

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

企業会計基準公開草案第6号「貸借対照表の純資産の部の表示に関する会計基準(案)」
及び企業会計基準適用指針公開草案第9号「貸借対照表の純資産の部の表示に関する
会計基準等の適用指針(案)」(平成17年8月10日公表)

2. コメント募集期間

平成17年8月10日～平成17年10月11日

3. コメント提出者一覧

[団体等]

	団体名
CL01	あずさ監査法人 純資産の部検討グループ
CL02	財団法人 産業経理協会
CL03	新日本監査法人 業務管理本部
CL04	社団法人 日本証券アナリスト協会
CL05	全国銀行協会
CL06	千葉大学 法経学部 経済学科 小川ゼミナール
CL07	中央青山監査法人 研究センター
CL08	日本公認会計士協会
CL09	社団法人 日本貿易会 経理委員会

[個人(敬称略)]

	名前・所属等(記載のあるもののみ)	
CL10	青木 雄二	公認会計士
CL11	伊藤 眞	慶應義塾大学 商学部教授、公認会計士
CL12	今村 猛	公認会計士
CL13	梅原 秀継	中央大学 商学部教授
CL14	大野 守司	杉田エース株式会社 経理部
CL15	片上 忍	
CL16	寺口 博	アクサ生命保険株式会社 フィナンシャル・コントローラー
CL17	目黒 幸二	新日本監査法人 公認会計士
CL18	矢野 弘樹	合資会社アカウントフロンティア 代表社員 公認会計士
CL19	山中 成大	新日本監査法人 業務管理本部
CL20	横山 明	公認会計士
CL21	吉井 一洋	株式会社大和総研 制度調査部 次長

4. 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です。
- 以下のコメントの概要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っています。
- 以下のコメントの概要には、文章表現に関するものについては、記載していません。

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
会計基準案		
既存の会計基準について（基準案1項）	「貸借対照表の表示に関して、既存の会計基準と異なる取扱いを定めているものについては、本会計基準の取扱いが優先することとなり、本会計基準において特に定めのないものについては、既存の会計基準の定めによる。」とされているが、これらの既存の会計基準を具体的に明示することが望まれる。	趣旨がより明確になるよう、結論の背景に説明を追加した。
貸借対照表の区分及び純資産の部の設定（基準案4項） －賛成する意見	公開草案が、新株予約権・少数株主持分を「純資産」に含めたのは、負債と資本との中間項目をなくし、B/Sを負債と「純資産」に明瞭に2分したという点で高く評価したい。 その他の株主資本を計算過程に用いる指標に関して、株主資本の明確化に伴い数字の厳密性が増加し、期間比較性・企業間比較性に対して説得力を増すことになり、財務指標の有用性を向上することになる。 新株予約権、少数株主持分、繰延ヘッジ損益を「純資産」に含めて計上することとしていることに賛成である。「中間区分」のような性格があいまいな区分を設けると、資本か負債か区分が難しいものは、続々とこの区分に含まれる可能性がある。米国基準やIFRSを見ても「中間区分」は廃止する方向にある。	（特になし）
貸借対照表の区分（基準案4項） －賛成ではない意見	B/Sの表示区分を変更する理由をまず明らかにすべきである。現在のB/Sにおける区分と比較してどのように情報開示機能として優れているかについての説明が十分なされていない。	報告主体の支払能力などの財政状態をより適切に表示することが可能となる旨の説明を追加した。
純資産の部の設定（基準案4項） ①従来どおり	国際会計基準との統合化の現実的な妥協として、こういう表示もありうるが、考え方の違いを明示することになり、実務的な観点からは、このような表示方法は採用しないほうがよい。従来の資本の部のなかに、「繰延ヘッジ損益」と「新株予約権」そして「少数株主持分」も独立表示してはどうか。	資本と利益の連繫を重視し、資本については、株主に帰属するものであることを明確にするとともに、資産や負債についても明確

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
「資本の部」とする意見	<p>FASBなどの概念フレームワークや会計主体論における資本主説（所有主説）にもみられるように、従来の会計基準では、「純資産＝資本ないし株主持分（残余請求権）」という考え方が広く認められていた。一方、今回の公開草案第6号では「純資産≠株主資本」となっており、しかも純資産と株主資本の相違がなぜ生じるのかが明らかではない。</p>	<p>にすれば、これらの差額がそのまま資本となる保証はないため、資産と負債との差額をより明確に示すよう、これまでの「資本の部」という表記を「純資産の部」に代えることが適切と考え、その旨の説明を追加した。</p>
	<p>「純資産の部」という名称ではなく、現行通りの「資本の部」が望ましい。資産と負債の差額を純資産として一括表示しなければならない必然性はない。また、現行の企業会計原則に反してまであえて名称を変更しなければならない理論的な必然性はない。</p>	
	<p>純資産の部を新設することには、反対。理論的には正しいと思われるが、資本の部に新株予約権を記載しても実務上大きな混乱はない。過去の財務諸表との比較検証の見地から考えれば大区分の変更はするべきではないと考える。</p>	
②「株主持分の部」等とする意見	<p>「純資産の部」という名称は馴染みが薄いので、国際的に用いられる「Shareholders' Equity」に近い「株主持分の部」とすることを提案する。</p>	<p>持分には、全体の中で各主体が所有又は負担する部分や割合など、単なる差額概念以上の意味が含まれる可能性があり、資産と負債との差額を表すには、純資産と表記することが内容をより適切に示すものと考えた旨の説明を追加した。</p>
	<p>「純資産の部」という名称は、非営利団体や公会計で使用されるが、営利を目的とした株式会社の場合、株主の権利を表彰する「株主持分の部」の名称が相応しい。英訳することも考慮して名称を決めるべきである。</p>	
	<p>現行の財務諸表では、「資本の部」、「純資産」及び「株主資本」は同じものを示していると一般的に認識されている。一方、本案では、「純資産の部」及び「株主資本」が異なるものを定義しており、又、現行の「資本の部」とも異なるものとなっていることから、過年度との比較などにおいて実務上の混乱を招くものと思われる。ついては、新項目名称の設定にあつては、現行使用されていない新名称を用いるなど、現行基準からの変更が明らかとなるよう配慮願いたい。</p>	

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
純資産の部の区分（基準案 4 項、7 項）	<p>公開草案は、連結 B/S の純資産の部を、Ⅰ．株主資本、Ⅱ．評価・換算差額等、Ⅲ．新株予約権、Ⅳ．少数株主持分、に区分している。この区分は、ⅡとⅢは P/L を通じてⅠにリサイクルされることがあるのに対し、Ⅰ．はそれがなく確定しているという観点からは合理的と考えられる。しかしながら、財務分析における重要な指標である ROE 計算においては、従来から国際的にもⅠ＋Ⅱ＋Ⅲを分母として用いるのが慣例であり、またこの分母を株主資本と呼ぶことも多い。このような状況の下で、公開草案がⅠ．のみを「株主資本」としていることは、ROE 計算の分母として何を用いるかについて、実務的な混乱を招く懸念がある。Ⅱ．とⅢ．は今後リサイクルされる可能性を除けば、親会社株主に帰属する利益を稼得するために用いられた資本という点でⅠ．と区分する根拠は乏しいと考えられる。上記からⅠ～Ⅲをひとつのグループとして扱い、その合計額を明記することが適当であると考ええる。</p> <p>これまでの実務では「純資産」＝「資本の部」＝「株主資本」と解されていたと思われる。今回の基準案は、「資本の部」を廃止すると共に、「株主資本」の定義を実質的に変更している。これにより、「資本」の定義が根本的に変更され、従来よりも狭められることになり、実務が相当混乱する可能性がある。資本の定義の変更により、ROE など、財務分析の主要な指標も影響を受け、投資家をミスリードする可能性がある。「新株予約権」についても、新株予約権自体に価値があり、付与時点で既存株主の価値に希薄化が生じていると考えれば、その価額を資本に加えることが望ましいと思われる。</p>	ROE のみならず、自己資本比率や他の財務指標については、本来、利用目的に応じて用いられるべきものと考えられ、本会計基準の適用によっても、従来と同様の方法による ROE などの財務指標の算定が困難になるわけではないと考え、その旨の説明を追加した。
任意積立金等（基準案 6 項 (2)）	利益剰余金の区分で、従来は「任意積立金」だったが、基準では「任意積立金等」となっている。名称に「等」を付け加えているのは、従来は含まれていなかった科目が含まれることになったためか、又は違う理由なのか、その変更理由について明らかにしてほしい。	会計上、任意積立金の区分を設ける必然性はないため、資本剰余金の区分と対称としているとの趣旨が明確になるよう、表現を修正した。
評価・換算差額等の区分（基準案 7 項）—株主	ROE については、算出式を当期純利益/資本金＋資本剰余金＋利益剰余金＋自己株式と改めると、分母は株式などの評価差額金に作用されなくなる。従って、新 ROE は現行 ROE とは関連性のない指標になり、定義を見直すべきであると考ええる。	一般的に、資本取引を除く資本の変動と利益は一致するという

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
資本に含めるべきとする意見	<p>国際会計基準や米国基準では、純資産の部を Controlling Interest と Non-controlling Interest という区分で分け、Controlling Interest にはその他有価証券評価差額金や為替換算調整勘定等の親会社持分を含めており、従来の株主資本の金額と継続性がある。反面、当会計基準案は従来株主資本に含めていたその他有価証券評価差額金や為替換算調整勘定等の親会社持分を、株主資本から除いており、過去からの金額の継続性や国際会計基準や米国基準との整合性の観点を再度ご検討願いたい。</p>	<p>関係は、会計情報の信頼性を高め、企業評価に役立つものと考えられている。本会計基準では、当期純利益が資本取引を除く株主資本の変動をもたらすという関係を重視し、評価・換算差額等を、株主資本とは区別することとしており、その趣旨が明確になるよう、説明を追加した。</p>
	<p>「評価・換算差額等」の項目は明らかに株主資本を構成しており、純資産の部の表示としては利益剰余金と自己株式の間に表示されるべきものである。また、第 29 項の前段の説明も根拠としては不適切である。</p>	
	<p>「評価・換算差額等」は払込資本の修正項目と考えられるので資本の部に含めるのが妥当と思われる（ただし、為替換算調整勘定は複数レートで換算することによって生じる単なる貸借差額なので、本来ならば資本の部からは除外して独立表示すべきものと思われるが、現行の基準との整合性を考慮して、資本の部に含める）。</p>	
	<p>純利益を構成しない「評価差額等」が株主資本（報告主体の所有者に帰属するもの）とはならない理由とは何か。その理由となりうる「払込資本以外では純利益のみが株主資本を形成する」という命題は自明とはいえない。</p>	
	<p>「評価・換算差額等」については、株主資本に含める方が妥当ではないかと考える。評価・換算差額等は将来有価証券や土地が売却された場合、親会社の株主資本に転化される性質を持つ。また、資本連結手続きにおいて評価・換算差額等を少数株主持分に按分する事から、株主への帰属計算が可能な性質を持っている。</p>	
	<p>純資産は、「親会社持分」と「少数株主持分」の二つの区分にし、評価・換算差額、新株予約権は「親会社株主持分」の区分へ、「少数株主持分」は少数株主の持分を計上すべきである。</p>	

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
	<p>基準案が、株式持合いや含み経営の復活につながらないかも懸念される。多額の含み益のある株式を、売却もせずただ保有し続けている企業の場合、新しい株主資本を ROE の分母とした場合、このような面が ROE に反映されない。まだ株主になっていない投資家が投資コストとして意識するのは株価であり、株価は評価・換算損益等を含んだ時価純資産に、継続企業としての価値を上乗せした金額を株数で除したものと考えられ、資本金と剰余金の合計を投資のベース（資本）とするよりは、評価・換算差額等を含んだ金額をベースとした方が、株主や投資家の実感には、より近いのではないかとと思われる。</p>	
<p>新株予約権（基準案 7 項、19 項 (1)、28 項）</p>	<p>純資産の部に記載される新株予約権は、その権利行使がなされずに権利行使可能期間が経過すると期間損益に影響を与えるという性格を有するにもかかわらず、純資産の部に計上されることは、利害関係者にとってわかり難いのではないかとと思われる。</p> <p>新株予約権を純資産の部に計上することとした場合、特別利益に計上する積極的な根拠がなくないと考えられるため、その会計処理についても見直しをお願いしたい。</p>	<p>本会計基準では、表示を除く会計処理については、従来と異なる定めをしていないため、新株予約権を純資産の部に記載することとしても従来の会計処理が適用される点を、より具体的に説明した。</p>
<p>少数株主持分（基準案 7 項、19 項 (2)、28 項）</p>	<p>わが国の企業グループには、上場子会社が多いという実態に鑑みると、少数株主持分を中間区分に表示したほうが、利害関係者にとって有用な情報を提供できるものと考えられる。</p> <p>少数株主持分は純資産に含めるべきではない。少数株主持分の性格は、会計上の企業価値である株主資本の評価減かつ子会社の資産・負債のネットの評価減であり、少数株主に最終的には支払わなければならないものである。純資産に少数株主を含めることは、親会社説によるものではなく許容しづらい。</p>	<p>中間区分を設けないことが適切と考えた（20 項参照）。親会社説との関係は、より具体的な説明を追加した。</p>
<p>評価・換算差額等の範囲（基準案 8 項）</p>	<p>討議資料における資産概念または負債概念から考えた場合、資産または負債とすることは適当でないと考えられる項目のうち、繰延ヘッジ損益については純資産の部に記載するものとし、それ以外の項目については既存の会計基準と異なる取扱いを定めることはしないとしているが、会計処理としての統一性が欠けるものと考えられる。</p>	<p>検討したが、繰延ヘッジ損益以外の項目については現状どおりとした（24 項参照）。</p>

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
	<p>当該「評価・換算差額等」の区分は国際的な会計基準における「その他包括利益累計額」に相当するものと考え、日本基準に修正せず在外子会社の財務諸表をそのまま取り込むこととすると、「その他有価証券評価差額金」「繰延ヘッジ損益」「為替換算調整勘定」以外のその他包括利益項目については、「利益剰余金」ではなく「評価・換算差額等」に計上すると考えてよいか（基準案8項における「等」に含まれると考えるとよいか。）。</p>	<p>よいと考えられる。</p>
<p>繰延ヘッジ損益(基準案8項)</p>	<p>米国会計基準では、金利スワップに係る特例処理は認められておらず、また、米国会計基準、国際会計基準ではCFヘッジのみが該当し、公正価値ヘッジは該当しない。日本基準ではCFヘッジ、公正価値ヘッジ共に繰延ヘッジ会計が適用されるため、厳密な意味では株主資本の部と評価・換算差額等の部に日・米・国際会計基準に差異が生じると思われる。本基準案の中でその差異についての考え方（公正価値ヘッジ部分も含まれる旨及びその考え方）について説明をお願いすると共に、本基準案における繰延ヘッジ損益の取扱いの変更にあたり、先ず、ヘッジ会計に係る現行の日本基準を米国会計基準との調和の観点から見直す事が必要と感じる。</p> <p>保険会社においては未だ保険負債の時価評価が行われていないという現状に鑑み、保険負債の特性を反映した厳格なヘッジを行う効果を失うことのないよう、保険会社特有の包括ヘッジについてはこれまでどおり金利スワップの時価変動を資産・負債に両建てする取扱いを継続するよう要求する。保険会社の健全性を測るための代表的指標としてソルベンシー・マージン比率および実質資産負債差額があるが、本公開草案の取扱いは、これらの指標にもインパクトを与える。</p> <p>繰延ヘッジ損益を純資産の部に計上するに際して、時価評価をすべてについて行うことが原則ではあるが、金額的に重要でないものを除いても良いような表現を追加してはどうかと考える。</p>	<p>繰延ヘッジ損益を純資産の部に記載することとしても、従来のヘッジ会計の手法と矛盾するものではない旨、説明を追加した。</p> <p>なお、ヘッジ会計自体の見直しは、今後の検討に委ねられており、ここでの対象外である。</p> <p>ここでは、会計上の表示を検討することとしており、規制への対応等は、検討の対象外と考えられる。</p>
<p>適用時期(基準案9項)</p>	<p>適用時期を平成18年4月1日以後開始する事業年度としているが、公開草案第8号「連結株主資本等変動計算書に関する会計基準(案)」の適用時期は会社法施行期日以後終了する事業年度とされている。適用時期は後者に合わせ、同時に中間B/S上の表示についても、会社法施行期日以後終了する事業年度の上期から適用としてはいかがか。</p>	<p>会社法の取扱いも勘案し、指摘の趣旨に沿うよう修正した。</p>
<p>注記(基準案10項)</p>	<p>今回の変更が、会計基準の変更に伴う会計方針の変更として取り扱われるのか否かについて、明示してはどうか。</p>	<p>結論の背景に留意的に記載した。</p>

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
	<p>適用初年度の比較可能性確保に関して、現状これまでの資本の部の合計に相当する金額を注記する方法のみ記載されているが、1株当たり当期純利益（EPS）に関する会計基準が公表されたときと同様に、前期の資本の部について「純資産の部」に相当する金額を注記する方法との、選択適用を認めてはどうか。</p> <p>「適用初年度においては、これまでの資本の部の合計に相当する金額を注記するものとする」とあるが、時系列比較を容易にするために3年程度継続して注記していただきたい。</p> <p>国際的調和を考えるなら、B/S上、資本金の側に授権株式数と発行済み株式数を、また、自己株式の側にその株式数を記載するようにすると、財務諸表利用者に分りやすいのではないか。</p>	<p>過年度の比較財務諸表が開示されている場合、容易に比較が可能と考えられるため、公開草案の取扱いを変更していない。</p> <p>他の基準において検討されている。</p>
<p>討議資料を素材とすることについて（基準案15項）</p>	<p>「財務会計の概念フレームワーク」は、ASBJに報告されたWGによる討議資料であり、基準設定における有用性のテストが十分にはなされていないように思われる。また、討議資料では、公開企業を中心とする証券市場への情報開示が前提とされているにもかかわらず、「企業会計基準公開草案第6号」は、すべての会社の連結財務諸表および個別財務諸表に適用されることになるが、非公開の企業にも適用されることになる必要性についての議論がなされていない。</p> <p>本基準は純資産の定義として討議資料「財務会計の概念フレームワーク」を踏襲している。しかし、これはまだコンセンサスを得ていない。それに先立って、個々の会計基準で少しずつその考え方を採り入れてゆくのはフェアではない。現段階で「純資産の部」に改めなければならない必然性はない。討議資料がデファクト・スタンダードになるまでは、従来通りの方が良い。</p> <p>正規の手続を経ていない「概念フレームワーク」の考え方を基準設定の前提とすることはできないはずである。前提とせざるを得ないのであれば、少なくとも個別的な会計基準では、背景にある考え方とその有効性を明確に記述する必要がある。</p>	<p>旧15項の記述は、本会計基準の議論の過程において、様々な考え方や国際的な基準のほか、当該討議資料も議論の参考としたことを意味するものであって、当該討議資料に従って本会計基準を開発したことを意味するものではない。</p>
適用指針案		
<p>土地再評価差額金（適用指針案3項、11項）</p>	<p>適用指針案4項の土地再評価差額金については、会計制度委員会報告が同時に適用されるため差し替える。</p>	<p>参照の対象とすべき報告を指摘のものに変更した。</p>
<p>繰延ヘッジ損益に係る税効果の取扱い（適用指針案4項）</p>	<p>適用指針案16項に規定する繰延ヘッジ損失に係る税効果会計適用の取扱いに賛同する。</p> <p>税効果の対象となった理由の説明をもう少し丁寧に記載すべきである。繰延ヘッジ損益に対して税効果が適用される理由については、適用指針案14項、15項に一般的な記載があるのみでわかりにくい。</p>	<p>（特になし）</p> <p>基準案旧23項にも説明があり、他の評価・換算差額等と同様である。</p>

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
(4)	<p>繰延ヘッジ損失に対する繰延税金資産の回収可能性に関して、翌事業年度に解消されることが明らかである場合には、分類4の本則、また書きの会社についても計上することができると考えても良いか。</p> <p>ヘッジ損失とヘッジ利益を相殺して検討するのかどうかについて記載が必要である。同じように個別の銘柄が多い「其他有価証券評価差額」については、ネットする特例があるが、同じように考えてよいのかが明確になっていない。</p>	<p>特段の記載がない限り、現行の該当する会計基準等による。</p>
資本連結における子会社の資本（適用指針案5項）	<p>子会社の純資産の部において、株主資本以外の部分でマイナス残高が発生している場合、少数株主持分に負担させる部分は、現行の親会社持分のみ負担させる考え方が踏襲されるのか（連結財務諸表原則四2）。また踏襲される場合、少数株主持分への負担は、各項目毎に負担の要否を検討するという考え方になるのか。</p>	<p>従来どおりと考えられる。</p>
	<p>連結B/S上で繰延ヘッジ損益が表示されなくなることは、ヘッジに仮装した投機的な取引からの損益を不当に繰り延べられるといった恣意性の介在を排除することができ、連結財務諸表の信頼性・有用性を高める効果を有すると考える。</p>	<p>（特になし）</p>
	<p>適用指針案22項の第1文と第2文は、21項に統合すべきである。22項のなかに、評価・換算差額等の資本連結についての全体的記述と、繰延ヘッジ損益の資本連結についての記述が混在しており、読者の理解を混乱させやすい。22項は繰延ヘッジ損益に関する記述に限定する形で整理すべきである。</p>	<p>指摘のとおり、繰延ヘッジ損益に関する記述を、評価・換算差額等についての全体的記述からは区別して整理した。</p>
	<p>22項の第3文、第4文は、資本連結時の子会社の資産及び負債の評価の結果として評価差額になるという趣旨に解釈されるおそれがある。</p>	<p>繰延ヘッジ損益が資本連結時に評価差額に含まれている場合の記述に改めた。</p>
	<p>今回の基準案により既に「資本の部」という用語は廃止されており、「子会社の資本」という用語は、新たに導入された「株主資本」という用語との混乱の恐れがある。このため、今後の「連結財務諸表原則」の改訂のなかで、「子会社の資本」という用語の使用方法を検討されることが望まれる。</p>	<p>表記は変更したものの、資本の考え方や処理に変更はないため、「資本連結」「投資と資本の相殺消去」と同様に、連結手続上の用語として従来どおり使用することで問題ないと考えられる。</p>
	<p>「子会社の資本」の用語は、純資産の部における株主資本などの科目名と類似するので、他の用語に置き換えるべきと考える。</p>	

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
在外子会社等の純資産の換算（適用指針7項）	<p>適用指針案 29 項冒頭部分「新株予約権に係る為替換算調整勘定を新株予約権に含めて表示することから」はカットする。新株予約権は HR レートで換算するが、決算日レートとの差異部分の為替調整勘定を新株予約権に含めることで、実質的に新株予約権は決算日レートで換算することになる。そのことと新株予約権の行使時にその時のレートで払込資本に振り替えること、及び失効時にその時のレートで損益に振り替えることとは理論的につながらないと考える。</p>	<p>親会社が新株予約権を保有している場合との整合性などに照らした取扱いであるという趣旨を明確にした。</p>
	<p>その他有価証券評価差額金の換算については、洗替後残高に決算時の為替相場による円換算額を付するという理解で良いか。</p>	<p>よいと考えられる。</p>
	<p>「評価・換算差額等に属する項目」について、決算時の為替相場による円換算額を付するとすると、洗替処理を前提としていない為替換算調整勘定（在外子会社で在外孫会社をサブ連結した場合に生じる外貨ベースのもの）についても、全て決算時の為替相場による換算を行うようになると思われるが、良いか。</p>	<p>従来どおり為替換算調整勘定は換算によって生じる差額であり、また、少数株主持分を発生時の為替相場により換算し、当該少数株主持分に係る為替調整勘定を、少数株主持分に含めて表示することも妨げられない。</p>
	<p>基準案では少数株主持分を負債ではなく純資産に表示することにしたので、原則、発生時の為替相場により換算することとし、当該少数株主持分に係る為替調整勘定を、少数株主持分に含めて表示することとしたとすべきである。</p>	
自己株式申込証拠金（適用指針案3項）	<p>企業会計基準は、新株式申込証拠金の表示区分を明らかにしているが、自己株式申込証拠金の表示区分が明らかにされていない。</p>	<p>3項の記載例に含めた。</p>
設例	<p>設例1において、子会社の個別財務諸表の純資産の部に計上された繰延ヘッジ利益は、資本連結上、評価差額に振り替えた上で投資勘定と相殺消去すべきでないか。</p>	<p>これまでの有価証券評価差額金と同様であり、振替の必要はないと考えられる。</p>
	<p>現行実務を上記とした場合、繰延ヘッジ損益を純資産の部に表示することに伴う、適用初年度における資本連結上の取扱いを明確にしてもらいたい。過去、評価差額に振替えていなかった場合、過去ののれんの額が変わってくると思われる。当該変更部分に関する遡及修正の要否・修正方法について、設例等で開示願いたい。</p>	
	<p>設例1の（参考）として、「会計基準及び本適用指針の適用前における会計処理」が例示されているが、この例示に適用されるべき現行の会計基準等の名称などが記載されていないので、根拠となる会計基準等を具体的に記載すべきと考える。資本連結上、資産又は負債に計上している繰延ヘッジ損益を評価差額として処理する考え方がどのような会計基準等を根拠としているのか明確でないため、理解が難しくなっている。</p>	<p>繰延ヘッジ損益を、評価差額として、子会社の資本に含めている場合の設例に改めた。</p>

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
他の基準の見直し等	<p>新株予約権については企業会計基準公開草案第3号および本第6号によって費用計上した上で資本の部に計上する方向が示された意義は大きい。しかし、わが国資本市場においては新株予約権以上に、MSCBを含む転換社債型新株予約権付社債が重要性を増しているため、これらに付帯している転換権についてもその会計処理について早急に検討されるよう要望する。</p>	<p>今後の検討に委ねられており、ここでの対象外である。</p>
	<p>基準案第19項では、資産性又は負債性の観点からはB/Sに含められている項目の表示を整理することが述べられている。このような観点からは、劣後債と同様に償還義務がある優先株式についての負債と資本の分類、また、新株発行費のように費用の繰延であるにも関わらず資産と計上されているものについて今後の検討課題とすべきと考える。</p>	