

3月決算総特集

VII

各論点をパターン別に押さえる 翌期に合併等が行われる 場合の会計処理のポイント

有限責任 監査法人
公認会計士 山本 靖子

はじめに

組織再編に係る会計基準については、平成15年に「企業結合に係る会計基準」(現在は、企業会計基準21号「企業結合に関する会計基準」(以下、「企業結合基準」という))、平成17年に「企業結合基準」という)、平成17年に「企業会計基準7号」(事業分離等に関する会計基準) (以下、「事業分離基準」という)および平成17年に「企業会計基準適用指針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、「適用指針」とい

合併が翌期に行われる場合

合併時の会計処理は、合併が「取得」に該当するか(企業結合基準9項)、「共通支配下の取引」に該当するか(企業結合基準16項)により異なる。

う)が公表され、その後、数回にわたりそれぞれ国際会計基準へのコンバージョン等を目的に改正されてきた。各会計基準等の公表からは一定の期間が経過しているものの、組織再編を行う企業にとっては、その際初めて検討を行う会計上の論点であることも多く、実務対応が難しい場面もあると推測される。

本稿では、合併・分割等が翌期に行われる場合の会計処理上の留意点について解説する。なお、本文中意見にわたる部分は私見であることをあらかじめ申し添える。

る。「取得」の場合、被取得企業または取得した事業の取得原価は、原則として取得の対価となる財の企業結合日における時価で算定し(企業結

繰延税金資産の回収可能性

合併直前の決算期末において、被合併会社の個別財務諸表上、税務上の繰越欠損金に対する繰延税金資産を計上できるか。図表1の前提条件に基づき解説する。

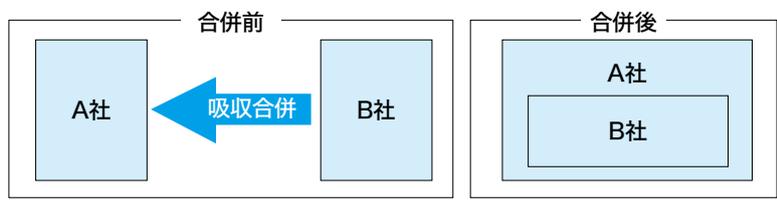
(1) 合併が「取得」の場合

合併前において、A社とB社に資本関係がなく、また、A社はB社を支配しておらず、両社の合併が、企

業結合基準23項)、「共通支配下の取引」の場合、企業集団内を移転する資産および負債は、原則として移転直前に付されていた適正な帳簿価額で算定する(企業結合基準41項)。これに関連して合併直前期の会計処理にどう影響するのか解説する。

(図表1) 前提条件(繰延税金資産の回収可能性)

- ・ A社およびB社はともに3月決算会社である。
- ・ A社はB社を4月1日に吸収合併する(A社が合併存続会社、B社は合併消滅会社)。
- ・ B社の繰延税金資産の回収可能性の分類は分類5に該当し、多額の税務上の繰越欠損金を有している。



業結合基準上A社によるB社の「取得」に該当する(企業結合基準9項)と仮定する。

取得企業の繰延税金資産の回収可能性の考え方については、適用指針75項において取得企業の収益力に基づく一時差異等加減算前課税所得等により判断し、企業結合による影響は、企業結合年度から反映させるとされている。また、吸収合併消滅会社の最終事業年度の会計処理につい