

2024年11月20日

企業会計基準委員会 御中

有限責任監査法人トーマツ
テクニカルセンター**移管指針公開草案第15号（移管指針第9号の改正案）
「金融商品会計に関する実務指針（案）」に対する意見**

貴委員会から2024年9月20日付で公表されました移管指針公開草案第15号（移管指針第9号の改正案）「金融商品会計に関する実務指針（案）」（以下「本公開草案」という。）に対して、以下のとおり意見を申し上げます。

質問1（会計処理に関する質問）

本公開草案で提案している会計処理に同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

【意見】

同意します。ただし、以下の点について検討することが必要と考えます。

1. 総額法を採用している場合の取扱いおよび組合等が連結子会社に該当する場合の連結財務諸表における取扱いの明確化

【コメント】

組合等への出資の会計処理に関して、いわゆる「総額法」を採用している場合の取扱いおよび組合等が連結子会社に該当する場合の連結財務諸表における取扱いについて、明確にすることを検討ください。

（理由）

組合等への出資の会計処理に関して、移管指針第9号「金融商品会計に関する実務指針」（以下「金融商品実務指針」という。）第308項では、いわゆる「純額法」、「総額法」および「折衷法」が認められており、契約内容の実態および経営者の意図を考慮して、経済実態を適切に反映する会計処理および表示を選択することとされています。

本公開草案第132-2項の会計処理は、金融商品実務指針第132項の純額法の定めを前提としているものの、総額法を採用している組合等への出資についても本公開草案で提案されている会計処理の対象外とされておらず、当該会計処理の適用が認められているものと考えております。このため、総額法を採用している場合の財務諸表において、組合等の構成資産である市場価格のない株式について時価をもって評価し、評価差額を純資産の部に計上することになると考えております。

また、組合等が連結子会社に該当する場合についても、本公開草案で提案されている会計処理の適用は認められているものと考えております。このため、組合等が連結子会社に該当する場合の連結財務諸表においても、組合等の構成資産である市場価格のない株式について時価をもって評価し、評価差額を純資産の部に計上することになると考えております。

この点、本公開草案では、「総額法」を採用している場合の取扱いおよび組合等が連結子会社に該当する場合の連結財務諸表における取扱いが明確ではないことから、上述の取扱いが認めら

れることについて明確にすることをご検討ください。

2. 組合等の構成資産である市場価格のない株式の評価差額の持分相当額に係る純資産の部における表示および関連する会計処理等の明確化

【コメント】

組合等の構成資産である市場価格のない株式の評価差額の持分相当額に係る純資産の部における表示について、その他有価証券評価差額金として計上することを明確にすることをご検討ください。そのうえで、関連する会計処理等（税効果会計、組替調整額等）についても、その他有価証券評価差額金として取り扱うことを明確にすることをご検討ください。

（理 由）

本公開草案第 132-2 項において「評価差額の持分相当額は純資産の部に計上する」とされているものの、純資産の部における具体的な表示について明確ではないと考えております。

この点、「その他有価証券に関する会計処理など、他の現行基準との内的整合性を重視した」ものとされており、金融商品実務指針第 132 項では、「組合等の保有するその他有価証券の評価差額金に対する持分相当額は、その他有価証券評価差額金に計上されることとなる」と示されています。また、市場価格のない株式（非上場株式）が市場価格のない株式以外の株式（上場株式）となった場合の取扱いとの整合性、実務におけるばらつきや混乱を避ける観点から、本公開草案第 132-2 項により時価をもって評価した市場価格のない株式の評価差額の持分相当額の表示について、その他有価証券評価差額金として表示科目を明確にすることをご検討ください。

また、本公開草案では、純資産の部に計上される組合等の構成資産である市場価格のない株式の評価差額の持分相当額について、「その他有価証券の評価差額に係る一時差異の取扱い」（企業会計基準適用指針第 28 号「税効果会計に係る会計基準の適用指針」第 11 項等）や包括利益計算書における「その他有価証券評価差額金に関する組替調整額に関する定め」（企業会計基準第 25 号「包括利益の表示に関する会計基準」第 31 項(1)）を適用することになるかどうかを明確ではないと考えております。このため、本公開草案第 132-2 項を適用し、純資産の部に計上される評価差額の持分相当額の会計処理等について、その他有価証券評価差額金として取り扱うことにより明瞭性を確保することを明確にすることをご検討ください。

質問 2（注記事項に関する質問）

本公開草案で提案している注記事項に同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

【意 見】

同意します。ただし、総額法を採用している場合の注記の取扱いおよび組合等が連結子会社に該当する場合の連結財務諸表における注記の取扱いを明確にすることをご検討ください。

（理 由）

総額法を採用している場合の取扱いおよび組合等が連結子会社に該当する場合の連結財務諸表上の会計処理の明確化の必要性については、質問 1 の意見 1. のとおりです。

本公開草案第 132-5 項の注記は純額法を採用していることを前提とした定めとなっており、組合等への出資について総額法を採用している場合の注記の取扱いが明確ではないと考えております。

また、組合等が連結子会社に該当する場合の連結財務諸表における注記（金融商品の時価等に関する注記、有価証券関連注記等）の取扱いが明確ではないと考えております。

このため、これらの会計処理を明確にしたうえで、注記についても改めて明確にすることをご検討ください。

質問3（適用時期および経過措置に関する質問）

本公開草案における適用時期および経過措置に関する提案に同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

【意見】

同意します。

質問4（その他）

その他、本公開草案に関して、ご意見があればご記載ください。

特にありません。

以 上