

役員のための財務税務会社法ニュース
マネジメントリポート
今回のテーマ： 連結会計基準における利益概念と資本概念

平成25年9月13日に「連結財務諸表に関する会計基準」（企業会計基準22号、以下改正後基準という）が改正され、平成27年4月1日開始する連結会計年度の期首から適用されます。この改正により、今までの我が国の連結財務諸表の作成基準の中心であった親会社説による利益・資本概念が、国際会計基準へのコンバージェンスを図るため、経済的単一説の資本・利益概念に整理がなされています。

親会社説、経済的単一説の両説いずれの考え方においても、単一の指揮下にある企業集団全体の資産・負債と収益・費用を連結財務諸表に表示するという点では変わりませんが、資本に関する基本的な考え方としては、次の点で異なります。

- ① 親会社説は、連結財務諸表を親会社の財務諸表の延長線上に位置づけ、親会社の株主の持分のみを反映させる
- ② 経済的単一体説は、連結財務諸表を親会社とは区別される企業集団全体の財務諸表と位置づけ、企業集団を構成するすべての連結会社の株主の持分を反映させる

上記の基本的な考え方の違いから、非支配株主持分（改正前基準では少数株主持分）に係る資本・連結当期純利益の具体的な取扱が異なってきます。

- ① 親会社説では、資本は親会社株主持分のみとなるため、非支配株主持分は資本を構成せず、連結当期純利益は親会社株主に帰属する利益のみを表示するために非支配株主（改正前基準では少数株主）に帰属する当期純利益を連結当期純利益の計算過程で控除します。
- ② 経済的単一説では、親会社株主持分と非支配株主持分を区別せず資本とするため、連結当期純利益に非支配株主に帰属する当期純利益を含めることが整合的な表示となり、これに帰属する成果を「親会社株主に帰属する当期純利益」と「非支配株主に帰属する当期純利益」に区分し内訳表示します。

改正前基準は、親会社説による考え方が採用され、連結損益計算書において少数株主損益調整前当期純利益に少数株主損益を加減して、当期純利益を表示し、この当期純利益により親会社株主に帰属する利益を表示していました。改正後基準では経済的単一説を採用され、2計算書方式の場合、当期純利益に非支配株主に帰属する当期純利益を加減して親会社株主に帰属する当期純利益表示することになります（1計算書方式の場合は、当期純利益の直後に親会社株主に帰属する当期純利益及び非支配株主に帰属する当期純利益を付記することになります）。

現行基準		改正基準（2計算書方式）	
税金等調整前当期純利益	2,200	税金等調整前当期純利益	2,200
法人税等	900	法人税等	900
少数株主損益調整前当期純利益	1300	当期純利益	1300
少数株主利益	300	非支配株主に帰属する当期純利益	300
当期純利益	1,000	親会社株主に帰属する当期純利益	1,000

お見逃しなく！

支配獲得後の子会社株式を追加取得した場合の処理が今回の資本概念の変更により改正されました。改正前基準では、少数株主持分は資本でないため（株主資本までを資本取引の範囲と考えている）、追加取得持分と追加投資額との差額は「のれん」とし、その償却により損益取引となりましたが、改正後基準では、株主資本と少数株主持分は同じ資本と考えるため、上記取引を資本取引として認識し、当該差額は「のれん」ではなく資本剰余金に加減するようになりました。この処理の変更は、まさしく親会社説から経済的単一説への資本・利益概念の変遷を物語っています。