

【参考】企業会計基準第 22 号「連結財務諸表に関する会計基準」と連結財務諸表原則等との比較

以下の比較表では、連結財務諸表の会計処理等を定めていた従来の取扱いである「連結財務諸表制度の見直しに関する意見書」、「連結財務諸表原則」、「連結財務諸表原則注解」及び「連結財務諸表制度における子会社及び関連会社の範囲の見直しに係る具体的な取扱い」（以下「具体的な取扱い」という。）からの主な相違箇所¹に下線を付している。

| 企業会計基準第 22 号「連結財務諸表に関する会計基準」 | 連結財務諸表原則等 |
|--|--|
| <p>目 的</p> <p>1. <u>本会計基準は、連結財務諸表に関する会計処理及び開示を定めることを目的とする。連結財務諸表は、支配従属関係にある 2 つ以上の企業からなる集団（企業集団）を単一の組織体とみなして、親会社が当該企業集団の財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況を総合的に報告するために作成するものである。</u></p> <p>2. <u>連結財務諸表の会計処理及び開示並びに親会社及び子会社の定義については、「連結財務諸表原則」（連結財務諸表原則注解を含む。以下同じ。）及び「連結財務諸表制度における子会社及び関連会社の範囲の見直しに係る具体的な取扱い」（平成 10 年 10 月 企業会計審議会）に定めがあるが、当該事項に関しては、本会計基準が優先して適用される。</u></p> <p>3. <u>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。</u></p> <p>(1) <u>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」</u></p> <p>(2) <u>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</u></p> | <p>連結財務諸表原則及び連結財務諸表原則注解</p> <p>第一 連結財務諸表の目的</p> <p>連結財務諸表は、<u>支配従属関係にある二以上の会社（会社に準ずる被支配事業体を含む。以下同じ。）</u>からなる企業集団を単一の組織体とみなして、親会社が当該企業集団の財政状態及び経営成績を総合的に報告するために作成するものである。</p> |

| 企業会計基準第 22 号「連結財務諸表に関する会計基準」 | 連結財務諸表原則等 |
|---|--|
| <p>に関する適用指針」</p> <p>(3) <u>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」</u></p> <p>(4) <u>日本公認会計士協会 会計制度委員会報告第 7 号「連結財務諸表における資本連結手続に関する実務指針」</u></p> <p>(5) <u>日本公認会計士協会 会計制度委員会報告第 7 号（追補）「株式の間接所有に係る資本連結手続に関する実務指針」</u></p> | |
| <p>会計基準</p> <p>範 囲</p> <p>4. <u>本会計基準は、連結財務諸表を作成する場合に適用する。</u></p> | |
| <p>用語の定義</p> <p>5. <u>「企業」とは、会社及び会社に準ずる事業体をいい、会社、組合その他これらに準ずる事業体（外国におけるこれらに相当するものを含む。）を指す。</u></p> <p>6. 「親会社」とは、他の<u>企業</u>の財務及び営業又は事業の方針を決定する機関（株主総会その他これに準ずる機関をいう。以下「意思決定機関」という。）を支配している<u>企業</u>をいい、「子会社」とは、当該他の<u>企業</u>をいう。親会社及び子会社又は子会社が、他の<u>企業</u>の意思決定機関を支配している場合における当該他の<u>企業</u>も、その親会社の子会社とみなす。</p> | <p>第三 一般基準</p> <p>二 連結の範囲</p> <p>2 <u>親会社とは、他の会社を支配している会社をいい、子会社とは、当該他の会社をいう。（注解 3）</u></p> <p>【具体的な取扱い】一 子会社の範囲 1</p> <p>「親会社」とは、他の<u>会社等</u>（<u>会社、組合その他これらに準ずる事業体（外国の法令に準拠して設立されたものを含む。）をいう。以下同じ。）の財務及び営業又は事業の方針を決定する機関（株主総会その他これに準ずる機関をいう。以下「意思決定機関」という。）を支配している会社をいい、「子会社」とは、当該他の<u>会社等</u>をいう。</u></p> |

| 企業会計基準第 22 号「連結財務諸表に関する会計基準」 | 連結財務諸表原則等 |
|------------------------------|---|
| | <p>3 <u>親会社及び子会社又は子会社が、他の会社を支配している場合における当該他の会社も、また、子会社とみなすものとする。</u></p> <p>【具体的な取扱い】一 子会社の範囲 2</p> <p>親会社及び子会社又は子会社が、<u>他の会社等</u>の意思決定機関を支配している場合における当該他の<u>会社等</u>も、その親会社の子会社とみなす。</p> <p>2 <u>他の会社を支配しているとは、他の会社の意思決定機関を支配していることをいい、次の場合には、当該意思決定機関を支配していないことが明らかに示されない限り、当該他の会社は子会社に該当するものとする。</u></p> <p>(1) <u>他の会社の議決権の過半数を実質的に所有している場合（注解 4）</u></p> <p>(2) <u>他の会社に対する議決権の所有割合が百分の五十以下であっても、高い比率の議決権を有しており、かつ、当該会社の意思決定機関を支配している一定の事実が認められる場合（注解 5）</u></p> <p><u>（注解 3） 子会社に該当しない会社について（第三の一の 2）</u> 更生会社、整理会社、破産会社等であって、かつ、有効な支配従属関係が存在せず組織の一体性を欠くと認められる会社は、子会社に該当しないものとする。</p> <p><u>（注解 4） 議決権のある株式又は出資の実質的所有について（第三の一の 2 の（1）、第四の八の 2 の（1））</u> 議決権のある株式又は出資の所有の名義が役員等会社以外の者となっ</p> |

| 企業会計基準第 22 号「連結財務諸表に関する会計基準」 | 連結財務諸表原則等 |
|---|---|
| <p>7. 「<u>他の企業の意思決定機関を支配している企業</u>」とは、次の<u>企業</u>をいう。ただし、財務上又は営業上若しくは事業上の関係からみて他の<u>企業の意思決定機関を支配していないことが明らかであると認められる企業</u>は、この限りでない。</p> <p>(1) <u>他の企業</u>（更生会社、破産会社その他これらに準ずる<u>企業</u>であって、かつ、有効な支配従属関係が存在しないと認められる<u>企業</u>を除く。下記(2)及び(3)においても<u>同じ</u>。）の議決権の過半数を自己の計算において所有している<u>企業</u></p> <p>(2) <u>他の企業の議決権の 100 分の 40 以上、100 分の 50 以下を自己の計算において所有している企業</u>であって、かつ、次のいずれか</p> | <p><u>ていても、会社が自己の計算で所有している場合には、当該会社が実質的に所有しているものとする。</u></p> <p>(注解 5) <u>支配している一定の事実について（第三の一の 2 の(2)）</u></p> <p><u>他の会社の意思決定機関を支配している一定の事実が認められる場合とは、例えば、次の場合をいう。</u></p> <p>(1) <u>議決権を行使しない株主が存在することにより、株主総会において議決権の過半数を継続的に占めることができると認められる場合</u></p> <p>(2) <u>役員、関連会社等の協力的な株主の存在により、株主総会において議決権の過半数を継続的に占めることができると認められる場合</u></p> <p>(3) <u>役員若しくは従業員である者又はこれらであった者が、取締役会の構成員の過半数を継続して占めている場合</u></p> <p>(4) <u>重要な財務及び営業の方針決定を支配する契約等が存在する場合</u></p> <p>【具体的な取扱い】一 子会社の範囲 3</p> <p><u>他の会社等の意思決定機関を支配している会社</u>とは、次の<u>会社</u>をいう。ただし、財務上又は営業上若しくは事業上の関係からみて他の<u>会社等の意思決定機関を支配していないことが明らかであると認められる会社</u>は、この限りでない。</p> <p>(1) <u>他の会社等</u>（更生会社、<u>整理会社</u>、破産会社その他これらに準ずる<u>会社等</u>であって、かつ、有効な支配従属関係が存在しないと認められる<u>会社等</u>を除く。下記(2)及び(3)においても<u>同様</u>。）の議決権の過半数を自己の計算において所有している<u>会社</u></p> <p>(2) <u>他の会社等の議決権の 100 分の 40 以上、100 分の 50 以下を自己の計算において所有している会社</u>であって、かつ、次のいずれ</p> |

| 企業会計基準第 22 号「連結財務諸表に関する会計基準」 | 連結財務諸表原則等 |
|--|--|
| <p>の要件に該当する<u>企業</u></p> <p>① 自己の計算において所有している議決権と、<u>自己と出資、人事、資金、技術、取引等において緊密な関係があることにより自己の意思と同一の内容の議決権を行使すると認められる者及び自己の意思と同一の内容の議決権を行使することに同意している者が所有している議決権とを合わせて、他の<u>企業</u>の議決権の過半数を占めていること</u></p> <p>② 役員若しくは使用人である者、又はこれらであった者で自己が他の<u>企業</u>の財務及び営業又は事業の方針の決定に関して影響を与えることができる者が、当該他の<u>企業</u>の取締役会その他これに準ずる機関の構成員の過半数を占めていること</p> <p>③ 他の<u>企業</u>の重要な財務及び営業又は事業の方針の決定を支配する契約等が存在すること</p> <p>④ 他の<u>企業</u>の資金調達額（貸借対照表の負債の部に計上されているもの）の総額の過半について融資（債務の保証及び担保の提供を含む。<u>以下同じ。</u>）を行っていること（自己と出資、人事、資金、技術、取引等において緊密な関係のある者が行う融資の額を合わせて資金調達額の総額の過半となる場合を含む。）</p> <p>⑤ その他他の<u>企業</u>の意思決定機関を支配していることが推測される事実が存在すること</p> <p>(3) 自己の計算において所有している議決権（当該議決権を所有していない場合を含む。）と、<u>自己と出資、人事、資金、技術、取引等において緊密な関係があることにより自己の意思と同一の内容の議決権を行使すると認められる者及び自己の意思と同一の内容の議決</u></p> | <p>かの要件に該当する<u>会社</u></p> <p>① 自己の計算において所有している議決権と自己と出資、人事、資金、技術、取引等において緊密な関係があることにより自己の意思と同一の内容の議決権を行使すると認められる者及び自己の意思と同一の内容の議決権を行使することに同意している者が所有している議決権とを合わせて、他の<u>会社等</u>の議決権の過半数を占めていること。</p> <p>② 役員若しくは使用人である者、又はこれらであった者で自己が他の<u>会社等</u>の財務及び営業又は事業の方針の決定に関して影響を与えることができる者が、当該他の<u>会社等</u>の取締役会その他これに準ずる機関の構成員の過半数を占めていること。</p> <p>③ 他の<u>会社等</u>の重要な財務及び営業又は事業の方針決定を支配する契約等が存在すること。</p> <p>④ 他の<u>会社等</u>の資金調達額（貸借対照表の負債に計上されているもの）の総額の過半について融資（債務の保証及び担保の提供を含む。）を行っていること（自己と出資、人事、資金、技術、取引等において緊密な関係のある者が行う融資を合わせて資金調達額の総額の過半となる場合を含む。）。</p> <p>⑤ その他他の<u>会社等</u>の意思決定機関を支配していることが推測される事実が存在すること。</p> <p>(3) 自己の計算において所有している議決権（当該議決権を所有していない場合を含む。）と自己と出資、人事、資金、技術、取引等において緊密な関係があることにより自己の意思と同一の内容の議決権を行使すると認められる者及び自己の意思と同一の</p> |

| 企業会計基準第 22 号「連結財務諸表に関する会計基準」 | 連結財務諸表原則等 |
|---|---|
| <p>権を行使することに同意している者が所有している議決権とを合わせて、他の<u>企業</u>の議決権の過半数を占めている<u>企業</u>であって、かつ、上記(2)の②から⑤までのいずれかの要件に該当する<u>企業</u></p> <p>8. 「<u>連結会社</u>」とは、親会社及び連結される子会社をいう。</p> | <p>内容の議決権を行使することに同意している者が所有している議決権とを合わせて、他の<u>会社等</u>の議決権の過半数を占めている<u>会社</u>であって、かつ、上記(2)の②から⑤までのいずれかの要件に該当する<u>会社</u></p> |
| <p>連結財務諸表作成における一般原則</p> <p>9. 連結財務諸表は、企業集団の財政状態、<u>経営成績及びキャッシュ・フローの状況</u>に関して真実な報告を提供するものでなければならない。<u>(注1)</u>。</p> <p>(注1) 重要性の原則の適用について</p> <p>連結財務諸表を作成するにあたっては、企業集団の財政状態、<u>経営成績及びキャッシュ・フローの状況</u>に関する利害関係者の判断を誤らせない限り、連結の範囲の決定、子会社の決算日が連結決算日と異なる場合の仮決算の手續、連結のための個別財務諸表の修正、子会社の資産及び負債の評価、<u>のれん</u>の処理、未実現損益の消去、連結財務諸表の表示等に関して重要性の原則が適用される。</p> <p>10. 連結財務諸表は、企業集団に属する親会社及び子会社が一般に公正妥当と認められる企業会計の基準に準拠して作成した個別財務諸表を基礎として作成しなければならない。<u>(注2)</u>。</p> <p>(注2) 連結のための個別財務諸表の修正について</p> <p>親会社及び子会社の財務諸表が、減価償却の過不足、資産<u>や</u>負債の過大又は過<u>小</u>計上等により当該<u>企業</u>の財政状態及び経営成績を適正に示</p> | <p>第二 一般原則</p> <p>一 連結財務諸表は、企業集団の財政状態<u>及び</u>経営成績に関して真実な報告を提供するものでなければならない。<u>(注解1)</u></p> <p>(注解1) 重要性の原則の適用について <u>(第二の一及び三)</u></p> <p>連結財務諸表を作成するに<u>当た</u>っては、企業集団の財政状態<u>及び</u>経営成績に関する利害関係者の判断を誤らせない限り、連結の範囲の決定、<u>持分法の適用範囲の決定</u>、子会社の決算日が連結決算日と異なる場合の仮決算の手續、連結のための個別財務諸表の修正、子会社の資産及び負債の評価、<u>連結調整勘定</u>の処理、未実現損益の消去、連結財務諸表の表示等に関して重要性の原則が適用される。</p> <p>二 連結財務諸表は、企業集団に属する親会社及び子会社が一般に公正妥当と認められる企業会計の基準に準拠して作成した個別財務諸表を基礎として作成しなければならない。<u>(注解2)</u></p> <p>(注解2) 連結のための個別財務諸表の修正について <u>(第二の二)</u></p> <p>親会社及び子会社の財務諸表が、減価償却の過不足、資産<u>又は</u>負債の過大又は過<u>少</u>計上等により当該<u>会社</u>の財政状態及び経営成績を適正に示し</p> |

| 企業会計基準第 22 号「連結財務諸表に関する会計基準」 | 連結財務諸表原則等 |
|--|--|
| <p>していない場合には、連結財務諸表の作成上これを適正に修正して連結決算を行う。ただし、連結財務諸表に重要な影響を与えないと認められる場合には、修正しないことができる。</p> <p>11. 連結財務諸表は、企業集団の状況に関する判断を誤らせないよう、利害関係者に対し必要な財務情報を明瞭に表示するものでなければならない^(注1)。</p> <p>12. (同右)</p> | <p>ていない場合には、連結財務諸表の作成上これを適正に修正して連結決算を行わなければならない。ただし、連結財務諸表に重要な影響を与えないと認められる場合には、修正しないことができる。</p> <p>三 連結財務諸表は、企業集団の状況に関する判断を誤らせないよう、利害関係者に対し必要な財務情報を明瞭に表示するものでなければならない。^(注解1)</p> <p>四 連結財務諸表作成のために採用した基準及び手続は、每期継続して適用し、みだりにこれを変更してはならない。</p> |
| <p>連結財務諸表作成における一般基準</p> <p>連結の範囲</p> <p>13. 親会社は、原則としてすべての子会社を連結の範囲に含める。</p> <p>14. 子会社のうち次に該当するものは、連結の範囲に含めない^(注3)。</p> <p>(1) 支配が一時的であると認められる<u>企業</u></p> <p>(2) <u>(1)以外の企業</u>であって、連結することにより利害関係者の判断を著しく誤らせるおそれのある<u>企業</u></p> <p>(注3) 小規模子会社の連結の範囲からの除外について 子会社であって、その資産、売上高等を考慮して、連結の範囲から除いても企業集団の財政状態、<u>経営成績及びキャッシュ・フローの状況</u>に関する合理的な判断を妨げない程度に重要性の乏しいものは、連結の範囲に含めないことができる。</p> | <p>第三 一般基準</p> <p>一 連結の範囲</p> <p>1 親会社は、原則としてすべての子会社を連結の範囲に含めなければならない。</p> <p>4 子会社のうち次に該当するものは、連結の範囲に含めないものとする。^(注解6)</p> <p>(1) 支配が一時的であると認められる<u>会社</u></p> <p>(2) <u>前記以外の会社</u>であって、連結することにより利害関係者の判断を著しく誤らせるおそれのある<u>会社</u></p> <p>(注解6) 小規模子会社の連結の範囲からの除外について^(第三の一の4) 子会社であって、その資産、売上高等を考慮して、連結の範囲から除いても企業集団の財政状態<u>及び経営成績</u>に関する合理的な判断を妨げない程度に重要性の乏しいものは、連結の範囲に含めないことができる。</p> |

| 企業会計基準第 22 号「連結財務諸表に関する会計基準」 | 連結財務諸表原則等 |
|---|---|
| <p>連結決算日</p> <p>15. 連結財務諸表の作成に関する期間は<u>1</u>年とし、親会社の会計期間に基づき、年<u>1</u>回一定の日をもって連結決算日とする。</p> <p>16. 子会社の決算日が連結決算日と異なる場合には、子会社は、連結決算日に正規の決算に準ずる合理的な手続により決算を行う<u>(注4)</u>。</p> <p>(注4) 決算期の異なる子会社がある場合の取扱いについて 子会社の決算日と連結決算日の差異が<u>3</u>か月を超えない場合には、子会社の正規の決算を基礎として連結決算を行うことができる。ただし、この場合には、<u>子会社の決算日と連結決算日が異なることから生じる連結会社間の取引に係る会計記録の重要な不一致について、必要な整理を行うものとする。</u></p> | <p>二 連結決算日</p> <p>1 連結財務諸表の作成に関する期間は<u>一</u>年とし、親会社の会計期間に基づき、年<u>一</u>回一定の日をもって連結決算日とする。</p> <p>2 子会社の決算日が連結決算日と異なる場合には、子会社は、連結決算日に正規の決算に準ずる合理的な手続により決算を行わなければならない。<u>(注解7)</u></p> <p>(注解7) 決算日に差異がある場合の取扱いについて<u>(第三の二の2)</u> 決算日の差異が<u>三</u>か月を超えない場合には、子会社の正規の決算を基礎として、<u>連結決算を行うことができる。ただし、この場合には、決算日が異なることから生ずる連結会社間の取引に係る会計記録の重要な不一致について、必要な整理を行うものとする。</u></p> |
| <p>親会社及び子会社の会計処理の原則及び手続</p> <p>17. 同一環境下で行われた同一の性質の取引等について、親会社及び子会社が採用する会計処理の原則及び手続は、原則として<u>統一する</u>。</p> | <p>三 親会社及び子会社の会計処理の原則及び手続</p> <p>同一環境下で行われた同一の性質の取引等について、親会社及び子会社が採用する会計処理の原則及び手続は、原則として<u>統一しなければならない</u>。</p> |
| <p>連結貸借対照表の作成基準</p> <p>連結貸借対照表の基本原則</p> <p>18. 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。</p> <p>19. <u>連結貸借対照表の作成に関する会計処理における企業結合及び事業</u></p> | <p>第四 連結貸借対照表の作成基準</p> <p>一 連結貸借対照表作成の基本原則</p> <p>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>（以下、「<u>連結会社</u>」という。）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。</p> |

| 企業会計基準第22号「連結財務諸表に関する会計基準」 | 連結財務諸表原則等 |
|--|--|
| <p>分離等に関する事項のうち、本会計基準に定めのない事項については、<u>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。）や企業会計基準第7号「事業分離等に関する会計基準」（以下「事業分離等会計基準」という。）の定めに従って会計処理する。</u></p> | |
| <p>子会社の資産及び負債の評価</p> <p>20. 連結貸借対照表の作成にあたっては、支配獲得日において、子会社の資産及び負債のすべてを支配獲得日の時価により評価する方法（全面時価評価法）<u>により評価する</u>（注5）。</p> <p>（注5）支配獲得日、株式の取得日又は売却日等が子会社の決算日以外の日である場合の取扱いについて 支配獲得日、株式の取得日又は売却日等が子会社の決算日以外の日である場合には、当該日の前後いずれか<u>の決算日</u>に支配獲得、株式の取得</p> | <p>三 子会社の資産及び負債の評価</p> <p>1 連結貸借対照表の作成にあたっては、支配獲得日において、<u>子会社の資産及び負債を次のいずれかの方法により評価しなければならない。</u></p> <p>(1) <u>子会社の資産及び負債のうち、親会社の持分に相当する部分については株式の取得日ごとに当該日における公正な評価額（以下、「時価」という。）により評価し、少数株主持分に相当する部分については子会社の個別貸借対照表上の金額による方法（以下、「部分時価評価法」という。）</u>（注解8）（注解9）</p> <p>(2) 子会社の資産及び負債のすべてを、<u>支配獲得日の時価により評価する方法（以下、「全面時価評価法」という。）</u>（注解9）</p> <p>（注解8）<u>子会社の資産及び負債の評価について（第四の二の1）</u> <u>部分時価評価法を採用している場合であっても、連結計算の結果が著しく相違しない場合には、支配獲得日における時価を基準として、子会社の資産及び負債のうち親会社の持分に相当する部分を一括して評価することができる。</u></p> <p>（注解9）<u>支配獲得日、株式の取得日又は売却日等が子会社の決算日以外の日である場合の取扱いについて（第四の二の1及び2、第四の五）</u> 支配獲得日、株式の取得日又は売却日等が子会社の決算日以外の日である場合には、当該日の前後いずれか<u>近い決算日</u>に支配獲得、株式の取得又</p> |

| 企業会計基準第 22 号「連結財務諸表に関する会計基準」 | 連結財務諸表原則等 |
|---|--|
| <p>又は売却等が行われたものとみなして処理することができる。</p> <p>21. 子会社の資産及び負債の時価による評価額と当該資産及び負債の個別貸借対照表上の金額との差額（以下「評価差額」という。）は、子会社の資本とする。</p> <p>22. （同右）</p> | <p>は売却等が行われたものとみなして処理することができる。</p> <p>2 子会社の資産及び負債の時価による評価額と当該資産及び負債の個別貸借対照表上の金額との差額（以下、「評価差額」という。）は、子会社の資本とする。</p> <p>3 評価差額に重要性が乏しい子会社の資産及び負債は、個別貸借対照表上の金額によることができる。</p> |
| <p>投資と資本の相殺消去</p> <p>23. 親会社の子会社に対する投資とこれに対応する子会社の資本は、相殺消去する <u>(注 6)</u>。</p> <p>(1) <u>親会社の子会社に対する投資の金額は、支配獲得日の時価による。</u></p> <p>(2) <u>子会社の資本は、子会社の個別貸借対照表上の純資産の部における株主資本及び評価・換算差額等と評価差額からなる。</u></p> <p>(注 6) 投資と資本の相殺消去について</p> <p>支配獲得日において算定した子会社の資本のうち親会社に帰属する部分を投資と相殺消去し、支配獲得日後に生じた子会社の<u>利益剰余金及び評価・換算差額等</u>のうち親会社に帰属する部分は、<u>利益剰余金及び評価・換算差額等</u>として処理する。</p> <p>24. 親会社の子会社に対する投資とこれに対応する子会社の資本との相殺消去にあたり、差額が生じる場合には、当該差額を<u>のれん（又は負ののれん）</u>とする。なお、<u>のれん（又は負ののれん）</u>は、<u>企業結合会</u></p> | <p>三 投資と資本の相殺消去</p> <p>1 親会社の子会社に対する投資とこれに対応する子会社の資本は、相殺消去<u>しなければならない。</u> <u>(注解 10)</u></p> <p>(注解 10) 投資と資本の相殺消去について <u>(第四の三の 1)</u></p> <p>1 <u>部分時価評価法によっている場合には、株式の取得日ごとに算定した子会社の資本のうち取得した株式に対応する部分を投資と相殺消去し、株式の取得日後に生じた子会社の剰余金のうち取得した株式に対応する部分は、連結剰余金として処理するものとする。</u></p> <p>2 <u>全面時価評価法によっている場合には、支配獲得日において算定した子会社の資本のうち親会社に帰属する部分を投資と相殺消去し、支配獲得日後に生じた子会社の剰余金のうち親会社に帰属する部分は、連結剰余金として処理するものとする。</u></p> <p>2 親会社の子会社に対する投資とこれに対応する子会社の資本との相殺消去に<u>当たり、差額が生ずる場合には、当該差額を連結調整勘定とする。</u> <u>連結調整勘定は、原則としてその計上後 20 年以内に、定額法その他合</u></p> |

| 企業会計基準第 22 号「連結財務諸表に関する会計基準」 | 連結財務諸表原則等 |
|--|---|
| <p>計基準第 32 項（又は第 33 項）に従って会計処理する。</p> <p>25. 子会社相互間の投資とこれに対応する<u>他の子会社の資本</u>とは、親会社の子会社に対する投資とこれに対応する子会社の資本との相殺消去に準じて相殺消去する。</p> | <p>理的な方法により償却しなければならない。<u>ただし、連結調整勘定の金額に重要性が乏しい場合には、当該勘定が生じた期の損益として処理することができる。</u></p> <p>3 子会社相互間の投資とこれに対応する資本とは、親会社の子会社に対する投資とこれに対応する子会社の資本との相殺消去に準じて相殺消去しなければならない。</p> |
| <p>少数株主持分</p> <p>26. 子会社の資本のうち親会社に帰属しない部分は、少数株主持分とする<u>(注 7)</u>。</p> <p>(注 7) 少数株主持分について</p> <p>(1) 支配獲得日の子会社の資本は、親会社に帰属する部分と少数株主に帰属する部分とに分け、前者は親会社の投資と相殺消去し、後者は少数株主持分として処理する。</p> <p>(2) 支配獲得日後に生じた子会社の<u>利益剰余金及び評価・換算差額等</u>のうち少数株主に帰属する部分は、少数株主持分として処理する。</p> <p>27. 子会社の欠損のうち、当該子会社に係る少数株主持分に割り当てられる額が当該少数株主の負担すべき額を超える場合には、当該超過額は、親会社の持分に負担させる<u>。</u>この場合において、その後当該子会社に利益が計上されたときは、親会社が負担した欠損が回収されるまで、その利益の金額を親会社の持分に加算する。</p> | <p>四 少数株主持分</p> <p>1 子会社の資本のうち親会社に帰属しない部分は、少数株主持分とする。<u>(注解 11)</u></p> <p>(注解 11) 少数株主持分について <u>(第四の四の 1)</u></p> <p>1 <u>株式の取得日又は支配獲得日の当該子会社の資本は、当該取得日又は支配獲得日において、親会社に帰属する部分と少数株主に帰属する部分とに分け、前者は親会社の投資と相殺消去し、後者は少数株主持分として処理するものとする。</u></p> <p>2 <u>株式の取得日後又は支配獲得日後に生じた子会社の剰余金のうち少数株主に帰属する部分は、少数株主持分として処理するものとする。</u></p> <p>2 子会社の欠損のうち、当該子会社に係る少数株主持分に割り当てられる額が当該少数株主の負担すべき額を超える場合には、当該超過額は、親会社の持分に負担させ<u>なければならない。</u>この場合において、その後当該子会社に利益が計上されたときは、親会社が負担した欠損が回収されるまで、その利益の金額を親会社の持分に加算する<u>ものとする。</u></p> |

子会社株式の追加取得及び一部売却等 (注 5)

28. 子会社株式(子会社出資金を含む。以下同じ。)を追加取得した場合には、追加取得した株式(出資金を含む。以下同じ。)に対応する持分を少数株主持分から減額し、追加取得により増加した親会社の持分(以下「追加取得持分」という。)を追加投資額と相殺消去する。追加取得持分と追加投資額との間に生じた差額は、のれん(又は負ののれん)として処理する(注 8)。

(注 8) 子会社株式の追加取得について

- (1) 追加取得持分及び減額する少数株主持分は、追加取得日における少数株主持分の額により計算する。
- (2) 子会社株式の追加取得の結果、負ののれんが生じると見込まれる場合でも、企業結合会計基準第 33 項(1)に定める処理は行わず、当該差額が生じた事業年度の利益として処理する。

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、少数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。)と投資の減少額との間に生じた差額は、子会社株式の売却損益の修正として処理する。また、売却に伴うのれんの償却額についても同様に処理する(注 9)。

五 子会社株式の追加取得及び一部売却等(注解 9)

1 子会社株式を追加取得した場合には、追加取得した株式に対応する持分を少数株主持分から減額し、追加取得により増加した親会社の持分(以下、「追加取得持分」という。)を追加投資額と相殺消去する。追加取得持分と追加投資額との間に生じた差額は、連結調整勘定として処理する。(注解 12)

(注解 12) 子会社株式の追加取得について(第四の五の 1)

- 1 部分時価評価法によっている場合には、追加取得持分については、追加取得日における子会社の資産及び負債のうち、追加取得持分に相当する部分を当該日の時価により評価して計算し、減額する少数株主持分については、子会社の個別貸借対照表上の資本の額に基づき計算するものとする。ただし、評価差額に重要性が乏しい場合には、追加取得持分についても、個別貸借対照表上の資本の額に基づき計算することができる。
- 2 全面時価評価法によっている場合には、追加取得持分及び減額する少数株主持分は、追加取得日における少数株主持分の額により計算するものとする。

2 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、少数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。)と投資の減少額との間に生じた差額は、子会社株式の売却損益の修正として処理する。また、売却に伴う連結調整勘定の償却額についても同様に処理する。(注解 13)

| 企業会計基準第 22 号「連結財務諸表に関する会計基準」 | 連結財務諸表原則等 |
|---|--|
| <p>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、<u>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。</u></p> <p>30. 子会社の時価発行増資等に伴い、親会社の払込額と親会社の持分の増減額との間に差額が生じた場合には、当該差額を損益として処理する。ただし、利害関係者の判断を著しく誤らせるおそれがあると認められる場合には、<u>利益剰余金に直接加減することができる</u> (注9)。</p> <p>(注9) 子会社株式の一部売却等について</p> <p>(1) 売却持分及び増額する少数株主持分については、親会社の持分のうち売却した株式に対応する部分として計算する。なお、子会社株式の売却損益の修正として処理するのれんの償却額は、<u>のれんの未償却額のうち売却した株式に対応する部分として計算するものとする。</u></p> <p>(2) 子会社の時価発行増資等に伴い生じる差額の計算については、上記に準じて処理する。</p> | <p>八 非連結子会社及び関連会社に対する持分法の適用</p> <p>3 <u>関連会社株式の売却等により当該会社が関連会社に該当しなくなった場合には、残存する当該会社の株式は、個別貸借対照表上の帳簿価額をもって評価する。</u></p> <p>なお、子会社株式の売却等により当該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、<u>上記に準じて処理する。</u></p> <p>3 子会社の時価発行増資等に伴い、親会社の払込額と親会社の持分の増減額との間に差額が生じた場合には、当該差額を損益として処理する。ただし、利害関係者の判断を著しく誤らせるおそれがあると認められる場合には、<u>連結剰余金に直接加減することができる。</u> (注解13)</p> <p>(注解13) 子会社株式の一部売却等について (第四の五の2及び3)</p> <p>1 売却持分については、親会社の持分のうち売却した株式に対応する部分として計算するものとする。</p> <p><u>増額する少数株主持分については、部分時価評価法によっている場合には、子会社の個別貸借対照表上の資本の額に基づき計算し、売却持分に含まれる評価差額は、それに対応する子会社の資産及び負債と相殺する。全面時価評価法によっている場合には、売却持分と同額とする。</u></p> <p>なお、子会社株式の売却損益の修正として処理する<u>連結調整勘定の償却額は、連結調整勘定の未償却額のうち売却した株式に対応する部分として計算するものとする。</u></p> <p>2 子会社の時価発行増資等に伴い生じる差額の計算については、上記に準じて処理するものとする。</p> |

| 企業会計基準第 22 号「連結財務諸表に関する会計基準」 | 連結財務諸表原則等 |
|--|---|
| <p>債権と債務の相殺消去</p> <p>31. 連結会社相互間の債権と債務とは、相殺消去する^(注10)。</p> <p>(注 10) 債権と債務の相殺消去について</p> <p>(1) (同右)</p> <p>(2) 連結会社が振り出した手形を他の連結会社が銀行割引した場合には、連結貸借対照表上、これを借入金に振り替える。</p> <p>(3) 引当金のうち、連結会社を対象として引き当てられたことが明らかなものは、これを調整する。</p> <p>(4) (同右)</p> | <p>六 債権と債務の相殺消去</p> <p>連結会社相互間の債権と債務とは、相殺消去<u>しなければならない</u>。(注解 14)</p> <p>(注解 14) 債権と債務の相殺消去について (第四の六)</p> <p>1 相殺消去の対象となる債権又は債務には、前払費用、未収収益、前受収益及び未払費用で連結会社相互間の取引に関するものを含むものとする。</p> <p>2 連結会社が振出した手形を他の連結会社が銀行割引した場合には、連結貸借対照表上これを借入金に振替える<u>ものとする</u>。</p> <p>3 引当金のうち、連結会社を対象として引当てられたことが明らかなものは、これを調整する。</p> <p>4 連結会社が発行した社債で一時所有のものは、相殺消去の対象としないことができる。</p> |
| <p>(「税効果会計に係る会計基準」等に従う。)</p> | <p>七 税効果会計</p> <p>1 連結会社の法人税その他利益に関連する金額を課税標準とする税金については、一時差異に係る税金の額を期間配分<u>しなければならない</u>。</p> <p>2 一時差異とは、連結貸借対照表に計上されている資産及び負債の金額と課税所得の計算の結果算定された資産及び負債の金額との差額をいう。(注解 15)</p> <p>(注解 15) 一時差異について (第四の七の 2)</p> <p>1 一時差異には、例えば、次のものがある。</p> <p>(1) 収益又は費用の帰属年度の相違により生ずる各連結会社の課税所得の合計額と連結財務諸表上の税金等調整前当期純利益との差額</p> <p>(2) 子会社の資産及び負債の時価評価により生じた評価差額のうち、課税</p> |

| 企業会計基準第 22 号「連結財務諸表に関する会計基準」 | 連結財務諸表原則等 |
|---------------------------------|--|
| | <p><u>所得の計算に含まれていないもの</u></p> <p>2 <u>将来の課税所得と相殺可能な繰越欠損金等については、一時差異と同様に扱うものとする。</u></p> <p>3 <u>一時差異に係る税金の額は、将来の連結会計期間において回収又は支払が見込まれない税金の額を除き、繰延税金資産又は繰延税金負債として計上しなければならない。（注解 16）</u></p> <p><u>異なる納税主体の繰延税金資産と繰延税金負債は、原則として相殺してはならない。</u></p> <p><u>（注解 16） 繰延税金について（第四の七の 3）</u></p> <p>1 <u>繰延税金資産又は繰延税金負債の金額は、回収又は支払が行われると見込まれる期の税率に基づいて計算するものとし、繰延税金資産については、将来の回収の見込みについて毎期見直しを行わなければならない。</u></p> <p>2 <u>重要性が乏しい一時差異については、繰延税金資産又は繰延税金負債を計上しないことができる。</u></p> |
| (企業会計基準第 16 号「持分法に関する会計基準」に従う。) | <p>八 非連結子会社及び関連会社に対する持分法の適用</p> <p>1 <u>非連結子会社及び関連会社に対する投資については、原則として持分法を適用しなければならない。（注解 17）（注解 18）</u></p> <p><u>（注解 17） 持分法について（第四の八の 1）</u></p> <p>1 <u>持分法とは、投資会社が被投資会社の純資産及び損益のうち投資会社に帰属する部分の変動に応じて、その投資の額を連結決算日ごとに修正する方法をいう。</u></p> <p>2 <u>持分法の適用に際しては、被投資会社の財務諸表について、資産及び負債の評価、税効果会計の適用等、原則として、連結子会社の場合と</u></p> |

| 企業会計基準第 22 号「連結財務諸表に関する会計基準」 | 連結財務諸表原則等 |
|------------------------------|--|
| | <p><u>同様の処理を行うものとする。ただし、重要性が乏しいものについては、これらの処理を行わないことができる。</u></p> <p>3 <u>持分法の適用は、次の手続による。</u></p> <p>(1) <u>投資会社の投資日における投資とこれに対応する被投資会社の資本との間に差額がある場合には、当該差額は投資に含め、連結調整勘定と同様に処理する。</u></p> <p>(2) <u>投資会社は、投資の日以降における被投資会社の利益又は損失のうち投資会社の持分又は負担に見合う額を算定して、投資の額を増額又は減額し、当該増減額を当期純利益の計算に含める。連結調整勘定に相当する部分の償却額は、当該増減額に含める。</u></p> <p>(3) <u>投資の増減額の算定に当たっては、連結会社と持分法適用会社との間の取引に係る未実現損益を消去するための修正を行う。</u></p> <p>(4) <u>被投資会社から配当金を受取った場合には、当該配当金に相当する額を投資の額から減額する。</u></p> <p>4 <u>持分法の適用に当たっては、投資会社は、被投資会社の直近の財務諸表を使用する。投資会社と被投資会社の決算日に差異があり、その差異の期間内に重要な取引又は事象が発生しているときには、必要な修正又は注記を行うものとする。</u></p> <p>(注解 18) <u>持分法の適用範囲からの除外について（第四の八の 1）</u></p> <p><u>持分法の適用により、連結財務諸表に重要な影響を与えない場合には、持分法の適用会社としないことができる。</u></p> <p>2 <u>関連会社とは、親会社及び子会社が、出資、人事、資金、技術、取引等の関係を通じて、子会社以外の他の会社の財務及び営業の方針決定に対して重要な影響を与えることができる場合における当該他の会社をい</u></p> |

| 企業会計基準第 22 号「連結財務諸表に関する会計基準」 | 連結財務諸表原則等 |
|--|--|
| | <p>う。<u>(注解 19)</u></p> <p><u>次の場合には、子会社以外の他の会社の財務及び営業の方針決定に重要な影響を与えることができないことが明らかに示されない限り、当該他の会社は関連会社に該当するものとする。</u></p> <p><u>(1) 子会社以外の他の会社の議決権の百分の二十以上を実質的に所有している場合（当該議決権の百分の二十以上の所有が一時的であると認められる場合を除く。）(注解 4)</u></p> <p><u>(2) 他の会社に対する議決権の所有割合が百分の二十未満であっても、一定の議決権を有しており、かつ、当該会社の財務及び営業の方針決定に対して重要な影響を与えることができる一定の事実が認められる場合(注解 20)</u></p> <p><u>(注解 19) 関連会社に該当しない会社について(第四の八の 2)</u></p> <p><u>更生会社、整理会社、破産会社等であって、かつ、当該会社の財務及び営業の方針決定に対して重要な影響を与えることができないと認められる会社は、関連会社に該当しないものとする。</u></p> <p><u>(注解 20) 重要な影響を与えることができる一定の事実について(第四の八の 2 の 2)</u></p> <p><u>他の会社の財務及び営業の方針決定に対して重要な影響を与えることができる一定の事実が認められる場合とは、例えば、他の会社の財務及び営業の方針決定に重要な影響を与える契約が存在する場合等をいう。</u></p> |
| <p>表示方法 <small>(注 11)</small></p> <p>(注 11) 連結貸借対照表の表示方法について</p> <p>連結貸借対照表の科目の分類は、個別財務諸表における科目の分類を基礎とするが、企業集団の財政状態について誤解を生じさせない限り、</p> | <p>九 表示方法 <small>(注解 21)</small></p> <p>(注解 21) 連結貸借対照表の表示方法について <u>(第四の九)</u></p> <p>1 連結貸借対照表の科目の分類は、個別財務諸表における科目の分類を基礎としなければならないが、企業集団の財政状態について誤解を生</p> |

| 企業会計基準第 22 号「連結財務諸表に関する会計基準」 | 連結財務諸表原則等 |
|---|--|
| <p>科目を集約して表示することができる。</p> <p>(3 については、企業会計基準第 1 号「自己株式及び準備金の額の減少等に関する会計基準」に従う。)</p> <p>32. 連結貸借対照表には、資産の部、負債の部及び<u>純資産の部</u>を設ける。</p> <p>(1) 資産の部は、流動資産、固定資産及び繰延資産に区分し、固定資産は有形固定資産、無形固定資産及び投資その他の資産に区分して記載する。</p> <p>(2) 負債の部は、流動負債及び固定負債に区分して記載する。</p> <p>(3) <u>純資産の部は、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」</u>（以下「純資産会計基準」という。）に従い、<u>区分して記載する</u>。</p> <p>33. 流動資産、有形固定資産、無形固定資産、投資その他の資産、繰延資産、流動負債及び固定負債は、<u>一定の基準に従い、その性質を示す適当な名称を付した科目に明瞭に分類して記載する</u>。特に、非連結子会社及び関連会社に対する投資は、他の項目と区別して記載し、又は注記の方法により明瞭に表示する。</p> <p><u>利益剰余金のうち、減債積立金等外部者との契約による特定目的のために積み立てられたものがあるときは、その内容及び金額を注記する</u>。</p> | <p><u>ぜしめない限り、科目を集約して表示することができる</u>。</p> <p>2 <u>連結調整勘定は、無形固定資産又は固定負債の区分に表示するものとする。なお、連結調整勘定が借方及び貸方の双方に生ずる場合には、これを相殺して記載することができる</u>。</p> <p>3 <u>自己株式及び子会社が所有する親会社の株式は、資本に対する控除項目として資本の部の末尾に表示するものとする</u>。</p> <p>1 <u>連結貸借対照表には、資産の部、負債の部、少数株主持分及び資本の部を設けなければならない</u>。</p> <p>資産の部は、流動資産、固定資産及び繰延資産に区分し、固定資産は有形固定資産、無形固定資産及び投資その他の資産に区分して記載<u>しなければならない</u>。</p> <p>負債の部は、流動負債及び固定負債に区分して記載<u>しなければならない</u>。</p> <p><u>少数株主持分は、負債の部の次に区分して記載しなければならない</u>。</p> <p><u>資本の部は、資本金、資本準備金及び資本準備金以外の剰余金（以下、「連結剰余金」という。）に区分して記載しなければならない</u>。</p> <p>2 流動資産、有形固定資産、無形固定資産、投資その他の資産、繰延資産、流動負債及び固定負債は一定の基準に従い、その性質を示す適当な名称を付した科目に明瞭に分類して記載<u>なければならない</u>。特に、非連結子会社及び関連会社に対する投資は、他の項目と区別して記載し、又は注記の方法により明瞭に表示<u>しなければならない</u>。</p> <p><u>連結剰余金のうち、減債積立金等外部者との契約による特定目的のために積み立てられたものがあるときは、その内容及び金額を注記しなければならない</u>。</p> |

| 企業会計基準第 22 号「連結財務諸表に関する会計基準」 | 連結財務諸表原則等 |
|---|---|
| <p>連結損益計算書の作成基準</p> <p>連結損益計算書の基本原則</p> <p>34. (同右)</p> | <p>第五 連結損益計算書の作成基準</p> <p>一 連結損益計算書作成の基本原則</p> <p>連結損益計算書は、親会社及び子会社の個別損益計算書における収益、費用等の金額を基礎とし、連結会社相互間の取引高の相殺消去及び未実現損益の消去等の処理を行って作成する。</p> |
| <p>連結会社相互間の取引高の相殺消去</p> <p>35. 連結会社相互間における商品の売買その他の取引に係る項目は、相殺消去する^(注 12)。</p> <p>(注 12) 会社相互間取引の相殺消去について 会社相互間取引が連結会社以外の<u>企業</u>を通じて行われている場合であっても、その取引が実質的に連結会社間の取引であることが明確であるときは、この取引を連結会社間の取引とみなして処理する。</p> | <p>二 連結会社相互間の取引高の相殺消去</p> <p>連結会社相互間における商品の売買その他の取引に係る項目は、相殺消去しなければならない。<u>(注解 22)</u></p> <p>(注解 22) 会社相互間取引の相殺消去について <u>(第五の二)</u> 会社相互間取引が連結会社以外の<u>会社</u>を通じて行われている場合であっても、その取引が実質的に連結会社間の取引であることが明確であるときは、この取引を連結会社間の取引とみなして処理する<u>ものとする</u>。</p> |
| <p>未実現損益の消去</p> <p>36. 連結会社相互間の取引によって取得した<u>棚卸資産</u>、固定資産その他の資産に含まれる未実現損益は、その全額を消去する。ただし、未実現損失については、売手側の帳簿価額のうち回収不能と認められる部分は、消去しない。</p> <p>37. (同右)</p> <p>38. 売手側の子会社に少数株主が存在する場合には、未実現損益は、親会社と少数株主の持分比率に応じて、親会社の持分と少数株主持分に</p> | <p>三 未実現損益の消去</p> <p>1 連結会社相互間の取引によって取得した<u>たな卸資産</u>、固定資産その他の資産に含まれる未実現損益は、その全額を消去<u>しなければならない</u>。ただし、未実現損失については、売手側の帳簿価額のうち回収不能と認められる部分は、消去しないものとする。</p> <p>2 未実現損益の金額に重要性が乏しい場合には、これを消去しないことができる。</p> <p>3 売手側の子会社に少数株主が存在する場合には、未実現損益は、親会社と少数株主の持分比率に応じて、親会社の持分と少数株主持分に配分</p> |

| 企業会計基準第 22 号「連結財務諸表に関する会計基準」 | 連結財務諸表原則等 | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
|--|---|-------|-----|--|-----------|-----|--|----------|--|--|-------|-----|--|-------|-----|-----|----------|--|--|-----|-----|--|
| 配分する。 | するものとする。 | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| <p>表示方法 (注 13)</p> <p>(注 13) 連結損益計算書の表示方法について</p> <p>(1) 連結損益計算書の科目の分類は、個別財務諸表における科目の分類を基礎とするが、企業集団の経営成績について誤解を生じさせない限り、科目を集約して表示することができる。</p> <p>(2) 主たる営業として製品又は商品の販売と役務の給付とがある場合には、売上高及び売上原価を製品等の販売に係るものと役務の給付に係るものとに区分して記載する。</p> | <p>四 表示方法 (注解 23)</p> <p>(注解 23) 連結損益計算書及び連結剰余金計算書の表示方法について (第五の四及び第六の二の 2)</p> <p>1 連結損益計算書の科目の分類は、個別財務諸表における科目の分類を基礎としなければならないが、企業集団の経営成績について誤解を生ぜしめない限り、科目を集約して表示することができる。</p> <p>2 主たる営業として製品又は商品の販売と役務の給付とがある場合には、売上高及び売上原価を製品等の販売に係るものと役務の給付に係るものとに区分して記載するものとする。</p> <p>3 資産の部に計上された連結調整勘定の当期償却額は、販売費及び一般管理費の区分に表示し、負債の部に計上された連結調整勘定の当期償却額は、営業外収益の区分に表示するものとする。</p> <p>持分法による投資損益は、営業外収益又は営業外費用の区分に一括して表示するものとする。</p> <p>4 連結損益及び剰余金結合計算書を作成する場合には、原則として、次の形式で記載するものとする。</p> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 80%;">当期純利益</td> <td style="width: 10%; text-align: right;">×××</td> <td style="width: 10%;"></td> </tr> <tr> <td>連結剰余金期首残高</td> <td style="text-align: right;">×××</td> <td></td> </tr> <tr> <td>連結剰余金増加高</td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td style="padding-left: 20px;">.....</td> <td style="text-align: right;">×××</td> <td></td> </tr> <tr> <td style="padding-left: 20px;">.....</td> <td style="text-align: right;">×××</td> <td style="text-align: right;">×××</td> </tr> <tr> <td>連結剰余金減少高</td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td style="padding-left: 20px;">配当金</td> <td style="text-align: right;">×××</td> <td></td> </tr> </table> | 当期純利益 | ××× | | 連結剰余金期首残高 | ××× | | 連結剰余金増加高 | | | | ××× | | | ××× | ××× | 連結剰余金減少高 | | | 配当金 | ××× | |
| 当期純利益 | ××× | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| 連結剰余金期首残高 | ××× | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| 連結剰余金増加高 | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| | ××× | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| | ××× | ××× | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| 連結剰余金減少高 | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| 配当金 | ××× | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |

| 企業会計基準第 22 号「連結財務諸表に関する会計基準」 | 連結財務諸表原則等 | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
|--|--|--------------|-----|-----|--|--|------------|-----|--|--|--|-------|-----|-----|-----|-----|------------------|--|--|--|-----|
| <p>39. 連結損益計算書は、営業損益計算、経常損益計算及び純損益計算に区分する。</p> <p>(1) 営業損益計算の区分は、売上高及び売上原価を記載して売上総利益を表示し、<u>さらに販売費及び一般管理費を記載して営業利益を表示する。</u></p> <p>(2) 経常損益計算の区分は、営業損益計算の結果を受け、営業外収益及び営業外費用を記載して経常利益を表示する。</p> <p>(3) 純損益計算の区分は、<u>次のとおり表示する。</u></p> <p>① 経常損益計算の結果を受け、特別利益及び特別損失を記載して税金等調整前当期純利益を表示する。</p> <p>② <u>税金等調整前当期純利益</u>に法人税額等（住民税額及び利益に関連する金額を課税標準とする事業税額を含む。）<u>を加減して、少数株主損益調整前当期純利益を表示する。</u></p> <p>③ <u>少数株主損益調整前当期純利益</u>に少数株主損益を加減して、<u>当期純利益を表示する。</u></p> <p>40. 販売費及び一般管理費、営業外収益、営業外費用、特別利益及び特別損失は、一定の基準に従い、その性質を示す適当な名称を付した科目に明瞭に分類して記載する。</p> | <table border="0" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 60%;"><u>役員賞与金</u></td> <td style="width: 10%; text-align: right;">×××</td> <td style="width: 10%;"></td> <td style="width: 10%;"></td> <td style="width: 10%;"></td> </tr> <tr> <td><u>資本金</u></td> <td style="text-align: right;">×××</td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>.....</td> <td style="text-align: right;">×××</td> <td style="text-align: right;">×××</td> <td style="text-align: right;">×××</td> <td style="text-align: right;">×××</td> </tr> <tr> <td><u>連結剰余金期末残高</u></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td style="text-align: right;">×××</td> </tr> </table> <p>1 連結損益計算書は、営業損益計算、経常損益計算及び純損益計算に区分<u>しなければならない。</u></p> <p>営業損益計算の区分は、売上高及び売上原価を記載して売上総利益を表示し、<u>更に販売費及び一般管理費を記載して営業利益を表示しなければならない。</u></p> <p>経常損益計算の区分は、営業損益計算の結果を受け、営業外収益及び営業外費用を記載して経常利益を表示<u>しなければならない。</u></p> <p>純損益計算の区分は、経常損益計算の結果を受け、特別利益及び特別損失を記載して税金等調整前当期純利益を表示し、<u>これに法人税額等（住民税額及び利益に関連する金額を課税標準とする事業税額を含む。）及び少数株主損益を加減して当期純利益を表示しなければならない。</u></p> <p>2 販売費及び一般管理費、営業外収益、営業外費用、特別利益及び特別損失は、一定の基準に従い、その性質を示す適当な名称を付した科目に明瞭に分類して記載<u>しなければならない。</u></p> | <u>役員賞与金</u> | ××× | | | | <u>資本金</u> | ××× | | | | | ××× | ××× | ××× | ××× | <u>連結剰余金期末残高</u> | | | | ××× |
| <u>役員賞与金</u> | ××× | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| <u>資本金</u> | ××× | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| | ××× | ××× | ××× | ××× | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| <u>連結剰余金期末残高</u> | | | | ××× | | | | | | | | | | | | | | | | | |

連結株主資本等変動計算書の作成

41. 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」（以下「株主資本等変動計算書会計基準」という。）に従い、連結株主資本等変動計算書を作成する。

第六 連結剰余金計算書の作成基準

一 連結剰余金計算書作成の基本原則

- 1 連結貸借対照表に示される連結剰余金については、その増減を示す連結剰余金計算書を作成する。
- 2 連結剰余金の増減は、親会社及び子会社の損益計算書及び利益処分に係る金額を基礎とし、連結会社相互間の配当に係る取引を消去して計算する。
- 3 親会社及び子会社の利益処分については、連結会計期間において確定した利益処分を基礎として連結決算を行う方法による。ただし、この方法に代えて連結会計期間の利益に係る処分を基礎として連結決算を行う方法によることができる。

二 表示方法

- 1 連結剰余金計算書は、連結剰余金期首残高、連結剰余金増加高、連結剰余金減少高及び当期純利益を示して、連結剰余金期末残高を表示しなければならない。
連結剰余金減少高は、配当（中間配当を含む。）、役員賞与及び資本金組入額に区分して記載するものとする。
- 2 連結剰余金計算書は、連結損益計算書に接続して記載することができる。この場合における当該計算書の表題は、連結損益及び剰余金結合計算書とするものとする。（注解 23）

| 企業会計基準第 22 号「連結財務諸表に関する会計基準」 | 連結財務諸表原則等 |
|---|---|
| <p>連結キャッシュ・フロー計算書の作成</p> <p>42. 「<u>連結キャッシュ・フロー計算書等の作成基準</u>」(平成 10 年 3 月 企業会計審議会)に従い、<u>連結キャッシュ・フロー計算書</u>を作成する。</p> | |
| <p>連結財務諸表の注記事項</p> <p>43. 連結財務諸表には、次の事項を注記する。</p> <p>(1) 連結の範囲等 連結の範囲に含めた子会社、非連結子会社に関する事項その他連結の方針に関する<u>重要な事項</u>及びこれらに重要な変更があったときは、その旨及びその理由</p> <p>(2) <u>決算期の異なる子会社</u> (同右)</p> <p>(3) 会計処理の原則及び手続等</p> <p>① <u>重要な資産の評価基準及び減価償却方法等並びにこれらについて変更があったときは、その旨、その理由及びその影響</u></p> <p>② (同右)</p> <p>(4) <u>企業集団の財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況</u>を判断するために重要な<u>その他の事項</u> (注 14) (注 15)</p> | <p>第七 連結財務諸表の注記事項</p> <p>連結財務諸表には、次の事項を注記しなければならない。</p> <p>1 連結の範囲等 連結の範囲に含めた子会社、非連結子会社並びに持分法を適用した非連結子会社及び関連会社に関する事項その他連結の方針に関する<u>重要な事項</u>及びこれらに重要な変更があったときは、その旨及びその理由</p> <p>2 <u>決算日の差異</u> 子会社の決算日が連結決算日と異なるときは、当該決算日及び連結のため当該子会社について特に行った決算手続の概要</p> <p>3 会計処理の原則及び手続等</p> <p>(1) <u>重要な資産の評価基準及び減価償却の方法等並びにこれらについて変更があったときは、その旨、その理由及びその影響</u></p> <p>(2) 子会社の採用する会計処理の原則及び手続で親会社及びその他の子会社との間で特に異なるものがあるときは、その概要</p> <p>(3) <u>子会社の資産及び負債の評価方法</u></p> <p>4 <u>利益処分</u> 連結決算に当たって採用した利益処分の取扱方法</p> <p>5 <u>その他の重要な事項</u> 企業集団の財政状態及び経営成績を判断するために重要な<u>その他の事</u></p> |

| 企業会計基準第 22 号「連結財務諸表に関する会計基準」 | 連結財務諸表原則等 |
|--|--|
| <p>(注 14) 重要な後発事象の注記について</p> <p>連結財務諸表には、連結財務諸表を作成する日までに発生した重要な後発事象を注記する。</p> <p>後発事象とは、連結決算日後に発生した事象（連結決算日と異なる決算日の子会社については、当該子会社の決算日後に発生した事象）で、次期以後の財政状態、<u>経営成績及びキャッシュ・フローの状況に影響を及ぼすものをいう。</u></p> <p>(注 15) <u>企業結合及び事業分離等に関する注記事項</u></p> <p>当期において、新たに子会社を連結に含めることとなった場合や子会社株式の追加取得及び一部売却等があった場合には、<u>その連結会計年度において、重要性が乏しいときを除き、企業結合会計基準第 49 項から第 55 項及び事業分離等会計基準第 54 項から第 56 項に定める事項を注記する。</u></p> | <p>項（注解 24）</p> <p>(注解 24) 重要な後発事象の注記について（第七の 5）</p> <p>連結財務諸表には、連結財務諸表を作成する日までに発生した重要な後発事象を注記しなければならない。</p> <p>後発事象とは、連結決算日後に発生した事象（連結決算日と異なる決算日の子会社については、当該子会社の決算日後に発生した事象）で、次期以後の財政状態<u>及び</u>経営成績に影響を及ぼすものをいう。</p> |
| <p>適用時期等</p> <p>44. <u>本会計基準の適用時期等に関する取扱いは、次のとおりとする。</u></p> <p>(1) <u>平成 22 年 4 月 1 日以後実施され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から適用し、その他連結財務諸表に係る事項については、平成 22 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。</u></p> <p>(2) <u>(1)にかかわらず、平成 21 年 4 月 1 日以後開始する連結会計年度において最初に実施され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から適用し、その他連結財務諸表に係る事項</u></p> | |

| 企業会計基準第 22 号「連結財務諸表に関する会計基準」 | 連結財務諸表原則等 |
|--|-----------|
| <p>については、平成 21 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、これらの適用は、平成 20 年に改正された企業結合会計基準、平成 20 年に改正された事業分離等会計基準及び平成 20 年に改正された企業会計基準第 16 号「持分法に関する会計基準」（以下「持分法会計基準」という。）を、平成 21 年 4 月 1 日以後開始する事業年度において最初に実施される企業結合及び事業分離等から適用した場合に行うこととする。</p> <p>(3) <u>本会計基準の適用前に実施された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ついての従前の取扱いは、本会計基準の適用後においても継続し、本会計基準の適用日における会計処理の見直し及び遡及的な処理は行わない。ただし、従来、部分時価評価法により評価していた子会社については、その他連結財務諸表に係る事項についての適用初年度の期首において、部分時価評価法により計上されてきた評価差額を、全面時価評価法による評価差額の親会社持分額として引き継ぎ、変更により新たに計上すべき評価差額の少数株主持分額は、親会社持分額を基に、当該日における持分比率により算定することとする。</u></p> <p>(4) <u>本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、(3)ただし書きによる影響を除き、会計方針の変更による影響額の注記は要しない。</u></p> | |
| <p>議 決</p> <p>45. <u>本会計基準は、第 168 回企業会計基準委員会に出席した委員 12 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</u></p> | |

| 企業会計基準第 22 号「連結財務諸表に関する会計基準」 | 連結財務諸表原則等 |
|------------------------------|-----------|
| <u>である。</u> (以下 略) | |

結論の背景

経緯

46. 昭和 50 年 6 月に企業会計審議会が公表した「連結財務諸表の制度化に関する意見書」に基づき昭和 52 年 4 月以後開始する事業年度から導入された連結財務諸表制度は、以後、有価証券報告書の添付書類であった連結財務諸表の有価証券報告書本体への組入れ、セグメント情報の開示の導入及び監査対象化、関連当事者との取引や連結ベースの研究開発活動等の開示項目の充実、連結範囲の拡大等により、随時、充実・見直しが行われてきた。
47. この間、我が国企業の多角化・国際化の進展、我が国証券市場への海外投資家の参入の増加等の環境の著しい変化に伴い、企業の側においては連結経営重視の傾向、投資者の側からは連結情報に対するニーズが高まっていた。このような状況を反映して、我が国の連結情報に係るディスクロージャーの現状については、多くの問題点が指摘されてきた。
48. 企業会計審議会は、これらの状況に鑑み、平成 7 年 10 月以降、連結財務諸表を巡る諸問題について審議を行い、平成 9 年 6 月に「連結財務

連結財務諸表制度の見直しに関する意見書

- 一 我が国における連結財務諸表制度は、昭和 50 年 6 月に当審議会が公表した「連結財務諸表の制度化に関する意見書」に基づき、昭和 52 年 4 月以後開始する事業年度から導入され、今日までに 20 年余が経過している。
- この間、連結財務諸表の提出期限の特例（事業年度終了後 4 か月）の廃止、有価証券報告書の添付書類であった連結財務諸表の有価証券報告書本体への組入れ、セグメント情報の開示の導入及び監査対象化、関連当事者との取引や連結ベースの研究開発活動等の開示項目の充実、連結子会社の範囲に関するいわゆる 10%ルールの撤廃に伴う連結範囲の拡大等、随時、連結財務諸表制度に係る数々の充実・見直しが図られてきた。
- 二 近年、子会社等を通じての経済活動の拡大及び海外における資金調達活動の活発化など、我が国企業の多角化・国際化が急速に進展し、また、我が国証券市場への海外投資家の参入が増加するなど、我が国企業を取り巻く環境は著しく変化している。
- このような環境の変化に伴い、企業の側において連結経営を重視する傾向が強まるとともに、投資者の側からは、企業集団の抱えるリスクとリターンを的確に判断するため、連結情報に対するニーズが一段と高まってきている。このような状況を反映して、我が国の連結情報に係るディスクロージャーの現状については、なお多くの問題点が指摘されてきた。
- 三 当審議会は、このような状況に鑑みて、平成 7 年 10 月以降、連結財務諸表を巡る諸問題について審議を行い、本年 2 月、「連結財務諸表制度の見

| 企業会計基準第 22 号「連結財務諸表に関する会計基準」 | 連結財務諸表原則等 |
|--|--|
| <p>諸表制度の見直しに関する意見書」を公表した。<u>当該意見書では、従来の個別情報を中心としたディスクロージャーから連結情報を中心とするディスクロージャーへ転換を図ることとし、連結ベースでのディスクロージャーの充実が求められている。また、議決権の所有割合以外の要素も加味した支配力基準を導入して連結の範囲を拡大するとともに、連結財務諸表の作成手続を整備するなど、連結情報充実の観点から「連結財務諸表原則」の改訂が行われた。この改訂は、内外の広範な投資者の我が国証券市場への投資参加の促進及び投資者の自己責任に基づく適切な投資判断と企業自身の実態に即したより適切な経営判断を可能にし、また、連結財務諸表中心の国際的にも遜色のないディスクロージャー制度の構築を目的としたものであった。</u></p> <p>49. <u>その後、当委員会は、純資産会計基準や株主資本等変動計算書会計基</u></p> | <p><u>直しに関する意見書案（公開草案）」を公表して、広く各界からの意見を求めた。</u></p> <p><u>当審議会は、寄せられた意見を参考にしつつ更に審議を重ね、当該意見書案を一部修正して、これを「連結財務諸表制度の見直しに関する意見書」として公表することとした。</u></p> <p><u>本意見書は、「第一部 連結ベースのディスクロージャーの充実等について」及び「第二部 連結財務諸表原則の改訂について」から構成されている。</u></p> <p><u>第一部では、従来の個別情報を中心としたディスクロージャーから、連結情報を中心とするディスクロージャーへ転換を図ることとし、連結ベースでのディスクロージャーの一層の充実を求めている。</u></p> <p><u>第二部では、議決権の所有割合以外の要素も加味した支配力基準を導入して連結の範囲を拡大するとともに、連結財務諸表の作成手続を整備するなど、連結情報充実の観点から連結財務諸表原則（以下、「連結原則」という。）を改訂している。</u></p> <p>四 <u>このような連結財務諸表制度の改革は、</u></p> <ol style="list-style-type: none"> <u>1. 内外の広範な投資者の我が国証券市場への投資参加を促進し、</u> <u>2. 投資者が、自己責任に基づきより適切な投資判断を行い、また、企業自身もその実態に即したより適切な経営判断を行うことを可能にし、</u> <u>3. 連結財務諸表を中心とした国際的にも遜色のないディスクロージャー制度を構築しようとする</u> <p><u>ものであり、21 世紀に向けての、活力あり、かつ、秩序ある証券市場の確立に貢献しようとするものである。</u></p> |

| 企業会計基準第 22 号「連結財務諸表に関する会計基準」 | 連結財務諸表原則等 |
|--|---|
| <p><u>準を含む会計基準を公表しており、この結果、平成 9 年 6 月に改訂された「連結財務諸表原則」（以下「平成 9 年連結原則」という。）については多くの読替えが必要となっていた。こうした技術的な要請に加え、国際的な動向に鑑み、当委員会は平成 20 年に企業結合会計基準を改正することとし、それに伴い、平成 9 年連結原則についても必要な見直しを行うこととした。本会計基準は、平成 20 年 6 月に公表した公開草案に対して一般から寄せられた意見を参考にしつつ審議を重ね、公開草案の内容を一部修正したうえで公表するものである。</u></p> <p><u>なお、当委員会では、今回の検討の対象に含まれなかった事項についてもさらに国際的なコンバージェンスを図っていくために、引き続き審議を進める予定である。</u></p> | |
| | <p>第一部 連結ベースのディスクロージャーの充実等について</p> <p>(略)</p> |
| <p>本会計基準及び平成 9 年連結原則の考え方について</p> <p>基本的考え方</p> <p>50. <u>平成 9 年連結原則以前の連結原則については、連結の範囲につき持株基準が採用されていることのほか、税効果会計の適用が任意とされていること、親子会社間の会計処理の統一に関するルールが明確になっていないこと、資本連結の手続が明確になっていないこと等の問題点が指摘されていた。</u></p> <p><u>このため、平成 9 年連結原則では、連結情報を中心とするディスクロージャー制度へ移行するにあたって、連結財務諸表が企業集団に関する</u></p> | <p>第二部 連結財務諸表原則の改訂について</p> <p>一 基本的考え方</p> <p>1. <u>現行の連結原則については、連結の範囲につき持株基準が採用されていることのほか、税効果会計の適用が任意とされていること、親子会社間の会計処理の統一に関するルールが明確になっていないこと、資本連結の手続が明確になっていないこと等の問題点が指摘されている。</u></p> <p><u>このため、連結情報を中心とするディスクロージャー制度へ移行するに当たって、連結財務諸表が企業集団に関するより適切な投資情報を投資者に提供するものとなるよう、現行の連結原則の全面的な見直しを行なった。</u></p> |

| 企業会計基準第 22 号「連結財務諸表に関する会計基準」 | 連結財務諸表原則等 |
|--|--|
| <p>より適切な投資情報を投資者に提供するものとなるよう、<u>それ以前</u>の連結原則の全面的な見直しを行った。</p> <p>51. 連結財務諸表の作成については、親会社説と経済的単一体説の 2 つの考え方がある。いずれの<u>考え方</u>においても、単一の指揮下にある企業集団全体の資産・負債と収益・費用を連結財務諸表に表示するという点では変わりはないが、資本に関しては、親会社説は、連結財務諸表を親会社の財務諸表の延長線上に位置づけて、親会社の株主<u>の</u>持分のみを反映させる<u>考え方である</u>のに対して、経済的単一体説は、連結財務諸表を親会社とは区別される企業集団全体の財務諸表と位置づけて、企業集団を構成する<u>すべての連結会社</u>の株主<u>の</u>持分を反映させる<u>考え方</u>であるという点で異なっている。</p> <p><u>平成 9 年連結原則</u>では、いずれの考え方によるべきかを検討した結果、従来どおり親会社説の考え方によることとしていた。これは、連結財務諸表が提供する情報は主として親会社の投資者を対象とするものであると考えられるとともに、親会社説による処理方法が企業集団の経営を巡る現実感覚をより適切に反映すると考えられることによる。</p> <p><u>本会計基準</u>においては、親会社説による考え方と整合的な部分時価評価法を削除したものの、基本的には親会社説による考え方を踏襲した取扱いを定めている。</p> | <p>2. 連結財務諸表の作成については、親会社説と経済的単一体説の 2 つの考え方がある。いずれの<u>説</u>においても、単一の指揮下にある企業集団全体の資産・負債と収益・費用を連結財務諸表に表示するという点では変わりはないが、資本に関しては、親会社説は、連結財務諸表を親会社の財務諸表の延長線上に位置づけて、親会社の株主持分のみを反映させるのに対して、経済的単一体説は、連結財務諸表を親会社とは区別される企業集団全体の財務諸表と位置づけて、企業集団を構成する<u>全ての会社</u>の株主持分を反映させる<u>もの</u>であるという点で異なっている。</p> <p><u>この度の連結原則の改訂に当たり</u>、いずれの考え方によるべきかを検討した結果、<u>本改訂連結原則</u>では、従来どおり親会社説の考え方によることとしている。これは、連結財務諸表が提供する情報は主として親会社の投資者を対象とするものであると考えられるとともに、親会社説による処理方法が企業集団の経営を巡る現実感覚をより適切に反映すると考えられることによる。</p> |
| <p>本会計基準による新たな取扱い</p> <p>52. <u>企業結合会計基準の改正に合わせて公表された本会計基準において、新たな取扱いとなる主な事項は次のとおりである。</u></p> <p>(1) <u>連結貸借対照表の作成に関する会計処理における企業結合及び事業分離等に関する事項のうち、本会計基準に定めのない事項について</u></p> | |

| 企業会計基準第 22 号「連結財務諸表に関する会計基準」 | 連結財務諸表原則等 |
|--|-----------|
| <p><u>は、企業結合会計基準や事業分離等会計基準の定めに従って会計処理することを明らかにした（第 19 項及び第 60 項参照）。また、注記事項についても、企業結合会計基準や事業分離等会計基準で定められた注記事項を開示することとした（注 15 及び第 74 項参照）。</u></p> <p>(2) <u>平成 9 年連結原則では、時価により評価する子会社の資産及び負債の範囲を親会社の持分に相当する部分に限定する方法（部分時価評価法）と全面時価評価法による処理が認められていたが、本会計基準では、全面時価評価法のみとすることとした（第 20 項及び第 61 項参照）。</u></p> <p>(3) <u>平成 9 年連結原則では、親会社の子会社に対する投資の金額は支配を獲得するに至った個々の取引ごとの原価の合計額に基づいて算定されてきたが、本会計基準では、支配獲得日の時価によることとした（第 23 項(1)及び第 62 項参照）。</u></p> <p>(4) <u>平成 9 年連結原則において連結調整勘定とされていたのれん（又は負ののれん）について、本会計基準では、今後、企業結合会計基準に従い会計処理することとした（第 24 項及び第 64 項参照）。</u></p> <p>53. <u>前項以外に、既に公表されている他の会計基準等との整合性を図るため、本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。</u></p> <p>(1) <u>「親会社」及び「子会社」は、平成 9 年連結原則の公表後、「連結財務諸表制度における子会社及び関連会社の範囲の見直しに係る具体的な取扱い」において定義が設けられていたが、本会計基準では、「連結財務諸表制度における子会社及び関連会社の範囲の見直しに係る具体的な取扱い」及び企業会計基準第 11 号「関連当事者の開示</u></p> | |

| 企業会計基準第 22 号「連結財務諸表に関する会計基準」 | 連結財務諸表原則等 |
|---|-----------|
| <p><u>に関する会計基準」を参考に、それらの定義を見直し、「親会社」には会社以外も含むこととした（第 6 項及び第 7 項参照）。</u></p> <p>(2) <u>資本準備金以外の剰余金は、平成 9 年連結原則において連結剰余金とされていたが、本会計基準における純資産の部は、純資産会計基準に従い、区分して記載することとした（第 32 項参照）。</u></p> <p>(3) <u>投資と資本の相殺消去により生じた消去差額の名称は、平成 9 年連結原則においては連結調整勘定とされていたが、本会計基準では、企業結合会計基準に従い、のれん（又は負ののれん）に改めた（例えば、第 24 項参照）。</u></p> <p>(4) <u>少数株主持分は、平成 9 年連結原則において負債の部と資本の部の中間に独立の項目として表示することとされていたが、本会計基準では、純資産会計基準に従い、純資産の部に区分して記載する旨を定めた（第 32 項参照）。</u></p> <p>(5) <u>連結損益計算書における純損益計算の区分の中に、新たに少数株主損益調整前当期純利益を表示することとした（第 39 項(3)②参照）。</u></p> <p>(6) <u>平成 9 年連結原則においては、連結剰余金計算書（又は連結損益及び剰余金結合計算書）を作成することとされていたが、本会計基準では、株主資本等変動計算書会計基準に従い、連結株主資本等変動計算書を作成する旨を定めた（第 41 項参照）。</u></p> <p>(7) <u>平成 10 年 3 月に公表された「連結キャッシュ・フロー計算書等の作成基準」に従い、連結キャッシュ・フロー計算書を作成する旨を定めた（第 42 項参照）。</u></p> <p>(8) <u>平成 9 年連結原則に定めがあった、税効果会計、非連結子会社及び関連会社に対する持分法の適用、自己株式及び子会社が所有する親</u></p> | |

| 企業会計基準第22号「連結財務諸表に関する会計基準」 | 連結財務諸表原則等 |
|---|---|
| <p>会社の株式の表示方法については、それぞれ、「税効果会計に係る会計基準」、持分法会計基準、企業会計基準第1号「自己株式及び準備金の額の減少等に関する会計基準」に同様の定めがあることから、本会計基準においては取り扱わないこととした。</p> | |
| <p>連結の範囲</p> <p>54. <u>平成9年連結原則以前の連結原則では、子会社の判定基準として、親会社が直接・間接に議決権の過半数を所有しているかどうかにより判定を行う持株基準が採用されていたが、国際的には、実質的な支配関係の有無に基づいて子会社の判定を行う支配力基準が広く採用されていた。それまで我が国で採用されていた持株基準も支配力基準の一つと解されるが、議決権の所有割合が100分の50以下であっても、その会社を事実上支配しているケースもあり、そのような被支配会社を連結の範囲に含まない連結財務諸表は、企業集団に係る情報としての有用性に欠けることになる。このような見地から、平成9年連結原則では、子会社の判定基準として、議決権の所有割合以外の要素を加味した支配力基準を導入し、他の会社（会社に準ずる事業体を含む。）の意思決定機関を支配しているかどうかという観点から、<u>会計基準を設定した。本会計基準でも、このような従来の取扱いを踏襲した取扱いを定めている（第6項及び第7項参照）。</u></u></p> | <p>二 改訂連結原則の要点及び考え方</p> <p><u>現行の連結原則と対比しつつ、改訂連結原則（以下、「改訂原則」という。）の要点及び考え方を示すと、以下のとおりである。</u></p> <p>1. 連結の範囲等</p> <p><u>(1) 子会社の範囲</u></p> <p><u>現行の連結原則では、子会社の判定基準として、親会社が直接・間接に議決権の過半数を所有しているかどうかにより判定を行う持株基準が採用されているが、国際的には、実質的な支配関係の有無に基づいて子会社の判定を行う支配力基準が広く採用されている。</u></p> <p><u>現在我が国で採用されている持株基準も支配力基準の一つと解されるが、議決権の所有割合が百分の五十以下であっても、その会社を事実上支配しているケースもあり、そのような被支配会社を連結の範囲に含まない連結財務諸表は、企業集団に係る情報としての有用性に欠けることになる。</u></p> <p><u>このような見地から、子会社の判定基準として、議決権の所有割合以外の要素を加味した支配力基準を導入し、他の会社（会社に準ずる事業体を含む。）の意思決定機関を支配しているかどうかという観点から、基準を設定することとする。</u></p> |

| 企業会計基準第 22 号「連結財務諸表に関する会計基準」 | 連結財務諸表原則等 |
|------------------------------|---|
| | <p>(2) <u>関連会社の範囲</u></p> <p><u>現行の連結原則では、連結会社（親会社及び連結された子会社）が、子会社以外の他の会社の議決権の百分の二十以上を所有し、かつ、人事、資金、技術、取引等の関係を通じて、財務及び営業の方針決定に対して重要な影響を与えることができる場合には、当該他の会社は関連会社に該当することとされている。</u></p> <p><u>この取扱いによると、財務及び営業の方針決定に対して重要な影響を与えることができると認められる場合であっても、議決権の所有割合が百分の二十未満であるときは、関連会社に該当せず、持分法が適用されないこととなる。</u></p> <p><u>このため、関連会社の判定基準として、影響力基準を導入し、親会社及び子会社が、子会社以外の他の会社（会社に準ずる事業体を含む。）の財務及び営業の方針決定に対して重要な影響を与えることができるかどうかという観点から、基準を設定することとする。</u></p> <p>(3) <u>合弁会社に対する比例連結の適用の是非</u></p> <p><u>現行の連結原則によると、共同支配の実態にある合弁会社（関連会社）については、他の関連会社と同様、原則として持分法が適用されることになるが、この度の連結原則の改訂に当たっては、個別貸借対照表及び個別損益計算書の各項目を持分比率に応じて連結する比例連結を認めるかどうかという問題も検討した。</u></p> <p><u>この点については、混然一体となっている合弁会社の資産、負債等を一律に持分比率で按分して連結財務諸表に計上することは不適切であるとの指摘がなされていること等を考慮して、比例連結は導入せず、現行の取扱いを踏襲することとする。</u></p> |

| 企業会計基準第 22 号「連結財務諸表に関する会計基準」 | 連結財務諸表原則等 |
|--|--|
| <p>少数株主持分の表示方法</p> <p>55. <u>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。</u></p> <p><u>その後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ている（第 32 項参照）。</u></p> <p><u>なお、平成 9 年連結原則では、少数株主持分を負債の部と資本の部の間に独立の項目として表示する方法によっても、少数株主損益は、連結損益計算書において損失又は利益として表示し、当期純利益は親会社の株主に帰属する利益の額として計算するものとした。この考え方は、本会計基準においても同様である。</u></p> | <p>2. 少数株主持分の表示方法</p> <p>親会社説をとる場合でも、少数株主持分については、これを負債の部に表示する方法と、負債の部と資本の部の間に表示する方法とが考えられる。</p> <p><u>現行の連結原則では、少数株主持分は負債の部に表示することとされているが、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する。</u></p> <p>なお、少数株主持分を負債の部と資本の部の間に独立の項目として表示する方法によっても、少数株主損益は、連結損益計算書において損失又は利益として表示し、当期純利益は親会社の株主に帰属する利益の額として計算される。</p> |
| <p>税効果会計の適用</p> <p>56. <u>平成 9 年連結原則以前の連結原則では税効果会計の適用は任意とされており、税効果会計を適用している企業においても、連結会社間に係</u></p> | <p>3. 税効果会計の適用</p> <p><u>(1) 税効果会計は、会計上と税務上の収益又は費用（益金又は損金）の認識時点の相違や、会計上と税務上の資産又は負債の額に相違がある場合において、法人税等を適切に期間配分するための会計処理であり、国際的にも広く採用されている。</u></p> <p><u>税効果会計を適用しない場合には、課税所得を基礎とした法人税等の額が費用として計上され、会計上の利益と課税所得とに差異があるときは、その差異の影響が財務諸表に反映されない。このため、法人税等の額が税引前当期純利益と期間的に対応せず、その影響が重要な場合には財務諸表の比較性を損なうことになる。</u></p> <p>(2) <u>現行の連結原則では税効果会計の適用は任意とされており、税効果会計を適用している企業においても、連結会社間に係る未実現損益の消去等、</u></p> |

| 企業会計基準第 22 号「連結財務諸表に関する会計基準」 | 連結財務諸表原則等 |
|---|--|
| <p>る未実現損益の消去等、連結手続上の修正項目のみを対象として部分的に適用しているものと、個別ベースでの税効果会計を含めて全面的に適用しているものとが見られた。しかし、連結手続上の修正項目のみを対象として税効果会計を部分的に適用した場合には、極めて限られた効果しか得られない。このような観点から、<u>平成 9 年連結原則では、税効果会計を全面的に適用することを原則とした。</u></p> <p><u>なお、税効果会計については、平成 10 年 10 月に公表された「税効果会計に係る会計基準」により、個別財務諸表においても適用されている。</u></p> | <p>連結手続上の修正項目のみを対象として部分的に適用しているものと、個別ベースでの税効果会計を含めて全面的に適用しているものとが見られる。しかし、<u>連結手続上の修正項目のみを対象として税効果会計を部分的に適用した場合には、極めて限られた効果しか得られない。このような観点から、税効果会計を全面的に適用することを原則とする。</u></p> <p><u>(3) 税効果会計の方法には、繰延法と資産負債法とがあるが、資産負債法は、税率変更等に応じて繰延税金資産又は繰延税金負債が回収額又は支払額をより適切に示す方法であり、国際的にも主流となっていることから、資産負債法によることとする。</u></p> <p><u>(4) 税効果会計は、本来、連結財務諸表のみでなく、個別財務諸表においても適用されるべきものである。このため、個別財務諸表における税効果会計の適用について、今後、商法との調整を進めることが必要と考える。</u></p> |
| <p>親子会社間の会計処理の統一</p> <p>57. <u>平成 9 年連結原則以前の連結原則では、子会社が採用する会計処理の原則及び手続は、「できるだけ」親会社に統一することとされていた。</u></p> <p>親会社と各子会社は、それぞれの置かれた環境の下で経営活動を行っているため、<u>連結会計において親会社と各子会社の会計処理を画一的に統一することは、かえって連結財務諸表が企業集団の財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況を適切に表示しなくなるということも考えられる。他方、同一の環境下にあるにもかかわらず、同一の性質の取引等について連結会社間で会計処理が異なっている場合には、その個</u></p> | <p>4. 親子会社間の会計処理の統一</p> <p>(1) <u>現行の連結原則では、子会社が採用する会計処理の原則及び手続は、「できるだけ」親会社に統一することとされている。</u></p> <p>親会社と各子会社は、それぞれの置かれた環境の下で経営活動を行っているため、<u>連結会計において親会社と各子会社の会計処理を画一的に統一することは、かえって連結財務諸表が企業集団の財政状態及び経営成績を適切に表示しなくなるということも考えられる。他方、同一の環境下にあるにもかかわらず、同一の性質の取引等について連結会社間で会計処理が異なっている場合には、その個別財務諸表を基礎とした連結財務諸表が企</u></p> |

| 企業会計基準第 22 号「連結財務諸表に関する会計基準」 | 連結財務諸表原則等 |
|---|--|
| <p>別財務諸表を基礎とした連結財務諸表が企業集団の財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況の適切な表示を損なうことは否定できない。</p> <p>このような観点から、平成 9 年連結原則では、同一環境下で行われた同一の性質の取引等については、「原則として」会計処理を統一することが適当であるとした（第 17 項参照）。</p> <p>58. 会計処理の統一にあたっては、より合理的な会計処理の原則及び手続を選択すべきであり、子会社の会計処理を親会社の会計処理に合わせる場合のほか、親会社の会計処理を子会社の会計処理に合わせる場合も考えられる。</p> <p>なお、実務上の事情を考慮して、財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況の表示に重要な影響がないと考えられるもの（例えば、棚卸資産の評価方法である先入先出法、平均法等）については、敢えて統一を求めるものではない。</p> | <p>業集団の財政状態及び経営成績の適切な表示を損なうことは否定できない。</p> <p>このような見地から、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、「原則として」会計処理を統一することが適当である。</p> <p>(2) 会計処理の統一に当たっては、より合理的な会計処理の原則及び手続を選択すべきであり、子会社の会計処理を親会社の会計処理に合わせる場合のほか、親会社の会計処理を子会社の会計処理に合わせる場合も考えられる。</p> <p>なお、実務上の事情を考慮して、財政状態及び経営成績の表示に重要な影響がないと考えられるもの（例えば、たな卸資産の評価方法である先入先出法、平均法等）については、敢えて統一を求めるものではない。</p> |
| <p>資本連結の手続の明確化</p> <p>59. 資本連結とは、親会社の子会社に対する投資とこれに対応する子会社の資本を相殺消去し、消去差額が生じた場合には当該差額をのれん（又は負ののれん）として計上するとともに、子会社の資本のうち親会社に帰属しない部分を少数株主持分に振り替える一連の処理をいう。</p> <p>資本連結については、企業集団内で行われる資本関連取引の複雑化に伴い、平成 9 年連結原則以前の連結原則には明確な定めのない取引が増加し、また、国際的にみても、資本連結の考え方に変化が現われていた。このようなことから、平成 9 年連結原則では、資本連結に関する基準を大きく見直し、資本連結の手続の明確化を図ることとした。</p> | <p>5. 資本連結の手続の明確化</p> <p>資本連結とは、親会社の子会社に対する投資とこれに対応する子会社の資本を相殺消去し、消去差額が生じた場合には当該差額を連結調整勘定として計上するとともに、子会社の資本のうち親会社に帰属しない部分を少数株主持分に振り替える一連の手続をいう。</p> <p>資本連結については、企業集団内で行われる資本関連取引の複雑化に伴い、現行の連結原則上明確な定めのない取引が増加してきており、また、国際的にみても、資本連結の考え方に変化が現われている。このようなことから、現行の資本連結に関する基準を全面的に見直し、以下のとおり、資本連結の手続の明確化を図ることとする。</p> |

| 企業会計基準第 22 号「連結財務諸表に関する会計基準」 | 連結財務諸表原則等 |
|--|--|
| <p>60. <u>企業結合及び事業分離等に適用すべき会計基準としては、企業結合会計基準及び事業分離等会計基準と本会計基準がある。平成 9 年連結原則に加え、平成 15 年公表の「企業結合に係る会計基準」及び平成 17 年公表の事業分離等会計基準によって、企業結合及び事業分離等全般に適用される会計基準が整備されたが、その後、会社法の下で合併等対価の柔軟化に関する規定が施行される中で、平成 9 年連結原則が適用されるのか、あるいは、企業結合会計基準や事業分離等会計基準が適用されるのかを区別する必要が乏しくなってきた。このため、本会計基準では、連結貸借対照表の作成に関する会計処理における企業結合及び事業分離等に関する事項のうち、本会計基準に定めのない事項については、企業結合会計基準や事業分離等会計基準の定めに従って会計処理することとした（第 19 項参照）。</u></p> | |
| <p>支配獲得時における資本連結の手続 （子会社の資産及び負債の評価）</p> <p>61. <u>時価により評価する子会社の資産及び負債の範囲については、部分時価評価法と全面時価評価法とが考えられる。前者は、親会社が投資を行った際の親会社の持分を重視する考え方であり、後者は、親会社が子会社を支配した結果、子会社が企業集団に含まれることになった事実を重視する考え方である。</u></p> <p><u>平成 9 年連結原則以前の連結原則の下では、投資消去差額の原因分析を通じて、結果的には部分時価評価法と同様の処理が行われてきたが、平成 9 年連結原則では国際的な動向をも考慮し、従来の部分時価評価法に加えて、全面時価評価法による処理も併せて認めることとした。</u></p> <p><u>平成 9 年連結原則後、部分時価評価法の採用はわずかであること、ま</u></p> | <p>(1) 支配獲得時における資本連結の手続</p> <p>① 子会社の資産及び負債の評価</p> <p><u>子会社の資産及び負債は、公正な評価額（以下、「時価」という。）により評価することとする。</u></p> <p><u>この場合、時価により評価する資産及び負債の範囲については、親会社の持分に相当する部分に限定する方法（以下、「部分時価評価法」という。）と少数株主持分に相当する部分を含めてすべてを時価評価する方法（以下、「全面時価評価法」という。）とが考えられる。前者の考え方は、親会社が株式を取得した際の親会社の持分を重視する考え方であり、後者の考え方は、親会社が子会社を支配した結果、子会社が企業集団に含まれることになった事実を重視する考え方である。</u></p> |

| 企業会計基準第 22 号「連結財務諸表に関する会計基準」 | 連結財務諸表原則等 |
|---|--|
| <p>た、子会社株式を現金以外の対価（例えば、自社の株式）で取得する取引を対象としていた平成 15 年公表の「企業結合に係る会計基準」では<u>全面時価評価法が前提とされたこととの整合性の観点から、本会計基準では、全面時価評価法のみとすることとした（第 20 項参照）。なお、持分法を適用する関連会社の資産及び負債のうち投資会社の持分に相当する部分については、部分時価評価法により、これまでと同様に、原則として投資日ごとに当該日における時価によって評価する。</u></p> | <p><u>現行の連結原則の下では、投資消去差額の原因分析を通じて、結果的には部分時価評価法と同様な処理が行われてきたが、国際的な動向をも考慮し、従来の部分時価評価法に加えて、全面時価評価法による処理も併せて認めることとする。</u></p> |
| <p>（子会社に対する投資）</p> <p>62. <u>これまで、親会社の子会社に対する投資の金額は、連結財務諸表上で持分法を適用している場合を除き、個別財務諸表上の金額に基づいて算定されてきた。このため、子会社株式の取得が複数の取引により達成された場合（段階取得）、子会社となる会社に対する支配を獲得するに至った個々の取引ごとの原価の合計額が当該投資の金額とされてきた。</u></p> <p><u>本会計基準では、企業結合会計基準第 25 項(2)の定めと同様に、国際的な動向に鑑みて、段階取得における子会社に対する投資の金額は、連結財務諸表上、支配獲得日における時価で算定することとした（第 23 項(1)参照）。この結果、企業結合会計基準における取扱いと同様に、親会社となる企業の連結財務諸表において、支配獲得日における時価と支配を獲得するに至った個々の取引ごとの原価の合計額との差額は、当期の段階取得に係る損益として処理することとなる。</u></p> | |
| <p>（投資と資本の相殺消去）</p> <p>63. <u>子会社の資産及び負債の帳簿価額と時価評価額との差額（評価差額）は、親会社の投資と子会社の資本の相殺消去及び少数株主持分への振替によってすべて消去される。全面時価評価法においては、取得日ごとの</u></p> | <p>② 投資と資本の相殺消去</p> <p><u>親会社の投資と子会社の資本の相殺消去は、子会社の資産及び負債の評価の時点に対応する子会社の資本を用いて行うこととする。子会社の資産及び負債の帳簿価額と時価評価額との差額は、子会社におけ</u></p> |

| 企業会計基準第 22 号「連結財務諸表に関する会計基準」 | 連結財務諸表原則等 |
|--|--|
| <p>子会社の資本を用いて相殺消去を行わず、支配獲得日における子会社の資本を用いて一括して相殺消去を行う（第 23 項参照）。なお、この処理は、相殺消去の対象となる投資にすでに持分法を適用している場合であっても同様であり、持分法評価額を子会社に対する投資とみなして相殺消去を行うこととなる。</p> | <p>る評価替剰余金としての性格を有するが、当該差額は親会社の投資と子会社の資本の相殺消去及び少数株主持分への振り替えによって全て消去される。</p> <p>全面時価評価法を採用する場合には、取得日ごとの子会社の資本を用いて相殺消去を行わず、支配獲得日における資本を用いて一括して相殺消去を行う。なお、この処理は、相殺消去の対象となる投資にすでに持分法を適用している場合であっても同様であり、持分法評価額を投資の帳簿価額とみなして相殺消去を行うことになる。</p> |
| <p>（のれん又は負ののれんの計上）</p> <p>64. 投資と資本の相殺消去により生じた消去差額は、<u>のれん（又は負ののれん）</u>とされる。<u>当該差額は、平成 9 年連結原則においては連結調整勘定とされていたが、本会計基準では、企業結合会計基準に従い、当該差額に関する用語をのれん（又は負ののれん）に改めた。また、のれん及び負ののれんに関する会計処理に関しては、企業結合会計基準第 32 項及び第 33 項の定めに従うこととした（第 24 項参照）。この結果、支配獲得時における投資と資本の相殺消去によって負ののれんが生じると見込まれる場合には、子会社の資産及び負債の把握並びにそれらに対する取得原価の配分が適切に行われているかどうかを見直し、見直しを行っても、なお生じた負ののれんは、当該負ののれんが生じた事業年度の利益として処理することとなる。</u></p> <p>なお、相殺消去の対象となる投資に持分法を適用していた場合には、持分法評価額に含まれていた<u>のれん</u>も含めて、<u>のれん（又は負ののれん）</u>が新たに計算されることとなる。</p> | <p>③ <u>連結調整勘定の計上</u></p> <p><u>上記の処理を行った結果生ずる投資と資本の消去差額は、連結調整勘定として計上される。改訂原則では、子会社の資産及び負債を時価評価した後に投資と資本の相殺消去を行うため、消去差額である連結調整勘定は、事実上、のれんの性格を有する。なお、相殺消去の対象となる投資に持分法を適用していた場合には、持分法評価額に含まれていた連結調整勘定も含めて、連結調整勘定が新たに計算されることになる。</u></p> <p><u>連結調整勘定の計上に関しては、少数株主持分に相当する部分についても、親会社の持分について計上した額から推定した額を計上すべきであるとする考え方もあるが、推定計算により少数株主持分について連結調整勘定を計上することにはなお問題が残されているため、改訂原則では、のれんの計上は有償取得に限るべきであるという立場から、この考え方は採用していない。</u></p> |

| 企業会計基準第 22 号「連結財務諸表に関する会計基準」 | 連結財務諸表原則等 |
|--|---|
| <p>支配獲得後における資本連結の手続 (子会社株式を追加取得した場合の処理)</p> <p>65. 子会社株式を追加取得した場合には、子会社の資本に対する親会社の持分は増加し、少数株主持分は減少する。この場合には、追加取得した株式に対応する持分を少数株主持分から減額し、追加取得により増加した親会社の持分(追加取得持分)を追加投資額と相殺消去するとともに、追加取得持分と追加投資額との間に生じた差額は、<u>のれん(又は負ののれん)</u>として処理することとした(第 28 項参照)。</p> <p>なお、<u>子会社株式を追加取得した結果、負ののれんが生じると見込まれる場合でも、支配獲得時における時価評価の見直しは行わないため、企業結合会計基準第 33 項(1)に定める処理は行わず、当該差額が生じた事業年度の利益として処理する。</u></p> | <p>(2) 支配獲得後における資本連結の手続</p> <p>① 子会社株式を追加取得した場合の処理</p> <p>子会社株式を追加取得した場合には、子会社の資本に対する親会社の持分は増加し、少数株主持分は減少する。</p> <p>この場合には、追加取得した株式に対応する持分を少数株主持分から減額し、追加取得により増加した親会社の持分(追加取得持分)を追加投資額と相殺消去するとともに、追加取得持分と追加投資額との間に生じた差額は、<u>連結調整勘定</u>として処理することとする。</p> <p>なお、<u>部分時価評価法を採用している場合には、追加取得持分は、追加取得日における子会社の資産及び負債のうち、追加取得持分に相当する部分を当該日の時価により評価して計算することとする。</u></p> |
| <p>(子会社株式を一部売却した場合の処理)</p> <p>66. 子会社株式を一部売却した場合であって、親会社と子会社の支配関係が継続しているときは、子会社の資本に対する親会社の持分は減少し、少数株主持分は増加する。</p> <p>この場合には、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、少数株主持分を増額するとともに、売却による親会社の持分の減少額(売却持分)と投資の減少額との間に生じた差額は、子会社株式の売却損益の修正として処理することとした。また、<u>のれん</u>についても、その未償却額のうち売却した株式に対応する額を子会社株式の売却損益の修正として処理することとした(第 29 項参照)。</p> | <p>② 子会社株式を一部売却した場合の処理</p> <p>子会社株式を一部売却した場合であって、親会社と子会社の支配関係が継続しているときは、子会社の資本に対する親会社の持分は減少し、少数株主持分は増加する。</p> <p>この場合には、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、少数株主持分を増額するとともに、売却による親会社の持分の減少額(売却持分)と投資の減少額との間に生じた差額は、子会社株式の売却損益の修正として処理することとする。また、<u>連結調整勘定</u>についても、その未償却額のうち売却した株式に対応する額を子会社株式の売却損益の修正として処理することとする。</p> <p>なお、<u>部分時価評価法を採用している場合には、増額する少数株主持分は、子会社の個別貸借対照表上の資本の額に基づき計算し、売却</u></p> |

| 企業会計基準第 22 号「連結財務諸表に関する会計基準」 | 連結財務諸表原則等 |
|---|---|
| | <p><u>持分に含まれる評価差額は、それに対応する子会社の資産及び負債と相殺することとする。</u></p> |
| <p>(子会社の時価発行増資等に伴い親会社の持分が増減した場合の処理)</p> <p>67. 子会社の時価発行増資等において、親会社の引受割合が従来の持分比率と異なり、かつ、発行価格が従来の 1 株当たりの純資産額と異なる場合には、親会社の払込額と当該増資等による親会社の持分の増減額との間に差額が生じる。この差額は、当該増資等に伴う持分比率の変化によって、親会社の持分の一部が少数株主持分に、又は少数株主持分が親会社の持分に振り替わることから生じるものである。</p> <p><u>平成 9 年連結原則では、連結財務諸表上の払込資本は親会社の株主の払込資本のみであり、子会社の払込資本は連結上の払込資本を構成しないと解釈していることから、親会社の増減資によらないこのような差額は、連結上の払込資本を構成しないこととされた。</u></p> <p>この場合、当該差額は、損益として処理することを原則とするが、子会社の時価発行増資等による持分変動は企業集団の業績とは無関係であるとの意見があることに鑑み、発生の頻度、金額の異常性等を勘案して、利害関係者の判断を著しく誤らせるおそれがあると認められる場合には、<u>利益剰余金に直接加減することができる</u>とされていたが、<u>本会計基準においても、これと同様に定めている（第 30 項参照）。</u></p> | <p>③ 子会社の時価発行増資等に伴い親会社の持分が増減した場合の処理</p> <p>子会社の時価発行増資等において、親会社の引受割合が従来の持分比率と異なり、かつ、発行価格が従来の 1 株当たりの純資産額と異なる場合には、親会社の払込額と当該増資等による親会社の持分の増減額との間に差額が生じる。この差額は、当該増資等に伴う持分比率の変化によって、親会社の持分の一部が少数株主持分に、又は少数株主持分が親会社の持分に振り替わることから生じるものである。</p> <p><u>改訂原則では、連結財務諸表上の払込資本は親会社の株主の払込資本のみであり、子会社の払込資本は連結上の払込資本を構成しないと解釈していることから、親会社の増減資によらないこのような差額は、連結剰余金を構成することになる。</u></p> <p>この場合、当該差額は、損益として処理することを原則とするが、子会社の時価発行増資等による持分変動は企業集団の業績とは無関係であるとの意見があることに鑑み、発生の頻度、金額の異常性等を勘案して、利害関係者の判断を著しく誤らせるおそれがあると認められる場合には、<u>連結剰余金に直接加減することができる</u>こととする。</p> |

| 企業会計基準第 22 号「連結財務諸表に関する会計基準」 | 連結財務諸表原則等 |
|--|--|
| <p>資本連結以外の連結手続の明確化 未実現損益の消去方法等 (少数株主が存在する子会社から親会社への売上取引に係る未実現損益の消去方法)</p> <p>68. <u>平成 9 年連結原則以前には、実務上、全額消去・持分按分負担方式（未実現損益を全額消去し、親会社の持分と少数株主持分とにそれぞれの持分比率に応じて負担させる方法）、全額消去・親会社負担方式（未実現損益を全額消去し、かつ、その金額をすべて親会社の持分に負担させる方法）及び部分消去・親会社負担方式（親会社の持分比率に相当する未実現損益のみを消去し、親会社の持分にこれを負担させる方法）の 3 つの方法が見られたが、平成 9 年連結原則では、全額消去・持分按分負担方式に統一された（第 36 項及び第 38 項参照）。</u></p> | <p>6. 資本連結以外の連結手続の明確化</p> <p>(1) 未実現損益の消去方法等</p> <p>① 少数株主が存在する子会社から親会社への売上取引に係る未実現損益の消去方法</p> <p><u>現行実務上、全額消去・持分按分負担方式（未実現損益を全額消去し、親会社の持分と少数株主持分とにそれぞれの持分比率に応じて負担させる方法）、全額消去・親会社負担方式（未実現損益を全額消去し、かつ、その金額を全て親会社の持分に負担させる方法）及び部分消去・親会社負担方式（親会社の持分比率に相当する未実現損益のみを消去し、親会社の持分にこれを負担させる方法）の三つの方法が見られるが、全額消去・持分按分負担方式に統一することとする。</u></p> |
| <p>(減価償却資産に含まれる未実現損益の消去に伴う減価償却費の修正計算方法)</p> <p>69. <u>平成 9 年連結原則以前の連結原則では、減価償却資産に含まれる未実現損益の消去に伴う減価償却費の修正計算方法について、每期修正する方法のほかに、固定資産の除却時又は連結会社以外の会社への売却時に一括して修正する方法も認めていたが、平成 9 年連結原則では、每期修正する方法に統一された。</u></p> | <p>② 減価償却資産に含まれる未実現損益の消去に伴う減価償却費の修正計算方法</p> <p><u>現行の連結原則注解では、減価償却資産に含まれる未実現損益の消去に伴う減価償却費の修正計算方法について、每期修正する方法のほかに、固定資産の除却時又は連結会社以外の会社への売却時に一括して修正する方法も認めているが、每期修正する方法に統一することとする。</u></p> |
| <p>(連結会社間において棚卸資産等を時価で売買することにより生じる内部損失の消去方法)</p> <p>70. <u>平成 9 年連結原則以前の連結原則では、連結会社間において棚卸資産を時価で売買することにより生じる内部損失について、消去する方法と消去しない方法の双方を認めていたが、売手側の帳簿価額のうち回収不</u></p> | <p>③ 連結会社間でたな卸資産等を時価により売買することにより生ずる内部損失の消去方法</p> <p><u>現行の連結原則注解では、連結会社間でたな卸資産を時価により売買することにより生ずる内部損失について、消去する方法と消去しない方法の双方を認めているが、売手側の帳簿価額のうち回収不能と認</u></p> |

| 企業会計基準第 22 号「連結財務諸表に関する会計基準」 | 連結財務諸表原則等 |
|--|--|
| <p>能と認められる部分については、平成 9 年連結原則では、消去しないこととした（第 36 項ただし書き参照）。なお、<u>棚卸資産以外の資産についても、これに準じて取り扱うこととした。</u></p> | <p>められる部分については、消去しないこととする。なお、<u>たな卸資産以外の資産についても、これに準じて取扱うこととする。</u></p> <p>(2) <u>連結調整勘定の償却</u></p> <p><u>連結調整勘定の主要部分のはれんと考えられるため、連結調整勘定は、本来、その効果の発現する期間にわたって償却し、投資の実態を適切に反映させる必要がある。</u></p> <p><u>しかし、実務上、特に長期的視野に立って投資が行われている場合には、通常、その効果の発現する期間の見積りは困難であり、償却期間が長期化するおそれがある。</u></p> <p><u>このため、一定の期間を設けて、企業がその期間内において、子会社の実態に基づいた適切な償却期間を決定することが重要である。改訂原則においては、国際的な動向を勘案して、原則としてその計上後 20 年以内に、定額法その他合理的な方法により償却することとする。</u></p> |
| <p>連結財務諸表における表示区分</p> | <p>7. 連結財務諸表における表示区分</p> <p>(1) <u>連結調整勘定の当期償却額及び持分法による投資損益の表示区分</u></p> <p><u>現行の連結原則では、連結調整勘定の当期償却額は税金等調整前当期純利益に加減して表示することとされているが、連結調整勘定の主要な部分のはれんと考えられるため、連結調整勘定の当期償却額は、販売費及び一般管理費（負債の部に計上された連結調整勘定については営業外収益）の区分に表示することとする。</u></p> <p><u>また、持分法による投資損益についても、税金等調整前当期純利益に加減して表示することとされているが、投資に係る損益であるため、一括して営業外損益の区分に表示し、経常損益に反映させることとする。</u></p> |

| 企業会計基準第 22 号「連結財務諸表に関する会計基準」 | 連結財務諸表原則等 |
|--|---|
| <p>利益準備金の取扱い</p> <p>71. <u>平成 9 年連結原則以前の連結原則では、利益準備金は資本の部に区分して表示することとされていたが、連結財務諸表は、商法上の配当可能利益の算定を直接の目的としているものではないため、平成 9 年連結原則では、個別財務諸表上の処分不可能な利益剰余金である利益準備金を連結財務諸表上表示する必要性が乏しく、表示科目の統合の観点からも、利益の留保額を連結剰余金として一括して表示することが適当とされた。このため、平成 9 年連結原則では、連結財務諸表上、利益準備金の表示区分を廃止し、利益の留保額（利益準備金、任意積立金及び当期未処分利益）を連結剰余金として一括して表示することとされた。</u></p> <p><u>本会計基準では、純資産会計基準の定めに従って記載することとしており、連結財務諸表上、利益の留保額は利益剰余金として一括して表示することとなる。</u></p> | <p>(2) 利益準備金の取扱い</p> <p><u>現行の連結原則では、利益準備金は資本の部に区分して表示することとされているが、連結財務諸表は、商法上の配当可能利益の算定を直接の目的としているものではないため、個別財務諸表上の処分不可能な利益剰余金である利益準備金を連結財務諸表上表示する必要性が乏しく、表示科目の統合の観点からも、利益の留保額を連結剰余金として一括して表示することが適当と考えられる。</u></p> <p><u>このため、連結財務諸表上、利益準備金の表示区分を廃止し、利益の留保額（利益準備金、任意積立金及び当期未処分利益）を連結剰余金として一括して表示することとする。</u></p> |
| <p>連結損益計算書の表示方法</p> <p>72. <u>平成 9 年連結原則において連結損益計算書は、営業損益計算、経常損益計算及び純損益計算に区分しなければならないとされている。本会計基準においても、この損益計算の区分を踏襲している。</u></p> <p><u>本会計基準では、新たに少数株主損益調整前当期純利益（第 39 項(3)②参照）を表示することとした。審議の過程において、この取扱いは、平成 20 年の企業結合会計基準等の改正とは関連しないのではないかという意見や財務諸表の表示全般の検討と合わせて行うべきといった意見もあったが、このような小計を設けることによって国際的な会計基準に基づく連結損益計算書との比較を容易にするため、本会計基準において定めることとした。この結果、売上高、営業損益又は経常損益等には</u></p> | |

| 企業会計基準第 22 号「連結財務諸表に関する会計基準」 | 連結財務諸表原則等 |
|--|---|
| <p><u>少数株主持分相当額も含まれていることから、これらと整合するとともに、少数株主損益を調整する前後の税引後の利益の関係がより明らかになるものと考えられる。なお、このように少数株主損益調整前当期純利益が小計として表示されることになっても、連結損益計算書における最終行の表示科目が当期純利益であることには変わりはなく、また、その当期純利益が 1 株当たり当期純利益の計算の基礎として用いられることも、これまでと同様である。</u></p> | <p><u>(3) 自己株式等の取扱い</u> <u>自己株式及び子会社が所有する親会社の株式は、株主に対する資本の払戻しとしての性格を有していると考えられるため、資本に対する控除項目として表示するという現行の取扱いによることとする。</u></p> <p><u>(4) 事業税の表示区分</u> <u>現在、事業税は、営業費用の一項目として表示することとされているが、利益に関連する金額を課税標準とする事業税については、法人税及び住民税と同様、税金等調整前当期純利益から控除して表示することとする。なお、個別財務諸表における事業税の表示区分についても同様の問題があり、この点について、今後検討する必要がある。</u></p> |
| <p>連結財務諸表の注記事項</p> <p>73. <u>連結財務諸表に注記する会計処理の原則及び手続等（第 43 項(3)参照）には、重要な資産の評価基準及び減価償却の方法のほか、のれんの償却方法及び償却期間が含まれる。</u></p> <p>74. <u>本会計基準に定めのない事項については、企業結合会計基準や事業分離等会計基準の定めに従って会計処理することとしたことから（第 19 項参照）、注記事項についても企業結合会計基準や事業分離等会計基準</u></p> | |

| 企業会計基準第 22 号「連結財務諸表に関する会計基準」 | 連結財務諸表原則等 |
|---|---|
| との整合性を図ることとした（注 15 参照）。 | |
| <p>適用時期等</p> <p>75. <u>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。</u></p> <p>76. <u>本会計基準は、国際的な動向に鑑み、企業結合会計基準の改正に合わせて新たな取扱いを定めたものであるため、第 44 項(2)の適用は、平成 20 年改正の企業結合会計基準等を平成 21 年 4 月 1 日以後開始する事業年度において最初に実施される企業結合及び事業分離等から適用した場合に行うものとした。</u></p> | <p>実施時期等</p> <p>一 <u>当審議会としては、引き続き、連結キャッシュ・フロー計算書及び中間連結財務諸表の作成基準等について審議することとする。</u></p> <p>二 <u>我が国の連結財務諸表制度の評価を高めていくためには、同制度の改革を可及的すみやかに進めていくことが必要である。</u></p> <p><u>ただし、見直しの対象が多岐にわたっており、今後、企業側の受入準備、関係各方面の準備作業が必要であり、これらを考慮して、平成 10 年 4 月 1 日以後開始する事業年度から段階的に実施されるよう措置することが適当である。</u></p> <p><u>具体的には、連結ベースでの偶発債務の注記、連結財務諸表の表示科目の統合等については平成 10 年 4 月 1 日以後開始する事業年度から実施し、平成 11 年 4 月 1 日以後開始する事業年度から本格的に実施されるよう措置することが適当である。なお、税効果会計や連結財務諸表を作成していない会社の持分法損益の注記等の実施に当たっては、準備期間について十分配慮することが必要である。</u></p> |

| 企業会計基準第 22 号「連結財務諸表に関する会計基準」 | 連結財務諸表原則等 |
|---|---|
| <p>77. <u>本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こととなるが、この場合であっても、企業結合や事業分離等は一般に每期継続して行われるものではないこと、また、本会計基準の適用前に実施された企業結合や事業分離等に係る従前の取扱いは本会計基準の適用後においても継続することとされたこと、さらには、企業結合や事業分離等が行われた時にはその概要等の注記が求められていること（注 15 参照）から、第 44 項(3)ただし書きによる影響を除き、会計方針の変更による影響額の注記は要しないものとした（第 44 項(4)参照）。</u></p> <p>78. <u>本会計基準の適用初年度において、連結会計年度の企業結合及び事業分離等に関する会計処理が当該連結会計年度を構成する中間又は四半期連結会計期間における会計処理と異なることとなる場合であっても、いわゆる中間又は四半期・年度の首尾一貫性が保持されていない場合には該当しない。</u></p> <p><u>ただし、本会計基準の適用日の前後において、経済的に同一の事象と考えられる企業結合及び事業分離等が同一連結会計年度（又は同一中間若しくは四半期連結会計期間）内に行われており、かつ、適用される会計処理が異なる場合には、会計処理の相違が重要なものについて、その旨及びその内容を追加情報として連結財務諸表に注記することが適当である。</u></p> | <p>三 <u>子会社及び関連会社の範囲、税効果会計、親子会社間の会計処理の統一並びに資本連結の手續に関する基準を適用する場合の具体的な指針等については、今後、関係省令により手当てするとともに、日本公認会計士協会が関係者と協議のうえ適切に措置することが必要と考える。</u></p> |

| 企業会計基準第 22 号「連結財務諸表に関する会計基準」 | 連結財務諸表原則等 |
|--|-----------|
| 本会計基準の公表による他の会計基準等についての修正 (以下 略) | |

以 上