

16	財務会計の概念フレームワーク
17	会計方針の開示、会計上の変更及び誤謬の訂正
18	金融商品会計
19	連結会計
20	持分法会計
21	包括利益の表示
22	関連当事者の開示
23	外貨換算会計
24	ストックオプション
25	固定資産の減損
26	棚卸資産の期末評価
27	工事契約
28	退職給付会計
29	資産除去債務
30	税効果会計
31	企業結合
32	事業分離等
33	キャッシュフロー計算書
34	四半期財務諸表
35	セグメント情報
36	1株当たり当期純利益
37	収益認識

読み方、理解の仕方のポイント

基準の必要性

基本的な考え方

取得の会計処理

共同支配企業の形成

共通支配下の取引

持分の継続・非継続☆☆★★②P290	
セグメント情報	
1株当たり当期純利益	
収益認識	特定の株式・社債の市場価格に依存する 条件付取得対価 ②P297
企業結合により受入れた仕掛研究開発 ②P299	
企業結合に係る特定勘定 ②P300	
のれん☆☆☆★★②P301	

☆☆☆★★企業結合の経済的実態2つ		
取得	②P287	誰かが「支配を獲得」→被取得企業の持分が非継続
持分の結合	②P287	誰もが「支配をしたとは認められず」→全ての結合当事企業の持分が継続
☆☆☆★★企業結合の会計処理方法2つ		
パーチェス法	②P287	被取得企業から受入れる資産負債の取得原価を対価の時価とする方法
持分プーリング法	②P287	全ての結合当事企業の資産負債を帳簿価額で引継ぐ方法
☆☆★★★持分プーリング法が経営者から好まれる理由3つ		
のれんの償却負担を回避	②P289	持プーは簿価引継ぎ→のれんが発生する余地なし
配当政策上有利	②P289	持プーは利益剰余金も簿価引継ぎ→結合後企業の利益剰余金が厚くなる
事務手続きが簡便	②P289	持プーは簿価引継ぎ→個別資産の時価評価不要
株式の交換による企業結合における、いつ時点の株価をもって取得原価を算定すべきか、考え方2つ		
合意公表日の株価	②P293	合意公表日以後の株価変動は企業結合の主要条件の合意内容とは無関係のはず。
企業結合日の株価	②P293	対価が株式以外の資産ならその評価は企業結合日の時価となるはず。同様にすべし。
段階取得における取得原価の考え方2つ		
過去から所有している株式の原価の合計額	②P294	複数回にわたる一連の取得取引は被取得企業に対する継続した投資である
企業結合日の時価	②P294	「取得」に相当する企業結合が行われた場合には、過去の取引が一旦清算されたといえる

企業の、資産に対する投資の継続・清算という言葉の使い方と同様の発想であることを確認。

企業の持分が継続＝その企業の株主の、その企業に対する投資が継続している

企業の持分が非継続＝その企業の株主の、その企業に対する投資が清算された

この設例は一見理解しにくいですが、実は簡単です。

取得対価として社債を発行しているのですが、当初額面1000を発行したところ、その社債の時価が下がったため、補填するため追加で額面600を発行することとなった。

結局額面合計1600に対して、簿価が800なので、差額を償却原価法で償却します、ということです。

研究開発費の基準を学習した際に確認済み。

右の事例を確認

のれんを規則的に償却すべし(J-GAAP)という考え方と、償却せず減損処理のみ(IFRS)という考え方があると確認。

＜まず押さえないイメージ対比＞

	<u>J-GAAP</u>	<u>IFRS</u>
性質	超過収益力を表す(償却資産の一種)	将来の収益力に連動(DTAみたいに)
規則的な償却の是非	中身ぐちゃぐちゃ→償却したほうがいい	中身ぐちゃぐちゃ→規則償却意味なし
自己創設のれん	非償却部分が自己創設のれんに入替る	非償却部分は企業努力の賜物

概念セット数 5

企業結合に係る特定勘定②P300

合併の取得対価は100
(ほんとは110だがリストラ費用10を控除した)

<特定勘定を計上しない場合>

合併時			
資産	150	負債	80
のれん	30	資本金	100
翌期にリストラ実施時			
特別損失	10	現預金	10
↓			
この期に費用が計上されるのがおかしい！			

<特定勘定を計上する場合>

合併時			
資産	150	負債	80
のれん	40	特定勘定	10
		資本金	100
翌期にリストラ実施時			
特定勘定	10	現預金	10
↓			
この期に費用計上しなくすむ			

「研究開発基準」は、～企業結合により被取得企業から受け入れた資産についても適用しない」①P112 て、結局何をさせたいのか

設例 計算テキスト⑧P18の例題を修正。

条件： A社とB社は合併した(存続会社及び取得企業はA社)

合併比率は0.5であり、A社及びB社の発行済株式数は、それぞれ200株及び100株であった。

合併期日におけるA社の株価は@1,200円

合併期日におけるB社の土地の時価は22,000円

B社における仕掛研究開発(B社貸借対照表価額ゼロ、合理的な評価額8,000円)は、その受入れが合併の目的の一つであり、かつ金額的重要性が高いので、識別可能資産として取り扱う。

増加すべき払込資本は全額資本金とする。

税効果会計は無視する。

合併期日の前日におけるB社の貸借対照表は以下のとおりである。

B/S			
諸資産	35,000	諸負債	10,000
土地	10,000	資本金	20,000
		資本剰	6,000
		利益剰	9,000

A社における合併仕訳を考える。

まず取得原価、つまりA社はB社をいくらで買ったのかを算定します。

本問の場合、合併の対価(B社の買主であるA社が、B社の売主であるB社株主に対して支払ったもの)は、A社株式50株なので、取得原価はA株式時価1,200×50株＝60,000円と算定されます。

そして、B社の貸借対照表をA社のB/Sに取り込むにあたり、B社の「識別可能な」資産や負債に、取得原価60,000円をその時の時価で配分し、差額をのれんとします。

その結果、合併仕訳は以下の通りです

諸資産	35,000	諸負債	10,000
土地	22,000	資本金	60,000
仕掛研開	8,000		
のれん	5,000		

→この仕掛研究開発8,000を資産計上することが、させたいこと！

実は、以前の研究開発費基準に従うと、この仕掛研究開発8,000は、この合併仕訳を入れた際に全額費用計上することとされていました。

→仕掛研究開発は、要するにやりかけの研究開発なのだから、B社を買ったA社の研究開発費の一部であると考えられていました。

しかし、冒頭記載のこの規定により、上記の仕訳の通り、この仕掛研究開発の受入れが企業結合の目的の一つでありかつ金額的重要性が高い場合、仕掛研究開発を費用計上ではなく資産として計上することとされました。

IFRSやUS-GAAPと同様の会計処理に合わせるための変更です。

なお、細かい話ですが、このように資産計上された仕掛研究開発がいつから償却開始となるかということ、その研究開発が完了してから、ということになっています(結合分離指針367-3)。