

国際会計基準審議会 御中

2008 年 1 月 9 日

公開草案第 9 号「共同アレンジメント」に対するコメント

我々は、ジョイント・ベンチャー・プロジェクトにおける国際会計基準審議会 (IASB) の努力に敬意を表するとともに、公開草案第 9 号「共同アレンジメント」に対するコメントの機会を歓迎する。以下の見解は、企業会計基準委員会 (ASBJ) 内に設けられた特別目的会社専門委員会のものである。当専門委員会では、コンバージェンス・プロジェクトの一環として、本公開草案へのコメント対応をはじめ、主に特別目的会社を含む連結の範囲について検討を行っている。

1. 総論

- (1) 我々は、企業がその財務諸表において、共同アレンジメントを忠実に表現することを促す、という公開草案第 9 号の目的に賛同する。
- (2) 共同アレンジメントに関する公開草案第 9 号を開発し、国際会計基準 (IAS) 第 31 号「ジョイント・ベンチャーに対する持分の報告」、解釈指針 (SIC) 第 13 号「共同支配の事業体 共同支配企業による非貨幣性資産の抛出」を更新することにより、国際財務報告基準 (IFRS) と米国基準間の差異が解消されると考える。さらに、このような基準の開発により、世界の主要な資本市場で用いられている会計基準の一つである日本基準と IFRS、米国基準間のコンバージェンスが促進されるものと考え。

2. 質問 1-6 に対するコメント

公開草案第 9 号に提示されている質問に対する我々のコメントは下記の通りである。我々のコメントは、質問に対する回答、及び本公開草案に対する提案事項を含むものである。これらのコメントが、当プロジェクトにおける今後の審議に役立つことを期待する。

質問 1 - 定義及び用語

本公開草案は、IFRS は、アレンジメントの当事者によって意思決定が共有される共同アレンジメントに適用すべきであると提案する。公開草案は、3 つのタイプの共同アレンジメントを識別する。つまり、共同運営、共同資産及びジョイント・ベンチャーである。共同アレンジメントの当事者は、ジョイント・ベンチャーに対する持分を有するほか、共同運営又は共同資産に対する持分を有する。ジョイント・ベンチャーは、共同支配の対象となる。(本公開草案の 3 項から 6 項及び 8 項から 20 項、本公開草案の Appendix A、結論の根拠の BC16 項から BC18 項を参

照)

質問 1 - あなたは共同アレンジメントのあり方について、説明されているように変更することに同意しますか？同意しない場合、それは何故ですか。

質問 1 に対する回答：

共同アレンジメントが、当該共同アレンジメントの全ての当事者による合意を要する共有の意思決定に基づいて定義される提案について、同意する。

質問 2.3 - 共同アレンジメントの会計処理

本公開草案は、次の事項を提案する。

- 会計処理を決定する際の最も重要な要因としてアレンジメントの形式を取り扱うべきではない
- 共同アレンジメントの当事者は、適用可能な IFRS に従って、契約上の権利・義務（及び関連の収益・費用）を認識すべきである
- 共同アレンジメントの当事者は、ジョイント・ベンチャーに対する持分（つまり、共同支配の対象となる資産グループ及び負債グループの活動によって生じた成果に対する持分比率）を、持分法を適用することにより認識すべきである。これにより、比例連結は認められないこととなる。（本公開草案の 3 項から 7 項、21 項から 23 項、結論の根拠の BC5 項から BC15 項を参照）

質問 2 - あなたは、共同アレンジメントの当事者は、当該共同アレンジメントに関連する契約上の権利及び義務を認識しなければならないとすることに同意しますか？同意する場合には、公開草案の提案には首尾一貫性があり、この目的を満たしていると考えますか？同意しない場合、それは何故ですか？より妥当な提案は何ですか？

質問 2 に対する回答：

共同アレンジメントの当事者は、当該共同アレンジメントに関連する契約上の権利及び義務を認識しなければならないとすることに同意する。上記の提案事項は、共同アレンジメントを財務諸表において忠実に表すことを促すという本公開草案の目的と整合しており、かつ、その目的を満たすものとする。

質問 1 及び 2 に関連し、次の点を考慮することを提案する。

提案 1:

Appendix A の共同支配の定義で示される「ジョイント・ベンチャーの財務及び営業の方針」は、不明瞭である。重要な組織再編（事業部門の処分など）や取締役の選任・解任に関する議決権は含まれると考えられるが、何が該当するかの具体例を示すことが有用と思われる。

提案 2:

独立した第三者間で締結される、共同アレンジメント及び共有の意思決定の定義を明確にするために、独立した(Independent)という用語をこれらの定義に加えたほうがよいと思われる。これにより、Appendix A で示されている共同アレンジメントは「複数の独立した当事者が、経済的活動を共同して行い、当該活動に係る意思決定を共有する契約上の合意」として、共有の意思決定は「共同アレンジメントの全ての独立した当事者による合意を要する意思決定」と定義されることになる。

提案 3:

一つの共同アレンジメント契約が、共同運営、共同資産、ジョイント・ベンチャーといった複数のタイプからなるケースを考慮し、理解を促進するように以下の追加・修正を行うことはどうか。

- (1) 共同資産(11 項)の定義は、共同運営(8 項)及びジョイント・ベンチャー(15 項)の定義と整合していないように思われる。共同運営及びジョイント・ベンチャーは、共同アレンジメント又は共同アレンジメントの一部として説明されている一方、共同資産(11 項)には、このような説明がない。公開草案の 3 項において、共同アレンジメントを 3 つのタイプに識別するとしており、また、4 項において、共同アレンジメントの当事者は共同運営又は共同資産、さらにジョイント・ベンチャーに対する持分を有することがある、と説明していることから、共同資産についても共同アレンジメント又は共同アレンジメントの一部であることを明示する。
- (2) Appendix B の適用ガイダンスでは、共同アレンジメントに対する持分を如何に認識するかを決めるにあたり、当事者が個別資産に対する契約上の権利、費用や資金調達に対する契約上の義務を有しているか否かの判定が要求されることが示されている。適用ガイダンスに関する我々の理解は以下の通りであるが、これらの理解が本公開草案に整合したものである場合、a)及び b)を反映するべく、適用ガイダンスのフローチャートにある矢印の意味を明示し、さらに矢印に該当するケースを例示することが望まれる。さらなる適用ガイダンスの明確化は、基準の読者に役立つであろう。
 - a) 当事者が個別の資産に対する契約上の権利、費用や資金調達に対する契約上の義務を有していない場合には、ジョイント・ベンチャーのすべての資産・負債（つまり、ジョイント・ベンチャーに対する全ての持分）が持分法の対象となること
 - b) 当事者が個別の資産に対する契約上の権利、費用や資金調達に対する契約上の義務を有している場合には、特定できる一部又は全部の資産・負債を IFRS に従って処理を行い、さらに、IFRS に従って認識されなかった残りの資産・負債には持分法を適用して当事者の財務諸表上、認識する必要があること

提案 4:

21 項では、共同運営に対して持分を有する当事者に対し、次の事項を認識することを要求し

ている。

- a) 当事者が支配している資産及び発生した負債
- b) 発生した費用
- c) 共同アレンジメントによる財貨またはサービスの販売から生じる収益及び費用に対する持分

一方、共同運営は、共同資産と異なり、その事業を行うにあたり、各当事者が支配している固有の資産、発生した負債を認識するとしている（9 項及び 21 項）が、Example 1 の IE7 項では、「共同アレンジメントの他の当事者との間で発生した負債に対する持分」を認識するとしており、負債の認識方法に関して矛盾していると思われる。このため、9 項及び 21 項に記載されている共同運営の定義を反映するように、Example 1 の記載を修正した方がよい。

質問 3 - あなたは、当事者が共同アレンジメントの個別の資産及び負債に関連する契約上の権利及び義務を有する場合には、当事者は資産、負債、収益及び費用を認識するであろうことを考慮すれば、比例連結は排除すべきであるということに同意しますか？
同意しない場合、それは何故ですか？

質問 3 に対する回答：

比例連結を排除するという提案に同意する。共同アレンジメントの内容により、(1)当事者が個別の資産に対する契約上の権利、又は、費用や資金調達に対する契約上の義務を有する場合には、個別の資産、負債、収益及び費用を認識し、(2)当事者がグループの資産に対する契約上の権利、又は、費用や資金調達に対する契約上の義務を有しておらず、グループの活動から生じる成果の割当に対する権利のみを有する場合には、個別の資産、負債、収益及び費用を認識しないことが適当と考える。

質問 4-6 - 開示

本公開草案は次の事項を提案する。

- 企業に対し、共同アレンジメントを通じて行われた活動の性質を記述することを要求する（本公開草案の 36 項、結論の根拠の BC22 項を参照）。
- ジョイント・ベンチャーに要求する開示項目を、IAS 第 28 号において関連会社に要求している開示項目に合わせる（本公開草案の 39 項から 41 項、結論の根拠の BC23 項を参照）。
- 個別に重要なジョイント・ベンチャーの要約財務情報に加えて、個別に重要なジョイント・ベンチャー以外の全てのジョイント・ベンチャーの合計要約財務情報の開示を要求する（本公開草案の 39 項(b)、結論の根拠の BC13 項を参照）。
- IAS 第 27 号「連結財務諸表及び子会社に対する投資の会計処理」及び IAS 第 28 号の修正の結果として、重要な子会社及び関連会社のリストと説明の開示を要求する。これらの開示

要求事項は、改善プロジェクトの一環として、2003年に削除されていたが、ボードは、このような開示が有用であるという利用者の意見を踏まえて復活させた。

- IAS 第 28 号の修正の結果として、関連会社に流動・非流動資産並びに流動・非流動負債の開示を要求する。提案されている IFRS では、流動・非流動の金額の開示を要求している一方、IAS 第 28 号では、現在、総資産並びに総負債の開示を要求している。

質問 4 - あなたは、本 IFRS 公開草案で提案されている開示事項に同意するか？同意しない場合、それはなぜか？財務諸表の利用者に有用な共同アレンジメントに関連する追加的な開示事項があるか？

質問 4 に対する回答：

上記の開示提案に同意する。開示提案は、財務諸表の利用者が共同アレンジメントの経済的環境を理解するにあたり十分な情報を提供するものと思われる。したがって、上記の提案項目以外に、財務諸表利用者により有用な情報を提供するような追加的な開示項目は、現時点では特にないと思われる。しかし、個別ベースで重要なジョイント・ベンチャーを除く全てのジョイント・ベンチャーの要約財務情報を合計ベースで開示することが、必ずしも財務諸表利用者により有用な情報を提供することにはならないと考える。

質問 5 - あなたは、IAS 第 27 号及び IAS 第 28 号に重要な子会社及び関連会社のリストと説明を開示させる要求事項を復活させるという提案に同意するか？同意しない場合、それはなぜか？

質問 5 に対する回答：

重要な子会社及び関連会社のリストの説明を開示するという要求事項を復活させることに同意する。それは、財務諸表利用者の要請に応えるものと考ええる。

質問 6 - あなたは、利用者にとって、事業体が関連会社の総資産及び総負債を開示するよりも流動及び非流動の資産及び負債を開示するほうがより有用であるということに同意するか？同意しない場合、それはなぜか？

質問 6 に対する回答：

関連会社の流動・非流動の資産及び負債の開示を行うことにより、財務諸表利用者により有用な情報を提供し得るという考えに同意する。

我々のコメントが当プロジェクトにおける今後の審議に貢献することを期待する。

新井武広

特別目的会社専門委員会 専門委員長

企業会計基準委員会 委員