

【参考】企業会計基準第 16 号「持分法に関する会計基準」（平成 20 年 3 月 10 日）からの改正点

以下の比較表では、企業会計基準第 16 号「持分法に関する会計基準」（平成 20 年 3 月 10 日）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。）からの主な改正部分に下線を付している。

改正後	改正前
<p>目 的</p> <p>1. 本会計基準は、持分法に関する会計処理及び開示を定めることを目的とする。なお、持分法の会計処理及び開示並びに<u>関連会社の定義</u>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「<u>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</u>」（平成 10 年 10 月 企業会計審議会）に定めがあるが、<u>当該事項</u>に関しては、本会計基準が優先して適用される。</p> <p>2. 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。</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 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>(3) <u>日本公認会計士協会 会計制度委員会報告第 9 号「持分法会計に関する実務指針」</u></p>	<p>目 的</p> <p>1. 本会計基準は、持分法に関する会計処理及び開示を定めることを目的とする。なお、持分法の会計処理については「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。）に定めがあるが、<u>持分法</u>に関しては、本会計基準が優先して適用される。</p> <p>2. 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。</p> <p>(1) <u>企業会計審議会「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」</u></p> <p>(2) <u>日本公認会計士協会 会計制度委員会報告第 9 号「持分法会計に関する実務指針」</u></p> <p>(3) <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>会計基準 範 囲</p> <p>3. (同 右)</p>	<p>会計基準 範 囲</p> <p>3. 本会計基準は、連結財務諸表を作成する場合に適用する。 なお、連結財務諸表を作成していないが、個別財務諸表において持分法を適用して算定された財務情報に係る注記を行う場合には、本会計基準による。</p>

改正後	改正前
<p>用語の定義</p> <p>4. (同 右)</p> <p>4-2. 「<u>企業</u>」とは、<u>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>5. 「<u>関連会社</u>」とは、<u>企業</u>（当該<u>企業</u>が子会社を有する場合には、当該子会社を含む。）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<u>企業</u>の財務及び営業又は事業の方針の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子会社以外の他の<u>企業</u>をいう。</p> <p>5-2. 「<u>子会社以外の他の企業の財務及び営業又は事業の方針の決定に対して重要な影響を与えることができる場合</u>」とは、次の場合をいう。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子会社以外の他の<u>企業</u>の財務及び営業又は事業の方針の決定に対して重要な影響を与えることができないことが明らかであると認められるときは、こ</p>	<p>用語の定義</p> <p>4. 「持分法」とは、投資会社が被投資会社の資本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。 (新 設)</p> <p>5. 「<u>関連会社</u>」とは、<u>会社</u>（当該<u>会社</u>が子会社を有する場合には、当該子会社を含む。）が、<u>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（会社に準ずる事業体を含む。以下同じ。）の財務及び営業又は事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う。</u> <u>ただし、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又は事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>【具体的な取扱い】二 関連会社の範囲 1 「<u>関連会社</u>」とは、<u>会社</u>（当該<u>会社</u>が子会社を有する場合には、当該子会社を含む。）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<u>会社等</u>の財務及び営業又は事業の方針の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子会社以外の他の<u>会社等</u>をいう。</p> <p>【具体的な取扱い】二 関連会社の範囲 2 子会社以外の他の<u>会社等</u>の財務及び営業又は事業の方針の決定に対して重要な影響を与えることができる場合とは、次の場合をいう。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子会社以外の他の<u>会社等</u>の財務及び営業又は事業の方針の決定に対して重要な影響を与えることができないことが明らかであると認められるときは、こ</p>

改正後	改正前
<p>の限りでない。</p> <p>(1) 子会社以外の他の<u>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、当該<u>企業</u>の財務及び営業又は事業の方針の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<u>企業</u>を除く。下記(2)及び(3)においても同じ。）の議決権の100分の20以上を自己の計算において所有している場合</p> <p>(2) 子会社以外の他の<u>企業</u>の議決権の100分の15以上、100分の20未満を自己の計算において所有している場合であって、かつ、次のいずれかの要件に該当する場合</p> <p>① 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子会社以外の他の<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、当該子会社以外の他の<u>企業</u>の代表取締役、取締役又はこれらに準ずる役職に就任していること</p> <p>② 子会社以外の他の<u>企業</u>に対して重要な融資（債務の保証及び担保の提供を含む。）を行っていること</p> <p>③ 子会社以外の他の<u>企業</u>に対して重要な技術を提供していること</p> <p>④ 子会社以外の他の<u>企業</u>との間に重要な販売、仕入その他の営業上又は事業上の取引があること</p> <p>⑤ その他子会社以外の他の<u>企業</u>の財務及び営業又は事業の方針の決定に対して重要な影響を与えることができ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</p>	<p>の限りでない。</p> <p>(1) 子会社以外の他の<u>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、当該<u>会社等</u>の財務及び営業又は事業の方針の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<u>会社等</u>を除く。下記(2)及び(3)においても同様。）の議決権の100分の20以上を自己の計算において所有している場合</p> <p>(2) 子会社以外の他の<u>会社等</u>の議決権の100分の15以上、100分の20未満を自己の計算において所有している場合であって、かつ、次のいずれかの要件に該当する場合</p> <p>① 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子会社以外の他の<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、当該子会社以外の他の<u>会社等</u>の代表取締役、取締役又はこれらに準ずる役職に就任していること。</p> <p>② 子会社以外の他の<u>会社等</u>に対して重要な融資（債務の保証及び担保の提供を含む。）を行っていること。</p> <p>③ 子会社以外の他の<u>会社等</u>に対して重要な技術を提供していること。</p> <p>④ 子会社以外の他の<u>会社等</u>との間に重要な販売、仕入れその他の営業上又は事業上の取引があること。</p> <p>⑤ その他子会社以外の他の<u>会社等</u>の財務及び営業又は事業の方針の決定に対して重要な影響を与えることができ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</p>

改正後	改正前
<p>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、子会社以外の他の<u>企業</u>の議決権の 100 分の 20 以上を占めているときであって、かつ、上記(2)の①から⑤までのいずれかの要件に該当する場合</p>	<p>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、子会社以外の他の<u>会社等</u>の議決権の 100 分の 20 以上を占めているときであって、かつ、上記(2)の①から⑤までのいずれかの要件に該当する場合</p>
<p>会計処理 持分法の適用範囲</p> <p>6. 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する。ただし、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。</p> <p>7. <u>(削除)</u></p>	<p>会計処理 持分法の適用範囲</p> <p>6. 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ぬ。ただし、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。</p> <p>7. <u>次の場合には、子会社以外の他の会社の財務及び営業又は事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>(1) <u>子会社以外の他の会社の議決権の 100 分の 20 以上を実質的に所有している場合（当該議決権の 100 分の 20 以上の所有が一時的であると認められる場合を除く。）。なお、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>(2) <u>他の会社に対する議決権の所有割合が 100 分の 20 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又は事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。なお、他の会社の財務及び営業又は事業</u></p>

改正後	改正前
	<p><u>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又は事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>被投資会社の財務諸表</p> <p>8. 持分法の適用に際しては、被投資会社の財務諸表<u>の適正な修正や資産及び負債の評価に伴う税効果会計の適用等、原則として、連結子会社の場合と同様の処理を行う。</u></p> <p>9. (同 右)</p> <p>10. 持分法の適用にあたっては、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。</p>	<p>被投資会社の財務諸表</p> <p>8. 持分法の適用に際しては、被投資会社の財務諸表<u>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同様の処理を行うものとする。</u></p> <p>9. 同一環境下で行われた同一の性質の取引等について、投資会社（その子会社を含む。）及び持分法を適用する被投資会社が採用する会計処理の原則及び手続は、原則として統一する。</p> <p>10. 持分法の適用にあたっては、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<u>ものとする。</u></p>
<p>持分法の会計処理</p> <p>11. 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<u>のれん又は負のれんとし、のれんは投資に含めて処理する。</u></p> <p>12. 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。<u>のれん（又は負のれん）の会計処理は、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。）第 32 項（又は第 33 項）に準じて行う。</u></p>	<p>持分法の会計処理</p> <p>11. 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<u>投資に含め、のれん又は負のれんとして処理する。</u></p> <p>12. 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。<u>のれんの償却額は、当該増減額に含める。</u></p>

改正後	改正前
<p>13. 投資の増減額の算定にあたっては、<u>連結会社（親会社及び連結される子会社）</u>と持分法の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。</p> <p>14. 被投資会社から配当金を受け取った場合には、当該配当金に相当する額を投資の額から減額する。</p>	<p>13. 投資の増減額の算定にあたっては、<u>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>14. 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。</p>
<p>関連会社等に該当しなくなった場合の会計処理</p> <p>15. 関連会社に対する投資の売却等により<u>被投資会社</u>が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>なお、持分法の適用対象となる非連結子会社に対する投資の売却等により、当該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、上記に準じて処理する。</p>	<p>関連会社等に該当しなくなった場合の会計処理</p> <p>15. 関連会社に対する投資の売却等により<u>当該会社</u>が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>なお、持分法の適用対象となる非連結子会社に対する投資の売却等により、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、上記に準じて処理する。</p>
<p>開示</p> <p>16. 連結財務諸表上、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。</p>	<p>開示</p> <p>16. 連結財務諸表上、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<u>ものとする。</u></p>
<p>注記事項</p> <p>17. <u>連結財務諸表</u>には、次の事項を注記する。</p> <p>(1) (同 右)</p> <p>(2) (同 右)</p>	<p>注記事項</p> <p>17. <u>連結財務諸表上</u>、次の事項を注記する。</p> <p>(1) 持分法を適用した非連結子会社及び関連会社の範囲に関する事項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) 持分法の適用の手続について特に記載する必要があると認められる事項がある場合には、その内容</p>

改正後	改正前
<p>適用時期等</p> <p>18. <u>平成 20 年 3 月に公表された本会計基準（以下「平成 20 年 3 月会計基準」という。）は、平成 22 年 4 月 1 日以後開始する連結会計年度及び事業年度から適用する。ただし、平成 22 年 3 月 31 日以前に開始する連結会計年度及び事業年度から適用することができる。</u></p> <p>18-2. <u>平成 20 年 12 月に改正された本会計基準（以下「平成 20 年 12 月改正会計基準」という。）は、平成 22 年 4 月 1 日以後実施される非連結子会社及び関連会社に対する投資に係る会計処理から適用する。</u></p> <p><u>ただし、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非連結子会社及び関連会社に対する投資に係る会計処理から適用することができる。この場合、企業結合会計基準、企業会計基準第 22 号「連結財務諸表に関する会計基準」（以下「連結会計基準」という。）、企業会計基準第 23 号「『研究開発費等に係る会計基準』の一部改正」及び平成 20 年に改正された企業会計基準第 7 号「事業分離等に関する会計基準」についても適用する。</u></p> <p><u>なお、平成 20 年 12 月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。ただし、会計方針の変更による影響額の注記は要しない。</u></p> <p><u>また、平成 20 年 12 月改正会計基準の適用前に実施された非連結子会社及び関連会社に対する投資に係る会計処理についての従前の取扱いは、平成 20 年 12 月改正会計基準の適用後においても継続し、平成 20 年 12 月改正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。</u></p> <p><u>連結財務諸表を作成していないが、個別財務諸表において持分法を適用して算定された財務情報に係る注記を行っている場合も同様とする。</u></p>	<p>適用時期</p> <p>18. <u>本会計基準は、平成 22 年 4 月 1 日以後開始する連結会計年度及び事業年度から適用する。ただし、平成 22 年 3 月 31 日以前に開始する連結会計年度及び事業年度から本会計基準を適用することができる。</u></p> <p>（新 設）</p>

改正後	改正前
<p>議 決</p> <p>19. <u>平成 20 年 3 月会計基準は、第 147 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。(以下 略)</u></p> <p>19-2. <u>平成 20 年 12 月改正会計基準は、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、以下のとおりである。(以下 略)</u></p>	<p>議 決</p> <p>19. <u>本会計基準は、第 147 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。(以下 略)</u></p> <p>(新 設)</p>
<p>結論の背景</p> <p>経 緯</p> <p><u>(平成 20 年 3 月会計基準の公表)</u></p> <p>20. 持分法に関する会計処理については、企業会計審議会が昭和 50 年 6 月に公表した「連結財務諸表の制度化に関する意見書」及び「連結財務諸表原則」において、連結子会社の会計処理と併せる形で取扱いが定められた。同審議会は、平成 9 年 6 月に、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する「連結財務諸表制度の見直しに関する意見書」及び改訂「連結財務諸表原則」(以下「連結原則」という。)を公表し、連結範囲の見直し等の連結子会社に関する取扱いの改正及び関連会社の範囲や連結財務諸表を作成していない会社における持分法損益の注記等といった持分法に関連する取扱いの改正を行った。</p> <p>21. これまで、連結原則においては、親会社及び子会社の会計処理については原則として統一するとされているものの、投資会社及び持分法を適用する関連会社(以下「持分法適用関連会社」という。)については、統一すべきか否かが明示されていないため、原則として統一することが望ましいと解されてきた。また、持分法の適用対象となる非連</p>	<p>結論の背景</p> <p>経 緯</p> <p>20. 持分法に関する会計処理については、企業会計審議会が昭和 50 年 6 月に公表した「連結財務諸表の制度化に関する意見書」及び「連結財務諸表原則」において、連結子会社の会計処理と併せる形で取扱いが定められた。同審議会は、平成 9 年 6 月に、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する「<u>連結財務諸表制度の見直しに関する意見書</u>」(以下「<u>連結意見書</u>」という。)及び改訂「<u>連結財務諸表原則</u>」(以下「<u>連結原則</u>」という。)を公表し、連結範囲の見直し等の連結子会社に関する取扱いの改正及び関連会社の範囲や連結財務諸表を作成していない会社における持分法損益の注記等といった持分法に関連する取扱いの改正を行った。</p> <p>21. これまで、連結原則においては、親会社及び子会社の会計処理については原則として統一するとされているものの、投資会社及び持分法を適用する関連会社(以下「持分法適用関連会社」という。)については、統一すべきか否かが明示されていないため、原則として統一することが望ましいと解されてきた。また、持分法の適用対象となる非連</p>

改正後	改正前
<p>結子会社についても、必ずしも統一することを要しないと考えられてきた。</p> <p>しかしながら、当委員会では、会計基準の国際的なコンバージェンスを進めるにあたり、持分法の適用対象となる非連結子会社や持分法適用関連会社の会計処理の原則及び手続について、従来の取扱いの見直しに関する審議を行った。審議の結果、連結子会社と同様にこれを原則として統一することとし、これに伴って国際的な会計基準と同様に、持分法に関する会計処理等に係る取扱いを連結原則とは別の会計基準として整備することとした公開草案を平成 19 年 11 月に公表し、広く意見を求めた。当委員会では、寄せられた意見を参考にしてさらに審議を行い、<u>平成 20 年 3 月会計基準を公表することとした。</u></p> <p><u>(平成 20 年 12 月改正会計基準の公表)</u></p> <p><u>21-2. 平成 20 年 3 月会計基準の公表後、当委員会では国際的な動向に鑑み、平成 20 年 12 月に企業結合会計基準を改正し、また連結会計基準を公表したが、これに関連して、本会計基準についても次の項目を中心に改正を行うこととした。平成 20 年 12 月改正会計基準は、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上で公表するものである。</u></p> <p>(1) <u>「関連会社」は、平成 20 年 3 月会計基準以外に、「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、連結会計基準において「親会社」及び「子会社」の定義を見直すこととしたことに伴い、平成 20 年 12 月改正会計基準でもこの定義を見直すこととした (第 5 項及び第 5-2 項参照)。</u></p> <p>(2) <u>平成 20 年 3 月会計基準において規則的に償却することとされて</u></p>	<p>結子会社についても、必ずしも統一することを要しないと考えられてきた。</p> <p>しかしながら、<u>企業会計基準委員会</u> (以下「当委員会」という。) では、会計基準の国際的なコンバージェンスを進めるにあたり、持分法の適用対象となる非連結子会社や持分法適用関連会社の会計処理の原則及び手続について、従来の取扱いの見直しに関する審議を行った。審議の結果、連結子会社と同様にこれを原則として統一することとし、これに伴って国際的な会計基準と同様に、持分法に関する会計処理等に係る取扱いを連結原則とは別の会計基準として整備することとした公開草案を平成 19 年 11 月に公表し、広く意見を求めた。当委員会では、寄せられた意見を参考にしてさらに審議を行い、<u>本会計基準を公表することとした。</u></p> <p>(新 設)</p>

改正後	改正前
<p><u>いた負ののれんについて、平成 20 年 12 月改正会計基準では、今後、企業結合会計基準に準じて会計処理することとした（第12項参照）。この結果、負ののれんが生じると見込まれる場合には、被投資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されることとなる。</u></p>	
<p>範囲</p> <p>22. 連結財務諸表を作成していないが、個別財務諸表において持分法を適用して算定された財務情報に係る注記を行う場合には、本会計基準によることとなる（第 3 項なお書き参照）。したがって、連結財務諸表を作成していない会社において、関連会社への投資に対して持分法を適用した場合の投資の金額及び投資利益又は投資損失の金額等の注記については、本会計基準の定めが適用されることとなる点に留意が必要である。</p>	<p>範囲</p> <p>22. 連結財務諸表を作成していないが、個別財務諸表において持分法を適用して算定された財務情報に係る注記を行う場合には、本会計基準によることとなる（第 3 項なお書き参照）。したがって、連結財務諸表を作成していない会社において、関連会社への投資に対して持分法を適用した場合の投資の金額及び投資利益又は投資損失の金額の注記を行う場合の当該注記の金額については、本会計基準の定めが適用されることとなる点に留意が必要である。</p>
<p>用語の定義</p> <p>23. 関連会社の範囲については、投資会社が直接・間接に議決権の一定以上（例えば 100 分の 20 以上）を所有しているかどうかにより判定を行う持株基準と、実質的な影響力の有無に基づいて判定を行う影響力基準の考え方があるが、持株基準によると、財務及び営業又は事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一定未満であるときは、関連会社に該当せず、持分法が適用されないこととなる。</p>	<p>会計処理</p> <p>持分法の適用範囲</p> <p>23. 関連会社の範囲については、投資会社が直接・間接に議決権の一定以上（例えば 100 分の 20 以上）を所有しているかどうかにより判定を行う持株基準と、実質的な影響力の有無に基づいて判定を行う影響力基準の考え方があるが、持株基準によると、財務及び営業又は事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一定未満であるときは、関連会社に該当せず、持分法が適用されないこととなる。</p>

改正後	改正前
<p>このため、連結原則は関連会社の判定基準として、会社（当該会社が子会社を有する場合には、当該子会社を含む。）が、子会社以外の他の会社の財務及び営業又は事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判定を行う影響力基準を導入していた。本会計基準でも、<u>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</u>（第5項参照）。</p>	<p>このため、連結原則は関連会社の判定基準として、会社（当該会社が子会社を有する場合には、当該子会社を含む。）が、子会社以外の他の会社の財務及び営業又は事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判定を行う、<u>影響力基準を導入していた</u>。本会計基準でも、<u>こうした従来の取扱いを踏襲している</u>（第7項参照）。</p>
<p>24. <u>（削 除）</u></p>	<p><u>（共同支配の実態にある合併会社の取扱い）</u></p> <p>24. <u>連結原則では、共同支配の実態にある合併会社については、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べきとする考え方もあるものの、混然一体となっている合併会社の資産、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、比例連結は導入しないこととしていた。本会計基準でも、こうした従来の取扱いを踏襲している。</u></p> <p><u>なお、「企業結合に係る会計基準」（平成15年10月 企業会計審議会）で定める共同支配企業に対しては、共同支配企業の形成にあたり、共同支配企業に対する共同支配投資企業の持分の増加額と、移転した事業に係る共同支配投資企業の持分の減少額との間に生ずる差額を処理しないことを除き、持分法を適用することとなる。</u></p>
<p>会計処理 被投資会社の財務諸表 （会計処理の原則及び手続の統一）</p> <p>25. 連結原則では持分法を適用するにあたり、投資会社及び被投資会社の会計処理の原則及び手続については統一すべきか否かが明示されて</p>	<p>被投資会社の財務諸表 （会計処理の原則及び手続の統一）</p> <p>25. 連結原則では持分法を適用するにあたり、投資会社及び被投資会社の会計処理の原則及び手続については統一すべきか否かが明示されて</p>

改正後	改正前
<p>いなかったが、本会計基準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、投資会社及び被投資会社が採用する会計処理の原則及び手続は、連結子会社の場合と同様に、これを原則として統一することとした。会計処理の原則及び手続の統一が被投資会社の財務諸表上で行われていない場合には、持分法の適用に際して、これを統一するための修正を行うこととなる。</p> <p>なお、連結会計基準では親会社及び子会社の会計処理の統一にあたり、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、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とされているため、投資会社の会計処理をその連結子会社の会計処理に合わせている場合には、被投資会社の会計処理についても、当該連結子会社に合わせるものとなる（第9項参照）。</p>	<p>いなかったが、本会計基準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、投資会社及び被投資会社が採用する会計処理の原則及び手続は、連結子会社の場合と同様に、これを原則として統一することとした。会計処理の原則及び手続の統一が被投資会社の財務諸表上で行われていない場合には、持分法の適用に際して、これを統一するための修正を行うこととなる。</p> <p>なお、連結意見書第二部 二 4(2)では親会社及び子会社の会計処理の統一にあたり、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、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とされているため、投資会社の会計処理をその連結子会社の会計処理に合わせている場合には、被投資会社の会計処理についても、当該連結子会社に合わせるものとなる（第9項参照）。</p>
<p>持分法の会計処理等 （重要性の原則の適用）</p> <p>26. 持分法の適用に際しては、重要性の原則が適用されることとなる。したがって、持分法のための被投資会社の財務諸表の修正、投資会社及び持分法を適用する被投資会社が採用する会計処理の原則及び手続の統一、のれんの処理、未実現損益の消去等に関して、重要性が乏しいものについては、これらの修正又は処理等を行わないことができる。</p> <p>（投資と資本の差額の会計処理）</p> <p>26-2. <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、原則として、連結子会社の場合と同様の処理を行うものとされている（第8項参照）。ただし、連結会計基準の公表により、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、少数株主持分に相当する部分</u></p>	<p>持分法の会計処理等 （重要性の原則の適用）</p> <p>26. 持分法の適用に際しては、重要性の原則が適用されることとなる。したがって、持分法のための被投資会社の財務諸表の修正、投資会社及び持分法を適用する被投資会社が採用する会計処理の原則及び手続の統一、<u>のれん又は負ののれん</u>の処理、未実現損益の消去等に関して、重要性が乏しいものについては、これらの修正又は処理等を行わないことができる。</p> <p>（新 設）</p>

改正後	改正前
<p>を含めてすべてを時価評価する方法（全面時価評価法）のみにすることとされたが、<u>持分法適用関連会社については、投資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）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>26-3. <u>持分法適用関連会社に対する投資が段階的に行われている場合には、これまでと同様に、原則として、投資日ごとの原価とこれに対応する被投資会社の資本との差額は、のれん又は負ののれんとして処理することとなる（第 11 項参照）。なお、各投資日後に生じた持分法適用関連会社の利益剰余金のうち当該関連会社に対する投資に対応する部分は、投資会社の利益剰余金として処理することとなる。</u></p>	<p>(新 設)</p>
<p>開示</p> <p>表示</p> <p>27. <u>連結原則では、持分法による投資損益については、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していた。本会計基準でも、このような従来の取扱いを踏襲している（第 16 項参照）。なお、持分法を適用する被投資会社に係るのれんの当期償却額及び減損処理額並びに負ののれんについても、持分法による投資損益に含めて表示することに留意する。</u></p>	<p>開示</p> <p>表示</p> <p>27. 連結原則では、持分法による投資損益については、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していた。本会計基準でも、<u>こうした従来の取扱いを踏襲している（第 16 項参照）。</u></p>
<p>適用時期等</p> <p>28. <u>平成 20 年 3 月会計基準は、第 21 項で述べたとおり、持分法に関する会計処理等に係る取扱いを連結原則とは別の会計基準とするために整備されたものであり、連結原則に定められていた持分法に関する会計処理及び開示の定めを、原則としてそのまま踏襲している。したがって、平成 20 年 3 月会計基準の適用により、原則として新たな会計処</u></p>	<p>適用時期等</p> <p>28. <u>本会計基準は、第 21 項で述べたとおり、持分法に関する会計処理等に係る取扱いを連結原則とは別の会計基準とするために整備されたものであり、連結原則に定められていた持分法に関する会計処理及び開示の定めを、原則としてそのまま踏襲している。したがって、本会計基準の適用により、原則として新たな会計処理又は表示方法の採用が</u></p>

改正後	改正前
<p>理又は表示方法の採用が強制されることはないが、第 9 項の定めにより、被投資会社の会計処理の原則及び手続を投資会社と統一するために変更する場合は、会計基準の変更に伴う会計方針の変更にあたることに留意が必要である。</p>	<p>強制されることはないが、第 9 項の定めにより、被投資会社の会計処理の原則及び手続を投資会社と統一するために変更する場合は、会計基準の変更に伴う会計方針の変更にあたることに留意が必要である。</p>
<p><u>28-2. 平成 20 年 12 月改正会計基準では、企業結合会計基準の改正及び連結会計基準の公表を受けて、関連会社の定義及び負ののれんの会計処理の改正を行っている。これらの改正後の平成 20 年 12 月改正会計基準を適用する場合には、前項と同様、会計基準の変更に伴う会計方針の変更にあたることに留意が必要である。ただし、この場合であっても、企業結合会計基準及び連結会計基準と同様に、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 18-2 項参照）。</u></p>	<p>(新 設)</p>
<p><u>28-3. 第 18-2 項における非連結子会社及び関連会社に対する投資に係る会計処理には、負ののれん（追加取得の結果生じたものを含む。）の会計処理（第 12 項参照）が含まれることに留意が必要である。</u></p>	<p>(新 設)</p>
<p><u>28-4. 平成 20 年 12 月改正会計基準は、国際的な動向に鑑み、企業結合会計基準の改正及び連結会計基準の公表に合わせて新たな取扱いを定めたものであるため、第 18-2 項ただし書きの適用は、企業結合会計基準等を平成 21 年 4 月 1 日以後開始する連結会計年度及び事業年度において最初に実施される企業結合等から適用した場合に行うものとした。</u></p>	<p>(新 設)</p>
<p><u>28-5. 平成 20 年 12 月改正会計基準の適用初年度において、連結会計年度の非連結子会社及び関連会社に対する投資に係る会計処理が、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>(新 設)</p>
<p>ただし、平成 20 年 12 月改正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非連結子会社及び関連会社に対する投</p>	

改正後	改正前
<p><u>資に係る会計処理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>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)</p>	<p>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)</p>

以 上