

令和6年11月10日

企業会計基準委員会 御中

長野 博人

金融商品会計に関する実務指針（案）に対するコメント

金融商品会計に関する実務指針（案）（以下、公開草案）に対して、下記の通りコメントを提出致します。なお、本コメントは私見であり、所属する団体等の見解でないことをあらかじめ申し上げます。

質問1（会計処理に関する質問）

回答：本公開草案に部分的に賛成する

部分的賛成とする理由

本公開草案に加えて、金融商品会計基準19項を改正すべきである。

非上場株式を時価評価することの財務諸表利用者に対する意思決定有用性は、組合等に固有のものと言えず、むしろ非上場株式そのものが有する特性であると考えられる。すなわち、非上場株式の時価評価を通じて財務諸表の透明性向上を目指す場合、組合等に限定せず、すべての企業および企業集団が保有する非上場株式を時価評価すべきである。

しかしながら、ほぼすべての企業は非上場株式について、減損処理する場合を除き金融商品会計基準19項の定めに基づき、取得価額を以て貸借対照表価額としている。日本に所在している組合等が財務諸表を作成する場合においても、当該定めを適用することから、ファンドが保有する非上場株式に時価評価を求める場合、金融商品会計基準19項を削除ないし改正することが先決であると思われる。

そもそも、上位存在たる会計基準にて規定されている会計処理に矛盾する規定を実務指針に盛り込むことは会計基準の利用者および実務担当者に無用の混乱を招くことになるため、可能な限り避けるべきであると考え

る。また、公開草案と金融商品会計基準19項の不整合から派生する論点として、「組合等が連結子会社に該当する場合、連結財務諸表の基礎となる個別財務諸表は、公開草案と金融商品会計基準どちらにしたがって作成されたものなのか」というものが存在する。

組合等が連結子会社に該当する場合、公開草案施行時においては組合等は2種類の財務諸表を作成することが考えられる。

①：公開草案に基づき、非上場株式について時価を以て貸借対照表価額とする財務諸表

②：金融商品会計基準19項に基づき、非上場株式について取得価額を以て貸借対照表価額とする方法

このとき、連結財務諸表に関する会計基準10項の指す「連結財務諸表の基礎となる個別財務諸表」とは①②どちらを指すのかというのが、本論点である。

これについては、連結財務諸表に関する会計基準17項において「親会社および子会社が採用する会計方針は原則として統一する」とあることから、連結財務諸表の基礎となる個別財務諸表は、これを満たすことが要求される。すなわち、①の財務諸表を連結財務諸表へ取り込むには、連結企業集団の会計方針として、「非上場株式は時価を以て貸借対照表価額とする」ことが盛り込まれている必要があり、これがない限り、①の財務諸表は「連結財務諸表の基礎となる個別財務諸表として採用できないと考えられる。また、実務上においても連結決算にて連結子会社に該当する組合等の個別財務諸表を取り込む場合、出資元企業の個別財務諸表にて取り込んだ持分相当額の純損失および包括利益を連結修正仕訳にて戻し入れたうえで単純合算するケースがある。この場合において単純合算される個別財務諸表とは、企業集団の会計方針に基づき作成されたものであり、事実上②の財務諸表となるため、たとえ組合等が①の財務諸表を作成し、非上場株式を時価評価したとしても、連結財務諸表に取り込まれることはなく、今回の改正内容そのものが有名無実なものになるおそれがある。

以上のことから、非上場株式の時価評価を求める場合、企業および企業集団の会計方針の決定において、より重要性が高いと判断される金融商品会計基準19項を優先して改正すべきであると提言させていただく。

質問2（注記事項に関する質問）

回答：本公開草案に反対する

反対する理由

公開草案に基づき組合等への出資の時価評価する場合、時価の注記の省略はできないようにすべきである。

時価の算定に関する会計基準の実務指針49-17項によると、組合等への出資について、時価の注記を省略することができるのは、それらの時価を把握することが極めて困難であるとされた経緯があると認識している。しかしながら、公開草案に基づき組合等の構成資産の時価評価する、すなわち組合等への出資の時価を把握する場合には、時価把握が困難とされる状態に該当しないと考えられることから時価の注記の省略はすべきではない。また、非上場株式の時価評価する場合、財務諸表作成者は時価把握による実務負担の増加と、時価評価を通じた財務諸表の意思決定有用性向上を比較衡量したうえで、後者を優先した結果によるものであり、このときの実務負担増加には、時価情報にかかる注記表といった開示書類作成業務も含まれると考えるのが妥当であることから、時価の注記省略はすべきではないとする。

質問3（適用時期及び経過措置に関する質問）

回答：本公開草案に賛成する

質問4（その他）

回答：なし

以上