

企業結合（組織再編の手法と会計処理の具体例）



企業会計ナビチーム 公認会計士 大浦佑季

▶ Yuki Oura <E-mail: yuki.oura@jp.ey.com>

主に国内事業会社の監査業務に従事。業種は小売業、情報・通信業、アパレル業等。また、書籍の執筆に携わる。

今回は「解説シリーズ『企業結合』第4回：組織再編の手法と会計処理の具体例」を紹介します。

I はじめに

合併、株式交換及び会社分割といった各組織再編手法において、企業結合が取得とされた場合の会計処理について、数値例を用いて解説します。

なお、数値例については、組織再編当事会社の組織再編直前の貸借対照表として同じものを使用し、組織再編手法が異なっても、結果が同じとなるようにしています。

II 吸収合併

1. 前提条件

- ① A社がB社を合併した。本件企業結合は「取得」に該当する。
- ② 取得企業は、A社と判定された。
- ③ B社の土地時価評価額：7,000（土地以外の資産及び負債は時価と簿価が等しい）
- ④ 増加する株主資本は、すべてその他資本剰余金とする。
- ⑤ 対価はすべて普通株式であり、新株の発行による。
- ⑥ 発行済株式数は、A社：1,000株、B社：50株 すべて普通株式である。
- ⑦ A社の株式時価は@140で、合併比率は1：2である。
- ⑧ 合併直前の各社の貸借対照表は以下のとおりである。

合併直前のA社の貸借対照表			
現金	60,000	負債	19,000
土地	20,000	資本金	50,000
その他資産	2,000	利益剰余金	13,000
資産合計	82,000	負債・純資産合計	82,000

現金	12,000	負債	8,000
土地	5,000	資本金	200
その他資産	200	利益剰余金	9,000
資産合計	17,200	負債・純資産合計	17,200

2. 吸収合併存続会社（A社）の会計処理

① 取得原価の計算

増加する株式数 = B社の発行済株式数 × 合併比率
= 50株 × 2 = 100株

取得原価 = 増加する株式数 × A社の株式時価 = 100株 × @140 = 14,000

② 吸収合併存続会社（A社）の合併仕訳

増加する株主資本は、前提条件に従いすべてその他資本剰余金とします。

(借方)	現金	12,000	(貸方)	負債	8,000
	土地	7,000		その他資本剰余金	14,000
	その他資産	200			
	のれん	2,800			

3. 合併後のA社の貸借対照表

現金	72,000	負債	27,000
土地	27,000	資本金	50,000
その他資産	2,200	その他資本剰余金	14,000
のれん	2,800	利益剰余金	13,000
資産合計	104,000	負債・純資産合計	104,000

III 株式交換

1. 前提条件

- ① A社がB社の株式を株式交換で100%子会社化した。本件企業結合は「取得」に該当する。
- ②から⑤の前提条件は「II 吸収合併1. 前提条件」の

▶表1 A社 連結財務諸表

	A社	B社	個別合算	時価評価	投資と資本 相殺消去	連結
現金	60,000	12,000	72,000			72,000
土地	20,000	5,000	25,000	2,000		27,000
その他資産	2,000	200	2,200			2,200
B社株式	14,000		14,000		(14,000)	0
のれん					2,800	2,800
資産合計	96,000	17,200	113,200	2,000	(11,200)	104,000
負債	(19,000)	(8,000)	(27,000)			(27,000)
資本金	(50,000)	(200)	(50,200)		200	(50,000)
その他資本剰余金	(14,000)		(14,000)			(14,000)
利益剰余金	(13,000)	(9,000)	(22,000)		9,000	(13,000)
評価差額				(2,000)	2,000	0
負債純資産合計	(96,000)	(17,200)	(113,200)	(2,000)	11,200	(104,000)

②から⑤と同じである。

⑥ 発行済株式数は、A社：1,000株、B社：50株 すべて普通株式である。

⑦ A社の株式時価は@140で、株式交換比率は1：2である。

⑧ A社は株式交換の直前までB社株式を有していない。

⑨ 株式交換直前の各社の貸借対照表は「Ⅱ 吸収合併 1. 前提条件⑧」と同じである。

2. 株式交換完全親会社（A社）の会計処理

① 取得原価の計算

「Ⅱ 吸収合併 2. 吸収合併存続会社（A社）の会計処理 ① 取得原価の計算」と同様にB社株式の取得原価は14,000と計算されます。

② 株式交換完全親会社（A社）の仕訳

増加する株主資本は、前提条件に従いすべてその他資本剰余金とします。

(借方)	B社株式	14,000	(貸方)	その他資本剰余金	14,000
------	------	--------	------	----------	--------

3. 株式交換後のA社の貸借対照表

株式交換後のA社の貸借対照表			
現金	60,000	負債	19,000
土地	20,000	資本金	50,000
その他資産	2,000	その他資本剰余金	14,000
B社株式	14,000	利益剰余金	13,000
資産合計	96,000	負債・純資産合計	96,000

4. 株式交換後のA社の連結貸借対照表

B社はA社の100%子会社となるため、A社は連結財務諸表（<表1>参照）を作成することとなります。

Ⅳ 会社分割

1. 前提条件

① B社は吸収分割によりX事業をA社に移転した。本件企業結合は「取得」に該当する。

②から⑤の前提条件は「Ⅱ 吸収合併1. 前提条件」の②から⑤と同じである。

⑥ A社の株式時価は@140で、発行する株式数は100株である。

⑦ 吸収分割直前のA社の個別貸借対照表は「Ⅱ 吸収合併 1. 前提条件⑧」と同じであり、吸収分割直前のX事業の資産及び負債は以下のとおりである。

吸収分割前のB社X事業の資産及び負債			
現金	12,000	負債	8,000
土地	5,000		
その他資産	200		
資産合計	17,200		

2. 分割承継会社（A社）の会計処理

① 取得原価の計算

取得原価＝発行する株式数×A社の株式時価＝100株×@140＝14,000

② 分割承継会社（A社）の仕訳

(借方)	現金	12,000	(貸方)	負債	8,000
	土地	7,000		その他資本剰余金	14,000
	その他資産	200			
	のれん	2,800			

3. 分割直後のA社の貸借対照表

分割直後のA社の貸借対照表			
現金	72,000	負債	27,000
土地	27,000	資本金	50,000
その他資産	2,200	その他資本剰余金	14,000
のれん	2,800	利益剰余金	13,000
資産合計	104,000	負債・純資産合計	104,000

4. 分割会社（B社）の会計処理

① 移転損益の計算

移転した事業に関する投資が清算されたとみる場合には、移転損益を認識します。

移転損益＝事業の対価の額－移転した事業に係る株主資本相当額（*）
 （*）移転した事業に係る株主資本相当額
 ＝移転した事業に係る資産及び負債の移転直前の適正な帳簿価額による差額
 －当該事業に係る評価・換算差額等及び新株予約権

本設例では、移転損益は4,800（＝取得原価：14,000－（移転した事業に係る資産：17,200－移転した事業に係る負債：8,000））となります。

② 分割会社（B社）の仕訳

(借方)	負債	8,000	(貸方)	現金	12,000
	A社株式	14,000		土地	5,000
				その他資産	200
				移転損益	4,800