



《会計・税務の知識》企業結合会計基準等の改正

はじめに

昨年（平成 25 年）9 月 13 日に企業会計基準委員会から、「企業結合に関する会計基準」や「連結財務諸表に関する会計基準」を含む 11 の会計基準等の改正が公表されました。これらの会計基準は、国際会計基準とのいわゆるコンバージェンスの流れの中で、近年特に改正が多く、かつ会計処理も複雑であることから実務関係者の中にも情報がキャッチアップしきれていない方が多くいらっしゃるのが現状ではないでしょうか。

そこで本稿では、今回の改正の主要な論点だけをピックアップして紹介したいと思います。

なお、上記の改正基準は平成 27 年 4 月 1 日以後開始する連結会計年度の期首から適用されます。

1. 表示方法の変更

今回の改正により、連結財務諸表の表示が以下のように変更されます。

財務諸表	改正前	改正後
連結貸借対照表	少数株主持分	非支配株主持分
連結損益計算書	少数株主損益調整前当期純利益	当期純利益
	少数株主利益	非支配株主に帰属する当期純利益
	当期純利益	親会社株主に帰属する当期純利益

上記の変更理由について基準では、「国際的な会計基準と同様に連結財務諸表の表示を行うことにより比較可能性の向上を図る」としており、コンバージェンスの一貫としての改正となっています。

2. 会計処理の変更

今回の改正による会計処理の変更をまとめると以下のとおりです。

項目	改正前	改正後
子会社株式の追加取得、一部売却等の会計処理	子会社株式の追加取得、一部売却等については損益取引として取り扱う。持分変動による差額は、追加取得の場合のれん、一部売却等の場合は損益に計上する。	追加取得、支配関係が継続する一部売却等については資本取引として取扱う。持分変動による差額は、資本剰余金に計上する。
企業結合に係る取得関連費用の会計処理	企業結合における取得関連費用のうち一部については取得原価に含める。	企業結合における取得関連費用は、すべて発生した事業年度の費用として処理する。
暫定的な会計処理の確定に関する処理	確定が企業結合の翌年度に行われた場合、損益影響額を翌年度の特別損益に計上する。	確定が企業結合の翌年度に行われた場合、企業結合年度の財務諸表に遡って反映させる。

なお、「のれん」について、国際会計基準と同様に非償却とすべきかという論点については、市場関係者の合意形成が十分に図られていない等の理由から今回の改正では結論を見送られています。

まとめ

連結財務諸表作成の前提となる「連結基礎概念」について、日本基準では「親会社説」を、国際会計基準では「経済的単一体説」を採用していますが、今回も含めた近年の度重なる改正により日本基準の大部分が「経済的単一体説」に従った処理へと移行しています。「親会社説」による処理でまだ残っているものの一例として、貸借対照表で「少数株主持分（改正後は非支配株主持分）」を株主資本とは区分して表示している点があげられます。「少数株主持分」については平成 9 年までは負債の部に表示されていたところ、改正により純資産の部に株主資本とは区分して表示する現行の取扱いとなった経緯があります。現在のトレンドに従えば、今後「少数株主持分」が株主資本の部に計上されるようになることも十分に考えられ、その行く末については興味があるところではあります。（担当：大山）