

## フロー・チャートを使って学ぶ会計実務 第44回 「親会社等がない会社間の株式交換」

(※ 親会社等がない会社間の株式交換に関する全ての論点を取り扱っているわけではありません。)

STEP 1  
株式交換完全親会社の個別財務諸表上の会計処理

他の会社の子会社及び関連会社ではないX社が、X社株式を支払対価として、他の会社の子会社及び関連会社ではないY社株式を株式交換により取得した場合、X社は株式交換完全親会社となり、取得の会計処理を行う。Yは、株式交換完全子会社となる。

### (1) 株式交換完全子会社株式の取得原価の算定

#### ① 新株を発行する場合

新株を発行する場合、株式交換完全子会社株式の取得原価は、株式交換完全親会社が交付する株式の時価(株式交換日の株価)で算定する。

#### ② 条件付取得対価の場合

##### (i) 将来の業績に依存する場合

条件付取得対価が企業結合契約締結後の将来の業績に依存する場合、対価を追加的に交付する又は引き渡すときには、条件付取得対価の交付又は引渡しが確実となり、その時価が合理的に決定可能となった時点で、支払対価を取得原価として追加的に認識する。そして、のれんを追加的に認識するか、又は負ののれんを減額する。

また、条件付取得対価が企業結合契約締結後の将来の業績に依存する場合で、対価の一部が返還されるときには、条件付取得対価の返還が確実となり、その時価が合理的に決定可能となった時点で、返還される対価の金額を取得原価から減額する。そして、のれんを減額するか、又は負ののれんを追加的に認識する。

##### (ii) 特定の株式又は社債の市場価格に依存する場合

条件付取得対価が特定の株式又は社債の市場価格に依存する場合、条件付取得対価の交付又は引渡しは確実となり、その時価が合理的に決定可能となった時点で、以下の会計処理を行う。

① 追加で交付可能となった条件付取得対価を、その時点の時価に基づき認識する。

② 企業結合日現在で交付している株式又は社債をその時点の時価に修正し、当該修正により生じた社債プレミアムの減少額又はディスカウントの増加額を将来にわたって定期的に償却する。

### (2) 株主資本の会計処理

#### ① 新株を発行する場合

株式交換完全親会社が新株を発行した場合には、払込資本(資本金又は資本剰余金)の増加として会計処理する。増加すべき払込資本の内訳項目(資本金、資本準備金又はその他資本剰余金)は、会社計算規則39条2項に従い、株式交換契約で定めた金額に基づき決定する。

#### ② 自己株式を処分する場合

株式交換完全親会社が自己株式を処分した場合には、増加すべき株主資本の額(自己株式の処分の対価の額。新株の発行と自己株式の処分を同時に行った場合には、新株の発行と自己株式の処分の対価の額。)から処分した自己株式の帳簿価額を控除した額を払込資本の増加(当該差額がマイナスとなる場合にはその他資本剰余金の減少)として会計処理する。増加すべき払込資本の内訳項目(資本金、資本準備金又はその他資本剰余金)は、会社計算規則39条2項に従い、株式交換契約で定めた金額に基づき決定する。

#### ③ 自社の株式以外の財産を交付する場合

株式交換完全親会社が株式交換完全子会社の株主に対して、株式交換完全親会社の株式以外の財産を交付する場合には、当該交付した財産の時価と企業結合日の前日における適正な帳簿価額との差額を株式交換日において、株式交換完全親会社の損益に計上する。

なお、株式交換完全親会社の株主は、株式交換により取引は発生していないため、会計処理は不要である。

STEP 2  
個別株式交換完全子会社の株主の会計処理

株式交換完全子会社の株主は、株式交換完全子会社株式と交換に、株式交換完全親会社株式を取得する。この場合、投資は精算されていないため(投資は継続されているため)、株式交換完全親会社株式の取得原価は、株式交換完全子会社株式の企業結合直前の適正な帳簿価額に基づいて算定する。

## フロー・チャートを使って学ぶ会計実務 第44回 「親会社等がない会社間の株式交換」

(※ 親会社等がない会社間の株式交換に関する全ての論点を取り扱っているわけではありません。)

STEP3  
【お繋がる財務諸表処理に】

株式交換完全子会社に対する投資と資本を相殺消去する。

STEP4  
【株式交換の注記】

企業結合年度において、取得とされた企業結合に係る重要な取引がある場合には、以下の事項を注記する。なお、個々の企業結合については重要性は乏しいが、企業結合年度における複数の企業結合全体について重要性がある場合には、(1)、(3)及び(4)について企業結合全体で注記する。また、連結財務諸表における注記と個別財務諸表における注記が同じとなる場合には、個別財務諸表においては、連結財務諸表に当該注記がある旨の記載をもって代えることができる。

### (1) 企業結合の概要

被取得企業の名称及び事業の内容、事業を取得した場合は相手企業の名称及び取得した事業の内容、企業結合を行った主な理由、企業結合日、企業結合の法的形式、結合後企業の名称、取得した議決権比率(段階取得の場合には、企業結合直前に所有していた議決権比率、企業結合日に追加取得した議決権比率及び取得後の議決権比率)及び取得企業を決定するに至った主な根拠

### (2) 財務諸表に含まれている被取得企業又は取得した事業の業績の期間

### (3) 取得原価の算定等に関する事項

- ① 被取得企業又は取得した事業の取得原価及び対価の種類ごとの内訳。株式を交付した場合には、株式の種類別の交換比率及びその算定方法並びに交付又は交付予定の株式数
- ② 企業結合契約に定められた条件付取得対価の内容及びそれらの今後の会計処理方針
- ③ 段階取得において、連結財務諸表上、処理された損益の金額(段階取得に係る損益)
- ④ 主要な取得関連費用の内容及び金額

### (4) 取得原価の配分に関する事項

- ① 企業結合日に受け入れた資産及び引き受けた負債の額並びにその主な内訳
- ② 取得原価の大部分がのれん以外の無形資産に配分された場合には、のれん以外の無形資産に配分された金額及びその主要な種類別の内訳並びに全体及び主要な種類別の加重平均償却期間
- ③ 取得原価の配分が完了していない場合は、その旨及びその理由
- ④ 発生したのれんの金額、発生原因、償却方法及び償却期間。負ののれんの場合には、負ののれんの金額及び発生原因

### (5) 比較損益情報

企業結合が当期首に完了したと仮定したときの当期の連結損益計算書への影響の概算額及び当該概算額の算定方法並びに計算過程における重要な前提条件。ただし、当該影響額に重要性が乏しい場合は、注記を省略することができる。連結財務諸表を作成していない場合は、個別損益計算書への影響の概算額を、連結財務諸表を作成している場合に準じて注記する。