・現金 150 なお、P社の子会社である吸収合併消滅会社S1社と吸収合併存続会社S2社の企業結合直前の個別貸借対照表は、それぞれ次のとおりである。</p> <table border="1" data-bbox="172 922 987 1077"> <caption>S1社個別貸借対照表</caption> <tr> <td>諸</td><td>資</td><td>産</td><td>100</td> <td>資</td><td>本</td><td>金</td><td>80</td> </tr> <tr> <td></td><td></td><td></td><td></td> <td>利</td><td>益</td><td>剰</td><td>余</td> </tr> <tr> <td></td><td></td><td></td><td></td> <td>金</td><td></td><td></td><td>20</td> </tr> <tr> <td>合</td><td></td><td>計</td><td>100</td> <td>合</td><td></td><td>計</td><td>100</td> </tr> </table> <table border="1" data-bbox="172 1117 987 1272"> <caption>S2社個別貸借対照表</caption> <tr> <td>現</td><td></td><td>金</td><td>200</td> <td>資</td><td>本</td><td>金</td><td>400</td> </tr> <tr> <td>諸</td><td>資</td><td>産</td><td>400</td> <td>利</td><td>益</td><td>剰</td><td>余</td> </tr> <tr> <td></td><td></td><td></td><td></td> <td>金</td><td></td><td></td><td>200</td> </tr> <tr> <td>合</td><td></td><td>計</td><td>600</td> <td>合</td><td></td><td>計</td><td>600</td> </tr> </table> <p>(以下、省略)</p> <p>(2) 考え方</p>	諸	資	産	100	資	本	金	80					利	益	剰	余					金			20	合		計	100	合		計	100	現		金	200	資	本	金	400	諸	資	産	400	利	益	剰	余					金			200	合		計	600	合		計	600	<p>[設例 29-3] 合併の対価が子会社株式と現金等の財産である場合 一結合当事企業の株主(親会社)が受け取った現金等の財産の 移転前に付された適正な帳簿価額が、吸収合併消滅会社の適正 な帳簿価額による株主資本の額を上回る場合(1) (1) 前提条件 P社の80%子会社S1社(諸資産の適正な帳簿価額は100(株主資本100)、純資産の時価は150、企業の時価は200)を吸収合併消滅会社とし、60%子会社S2社(株式数80株、諸資産の適正な帳簿価額は600(株主資本600)、企業の時価は800)を吸収合併存続会社とする吸収合併をさせる。この結果、S1社の株主は次の対価を受け取る(合併後のS2社に対する持分比率は、P社が60%から61.2%(= (80株×60%+5株×80%) / (80株+5株)となる))。 ・新株発行 5株(時価50) ・現金 150 なお、P社の子会社である吸収合併消滅会社S1社と吸収合併存続会社S2社の企業結合直前の個別貸借対照表は、それぞれ次のとおりである。</p> <table border="1" data-bbox="1019 922 1834 1077"> <caption>S1社個別貸借対照表</caption> <tr> <td>諸</td><td>資</td><td>産</td><td>100</td> <td>資</td><td>本</td><td>金</td><td>80</td> </tr> <tr> <td></td><td></td><td></td><td></td> <td>利</td><td>益</td><td>剰</td><td>余</td> </tr> <tr> <td></td><td></td><td></td><td></td> <td>金</td><td></td><td></td><td>20</td> </tr> <tr> <td>合</td><td></td><td>計</td><td>100</td> <td>合</td><td></td><td>計</td><td>100</td> </tr> </table> <table border="1" data-bbox="1019 1117 1834 1303"> <caption>S2社個別貸借対照表</caption> <tr> <td>現</td><td></td><td>金</td><td>200</td> <td>資</td><td>本</td><td>金</td><td>400</td> </tr> <tr> <td>諸</td><td>資</td><td>産</td><td>400</td> <td>資</td><td>本</td><td>剰</td><td>余</td> </tr> <tr> <td></td><td></td><td></td><td></td> <td>金</td><td></td><td></td><td>100</td> </tr> <tr> <td></td><td></td><td></td><td></td> <td>利</td><td>益</td><td>剰</td><td>余</td> </tr> <tr> <td></td><td></td><td></td><td></td> <td>金</td><td></td><td></td><td>100</td> </tr> <tr> <td>合</td><td></td><td>計</td><td>600</td> <td>合</td><td></td><td>計</td><td>600</td> </tr> </table> <p>(以下、省略)</p> <p>(2) 考え方</p>	諸	資	産	100	資	本	金	80					利	益	剰	余					金			20	合		計	100	合		計	100	現		金	200	資	本	金	400	諸	資	産	400	資	本	剰	余					金			100					利	益	剰	余					金			100	合		計	600	合		計	600	<p>・設例の前提条件について、仕訳と整合性を図る。 ・上記の設例の前提条件を訂正することにより、仕訳を新たに追加する。 ・図の中で削除されていた記載を訂正する。</p>
諸	資	産	100	資	本	金	80																																																																																																																																											
				利	益	剰	余																																																																																																																																											
				金			20																																																																																																																																											
合		計	100	合		計	100																																																																																																																																											
現		金	200	資	本	金	400																																																																																																																																											
諸	資	産	400	利	益	剰	余																																																																																																																																											
				金			200																																																																																																																																											
合		計	600	合		計	600																																																																																																																																											
諸	資	産	100	資	本	金	80																																																																																																																																											
				利	益	剰	余																																																																																																																																											
				金			20																																																																																																																																											
合		計	100	合		計	100																																																																																																																																											
現		金	200	資	本	金	400																																																																																																																																											
諸	資	産	400	資	本	剰	余																																																																																																																																											
				金			100																																																																																																																																											
				利	益	剰	余																																																																																																																																											
				金			100																																																																																																																																											
合		計	600	合		計	600																																																																																																																																											

訂正後	訂正前	備考																																																																
<p>① (省 略)</p> <p>②吸収合併消滅会社 S1 社の株主 P 社の連結財務諸表 ア (省 略) イ (省 略)</p> <p>ウ 吸収合併消滅会社 S1 社の株主 P 社の連結財務諸表上の会計処理 <連結修正仕訳></p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 子会社株式(S1 社株式)に関する開始仕訳 <table border="1" data-bbox="192 496 958 571"> <tr> <td>(借) 資 本 金</td> <td>80</td> <td>(貸) 子 会 社 株 式</td> <td>64</td> </tr> <tr> <td>利 益 剰 余 金</td> <td>4</td> <td>非 支 配 株 主 持 分</td> <td>20</td> </tr> </table> <ul style="list-style-type: none"> ・ 子会社株式(S2 社株式)に関する開始仕訳 <table border="1" data-bbox="192 655 958 730"> <tr> <td>(借) 資 本 金</td> <td>400</td> <td>(貸) 子 会 社 株 式</td> <td>240</td> </tr> <tr> <td>利 益 剰 余 金</td> <td>80</td> <td>非 支 配 株 主 持 分</td> <td>240</td> </tr> </table> <ul style="list-style-type: none"> ・ 子会社株式(S1 社株式)に関する開始仕訳の振戻し <table border="1" data-bbox="192 815 958 890"> <tr> <td>(借) 子 会 社 株 式</td> <td>64</td> <td>(貸) 資 本 金</td> <td>80</td> </tr> <tr> <td>非 支 配 株 主 持 分</td> <td>20</td> <td>利 益 剰 余 金</td> <td>4</td> </tr> </table> <ul style="list-style-type: none"> ・ 子会社株式(S1 社株式)の交換利益の修正及び親会社の持分変動 <table border="1" data-bbox="192 975 958 1050"> <tr> <td>(借) 交 換 利 益 (*4)</td> <td>56</td> <td>(貸) 利 益 剰 余 金 (*5)</td> <td>16</td> </tr> <tr> <td>資 本 剰 余 金 (*6)</td> <td>10</td> <td>の れ ん (*6)</td> <td>50</td> </tr> </table> <p>(*4) 個別上、認識された交換利益に係る取引は、被結合企業の株主の連結財務諸表上、連結会計基準における未実現損益の消去に準じて処理する(第 253 項参照)。</p> <p>(*5) S1 社を連結していたことにより生じていた親会社 P 社に係る取得後剰余金 16(=20×80%又は 20-4)の認識</p> <p>(*6) S2 社で認識されたのれん 50 を消去し、そのうち 20%分の 10 は親会社の持分変動により生じた差額であり、資本剰余金となる。</p>	(借) 資 本 金	80	(貸) 子 会 社 株 式	64	利 益 剰 余 金	4	非 支 配 株 主 持 分	20	(借) 資 本 金	400	(貸) 子 会 社 株 式	240	利 益 剰 余 金	80	非 支 配 株 主 持 分	240	(借) 子 会 社 株 式	64	(貸) 資 本 金	80	非 支 配 株 主 持 分	20	利 益 剰 余 金	4	(借) 交 換 利 益 (*4)	56	(貸) 利 益 剰 余 金 (*5)	16	資 本 剰 余 金 (*6)	10	の れ ん (*6)	50	<p>① (省 略)</p> <p>②吸収合併消滅会社 S1 社の株主 P 社の連結財務諸表 ア (省 略) イ (省 略)</p> <p>ウ 吸収合併消滅会社 S1 社の株主 P 社の連結財務諸表上の会計処理 <連結修正仕訳></p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 子会社株式(S1 社株式)に関する開始仕訳 <table border="1" data-bbox="1039 496 1805 571"> <tr> <td>(借) 資 本 金</td> <td>80</td> <td>(貸) 子 会 社 株 式</td> <td>64</td> </tr> <tr> <td>利 益 剰 余 金</td> <td>4</td> <td>非 支 配 株 主 持 分</td> <td>20</td> </tr> </table> <ul style="list-style-type: none"> ・ 子会社株式(S2 社株式)に関する開始仕訳 <table border="1" data-bbox="1039 655 1805 730"> <tr> <td>(借) 資 本 金</td> <td>400</td> <td>(貸) 子 会 社 株 式</td> <td>240</td> </tr> <tr> <td>利 益 剰 余 金</td> <td>80</td> <td>非 支 配 株 主 持 分</td> <td>240</td> </tr> </table> <ul style="list-style-type: none"> ・ 子会社株式(S1 社株式)に関する開始仕訳の振戻し <table border="1" data-bbox="1039 815 1805 890"> <tr> <td>(借) 子 会 社 株 式</td> <td>64</td> <td>(貸) 資 本 金</td> <td>80</td> </tr> <tr> <td>非 支 配 株 主 持 分</td> <td>20</td> <td>利 益 剰 余 金</td> <td>4</td> </tr> </table> <ul style="list-style-type: none"> ・ 子会社株式(S1 社株式)の交換利益の修正及び親会社の持分変動 <table border="1" data-bbox="1039 975 1805 1050"> <tr> <td>(借) 交 換 利 益 (*4)</td> <td>56</td> <td>(貸) 利 益 剰 余 金 (*5)</td> <td>16</td> </tr> <tr> <td>資 本 剰 余 金 (*6)</td> <td>10</td> <td>の れ ん (*6)</td> <td>50</td> </tr> </table> <p>(*4) 個別上、認識された交換利益に係る取引は、被結合企業の株主の連結財務諸表上、連結会計基準における未実現損益の消去に準じて処理する(第 253 項参照)。</p> <p>(*5) S1 社を連結していたことにより生じていた親会社 P 社に係る取得後剰余金 16(=20×80%又は 20-4)の認識</p> <p>(*6) S2 社で認識されたのれん 50 を消去し、そのうち 20%分の 10 は親会社の持分変動により生じた差額であり、資本剰余金となる。</p>	(借) 資 本 金	80	(貸) 子 会 社 株 式	64	利 益 剰 余 金	4	非 支 配 株 主 持 分	20	(借) 資 本 金	400	(貸) 子 会 社 株 式	240	利 益 剰 余 金	80	非 支 配 株 主 持 分	240	(借) 子 会 社 株 式	64	(貸) 資 本 金	80	非 支 配 株 主 持 分	20	利 益 剰 余 金	4	(借) 交 換 利 益 (*4)	56	(貸) 利 益 剰 余 金 (*5)	16	資 本 剰 余 金 (*6)	10	の れ ん (*6)	50	
(借) 資 本 金	80	(貸) 子 会 社 株 式	64																																																															
利 益 剰 余 金	4	非 支 配 株 主 持 分	20																																																															
(借) 資 本 金	400	(貸) 子 会 社 株 式	240																																																															
利 益 剰 余 金	80	非 支 配 株 主 持 分	240																																																															
(借) 子 会 社 株 式	64	(貸) 資 本 金	80																																																															
非 支 配 株 主 持 分	20	利 益 剰 余 金	4																																																															
(借) 交 換 利 益 (*4)	56	(貸) 利 益 剰 余 金 (*5)	16																																																															
資 本 剰 余 金 (*6)	10	の れ ん (*6)	50																																																															
(借) 資 本 金	80	(貸) 子 会 社 株 式	64																																																															
利 益 剰 余 金	4	非 支 配 株 主 持 分	20																																																															
(借) 資 本 金	400	(貸) 子 会 社 株 式	240																																																															
利 益 剰 余 金	80	非 支 配 株 主 持 分	240																																																															
(借) 子 会 社 株 式	64	(貸) 資 本 金	80																																																															
非 支 配 株 主 持 分	20	利 益 剰 余 金	4																																																															
(借) 交 換 利 益 (*4)	56	(貸) 利 益 剰 余 金 (*5)	16																																																															
資 本 剰 余 金 (*6)	10	の れ ん (*6)	50																																																															

訂正後	訂正前	備考																																																																																				
<p>・親会社の持分変動</p> <table border="1" style="width: 100%;"> <tr> <td style="width: 60%;">(借) 非支配株主持分 (*7)</td> <td style="width: 10%; text-align: center;">7</td> <td style="width: 10%;">(貸) 資本剰余金 (*8)</td> <td style="width: 10%; text-align: center;">7</td> </tr> </table> <p>(*7) 減少した非支配株主持分 $7=600 \times (40\% - 38.8\%)$ (*8) S2 社に係る持分の増加額 $7(=600 \times (61.2\% - 60\%))$ を資本剰余金に計上する。</p> <p>・資本剰余金の利益剰余金への振替</p> <table border="1" style="width: 100%;"> <tr> <td style="width: 60%;">(借) 利益剰余金 (*9)</td> <td style="width: 10%; text-align: center;">3</td> <td style="width: 10%;">(貸) 資本剰余金 (*9)</td> <td style="width: 10%; text-align: center;">3</td> </tr> </table> <p>(*9) 親会社の持分変動により資本剰余金が負の値となるため、資本剰余金を零とし、利益剰余金を減額する (連結会計基準第 30-2 項)。</p> <table border="1" style="width: 100%; text-align: center;"> <tr> <td colspan="4">S1 社及び S2 社に係る企業結合前の P 社の抜粋連結財務諸表</td> </tr> <tr> <td style="width: 20%;">現</td> <td style="width: 20%;">金(S2 社)</td> <td style="width: 10%; text-align: right;">150</td> <td style="width: 50%;">非支配株主持分 (S1 社 20 + S2 社 240)</td> </tr> <tr> <td>諸資産(S1 社 100 + S2 社 450)</td> <td></td> <td style="text-align: right;">550</td> <td>利益剰余金(S1 社 16 + S2 社 20)</td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td style="text-align: right;">136</td> </tr> </table> <table border="1" style="width: 100%; text-align: center;"> <tr> <td colspan="4">S1 社及び S2 社に係る企業結合後の P 社の抜粋連結財務諸表</td> </tr> <tr> <td style="width: 20%;">現</td> <td style="width: 20%;">金(P 社)</td> <td style="width: 10%; text-align: right;">120</td> <td style="width: 50%;">非支配株主持分(S2 社)</td> </tr> <tr> <td>諸資産(S1 社 100 + S2 社 450)</td> <td></td> <td style="text-align: right;">550</td> <td>利益剰余金 (S1 社 16 + S2 社 20 - 資本剰余金から利益剰余金への振替 3)</td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td style="text-align: right;">133</td> </tr> </table> <p>(以下、図以外省略)</p>	(借) 非支配株主持分 (*7)	7	(貸) 資本剰余金 (*8)	7	(借) 利益剰余金 (*9)	3	(貸) 資本剰余金 (*9)	3	S1 社及び S2 社に係る企業結合前の P 社の抜粋連結財務諸表				現	金(S2 社)	150	非支配株主持分 (S1 社 20 + S2 社 240)	諸資産(S1 社 100 + S2 社 450)		550	利益剰余金(S1 社 16 + S2 社 20)				136	S1 社及び S2 社に係る企業結合後の P 社の抜粋連結財務諸表				現	金(P 社)	120	非支配株主持分(S2 社)	諸資産(S1 社 100 + S2 社 450)		550	利益剰余金 (S1 社 16 + S2 社 20 - 資本剰余金から利益剰余金への振替 3)				133	<p>・親会社の持分変動</p> <table border="1" style="width: 100%;"> <tr> <td style="width: 60%;">(借) 非支配株主持分 (*7)</td> <td style="width: 10%; text-align: center;">7</td> <td style="width: 10%;">(貸) 資本剰余金 (*8)</td> <td style="width: 10%; text-align: center;">7</td> </tr> </table> <p>(*7) 減少した非支配株主持分 $7=600 \times (40\% - 38.8\%)$ (*8) S2 社に係る持分の増加額 $7(=600 \times (61.2\% - 60\%))$ を資本剰余金に計上する。</p> <table border="1" style="width: 100%; text-align: center;"> <tr> <td colspan="4">S1 社及び S2 社に係る企業結合前の P 社の抜粋連結財務諸表</td> </tr> <tr> <td style="width: 20%;">現</td> <td style="width: 20%;">金(S2 社)</td> <td style="width: 10%; text-align: right;">150</td> <td style="width: 50%;">非支配株主持分(S1 社 20 + S2 社 240)</td> </tr> <tr> <td>諸資産(S1 社 100 + S2 社 450)</td> <td></td> <td style="text-align: right;">550</td> <td>利益剰余金(S1 社 16 + S2 社 20)</td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td style="text-align: right;">36</td> </tr> </table> <table border="1" style="width: 100%; text-align: center;"> <tr> <td colspan="4">S1 社及び S2 社に係る企業結合後の P 社の抜粋連結財務諸表</td> </tr> <tr> <td style="width: 20%;">現</td> <td style="width: 20%;">金(P 社)</td> <td style="width: 10%; text-align: right;">120</td> <td style="width: 50%;">非支配株主持分(S2 社)</td> </tr> <tr> <td>諸資産(S1 社 100 + S2 社 450)</td> <td></td> <td style="text-align: right;">550</td> <td>資本剰余金</td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td style="text-align: right;">97</td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td>利益剰余金(S1 社 16 + S2 社 20)</td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td style="text-align: right;">36</td> </tr> </table> <p>(以下、図以外省略)</p>	(借) 非支配株主持分 (*7)	7	(貸) 資本剰余金 (*8)	7	S1 社及び S2 社に係る企業結合前の P 社の抜粋連結財務諸表				現	金(S2 社)	150	非支配株主持分(S1 社 20 + S2 社 240)	諸資産(S1 社 100 + S2 社 450)		550	利益剰余金(S1 社 16 + S2 社 20)				36	S1 社及び S2 社に係る企業結合後の P 社の抜粋連結財務諸表				現	金(P 社)	120	非支配株主持分(S2 社)	諸資産(S1 社 100 + S2 社 450)		550	資本剰余金				97				利益剰余金(S1 社 16 + S2 社 20)				36	
(借) 非支配株主持分 (*7)	7	(貸) 資本剰余金 (*8)	7																																																																																			
(借) 利益剰余金 (*9)	3	(貸) 資本剰余金 (*9)	3																																																																																			
S1 社及び S2 社に係る企業結合前の P 社の抜粋連結財務諸表																																																																																						
現	金(S2 社)	150	非支配株主持分 (S1 社 20 + S2 社 240)																																																																																			
諸資産(S1 社 100 + S2 社 450)		550	利益剰余金(S1 社 16 + S2 社 20)																																																																																			
			136																																																																																			
S1 社及び S2 社に係る企業結合後の P 社の抜粋連結財務諸表																																																																																						
現	金(P 社)	120	非支配株主持分(S2 社)																																																																																			
諸資産(S1 社 100 + S2 社 450)		550	利益剰余金 (S1 社 16 + S2 社 20 - 資本剰余金から利益剰余金への振替 3)																																																																																			
			133																																																																																			
(借) 非支配株主持分 (*7)	7	(貸) 資本剰余金 (*8)	7																																																																																			
S1 社及び S2 社に係る企業結合前の P 社の抜粋連結財務諸表																																																																																						
現	金(S2 社)	150	非支配株主持分(S1 社 20 + S2 社 240)																																																																																			
諸資産(S1 社 100 + S2 社 450)		550	利益剰余金(S1 社 16 + S2 社 20)																																																																																			
			36																																																																																			
S1 社及び S2 社に係る企業結合後の P 社の抜粋連結財務諸表																																																																																						
現	金(P 社)	120	非支配株主持分(S2 社)																																																																																			
諸資産(S1 社 100 + S2 社 450)		550	資本剰余金																																																																																			
			97																																																																																			
			利益剰余金(S1 社 16 + S2 社 20)																																																																																			
			36																																																																																			

訂正後	訂正前	備考
<p>親会社の持分変動</p> <p><S2社の資本> 60% 1.2% 38.8%</p> <p>S2社の株主資本の適正な帳簿価額 600</p> <p>S2社 (時価 800)</p> <p>S1社から (時価 50)</p> <p>親会社(P社)の持分 (61.2%) 非支配株主持分(38.8%)</p> <p><消滅するS1社の資本></p> <p>S1社の株主資本の簿価 100</p> <p>80 20</p> <p>(時価200のうち150を現金で交付)</p> <p>P社の持分 (80%) 非支配株主持分 (20%→0%)</p> <p>親会社の持分変動</p>	<p>親会社の持分変動</p> <p><S2社の資本> 60% 1.2% 38.8%</p> <p>S2社の株主資本の適正な帳簿価額 600</p> <p>S2社 (時価 800)</p> <p>親会社(P社)の持分 (61.2%) 非支配株主持分(38.8%)</p> <p><消滅するS1社の資本></p> <p>S1社の株主資本の簿価 100</p> <p>80 20</p> <p>(時価200のうち150を現金で交付)</p> <p>P社の持分 (80%) 非支配株主持分 (20%→0%)</p> <p>親会社の持分変動</p>	
<p>[設例 29-5] 子会社とその子会社との合併（子会社と孫会社との合併）</p> <p>(1) (省 略)</p> <p>(2) 考え方</p> <p>③ 合併後のP社の連結財務諸表上の会計処理</p>	<p>[設例 29-5] 子会社とその子会社との合併（子会社と孫会社との合併）</p> <p>(1) (省 略)</p> <p>(2) 考え方</p> <p>③ 合併後のP社の連結財務諸表上の会計処理</p>	<p>・ 仕訳の内容と整合性を図る。</p>

訂正後	訂正前	備考																																
<p>・親会社の持分変動</p> <table border="1" data-bbox="190 279 963 367"> <tr> <td>(借) 非支配株主持分 (*11)</td> <td>9</td> <td>(貸) 資本剰余金</td> <td>9</td> </tr> <tr> <td>資本剰余金</td> <td>5.5</td> <td>非支配株主持分 (*12)</td> <td>5.5</td> </tr> </table> <p>(*11) S2社の非支配株主持分への振替 9 = (S2社の株主資本の帳簿価額 60 + 評価差額 20) × (20% - 9.09%)</p> <p>(*12) S1社に対する非支配株主持分の増加 5.5 = (S1社の株主資本の帳簿価額 160 - S2社株式の帳簿価額 100) × 9.09%</p>	(借) 非支配株主持分 (*11)	9	(貸) 資本剰余金	9	資本剰余金	5.5	非支配株主持分 (*12)	5.5	<p>・親会社の持分変動</p> <table border="1" data-bbox="1039 279 1812 367"> <tr> <td>(借) 非支配株主持分 (*11)</td> <td>9</td> <td>(貸) 資本剰余金</td> <td>9</td> </tr> <tr> <td>資本剰余金</td> <td>5.5</td> <td>非支配株主持分 (*12)</td> <td>5.5</td> </tr> </table> <p>(*11) S2社の非支配株主持分への振替 9 = (S2社の株主資本の帳簿価額 60 + 評価差額 20) × (20% - 9.09%)</p> <p>(*12) S1社に対する非支配株主持分の減少 5.5 = (S1社の株主資本の帳簿価額 160 - S2社株式の帳簿価額 100) × 9.09%</p>	(借) 非支配株主持分 (*11)	9	(貸) 資本剰余金	9	資本剰余金	5.5	非支配株主持分 (*12)	5.5																	
(借) 非支配株主持分 (*11)	9	(貸) 資本剰余金	9																															
資本剰余金	5.5	非支配株主持分 (*12)	5.5																															
(借) 非支配株主持分 (*11)	9	(貸) 資本剰余金	9																															
資本剰余金	5.5	非支配株主持分 (*12)	5.5																															
<p>結合当事企業の株主に係る会計処理 [設例 31] 被結合企業の株主に係る会計処理－受取対価が現金等の財産と結合企業の株式の場合 (図以外、省略)</p> <p><Y社の資本> 追加取得</p> <table border="1" data-bbox="179 845 963 1149"> <tr> <td style="width: 40%;">40%</td> <td style="width: 4.4%;">4.4%</td> <td style="width: 35.6%;">35.6%</td> <td style="width: 20%;">20%</td> </tr> <tr> <td>Y社の諸資産の時価 700</td> <td>4</td> <td>31</td> <td></td> </tr> <tr> <td colspan="2">X社の株主資本の適正な帳簿価額 100</td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td colspan="2"></td> <td>35</td> <td></td> </tr> </table> <p>Y社 (時価 800)</p> <p>X社から (時価 200)</p> <p>A社の持分 (44.4%) 他社の持分 (55.6%) 持分変動差額</p>	40%	4.4%	35.6%	20%	Y社の諸資産の時価 700	4	31		X社の株主資本の適正な帳簿価額 100						35		<p>結合当事企業の株主に係る会計処理 [設例 31] 被結合企業の株主に係る会計処理－受取対価が現金等の財産と結合企業の株式の場合 (図以外、省略)</p> <p><Y社の資本> 追加取得</p> <table border="1" data-bbox="1039 845 1823 1149"> <tr> <td style="width: 40%;">40%</td> <td style="width: 4.4%;">4.4%</td> <td style="width: 35.6%;">35.6%</td> <td style="width: 20%;">20%</td> </tr> <tr> <td>Y社の諸資産の時価 700</td> <td>4</td> <td>31</td> <td></td> </tr> <tr> <td colspan="2">X社の諸資産の時価 150</td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td colspan="2"></td> <td>35</td> <td></td> </tr> </table> <p>Y社 (時価 800)</p> <p>X社から (時価 100)</p> <p>A社の持分 (44.4%) 他社の持分 (55.6%) 持分変動差額</p>	40%	4.4%	35.6%	20%	Y社の諸資産の時価 700	4	31		X社の諸資産の時価 150						35		<p>・図の一部について、仕訳と整合性を図る。</p>
40%	4.4%	35.6%	20%																															
Y社の諸資産の時価 700	4	31																																
X社の株主資本の適正な帳簿価額 100																																		
		35																																
40%	4.4%	35.6%	20%																															
Y社の諸資産の時価 700	4	31																																
X社の諸資産の時価 150																																		
		35																																

以上

企業会計基準適用指針第 8 号「貸借対照表の純資産の部の表示に関する会計基準等の適用指針」

企業会計基準適用指針第 8 号「貸借対照表の純資産の部の表示に関する会計基準等の適用指針」（最終改正平成 25 年 9 月 13 日）を次のように訂正する（訂正部分に下線を付している。）。

訂正後	訂正前	備考
<p>適用指針 純資産の部における項目と会計処理 税効果会計の適用</p> <p>4. 純資産の部に直接計上される評価・換算差額等については、これらに係る繰延税金資産又は繰延税金負債の額を控除して計上することとなる（純資産会計基準第 8 項なお書き）。税効果会計の具体的な適用については次による。</p> <p>(1) ～ (6) （省 略）</p>	<p>適用指針 純資産の部における項目と会計処理 税効果会計の適用</p> <p>4. 純資産の部に直接計上される評価・換算差額等については、これらに係る繰延税金資産又は繰延税金負債の額を控除して計上することとなる（純資産会計基準第 8 項なお書き<u>参照</u>）。税効果会計の具体的な適用については次による。</p> <p>(1) ～ (6) （省 略）</p>	<p>字句の訂正 （参照先が同一の適用指針でないため、「参照」を削除する。）</p>
<p>結論の背景 純資産の部における項目と会計処理</p> <p>13. 平成 17 年に公表された純資産会計基準では、貸借対照表の純資産の部の表示を定めることを目的としており、表記上、それまでの資本の部を純資産の部に代え、新株予約権や非支配株主持分を当該純資産の部に記載することとした。また、純資産の部においては、評価・換算差額等を区分し、これには繰延ヘッジ損益も含まれることとされた。しかし、表示を除く会計処理については、既存の会計基準によることとしていた（純資産会計基準第 1 項及び第 26 項）。</p> <p>平成 25 年に改正された純資産会計基準においても、これらの取扱いを踏襲している。</p> <p>(1) (削 除) (2) (削 除) (3) (削 除)</p>	<p>結論の背景 純資産の部における項目と会計処理</p> <p>13. 平成 17 年に公表された純資産会計基準では、貸借対照表の純資産の部の表示を定めることを目的としており、表記上、それまでの資本の部を純資産の部に代え、新株予約権や非支配株主持分を当該純資産の部に記載することとした。また、純資産の部においては、評価・換算差額等を区分し、これには繰延ヘッジ損益も含まれることとされた。しかし、表示を除く会計処理については、既存の会計基準によることとしていた（純資産会計基準第 1 項及び第 26 項<u>参照</u>）。</p> <p>平成 25 年に改正された純資産会計基準においても、これらの取扱いを踏襲している。</p> <p>(1) (削 除) (2) (削 除) (3) (削 除)</p>	<p>字句の訂正 （参照先が同一の適用指針でないため、「参照」を削除する。）</p>

訂正後	訂正前	備考
<p>資本連結における子会社の資本及び持分法の適用における被投資会社の資本</p> <p>20. 連結会計基準第 18 項において、連結貸借対照表は、親会社及び子会社の個別貸借対照表における資産、負債及び<u>純資産</u>の金額を基礎とし、子会社の資産及び負債の評価、連結会社相互間の投資と資本及び債権と債務の相殺消去等の処理を行って作成するとされている。純資産会計基準では、貸借対照表の表記上、これまでの資本の部を純資産の部に代え、新株予約権や非支配株主持分、繰延ヘッジ損益を当該純資産の部に記載することとしたが、表示を除く会計処理については、従来とは異なる定めはしていない。このため、本適用指針でも、資本連結において相殺消去の対象となる子会社の資本は、従来どおり、子会社の貸借対照表上の純資産の部における株主資本及び評価・換算差額等を基礎とし、子会社の資産及び負債の評価差額を加減した額となるものとしている（第 5 項参照）。</p>	<p>資本連結における子会社の資本及び持分法の適用における被投資会社の資本</p> <p>20. 連結会計基準第 18 項において、連結貸借対照表は、親会社及び子会社の個別貸借対照表における資産、負債及び<u>資本</u>の金額を基礎とし、子会社の資産及び負債の評価、<u>親会社及び連結される子会社</u>相互間の投資と資本及び債権と債務の相殺消去等の処理を行って作成するとされている。純資産会計基準では、貸借対照表の表記上、これまでの資本の部を純資産の部に代え、新株予約権や非支配株主持分、繰延ヘッジ損益を当該純資産の部に記載することとしたが、表示を除く会計処理については、従来とは異なる定めはしていない。このため、本適用指針でも、資本連結において相殺消去の対象となる子会社の資本は、従来どおり、子会社の貸借対照表上の純資産の部における株主資本及び評価・換算差額等を基礎とし、子会社の資産及び負債の評価差額を加減した額となるものとしている（第 5 項参照）。</p>	<p>字句の訂正 （連結会計基準第 18 項の記述と整合性を図る。）</p>
<p>22. 子会社の貸借対照表上、純資産の部に直接計上されている評価・換算差額等は、従来どおり、資本連結において子会社の資本に含まれ（第 5 項（2）参照）、親会社の投資との相殺消去及び非支配株主持分への振替によって消去されることとなる。したがって、連結子会社における評価・換算差額等は、従来どおり、原則として、持分比率により親会社持分額と非支配株主持分額とに按分される。</p> <p>なお、子会社における当該評価・換算差額等は、純資産会計基準において、報告主体の所有者に帰属するものではなく株主資本には含めないこととしていることから、子会社の所有者である親会社及び非支配株主による投資に対応しないのではないかという見方がある。しかし、純資産会計基準では、表示を除く会計処理については、従来とは異なる定めはせず、連結貸借対照表上、連結子会社における評価・換算差額等の非支配株主持分割合は非支配株主持分に含めるものとしている（純資産会計基準第 7 項な</p>	<p>22. 子会社の貸借対照表上、純資産の部に直接計上されている評価・換算差額等は、従来どおり、資本連結において子会社の資本に含まれ（第 5 項（2）参照）、親会社の投資との相殺消去及び非支配株主持分への振替によって消去されることとなる。したがって、連結子会社における評価・換算差額等は、従来どおり、原則として、持分比率により親会社持分額と非支配株主持分額とに按分される。</p> <p>なお、子会社における当該評価・換算差額等は、純資産会計基準において、報告主体の所有者に帰属するものではなく株主資本には含めないこととしていることから、子会社の所有者である親会社及び非支配株主による投資に対応しないのではないかという見方がある。しかし、純資産会計基準では、表示を除く会計処理については、従来とは異なる定めはせず、連結貸借対照表上、連結子会社における評価・換算差額等の非支配株主持分割合は非支配株主持分に含めるものとしている（純資産会計基準第 7 項な</p>	<p>字句の訂正 （参照先が同一の適用指針でないため、「参照」を削除する。）</p>

訂正後	訂正前	備考
お書き) ため、本適用指針では、これまでと同様に、資本連結において子会社の資本に該当するものとしている。	お書き参照) ため、本適用指針では、これまでと同様に、資本連結において子会社の資本に該当するものとしている。	

以 上

企業会計基準適用指針第 9 号「株主資本等変動計算書に関する会計基準の適用指針」

企業会計基準適用指針第 9 号「株主資本等変動計算書に関する会計基準の適用指針」（最終改正平成 25 年 9 月 13 日）を次のように訂正する（訂正部分に下線を付している。）。

訂正後	訂正前	備考欄
<p>適用指針 表示区分 様式</p> <p>3. 連結株主資本等変動計算書及び個別株主資本等変動計算書（以下合わせて「株主資本等変動計算書」という。）の表示は、純資産の各項目を横に並べる様式により作成する。ただし、純資産の各項目を縦に並べる様式により作成することもできる。</p> <p>(1)純資産の各項目を横に並べる様式例 ① 個別株主資本等変動計算書 （表は省略） (*1)～(*3)（省 略） (*4) 企業会計基準第 24 号「会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準」（以下「企業会計基準第 24 号」という。）に従って遡及処理を行った場合には、表示期間のうち最も古い期間の期首残高に対する、表示期間より前の期間の累積的影響額を区分表示するとともに、遡及処理後の期首残高を記載する。 <u>また、会計基準等における特定の経過的な取扱いにより、会計方針の変更による影響額を適用初年度の期首残高に加減することが定められている場合や、企業会計基準第 21 号「企業結合に関する会計基準」（以下「企業結合会計基準」という。）に従って暫定的な会計処理の確定が企業結合年度の翌年度に行われ、当該年度のみが表示が行われる場合には、上記に準じて、期首残高に対する影響額を区分表示するとともに、当該影響額の反映後の期首残高を記載する。</u></p>	<p>適用指針 表示区分 様式</p> <p>3. 連結株主資本等変動計算書及び個別株主資本等変動計算書（以下合わせて「株主資本等変動計算書」という。）の表示は、純資産の各項目を横に並べる様式により作成する。ただし、純資産の各項目を縦に並べる様式により作成することもできる。</p> <p>(1)純資産の各項目を横に並べる様式例 ① 株主資本等変動計算書 （表は省略） (*1)～(*3)（省 略） (*4) 企業会計基準第 24 号「会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準」（以下「企業会計基準第 24 号」という。）に従って遡及処理を行った場合には、表示期間のうち最も古い期間の期首残高に対する、表示期間より前の期間の累積的影響額を区分表示するとともに、遡及処理後の期首残高を記載する。 (*5)～(*6)（省 略）</p>	<p>1. 様式例の表題について、第 3 項の記述と整合性を図る。 2. 連結株主資本等変動計算書における取扱い（第 3 項 (1)②(*3)及び(2)②注 2)と整合性を図る。</p>

訂正後	訂正前	備考欄
<p>(*5)～(*6) (省 略)</p> <p>② 連結株主資本等変動計算書 (表は省略)</p> <p>(*1)～(*2) (省 略)</p> <p>(*3) 企業会計基準第 24 号に従って遡及処理を行った場合には、表示期間のうち最も古い期間の期首残高に対する、表示期間より前の期間の累積的影響額を区分表示するとともに、遡及処理後の期首残高を記載する。</p> <p>また、会計基準等における特定の経過的な取扱いにより、会計方針の変更による影響額を適用初年度の期首残高に加減することが定められている場合や、企業結合会計基準に従って暫定的な会計処理の確定が企業結合年度の翌年度に行われ、当該年度のみが表示が行われる場合には、上記に準じて、期首残高に対する影響額を区分表示するとともに、当該影響額の反映後の期首残高を記載する。</p> <p>(*4)～(*5) (省 略)</p> <p>(2) 純資産の各項目を縦に並べる様式例</p> <p>① 個別株主資本等変動計算書 (表は省略)</p> <p>(*1)～(*4) (省 略)</p> <p>注 1： 期中における変動がない場合には、「当期首残高及び当期末残高」のみを表示することができる。</p> <p>注 2： 企業会計基準第 24 号に従って遡及処理を行った場合には、表示期間のうち最も古い期間の期首残高に対する、表示期間より前の期間の累積的影響額を区分表示するとともに、遡及処理後の期首残高を記載する。</p> <p>また、会計基準等における特定の経過的な取扱いにより、会計</p>	<p>② 連結株主資本等変動計算書 (表は省略)</p> <p>(*1)～(*2) (省 略)</p> <p>(*3) 企業会計基準第 24 号に従って遡及処理を行った場合には、表示期間のうち最も古い期間の期首残高に対する、表示期間より前の期間の累積的影響額を区分表示するとともに、遡及処理後の期首残高を記載する。</p> <p>また、会計基準等における特定の経過的な取扱いにより、会計方針の変更による影響額を適用初年度の期首残高に加減することが定められている場合や、<u>企業会計基準第 21 号「企業結合に関する会計基準」</u>(以下「<u>企業結合会計基準</u>」という。)に従って暫定的な会計処理の確定が企業結合年度の翌年度に行われ、当該年度のみが表示が行われる場合には、上記に準じて、期首残高に対する影響額を区分表示するとともに、当該影響額の反映後の期首残高を記載する。</p> <p>(*4)～(*5) (省 略)</p> <p>(2) 純資産の各項目を縦に並べる様式例</p> <p>① 株主資本等変動計算書 (表は省略)</p> <p>(*1)～(*4) (省 略)</p> <p>注 1： 期中における変動がない場合には、「当期首残高及び当期末残高」のみを表示することができる。</p> <p>注 2： 企業会計基準第 24 号に従って遡及処理を行った場合には、表示期間のうち最も古い期間の期首残高に対する、表示期間より前の期間の累積的影響額を区分表示するとともに、遡及処理後の期首残高を記載する。</p>	

訂正後	訂正前	備考欄
<p>方針の変更による影響額を適用初年度の期首残高に加減することが定められている場合や企業結合会計基準に従って暫定的な会計処理の確定が企業結合年度の翌年度に行われ、当該年度のみが表示が行われる場合には、上記に準じて、期首残高に対する影響額を区分表示するとともに、当該影響額の反映後の期首残高を記載する。</p>		
<p>結論の背景 注記事項</p> <p>25. 決算日後に剰余金の配当が決議され、当該剰余金の配当の効力発生日（会社法第454条第1項第3号）が決算日後に生じる場合（決算日を配当基準日とする剰余金の配当を決算日後に決議した場合などが該当する。）には、翌期の株主資本が減少することとなるため、開示後発事象としての性格を有することになる。</p> <p>本適用指針では、当該配当の質的重要性や我が国における税制にも配慮し、配当の効力発生日が決算日後であっても、配当基準日が当期に属する場合には、金額の重要性にかかわらず連結株主資本等変動計算書の注記事項として取り扱うこととした（第13項(4)③参照）。</p> <p>なお、税法上の積立金（例えば、圧縮積立金）は、これまで利益処分案の株主総会決議によって積立て及び取崩しがなされていたが、会社法の下では、法人税等の税額計算を含む決算手続として会計処理することになる。具体的には、当期末の個別貸借対照表に税法上の積立金の積立て及び取崩しを反映させるとともに、個別株主資本等変動計算書に税法上の積立金の積立額と取崩額を記載（注記により開示する場合を含む。）し、株主総会又は取締役会で当該財務諸表を承認することになる。</p>	<p>結論の背景 注記事項</p> <p>25. 決算日後に剰余金の配当が決議され、当該剰余金の配当の効力発生日（会社法第454条第1項第3号参照）が決算日後に生じる場合（決算日を配当基準日とする剰余金の配当を決算日後に決議した場合などが該当する。）には、翌期の株主資本が減少することとなるため、開示後発事象としての性格を有することになる。</p> <p>本適用指針では、当該配当の質的重要性や我が国における税制にも配慮し、配当の効力発生日が決算日後であっても、配当基準日が当期に属する場合には、金額の重要性にかかわらず連結株主資本等変動計算書の注記事項として取り扱うこととした（第13項(4)③参照）。</p> <p>なお、税法上の積立金（例えば、圧縮積立金）は、これまで利益処分案の株主総会決議によって積立て及び取崩しがなされていたが、会社法の下では、法人税等の税額計算を含む決算手続として会計処理することになる。具体的には、当期末の個別貸借対照表に税法上の積立金の積立て及び取崩しを反映させるとともに、個別株主資本等変動計算書に税法上の積立金の積立額と取崩額を記載（注記により開示する場合を含む。）し、株主総会又は取締役会で当該財務諸表を承認することになる。</p>	<p>字句の訂正 （参照先が同一の適用指針でないため、「参照」を削除する。）</p>

訂正後	訂正前	備考欄
<p>設 例 【設例 5】連結株主資本等変動計算書 — 在外子会社を連結子会社とする場合 1～2 (省 略) 3 連結株主資本等変動計算書の作成 P社のX0年4月1日からX1年3月31日までの連結株主資本等変動計算書（純資産の各項目を縦に並べる様式の場合で、かつ株主資本以外の各項目について主な変動事由及びその金額を連結株主資本等変動計算書に表示した場合）は次のように作成される。</p>	<p>設 例 【設例 5】連結株主資本等変動計算書 — 在外子会社を連結子会社とする場合 1～2 (省 略) 3 連結株主資本等変動計算書の作成 P社のX0年4月1日からX1年3月31日までの連結株主資本等変動計算書（純資産の各項目を縦に並べる様式の場合で、かつ株主資本以外の各項目について主な変動事由及びその金額を連結株主資本等変動計算書に表示した場合）は次のように作成される。</p>	<p>字句の訂正 （平成25年9月の改正時に公表した新旧対照表と整合性を図る。）</p>

訂正後				訂正前				備考欄
(単位：百万円)				(単位：百万円)				
株主資本				株主資本				
資本金	当期首残高及び当期末残高		10,000	資本金	当期首残高及び当期末残高		10,000	
資本剰余金	当期首残高及び当期末残高		1,000	資本剰余金	当期首残高及び当期末残高		1,000	
利益剰余金	当期首残高		5,000	利益剰余金	当期首残高		5,000	
	当期変動額	剰余金の配当	△1,000		当期変動額	剰余金の配当	△1,000	
		親会社株主に帰属する 当期純利益	2,660			親会社株主に帰属する 当期純利益	2,660	
	当期末残高		6,660		当期末残高		6,660	
株主資本合計	当期首残高		16,000	株主資本合計	当期首残高		16,000	
	当期変動額		1,660		当期変動額		1,660	
	当期末残高		17,660		当期末残高		17,660	
評価・換算差額等				評価・換算差額等				
為替換算調整勘定	当期首残高		—	為替換算調整勘定	当期首残高		—	
	当期変動額	純資産の部に直接計上された 為替換算調整勘定の増減	△210		当期変動額	純資産の部に直接計上された 為替換算調整勘定の増減	△210	
	当期末残高		△210		当期末残高		△210	
非支配株主持分	当期首残高		960	非支配株主持分	当期首残高		960	
	当期変動額	純資産の部に直接計上された 為替換算調整勘定の増減 非支配株主に帰属する 当期純利益	△140 440		当期変動額	純資産の部に直接計上された 為替換算調整勘定の増減 非支配に帰属する 当期純利益	△140 440	
	当期末残高		1,260		当期末残高		1,260	
純資産合計	当期首残高		16,960	純資産合計	当期首残高		16,960	
	当期変動額		1,750		当期変動額		1,750	
	当期末残高		18,710		当期末残高		18,710	

以上

企業会計基準適用指針第 4 号「1 株当たり当期純利益に関する会計基準の適用指針」

企業会計基準適用指針第 4 号「1 株当たり当期純利益に関する会計基準の適用指針」（最終改正平成 25 年 9 月 13 日）を次のように訂正する（訂正部分に下線を付している。）。

訂正後	訂正前	備考
<p>結論の背景 潜在株式調整後 1 株当たり当期純利益 条件付発行可能潜在株式が存在する場合</p> <p>56. 条件付発行可能潜在株式が、期末までに条件を満たさない場合でも、希薄化効果を有する限り、潜在株式調整後 1 株当たり当期純利益に反映させる必要がある。例えば、ワラントの権利行使を行うためには一定の利益水準を達成するという条件が付されている場合、期末までに当該条件を満たさないが、期末を条件期間末としたときに当該条件を満たす場合には、潜在株式に含め、普通株式増加数を算定する（第 32 項(2)参照）。</p> <p>なお、いわゆるストック・オプションのうち一定期間の勤務後に権利が確定するものは、条件付発行可能潜在株式に該当せず、通常の新株予約権と同様に、行使期間が開始していなくとも、普通株式増加数の算定上、付与された時点から既に行使期間が開始したものとして取り扱うことに留意する必要がある（第 22 項及び第 53 項参照）。</p>	<p>結論の背景 潜在株式調整後 1 株当たり当期純利益 条件付発行可能潜在株式が存在する場合</p> <p>56. 条件付発行可能潜在株式が、期末までに条件を満たさない場合でも、希薄化効果を有する限り、潜在株式調整後 1 株当たり当期純利益に反映させる必要がある。例えば、ワラントの権利行使を行うためには一定の利益水準を達成するという条件が付されている場合、期末までに当該条件を満たさないが、期末を条件期間末としたときに当該条件を満たす場合には、潜在株式に含め、普通株式増加数を算定する（第 32 項(2)参照）。</p> <p>なお、いわゆるストック・オプションのうち一定期間の勤務後に権利が確定するものは、条件付発行可能潜在株式に該当せず、通常の新株予約権と同様に、行使期間が開始していなくとも、普通株式増加数の算定上、付与された時点から既に行使期間が開始したものとして取り扱うことに留意する必要がある。<u>（第 22 項及び第 53 項参照）。</u></p>	<p>備考</p> <p>字句の訂正</p>

以 上