

平成 18 年 8 月 11 日
企業会計基準委員会

企業会計基準適用指針公開草案第 18 号(企業会計基準適用指針第 10 号の改正案) 「企業結合会計基準及び事業分離等会計基準に関する 適用指針 (案)」の公表

コメントの募集

企業会計基準委員会（以下「当委員会」という。）では、平成 18 年 5 月に会社計算規則が施行されたことなどに伴い、当委員会が平成 17 年 12 月 27 日に公表した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」（以下「改正前適用指針」という。）について、所要の改正を行うために審議を重ねております。

今般、平成 18 年 8 月 8 日の第 110 回企業会計基準委員会において、標記の適用指針の公開草案（以下「本公開草案」という。）の公表を承認しましたので、本日公表いたします。

本公開草案の公表は、広くコメントを頂くことを目的とするものです。本公開草案に関するコメントがございましたら、平成 18 年 9 月 11 日（月）までに、原則として電子メールにより、下記へ文書でお寄せください。なお、個々のコメントについては直接回答しないこと、コメントを当委員会のホームページ等で公開する予定があること、氏名又は名称が付されていないコメントは有効なものとして取り扱わないことを、あらかじめご了承ください。

記

電 子 メ ー ル : ketsugou_bunri@asb.or.jp

ファクシミリ : 03-5510-2717

お問い合わせ先 : 03-5510-2737

本公開草案の概要

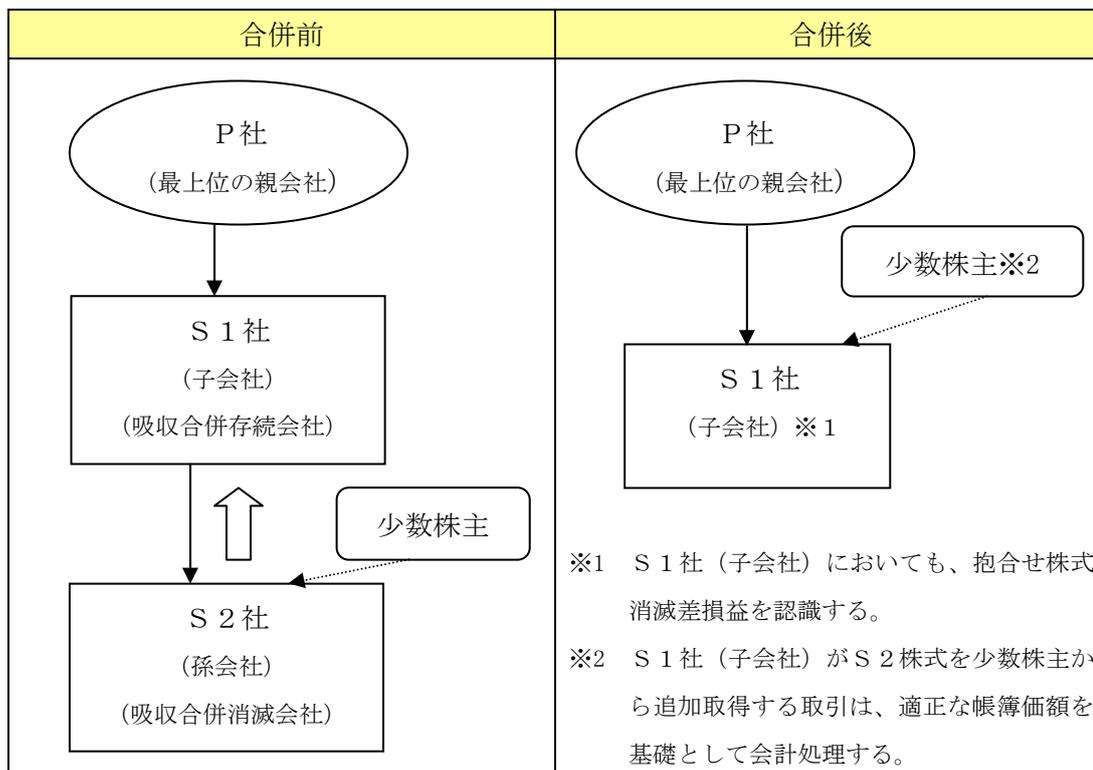
以下の概要は、コメントをお寄せ頂くにあたっての便宜に資するため、改正前適用指針と異なる定めをした主な箇所について要約したものです。コメントをお寄せ頂く際には、より正確な議論のために本公開草案をお読みくださいますようお願い申し上げます。

なお、本公開草案では、以下の改正などに伴う「設例」の改正も行っております。

■ 共通支配下の取引等に関する会計処理

- (1) 子会社と孫会社の合併の会計処理（子会社が吸収合併存続会社となる場合）〔設例 29-5〕

企業集団の最上位の親会社以外の親会社を吸収合併存続会社としたその子会社（以下「孫会社」という。）との合併（子会社と孫会社との合併）は、原則として、企業集団の最上位の親会社とその子会社との合併に準じて会計処理する。ただし、子会社が、孫会社株式を少数株主から追加取得する取引は、子会社にとっての連結財務諸表上の帳簿価額を基礎として会計処理する（第 206 項(4)及び第 207 項参照）。



[参考] 現行の会社計算規則では、S1社が新株を発行する場合、払込資本を増加させた上で、S2株式の帳簿価額をその他資本剰余金から控除することになると解される。

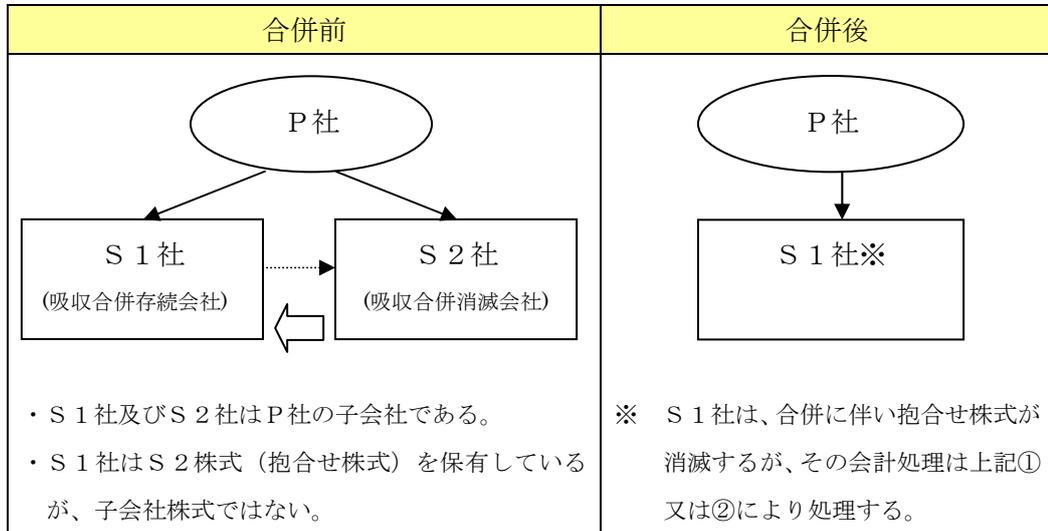
- (2) 子会社と子会社の合併の会計処理（抱合せ株式の会計処理）

吸収合併存続会社が吸収合併消滅会社の株式（関連会社株式又はその他有価証券）を保有している場合で、新株を発行したときの吸収合併存続会社の増加資本の会計処理は、以下のいずれかの方法による（第 247 項(3)及び第 254 項(3)参照）。

- ① 吸収合併消滅会社の株主資本から当該抱合せ株式の帳簿価額を控除した額を払

込資本の増加（当該差額がマイナスの場合にはその他利益剰余金の減少）とする。

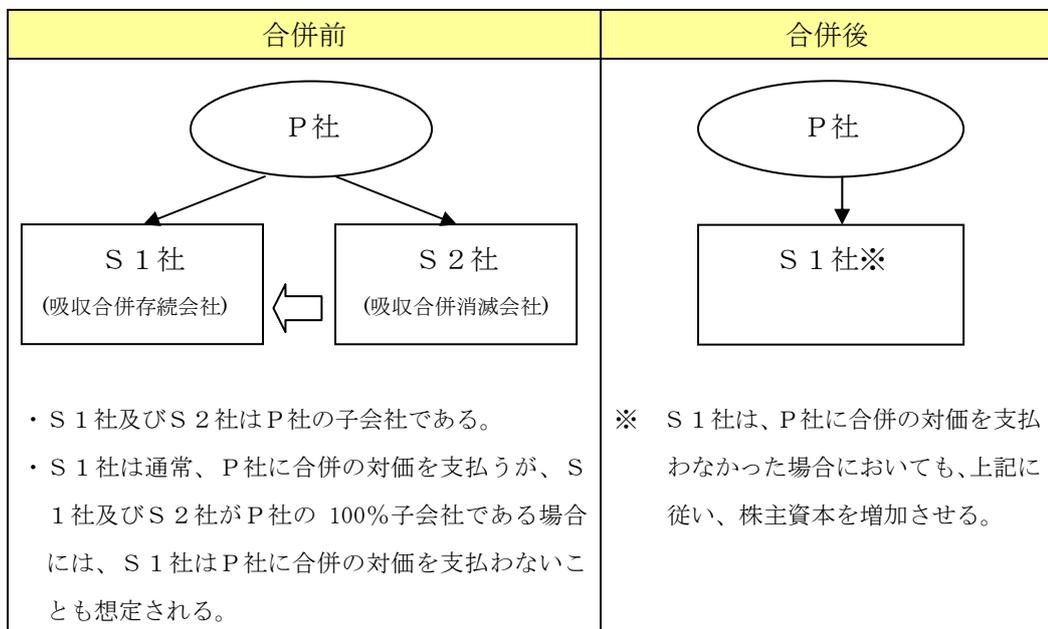
- ② 吸収合併消滅会社の株主資本を引継いだ上で、抱合せ株式の帳簿価額をその他資本剰余金から控除する。



[参考] 現行の会社計算規則では、S 1 社は払込資本を増加させた上で、S 2 株式の帳簿価額をその他資本剰余金から控除する方法か、上記(2)②の方法を選択することになると解される。

- (3) 株主への対価を伴わない子会社と子会社の合併の会計処理

吸収合併存続会社の増加資本は、合併が共同支配企業の形成と判定された場合の吸収合併存続会社の会計処理に準じて処理する（第 247 項(2)なお書き参照）。

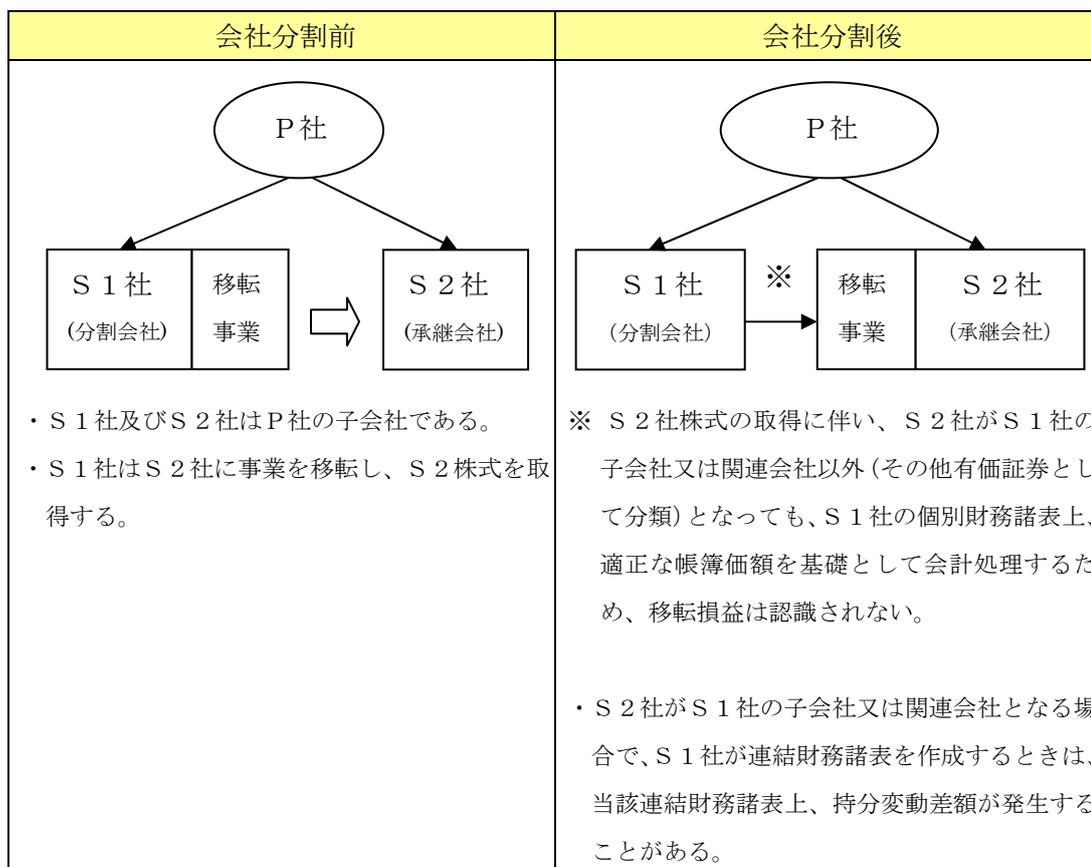


[参考] 現行の会社計算規則では、S 1 社は負ののれんを計上することになると解される。

- (4) 子会社が他の子会社に会社分割により事業を移転する場合の会計処理

吸収分割会社である子会社の個別財務諸表上及び連結財務諸表上、共通支配下の取引として、適正な帳簿価額を基礎とした会計処理を行う。なお、吸収分割会社である

子会社の連結財務諸表上、当該会社分割に伴い持分変動差額が計上されることがあるが、のれん（又は負ののれん）は計上されない（第 254-2 項から第 254-4 項参照）。



■ 株式交換及び株式移転に関する会計処理

(1) 株式移転設立完全親会社による子会社株式の取得原価の算定の簡便的な取扱い

株式移転が取得又は共通支配下の取引と判定された場合において、株式移転設立完全親会社が取得する株式移転完全子会社（取得企業又は旧親会社）の株式は、原則として、株式移転日の前日の株式移転完全子会社の適正な帳簿価額による株主資本の額により算定することとなるが、株式移転完全子会社の株式移転日の前日における適正な帳簿価額による株主資本の額と、直前の決算日に算定された当該金額との間に重要な差異がないと認められるときには、株式移転完全子会社の直前の決算日に算定された適正な帳簿価額による株主資本の額により算定することができることとする（第 121 項(1)②及び第 239 項(1)①イ参照）。

(2) 株式交換又は株式移転における新株予約権付社債の承継の会計処理

株式交換完全子会社等の新株予約権付社債が株式交換完全親会社等に承継された場合の個別財務諸表上の会計処理を以下のように示している。なお、以下では、株式交換を前提とした記載をしているが、株式移転の場合の会計処理も、同様の考え方による。

① 株式交換完全親会社の会計処理

株式交換完全親会社が取得する株式交換完全子会社の株式を株式交換完全子会社の適正な帳簿価額による株主資本の額により評価すべき場合には、承継する新株予約権付社債を株式交換完全子会社で付されていた適正な帳簿価額により負債の部に計上するとともに、当該新株予約権付社債の承継の影響を考慮した株式交換完全子会社の株主資本相当額（税効果調整後）を株式交換完全子会社の株式の取得原価に加算する（第 163-2 項など参照）。

また、株式交換完全親会社が取得する株式交換完全子会社の株式を時価で評価すべき場合には、承継する新株予約権付社債を時価で評価したうえで負債の部に計上するとともに、同額を株式交換完全子会社の株式の取得原価に加算する（第 110-2 項など参照）。

② 株式交換完全子会社の会計処理

株式交換完全親会社に承継された新株予約権付社債の額を利益に計上する（第 115-2 項、第 161-2 項など参照）。

なお、株式交換完全親会社と株式交換完全子会社が、株式交換に伴う新株予約権付社債の承継と同時に、債権債務関係を認識すべき契約を締結した場合の会計処理の考え方も示している（第 404-2 項ただし書き参照）。

■ 自己株式に関する会計処理

(1) 取得と判定された場合において、取得企業が対価として自己株式を処分したときの会計処理〔設例 9〕

自己株式処分差額を払込資本の増加（又は減少）として処理し、当該払込資本の内訳項目（資本金、資本準備金又はその他資本剰余金）は、会社法の規定に基づき決定することとする（第 80 項、第 112 項など参照）。

(2) 持分の結合と判定された場合における自己株式の消却又は消滅の会計処理〔設例 16〕

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」の改正に伴い、自己株式の消滅又は消却に対応して減額する株主資本項目をその他資本剰余金のみとし、吸収合併存続会社と吸収合併消滅会社のそれを区別せずに取り扱うこととする（第 137 項、第 138 項など参照）。

■ 適用時期等

(1) 本公開草案における次の改正部分については、本改正適用指針の公表日から適用する。

- ① 子会社と孫会社との合併（第 206 項(4) 参照）
- ② 子会社と孫会社との分割型の会社分割（第 218 項(4) 参照）
- ③ 子会社と子会社との合併における抱合せ株式の会計処理（第 247 項(3) 及び第 254 項(3) 参照）
- ④ 子会社と子会社との合併において合併の対価が支払われなかった場合の会計処理（第 247 項(2) なお書き参照）

なお、これらについては、いずれも会社計算規則との調整が必要になるため、本改正適用指針の公表日については、関係当局と調整することとなる。

(2) 上記(1)を除き、平成 18 年 4 月 1 日以後開始する事業年度から適用する。ただし、本改正適用指針公表日前の組織再編については、改正前適用指針によることができる。

以 上