

平成22年11月4日

企業会計基準委員会 御中

有限責任監査法人 トーマツ 有志一同

拝啓 貴委員会における会計基準の向上に係るご努力、ご尽力に厚くお礼申し上げます。

さて、平成22年9月3日付けにて公表された企業会計基準公開草案第44号「連結財務諸表に関する会計基準（案）、企業会計基準適用指針公開草案第39号「一定の特別目的会社に係る開示に関する適用指針（案）」、企業会計基準適用指針公開草案第40号「連結財務諸表における子会社及び関連会社の範囲の決定に関する適用指針（案）」、実務対応報告公開草案第35号「投資事業組合に対する支配力基準及び影響力基準の適用に関する実務上の取扱い（案）」に関する私どもの意見を別紙のとおり提出いたしますので、よろしくご検討くださるようお願い申し上げます。

なお、私どもの意見は、我が国における財務会計の実務をより一層向上させることを願うての意見であります。私どもの意見が、公開草案に関する理解不足から、貴委員会の真意とは異なっている場合には、ご寛容のほどよろしくお願い申し上げます。

敬具

別紙

No	関連基準	コメント
1	連結財務諸表に関する会計基準 7 2、49 3、54 2	<p>「連結財務諸表制度における子会社及び関連会社の範囲の見直しに係る具体的な取扱い」三の取扱いが適用される「資産の譲渡者」の定義を、同取扱いが「資産の譲渡者」に限定される理由が理解できるよう、明確にすべきである。</p> <p>(理由)</p> <p>特別目的会社のスキームは様々であり、譲渡といっても、土地と建築物全体を完成した状態で譲渡するケースや、土地のみを譲渡し建築物は特別目的会社が建設するケース等、複数の方式が考えられる。さらに資産を譲渡するのではなく現物出資することも制度上は可能である。</p> <p>それらが同取扱いを適用する「資産の譲渡者」に該当するのか、定義と趣旨を明確にすることで、正しい判断が可能になると考えられる。さもないと、部分的に資産を譲渡し不動産は特別目的会社が建設する不動産の開発型特別目的会社等において、49-3 項にあげられる様々な解釈は解消しないと思われる。</p>
2	連結財務諸表に関する会計基準 44 4	<p>改正会計基準の適用により新たに連結の範囲に含まれる子会社について、44-4 項(3)にいう「過年度において平成 XX 年改正会計基準が適用されていたのであれば、支配を獲得したものとみなされる支配獲得日以降、当該子会社を連結に含めていたものとして算定した金額」により子会社の資産及び負債を評価した場合において、のれんの扱いとその理由を記載に含めるべきである。</p> <p>(理由)</p> <p>子会社の資産と負債の純額を親会社が保有する投資と相殺消去した差額は、期首の利益剰余金に直接加減するとされており、過年度から連結の範囲に含めていれば計上されたであろうのれんの未償却残高が計上されないことになる。</p> <p>子会社に対する投資と子会社の資本との相殺消去にあたり生じる差額を、連結財務諸表に関する会計基準 24 項にかかわらずのれん(又は負のれん)として処理しないのであれば、その趣旨を含めてのれんの取扱いを明確にすることで、利用者の理解に資すると考えられる。</p>

別紙

No	関連基準	コメント
3	連結財務諸表に関する会計基準 74-2、74-3、74-4	<p>特別目的会社におけるノンリコース債務について、連結貸借対照表上、他の項目と区別して記載することができるとした趣旨を記載すべきである。</p> <p>また特別目的会社を利用しないケースにおける開示が任意とされる理由を記載すべきである。</p> <p>(理由)</p> <p>ノンリコース債務については連結貸借対照表上、他の項目と区別して記載できるとされる。その一方で、対応する資産については注記しか認めていない。また改正基準 74-3 に記載される趣旨は、特別目的会社にかぎったものではないと考えられるが、特別目的会社を利用しないケースにおいて開示は任意でよいとされている(改正基準 74-4 項)。</p> <p>このように、連結貸借対照表において負債側のみ区分表示されうること、通常の担保注記(連結財務諸表規則 34 条の3)において負債は区分表示されないこと、特別目的会社を利用しないスキームにおいては開示が任意であることは、財務諸表の利用者における明瞭性や比較可能性の観点から問題ないものか、改正案では明らかにされていない。</p>

No	関連基準	コメント
4	投資事業組合に対する支配力基準及び影響力基準の適用に関する実務上の取扱い Q1	<p>改正 Q1 は「営業者及び匿名組合が、いずれも匿名組合員の子会社に該当する場合において、当該匿名組合の事業を含む営業者の損益のほとんどすべてが匿名組合員に帰属するようなとき」は、営業者である子会社ではなく、匿名組合を連結の範囲に含めるものとしている。</p> <p>しかし実務上は、匿名組合の営業者の損益だけでなく、営業者の資産・負債や営業者との内部取引の重要性をも考慮して、実質的に連結範囲を決定するという考え方が見受けられる。</p> <p>本改正は、このような実務に変更を求めるものか、それとも考え方の一つとして損益の帰属が挙げられているにすぎず、営業者の資産・負債や内部取引の重要性等も考慮して連結範囲を決定するという考え方を否定するものではないのか、理解できるよう、営業者を連結の範囲に含めない理由を明示すべきである。</p> <p>もし、本改正が実務に変更を求めるものであれば、利用者の便宜のため、本改正基準の適用により営業者ではなく匿名組合を連結の範囲とする場合の初年度の会計処理について、設例を示すべきである。</p> <p>(理由)</p> <p>営業者の損益の帰属のみから形式的に連結範囲を決定すると、営業者が連結グループにとって重要な資産・負債を有する場合でも連結の範囲に含めないことになり、利害関係者の判断を誤らせるおそれがある。</p> <p>また営業者と連結会社間の取引が重要である場合、本改正の適用により連結消去されないことになれば、同様に利害関係者の判断を誤らせるおそれがある。</p> <p>なお「連結財務諸表における子会社及び関連会社の範囲の決定に関する適用指針」19 項においては、連結することにより利害関係者の判断を著しく誤らせるおそれのある企業として、匿名組合事業の営業者である子会社のケースを挙げているが、同項では損益の帰属だけでなく「当該子会社との取引がほとんどない場合」と記載されている。</p>