

仰星ニュースレター

ワンポイント会計基準

vol. 43 企業結合に関する会計基準等の改正について その2

今回も前回に引続き「企業結合に関する会計基準（案）」等（以下、公開草案）についてです。

前回も記載したとおり、公開草案での改正のポイントは以下の5点です。

- (1) 表示科目の名称変更
- (2) 子会社株式の追加取得及び一部売却等の処理の改正
- (3) 取得関連費用の会計処理
- (4) 暫定的な会計処理が確定した場合の取扱い
- (5) 共通支配下の取引における個別財務諸表上の会計処理

今回は(2)、(3)を解説します。

(2) 子会社株式の追加取得及び一部売却等の処理の改正

子会社株式の追加取得等を行った場合には、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を追加投資額と相殺消去します。相殺消去の際に生じた差額は、現行の基準ではのれん（又は負ののれん）として処理しますが、公開草案では、資本剰余金として処理する方法へ改正されています。

また、子会社株式の一部売却等を行った場合（親会社と子会社の支配が継続している場合に限る。）にも、売却による親会社の持分の減少額と投資の減少額との間の差額を、子会社株式の売却損益の修正として処理する方法から、資本剰余金として処理する方法へ改正されます。

そして、共通支配下の取引等においては、当該資本剰余金の増減を記載した、親会社株主に帰属する当期純利益へ加減する表（非支配株主との取引に係る親会社持分変動表）の注記が必要となります。

非支配株主との取引を資本取引とみる国際的な会計基準との調和の観点から、上記の改正が提案されています。

(3) 取得関連費用の会計処理

従来、取得とされた企業結合に直接要した支出額のうち、取得の対価性が認められる外部のアドバイザー等に支払った特定の報酬・手数料（以下、「取得関連費用」という。）は取得原価に算入が必要でした。

公開草案においては、連結上、これらの取得関連費用は、発生した事業年度の費用として処理することになりました。

また、取得原価に含まれなかった取得関連費用は、注記事項とされています。

国際的な会計基準では、取得関連費用は、事業の売主と買主の間の公正な価値での交換の一部ではなく、企業結合とは別の取引と考えられること及び取得関連費用のうち、直接費は取得原価に含まれるが間接費は除かれるのは不整合であること等から、発生した事業年度の費用として取り扱っています。

そこで、国際的な会計基準に基づく財務諸表との比較可能性を改善する観点や、取得関連費用のどこまでを取得原価の範囲とするかという実務上の問題点を解消する観点から、上記の改正が提案されています。

ただし、単体では、金融商品に関する会計基準に従う、とされています。

金融商品会計に関する実務指針において、取得時の支払手数料等は取得した金融資産の取得原価に含めるとされているため（金融商品会計に関する実務指針第 56 項）、上記の取得関連費用は、単体では従来同様、取得原価に算入する必要があります。

連結と単体で扱いが異なりますので、注意が必要です。

(2013/9/9 号より)