

リスク分担型企業年金の分類の再判定等、引き続き検討

— ASBJ、退職給付専門委

去る9月8日、企業会計基準委員会は第83回退職給付専門委員会を開催した。

今回も前回(2016年9月20日号(No.1457)情報フラッシュ参照)に引き続き、リスク分担型企業年金の実務対応報告案(以下、「実務対応報告案」という)等へのコメント対応が検討された。

主な審議事項は次のとおり。
退職給付制度の分類
 他の退職給付制度からの給付の補填がないことが、確定拠出制度(DC)へ分類されるリスク分担型企業年金の要件となるかどうかについて明示すべきとのコメントが寄せられた。

これに対して事務局より、リスク分担型企業年金において、給付の増額(減額)調整が生じた時に、退職給付会計基準(以下、「基準」という)5項のDCに分類される他の退職給付制度において、おおよね同額の給付の減額(増額)調整が生じるように制度設計されている場合は、当該リスク分担型企業年金と当該他の退職給付制度を一体の制度と捉えて、基準5項の確定給付制

度(DB)に分類する旨を本文に追記することが提案された。
 この点、各専門委員の間では、「一体の制度と捉える」という点で、賛否が分かれた。
分類の再判定と移行パターン
 実務対応報告案5項に基づき分類を再判定した結果、DCからDBに分類された場合、基準等に基づいて会計処理されることになると考えられ、事務局より、移行の取扱いを追記する場合金案が次のとおり示された。

案1…新たに基準5項に定めるDBを採用したときに準じて、これまで認識されていなかった退職給付債務および年金資産を新たに認識し、退職給付債務から年金資産の額を控除した額を過去勤務費用とする
 案2…これまで認識されていなかった退職給付債務および年金資産を新たに認識し、退職給付債務から年金資産の額を控除した額を一時の損益として処理する

この点、各専門委員の意見は分かれており、「稀なケースに言及する必要はない」と、どちらの案も支持しない声も聞かれた。

実務対応報告18号の見直し、検討

— ASBJ、実務対応専門委

去る9月8日、企業会計基準委員会は第91回実務対応専門委員会を開催した。

今回は、実務対応報告18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」(以下、「18号」という)の見直しについて、検討が行われた。

主な審議事項は次のとおり。

国内子会社等の取扱いの明確化

国内子会社または国内関連会社がIFRSまたは修正国際基

準を適用している場合の連結財務諸表の作成において、「国内子会社がIFRSを適用する場合」、「国内関連会社がIFRSを適用する場合」、「国内子会社または国内関連会社が修正国際基準を適用する場合」について、検討が行われた。

これに対して事務局より、いずれの場合も18号を適用できるように見直す(または、適用可能とすることが提案され、あ

今月の税務

| 日付 | 項目 | 備考・コメント |
|-------------|--|--|
| 10月11日(火)まで | ① 源泉所得税および特別徴収住民税の納付(平成28年9月分) | ① 源泉所得税には復興特別所得税を含む。 |
| 10月31日(月)まで | ② 法人の確定申告、納付、延納の届出(平成28年8月期分) 法人税・消費税・地方消費税・法人事業税・法人事業所税・法人住民税 ③ 申告期限延長承認法人の法人税確定申告 1カ月延長法人(平成28年7月期) 2カ月延長法人(平成28年6月期) ④ 消費税確定申告(1カ月ごと)(8月期) ⑤ 消費税確定申告(3カ月ごと)(2、5、8、11月期) ⑥ 法人の中間申告(半期・2月期) 法人税・消費税・地方消費税・法人事業税・法人住民税 ⑦ 法人消費税の中間申告納付 直前期年税額4,800万円超のとき 1カ月ごと(8月期を除く) 直前期年税額400万円超のとき 3カ月ごと(2、5、11月期) | ②～⑦ 法人の事業年度(課税期間)の終了日は各月末日とする。 ④、⑤ 消費税課税期間の短縮特例は適用後2年間継続が要件である。 |

わせて、18号の報告名からの「在外」の削除が提案された。

修正国際基準との関係

修正国際基準と18号は、IFRSを評価する点で類似した側面があるため、整合性を図るべきかが検討された。

これに対して事務局より、修正国際基準において、IFRSのエンドースメント手続が終了している次の項目のうち、会計基準に係る基本的な考え方に重要な差異があるものについて、整合性を図ることが提案された。

- (1) のれんの非償却
- (2) その他の包括利益(OCI)のリサイクリング処理

- (3) 公正価値測定範囲
- (4) 開発費の資産計上
- (5) 機能通貨

これを前提に検討した結果、(2)における「資本性金融商品のOCIオペレーションに関するノンリサイクリング処理」、(3)における「相場価格のない資本性金融商品への投資(非上場株式)に関する公正価値測定」を18号の修正項目に追加することが提案された。

また、今後の18号のIFRSに関する修正項目は、IFRSのエンドースメント手続と連動させ、その結果を踏まえて対応することである。

法人税等会計基準、税効果適用指針と分けて先に公開草案へ—ASBJ

去る9月9日、企業会計基準委員会は第344回企業会計基準委員会を開催した。

権利確定条件付き有償新株予約権

第90回実務対応専門委員会での議論(2016年9月10日号(No.1456)情報フラッシュ参照)を踏まえ、「①勤務条件と業績条件が付された有償新株予約権」と「②業績条件のみが付された有償新株予約権」に分けて、

検討が行われた。

①・②とも、ストック・オプション会計基準の適用範囲に含め、付与日以降の将来の労働サービスの提供に対する対価として報酬費用を認識することとされている。ただし、②については、企業が付与日以前の過去の労働サービスの提供に対する対価として付与していることを反証する場合には、過去の報酬

東芝は、優良子会社の東芝メデイカルシステムズをキャノンに6,655億円売却し、2016年3月期に売却益約3,800億円(税引後)を計上した。キャノンへの直接の売却でないことから子会社株式の売却益の2016年3月期の計上の妥当性については議論を呼んでいるが、今回はそれを取り上げるのではない。日本基準にはない非継続事業の考え方が今回の話題である。

米国基準を適用している東芝は、2015年3月期と2016年3月期の連結損益計算書に「非継続事業からの当期純利益」(東芝メデイカルシステムズなどの2016年に売却された子会社(以下、「東芝メデイカル等」という)に関する損益)という科目を設定し、2015年3月期は326億円の損失、2016年3月期は3,709億円の利益、東芝メデイカルシステムズの株式の売却益約3,800億円を含む)を計上している。この非継続事業からの損益表示の目的は、「同じ企業の年度間の損益」の比較可能性の確保にある。

2016年3月期の東芝の連結損益計算書には東芝メデイカル等に関する損益が含まれているが、来年度(2017年3月期)の連結損益計算書には、当然ながら、東芝メデイカル等の損益は

計上されない。東芝メデイカル等の連結除外によって、連結に含まれる子会社の範囲が異なることになる。そのため、東芝は、東芝メデイカル等の売上高、売上原価、販売費及び一般管理費などのすべての損益科目の金額を各損益科目の金額から控除し、その純額を「非継続事業からの当期純利益」として表示し、東芝メデイカル等の分を控除した残りのその他の損益の純額を「継続事業からの当期純利益」とし

での開示」と「財務諸表の本体での表示」は、財務諸表の利用者にとって大きな違いとなる。

一方、東芝メデイカルシステムズを取得した、米国基準を採用しているキャノン(12月決算は、企業結合会計に従って、東芝メデイカルシステムズの株式を実際の取得日ではなく、期首(2016年1月1日)に取得したと仮定した場合)、東芝メデイカルシステムズの損益を含めた連結の数値(売上高、当期純利益など)を注記で開示することになる(日本の公正取引委員会はキャノンの買収を承認したが、その他の国での競争法の審査が終了して承認され、キャノンが2016年中に東芝メデイカルシステムズを子会社として連結した場合)。この仮定の数値はプロ・フォーマと呼ばれる。このプロ・フォーマの売上高や利益は、東芝メデイカルシステムズの損益が1年間を通じて損益計算書に含まれる年度(2017年12月期(キャノンは12月決算))と比較できることになる。ちなみに、日本基準でも同様の開示が要求されている。



て表示している。東芝メデイカル等の損益の純額は1行(非継続事業からの当期純利益)として計上され、「継続事業からの当期純利益」の内訳として表示された各損益科目の金額こそが、来年度の各損益科目と比較される金額となる。

さて、来年の東芝の売上高、純利益は増加するのだろうか。V字回復がなるかどうか、見守っていきたくところである。

日本基準では、東芝メデイカル等の損益科目の数値が注記で開示される可能性はある。しかし、「非継続事業からの当期純利益」の表示は要求されず、「注記

長谷川 茂男(中央大学専門職大学院特任教授)

として、報酬費用を付与日に認識することとされている。

この点、過去の報酬として、報酬費用を付与日に認識する場合の取扱いは、ストック・オプション会計基準では必ずしも明らかではない。そのため、事務局で検討を行い、次のような整理が示された。

- ① 新株予約権の付与時に、公正な評価単価に付与した新株予約権の数を乗じて公正な評価額を算定する。新株予約権の数は、権利不確定による失効の見積数を考慮する。当該公正な評価額から発行に伴う払込金額を差し引いた額を、報酬費用として一時に認識する。
- ② 業績条件が達成される可能性が高くなったと判断される場合、権利不確定による失効の見積数について見直し、見直し後の数によつた公正な評価額に基づきその期までに費用として計上すべき額と、それまでに計上した額との差額は、失効の見積数を見直した期の費用として計上する。

税効果会計

ASBJでは、次の3つの会計基準・適用指針の検討が進められている。

- ① 「税効果会計に係る会計基準の適用指針」(個別税効果実務

指針、連結税効果実務指針、税効果Q&Aの移管)

- ② 「中間財務諸表における税効果会計に関する適用指針」(中間税効果実務指針の移管)
- ③ 「法人税、住民税及び事業税等に関する会計基準」(監査・保証実務委員会実務指針63号の移管)

会計

9月のASAF会議の対応案、検討

案、検討—ASBJ、ASAF対応専門委員会

去る9月7日、企業会計基準委員会は第45回ASAF対応専門委員会を開催した。今回は、9月29日にロンドンで開催予定のASAF会議への対応を検討した。予定されている議題は、次のとおり。

- (1) 料金規制対象活動
- (2) 概念フレームワーク
- (3) 測定—EFRAGペーパー
- (4) 測定—IASBスタッフによる提案
- (5) 実行情形調査(Feasibility Studies)

これらは本来同時に公表する予定であったが、③は文案の審議も進んでいることから、分離して手続を進めることが事務局から提案された。委員からも賛同する意見が聞かれており、議論がまとまり次第、公開草案が公表される見込み。

- (6) 各国基準設定主体との協働
- (7) 各国基準設定主体との協働および開示に関する取組み

測定—EFRAGペーパー

EFRAGが作成した「測定および概念フレームワーク」について議論される予定。同ペーパーでは、IASB公開草案「財務報告に関する概念フレームワーク」の測定基礎の選択に関して、「企業の財政状態と業績の両方を報告するために有用な測定基礎の選択方法などのガイダンスを記載することによって、財務業績の計算書に有用なものと財務業績の計算書に有用なものとを明確に区別すべき」等の指摘がなされている。事務局は、EFRAGペーパーの方向性を支持する分析を示した。

測定—IASBスタッフによる提案

IASBスタッフが作成した、測定基礎を選択する際に考慮する要因に関する改訂文案について議論される予定。改訂文案において、測定基礎を選択する際に、測定基礎が財政状態計算法と財務業績計算書の両方に

監査

コード策定をめぐる論点、検討

—金融庁、監査法人GC検討会

去る9月12日、金融庁は第2回監査法人のガバナンス・コードに関する有識者検討会(以下、「検討会」という)(座長：関哲夫、株みずほフィナンシャルグループ)取締役を開催した。

今回は、監査法人のガバナンス・コード(以下、「コード」という)策定をめぐる主な論点(案)が次のとおり示され、主に1、2の検討が行われた。

- 1 目的
- 2 執行およびガバナンス機関
- 3 業務運営
- 4 説明責任
- 5 その他

目的

具体的な項目として「適正な会計監査の確保」、「監査人による適正な職業的懐疑心の發揮、

において生み出す情報を考慮することが重要としている点について、事務局は「財務業績計算書の測定基礎という場合、関係者間で意味内容の理解が異なっている可能性があるため、概念フレームワークにおいて意味を明示すべき」といった分析を示した。

高い職業倫理・独立性の保持による会計監査の品質・信頼性の確保」が盛り込まれている。これらに関してメンバーから、「目的ではなく、コードの大前提としての位置づけなのでは」との意見が出されたが、関係長は、「監査法人が組織としてどういう役割を担っているかということであり、ここで議論すべき」との見解を示した。

また、「開放的(内外における十分なコミュニケーション)な文化の保持」との項目も挙げられており、これに関しては監査法人内・外に分けて考えるべきとの意見が聞かれた。

その他、「高品質な監査」についての議論を深めないとコードが抽象的になってしまうという意見や、項目に「人材育成」も盛り込むべきとの意見も聞かれた。

執行およびガバナンス機関

具体的な論点項目として「監査法人の運営に対する外部の第三者の関与」、「外部の第三者メンバーに対する適切な情報提供、サポーター」が盛り込まれている。これらに関してメンバーからは、「監査法人は必ずしもマネジメントの専門家ではない」として、

外部の視点を取り入れることに肯定的な意見が聞かれた。

関座長からは、「コードは、監査法人の組織としての構造改革に関するもの」との発言もあり、それに賛同する声や、構造改革のために人事体制のマネジメントが重要だとの意見が聞かれた。

国際会計

デリバティブとヘッジに関するASU案、公表—FASB

去る9月8日、FASBは会計基準アップデート(ASU)の公開草案「デリバティブとヘッジ(トピック815)・・・ヘッジ活動のための会計の目標としていた改善」を公表した。本ASU案の目的は、企業のヘッジ活動の経済的な結果を財務諸表によりよく示し、実務で問題が存在している分野のヘッジ会計のガイダンスの適用を単純化することである。主な変更は次のとおりである。

- ① 企業が、より多くのリスク管理活動のためにヘッジ会計を行うことを認めるために、非金融リスクと金融リスクの構成物のヘッジ会計を拡大する
- ② ヘッジの非有効性の個別の測定と報告の要求を削除することで、ヘッジの結果の作成と理解の複雑性を減少させる

- ・「ヘッジ手段」と「ヘッジ対象」の価値の変動の間のミスマッチは発生するが、別個に報告されない
- ・ キャッシュ・フロー・ヘッジと純投資のヘッジについては、有効性の評価に含まれるヘッジ手段の価値のすべての変動は「その他の包括利益累計額」として繰り延べられ、「ヘッジ対象」が損益に影響を与えるときに損益にリサイクリングされる
- ③ 「ヘッジ手段」と「ヘッジ対象」の影響を調整するために、強化した開示と表示の変更により、ヘッジの結果の透明性、比較可能性、理解可能性を高める
- ・ 「ヘッジ手段」の公正価値の変動を「ヘッジ対象」の損益影響が示される損益計算書の科目と同じ科目で表示する要求

- ・ 個々の損益計算書科目へのヘッジ会計の影響に焦点を当てるための、現在の表形式のヘッジ活動の開示の変更
- ・ 金利リスクの公正価値ヘッジにおいて、償却される残余のペーシス・アジャストメントに関するより多くの情報を投資家に提供する新しい開示の要求
- ・ ヘッジ会計の目的を達成するために設定された定量的なヘッジのゴールに関する新しい定性的な開示の要求
- ④ 実施するヘッジの有効性の評価の方法を単純にすることで、ヘッジ会計を適用する費用と複雑性を減少させる

本ASU案のヘッジ会計とIFRS 9号のヘッジ会計とは、結果として同様な会計処理となる部分はあるが、本ASU案がヘッジの非有効性の概念を消去したことや「ヘッジ対象」の公正価値の変動の損益計算書での表示のしかたなどで異なっている。

コメント期限は、11月11日である。適用日は未定であるが、修正遡及法により適用される。ただし、新しい開示・変更された開示と新しいヘッジ戦略の指定は、原則として、将来に向かって適用される。また、いくつかの特定の一度限りの移行規定がある。

経理用語の豆知識

監査上の重要な発見事項

監査上の重要な発見事項について監査役等とコミュニケーションを行わなければならないとされている。具体的には、①会計方針、会計上の見積りおよび財務諸表の開示を含む、企業の会計実務の質的側面のうち重要なものについて監査人の見解、②監査期間中に困難な状況に直面した場合はその状況、③監査の過程で発見され、経営者と協議したかまたは経営者に伝達した重要な事項、④経営者が要請した経営者報告書の草案、⑤監査の過程で発見され、監査人が、職業的専門家としての判断において財務報告プロセスに対する監査役等による監視にとって重要と判断したその他の事項が挙げられている。

経営者との協議事項または伝達した重要な事項の例として、①会計年度中に発生した重要な事象または取引、②経営者の見解と相違がある重要な事項(当初は見解の相違があったが、追加的な関連する事実等により事後的には解決したものは除く)がある。

サイバーセキュリティ対応

サイバーセキュリティは、サイバー空間を対象としたセキュリティの考え方のことであり、サイバー空間は、各種デバイス、コンピュータ、ネットワークその他の電子化された世界であることから、電子化された情報資産がその保護対象となる。

サイバーセキュリティ対応を行う際に検討すべき事項として、①職員等向け教育研修の実施状況・内容の確認・見直し、②内部管理体制の確認・見直し、③事案発生時の対応方法の確認・見直し、④情報の整理・所在の見直し、⑤通信記録(ログ)の取得・分析等、が挙げられる。①は、教育研修が不十分であると情報セキュリティに対する意識が希薄になり、情報漏洩のリスク等が非常に高くなると考えられることから外部内部環境の変化に合わせた定期的な教育研修の実施が必要であるとされている。②は、経営者、情報セキュリティ担当者等が果たすべき役割を認識し実行することが重要であるとされている。

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 |
|-----------|--|------|--|------------------------|
| 2016年9月8日 | ASU公開草案「デリバティブとヘッジ(トピック815):ヘッジ活動のための会計の目標としていた改善」 | FASB | ヘッジの結果の透明性、比較可能性、理解可能性を高めるなど、企業のヘッジ会計の経済的な結果を財務諸表によりよく示し、また、実務で問題のある分野におけるヘッジ会計のガイダンスの適用を単純化するもの。コメント期限は、2016年11月11日まで。 http://www.fasb.org/cs/ContentServer?c=Document_C&pagename=FASB%2FDocument_C%2FDocumentPage&cid=1176168427518 | 2016年10月1日号 情報フラッシュ |

金融

外債購入よりも求められる政策転換

日銀が外債を購入する案が浮上している。発端は8月30日の浜田宏一内閣官房参与への通信社のインタビューである。浜田氏は、政府による「為替市場の正常化」を主張し、「為替の過度な変動には、市場介入すべき」ではあるが、米国の理解が得難く「もう少し穏やかな形として、日銀が外債を買うことも選択肢」としている。

外債購入は、のちに安倍首相が否定しているように、為替介入を目的とする場合は違法であり、現実的な政策とはいえず、為替介入の目的を日銀が否定したとしても、米国をはじめG7各国の理解は得られないだろう。国債の大量買入れの限界も念頭にあったようだが、やはりヘリコプターマネーやこうした外債購入といったテーマが話題になること自体、日銀の政策の行き詰まりを象徴するものである。

日銀による外債購入は、黒田氏が日銀総裁に就任する前にも議論になったことがあり、政府・日銀による円安誘導策を望む声は根強い。ただ本来、為替市場は相手国がある問題であり、世界的にデイスインフレの流れが

強まる状況下で、自国通貨安の競争に歯止めがかからなくなる問題を常に抱えている。こうしたなかで、日本だけの事情で円安誘導を行うこと自体、非現実的な政策だ。

日銀の中曾副総裁が9月8日の講演で、2%の物価目標を達成できていない理由について、原油価格の下落、消費税率引上げ後の需要の弱さ、新興国経済

の減速とそのもとの国際金融市場の不安定な動きを挙げている。これだけ理由が重なる、現状の日銀の緩和策について、本来有効だが特殊要因があったため未達成になっている、とはいえなくなる。

もともとハイリスク・ハイリターンな異次元の金融緩和策であり、リターンが望めなくなっても、リスクはそのまま残っている。したがって、代替案がみつからなくとも、緩和縮小、出口政策の議論を早急に始め、リフレ派が主張する金融政策偏重の経済政策を改める時である。

異次元緩和政策はどうなるか?

証券

アメリカの金利引上げは9月に実施されるのか、判断材料とされる8月の雇用統計は微妙な結果だった。株式市場は気迷い状態に陥り、上下動を繰り返している。米市場の気迷いは世界の大半の株式市場を巻き込んでいる。ただ、日本の株価は為替相場に影響されるため、円相場がはつきりと動けば、世界の株価の大勢とは違った動きとなることがあり得る。日本株は円高になれば下落し、円安であれば上昇する。

米利上げはドル高・円安をもたらすため、日本の株式市場は

の減速とそのもとの国際金融市場の不安定な動きを挙げている。これだけ理由が重なる、現状の日銀の緩和策について、本来有効だが特殊要因があったため未達成になっている、とはいえなくなる。

もともとハイリスク・ハイリターンな異次元の金融緩和策であり、リターンが望めなくなっても、リスクはそのまま残っている。したがって、代替案がみつからなくとも、緩和縮小、出口政策の議論を早急に始め、リフレ派が主張する金融政策偏重の経済政策を改める時である。

米利上げに連動して日銀がさらなる金融緩和策を進め、円安が確かなものになることを期待している。その日銀は9月下旬に金融政策決定会合を開く。その際、異次元緩和という、これまでの金融緩和と政策の「総括的な検証」の結果を公表するとしている。

アベノミクスの主軸である日銀の異次元緩和政策は、株式市場の意表を突く形で黒田総裁の決断で決定されてきた。いわゆる「黒田バズーカ砲」は4回にわたり放たれた。1、2回目は円安、株高をもたらした喝采を浴び

たが、3回目は初めてマイナス金利に踏み込んだところ、円高、株安となり、失望感が広がった。4回目は7月に放たれたが、内容に乏しく効果がなかった。

異次元緩和政策の限界は明らかで、日銀がどのような総括をして、さらにこれからの政策スタンスに触れるのか、市場関係者でなくとも注目せざるを得ない。黒田総裁は、アベノミクスの目標である2%の「物価安定の目標」をできるだけ早期に実現することのベネフィットは大きいと発言しており、量・質・金利の3つの次元による金融緩和策に限界はないとしている。しかし、本音では目標達成の時期を先延ばし続けてきたことへの責任追及、金融政策への国民的不満の高まりを警戒しているのではなからうか。

特にマイナス金利になって以降、銀行や金融資産運用業から不満がもれてきたことは軽視できない。一方、マイナス金利なのに株式配当を目指す株式投資の動きが強まらないのは不思議である。現在、一部上場企業の平均配当利回りは2%に近く、国債や銀行預金に比べると隔絶した高さにある。国民は株式の何を警戒しているのだろうか。金融緩和政策に限界はないのであれば、その点を改善させるような策を考えてほしいものだ。