

実務対応報告第 44 号「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)」へのコメント

2015 年 2 月 24 日(火)
経団連経済基盤本部

<総論>

今回の実務対応報告 18 号改正案は、米国の非公開会社におけるのれんの処理の改正と、平成 25 年の連結会計基準の改正に伴う対応であり、本改正の趣旨は理解できる。

一方で、修正国際基準において削除修正項目とされた「OCI 経由で公正価値測定される資本性金融商品への投資の公正価値変動」及び「純利益経由で公正価値測定される金融負債の発行者の信用リスクに起因する公正価値の変動」については、今回の改正で取り扱われず、「修正国際基準との関係等も踏まえつつ、今後、必要に応じて、適切な時期に検討を行う」との記載があるのみである。これらの項目には、OCI から純利益へのノンリサイクリング処理が含まれており、純利益計算を重視する我が国会計基準の基本的な考え方とは異なっていることは明らかであり、国内基準の体系に含まれる本実務指針においても、早期に対応が図られるべきであると考え。よって、今回対応が図られなかった理由について、明確にして頂きたい。

<各論>

(1)今回の改正では、在外子会社が、新規の企業結合に係るのれんの会計処理について、米国基準上の 10 年以内の定額償却を選択した場合には、連結でもその会計処理を引き継ぐこととされた。しかしながら、以下の【具体例】のように、のれんの償却期間を、連結手続き上調整した方が、のれんの効果をより忠実に財務諸表に反映できる場合がある。このような場合には、連結上、日本基準での 20 年以内での規則償却を認めていただきたい。このような連結調整が認められない場合には、例えば、米国企業の買収によって生じるのれんと、同様の欧州企業の買収から生じるのれんの、連結上の償却年数が異なる可能性があり、比較可能性及び理解可能性の観点から問題がある。

なお、この点が実務対応報告において明文化されないとしても、本改正案 p3 の脚注に、「なお、当面の取扱いにおいて示した項目以外についても、継続的に適用することを条件として、修正を行うことができる」とあることから、合理性があれば、上記の連結修正は当然に認められると考えるが、この点を確認したい。

【具体例】

- 在外子会社で発生したのれんの効果が及ぶ期間が 10 年超(例えば 15 年)の場合、改正された米国基準を採用すると、通常、同基準における償却期間の上限である 10 年で償却するケースが多い。ここで、今回の改正案に従うと、

連結上も 10 年での償却になるが、連結手続き上、日本基準に照らしてのれんの償却年数を調整することができれば、のれんの効果が及ぶ期間である 15 年間で償却することができ、のれんの効果を連結財務諸表により忠実に反映することができる。

(2)本改正案の趣旨を明確化するため、次の 2 点について、本改正案に盛り込むことを検討いただきたい。

①適用時期(本改正案 5 頁～6 頁)

<明確化すべき事項>

・米国基準 ASU No.2014-2 の適用時期と経過措置

「2014 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度においては、その期首に存在するのれんと同事業年度中に新たに認識されたのれんについて年度ベースで適用し、2015 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度からは中間報告でも新たに認識されたのれんについて適用を行うことが原則である。また、年度あるいは中間ベースでの早期適用を容認する。」

<改正案に盛り込む理由>

ASU の適用時期が年度と中間とで異なるため、適用初年度について、四半期報告と年度の会計方針が異なることになる。この点について、無用な誤解を引き起こさないためにも、ASU の適用時期等を明記し、四半期と年度とで会計方針が異なることがあり得ることが分かる様にしていきたい。

②実務対応報告第 24 号の修正案(本改正案 18 頁～20 頁)

実務対応報告第 24 号「持分法適用関連会社の会計処理に関する当面の取扱い」について、今般の 18 号の改正内容に「準じた」改正が行われることから、その適用時期も 18 号の改正に「準じた」ものとなるを考えるが、その旨を明確化していきたい。

以上