

企業結合会計基準の概要

**平成16年11月
中小企業庁**

「企業結合に係る会計基準」の導入に係る経緯とスケジュール

- 近年、企業が外部環境の構造的な変化に対応するため組織再編行為を活発化させてきており、商法等においても企業組織再編成を支援するための法制が整備されてきた。しかし、会計基準においては、「連結財務諸表原則」を除くと企業結合に適用すべき会計処理基準が明確ではなく、商法の規定の範囲内で幅広い会計処理が行われてきた。
- 国際会計基準等の海外の基準では、企業結合全般に適用される会計基準が整備されており、企業結合の経済的実態に応じてパーチェス法（承継資産負債の取得価額を時価とする方法）と持分プーリング法（承継資産・負債及び資本を帳簿価額で引き継ぐ方法）のいずれかが使い分けられてきた。また、近年、海外の基準では持分プーリング法を廃止する傾向で規定の見直し行われてきた。
- 企業結合による事業再編の重要性が高まる中、企業結合の経済的実態を正しく認識できる会計処理方法を確立するとともに、適切な投資情報のディスクローズを可能とするため、首尾一貫した会計基準の整備が必要となった。

これまでの流れ

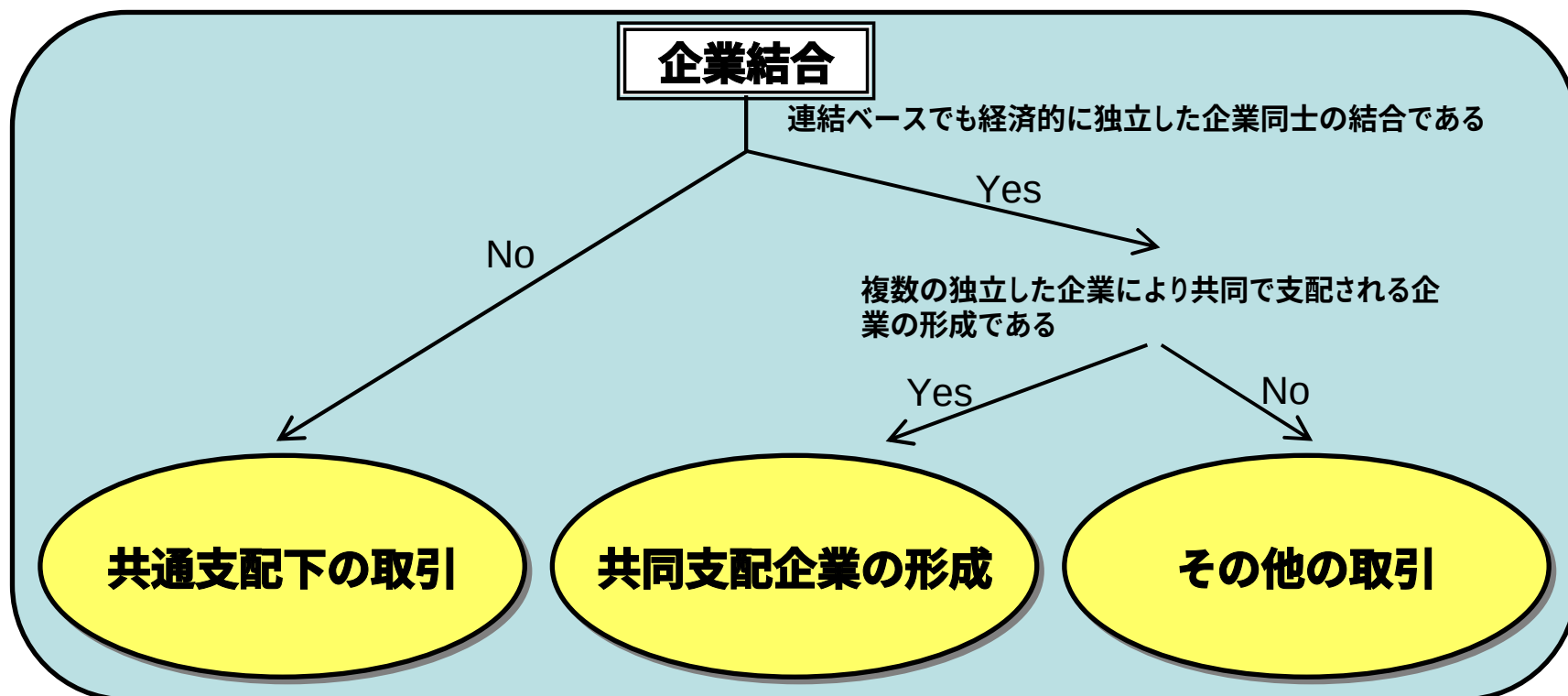
平成12年9月	企業会計審議会 第一部会にて審議を開始
平成13年7月	「企業結合に係る会計処理基準に関する論点整理」を公表 パブリック・コメントを募集
平成15年8月	「企業結合に係る会計基準の設定に関する意見書（公開草案）」を公表 パブリック・コメントを募集
平成15年10月	「企業結合に係る会計基準の設定に関する意見書」を公表 「企業結合に係る会計基準」（以下「企業結合会計基準」という）が確定

今後の予定

平成17年度中	企業結合会計基準の適用指針策定 事業分離会計基準及び当該基準に係る適用指針策定
平成18年4月	企業結合会計基準及び事業分離会計基準の適用開始

企業結合とは

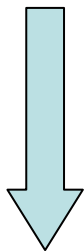
- **企業結合**とは、「ある企業（会社及び会社に準ずる事業体をいう。以下同じ。）又はある企業を構成する事業と他の企業又は他の企業を構成する事業とが一つの報告単位に統合されること」をいう。
- 基準における企業結合に該当する取引としては、「**共同支配企業の形成**」、「**共通支配下の取引**」及び**それ以外**の取引が存在。
- 「**共同支配企業の形成**」とは、複数の独立した企業により共同で支配される企業を形成する取引を指す。
- 「**共通支配下の取引**」とは、「結合当事企業（又は事業）のすべてが、企業結合の前後で同一の企業により支配され、かつ、その支配が一時的ではない場合の企業結合」をいい、子会社同士の合併や親会社と子会社の合併等はこれに含まれる。



「取得」と「持分の結合」の識別

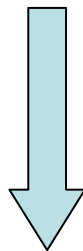
- 「**共通支配下の取引**」については、企業集団内を移転する資産及び負債は、原則として、移転前に付された適正な帳簿価額により計上する。移転された資産及び負債の差額は、資本として処理する。移転された資産及び負債の対価として取得する株式の取得原価は、当該資産及び負債の適正な帳簿価額による純資産額に基づいて算定。
- 「**共同支配企業の形成**」には、持分プーリング法（後述）に準じた処理方法を適用。
- 「共通支配下の取引」及び「共同支配企業の形成」以外の企業結合については、当該取引の性質が「**取得**」（ある企業が他の企業の支配を獲得したと判断できるもの）であるのか、「**持分の結合**」（いずれの結合当事企業も他の結合当事企業に対する支配を獲得したとは判断できないもの）であるのか、判定を行う。
- 判定基準は**3要件**からなり、3要件全てを満たした場合は「持分の結合」と、それ以外についてはすべて「取得」と判定される。
- 「持分の結合」と判断された企業結合については**持分プーリング法**による処理が、「取得」と判断された企業結合については**パーチェス法**による処理が行われる。

共通支配下の取引



移転される資産負債について、移転前の適正な帳簿価額により移転後も計上。取得原価についても、当該資産負債の適正な帳簿価額による純資産額により算定。（持分プーリング法）

共同支配企業の形成



3要件を充足

判定に係る3要件

- ① 対価が議決権のある株式であること
- ② 結合後の議決権比率が50:50の上下5%以内
- ③ その他の支配関係なし

一つでも満たさない＝取得

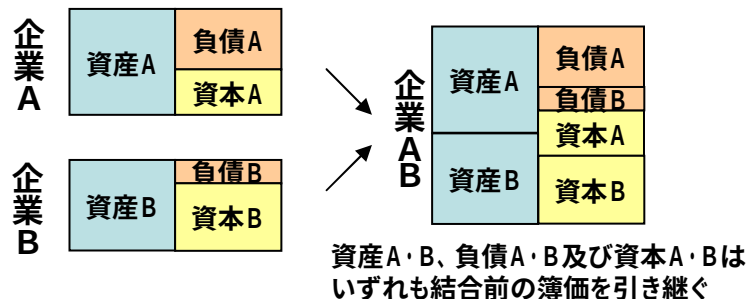
取得原価を支払対価の時価にて算定し、移転される資産負債についても時価にて計上。（パーチェス法）

「持分プーリング法」と「パーチェス法」

- 「持分プーリング法」とは、すべての結合当事企業の資産、負債及び資本を適正な帳簿価額を引き継ぐ会計処理方法をいう。
- 「パーチェス法」とは、結合当事企業のうち、支配を獲得する「取得企業」を決定し、取得企業の取得原価については支払対価の時価にて算定するとともに、取得企業の資産・負債及び資本については簿価を引き継ぎ、被取得企業の資産・負債については時価により計上する会計処理方法をいう。

持分プーリング法

(合併のケース)

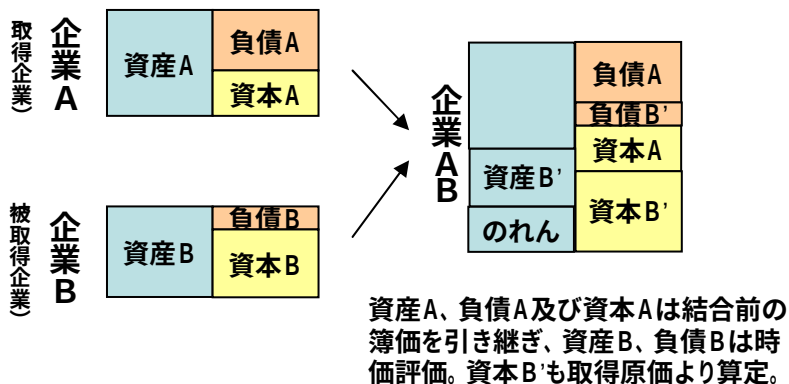


移転される資産負債について、移転前の適正な帳簿価額により移転後も計上。取得原価についても、当該資産負債の適正な帳簿価額による純資産額により算定。

いずれも簿価で引き継ぐため、のれんは生じない。

パーチェス法

(合併のケース)



取得企業・被取得企業の判定を行う。

- ①対価が議決権のある株式以外である場合、対価の支出側が取得企業
- ②対価が議決権付株式である場合、結合後の議決権比率が大きい方が取得企業
- ③議決権比率が等しい場合、それ以外の支配関係より取得企業を決定

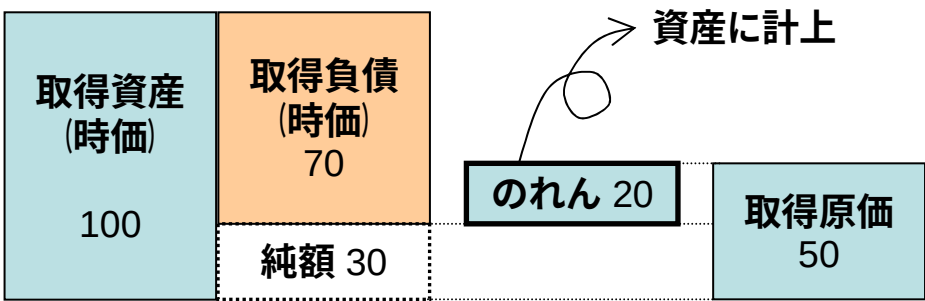
取得原価は支払対価の時価にて算定。被取得企業の移転される資産負債について時価にて計上。取得企業側の資産は適正な帳簿価額を引き継ぐ。

時価評価された資産負債と取得原価の関係でのれん (又は負ののれん) が生じうる。

のれん (又は負ののれん) について

- 取得と判定された場合、取得原価を支払対価の時価にて算定し、被取得企業の資産負債を時価評価することとなる。このとき、取得原価が、取得した資産及び引き受けた負債に配分された純額を上回る場合には、その超過額が「のれん」として無形固定資産に計上される。下回る場合には、その不足額を「負ののれん」として固定負債に計上される。
- のれんは、二十年以内のその効果の及ぶ期間にわたって、定額法その他の合理的な方法により規則的に償却する。ただし、のれんの金額に重要性が乏しい場合には、当該のれんが生じた事業年度の費用として処理することができる。
- 負ののれんは、二十年以内の取得の実態に基づいた適切な期間で規則的に償却する。ただし、負ののれんの金額に重要性が乏しい場合には、当該負ののれんが生じた事業年度の利益として処理することができる。

(正の) のれん



負ののれん

