

仰星ニュースレター

ワンポイント会計基準

vol. 220 「取得における株式交換の会計処理について」

今回は、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。）」及び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「企業結合会計適用指針」という。）」において定められている取得における株式交換のうち、株式交換完全親会社における個別財務諸表上及び連結財務諸表上の会計処理について、その概要の一部を説明します。

（1）株式交換完全親会社の個別財務諸表上の会計処理

株式交換完全親会社が取得する株式交換完全子会社株式の取得原価については、取得の対価に付随費用を加算して算定し、付随費用の取扱いは、金融商品会計実務指針に従います（企業結合会計適用指針 110 項）。

取得が複数の取引により達成された場合（以下「段階取得」という。）、個別財務諸表上は、支配を獲得にするに至った個々の取引ごとの原価の合計額をもって、被取得企業の取得原価とするとされています（企業結合会計基準 25 項（1））。

株式交換完全親会社が発行した場合の増加資本の会計処理については、払込資本（資本金又は資本剰余金）の増加とし、増加すべき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します（企業結合会計適用指針 111 項）。

（2）株式交換完全親会社の連結財務諸表上の会計処理

株式交換による企業結合が取得とされた場合の資本連結手続は、連結会計基準に従い株式交換完全親会社の投資と株式交換完全子会社の資本を相殺消去し（連結会計基準第 23 項）、また、両者の消去差額をのれん（または負ののれん）とします（企業結合会計適用指針 116 項）。

連結財務諸表上、段階取得の場合の被取得企業の取得原価は、支配を獲得するに至った個々の取引すべての企業結合日における時価をもって算定することになっており、当該被取得企業の取得原価と、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とされています（企業結合会計基準第 25 項（2））。

なお、付随費用の取扱いにおいては、企業結合会計適用指針 26 項より、「取得関連費用（外部のアドバイザー等に支払った特定の報酬・手数料等）は、発生した事業年度の費用として処理する。」とされており、連結財務諸表上、金融商品会計実務指針を適用しないことから、付随費用について取得原価に含めないことに留意が必要です（金融商品 Q&A の Q15-2 項）。

以上