

実務対応報告公開草案第 24 号に関するコメント

公認会計士 岡山賢治

1. 組合の出資額の過半を有する者

出資額の過半を有する等の場合には、業務執行権の過半を有する者は当該出資者の緊密な者に該当し、当該投資事業組合は当該出資者の子会社に該当することになるとされているが、これはあくまでも「推定規定」とされていることから、1つの投資事業組合について、出資額の過半数を有している者と業務執行権の過半を有する者の2者が当該組合を連結子会社とするケース、あるいは、業務執行権の過半を有するものがあるにもかかわらず、いずれの連結子会社にもならないケースも想定され、「取扱い」としては若干安定性に欠けるのではないかと考える。

2. 関連会社の範囲

たとえば、出資額の49%を出資していたとしても、業務執行権を有していない場合には関連会社には該当しないことになると考えられるが、業務執行権を有していない場合でも出資額の51%を有している場合には子会社に該当することになり、「取扱い」としては整合性に欠けるのではないかと考える。

3. 匿名組合の営業者の取扱い

匿名組合は事業体の中に事業体があるという特殊な組合と考えられ、投資事業組合等の支配力基準を適用する場合、匿名組合の営業者の取扱いを明確にする必要があるのではないかと考える。

匿名組合の営業者における匿名組合事業は自社の事業であり、営業者は個別財務諸表において適切な会計処理を行い、連結財務諸表を作成する場合には個別財務諸表の処理が反映されるものであり、連結の範囲の問題ではないと考える。

いずれにしても、この点を実務対応報告において明確にすべきではないかと考える。

4. 組合出資の個別財務諸表における処理

今回の公開草案とは直接の関係はないが、わが国の会計基準においては、組合への出資については個別財務諸表において当該組合の損益の持分相当額を計上することになっている。連結の範囲に含まれる事業体である組合への出資について、なぜその損益の持分相当額を個別財務諸表において計上するのかについて、明確な理論的根拠はないように思われる。

事業体への出資である以上、個別財務諸表においては原価法で評価するのが理論的な処理であり、連結財務諸表、個別財務諸表の整合性からも原価法で処理すべきであると考えられる。

5. 事業体の概念

事業体は連結の範囲に含まれるが、組合においては事業体の概念が必ずしも明確になっていないように思われる。「連結財務諸表における子会社等の範囲の決定に関する Q&A Q12」において、法的に任意組合とされる建設業のジョイントベンチャーは連結上個別の組織体として認識しないことが適当とされているが、その理由は他のジョイントベンチャー（たとえば、映画の製作委員会）においても適用できるのかどうか明確ではない。

組合を連結する前提として、連結の範囲に含まれる事業体と個別財務諸表で処理する単なる共同事業とを、概念的に明確に区分する必要があるのではないかと考える。