

■ 修士論文要旨

# 企業結合会計基準に関する一考察

—日本・米国・国際会計基準の比較と国際的収斂について—

Consideration of the Accounting for Business Combination

神奈川大学大学院 経営学研究科  
国際経営専攻 博士前期課程

川 嶋 寛 武

Hiromu Kawashima

■ キーワード

20世紀末からの長引く日本の平成不況を克服するための切り札の一つとして金融ビッグ・バン(大改革)が行われてきた。この金融ビッグ・バンは、金融機関だけでなく、日本の社会経済的側面や日本人の思考そのものにも大きなインパクトを与えつつある。

これに関連して、独禁法、商法、税法、証券取引法、会計などについても大改革がなされつつある。

日本企業の国際的な競争力を維持・促進するためのインフラの整備の一つとして、種々の企業再編制度の整備がなされてきている。例えば、独禁法では、従来禁止されていた持株会社の設立が解禁され、商法では簡易合併、株式交換、株式移転などの制度が導入され、税法では企業再編税制や連結納税制度などが導入された。また、会計では企業結合会計基準などの導入が行われた。

わが国企業のM&A(合併と買収)に対する企業マインドは確実に変化してきている。従来、企業合併は業績悪化企業の救済目的に行われる傾向

にあったが、それがより積極的な成長戦略の一手段としてシフトし、現在のような日本経済の低迷期においては、企業のスリム化や効率化等の戦略として多彩な役割を担う。

その中で、近年、企業結合を含む組織再編成に係るさまざまな法制度が創設されてきた。しかし企業結合に関して、わが国は国際的な会計基準と大きく異なる部分がある。それはわが国では持分の結合による持分プーリング法を認めるという点である。国際的には買収であるパーチェス法に会計処理方法が一本化されてきているのに、なぜわが国では取って持分プーリング法を残したのか、そして、それにより日本は国際的にどのような立場にいるのかを筆者は疑問に感じ、当論文のテーマとすることとした。さらに、パーチェス法一本化により、企業結合にはのれんが欠かせないものとなった国際的な会計基準では、のれんの償却・減損処理について大きな関心を持つこととなったが、こののれんの会計処理についても、わが国の会計基準と国際的な会計基準とは違いが見られ

る。

このような背景の下で、会計ビッグ・バンに伴って導入された企業結合会計について、持分プーリング法の認否及びのれんの要償却説と非償却説を中心に述べていく。これらは、実際に企業結合の会計処理をする上で、大きな違いをもたらすからである。そして、会計基準の国際的な統合という視点を加え、日本が企業会計の統合化に向けてこれからどのように進むべきか筆者の私見を提案する。

研究の展開については次のように進めることとする。

はじめに、当論文のテーマを明らかにし、企業結合会計が改めて考え直されてきた背景とともに、論文の展開方法を簡単に述べている。

第1章では、企業結合会計の基本的な考え方を述べる。企業結合の意義、定義、導入の経緯のような基本的なものを米国、国際会計基準、日本に分けて紹介し、さらに企業結合会計導入の経緯を述べていく。そこから、日本の企業結合会計基準導入に関する論点を大きくパーチェス法の一本化とのれんの償却に関するものの二つに分けて、その根拠となる考え方について述べる。そして、それぞれ具体的にどのような会計処理を行っていくのかを簡単に紹介する。さらに、その論点となる部分は国際的にはどのような傾向を示しているのかを確認し、その理由をそれぞれ述べていくこととする。

第2章では、企業結合会計の会計処理を具体的にどのように行っているかを、基準別に比較していく。それぞれの基準ごとに、企業結合会計の適用範囲、企業結合の会計処理方法、取得原価の配分方法、を述べていく。それを踏まえて、日本の基準の問題点である、識別基準及びのれんの償却の会計処理方法の違いを改めて考えいく。

第3章では、上で述べてきた日本と国際的な基準との違いをもとに、会計基準の国際的収斂について述べていく。国際的な状況とは別の道を歩む日本の企業結合会計基準について、日本経団連の意見とともに述べていく。

おわりに、当論文で述べてきた、識別基準に関する論点及びのれんの会計処理に関する論点から、持分プーリング法及びのれんの償却の必要性を述べていく。しかしその結果、会計基準の国際的な統合化から外れてしまうこととなるが、国際的な日本の立場を考えると、それもまた会計基準の統合に関して必要なことであることを述べていく。