

企業会計基準委員会御中

公益社団法人 日本証券アナリスト協会
企業会計研究会

実務対応報告公開草案第 44 号(実務対応報告第 18 号の改正案)

「連結財務諸表作成における在外子会社の会計処理に関する 当面の取扱い(案)」について

2014年12月24日に公表された標記公開草案(以下、『公開草案』)について、当協会内の企業会計研究会にて検討した結果、下記のとおり意見を申し上げます。

記

『公開草案』は以下の2点に対応するため、連結財務諸表における在外子会社の会計処理を変更するものと理解している。⑦2014年1月に米国会計基準の FASB Accounting Standards Codification の Topic350「無形資産—のれん及びその他」(以下、『FASB-ASC Topic350』)が改正され、非公開会社にのれんを償却する会計処理の選択が認められた。①2013年9月に企業会計基準第22号『連結財務諸表に関する会計基準』が改正され、「少数株主損益の会計処理」に関する取扱いで国際的な会計基準との差異が解消する。

上記①に関して、『公開草案』が下記を削除するのは妥当な改正であり、我々は企業会計基準委員会(以下、ASBJ)の提案を支持する。

(6) 少数株主損益の会計処理

在外子会社における当期純利益に少数株主損益が含まれている場合には、連結決算手続上、当該少数株主損益を加減し、当期純利益が親会社持分相当額となるよう修正する。

企業会計基準第22号の改正に伴う財務諸表の表示変更は、従来の「少数株主損益調整前当期純利益」が「当期純利益」に変わるなど、財務諸表の利用者が誤解し易い点が多く、一斉に変更しないと無用な混乱を拡大する危険性がある。この点を配慮して、改正された企業会計基準第22号と同じ「2015年4月1日以降開始する連結会計年度の期首から」表示変更される様に、「少数株主損益の会計処理」改正の早期適用を認めないとする ASBJ の提案に同意する。

上記⑦に関して、のれんを償却する米国子会社の新たな取扱いを定めて、『FASB-ASC Topic350』の改正に対応することに、我々も異論はない。しかし、財務諸表の比較可能性を損なう懸念があるため、「適用時期(4)」に記述された適用初年度の期首に計上されてい

のれんについて、企業結合ごとに2つの方法を認めるとのASBJの以下の提案には同意できない。従って、『公開草案』の以下の部分については、適用方法をどちらかに統一することを提案する。

…FASB-ASC Topic350に基づき償却処理を選択したのれんについては、企業結合ごとに以下のいずれかの方法を適用する。

- ① 連結財務諸表におけるのれんの残存償却期間に基づき償却する。
- ② 在外子会社が採用する償却期間が連結財務諸表におけるのれんの残存償却期間を下回る場合に、当該償却期間に変更する。この場合、変更後の償却期間に基づき将来にわたり償却する。

のれんを償却していない在外子会社には、日本基準と同じ「その計上後20年以内の効果の及ぶ期間にわたって定額法その他の合理的な方法により規則的に償却する」修正が求められている。一方、FASB-ASC Topic350では「10年以内に定額法で償却する」選択が認められた。例えば、適用初年度の期首に計上されているのれんについて、企業結合ごとにのれんの償却処理を選択した場合、上記①なら最長20年、②なら最長10年で償却するため、毎期の償却額が大きく異なってしまふ。さらに、企業結合ごとに判断した結果、同じ連結財務諸表の中に、①と②の米国子会社が混在することも考えられる。

また、適用初年度以降に米国の非公開会社を新たに買収した場合、「当面の取扱い(1)のれんの償却」では、「在外子会社において、のれんを償却していない場合には、連結決算手続上、その計上後20年以内の効果の及ぶ期間にわたって、定額法その他の合理的な方法により規則的に償却し」とされている。これに従うと、償却年数に関係なく米国子会社の処理をそのまま使用し、日本基準の最長20年への修正は禁止されている様にも見えるが、その点を確認したい。この場合、新たに買収した企業を米国子会社の子会社にすれば償却期間が最長10年、日本の親会社の直接の子会社にすれば最長20年となるため、同じ企業を買収しても毎期の償却額が大きく異なり、連結財務諸表の比較可能性を損なう懸念がある。

連結財務諸表を作成する際に、どちらの実務負担が軽いのかを判断できないため、我々は上記①と②のどちらに統一すべきとは言えない。しかし、連結財務諸表の比較可能性を損なわないために、ASBJには適用方法の一本化を検討していただきたい。

なお、期首に計上されていたのれんの米国子会社での償却期間が10年未満(例えば6年)で、それまでに日本基準で使用していた償却期間よりも短い場合、FASB-ASC Topic350では「10年または他の効果の及ぶ期間が適切な場合には10年未満の定額法」とされているため、日本基準の償却年数を変更する必要があると思われるが、その点も併せた対応をお願いしたい。

以 上