

「連結財務諸表に関する会計基準（案）」等に関するコメント

平成 22 年 11 月 4 日
有限責任 あずさ監査法人
監査実務従事者グループ

平成 22 年 9 月 3 日付で公表されました「連結財務諸表に関する会計基準（案）」等について、当監査法人にて検討し、以下のとおり意見をとりまとめましたので提出します。

1．会計方針の変更による影響額の注記について（「連結財務諸表に関する会計基準」（以下、「連結会計基準」という。）（案）第 44-4 項（5））

連結会計基準（案）第 44-4 項（5）において、「改正会計基準の適用初年度においては、会計基準の変更に伴う会計方針の変更として取り扱う。」とされている。しかしながら、「会計基準等の改正に伴う会計方針の変更による影響額の注記については、企業会計基準第 24 号「会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準」第 10 項（5）及び（6）の定めによらず、連結会計基準（案）第 44-4 項（3）又は（4）による適用初年度の期首の利益剰余金に対する影響額の注記によることができる。」とされている。このように会計方針の変更による遡及適用を行わず、適用初年度の期首の利益剰余金に対する影響額の注記によることができるとされているが、当該取扱いを認めることとした理由を結論の背景に記載していただきたい。

2．資産を譲渡した企業の子会社の判定について（連結会計基準（案）第 54-2 項）

一定の要件を満たす特別目的会社に対して資産を譲渡した企業（当該企業が出資者を兼ねている場合も含む。）は、当該特別目的会社を子会社に該当しないものと推定することとされている。このように考えると、資産を譲渡した企業であれば、明らかに子会社に該当するような場合であっても、子会社に該当しないものと推定することとされている。このように明らかに子会社に該当するような場合であっても、資産を譲渡した企業であれば、子会社に該当しないと推定することとした理由を結論の背景に記載していただきたい。

3．ノンリコース債務の注記対象の明確化（連結会計基準（案）第 74-2 項、第 74-4 項）

連結財務諸表の注記事項として、特別目的会社を用いた場合のノンリコース債務に関する注記が求められているが、特別目的会社以外の会社の場合には任意適用となっている。特別目的会社以外の会社の場合に、注記を任意適用とした理由を結論の背景に記載していただきたい。

4．連結の範囲の判定基準における今回のスコープについて（連結会計基準（案）第 49-3 項）

連結会計基準（案）第 49-3 項において、「改正会計基準では、同取扱いが資産の譲渡に関連して開発された設定当時の趣旨を踏まえ、資産の譲渡者のみに適用するように改正した（第 54-2 項参照）。」とされている。今回の改正は、限定的な対応とせざるを得なかったという点は理解はできるものの、下記のような事項について、今後の基準の開発にあたって整備していただきたい。

特別目的会社における子会社の判定基準について

特別目的会社の連結の範囲の判定基準について、たとえば、以下のケースのような場合、実質支配力基準の適用について明確となっていない事項があるように思われる。

投資事業組合を利用する場合と信託を利用する場合

現行の基準等では、投資事業組合を利用した場合と信託を利用した場合では、子会社の判定方法が統一されていないケースがあるものと思われる。信託法の改正により、特別目的会社に信託を利用するケースが増加していると思われる。同様のストラクチャーであっても、特別目的会社にどのような法形式のものを利用するかによって、連結範囲の判定が異なるのは合理的ではないと思われる。今後の基準の開発において、異なるストラクチャーを採用した場合であっても、同様の会計処理を行うこととなるよう整備していただきたい。

投資事業組合を利用する場合と特別目的会社を利用する場合

投資事業組合は、意思決定を行う出資者が業務執行の決定も直接行うこととなるため、子会社の判定において、実務対応報告第 20 号においては、「業務執行の権限」を用いて判断するとされている。一方、特別目的会社では、株式会社同様、議決権のある出資者と緊密者ならびに同意している者であることを要件とされている。

このように、投資事業組合のケースと、特別目的会社のケースでは、子会社の判定における判断基準が異なるがために、結果的に、子会社の判定における解釈に差異が生じているケースもあると考えられる。

このことから、今後の基準開発においては、投資事業組合の場合の取扱いも含めた検討の中で、統一的な取扱いが可能となるように、「業務執行の権限」の概念の整理を含め、子会社の判定における判断基準の整備を行っていただきたい。

以上