

サンプル製造株式会社 企業結合
この表について
単位：千円 / 黄＝入力 緑＝人

項目
基準
定めの内容
△ 未確認の事項
なぜ移行でこの論点が要るか
企業結合の概要
企業結合日
決算日
比較年度の期首
適用初年度の期首
計算の順序
△ 最も多い誤り
経過措置（遡及適用）
単位

シート
01_取得の判定
02_取得原価と取得関連費用
03_取得原価の配分
04_識別可能無形資産
05_償却スケジュール
06_残高一覧

07_移行仕訳
08_税効果への引渡
09_重要な判断の記録
10_検算

△ 本表は「数式が閉じていること」
ル)。
△ 引当金キットとは**符号が逆*

合（取得原価の配分とのれん）

が判断する箇所（AIが埋めてはいけない） 白 = Excelの数式 赤 = 未解決

内容

企業会計基準第21号「企業結合に関する会計基準」（取得と判定される企業結合＝パーチェス法）

取得と判定された企業結合では、取得原価を、企業結合日時点の識別可能資産・負債の時価を基礎として配分する。区分して認識できる無形資産（分離して譲渡可能なもの・法律上の権利）は、のれんとは別に識別して計上する。取得原価が配分額を上る差額をのれんとして無形固定資産に計上し、20年以内のその効果の及ぶ期間にわたって定額法その他合理的な方法で償却する。

△ 一次資料で確認した項番は、会計方針の変更に係る企業会計基準第24号の**第6項(1)**（経過的な取扱いが定められていない場合は原則＝遡及適用）と**第7項**（比較期首の残高と比較年度の損益の両方を作り直す）だけである。企業会計基準第21号各項番（取得の判定・取得原価の配分・のれんの償却年数）は**確認していない（要確認）**。原文で確認して補うこと。項番を推測で書かないこと。

税務基準で帳簿を作っている会社が事業譲受・合併を行うと、対価のうち識別可能資産・負債の税務上の時価を超える部分は資産調整勘定として**申告書だけで**管理され、会計帳簿では費用処理されていることがある。日本基準の開始貸借対照表を組むと、取得原価を配分し直し、区分して認識できる無形資産を立て、残額をのれんとして計上して償却することになる。△ 税務資産調整勘定と会計ののれんは別物であり、金額も償却期間も一致しない。

精密部品事業（相手方：サンプル精機株式会社（架空）／事業譲受（非適格・現金対価）） 2023年4月1日に精密部品事業を金 800,000 で譲り受けた。税務基準の帳簿では、対価のうち識別可能資産・負債の税務上の時価 600,000 だけを資産計上し、過額 200,000 は資産調整勘定として申告書のみで管理（会計帳簿では費用処理）していた。識別可能無形資産も区分せず、超額に含めていた。

2023年4月1日（企業結合日＝移行日の3年前）

2026年3月31日

2025年4月1日（比較年度の期首）

2026年4月1日（適用初年度の期首＝開始貸借対照表の日）

①その企業結合が「取得」に当たるかを判定する（人）→②取得原価を算定する（取得関連費用は含めない）→③識別可能資産・負債の時価を確かめ、区分して認識できる無形資産を識別する（人）→④差額をのれんとして導出する→⑤償却年数を定める（人。のれんは20年以内）→⑥比較期首と当期首の**両方**の帳簿価額を出す→⑦比較期首の残高を移行仕訳（Dr 各資産／Cr 繰越利益剰余金）にする→⑧比較年度の償却費を遡及適用の表へ流す→⑨税効果（差異の所在まで）

△ 最も多い誤りは、**区分して認識できる無形資産をのれんに含めてしまう**ことである。のれんは「取得原価－識別可能純資産の時価」であり、区分認識した無形資産はのれんから抜く。含めたままにすると、償却年数の判断（無形資産は個別の耐用年数／のれんは20年以内）が丸ごと消える。△ もう一つは符号の思い込みである。引当金は負債が立って利益剰余金が減るが、企業結合は資産が立って利益剰余金が**増える**。「移行差異は常に純資産の減少」と決めつけると符号を誤る。

企業結合に固有の経過措置は本移行の文脈に無いため、企業会計基準第24号 第6項(1)により原則＝遡及適用となる。同第7項(1)より、(1)表示期間より前の累積的影響額を最も古い期間の期首（＝比較期首 2025年4月1日）の資産・負債・純資産に反映し、(2)表示する比較年度（2026年3月期）にはその期間の影響額（償却費 20,000）を反映する。二者択一ではなく両方である。／

△ 本サンプルの前提と限界：①取得の判定（共通支配下の取引・共同支配企業の形成・逆取得に当たらないこと）は人が判断する。取得に当たらなければ簿価を引き継ぎ、取得原価の配分そのものを行わない ②識別可能資産・負債の時価 600,000 は税務基準の帳簿に計上済みの額をそのまま用いており、会計上の時価評価の可否は別に検討を要する ③無形資産の公正価値（顧客関係 90,000・商標 40,000）は評価人の算定によるサンプル値であり、評価方法（超過収益法・ロイヤルティ免除法等）と主要な前提は評価報告書で確かめること ④のれん・無形資産は減損の対象だが、本サンプルでは減損キットの固定資産台帳に入れていない（母集団の穴として検知に出す。設計上、のれんは「のれんを含むより大きな単位」でグルーピングする必要がある、台帳へ追加は減損キットの構造の拡張を伴う） ⑤税務上の資産調整勘定の取扱い（60月均等償却・損金算入の可否）は税理士が確定させる

本パックの金額は全て千円。会社・数値はすべて架空である。

役割

その企業結合が「取得」に当たるかを1行1判定で残す。取得でなければ簿価を引き継ぎ、配分そのものを行わない

取得原価（対価の企業結合日の時価）。△ 取得関連費用は取得原価に**含めない**

取得原価の配分。△ のれんは差額として**導出する**（入力しない）

区分して認識した無形資産（分離して譲渡可能／法律上の権利）と耐用年数の根拠

企業結合日からの償却スケジュール。比較期首・当期首の行に印を付ける

△ 比較期首・当期首・変動の一覧。05を参照して積み上げる（手入力しない）

移行仕訳。比較期首の残高を Dr 各資産／Cr 繰越利益剰余金で立てる（△ 引当金キットと符号が逆）
△ 一時差異の**所在**まで。税務上の当てはめ（資産調整勘定の償却・損金算入）は税理士が行う
重要な判断の記録
検算（数式が閉じるか）と検知（判定が空・母集団の穴・償却年数20年超）を分けて置く

しか担保しない。取得に当たるかどうか、無形資産を区分して認識できるかどうか、のれんの効果の及ぶ期間が何年かは人が判断する（繰

****である。資産が立つので比較期首の利益剰余金は**増える**。「移行差異は純資産の減少」と決めつけると符号を誤る。**

サンプル製造株式会社 企業結合（取得原価の配分とのれん）
取得の判定（入口）－ 取得でなければ取得原価の配分は行わない
単位：千円 / 黄＝入力 緑＝人が判断する箇所（AIが埋めてはいけない） 白＝Excelの数式 赤＝未解決

△ 企業会計基準第21号の適用は「その企業結合が**取得**か」で決まる。共通支配下の取引・共同支配下の取引は除外されることになる。

ID	判定項目	確かめること
BC-T1	取得企業の決定	支配を獲得したのはどちらか（対価の種類・議決権比率・支配の獲得の有無）
BC-T2	共通支配下の取引・共同支配企業の形成に該当しないか	同一の株主に支配されている企業間の取引ではないか。共同支配企業の形成ではないか
BC-T3	逆取得でないか	法律上の取得企業と会計上の取得企業が逆になっていないか
BC-T4	取得原価の算定	取得原価は何をもって測るか。取得関連費用は含めるか
BC-T5	識別可能無形資産の識別	分離して譲渡可能なもの・法律上の権利として、のれんとは別に認識すべき無形資産があるか
BC-T6	のれんの償却年数	のれんの効果の及ぶ期間は何年か（20年以内）

△ 「結論」「根拠」「判断した人」（D～F列）は**人が埋める緑セル**である。AIが埋めてはならない。

区分して認識しないと判断したもの	外した理由
集合的労働力（承継した従業員の技能・組織）	分離して譲渡することができず、法律上の権利でもないため、区分して認識せず**のれん
仕掛研究開発費（承継した開発中のテーマ2件）	△ 承継した仕掛研究開発の扱い（資産計上の要否）は本サンプルでは判断していない。
競業禁止条項に係る権利	契約上の期間が2年と短く、金額的重要性が乏しいと判断して区分認識せず、のれんに含

【区分認識の入口】 △ 区分して認識できる無形資産を「識別しなかった」と「識別したうえでのれんに含

し、

結論
当社が取得企業である
いずれにも該当しない（第三者との取引である）
逆取得ではない
取得原価は現金対価 800,000。取得関連費用 20,000 は取得原価に含めず、発生時の費用として処理する
顧客関連資産（顧客リストおよび取引関係）と商標権を区分して認識する
10年（定額法）

ない。空のまま残高を計上していれば10_検算の |

んに含める**。 [△] 「人材が価値の源泉である」こ
金額的重要性が乏しいと判断して配分していない
含めた。 [△] 期間・金額が重要なら区分認識を検討

めると判断した」ことは別である。後者は理由を残す。

根拠	判断した人
現金を対価として精密部品事業の資産・負債および事業活動の支配を獲得した。株式を対価としていないため議決権比率による判定は要しない。	経理部長（取締役会に報告）
相手方は資本関係・人的関係のない第三者であり、企業結合後も共同で支配する契約は無い。△ 該当すれば簿価を引き継ぎ、取得原価の配分そのものを行わない。	経理部長（取締役会に報告）
現金対価の事業譲受であり、相手方が当社の支配を獲得する構造ではない。	経理部長（取締役会に報告）
対価は現金であり、企業結合日の時価＝支払額である。デューデリジェンス報酬・仲介手数料は取得原価に含めない。	経理部長（取締役会に報告）
顧客関連資産は事業とともに分離して譲渡可能であり、外部評価人が超過収益法により 90,000 と算定した。商標権は登録商標＝法律上の権利であり、ロイヤルティ免除法により 40,000 と算定した。△ 区分認識した分はのれんから抜く。	経理部長（外部評価人の評価報告書に基づく）
取得した事業の主要顧客との取引関係の平均継続見込期間、および投資の回収期間として社内で見積った期間が10年であることによる。20年以内であることを確かめている。	経理部長（取締役会に報告）

【検知】に出る。

とは、無形資産として区分認識できることを意味しない。
いが、重要な場合は評価人の算定と会計処理の検討が要る（**要確認**）。
する。

区分認識しなかったものが多いほど、のれんの償却年数（20年以内・その効果の及ぶ期間）の説明責任が重くなる。

判断日
2026年5月20日
2026年5月20日
2026年5月20日
2026年5月20日
2026年5月20日
2026年5月20日

サンプル製造株式会社 企業結合（取得原価の配分とのれん）

取得原価 — 対価の企業結合日の時価

単位：千円 / 黄＝入力 緑＝人が判断する箇所（AIが埋めてはいけな

⚠️ **取得関連費用（外部のアドバイザー等に支払った報酬・手数料）が過大になり、償却年数にわたって費用が過大に配分される。

対価	金額
現金	800,000
取得原価（合計）	800,000

取得関連費用（△ 取得原価に含めない）	金額
デューデリジェンス報酬（財務・税務）	12,000
仲介手数料	8,000
取得関連費用の合計	20,000

△ 取得関連費用（外部のアドバイザー等に支払った報酬・手数料）は取得、移行仕訳は生じない。△ 取得原価に含める処理をしていた場合は、その△ 仮に取得関連費用を取得原価に含めていた場合、のれんは 20,000 千円

い) 白 = Excelの数式 赤 = 未解決

!) は取得原価に含めない。 ** 発生した事業年度の費用として処理する。取得原価に含めると、その分だけのれ

根拠

2023年4月1日に支払った現金 800,000 (事業譲渡契約書。企業結合日の時価 = 支払額)。株式・引き受けた負債等の現金以外の対価は無い。

△ 取得関連費用を含まない

扱い

△ 取得原価に**含めない**。発生時(2024年3月期)の費用として処理済みであり、会計・税務いずれも同じ扱いのため移行仕訳は生じない

同上。△ 取得原価に含めるとのれんが 20,000 過大になる

発生時の費用として処理済み(移行仕訳は生じない)

原価に含めず、発生した事業年度の費用として処理する。本サンプルでは会計・税務いずれも発生時の費用としているため分だけのれんが過大になっているため、移行時に落とす必要がある。
だけ過大になり、償却年数(10年)にわたって年 2,000 千円の償却費が過大に計上される。

サンプル製造株式会社 企業結合（取得原価の配分とのれん）
取得原価の配分（PPA） — のれんは差額として導出する
単位：千円 / 黄＝入力 緑＝人が判断する箇所（AIが埋めてはいけない） 白＝Excelの数式

⚠️ ****のれん＝取得原価－識別可能純資産の時価－区分認識した無形資産**である。区分20年以内）が丸ごと消える。本表ではのれんを**数式で導出**しており、入力欄を置い**

配分の計算	金額	償却年数
取得原価（02から）	800,000	—
△ 識別可能資産・負債の時価（税務基準の帳簿に計上済み）	600,000	—
△ 顧客関連資産（区分して認識した無形資産）	90,000	10
△ 商標権（区分して認識した無形資産）	40,000	10
= のれん（差額）	70,000	10

検算	金額	判定
配分額の合計（識別可能純資産＋無形資産＋のれん）	800,000	
取得原価－配分額の合計	0	OK

移行で新たに立つ額（開始貸借対照表に載る対象）	200,000	
-------------------------	---------	--

△ この 600,000 は既に帳簿にあるため、移行仕訳では動かさない。移行で新たに立つのは、区分移行仕訳の対象になる（本サンプルでは一致しているものとしている）。
△ 無形資産を区分認識しなかった場合、のれんは 200,000 になる。開始貸借対照表に載る。合計が同じだから同じ、ではない。

じ 赤 = 未解決

分認識した無形資産をのれんに含めたままにすると、償却年数の判断（無形資産は個別の耐用年数／のれんは
ていない。

説明

対価の企業結合日の時価。取得関連費用を含まない

企業結合日の識別可能資産・負債（棚卸資産・機械装置・工具器具備品等から引き受けた負債を控除した純額）
の時価 600,000。税務上の時価と同額とし、**税務基準の帳簿に既に計上されている**。

事業とともに分離して譲渡可能（顧客リストおよび取引関係）。外部評価人が超過収益法により算定。

登録商標＝法律上の権利。外部評価人がロイヤルティ免除法により算定。

取得した事業の主要顧客との取引関係の平均継続見込期間および投資の回収期間として見積った10年。**20年
以内**であることを確かめている。定額法。

見るべき箇所

0でなければ配分が閉じていない

△ 識別可能資産・負債の 600,000 は税務基準の帳簿に既に計上されているため動かさない。移行で立つのは無
形資産とのれんだけである

分認識した無形資産とのれん（合計

立つ合計は同じでも、償却年数の判断と減損のグルーピング（のれんは「のれんを含むより大きな単位」）が変

サンプル製造株式会社 企業結合（取得原価の配分とのれん）
識別可能無形資産 ― 分離して譲渡可能／法律上の権利
単位：千円 / 黄＝入力 緑＝人が判断する箇所（AIが埋めてはいけない） 白＝Excelの数式 赤＝未解決

△ 区分して認識できるのは「分離して譲渡可能なもの」または「法律上の権利」である。△ **集合的
材が価値の源泉である」ことは、無形資産として認識できることを意味しない。

ID	無形資産	企業結合日の時価	償却年数	年間償却額
BC-01	顧客関連資産	90,000	10	9,000.00
BC-02	商標権	40,000	10	4,000.00
BC-03	のれん（差額）	70,000	10	7,000.00

△ のれんの償却年数は**20年以内**でなければならない。無形資産の耐用年数には20年の上限は無い

BC-01	顧客関連資産	△ のれんに含めず区分して認識する。含めたままにするとi
BC-02	商標権	△ 法律上の権利であるため、分離して譲渡可能でなくてもI
BC-03	のれん	△ のれんは差額として**導出する**（入力しない）。800,00 が丸ごと消える。

なぜ区分して認識できるのか
事業とともに分離して譲渡可能（顧客リストおよび取引関係）。外部評価人が超過収益法により算定。
登録商標＝法律上の権利。外部評価人がロイヤルティ免除法により算定。
取得原価が識別可能純資産の時価と区分認識した無形資産の合計を上回る差額（超過収益力）。

が、その効果の及ぶ期間の根拠が要る。年数（D列）は人が決める。

耐用年数の判断が消える。
区分して認識できる。
10 – 600,000 – 90,000 – 40,000

耐用年数の根拠
主要顧客との取引関係の平均継続見込期間（過去の取引継続実績に基づく）10年。定額法。
商標の登録の存続期間および事業における使用見込期間 10年。定額法。
取得した事業の主要顧客との取引関係の平均継続見込期間および投資の回収期間として見積った10年。 **20年以内**であることを確かめている。定額法。

かる緑セルである。

サンプル製造株式会社 企業結合（取得原価の配分とのれん）

償却スケジュール — 企業結合日からの年次

単位：千円 / 黄＝入力 緑＝人が判断する箇所（AIが埋めてはいけない） 白＝Excelの数式 赤＝未解決

△ 残高を2つ（比較期首・当期首）だけ持つ表にすると、何年分償却したのかが読めない。企業結合日からの当期首の行に印を付けている。△ 最終年で端数を吸収するため、期末残高は必ず0になる。

顧客関連資産（配分額 90,000／10年定額／年 9,000）					
資産	年次	期首残高	償却費	期末残高	
顧客関連資産	1	90,000.00	9,000.00	81,000.00	
顧客関連資産	2	81,000.00	9,000.00	72,000.00	
顧客関連資産	3	72,000.00	9,000.00	63,000.00	
顧客関連資産	4	63,000.00	9,000.00	54,000.00	
顧客関連資産	5	54,000.00	9,000.00	45,000.00	
顧客関連資産	6	45,000.00	9,000.00	36,000.00	
顧客関連資産	7	36,000.00	9,000.00	27,000.00	
顧客関連資産	8	27,000.00	9,000.00	18,000.00	
顧客関連資産	9	18,000.00	9,000.00	9,000.00	
顧客関連資産	10	9,000.00	9,000.00	0.00	

商標権（配分額 40,000／10年定額／年 4,000）					
資産	年次	期首残高	償却費	期末残高	
商標権	1	40,000.00	4,000.00	36,000.00	
商標権	2	36,000.00	4,000.00	32,000.00	
商標権	3	32,000.00	4,000.00	28,000.00	
商標権	4	28,000.00	4,000.00	24,000.00	
商標権	5	24,000.00	4,000.00	20,000.00	
商標権	6	20,000.00	4,000.00	16,000.00	
商標権	7	16,000.00	4,000.00	12,000.00	
商標権	8	12,000.00	4,000.00	8,000.00	
商標権	9	8,000.00	4,000.00	4,000.00	
商標権	10	4,000.00	4,000.00	0.00	

のれん（配分額 70,000／10年定額／年 7,000）					
資産	年次	期首残高	償却費	期末残高	
のれん	1	70,000.00	7,000.00	63,000.00	
のれん	2	63,000.00	7,000.00	56,000.00	
のれん	3	56,000.00	7,000.00	49,000.00	
のれん	4	49,000.00	7,000.00	42,000.00	
のれん	5	42,000.00	7,000.00	35,000.00	
のれん	6	35,000.00	7,000.00	28,000.00	
のれん	7	28,000.00	7,000.00	21,000.00	
のれん	8	21,000.00	7,000.00	14,000.00	
のれん	9	14,000.00	7,000.00	7,000.00	
のれん	10	7,000.00	7,000.00	0.00	

△ 印を付けた行は「その年度末＝当該時点」を意味する。企業結合日 2023年4月1日（企業結合日＝移行日の3年前） から 2025年4月1日まで3年である。企業結合日 2023年4月1日から、比較期首 2025年4月1日までが2年、当期首 2026年4月1日までが3年。 繰上り繰下り年数が整数になる。期中に企業結合が行われた場合は月割りで数えること。

△ 期首残高（C列）は前年の期末残高であり、償却費（D列）は最終年を除き年額固定である。減損を認識した場合は、イテラティブ・サンプルでは のれん・無形資産を減損の対象に入れていない＝10_検算の【検知】を参照）。

全年次を持ち、比較期首・

時点
比較期首
当期首（開始B/S）

時点
比較期首
当期首（開始B/S）

時点
比較期首
当期首（開始B/S）

サンプル製造株式会社 企業結合（取得原価の配分とのれん）

残高一覧 — 比較期首・当期首・変動

単位：千円 / 黄＝入力 緑＝人が判断する箇所（AIが埋めてはいけない） 白＝Excelの数式 赤＝未解決

△ 遡及適用は「比較期首の残高」と「比較年度の損益」の****両方****を作り直す（第24号第7項）。比較期首の残高が

ID	資産	計上科目	貸借対照表の区分	配分額
BC-01	顧客関連資産	顧客関連資産	固定資産（無形固定資産）	90,000
BC-02	商標権	商標権	固定資産（無形固定資産）	40,000
BC-03	のれん	のれん	固定資産（無形固定資産）	70,000
	合計			200,000

⚠ H列・I列は05_償却スケジュールを****参照している****（手入力していない）。手入力にすると、償却年数を直したときに一覧

△ 変動（J列）は****負****である（償却により資産が減る）。引当金キットでは変動が正（引当金の繰入）だった。⚠

だけを開始貸借対照表に載せると、比較年度の償却費の分だけ当期首の利益剰余金がずれる。

償却年数	年間償却額	比較期首	当期首（開始B/S）	変動（比較年度）
10	9,000.00	72,000.00	63,000.00	△9,000.00
10	4,000.00	32,000.00	28,000.00	△4,000.00
10	7,000.00	56,000.00	49,000.00	△7,000.00
	20,000.00	160,000.00	140,000.00	△20,000.00

が置き去りになる。

号を固定して考えないこと。

損益計算書の科目
顧客関連資産償却額
商標権償却額
のれん償却額

サンプル製造株式会社 企業結合（取得原価の配分とのれん）

移行仕訳 ― 比較期首の累積的影響額

単位：千円 / 黄＝入力 緑＝人が判断する箇所（AIが埋めてはいけない） 白＝Excelの数式 赤＝未解決

△ 時点は「比較期首」・順序は1（認識）である。税務基準の帳簿には のれん も無形資産も存在せず（超過額をのれん科目の付け替え（組替）ではなく**認識**である。△ 引当金キットと符号が逆で、**利益剰余金が増える**。

ID	時点	科目	区分	貸借	金額
BC-01	比較期首	顧客関連資産	資産	Dr	72,000.00
BC-01	比較期首	繰越利益剰余金	純資産	Cr	72,000.00
BC-02	比較期首	商標権	資産	Dr	32,000.00
BC-02	比較期首	繰越利益剰余金	純資産	Cr	32,000.00
BC-03	比較期首	のれん	資産	Dr	56,000.00
BC-03	比較期首	繰越利益剰余金	純資産	Cr	56,000.00

検算	差額	判定			
借方合計	160,000.00				
貸方合計	160,000.00				
借方－貸方	0.00	OK			

比較年度の変動（遡及適用の表へ引き渡す分）

△ ここは**比較年度の損益**（償却費）である。時点は「開始B/S」（当期首の残高に効く）。遡及適用の表は上になる）。

ID	損益計算書の科目	貸借	金額	相手科目	相手の区分
BC-01	顧客関連資産償却額	Dr	9,000.00	顧客関連資産	資産
BC-02	商標権償却額	Dr	4,000.00	商標権	資産
BC-03	のれん償却額	Dr	7,000.00	のれん	資産
	純額（借方－貸方）		20,000.00		

△ 相手科目とその区分（E列・F列）は**作った側が書いている**。償却額の相手方は各資産（直接控除）であって負債で
△ 法人税等の行はここに無い。比較年度の変動は**税効果前**で持ち、法人税等は遡及適用の表が税率から1行だけ導出す

項は資産調整勘定として申告書だけで管理し、会計帳簿では費用処理していた）、これは表示

一時差異	説明
○	顧客関連資産：企業結合日の配分額 90,000 – 累計償却（固定資産（無形固定資産））
—	顧客関連資産：比較年度の期首の利益剰余金に加減する（△ **増える**）
○	商標権：企業結合日の配分額 40,000 – 累計償却（固定資産（無形固定資産））
—	商標権：比較年度の期首の利益剰余金に加減する（△ **増える**）
○	のれん：企業結合日の配分額 70,000 – 累計償却（固定資産（無形固定資産））
—	のれん：比較年度の期首の利益剰余金に加減する（△ **増える**）

が仕訳に変換し、背骨・精算表へ流す。比較期首の分と足して

	説明
	顧客関連資産：比較期首 → 当期首の償却（10年定額）
	商標権：比較期首 → 当期首の償却（10年定額）
	のれん：比較期首 → 当期首の償却（10年定額）
	⚠ 06の変動の合計と符号が逆（費用は借方が正、資産の減少は負）

はない。「償却額だから累計額勘定だろう」と推測しない。

る。両方で持つとどちらが正か分からなくなる。

サンプル製造株式会社 企業結合（取得原価の配分とのれん）
税効果への引渡 ― 差異の所在まで
単位：千円 / 黄＝入力 緑＝人が判断する箇所（AIが埋めてはいけない） 白＝Excelの数式 赤＝未解

△ 本シートが示すのは**差異の所在**までである。税務上の当てはめ（資産調整勘定の償却・損益）は別表五（一）で行う。

計上科目	区分	会計上の金額（当期首）	税務上の金額
顧客関連資産	資産	63,000.00	0
商標権	資産	28,000.00	0
のれん	資産	49,000.00	0
合計		140,000.00	0
法定実効税率		30.62%	
繰延税金負債（回収可能性の判断前）		42,868.00	

（参考）税務上の資産調整勘定	金額	説明
当初計上額	200,000	非適格の事業譲受により生じた資産調整勘定 200,80,000。
償却月数（60月均等）	60	△ 会計の償却年数（10年定額）と一致しない。期
残高（比較期首）	120,000	
残高（当期首）	80,000	△ 税務の資産調整勘定（1つの勘定・60月均等）に対し税務 80,000 で、差 60,000 が将来加算一時

△ 会計ののれん・無形資産（3科目・10年定額）と税務の資産調整勘定（1つの勘定・60月均等）って、資産調整勘定が無いという意味ではない。対応関係の整理は税理士が行う。

税理士に確認する事項		
資産調整勘定と会計上ののれん・無形資産の対応関係		会計は3科目・10年定額、税務は1つの勘定・60月
償却期間の差（会計10年／税務60月）		解消年度のスケジューリングに直接効く。繰延税
資産調整勘定の損金算入の可否		非適格の事業譲受として資産調整勘定が生じてい
のれんの減損を認識した場合の税務上の取扱い		会計上の減損損失は税務上の資産調整勘定の償却
別表五（一）のどの区分に載せるか		移行差異は利益剰余金の期首に直接入るため別表

税務上は、非適格の事業譲受により生じた資産調整勘定 200,000 を60月にわたって均等償却する（月額 3,349,000 ÷ 識別可能無形資産 91,000 = 140,000 と一致しない。△ 会計ののれん・無形資産と税務の資産調整勘定の差（繰延税金負債）は税理士が行う。本キットは差異の所在までを示す。
△ 企業結合の移行差異は利益剰余金の**期首**に直接入るため、**別表四を通らない**。別表五（一）

解決

金算入の可否と時期・回収可能性）は税理士が行う。会計士が当てはめまで書くと、誤ったまま申告に使われる

差異の方向	説明
将来加算	会計上の資産の増加。税務上はこの科目そのものが無い（超過額は資産調整勘定として管理）＝将来加算一時差異（繰延税金負債の元）
将来加算	会計上の資産の増加。税務上はこの科目そのものが無い（超過額は資産調整勘定として管理）＝将来加算一時差異（繰延税金負債の元）
将来加算	会計上の資産の増加。税務上はこの科目そのものが無い（超過額は資産調整勘定として管理）＝将来加算一時差異（繰延税金負債の元）
	全額が将来加算一時差異（繰延税金負債の元）
	△ 税率の適用は税理士が確認する
	△ 将来加算と将来減算は方向が逆で解消時期も違う。純額だけで回収可能性を判断しない

,000 を60月均等償却（年額 40,000）。比較期首＝24月経過で残高

期間の差がそのまま解消時期の差になる

と、会計ののれん・識別可能無形資産（3科目・10年定額）は**
差異になる。△ 償却期間の差と損金算入の可否は税理士が確定させる。

は**一対一に対応しない

均等で、金額も期間も一致しない。どの差異がいつ解消するかは整理が要る

金負債・資産の計上区分にも影響する

るという前提そのものを確かめる必要がある

とは連動しない

四を通らない。区分は申告書の様式に従う

33.33／年額 40,000
勘定は**一対一に対応しない

-)で調整する（欄は税理士が確定させる）。

サンプル製造株式会社 企業結合（取得原価の配分とのれん）

重要な判断の記録

単位：千円 / 黄＝入力 緑＝人が判断する箇所（AIが埋めてはいけない） 白＝Excel

論点	採用した扱い
経過措置の選択	遡及適用（比較期首の残高と比較年度の損益の両方を作り直す）
識別可能無形資産の区分認識	顧客関連資産 90,000 と商標権 40,000 を区分して認識し、のれんは差額 70,000 とした
のれんの償却年数	10年（定額法）
取得関連費用の扱い	取得原価に含めず、発生時の費用として処理した（20,000）
のれん・無形資産の減損の固定資産台帳への登録	今回は登録せず、母集団の穴として**検知に出した**

celの数式 赤＝未解決

そう判断した理由

企業結合に固有の経過措置が本移行の文脈に無いため、企業会計基準第24号 第6項(1)により原則の遡及適用となる。第7項は(1)比較期首の残高と(2)比較年度の損益の両方を求めている

顧客関連資産は分離して譲渡可能であり、商標権は法律上の権利である。いずれも外部評価人が算定している

主要顧客との取引関係の平均継続見込期間および投資の回収期間として見積った期間による。20年以内であることを確かめている

取得関連費用は取得原価に含めない扱いによる

のれんは「のれんを含むより大きな単位」でグルーピングする必要があり、減損キットの構造の拡張（のれんの概念の追加）を要する。台帳に入れるなら回収可能価額の見積りも同じ日に見直さなければならず、中途半端に入れると分母だけ増えて分子の前提が古いままになる

他の扱いを採った場合の影響	決裁
△ 比較期首の残高 160,000 だけを開始貸借対照表に載せると、比較年度の償却費 20,000 の分だけ当期首の利益剰余金がずれる	
△ 区分認識しなければのれんは 200,000 になる。金額の合計（開始B/Sに立つ額）は同じでも、償却年数の判断（無形資産は個別の耐用年数／のれんは20年以内）と減損のグルーピング（のれんはより大きな単位）が変わる	
⚠ 20年で償却すると年間償却費は 3,500 になり、当期首の残高は 59,500 になる。年数を長くするほど各期の費用は小さくなるが、効果の及ぶ期間を説明できなければならない	
△ 取得原価に含めていた場合、のれんが 20,000 過大になり、10年にわたって償却費が年 2,000 過大になる	
△ 背骨の未解決事項として3件（のれん・顧客関連資産・商標権）が残る。埋めずに出すことで、次の判断（減損キットの拡張の可否）が人の目に触れる	

サンプル製造株式会社 企業結合（取得原価の配分とのれん）

検算と検知

単位：千円 / 黄＝入力 緑＝人が判断する箇所（AIが埋めてはいけない） 白＝Excelの数式 赤＝未解決

⚠️ **検算と検知を混ぜない。** 検算＝数式が閉じるか（0であるべき差）。検知＝判定が記録されている
検知が残っていれば未完成である。

【検算】確認事項	差額
03：取得原価 ＝ 配分額の合計（識別可能純資産＋無形資産＋のれん）	0.00
03：のれん ＝ 取得原価 － 識別可能純資産 － 無形資産（差額として導出） ＝ 70,000	0.00
02：取得原価 ＝ 800,000（取得関連費用 20,000 を含まない）	0.00
顧客関連資産：05の期末残高 ＝ 06の残高（比較期首）	0.00
顧客関連資産：配分額 － 年償却額×3年 ＝ 06の残高（当期首）	0.00
商標権：05の期末残高 ＝ 06の残高（比較期首）	0.00
商標権：配分額 － 年償却額×3年 ＝ 06の残高（当期首）	0.00
のれん：05の期末残高 ＝ 06の残高（比較期首）	0.00
のれん：配分額 － 年償却額×3年 ＝ 06の残高（当期首）	0.00
06：比較期首 ＋ 変動 ＝ 当期首	0.00
06の変動の合計 ＝ 07の比較年度の仕訳の純額（符号を反転して突合）	0.00
07の移行仕訳：借方合計 ＝ 貸方合計	0.00
07の移行仕訳の借方合計 ＝ 06の比較期首の合計	0.00
エンジンとの一致：比較期首の合計 ＝ 160,000	0.00
エンジンとの一致：当期首の合計 ＝ 140,000	0.00
エンジンとの一致：比較年度の変動 ＝ -20,000（△ 負）	0.00
【検算】全体判定	✔️ すべてOK

【検知】人が埋めるべき宿題（検算とは別）	件数
母集団の穴：BC-01	1
母集団の穴：BC-02	1
母集団の穴：BC-03	1

△ 本サンプルでは、のれん・顧客関連資産・商標権を**減損キットの固定資産台帳に入れていない**。
り、台帳に入れるなら回収可能価額の見積りも同じ日に見直さなければならない。中途半端に入れると
て出している**（次の判断は人が行う）。

△ 検知は「差額」では測れない。取得の判定が空のまま配分表だけが埋まっている、のれんが減損の母集団に無

- ・ 03_取得原価の配分：識別可能純資産 + 区分認識した無形資産 + のれん = 取得原価（差額0）
- ・ 05_償却スケジュール：各資産の期末残高 = 配分額 - 累計償却額
- ・ 06_残高一覧：比較期首 + 比較年度の変動 = 当期首
- ・ 07_移行仕訳：借方合計 = 貸方合計 = 06_残高一覧の比較期首の合計
- ・ 06_残高一覧の合計 = エンジン（src/lib/std/comboination.ts）の集計値
- ・ △ のれんは差額として導出していること（入力していないこと）。区分認識した無形資産がのれんに含まれてい
- ・ △ 純資産への影響が**正**（利益剰余金の増加）であること。引当金キットと符号が逆である
- ・ △ 検知（取得の判定が空・減損台帳の母集団の穴・償却年数20年超）は検算とは別に見る。差額が0であっても

いない・母集団に穴がある（人が埋めるべき宿題）。検算が全部

判定	見るべき箇所
OK	03
OK	03（src/lib/std/combination.ts）
OK	02
OK	05と06
OK	06
OK	05と06
OK	06
OK	05と06
OK	06
OK	06
OK	06と07
OK	07
OK	06と07
OK	06（src/lib/std/combination.ts）
OK	06（src/lib/std/combination.ts）
OK	06（src/lib/std/combination.ts）
	差額が0であることだけを見ている

内容	なぜ問題か
減損の固定資産 台帳に無い	顧客関連資産（企業結合日の配分額 90,000）：固定資産であり減損の対象だが、減損キットの固定資産台帳に行が無い。△のれんは「のれんを含むより大きな単位」でグルーピングする必要があり、台帳に入れるなら回収可能価額の見積りも同じ日に見直す。中途半端に入れない
減損の固定資産 台帳に無い	商標権（企業結合日の配分額 40,000）：固定資産であり減損の対象だが、減損キットの固定資産台帳に行が無い。△のれんは「のれんを含むより大きな単位」でグルーピングする必要があり、台帳に入れるなら回収可能価額の見積りも同じ日に見直す。中途半端に入れない
減損の固定資産 台帳に無い	のれん（企業結合日の配分額 70,000）：固定資産であり減損の対象だが、減損キットの固定資産台帳に行が無い。△のれんは「のれんを含むより大きな単位」でグルーピングする必要があり、台帳に入れるなら回収可能価額の見積りも同じ日に見直す。中途半端に入れない

と分母だけ増えて分子の前提が古いままになるため、

い——いずれも数式は閉じるが、調書としては未完成である。

いないこと

ら、検知が残っていれば未完成である