

議題	テーマ提言について
項目	前回までの企業会計基準諮問会議における新規テーマの提案 のれんの非償却の導入及びのれん償却費計上区分の変更 追加の情報収集（会社法の取扱い、税務上の取扱い、単体財務諸表への影響の整理）

I. 本資料の目的

1. 本資料は、新規テーマの提案である「のれんの非償却の導入及びのれん償却費計上区分の変更」について、2025 年 11 月 17 日に開催された第 55 回企業会計基準諮問会議（以下「基準諮問会議」という。）の審議を踏まえて、のれんの会計処理として非償却を導入した場合の次についての整理を報告するものである。
 - (1) 会社法の取扱い
 - (2) 税務上の取扱い
 - (3) 単体財務諸表への影響

II. 会社法の取扱い

2. のれんの会計処理の違いは、損益計算書に示される費用又は損失の大きさやタイミングの違い、貸借対照表に示されるのれんとそのれん以外の無形資産の残高及び利益剰余金の残高の違いとして表れる可能性がある。本資料では、現行の会社法で定められている分配可能額（会社法第 461 条第 1 項）の算定を基礎として、分配可能額への影響を確認していく¹。
3. 会社法では、会社法本文と会社計算規則に分配可能額の算定の詳細が定められている（会社法第 461 条第 2 項、会社計算規則第 156 条から第 158 条）。それによれば、のれんの 1/2 に相当する額と繰延資産の部に計上した額の合計額をのれん等調整額として、一定の場合に、のれん等調整額を分配可能額の計算上、減額することとしている。これについて、立法担当官によれば、のれんは平成 17 年改正前商法においては、配当規制上資産として扱われていたところ、会社法では、のれんは単独では換価可能性はなく、繰延資産と同様、費用又は損失の繰延べという側面があることが否定できないものの、その中には、将来の収益によって回収可能なものも含まれている可能性も否定できな

¹ 会計処理の変更に伴う会社法関係法令の改正の可能性については検討していない。

いことから、基本的にその 1/2 を分配可能額から控除することにしたとされている。1/2 という割合については特に根拠はないとされ、上記の事情に照らしておおむね半分については資産性を肯定して差し支えないこととする趣旨とされている²。

4. このように のれん等調整額が分配可能額から控除される場合があることから、 のれんの会計処理の違いが分配可能額の算定に影響を与える可能性がある。

会社法における分配可能額の算定

5. 分配可能額は次の(1)(2)を加算し、(3)(4)(5)(6)を減算した合計額である(会社法第461条第2項)。

(1) 剰余金の額

(2) 臨時計算書類につき株主総会等の承認を受けた場合における次の額

イ その期間の利益の額として法務省令で定める各勘定科目に計上した額の合計額(会社計算規則第156条)

ロ その期間内に自己株式を処分した場合における対価の額

(3) 自己株式の帳簿価額

(4) 最終事業年度の末日後に自己株式を処分した場合における対価の額

(5) (2)の場合におけるその期間の損失の額として法務省令で定める各勘定科目に計上した額の合計額(会社計算規則第157条)

(6) 法務省令で定める各勘定科目に計上した額の合計額(「その他減ずるべき金額」、会社計算規則第158条)

6. のれんに関連するのは(1)(2)(5)(6)である。このうち(6)の取扱いはやや複雑であることから以下で示していく。

(「その他減ずるべき金額」の取扱い)

7. 簡便化のため臨時決算のケースを考慮しないこととして、以下の勘定科目の額は最終事業年度末日の額とする。
8. 本資料第5項(6)の取扱いは別紙1の会社計算規則第158条のとおりであり、一定の項

² 相澤哲、郡谷大輔「新会社法関係法務省令の解説(9) 分配可能額 [上]」商事法務1767号34頁、35頁(2006)

目の加算（同条第1号から第8号）と減算（同条第9号から第10号）による合計額とされる。このうち、のれんに関連するのは同条第1号、同条第4号であり、いずれも加算の項目（分配可能額を減らす影響の項目）である。

9. 会社計算規則第158条第1号はのれんの金額等に応じた次の3つの場合に分けて加算額を示している。

$$\left(\begin{array}{l} \text{のれん等調整額} = \text{のれん} \times 1/2 + \text{繰延資産} \\ \text{資本等金額} = \text{資本金} + \text{準備金} \end{array} \right)$$

イ のれん等調整額 ≤ 資本等金額 の場合

$$\text{加算額} = 0$$

ロ 資本等金額 ≤ のれん等調整額 ≤ 資本等金額 + その他資本剰余金 の場合

$$\text{加算額} = \text{のれん等調整額} - \text{資本等金額}$$

ハ のれん等調整額 > 資本等金額 + その他資本剰余金 の場合

(1) のれん × 1/2 ≤ 資本等金額 + その他資本剰余金 の場合（すなわち、のれん等調整額 ≤ 資本等金額 + その他資本剰余金 + 繰延資産）

$$\text{加算額} = \text{のれん等調整額} - \text{資本等金額}$$

(2) のれん × 1/2 > 資本等金額 + その他資本剰余金 の場合（すなわち、のれん等調整額 > 資本等金額 + その他資本剰余金 + 繰延資産）

$$\text{加算額} = \text{その他資本剰余金} + \text{繰延資産}$$

10. 会社計算規則第158条第4号は株式会社が連結配当規制適用会社であるときに適用がある。その基本的な趣旨は、連結配当規制適用会社において、単体ベースの剰余金の額が連結ベースの剰余金の額より大きい場合に、分配可能額からその差額を控除して連結ベースを基準とするというものである。この場合の加算額（分配可能額を減らす額）は次のイの額からロ及びハの額の合計額を控除して算定するとされている（ゼロを下限とする）。

イ （単体の）貸借対照表の(1)から(3)の合計額から(4)を控除した額

(1) 株主資本の額

(2) その他有価証券評価差額金の項目に計上した額（ゼロ以上の場合にはゼロ）

本資料は企業会計基準諮問会議における審議のために作成されたものであり、企業会計基準委員会の公式な見解ではない。

- (3) 土地再評価差額金の項目に計上した額（ゼロ以上の場合にはゼロ）
- (4) のれん等調整額（資本金の額、資本剰余金の額及び利益準備金の額の合計額を上限）
- ロ 最終事業年度の末日後に子会社から当該株式会社の株式を取得した場合における当該株式の取得直前の当該子会社における帳簿価額のうち、当該株式会社の当該子会社に対する持分に相当する額
- ハ 連結貸借対照表の(1)から(3)の合計額から(4)を控除した額
 - (1) 株主資本の額
 - (2) その他有価証券評価差額金の項目に計上した額（ゼロ以上の場合にはゼロ）
 - (3) 土地再評価差額金の項目に計上した額（ゼロ以上の場合にはゼロ）
 - (4) のれん等調整額（資本金の額及び資本剰余金の額の合計額を上限）

のれんに係る調整が単体の貸借対照表のイ(4)と連結貸借対照表のハ(4)に含まれている。このため、イ(4)の額とハ(4)の額が同じ場合には両者が相殺され影響はない。例えば事業譲受で計上されるのれんの額が単体の貸借対照表と連結貸借対照表で同一となるようなケースがそれに該当する。一方で連結貸借対照表のみにのれんが計上されるケース（例えば、株式を取得して子会社化する場合など）ではハ(4)だけが生じることから、加算額を増加させる（分配可能額を減らす）可能性がある。

企業結合により生じたのれんが単体財務諸表に計上される場合の分配可能額への影響

11. 企業結合取引を通じて認識されるのれんが取得企業の単体財務諸表に表れるケースとして、例えば、事業譲受、合併、会社分割等の取引形態が考えられる。

(全期間を通じた影響)

12. のれんが認識されてからその残高が（償却又は減損を通じて）ゼロになるまでの累積期間で見れば、会計処理の違いによる分配可能額の違いは生じない。いずれの会計処理でも最終的に計上されたのれんの全額が利益剰余金を減じるためである。

(各期における分配可能額の変動)

13. 各期の分配可能額については、以下の2つの要素が相反するように作用する。
 - (1) 剰余金への影響

本資料は企業会計基準諮問会議における審議のために作成されたものであり、企業会計基準委員会の公式な見解ではない。

「非償却」は規則的な償却がないため、一時の大きな減損が生じるまでの間は「償却+減損」よりも剰余金が厚くなり、分配可能額を大きく保つ効果がある。

(2) 「その他減ずるべき金額」への影響

本資料第9項に示した会社計算規則第158条第1号が影響を与える可能性がある。のれん残高の1/2と繰延資産の合計額(のれん等調整額)が資本金及び資本準備金の合計額(資本等金額)以下である場合(本資料第9項イの場合)、特段の影響はないものの、のれん等調整額が資本等金額を超える場合(本資料第9項ロ及びハの場合)は、その超過額が「その他資本剰余金+繰延資産」を上限として本資料第9項の加算額(分配可能額から控除する額)となる。

「非償却」は、一時的な減損が生じるまではのれん残高が維持されるため、この加算額が大きくなり、分配可能額を抑制する方向に働く。

なお、その他資本剰余金がゼロ又はマイナスの場合は、のれんの額に着目した分配可能額の控除が行われなくなる。

14. 前項の(1)と(2)の要素の大きさは状況によって様々であるが、一般に(1)の要素の影響が(2)の要素の影響よりも大きい。このため、当初は「非償却」の方が分配可能額は大きくなる傾向にある。その後、「非償却」については大きな減損が生じて(1)の剰余金が減少する可能性が考えられる。その場合には同時に(2)の「その他減ずるべき金額」が減少して分配可能額を抑制する効果が軽減するが、(1)の効果が大きく分配可能額が急減する可能性がある。

企業結合により生じたのれんが連結財務諸表のみに計上される場合への分配可能額の影響

15. 企業結合取引を通じて認識されるのれんが取得企業の連結財務諸表にしか表れない場合がある。例えば、株式取得による子会社化、株式交換、株式移転などの取引形態のケースが考えられる。

(基本的な取扱い)

16. 株式会社の分配可能額は、基本的に単体財務諸表の計数を基礎に算定される。このため、企業結合により生じたのれんが連結財務諸表のみに計上される場合には、通常、会計処理の違いが当該会社の分配可能額に影響を与えることはない。
17. しかし、連結計算書類を提供する会社の中には、会社計算規則第2条第3項第55号の連結配当規制適用会社であることを選択する株式会社がある。その場合には、本資料第

本資料は企業会計基準諮問会議における審議のために作成されたものであり、企業会計基準委員会の公式な見解ではない。

10 項で説明したように、連結財務諸表の計数に基づいて分配可能額が調整される場合がある。このため、会計処理の違いが分配可能額に影響を与える可能性がある。

(連結配当規制適用会社における影響)

全期間を通じた影響

18. のれんが認識されてからその残高が（償却又は減損を通じて）ゼロになるまでの累積期間で見れば、会計処理の違いが分配可能額の全体に影響を与えることはない。いずれの手法でも、最終的に計上されたのれんの全額が連結貸借対照表の利益剰余金を減じるためである。

各期間の影響

19. 会社計算規則第 158 条第 4 項に基づく調整（加算額）において、以下の 2 点が同時に作用する。

- (1) 連結利益剰余金への影響（同項ハ(1)、本資料第 10 項ハ(1)）

「非償却」は規則的な償却がないため、一時的な減損が生じるまでの間は「償却＋減損」よりも連結貸借対照表の利益剰余金が厚くなり、加算額への寄与は少なくなる。

- (2) 連結のれん等調整額の影響（同項ハ(4)、本資料第 10 項ハ(4)）

連結上ののれん残高の 1/2 を基礎とした調整額が加算額に影響する。この調整による控除額は、連結貸借対照表上の資本金＋資本剰余金を上限とする。「非償却」の場合、一時的な大きな減損が生じるまでこの加算額が大きく変化しないことが考えられる。

20. 前項の加算額への影響のうち(1)と(2)のどちらが支配的かは、グループ全体の資本構成や減損のタイミングに依存する。ただし、「非償却」は一時的に大きな減損が生じる場合に加算額が大きくなり、分配可能額が大幅減少するリスクを内包している。

III. 税務上の取扱い

組織再編に関する税法の取扱いの概要

21. 法人税法上、代表的な組織再編には、合併、会社分割、株式交換、株式移転、現物出資・現物分配などがあり、「組織再編行為」として、特別のルールが設けられている。

本資料は企業会計基準諮問会議における審議のために作成されたものであり、企業会計基準委員会の公式な見解ではない。

22. 組織再編行為は大きく「適格組織再編」と「非適格組織再編」に分けられる。

(1) 適格組織再編

適格と認められる一定の要件を満たす組織再編である。グループ内の再編などが典型例で、組織再編が行われても実質的に経済関係が変わらないと考えられる組織再編である。

この場合、移転側において資産・負債を譲渡したものはみなされず、簿価で引き継がれることから、含み益・含み損に関する課税関係は原則として将来に繰り延べられる。

(2) 非適格組織再編

適格と認められる一定の要件を満たさない組織再編である。第三者を含む再編などが典型例で、組織再編が行われることにより、実質的に経済関係が変動すると考えられる組織再編である。

この場合、移転側において資産・負債を時価で譲渡したものとみなされるため、簿価と時価との差額について譲渡損益が認識され、含み益は課税対象となる一方、含み損は原則として損金に算入され、これらの課税関係は当該組織再編の時点で顕在化する。

23. 前項の適格組織再編と非適格組織再編との区別は、組織再編の類型ごとに要件が細かく定められている。代表的な要因には次がある。

(1) 対価の種類（対価の大部分が株式かどうか）

(2) 資本関係（支配関係の継続）

(3) 事業の継続性・関連性等

(4) 従業者の引継ぎ

24. また、非適格組織再編の場合には、移転資産・負債を時価で譲渡・取得したものとみなすことから、移転先法人において生じる対価と純資産の時価との間の差額（退職給与負債調整勘定³、短期重要負債調整勘定⁴がある場合には、当該純資産の時価からこれらを

³ 法人が非適格合併等により被合併法人等から資産又は負債の移転を受けた場合において、非適格合併等に伴い被合併法人等から引継ぎを受けた従業者につき退職給与債務引受けをした場合の退職給与債務引受額であり、取崩しは差額負債調整勘定と異なる方法となる。

⁴ 法人が非適格合併等により被合併法人等から資産又は負債の移転を受けた場合において、非適格合併等により被合併法人等から移転を受けた事業に係る将来の債務（その事業の利益に重大な影響を与

控除した後の金額)を、資産調整勘定又は差額負債調整勘定とする。これらの調整勘定は、効力発生日の属する月から5年間にわたり、月割りでそれぞれ損金算入又は益金算入される。

資産調整勘定、差額負債調整勘定と会計上ののれんとの関係

25. 前項の資産調整勘定及び差額負債調整勘定は、非適格合併等によって法人が移転法人から資産又は負債の移転を受けた場合に、法人が非適格合併等により交付した対価が移転を受けた資産及び負債の時価純資産価額との差額の金額であり、これは、企業結合会計におけるのれん又は負ののれんに相当するものと考えられている。この点、会計上、のれんは償却期間を見積り、20年を超えない期間で償却することとされ、負ののれんは発生時に利益に認識されるが、資産調整勘定と差額負債調整勘定の取崩しは税制上の措置であることを踏まえていずれも5年間で均等償却することとされており、企業会計と異なるものとなっている。このため、実務上、税法上の資産調整勘定・差額負債調整勘定と会計上ののれん・負ののれんは基本的に別個の項目として扱われている。
26. なお、資産調整勘定・差額負債調整勘定は税務上の影響(繰延税金資産・負債)を通じて会計上ののれんの帳簿価額に間接的に反映されることがある。

のれんの会計処理の違いが税務に与える影響

27. 組織再編については、法人税法に本資料第21項から第24項の定めがあり、その定めが適用される。税務の取扱いに変更がないことを前提として、会計上ののれんを「非償却」で処理する場合と「償却+減損」で処理する場合で、税務上の処理の違いは生じない。

IV. 単体財務諸表への影響

28. 企業会計基準委員会(ASBJ)では、原則として、開発された会計基準が連結財務諸表と単体財務諸表の両方に同様に適用されるものとして会計基準が開発されてきており⁵、

えるものに限るものとし、退職給与債務引受けに係るもの及び既にその履行をすべきことが確定しているものを除く)で、その履行が非適格合併等の日からおおむね3年以内に見込まれるものについて、その法人がその履行に係る負担の引受けをしたものであり、取崩しは差額負債調整勘定と異なる方法となる。

⁵ 2025年12月に公表したASBJの中期運営方針において、連結財務諸表と単体財務諸表の関係について、「これまで当委員会では、原則として、開発された会計基準が連結財務諸表と単体財務諸表の両方に同様に適用されるものとして開発してきており、今後もその方針に変わりはない。ただし、単体財務諸表においては、関連諸法規等の利害調整に関係することが連結財務諸表よりも多いと考えられ

本資料は企業会計基準諮問会議における審議のために作成されたものであり、企業会計基準委員会の公式な見解ではない。

以下の分析は、連結財務諸表と単体財務諸表において同様の会計基準が適用されることを前提として行っている。

29. 仮にのれんの会計処理を「償却+減損」から「減損のみ」に変更する場合には、資料(1)-2-4で整理されるとおり、のれんの会計処理以外に、関連する領域の会計基準等の整備が不可欠であり、それに伴う影響や様々な実務負担の発生が見込まれる。
30. 前項の変更を行う場合には、広範囲の企業に影響を与えることになると考えられる。まず、金融商品取引法に基づき財務諸表を作成する会社においては、連結財務諸表だけでなく、親会社及びその連結子会社の単体財務諸表に影響を与えることとなると考えられる。この点、IFRS 任意適用企業は連結財務諸表について対応されているものの、単体財務諸表については日本基準で作成しているため、IFRS 任意適用企業であっても、親会社及びその連結子会社の単体財務諸表の作成実務に影響を与えることとなると考えられる。
31. また、連結財務諸表の作成義務のない会社、特に、会社法に基づき会計監査を受ける会社にも影響すると考えられる。さらに、会社法第431条の「株式会社の会計は、一般に公正妥当と認められる企業会計の慣行に従うものとする」に鑑みれば、会計監査を受けない中小会社であっても「一般に公正妥当と認められる企業会計の慣行」として見直し後の基準を適用する可能性があると考えられる。
32. 加えて、この影響は企業結合の有無に依らない。非償却の導入に伴う減損の枠組みの見直しの可能性は、のれん以外の資産やのれんを含まない資産グループにも波及する可能性があるからである。こうした見直しは、企業結合を行っていない会社も対象となるため、幅広い会社に影響を与えると考えられる。
33. 次に、影響の程度に着目すると、単体財務諸表は連結財務諸表に比べて重要性の基準値が低く設定されるのが通例である。このため、連結財務諸表では重要性が乏しく取り上げられていない事象でも、単体財務諸表では相対的に利益や純資産に影響があり、財務諸表全体として無視できない影響が生じる場合もある。このため、単体財務諸表の独自の重要性に照らした評価が必要となる。
34. 前項に記載したように単体財務諸表の重要性に合わせた水準での評価が必要となることから、連結財務諸表の場合と比較して実務上の負荷が重くなる可能性があると考えられる。具体的には、合併や事業譲受け等に伴う取得原価の配分(PPA)、のれんに係る資産グループの減損テスト、のれん以外の資産やのれんを含まない資産グループの減損テスト、減損損失の戻入れの検討について、連結財務諸表に比べて低い重要性の基準

るため、個々の会計基準の開発においては、これらを考慮の対象として検討を行う」とされている。

本資料は企業会計基準諮問会議における審議のために作成されたものであり、企業会計基準委員会の公式な見解ではない。

値に基づいて、会社単位で対応する必要が生じると考えられる。

35. こうした実務上の負荷の具体例の1つには、1ステップアプローチへの移行による割引率算定の頻度の増加が挙げられる。現行の2ステップアプローチでは、割引前キャッシュ・フローによる事前テストで減損テストが終了するケース（割引率の算定が不要になる）があるが、1ステップアプローチでは兆候があれば割引率を用いた使用価値の算定が必要となるケースが多い。加えて、減損損失の戻入れ要否の検討も継続的な負荷になると考えられる。
36. これらの負荷は人的資源の乏しい会社、特に単体財務諸表の作成のみを行う会社にとって深刻になる可能性があると考えられる。また、非上場会社では割引率算定に必要な市場データの入手自体が困難なケースも多く、実務上の負荷が高まる可能性があると考えられる。

ディスカッション・ポイント

会社法上の取扱いの整理、税務上の取扱いの整理、単体財務諸表への影響について質問があればいただきたい。

以 上

分配可能額の算定に関する会社法の定め

会社法抜粋

(配当等の制限)

第四百六十一条 次に掲げる行為により株主に対して交付する金銭等（当該株式会社の株式を除く。以下この節において同じ。）の帳簿価額の総額は、当該行為がその効力を生ずる日における分配可能額を超えてはならない。

- 一 第百三十八条第一号ハ又は第二号ハの請求に応じて行う当該株式会社の株式の買取り
- 二 第百五十六条第一項の規定による決定に基づく当該株式会社の株式の取得（第百六十三条に規定する場合又は第百六十五条第一項に規定する場合における当該株式会社による株式の取得に限る。）
- 三 第百五十七条第一項の規定による決定に基づく当該株式会社の株式の取得
- 四 第百七十三条第一項の規定による当該株式会社の株式の取得
- 五 第百七十六条第一項の規定による請求に基づく当該株式会社の株式の買取り
- 六 第百九十七条第三項の規定による当該株式会社の株式の買取り
- 七 第二百三十四条第四項（第二百三十五条第二項において準用する場合を含む。）の規定による当該株式会社の株式の買取り

八 剰余金の配当

2 前項に規定する「分配可能額」とは、第一号及び第二号に掲げる額の合計額から第三号から第六号までに掲げる額の合計額を減じて得た額をいう（以下この節において同じ。）。

一 剰余金の額

二 臨時計算書類につき第四百四十一条第四項の承認（同項ただし書に規定する場合にあっては、同条第三項の承認）を受けた場合における次に掲げる額

本資料は企業会計基準諮問会議における審議のために作成されたものであり、企業会計基準委員会の公式な見解ではない。

- イ 第四百四十一条第一項第二号の期間の利益の額として法務省令で定める各勘定科目に計上した額の合計額
- ロ 第四百四十一条第一項第二号の期間内に自己株式を処分した場合における当該自己株式の対価の額
- 三 自己株式の帳簿価額
- 四 最終事業年度の末日後に自己株式を処分した場合における当該自己株式の対価の額
- 五 第二号に規定する場合における第四百四十一条第一項第二号の期間の損失の額として法務省令で定める各勘定科目に計上した額の合計額
- 六 前三号に掲げるもののほか、法務省令で定める各勘定科目に計上した額の合計額

会社計算規則抜粋

第六章 分配可能額

(臨時計算書類の利益の額)

第百五十六条 法第四百六十一条第二項第二号イに規定する法務省令で定める各勘定科目に計上した額の合計額は、臨時計算書類の損益計算書に計上された当期純損益金額（零以上の額に限る。）とする。

(臨時計算書類の損失の額)

第百五十七条 法第四百六十一条第二項第五号に規定する法務省令で定める各勘定科目に計上した額の合計額は、零から臨時計算書類の損益計算書に計上された当期純損益金額（零未満の額に限る。）を減じて得た額とする。

(その他減ずるべき額)

第百五十八条 法第四百六十一条第二項第六号に規定する法務省令で定める各勘定科目に計上した額の合計額は、第一号から第八号までに掲げる額の合計額から第九号及び第十号に掲げる額の合計額を減じて得た額とする。

本資料は企業会計基準諮問会議における審議のために作成されたものであり、企業会計基準委員会の公式な見解ではない。

一 最終事業年度（法第四百六十一条第二項第二号に規定する場合にあっては、法第四百四十一条第一項第二号の期間（当該期間が二以上ある場合にあっては、その末日が最も遅いもの）。以下この号から第三号まで、第六号ハ、第八号イ及びロ並びに第九号において同じ。）の末日（最終事業年度がない場合（法第四百六十一条第二項第二号に規定する場合を除く。）にあっては、成立の日。以下この号から第三号まで、第六号ハ、第八号イ及びロ並びに第九号において同じ。）におけるのれん等調整額（資産の部に計上したのれんの額を二で除して得た額及び繰延資産の部に計上した額の合計額をいう。以下この号及び第四号において同じ。）が次のイからハまでに掲げる場合に該当する場合における当該イからハまでに定める額

イ 当該のれん等調整額が資本等金額（最終事業年度の末日における資本金の額及び準備金の額の合計額をいう。以下この号において同じ。）以下である場合 零

ロ 当該のれん等調整額が資本等金額及び最終事業年度の末日におけるその他資本剰余金の額の合計額以下である場合（イに掲げる場合を除く。） 当該のれん等調整額から資本等金額を減じて得た額

ハ 当該のれん等調整額が資本等金額及び最終事業年度の末日におけるその他資本剰余金の額の合計額を超えている場合 次に掲げる場合の区分に応じ、次に定める額

（1） 最終事業年度の末日におけるのれんの額を二で除して得た額が資本等金額及び最終事業年度の末日におけるその他資本剰余金の額の合計額以下の場合 当該のれん等調整額から資本等金額を減じて得た額

（2） 最終事業年度の末日におけるのれんの額を二で除して得た額が資本等金額及び最終事業年度の末日におけるその他資本剰余金の額の合計額を超えている場合 最終事業年度の末日におけるその他資本剰余金の額及び繰延資産の部に計上した額の合計額

二 最終事業年度の末日における貸借対照表のその他有価証券評価差額金の項目に計上した額（当該額が零以上である場合にあっては、零）を零から減じて得た額

三 最終事業年度の末日における貸借対照表の土地再評価差額金の項目に計上した額（当該額が零以上である場合にあっては、零）を零から減じて得た額

四 株式会社が連結配当規制適用会社であるとき（第二条第三項第五十五号のある事業年度が最終事業年度である場合に限る。）は、イに掲げる額からロ及びハに掲げる額の合計額を減じて得た額（当該額が零未満である場合にあっては、零）

イ 最終事業年度の末日における貸借対照表の(1)から(3)までに掲げる額の合計額から(4)に掲げる額を減じて得た額

- (1) 株主資本の額
- (2) その他有価証券評価差額金の項目に計上した額(当該額が零以上である場合にあっては、零)
- (3) 土地再評価差額金の項目に計上した額(当該額が零以上である場合にあっては、零)
- (4) のれん等調整額(当該のれん等調整額が資本金の額、資本剰余金の額及び利益準備金の額の合計額を超えている場合にあっては、資本金の額、資本剰余金の額及び利益準備金の額の合計額)

ロ 最終事業年度の末日後に子会社から当該株式会社の株式を取得した場合における当該株式の取得直前の当該子会社における帳簿価額のうち、当該株式会社の当該子会社に対する持分に相当する額

ハ 最終事業年度の末日における連結貸借対照表の(1)から(3)までに掲げる額の合計額から(4)に掲げる額を減じて得た額

- (1) 株主資本の額
- (2) その他有価証券評価差額金の項目に計上した額(当該額が零以上である場合にあっては、零)
- (3) 土地再評価差額金の項目に計上した額(当該額が零以上である場合にあっては、零)
- (4) のれん等調整額(当該のれん等調整額が資本金の額及び資本剰余金の額の合計額を超えている場合にあっては、資本金の額及び資本剰余金の額の合計額)

五 最終事業年度の末日(最終事業年度がない場合にあっては、成立の日。第七号及び第十号において同じ。)後に二以上の臨時計算書類を作成した場合における最終の臨時計算書類以外の臨時計算書類に係る法第四百六十一条第二項第二号に掲げる額(同号ロに掲げる額のうち、吸収型再編受入行為及び特定募集(次の要件のいずれにも該当する場合におけるロの募集をいう。以下この条において同じ。)に際して処分する自己株式に係るものを除く。)から同項第五号に掲げる額を減じて得た額

本資料は企業会計基準諮問会議における審議のために作成されたものであり、企業会計基準委員会の公式な見解ではない。

イ 最終事業年度の末日後に法第七十三条第一項の規定により当該株式会社の株式の取得（株式の取得に際して当該株式の株主に対してロの募集により当該株式会社が払込み又は給付を受けた財産のみを交付する場合における当該株式の取得に限る。）をすること。

ロ 法第二編第二章第八節の規定によりイの株式（当該株式の取得と同時に当該取得した株式の内容を変更する場合にあっては、当該変更後の内容の株式）の全部又は一部を引き受ける者の募集をすること。

ハ イの株式の取得に係る法第七十一条第一項第三号の日とロの募集に係る法第九十九条第一項第四号の期日が同一の日であること。

六 三百万円に相当する額から次に掲げる額の合計額を減じて得た額（当該額が零未満である場合にあっては、零）

イ 資本金の額及び準備金の額の合計額

ロ 株式引受権の額

ハ 新株予約権の額

ニ 最終事業年度の末日の貸借対照表の評価・換算差額等の各項目に計上した額（当該項目に計上した額が零未満である場合にあっては、零）の合計額

七 最終事業年度の末日後株式会社が吸収型再編受入行為又は特定募集に際して処分する自己株式に係る法第四百六十一条第二項第二号ロに掲げる額

八 次に掲げる額の合計額

イ 最終事業年度の末日後に第二十一条の規定により増加したその他資本剰余金の額

ロ 最終事業年度の末日後に第四十二条の二第五項第一号の規定により変動したその他資本剰余金の額

ハ 最終事業年度がない株式会社が成立の日後に自己株式を処分した場合における当該自己株式の対価の額

九 最終事業年度の末日後に株式会社が当該株式会社の株式を取得した場合（法第一百五十五条第十二号に掲げる場合以外の場合において、当該株式の取得と引換えに当該株式の株主に対して当該株式会社の株式を交付するときに限る。）における当該取得した株式の帳簿価額から次に掲げる額の合計額を減じて得た額

本資料は企業会計基準諮問会議における審議のために作成されたものであり、企業会計基準委員会の公式な見解ではない。

イ 当該取得に際して当該取得した株式の株主に交付する当該株式会社の株式以外の財産（社債等（自己社債及び自己新株予約権を除く。ロにおいて同じ。）を除く。）の帳簿価額

ロ 当該取得に際して当該取得した株式の株主に交付する当該株式会社の社債等に付すべき帳簿価額

十 最終事業年度の末日後に株式会社が吸収型再編受入行為又は特定募集に際して処分する自己株式に係る法第四百六十一条第二項第四号（最終事業年度がない場合にあつては、第八号）に掲げる額

以上