

「連結財務諸表に関する会計基準」の文案も示される ― ASBJ、企業結合専門委

去る5月14日、企業会計基準委員会は第50回企業結合専門委員会を開催した。

同専門委員会では持分プリーング法、対価の測定日、負のれん、段階取得の取扱いの変更に伴い、「連結財務諸表に関する会計基準」と、持分法会計基準、企業結合会計基準、結合・分離適用指針それぞれの改正の文案検討が行われている。

今回新たに取り扱うとされた連結財務諸表会計基準の主な内容の事務局案は次のとおり。

なお、事務局は6月中旬に各々の公開草案を公表するとしている。

◆子会社の資産および負債の範囲

時価により評価する子会社の資産および負債の範囲については、親会社の持分に相当する部分に限定する方法(部分時価評価法)と全面時価評価法による処理が認められていたが、本会計基準では、全面時価評価法のみとする。

◆のれんの処理

平成9年連結原則において連結調整勘定とされていたのれん(または負ののれん)について、

る。

◆資本準備金以外の剰余金

資本準備金以外の剰余金は、平成9年連結原則において連結剰余金とされていたが、本会計基準では、純資産会計基準に従い、資本剰余金、利益剰余金および評価・換算差額とする。

つまり、負ののれんが生じると見込まれる場合には、子会社の資産および負債の把握やそれらに対する取得原価の配分が適切に行われているかどうか見直し、見直しても生じた負ののれんは、当該負ののれんが生じた事業年度の利益として処理す

◆少数株主持分の取扱

少数株主持分は、平成9年連結原則において、負債の部と資本の部の間に独立の項目として表示することとされていたが、本会計基準では、純資産会計基準に従い、純資産の部に区分して記載することとする。

企業結合により取得した研究開発の途中段階の成果について資産として識別した場合には、当該資産はその途中段階の研究開発が完成するまでは、当該無形資産の有効期間は開始しない点に留意する。

これに対して、専門委員から

は、企業結合により取得した、人や資産が投入された仕掛研究開発があった場合、有形資産だけ切り出すことはできないのか、その際はどのように処理すればよいのか、といった質問が相次ぎ、引き続き審議されることになった。

仕掛研究開発につき分離譲渡可能範囲等が審議される ― ASBJ、無形資産専門委

去る5月19日、企業会計基準委員会は第13回無形資産専門委員会を開催した。

専門委員会では仕掛研究開発の資産計上に係る、企業結合会計基準および研究開発費会計基準の一部改正の文案が検討されており、早ければ6月中旬に検討内容を公表したいとしている。

今回は文案検討の3回目。今回審議された、研究開発費会計基準の一部改正に関する主な事務局案は次のとおり。

◆分離して譲渡可能なものの範囲

企業または事業と独立して売買が可能であれば、「分離して譲渡可能な無形資産」に該当することになる。

法律上の権利でなくても、ソフトウェア、顧客リスト、特許で保護されていない技術、データベース、研究開発活動の途中段階(最終段階にあるものに限らない)の成果等についても、分離して譲渡可能なものがある点に留意する。

◆無形資産への取得原価の配分

今回、主に審議された複合用途の不動産の取扱いの内容は、次のとおり。

◆区分上の問題と金額的な重要性

今回、主に審議された複合用途の不動産の取扱いの内容は、次のとおり。

複合用途の不動産の取扱いについて検討される ― ASBJ、投資不動産専門委

去る5月21日、企業会計基準委員会は第7回投資不動産専門委員会を開催した。同専門委員会は今回から「賃貸等不動産の時価等の開示に関する会計基準」と同「適用指針」の公開草案の文案検討を始めており、早ければ6月中旬の公表を目指すとしている。

とができるとしている。取扱いに矛盾が生じていないか、という指摘に対し、事務局側は複合用途の不動産から賃貸等不動産を区分する場合の取扱い(区分上の問題)と賃貸等不動産として抽出された不動産全体の中における個別物件の重要性(金額的な重要性)の取扱いをどのように考えるのかという問題であるため、区分上の問題と金額的な重要性を別次元のものと考えるかどうか、としている。

つまり賃貸されているという形式を重視したものの、IAS 40号と同様に、当該部分のみが容易に売却できるかどうか、本来的な用途に照らせば暫定的な利用であるかどうかを勘案すれば、全体を賃貸している不動産とは異なるものと考えられるのではないかとした見解である。

る。専門委員会ではこれに賛成する意見がある一方で、暫定的な用途であるかどうか、容易に売却できるかどうかといった判断は難しいため、金額的な重要性でレベルをそろえてはどうか、という意見もあり、引き続き審議されることとされた。

しかし、この点についても専門委員会では継続適用かどうか判断が難しく、注記のしかたについてもわかりにくいといった意見が聞かれ、引き続き審議されることとされた。

◆減損会計等への影響

◆損益の把握が困難なケース
複合用途の不動産につき、外部テナントが退去した際、機動的に子会社への賃貸とするなど、入替が頻繁に行われるケースもあるため、実務上、損益を把握することが困難な場合があるが、どのように処理するか、という指摘が出された。これに対し事務局側は、損益を実務上把握することが困難な場合は、継続適用を条件として、賃貸等不動産として利用されている部分を含む複合用途の不動産を区分せず、当該不動産全体を注記の対象とするとしてはどうか、との見解を示した。

複合用途の不動産の取扱いが、減損会計のグルーピングや測定の方え方に影響を及ぼす可能性はあるのか、という指摘に対し、事務局側は時価の算定方法については減損会計に準じているため影響は想定していない、との見解を示した。また、賃貸等不動産として利用される部分の割合が低いと考えられる場合は、賃貸等不動産に含められないことができるという取扱いが賃貸等不動産を区分する際の任意規定であり、減損会計におけるグルーピングの方えとは分離して整理がなされている、としている。

会計

セグメントの四半期開示での取扱いが示される—ASBJ、セグメント情報開示専門委

去る5月20日、企業会計基準委員会では第19回セグメント情報開示専門委員会を開催した。本委員会では四半期財務諸表会計基準の改正案の検討が行われ

た。主に、利益と資産の開示に関する事項、海外では盛り込まれていない「関連情報の取扱い」について検討され、前回の議論をふまえ、次のような文案が示

大学生の就職探しては大企業指向が強いという。所得統計でみると、大企業の平均給与は中小企業を大きく上回っているのが現実。家計への経済効果だけを尺度とすれば、大企業に軍配が上がる。仕事をするならば働くよりも使う方が、という独立企業の精神を尻目に、新興産業の分野でも大企業の影は大きい。株式市場で昨年新規公開したのは121社。このうち、子会社企業は30社だった。大企業は、新興企業のインキュベーターの役割も果たしている。株式市場では新興市場が不振。新興3市場の時価総額は昨年度で28%も低下した。投資家も、大企業選好が強い。これが、日本の現実だ。

勤労者の処遇でいえば、大企業の方が高いことは国税庁の統計で確認することができる。事業所規模が5千人以上企業の男子の場合、給与所得者が最多なのは1、000万〜1・5、000万円帯。これが500人以上規模になれば、4〜500万円へと帯域が急速に変化する。円へと、もう一段下がる。男子であれば、高額報酬を得る確率は、大企業の方が圧倒的に高い。就職希望者が大企業を目指

すのには、明快な理由がある。大企業が、勤労者に高い処遇ができるのは、支払いが可能な収益力があつてのことだ。これは、利益の額を見れば明らかだ。わが国の法人数は250万社。このうち、資本金階級別で最も多いのは1、000万円以上、2、000万円以下企業だ。この最多帯に属する企業のうち、黒字を計上しているのは

29万社、赤字法人は53・6万社。このクラスでは利益を出している会社の方が少ない。全企業で見れば、わが国の法人のうち黒字申告をしているのは33%しかない(2006年国税庁統計)。資本金規模が小さくなるほど、その比率は低くなる。資本金100万円以下帯になれば、73%が欠損法人になっている。他方、資本金100億円以上



群では、欠損法人の比率が33%でしかない。利益の実額でみればこの存在感の大きさが実感できる。社数では0・03%しかない資本金100億円以上の黒字法人が、全法人が計上した利益総額の40%を稼ぎ出しているからだ。

欠損法人と黒字法人を社数で比較すると、資本金規模が2、000万円以下の企業群では欠損法人の方が多い。中小企業の多くは厳しい経営環境にあるといえる。新興株式市場が不調な環境下では、このグループを脱出して行くのは容易ではない。

欠損法人と黒字法人の社数が逆転するのは、資本金規模が2、000万円以上帯。この規模以上の黒字法人社数は5万3、000社。この企業群が雇用機会を提供し、利益を稼ぎ出して納税している。わが国経済の牽引役は、いわゆる「大企業」だということになる。

ただ大企業でも、女子の場合は5、000人以上企業でも報酬の最多帯は100万円以上、200万円以下。これは、事業所規模を問わず同じだ。雇用と納税で国民経済を牽引している黒字法人が、世界経済を牽引していく存在となるための改善点を考えさせられる。(神保敏明)

された。

- ① 報告セグメントごとの外部顧客への内部売上高又は振替高、セグメント利益(又は損失)
- ② 企業結合や事業分離等により、セグメント情報に係る報告、セグメント別資産の金額に著しい変動があった場合には、その概要
- ③ セグメントの区分方法は事業セグメントの利益(又は損失)の測定方法の変更があった場合には、その概要
- ④ 報告セグメントの利益(又は損失)の合計額と四半期連結損益計算書の利益(又は損失)計上額の差異調整に関する事項
- ⑤ セグメント情報の関連情報の金額に著しい変動があった場合には、その概要
- ⑥ 固定資産の減損損失に関する報告セグメント別情報及びのれんに関する報告セグメント別情報に関連する重要な事象が発生した場合には、その概要

また、②と⑤でいう「著しい変動が生じる場合」とは、企業結合や事業分離、重要な災害の発生等によって企業が取り扱う製品またはサービスの売上高に

著しい変動がある場合や、重要な海外現地法人を設立した場合などが挙げられる。⑥の「固定資産の減損損失に関する報告セグメント別情報に関連する重要な事象」とは、重要な減損損失を認識した場合、新たに重要なれんまたは負のれんを認識した場合などが挙げられる。

また、四半期財務諸表適用指針の改正文案も示された。その中では、セグメント情報等に関する事項として、セグメントの区分方法または事業セグメントの利益の測定方法の変更にあたっては、概要として次のような事項を記載するものとした。

- ① 開示する事業セグメントの範囲を変更した場合…その旨及びセグメント情報に与える影響
- ② 事業セグメントの利益(又は損失)の測定方法を変更した場合…その旨、変更の理由及び当該変更がセグメント情報に与えている影響
- ③ 報告セグメントの区分方法を変更した場合…その旨及び前年度に対応する期首からの累計期間に係るセグメント情報を変更後の区分方法により作り直した情報。ただし、開示が実務上困難な場合には、当期首からの累計期間に係るセグメ

ント情報を前年度の区分方法により作成した情報を記載することができる。

会計 SPC適用指針案が検討される

—ASBJ、SPC専門委

去る5月21日、企業会計基準委員会は、第37回特別目的会社専門委員会を開催した。

本委員会では、平成19年3月29日に公表された「一定の特別目的会社に係る開示に関する適用指針」の四半期財務諸表における取扱いが必ずしも明確ではないという指摘があったことから、次のように改正して6月に公開草案の公表を目指している。

◆適用時期等(新設・4項2号)
本適用指針は平成20年4月1日以後開始する連結会計年度から適用する。

なお、連結財務諸表を作成していないが、個別財務諸表において開示対象特別目的会社に係る注記を行う場合にも、平成20年4月1日以後開始する事業年度から適用する。

◆四半期連結財務諸表に関する注記事項
四半期会計基準19項(2)および25項(2)で定める「財政状態、経

なお③に関して、組織変更等の場合には、年度の財務諸表と同様、遡及的な情報の開示が原則である。

と比較して重要な変更または著しい変動が認められる場合には、次の区分に応じて該当する事項を記載することとなる。

- ① 開示対象特別目的会社の概要
- ② 開示対象特別目的会社を利用した取引の概要
- ③ 開示対象特別目的会社との取引金額

去る5月22日、企業会計基準委員会は、第20回過年度遡及修正専門委員会を開催した。

今回の委員会は、現在検討中の「会計上の変更及び過去の誤謬に関する検討の整理(案)」の文案検討の9回目。本文の検討とともに、「公表にあたって」にあたる部分についてのたたき台も示された。

それによれば、本検討の整理は、遡及処理の考え方を導入する場合、遡及処理された財務諸

①～③は、あくまでもミニマムの記載であり、記載事項の充実は各社の実態と照らして対応すべきとした。

会計

遡及修正の検討整理案のコメント募集は2カ月を予定

—ASBJ、過年度遡及修正専門委

去る5月22日、企業会計基準委員会は、第20回過年度遡及修正専門委員会を開催した。

今回の委員会は、現在検討中の「会計上の変更及び過去の誤謬に関する検討の整理(案)」の文案検討の9回目。本文の検討とともに、「公表にあたって」にあたる部分についてのたたき台も示された。

それによれば、本検討の整理は、遡及処理の考え方を導入する場合、遡及処理された財務諸

表の取扱いや誤謬に関する取扱いなどについて、関連諸制度との関係の整理が必要と考えられており、これを円滑に行うため最終的に公表される会計基準の方向性を明らかにするものとして、

また、「用語の定義」にて、会計上の取扱いとの関係が図示されておらず、図表のような整理がなされている。さらに、「過去の誤謬に係る取扱い」(24項)にて修正再表示が実務上不可能な

また、「用語の定義」にて、会計上の取扱いとの関係が図示されておらず、図表のような整理がなされている。さらに、「過去の誤謬に係る取扱い」(24項)にて修正再表示が実務上不可能な

(図表)

定義	会計上の変更			過去の誤謬の修正
	会計方針の変更	表示方法の変更	会計上の見積りの変更	
会計上の取扱い	遡及処理する	遡及処理する	遡及処理しない	遡及処理する
	遡及適用	財務諸表の組替え	—	修正再表示

当該記載について、委員会からこの部分のみではなく、会計方針や表示方法、減価償却の取扱いなど他の論点についても記載が必要ではないかとする意見も出された。これに対し、事務局は、当該部分について、国際財務報告基準と米国税務会計基準とで記載の有無に関し、基準

間規定が異なっているため日本の対応を整理しておくべきとの観点から、とりわけピックアップしたとしている。
なお、本検討の整理(案)は6月中に公表を目指し、議論が行われているが、6月13日に開催

会計

子会社の投資原価の決定に係る2つの基準書を改訂——IASB

去る5月22日、国際会計基準審議会(IASB)は、IFRS 1号「国際財務報告基準の初度適用」とIAS 27号「連結および個別財務諸表」の改訂版を発行した。国際財務報告基準(IFRS)の初度適用にあたり、遡及してIFRSに従った子会社への投資の原価を決定することは負荷がかかるとの批判に応えたものである。

初度適用会社が、個別財務諸表において、「以前採用していた基準での帳簿価額」を「みなし原価」として、子会社、共同支配会社、関連会社への投資の当初の原価の測定に使用することを認めた。同時に、IAS 27号で規定していた原価法の定義を削除し、投資者の個別財務諸表で収益として配当を示す要求に置き換えた。IAS 27号では、

が予定されている第15回企業会計基準委員会にて公表議決が行われた場合、20日頃公表、そのうち2カ月のコメント募集期間が設けられる模様。次回専門委員会は、6月5日開催予定。

子会社、共同支配会社、関連会社への投資については、「原価」または「公正価値」で測定されるが、原価に代えて「以前に採用していた基準での帳簿価額」を認めることになる。

また、再組織化で新しい親会社形成された場合の投資についても規定した。新しい親会社は、既存の会社を子会社とし、既存の会社への投資を測定しなければならぬが、再組織日現在の既存の会社の個別財務諸表の純資産の割合の帳簿価額で、既存の会社への投資の原価を測定しなければならない。
適用は2009年1月1日以後開始する事業年度からで、早期適用も可能。

経理用語の豆知識



監査人から事務幹事証券会社への書簡

募集または売出しによる株式、社債等の引受審査に関連して、発行会社および事務幹事証券会社が発行会社の財務諸表を監査した監査法人等から受領する書簡について、日本公認会計士協会と日本証券業協会との連名で要綱が公表されている。

書簡作成の受託者である監査人、委託者である発行会社および事務幹事証券会社との間で責任の所在を明らかにし、また、手続を確定するために業務契約書を締結することとされている。また、書簡の記載内容は、発行会社、監査人および事務幹事証券会社の三者で合意することにより決定されることになる。

監査人が実施する手続には、発行会社の内部統制が有効に機能していることが監査の過程で確かめられている会計システムの下で作成されている諸資料、または監査の際に閲覧した証拠資料に基づいて作成している諸資料との照合、株主総会議事録および取締役会議事録の閲覧、発行会社の責任者からの質問があるとされている。



リース取引に関する会計基準

平成19年3月30日付でリース取引に関する会計基準が公表され、平成20年4月1日以後開始する事業年度から適用(早期適用も可)されることとなった。改正の大きなポイントは、所有権移転外ファイナンス・リース取引について、「通常の売買取引に係る方法に準じて会計処理を行う」方法に一本化され、従来認容されていた賃貸借取引に準じた会計処理は廃止されたことである。

ファイナンス・リース取引の借手側は、リース物件とこれに係る債務をリース資産およびリース債務として計上し、減価償却費も、自己所有の固定資産に適用する減価償却方法と同一の方法により算定する。借手側は、所有権移転ファイナンス・リース取引についてはリース債権として、所有権移転外ファイナンス・リース取引についてはリース投資資産として計上する。オペレーティング・リース取引については、通常に賃貸借取引に係る方法に準じて会計処理を行う。

この10日間に公表・公布された経理関係重要法規等

日付	法規等	出所	備考	掲載号
2008年5月15日	有価証券報告書の作成・提出に際しての留意事項(平成20年3月期版)	金融庁	平成20年3月決算に係る有報の作成に関して、財務諸表等規則等の改正、平成19年の開示で多くの会社が不十分とされた項目、SPCに係る注記等に留意すべきとした。	—
2008年5月21日	IT統制のための財務会計パッケージソフトウェア向けプロテクションプロファイルモデルの公開	経済産業省	ITにおけるセキュリティ要件をまとめたプロテクションプロファイルのシナリオ例をもとに、IT統制のためのモデルを作成したものの。	—

大手銀行決算が暗示する今後の日本経済

金融

大手銀行の08年3月期決算を見ると、連結純利益ベースで1兆8、600億円となり、前期比3割減でそのうちのおおむね半分が米サブプライムローン関連となっている。数カ月前まではほとんど影響が無いと公言していた大手銀行だが、やはりここまで損失が膨らんできたかというのが実感だ。

銀行としても、不良債権処理が終了し、前向きな事業戦略を推進したいところだが、系列ノンバンクの業績悪化、大手銀行同士の大型合併に伴う大幅なコスト負担に続いて世界的なサブプライムローン問題の嵐の中に巻き込まれた形となり、今期業績見通しも控えめにせざるを得ない状況だ。サブプライムローン関連の損失がヤマ場を越えたと誰も断言できないなか、中長期的な見通しも予断を許さない状況となっている。

銀行の営業成績が落ち始めば、最も、そして最初に影響を受けるのが中小企業だ。銀行の業績は、一般の事業会社や景気全体の動向に左右されるというのが大前提だが、逆に銀行が個々の事業会社に与える影響

も、企業規模、事業内容によっては無視できない側面もあり、90年代のデフレ不況期にはまさにこれが現実だった。日銀による金融政策で総体的な資金需給に影響を与えることは可能でも、最終的に個々の中小企業への資金供給は市中銀行の資金繰りなど事業内容による営業姿勢に大きく依存しているからだ。

こうして考えると、当初は日本には関係ない、対岸の火事と

モノに支配されたカネの市場

会計

決め込んでいたサブプライムローン問題が、日本経済に飛び火してポディプロのように効いてくる懸念も現実味を帯びる。もちろん、日銀のデフレ経済の異常な金融政策からの復旧といった方針を阻むブレーキともなるが、それ以前に日本経済がデフレ経済へ逆行する一因が台頭しつつあることは事実だ。

まだ経済全体の流れを左右するまでには拡大していないが、金融政策頼みの日本経済としては、サブプライムローン問題対策に関する注文も日銀が背負う可能性もでてきた。

株式市場はモノ主導、モノに支配される市場となったようだ。5月半ば頃からニューヨークの株価は、原油高の影響を懸念して大きく下げ、東京を始め各国の株価もそれに連動した。原油は1バレル1130ドルを超え、未踏の領域に入ってきた。今や同200ドルという予想が現実味をもって語られるようになってきている。

問題は原油価格が需給要因というよりも、余剰資金が運用先として原油市場へ入り込むという形で騰勢を強めていることで

FRレイトは2%まで低下してきたが、それ以上の利下げはモノ市場が許さない気配になってきた。FRBも前回利下げでしばらく凍結する姿勢をほめかしている。

原油高は穀物、鉱物など多くの国際商品の市況急騰につながっており、途上国の一部ではインフレどころか食料不足が問題化するまでに至っている。

アメリカでは原油高によって石油会社が高収益を享受する一方、航空会社は燃料コスト高で運航を減らす有様である。日本企業は何とか6年連続増益を達成したが、今08年度は増益持続が絶望視されるようになった。

原油高に起因する原材料費アップが最大の要因である。これからは販売不振も加わってくる可能性がある。

株式市場は原油を筆頭とするモノに支配され、原油価格の先行きにメドがつくまでは身動きできないのではなからうか。その目安は石油の消費量がまずアメリカではつきり減ったと確認されることであろう。それが実現するには、単なる節約で済むのか、きびしい景気後退を必要とするのか、そこでまた不安が高まる。

日本の株価がニューヨーク市場との連動以外の要因で動くとしたら、相対的な割安感が評価されることであろうか。