

第 部

検証 IFRSの 税務への影響⑥

企業結合と 組織再編税制

——— 新日本アーンストアンドヤング税理士法人・税理士 矢嶋 学 ———

はじめに

金融庁企業会計審議会・企画調整部会が2009年6月16日に公表した「我が国における国際会計基準の取扱いについて（中間報告）」では、上場会社の連結財務諸表に対して2010年3月期からIFRS（国際財務報告基準）の任意適用を認めることとし、強制適用の是非については2012年を目処に判断するとされている。いわゆる「連結先行」という考えの下に走り始めたIFRSへの適用であるが、連結先行とする理由のひとつに法人税との調整があることもこの中間報告で述べられている。「連結先行」とは、その言葉どおり、連結財務諸表のみIFRSを適用するというものであり、個別財務諸表へのIFRS適用に当たっては、関係法令との調整が出来次第、連結財務諸表に遅れて適用という方向で進むのか、あるいは個別財務諸表にはあくまでも

我が国の会計基準を適用し続ける「連単分離」という方向で進むのか、今のところ決定に至っていない。

本稿では、IFRSの企業結合の分野にスポットを当て、「IFRS 3号（企業結合）Business Combinations」（以下「IFRS 3号」という。）と我が国の「企業結合に関する会計基準」（以下「企業結合会計基準」という。）そして法人税における「組織再編税制」とのかかわりについて触れることとする。なお、企業結合会計基準は2008年12月に改正が行われており、その改正に関する基準の適用開始は、早期適用を除き、2010年4月1日以後の企業結合からであるが、IFRSが強制適用となる頃には改正後の基準が適用されていることになるため、本稿では改正後の企業結合会計基準の取扱いを取り上げる。

IFRSと法人税法とのかかわり

IFRSへの適用を議論する際に、調整が必要な関連項目として常に採り上げられるのが、法人税法とのかかわりである。法人税は企業会計における確定した決算による利益を出発点として、これに税法独自の加算及び減算調整を行って課税所得を算出する構造を有

しており、一般に確定決算主義と呼ばれている。確定決算主義では、減価償却費等の内部取引に属する行為の損金化について、確定した決算において損金経理をした金額のみを損金として認める「損金経理要件」が付されている。殊に減価償却費の計算に関しては、税

法上の基準をもって会計上の処理の妥当性を認めている、いわゆる「逆基準性」⁽¹⁾の問題もあり、このような税法に準拠した取扱いがIFRS適用時に認められないとなるとIFRS用に改めて減価償却費の見積り計算を行わなければならない。ここには損金算入

限度額との関係で税法との二重管理を余儀なくされる事務負担増の問題に加えて、償却方法や耐用年数の違いによる損金化の遅れ、ひいては税負担の一時的な増加という問題もある。

連 結 先 行

そこで登場したのが「連結先行」論である。これは、現行の法人税法が個別財務諸表をもとに課税所得の計算を行うため、当面のIFRSへの適用は、課税所得計算に使われない連結財務諸表のみとして、個別財務諸表に対しては時間をかけて関係各方面との調整を済ませるというものである。そのようにすることによって、個別財務諸表に対して従来どおり自国の基準が適用され、法人税との関連における直接的な影響を避けることができる。これは連結納税制度を採用している場合であっても同様である。連結納税制度は株式を100%保有する関係にある国内のグループ企業の所得を通算して法人税額を算出するものであるが、その計算に用いるのは各社の個別財務諸表の利益である。したがって、連結財務諸表がIFRSで作成されていても影響はない。

しかし「連結先行」とは、あくまでも連結財務諸表を個別財務諸表に先行してIFRSを適用するというものであり、いずれは個別財務諸表に対してもIFRSが適用されるということである。それに対して、個別財務諸表には自国基準を適用し続けることを意味する「連単分離」とすべきという意見も聞かれ

る。IFRSを先行して強制適用しているEUの例を見てみると、イタリアでは個別財務諸表にもIFRSを強制適用しているが、ドイツ、フランス、オーストリアなどが連単分離を採用し、イギリス、オランダ、デンマークなどは個別財務諸表にIFRSと自国基準の選択適用を認めるという状況である。必ずしも個別財務諸表にIFRSを強制するスタイルが主流とはいえないため、我が国が連単分離に落ち着いても潮流に逆らうものではない。

なお、連単分離は、現状と変わらない状態で申告書の作成ができるため、企業の税務担当者にとっては負担増を抑えられる選択かもしれない。しかしながら、会計担当者にとっては、各子会社が作成した自国基準の個別財務諸表をもとにしてIFRS基準による連結財務諸表を作成しなければならず、これは、親会社がその各子会社にどれだけの調整事項と金額が生じているのかを把握しなければならないということである。結局は個別財務諸表にIFRSを適用した場合と大きな違いがない程度の事務負担増は覚悟しなければならないのではないかと。

企業結合に関するコンバージェンス・プロジェクトの状況

企業結合に関するコンバージェンス・プロジェクトは、2008年12月に「ステップ1」に関する改正が公表され、持分プーリング法の

廃止、取得対価の測定日、負ののれんの会計処理、段階取得における会計処理等への対応が図られた。今回の改正の結果、残された大

きな差異はのれんの償却に関する論点となり、現在、企業会計基準委員会（ＡＳＢＪ）が「ステップ２」として、これを含めた論点整理を行っている。最終的にコンバージェンス計画を終える2011年6月末までには「ステップ２」で採り上げられた課題の調整も終える予定である。

一方、現行のＩＦＲＳ３号は2008年１月に改訂が行われた状態であり、これは国際会計基準審議会（ＩＡＳＢ）と米国の財務会計基準審議会（ＦＡＳＢ）とが共同プロジェクト

として、ＩＦＲＳ３号と米国の財務会計基準書（ＦＳＡＳ）141号との改善を目的とする改訂を行ったものであった。主な改訂内容は、非支配持分（少数株主持分）に帰属するのれんについて公正価値主義アプローチの採用、偶発的対価の認識と事後的な変動分を通常は損益に計上、株式の段階取得における既存の保有持分に関する損益認識などである。この改訂によりＩＦＲＳ３号とＦＳＡＳ141号はほぼ同じものとなっている。

最近の法人税制と会計基準とのかかわり

法人税法の中には、昨今の会計基準の改正に合わせるように改正を行っている項目と、会計基準とは違う考え方の下に独自の規定を定めている項目との両者がある。前者の例としては、棚卸資産の評価に関する規定やリース取引、工事契約に関する規定などがあり、後者の例としては、組織再編税制や退職給付に関する取扱い、固定資産の減損などがある。

この中でも組織再編税制は会計基準と違う考え方で規定されている項目の代表例ともされ、組織再編税制の抜本的な改正が行われた平成13年当時、税制は会計と決別したというような言われ方もした。その後の平成14年度改正で、連結納税制度の創設、退職給与引当

金の廃止、賞与引当金の廃止と続き、法人税制は会計基準と一線を画した改正を行っているのかと思われたが、昨今の改正では、主に会計基準の改正に整合させるものが目に付く。上記の棚卸資産の評価に関する規定やリース取引、工事契約に関する規定などは正に会計との整合を図るための改正であり、一度離れたそれぞれの路線がまた近寄りつつあるようにも思われる。税法や会計にはそれぞれ固有の目的や機能があるため、取扱いの差異を完全に無くすることはできないが、会計基準に整合させる改正は、簡素な税制への要請にも応えることとなるため、今後のコンバージェンス作業においても適切な改正が期待される。

組織再編税制と企業結合会計基準

会計基準とは異なる規定を定めている組織再編税制の基本的な考え方は、「原則として、組織再編成により移転する資産等についてその譲渡損益の計上を求めつつ、特例として、移転資産等に対する支配が継続している場合には、その譲渡損益の計上を繰り延べて従前の課税関係を継続させる」^②というものである。このような支配の継続に着目した考え方は、企業結合会計基準の「取得」にはパーチェ

ス法を用い、「共同支配企業の形成」や「共通支配下の取引」には移転元の適正な帳簿価額で計上するという取扱いと、そう大きく考えを異にするものではないと思われるが、税法で会計基準と同様の規定を設けられない理由のひとつに、課税要件明確主義との関係があるのではないかと考える。すなわち、税法は、課税庁の自由裁量を認める結果とならないように、その定めはなるべく一義的で明確

でなければならないという原則があるため、企業結合会計基準の「共同支配企業の形成の判定基準」や「共通支配下の取引等の範囲」に掲げられている規定では、税法の見地からは判断の余地があり過ぎ、客観性に欠けるということではなかろうか。

いずれにしても、組織再編税制は、適格組織再編の判定をはじめとする相当の部分で会計基準とは別個の概念で制度が作られており、今後もしばらくはこの状態が継続するものと思われる。

IFRS 3号と企業結合会計基準及び組織再編税制の主な差異

以上のとおり、企業結合会計基準と税法は別個に規定を設けているため、比較自体に難しい面があるが、組織再編税制が企業結合会計基準との整合という観点で改正した代表的なものに「資産調整勘定」と「負債調整勘定」がある。これらの調整勘定は会計上ののれんと比較的調和の取れた取扱いができることを期待して制度化したものであり、必ずしもものれんと同額にはならないが、両調整勘定が存在しなかったときに生じていた問題③に一定の解決を与えた。ここではIFRS 3号と企業結合会計基準におけるのれんと、税法上の資産調整勘定について、具体的な例を交えて比較してみる。

なお、会計上ののれんは、株式を取得して連結の範囲に含めた時点から連結財務諸表で認識するため、必ずしも合併が行われた時点で初めて計上されるものではない。しかしながら、被支配企業を合併した場合には、連結財務諸表で計上されていたのれんを個別財務諸表に引き継ぐ処理が行われるため、ここでは取得後すぐ合併して、取得時ののれんが合併法人に引き継がれると考えて、組織再編税制の「資産調整勘定」及び「負債調整勘定」と比較することとしている。

1 IFRS 3号の取扱い

(1) のれんとは

のれんに関するIFRS 3号の定義は「のれんとは、企業結合によって取得した他の資産から生じる将来の経済的便益を表す資産で、

独立して識別できず区分認識できない資産」⁽⁴⁾とされている。IFRSではのれんを「将来の経済的便益」という性質の観点から定義している。

(2) のれんの認識と測定

企業結合会計基準との差異が生じる部分として、非支配持分（少数株主持分）に対するのれんの認識と測定がある。IFRS 3号では、2008年1月の改訂で非支配持分に対するのれんについて認識と測定を行う処理の選択が可能となった。改訂前は、非支配持分の測定を被取得企業の識別可能な純資産の公正価値に対する非支配持分の割合で行うこととされていたため、非支配持分に対するのれんは計上されなかった。しかし改訂後の非支配持分は、以下の2法のうちいずれか1法を選択することとされたため、第1法を採用した場合、非支配持分に対してものれんが計上されることになった。

（第1法）非支配持分を取得日の公正価値で測定する。

（第2法）非支配持分を被取得企業の識別可能な純資産の取得日の公正価値に対する非支配持分割合で測定する。

支配持分も含めたのれん全体の測定について設例で示すと以下のとおりとなる。

【設例1】

（前提）

- ・ A社はB社の70%の持分を140で取得

した。

- ・ 取得日時点のB社の識別可能純資産の公正価値は120であった。
- ・ B社の非支配持分の公正価値は50と査定された。

(第1法によるのれんの計算)

- (A) 取得対価140
+ 非支配持分の公正価値50 = 190
- (B) 識別可能純資産の公正価値120
- (C) (A)190 - (B)120 = のれん70^{*1}
- * 1 70のうち非支配持分に相当するのれんは14である。
非支配持分の公正価値50
- (B)の非支配持分(120×30%) 36
= 14

(第2法によるのれんの計算)

- (A) 取得対価140
+ 非支配持分の識別可能純資産の公正価値(120×30%) 36 = 176
- (B) 識別可能純資産の公正価値120
- (C) (A)176 - (B)120 = のれん56^{*2}
- * 2 のれんに非支配持分に相当する部分は計上されない。

(3) のれんの償却

IFRS 3号では、企業結合で取得したのれんの償却をしてはならないとされている。その代わりに買収した企業は、国際会計基準(IAS) 36号(資産の減損) Impairment of Associates に基づいて減損テストを行うこととされている。なお、減損テストは、最低でも每期行い、減損の兆候となる事象または状況の変化がある場合には、さらに頻繁に行わなければならない。

2 企業結合会計基準の取扱い

(1) のれんとは

我が国における会計基準では、のれんを「親会社の子会社に対する投資とこれに対応する子会社の資本との相殺消去にあたり、差額が生じる場合には、当該差額をのれん(又は負

のれん)とする。」と規定している⁽⁵⁾。IFRSが性質の観点から定義しているのに対して、我が国ではのれんを「配分残余」と捉えている。

(2) のれんの認識と測定

企業結合会計基準では、少数株主持分に対するのれんを認識しない。これは、上記の規定振りからも明らかとなり、我が国においては、のれんをあくまでも親会社の子会社に対する投資とこれに対応する子会社の資本との差額として捉えており、少数株主持分を時価評価するという考え方を採らないためである。

これを設例1と同様の数値で示すと以下のとおりとなる。

【設例2】

(前提)

- ・ A社はB社の70%の持分を140で取得した。
- ・ 取得日時点のB社の識別可能純資産の公正価値は120であった。
- ・ B社の少数株主持分の公正価値は50と査定された。

(のれんの計算)

- (A) 取得対価140
+ 非支配持分の識別可能純資産の公正価値(120×30%) 36 = 176
- (B) 識別可能純資産の公正価値120
- (C) (A)176 - (B)120 = のれん56^{*1}
- * 1 のれんに少数株主持分に相当する部分は計上されない。

(3) のれんの償却

企業結合会計基準では、20年以内のその効果が及ぶ期間にわたって定額法その他の合理的な方法により規則的にのれんを償却する。また、減損テストに関しては、固定資産の減損に係る会計基準に従い、減損の兆候がある場合に減損損失の認識と測定が行われる。したがって、必ずしも每期減損テストが行われ

るわけではない。

のれんの償却に関しては、コンバージェンス・プロジェクトの「ステップ2」として検討を開始したところであり、IFRS 3号に合わせる形で非償却とするか償却を維持するかを含めて意見募集し、今後何らかの結論を出すものと考えられる。

3 組織再編税制における取扱い

(1) 資産調整勘定とは

会計上ののれんに近いものとして、法人税法における資産調整勘定及び差額負債調整勘定がある。これらは、適格組織再編に該当しない、いわゆる非適格の合併等を行った場合に限って計上され、適格組織再編の場合には計上されない⁽⁶⁾。

(2) 資産調整勘定の計算

資産調整勘定等の算定が組織再編行為の対価の額から税務上の純資産の額（負債には「退職給与負債調整勘定⁽⁷⁾」及び「短期重要負債調整勘定⁽⁸⁾」が含まれる。）を控除した額という差額概念である点において、会計上ののれんに近いが、必ずしも算定結果が一致するとは限らない。

（算定式）

資産調整勘定の金額 = イ - (ロ - ハ) - ニ

イ：合併法人、分割承継法人、被現物出資法人及び事業を譲り受けた法人が交付した金銭の額及び金銭以外の資産の価額の合計額

ロ：被合併法人、分割法人、現物出資法人及び事業譲渡法人（以下「被合併法人等」という。）から移転を受けた資産の時価（営業権にあっては独立して取引される慣習のあるものに限る。）

ハ：被合併法人等から移転を受けた負債の時価（負債については「退職給与負債調整勘定」と「短期重要負債調

整勘定」を含む。）

ニ：「資産等調整差額⁽⁹⁾」に相当する金額

設例1と同じ条件で、資産調整勘定の計算を例示すると以下のとおりである。

【設例3】

（前提）

- ・ A社は70%の持分を有するB社と、B社を消滅会社とする合併を行い、適格合併の要件を満たさなかった（非適格合併）。
- ・ 当該合併によりA社はB社の旧株主（A社を除く30%の少数株主持分）に対してA社株式を発行し、その時価は60であった。
- ・ 合併時のB社の純資産の時価は120であった。
- ・ 「資産等調整差額」に相当する金額はない。

（資産調整勘定の計算）

- (A) 合併法人が交付した株式の時価 200^{*1}
- (B) 被合併法人の合併時の純資産の時価 120
- (C) (A)200 - (B)120 = 資産調整勘定80

^{*1} A社が有するB社株式（抱合株式）に対しても株式の交付が行われたとみなして計算する。
A社以外の少数株主に対する交付 60 + 抱合株式に対するみなし交付 (60 × 70 / 30) 140 = 200

(3) 資産調整勘定の償却

資産調整勘定は、計上後5年間にわたって損金の額に算入される（法62の8）。減価償却費の損金算入と違い、会計上の経理処理にかかわらず損金の額に算入される、いわゆる強制償却である。

4 比較の結果

以上の結果を表にまとめると次のとおりで

ある。IFRS 3号と企業結合会計基準では、IFRS 3号の第2法を採用する限りのれんの額は一致し、違いはその償却の有無となる。今後コンバージェンス・プロジェクトのステップ2において、第1法との整合性も含めて議論される予定である。

また、税法上は、少数株主持分に対しても、交付された組織再編の対価で資産調整勘定の

測定が行われる算式となっている点と、期間5年による強制償却の点が特徴的である。なお、資産調整勘定80とIFRS 3号(第1法)のれん70との差額は、資産調整勘定を計算する際のA社株式の交付価額60と、IFRS 3号(第1法)のB社非支配持分を計算する際の公正価値査定額50との差額を起因とするものである。

【設例によるのれん（資産調整勘定）の比較一覧】

	IFRS 3号 (第1法)	IFRS 3号 (第2法)	企業結合会計基準	法人税法
のれん（資産調整勘定）の額	70	56	56	80
償却期間	償却しない		20年以内のその効果が及ぶ期間	5年間
減損テストの実施時期	最低でも每期行わなければならない		減損の兆候がある場合	-

その他の実務上の留意点

以上のとおり、我が国の会計基準は企業結合の分野においてもIFRSへのコンバージェンスを果たそうと進んでいる。その一方で、税法も会計基準への可能な調和を一部行っているのであるが、のれんの取扱いについてさえも、その差異は依然として存在する。また、このほかにも適格組織再編の判定要件や純資産の部の引継ぎ方法等、税法と会計基準で取扱いが異なる項目は多い。

ここでは、その中で比較的良好に見られる抱合株式の消滅差益という形で親会社に移転する子会社の利益剰余金の処理について簡潔に紹介する。

1 企業結合会計基準の取扱い

抱合株式とは、合併法人が被合併法人の株式を保有している場合のその被合併法人の株式をいい、抱合株式には合併法人の株式が交付されないため、会計上これを消却処理することとなる。例えば、親会社が80%持分を有

する子会社を吸収合併した場合を考えると、以下のように会計上処理される。

【設例4】

（前提）

- ・ C社は80%の持分を有するD社と、D社を消滅会社とする合併を行った（税務上は適格合併）。
- ・ 合併時のD社の貸借対照表上、資産140、負債ゼロ、株主資本140であり（資本金100 利益剰余金40）、純資産の部に株主資本以外の額はなかった。
- ・ C社はD社の20%の少数株主に対してC社株式を交付し、その発行価額は28であった。なお、C社は28を増加資本金とした。
- ・ 当該合併によりC社はD社株式の帳簿価額80を消却する。
- ・ C社が保有するD社株式及びD社の純資産の帳簿価額は税務上も同額とし、

税務上の資本金等の額は100、利益積立金額は40とする。

(借) 資	産	140
(貸) 子 会 社 株 式		80
	抱合株式消滅差益	32*
	資 本 金	28
* (140 × 80% - 80)		

以上の仕訳から、会計上は特別利益に32の抱合株式消滅差益が計上され、当期純利益を通じて親会社の利益剰余金を増加させる処理となる。これは連結財務諸表上の利益剰余金との整合性を考慮した処理である。

2 税法上の取扱い

ところが、税法上は、抱合株式にも合併法人株式が割り当てられ、その株式を直ちに資本金等の額を減少させて消却したものと考えするため、ここに損益は生じない。これを仕訳で示すと次のようになる。

(親会社C社の税務上の仕訳)		
(借) 資	産	140
(貸) 資 本 金 等 の 額		100
	利 益 積 立 金 額	40
(借) 資 本 金 等 の 額		80
(貸) 子 会 社 株 式		80
	(自己株式)	

この結果、税務上は利益積立金額の増加という形で直接純資産が増加する。

3 別表調整

会計上は、子会社に生じている連結上の利益剰余金に相当する額を親会社に取り込むために抱合株式消却益を計上する一方で、税務上は子会社の利益積立金額の残高を引継ぐ処理が行われる。子会社に生じている利益剰余金の捉え方とその処理に違いがあり、申告書の記載に混乱を招きやすいので別表の記載例を紹介する。なお、別表の記載方法に関しては、複数の処理が考えられるため、必ずしもこの方法に拠らなければならないということではない。

申告書の記載手順は以下のとおりである。

損益計算書に計上されている抱合株式消滅差益を別表四で減算（留保）処理し、同額を別表五（一）の増欄にマイナス転記する。

合併法人に引き継がれる被合併法人の利益積立金額の最終残高を別表調整が必要な科目に区分して（上記で留保処理した額を含む）、合併法人の別表五（一）の増欄に加える（設例では、D社の利益積立金の最終残高40を抱合株式消滅差益32と資本金等の額への振替額8に区分して、これを別表五（一）の増欄に記載。）。

【別表四】

区 分	総 額	処 分	
		留 保	社 外 流 出
当期利益又は当期損失の額	32	32	
減算 抱合株式消滅差益	32	32* ¹	

【別表五(一)】

利益積立金額の計算に関する明細書				
区 分	期首現在 利益積立金額	当 期 の 増 減		差引翌期首現在 利益積立金額
		減	増	
抱合株式消滅差益			32 ^{*1} 32 ^{*2}	0
資本金等の額			8 ^{*2}	8
繰越損益金額			32 ^{*3}	32
差引合計額			40	40

資本金等の額の計算に関する明細書				
区 分	期首現在 資本金等の額	当 期 の 増 減		差引翌期首現在 資本金等の額
		減	増	
資本金又は出資金	(略)		28 ^{*4}	28
利益積立金額			8 ^{*2}	8
差引合計額			20	20

* 1 抱合株式消滅差益に対する減算留保額。

* 2 被合併法人の利益積立金額の最終残高を抱合株式消滅差益に相当する部分と会計上資本金に計上された金額に区分して増欄に記載。

* 3 損益計算書の当期純利益から記載される繰越損益金の増加額（本来は期末の繰越利益剰余金全額が記載され、この中に抱合株式消滅差益が含まれることになるが、ここでは理解のために当該差益部分のみを記載している）。

* 4 合併により増加した資本金。

今 後 の 期 待

連結先行という考え方で進行する I F R S への適用に対して、税制がどの程度の改正を行うのか、あるいは何も行わないのか、現時点で明らかになされているものはない。I F R S の適用目的が、国内外の投資家の信認が広く得られるための高品質かつ国際的に整合的な会計基準の整備である限りにおいては、必ずしも税法がこれに傾斜する必然性はないかもしれない。しかしながら、実務を行う企業の経理・税務担当者の負担を考えれば、調

整項目は少ないに越したことはないのであるから、「連結先行」で生じる検討のための時間をフルに使って納税者に十分配慮した取扱いとなることを望む。

（注）

(1) 現行の監査実務においては、多くの企業が減価償却費の償却方法や耐用年数及び残存価額の見積りについて税法上の規定に従っている事情を鑑み、企業の状況に照らして不合理でない限りこれを認めるというものである（「減価償却費

に関する当面の監査上の取扱い」監査・保証実務委員会報告第81号）。

- (2) 「平成13年版 改正税法のすべて」財団法人大蔵財務協会
- (3) 資産調整勘定及び負債調整勘定が創設される前は、非適格組織再編を行ったときの対価の額と移転純資産の価額との差額につき、これをどのように取扱うか必ずしも明確ではなく、特に退職給付引当金の取扱いや会計上負ののれんが生じる場合について不都合が生じていた。
- (4) IFRS 3号 付録A
- (5) 「連結財務諸表に関する会計基準」24項
- (6) 法人税法62条の8
- (7) 一般に構成妥当と認められる会計処理の基準に従って算定され、かつ、被合併法人等から引継ぎを受けた従業員につき退職給与債務の引受をすること等の一定の要件を満たす退職給付引当金の額をいう（法人税法62の8 一）。
- (8) すでに履行が確定した債務ではなく、かつ、合併により移転を受けた事業に係る将来の債務であり、その事業の利益に重大な影響を与えるものであること等の一定の要件を満たすものをいう（法人税法62の8 二）。
- (9) 合併等の時に交付された合併法人の株式等の価額が合併契約等の時の価額と著しい差異を生じている場合のその差異の額として一定の金額をいう（法人税法施行令123の10、法人税法施行規則27の16）。

【参考文献】

- ・ Ernst & Young LLP 著 新日本有限責任監査法人 日本語版監修『国際会計基準の実務（上巻）International GAAP 2007 / 8』（レクシスネクシス・ジャパン株式会社 発行）
- ・ 金融庁企業会計審議会・企画調整部会「我が国における国際会計基準の取扱いについて（中間報告）」平成21年6月16日
- ・ 金子宏『租税法』弘文堂

（了）

【執筆者紹介】

矢 嶋 学（やじま まなぶ）

国税専門官を経て、現在、新日本アーンストアンドヤング税理士法人 T A R A S（Tax Accounting and Risk Advisory Services）部に所属。

主に上場会社に対する税務リスク・アドバイザー業務を担当している。

専門は組織再編コンサルティング。

税理士、公認会計士試験合格者。

【主要著書】

- ・ 『組織再編の税務ガイダンス』（共著、中央経済社）
- ・ 『株式・新株予約権・組織再編』（共著、中央経済社）