

公開草案に対するコメント

1. コメントの対象となる公表物の名称及び公表時期

実務対応報告公開草案第 19 号「有限責任事業組合及び合同会社に対する出資者の会計処理に関する実務上の取扱い（案）」

2. コメント募集期間

平成 18 年 1 月 27 日～平成 18 年 2 月 27 日

3. 最終公表物の名称及び公表時期

実務対応報告第 21 号「有限責任事業組合及び合同会社に対する出資者の会計処理に関する実務上の取扱い」（平成 18 年 9 月 8 日公表）

4. コメント提出者一覧

[団体等]

	団体名
CL1	全国銀行協会
CL2	あずさ監査法人 LLC/LLP 会計処理検討グループ
CL3	日本貿易会 経理委員会

[個人（敬称略）]

コメント提出なし

5. 主なコメントの概要とそれらに対する対応

以下は、主なコメントの概要と企業会計基準委員会のそれらに対する対応です。

「コメントの概要」には主なものを記載していますが、以下に記載されていないコメントについても、企業会計基準委員会で分析を行います。

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
有限責任事業組合への出資の個別財務諸表上の取扱い（一部合同会社と共有する論点を含む）		
具体的な会計処理に関する取扱い	<p>投資事業組合についての記載は金融商品会計にあるものの、その実務上の処理については説明が乏しく、不明な点も多いが、有限責任事業組合及び合同会社は従来投資事業組合に比してさらに自由な形態をとることができることから、実務上の処理に困惑する局面が出てくると想定される。例えば、組合員の全員の合意を得て、新規に組合に参加する組合員が将来性を見込んで既存の組合員より当該組合員の持分簿価を上回る出資額をする（「のれん」が発生する）場合や、設立から期中の損益の取り込み方（特に、有限責任と出資者の出資金との関係）、出資比率と異なる損益分配を定めた場合は、損益の持分相当額を調整するとあるが、具体的にどのような処理を行うことを求めているのか、そして清算といった各時点での事象が発生した場合等の具体的な設例を設けていただけると、実務上非常に有益のため、是非追記願いたい。</p>	<p>本実務対応報告は、現行の会計基準等に基づく取扱いを確認するためのものである。</p> <p>個別具体的な会計処理の設例については、特段設けないということとする。</p>

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
<p>原則とする方法について（法人税との整合性）</p>	<p>公開草案のQ1においては、「有限責任事業組合に対する出資は、（中略）金融商品会計実務指針第132号により会計処理を行うことが適当であると考えられる。具体的には、有限責任事業組合の財産の持分相当額を出資金（中略）として計上し、当該有限責任事業組合の営業により獲得した損益の持分相当額を有限責任の範囲内で、当期の損益として計上することになる」とされ、いわゆる「純額法」による会計処理を原則としている。</p> <p>また、ただし書きにおいて、「その経営内容の実態及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及び表示を選択することとなる（金融商品会計実務指針第308号）。（中略）経済実態を適切に反映するように、組合財産のうち持分割合に相当する部分を出資者の資産及び負債等として貸借対照表に計上し、損益計算書についても同様に処理することも考えられる。また、状況によっては貸借対照表について持分相当額を純額で、損益計算書については損益項目の持分相当額を計上する方法も認められるものと考えられる」として、いわゆる「総額法」及び「中間法」を特例的位置付けとしている。</p> <p>一方、平成17年度の税制改正により「有限責任事業組合契約による組合事業に係る損失がある場合の課税の特例」が創設されたことに伴い、「平成17年12月26日付法人税基本通達等の一部改正について（法令解釈通達：課法2-14、課審5-212）」において、任意組合以外の組合事業の一般的な取扱いが明確化された。</p> <p>改正後の法人税基本通達14-1-2（任意組合等の組合事業から分配を受ける利益等の額の計算）によれば、いわゆる「総額法」による計算を要求し、純額法及び中間法については継続適用を要件に「多額の減価償却費の前倒し計上などの課税上の弊害がない限り、これを認める」とし、原則的会計処理について公開草案と異なる規定を行っている。</p> <p>また、法人税基本通達14-1-2は、組合事業の会計処理ごとに適用のある法人税法の規定についても定めており、公開草案による原則的会計処理（「純額法」）の場合、法人税法に規定する「受取配当等の益金不算入、所得税額控除、引当金の繰入、準備金の積立て」が行えなくなる。</p> <p>法人税法の適用にあたっては財務上の会計処理に経理要件を依存していることから、会計処理による税務上の不利益が生じないよう平仄の取れた会計処理、通達適用となるよう要望いたしたい。</p>	<p>法人税法との整合性は、ここでの議論の対象と必ずしもならない。</p> <p>「純額法」を原則処理としたのは、「金融商品会計実務指針」における民法上の組合等に対する記述との整合性を考慮している。</p> <p>有限責任事業組合への投資について、その特徴に鑑みて、「総額法」の方が採用できるため、税務上の不利益は生じないものとする。</p>

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
有限責任事業組合への出資の連結財務諸表上の取扱い		
組合における支配力基準影響力基準の運用について	<p>組合の特殊性（自由契約、総組合員の同意等）を勘案した場合、通常ของบริษัท形態に対する投資とは別に連結範囲を定める必要もあるのではないかと（例えば米国基準並みに3～5%程度の出資であっても持分法を適用するなど）。</p> <p>また、連結上関係会社とならなかった有限責任事業組合についての連結財務諸表上での取扱いが不明瞭であるため、明確にしていきたい。</p>	<p>有限責任事業組合だけでなく、組合全体の問題である。この点については、特別目的会社専門委員会で検討を行うことにしている。（「また」以下については、個別の処理が連結上取り込まれるだけであり、特段の解明は不要であるものとする。）</p>
個別上の会計処理に関する連結上の扱い（戻し）についての明確化	<p>民法上の組合の出資等に対応する数値が個別財務諸表に反映されている場合でも、支配力基準、影響力基準で子会社、関連会社に該当するか否かを判定する旨が記載されている。この点に関して、「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にも記載されているが、個別財務諸表において持分割合に応じた資産、負債、損益項目を計上している場合にも、単体の処理を戻し、連結する旨を明示した方が、実務上の取扱いが明確になると思われる。</p>	<p>指摘されている会計処理については、「金融商品会計に関するQ&A」のQ71において記述されているが、本実務対応報告案では、このQを参照先として紹介しており、適切に対応しているものとする。</p>
合同会社への出資の個別財務諸表上の取扱い		
組合出資との類似性について	<p>合同会社が会社形態に近いというのは総論では理解できるが、個別事業体を見た場合は組合に近いものも出てくることも考えられ、個別に組合出資に準じるのか、会社形態に近いと判定を行い、場合によっては組合に準じた処理を行う必要もあると考える。</p>	<p>合同会社は法人格を有し、自ら資産を保有し負債を負っている点などで、その法的性質は必ずしも組合と同一でない。従って子会社株式を含む現行の会計基準等における体系の下では、コメントのような考え方を採ることは困難であると考えている。</p>

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
合同会社への出資の連結財務諸表上の取扱い		
支配力基準の判定指針に関する事業体別の提示について	<p>合同会社等が子会社又は関連会社に該当するかどうかについては、「定款における別段の定めにより他に業務を執行する社員がおらず、ある出資者によって財務及び営業又は事業の方針が決定される場合には、合同会社の全体の出資者に占める当該出資者の比率にかかわらず、当該出資者が合同会社を支配しているものと考えられる」旨が記載されている。しかし、合同会社に限らず、有限責任事業組合や SPC・匿名組合等の、出資者・資金提供者・営業者等の支配の実質がわかりにくい事業体については、上記のような例示にとどまらず、連結の範囲についての判断の指針を検討し、示す必要があると思われる。今回の公開草案とは別の対応が必要かもしれないが、ご検討いただきたい。</p>	<p>この点については、特別目的会社専門委員会で、検討を行うこととしている。</p>
適用時期		
	<p>適用時期について、「有限責任事業組合については、公表日以後終了する中間連結会計期間及び中間会計期間並びに連結会計年度及び事業年度から適用する」とあるが、「有限責任事業組合契約に関する法律」は既に施行済みのため基準の確定後すぐに適用となり、周知徹底期間が短すぎないか懸念が残る。</p>	<p>実務報告対応報告に含まれる内容は、現行の実務を確認したものであり、公表日以降最初の中間又は年度決算からの適用でも大きな問題は生じないとする。</p>