

# IAS16号「有形固定資産」の一部改訂案、公表

IASB

去る6月20日、IASBは、IAS16号「有形固定資産」を改訂する公開草案「有形固定資産―意図した使用の前の収入」を公表した。

本公開草案は、実務におけるばらつきを解消するために公表されたものである。

IAS16号は、有形固定資産を資産として認識し、測定するための原則を定めている。本公開草案による提案は、有形固定資産が使用できる状態になるまでに生じた売上による収入を、有形固定資産のコストから

控除することを禁止するものがある。代わりに、そのような売上による収入や関連するコストは、純損益に認識されることになる。

# VIEの連結に関するASU案、公表

IASB

去る6月22日、IASBは会計基準アップデート(ASU)の公開草案「連結(トビック810)の変動持分事業体(VIE)のため

の関連当事者のガイダンスの改善」を公表した。

本ASU案は、関係者からのVIEに関する指摘に対応したものである。

本公開草案は、IFRS解釈指針員委員会における、有形固定資産に関するテストの際に生じた収入やコストの会計処理についての検討を経たうえで公表されている。

本公開草案に対するコメントは、2017年10月19日まで受け付けている。

意思決定者への報酬  
意思決定者 (Decision-maker) への報酬が変動持分かどうかを決定するために、報告企業に、共通支配下の関連当事者を通じて保有する間接持分を、現行の関連当事者を含めた全体としての直接持分の合計ではなく、比較ベースで考慮することを要求している。たとえば、意思決定

者か関連当事者の20%の持分を所有し、関連当事者が評価対象企業の40%の持分を保有している場合、報酬が変動持分かどうかの決定のためには、意思決定者の共通支配下の関連当事者を通じてしたVIEへの間接持分は8%とみなされる。意思決定者への報酬が変動持分でなければ、意思決定者はVIEの主たる受益者ではない。

この変更により、「意思決定者への報酬が変動持分かどうかの決定」に「関連当事者グループの報告企業がVIEの主たる受益者であるかどうかの決定(ASU2016-17で間接持分の取扱いが変更)」の間の整合性が確保された。

わずかな意思決定者への報酬が変動持分とみなされる場合、支配財務持分の保有者の決定の

焦点は、より重要な経済持分を持つ「グループの変動持分の保有者」の決定にシフトする。これは、仲介者である意思決定者か、VIEの主たる受益者とみなされるリスクをかなり減少させる。

関連当事者間の力の共有  
関連当事者の間にVIEの活動を指揮する力の共有が存在する場合、または支配財務持分を持つ個々の企業がなく、共通支配下の関連当事者のグループが財務支配持分を持つ場合、連結を決定するにあたり、報告企業に判断の使用を要求している。

適用関係等  
コメント期限は2017年9月5日である。

適用日は今後決定されるが、早期適用は認められる。

7月ASAF会議に向けた対応を議論

# 7月ASAF会議に向けた対応を議論

IASB J、ASAF対応専門委

去る6月15日、企業会計基準委員会第55回ASAF対応専門委員会を開催した。今回は、7月のASAF会議における対応策が話し合われた。

IFRS13号「公正価値測定」の適用後レビュー(PIR)

IFRS13号のPIRに関する

情報は、より重要な経済持分を持つ「グループの変動持分の保有者」の決定にシフトする。これは、仲介者である意思決定者か、VIEの主たる受益者とみなされるリスクをかなり減少させる。

関連当事者間の力の共有  
関連当事者の間にVIEの活動を指揮する力の共有が存在する場合、または支配財務持分を持つ個々の企業がなく、共通支配下の関連当事者のグループが財務支配持分を持つ場合、連結を決定するにあたり、報告企業に判断の使用を要求している。

適用関係等  
コメント期限は2017年9月5日である。

適用日は今後決定されるが、早期適用は認められる。

# 7月ASAF会議に向けた対応を議論

IASB J、ASAF対応専門委

去る6月15日、企業会計基準委員会第55回ASAF対応専門委員会を開催した。今回は、7月のASAF会議における対応策が話し合われた。

IFRS13号「公正価値測定」の適用後レビュー(PIR)

IFRS13号のPIRに関する

情報のなかで、IFRS13号が企業に開示を要求していないものなどの質問項目が設けられている。

わが国のIFRSを任意適用している企業の財務諸表において、非金融商品が財政状態計算書において経常的に公正価値で測定されることが少ないため、主に金融商品について検討することが考えられる。ASBJ事務局は、金融商品についてIFRS13号適用後の状況を確認するため、金融機関等に対して限定的なアウトリーチを実施し、そのうえで今回のASAF会議における発言案を検討することが考えられるとした。

基本財務諸表  
ASAF会議では、次の3項目が議論される予定である。

財務業績計算書における小計の表示

- (1) 財務業績計算書における小計の表示
  - ① EBIT
  - ② 経営者業績指標
  - ③ 調整後1株当たり利益
- (2) 調整後1株当たり利益
- (3) 持分法で会計処理されている関連会社および共同支配企業の純利益に対する持分法相対額の表示

このうち(1)は今年3月のIASBボード会議で提案されたもので、①についてIASBSトップは、EBITを比較可能

性のある小計とするため、次のような提案を行った。

- (1) EBITを財務収益／費用および税金費用を控除する前の利益と定義する。
- (2) 財務収益／費用を企業の資本構成に関連する収益および費用と定義する。
- (3) 企業の資本構成は、現金預金および余裕資金による短期投資を含むものとする。

また、②は売上総利益から販売費及び一般管理費を控除した形で表示される。

ASBJ事務局はまず、EBITに関するIASBスタッフの提案について実行可能性があるものと考えられるとしながら、業績指標を新たに追加する場合には、すべての企業に当該業績指標の使用を強制することが企業の実態に合わないこ

とも考えられるため、定められた業績指標について「comply or explain」とすることを検討するのがよいのではないかとしている。

そのうえで、EBITは実務に多様性が生じているため、IASBがEBITのような小計を要求することとした場合、EBITという名称を使用するのではなく、新たな名称を検討すべきであると考えられるとした。

また、企業が経営者業績指標を複数表示したいと考える場合に、それを認めるのかどうか、認める場合にはどのように表示するかが明らかでないように思われることから、財務諸表にどのような情報を含めるべきかを検討したうえで、これに関する要求事項を定めるべきであるとの発言案を示した。

## IFRS15号に関する修正 国際基準改正案、公表——ASBJ

去る6月16日、企業会計基準委員会が第362回企業会計基準委員会を開催した。

主な審議事項は次のとおり。

### IFRSのハードコメント

修正国際基準公開草案4号

「修正国際基準（国際会計基準と企業会計基準委員会による修正会計基準）によって構成される会計基準」の改正案について、公表が承認され、6月20日に公表された。

某学園の文書についての疑惑を取り上げているニュースをみていて、以前筆者が「39文書」

（別名：サンキューメモ）を記録していたことをふと思い出し、前職で管理職だったときに、部下や他部門のスタッフに対して仕事のお礼をいうのを忘れないようにしようと思いつけ始めたメモです。管理職として忙しく立ち回り、離席が多くなると、どうしても仕事の報告がメール等に偏りがちです。すぐに感謝の気持ちを伝えようと思いますが、今度は相手が離席していることがあります。そうすると、タイミングを逸して、メールだけで感謝を伝えることになり、直接伝えることを忘れてしまいます。そこで始めたのが、「サンキューメモ」です。

「サンキューメモ」には、誰に何のお礼を伝え、どのようなフィードバックをするのかを簡潔にメモしていました。そして、そのメモに沿って行動に移すと、上司が部下の仕事ぶりをきちんとみているというメッセージが伝わりますし、具体的なフィードバックによって部下の成長を促進することもできます。また、自分一人で仕事をしているわけではなく、さまざまな人たちに支えられて仕事ができていると感じ、日頃から部下

や他部門のスタッフに対して感謝の気持ちをもちやすくなるという効果もあります。

実は、もう一つ「裏39文書」（別名：サンキューされメモ）というのも記録していました。「サンキューメモ」と比べると、あまり真面目につけていませんでしたが、ここには、部下や他部門のスタッフから感謝されたことをメモしていました。「ありがとう」や「助かります」という感謝の言葉をもたらした



ときに、どんな行動に対して感謝されたのかをメモしておきます。興味深いことに、メモの数が増えると、部下などに対する利他的で思いやりのある行動の頻度がさらに増えます。そして、そのような行動は、どんなよい循環を生み出し、同僚間で感謝しあえるような行動が職場にあふれてきます。逆に、メモの数が極端に減ってきたときは、自分本位な行動をとっていることが少なくな

自分自身が反省するきっかけとして役立ちます。そして、「サンキューされメモ」の最大の効果は、自身のモチベーションが低下しているときに読み返すと、やる気が復活することです。

最近のニュースをみていると、「○○文書」からは「闇を暴く、胡散臭い、取扱注意」といったイメージが想起されますが、この39文書、裏39文書はクリーンそのものです。誰かに感謝したことをメモすることで、私たちはポジティブな気持ちで働くことができます。そして、感謝の気持ちを伝えられた人は、自分の努力や利他的で思いやりのある行動を継続するためのポジティブなエネルギーを得ることができま

す。また、感謝されたことをメモすることで、同僚間で感謝しあえるポジティブな職場風土をつくることもできます。このように、「感謝」と「働きやすさ」はつながっています。職場が何となくギスギスしている、風通しが悪い、「ありがとう」の言葉がないといった問題意識を感じている方は、ぜひ39文書、裏39文書を始めてみませんか。効果が出るまでに時間はかかりませんが、身をもって職場の雰囲気の変化を感じられるはずです。

（メンタルクリエイター 江口 毅）

IFRS 15号「顧客との契約から生じる収益」を主な対象としてエンドースメント手続を実施したもので、「削除または修正」は行われていない。

### 収益認識

#### (1) コメント募集期間

新基準の重要性等に考慮し、公開草案公表後のコメント募集期間を、通常より長い3カ月間とすることが、事務局より提案された。委員からも反対は聞かれていない。

#### (2) 適用時期

これまでの検討を踏まえ、「平成33年(2021年)4月1日以後開始する連結会計年度(事業年度の期首)から適用すること」が提案された。

ただし、「平成30年(2018年)12月31日以後終了する連結会計年度(事業年度)の年度末に係る連結財務諸表(個別財務諸表)」からの早期適用も認めるととされている。なお、早期適用した連結会計年度(事業年度)の翌年度に係る四半期連結財務諸表(四半期個別財務諸表)においては、早期適用した連結会計年度(事業年度)の四半期連結財務諸表(四半期個別財務諸表)について当該年度の期首に遡って適用することが求められている。

委員からも、おおむね賛成する意見が聞かれた。ただし、「強

制適用時の開示要求に関する検討はまだこれからであり、その進捗によってはまた検討が必要になる可能性もある」との懸念も聞かれた。

#### (3) 経過措置

#### 第83回収益認識専門委員会

(2017年7月1日号(No.1483)情報フラッシュ参照)において事務局から提示された経過措置の文案では、IFRS 15号における契約変更に関する実務上の便宜の定めが取り込まれていなかった。この点、専門委員からは、新基準にも含めるべきという意見が聞かれた。

そこで、今回の親委員会では、原則的な取扱い(会計基準等の改正に伴う会計方針の変更として取り扱う)に従って遡及適用する場合に適用できる経過措置の1つとして、次のものを追加した文案が示された(専門委員会では3つが示されていた)。

適用初年度の前事業年度の期首より前までに条件変更された契約について、適用初年度の前事業年度の期首より前までに行われたすべての条件変更を反映した後の条件に基づき、次の①から③の処理を行い、適用初年度の前事業年度の財務諸表及び四半期財務諸表を遡及的に修正すること

- ① 履行義務の充足分及び未充足分の区分
- ② 取引価格の算定
- ③ 履行義務の充足分及び未充足分への取引価格の配分

なお、IFRSまたは米国会計基準を連結財務諸表に適用している企業が、新基準を個別財務諸表に適用する場合には、IFRS 15号またはトピック606のいずれかの経過措置の規定を適用することができる旨も規定される予定である。

## 対象をビットコインに限らず 基準開発へ

### 会計

#### ASBJ、実務対応専門委

去る6月21日、企業会計基準委員会は第105回実務対応専門委員会を開催した。

今回は前回(2017年6月1日号(No.1480)情報フラッ

「何もしないのは心配」などの意見が聞かれた。

「顧客からの預かり仮想通貨」事務局は対象とする仮想通貨の範囲を前記案2を前提としたうえで、顧客からの預かり資産(仮想通貨)に関する会計処理を以下のとおり、分析した。

2案が示された。

案1…仮想通貨交換業者が取り扱う資金決済法上の仮想通貨  
案2…資金決済法上の仮想通貨すべて

売却・換金等の処分によりキャッシュの獲得に貢献することから、資金決済法上の仮想通貨は会計上の資産として取り扱える。

事務局は検討対象の範囲を明確化する観点から案2とするところが適切という考えを示した。

検討すべき必要最小限の項目  
前回までに検討されていた3項目に加えて、次の2項目について検討すべきかどうかが議論された。

(1) 資産性の有無  
売却・換金等の処分によりキャッシュの獲得に貢献することから、資金決済法上の仮想通貨は会計上の資産として取り扱える。

(2) 資産および負債の認識  
主に金融業において行われている、顧客から受け入れた顧客の資産の会計処理を分析すると、次の2案が考えられる。

(i) 仮想通貨交換業者における仮想通貨の売却損益の認識時点  
(ii) 仮想通貨の表示および開示

案A…預かった仮想通貨を、預かった現金に準じて、仮想通貨交換業者の貸借対照表に資産計上する方法(事務局支持案)  
案B…預かった仮想通貨を、預かった有価証券に準じて、仮想通貨交換業者の貸借対照表に計上しない方法

事務局より、(i)については、ブロックチェーン技術の性質や買い手への移転タイミングが法令上不明確であることから、会計基準上、すべての仮想通貨の取引に適用可能な一律の判断基準を設けないことが提案された。また、(ii)については、仮想通貨の会計処理の検討結果に応じて、検討することが提案された。

わが国の会計基準における評価基準の考え方が示されている記載を参考にして、事務局は次の観点で分析を行った。

専門委員からは(i)について、

(a) 資産の属性

- (b) 資産の保有目的
- (c) 資産に活発な市場が存在するかどうか

事務局は、(a)のみに着目して会計処理を導くことは困難とした。一方で、(b)の観点では、現時点で想定されるすべての保有目的において、時価に基づく価額を

会計

## 「相対的アプローチ」など、修正の検討候補に

—ASBJ、エンドースメント作業部会

去る6月22日、企業会計基準委員会は第35回IFRSのエンドースメントに関する作業部会を開催した。

### 審議の概要

前回に引き続き、IFRS9号「金融商品(2014年)」の改正内容について説明がなされ、さらに、欧州におけるエンドースメントの状況(カーブアウトなく完了している)等について確認が行われた。

そのうえで、「削除または修正」の可否を検討すべき事項の抽出が行われた。

### 検討候補の抽出

IFRS9号(2014年)では、「①分類および測定の限定的修正」と「②減損モデルの改訂(予想信用損失モデルの導入)」

もって貸借対照表価額とし、帳簿価額(評価差額)との差額は当期の損益として処理する方法が適切であると分析した。また、(c)の観点では、活発な市場がある場合には、前記の処理方法が適合的だが、活発な市場がない場合には、前記の処理方法は必ずしも適合的でないとした。

産の当初認識時からの信用リスクの著しい増大の有無に基づいて行うこととされている(いわゆる「相対的アプローチ」)。

(2) 将来予測的な情報  
予想信用損失モデルでは、将来予測的な情報(将来の経済状況についての、報告日において過大なコスト等をかけずに利用可能な合理的で裏づけ可能な情報)を、予想信用損失の測定に織り込むことを要求している。

が行われている。事務局による整理の結果、①に関しては「削除または修正」の検討は不要、②に関しては次の(1)・(2)について「削除または修正」の可否を検討すべきとの考えが示された。

(1) 相対的アプローチ  
予想信用損失モデルでは、債権を信用リスクに基づいて区分して予想信用損失の算定期間を決定する(12カ月)もしくは「全期間」が、この区分は、金融資

(2) 将来予測的な情報  
予想信用損失モデルでは、将来予測的な情報(将来の経済状況についての、報告日において過大なコスト等をかけずに利用可能な合理的で裏づけ可能な情報)を、予想信用損失の測定に織り込むことを要求している。

(3) その他  
実務上の困難さとは異なる「周辺制度との関連」の観点から、銀行業において予想信用損失モデルを導入した場合の、銀行法による自己資本比率規制との関連等が論点として考えられる。これらについては、今後検討を行うこととされている。

この点、情報の取得に係るコストなど、実務上の困難さについて懸念が聞かれている。

金融

## FRBの正常化スケジュールは実現性に疑問

米連邦準備制度理事会(FRB)は6月14日、米連邦公開市場委員会(FOMC)において

0.25%の利上げを決めた。

## 経理用語の豆知識

### 個人情報保護法



個人情報の保護に関する法律(「個人情報保護法」)は、平成15年(2003年)5月に制定され、平成17年(2005年)4月に全面施行された。その後、平成27年(2015年)9月に大改正が行われ、平成29年(2017年)5月に全面施行となった。

個人情報保護法は、高度情報通信社会の発展に伴い、個人情報の利用が著しく拡大していることから、これに対して個人情報の有用性に配慮しつつ、個人の権利利益を保護することを目的として制定されたものである。

個人情報保護法は、個人情報の取扱いに関しては必要最小限のルールを定めたものであり、各省庁によって所管する事業等の分野の実情に応じたガイドラインが策定されていたが、平成29年5月の大改正全面施行に伴い、個人情報保護委員会が定めるガイドライン(「個人情報の保護に関する法律についてのガイドライン(通則編)」他3編)に、原則一元化された。

市場の大方の見方が今回の利上げを想定していたため、市場の波乱はなかった。

今回のFOMCが目玉されるのは、想定されていた利上げよりも、保有資産の縮小計画に言及したことだ。FRB保有資産は、バーナンキ前議長の時代に量的・質的金融緩和策を実施した結果、4兆5,000億ドルにまで膨らんだ。資産買入れ自体はすでに終了しているが、金融政策の正常化を進めるFRBにとって、利上げと同時にこの保有資産の縮小も重要な課題である。その計画とは、当初月額米国債を60億ドル、住宅ローン

担保証券(MBS)を40億ドルの合計100億ドルを上限に設定して、3カ月ごとに米国債を60億ドル、MBSを40億ドルずつ引き上げる予定で、米国債300億ドル、MBS200億ドルに達するまで引き上げる。経済環境がおおむね予定どおりに進展すれば年内開始としている。

また利上げも並行して進める方針で、これまで発表されているFOMCメンバーの想定だと年内あと1回、来年も3回の利上げが見込まれることになる。過去の経験則上、金融政策が利上げ局面に転じれば、タイムラ

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                   |
|------------|--------------------------------------------------------------------|------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------|
| 2017年6月19日 | 「移転価格事務運営要領」の一部改正について(事務運営指針)等                                     | 国税庁  | 日台民間租税取決めに基づいて相互協議が行われる場合の取扱いを追加するなどの改正を行うもの。「連結法人に係る移転価格事務運営要領」等もあわせて改正されている。<br><a href="http://www.nta.go.jp/shiraberu/zeiho-kaishaku/jimu-unei/hojin/kaisei/170615/01.htm">http://www.nta.go.jp/shiraberu/zeiho-kaishaku/jimu-unei/hojin/kaisei/170615/01.htm</a>                                                                                                                                                                                  | —                     |
| 2017年6月20日 | 修正国際基準公開草案第4号『修正国際基準(国際会計基準と企業会計基準委員会による修正会計基準によって構成される会計基準)』の改正案』 | ASBJ | IFRS15号「顧客との契約から生じる収益」を主な対象としてエンドースメント手続を実施するもの。「削除または修正」は提案されていない。コメント期限は、2017年8月21日まで。<br><a href="https://www.asb.or.jp/jp/accounting_standards/exposure_draft/y2017-jmis/2017-0620.html">https://www.asb.or.jp/jp/accounting_standards/exposure_draft/y2017-jmis/2017-0620.html</a>                                                                                                                                                                | —                     |
| 2017年6月20日 | 公開草案「有形固定資産一意図した使用の前の収入」(IAS16号の修正案)                               | IASB | 有形固定資産が使用できる状態になるまでに生じた売上による収入を、当該有形固定資産の取得原価から控除することを禁止し、それらの収入および関連するコストを純損益に認識することとするもの。コメント期限は、2017年10月19日まで。<br><a href="http://www.ifs.org/projects/work-plan/property-plant-and-equipment-proceeds-before-intended-use/comment-letters-projects/ed-property-plant-and-equipment/">http://www.ifs.org/projects/work-plan/property-plant-and-equipment-proceeds-before-intended-use/comment-letters-projects/ed-property-plant-and-equipment/</a> | 2017年7月10日<br>情報フラッシュ |
| 2017年6月22日 | 適用後レビューの計画策定に係る意見募集文書に寄せられたコメントへの対応の取りまとめ                          | ASBJ | 2017年1月12日に公表した「企業会計基準等に関する適用後レビューの計画策定についての意見の募集」に寄せられたコメントへの対応を検討し、取りまとめたもの。今後、開示に関する適用後レビューを実施する方向性とされている。<br><a href="https://www.asb.or.jp/jp/accounting_standards/misc/misc_others/2017-0622.html">https://www.asb.or.jp/jp/accounting_standards/misc/misc_others/2017-0622.html</a>                                                                                                                                                             | —                     |

## 米利上げの影響はどのようなのか?

証券

グは伴っても株式相場の下落や市場金利の上昇は避けられない。ただ今回は、米10年物国債は3月の2・62%をピークにむしろ2%前半にまで低下してきている。短期金利の上昇に長期金利がついていかず、イールドカーブのフラット化が進んでいる。

さらに、FRB保有資産の圧縮という、これまで経験したこ

とのない非伝統的金融政策の転換という不確定要素が加わり、今後の金利動向がますます読めなくなっている。このように、これまでと異なる長期金利の反応の薄さに加えて、利上げと保有資産圧縮の相互作用という不安定な構図を考えると、FRBが具体的に示している今後の正常化計画は変更を余儀なくされる可能性が高いだろう。

FRBは6月のFOMCで大方の予想どおり、政策金利を引き上げた。今年3月に続くもので、昨年12月から3カ月置きに上げており、FRBが景気過熱、インフレ進行への懸念を強めているようにみえる。

しかし、景気実勢に影響する長期金利(国債利回り)で代表されるのは、少しも上昇せず、2%前半にとどまっている。長期金利は債券市場がFRBの決定を評価して決めるが、これが動かないということとは、①債券市場はFRBと違って景気の先行きを強くみておらず、やがてFRBは利下げへ方向転換せざるを得なくなると読んでいる。②

連続利上げといっても、まだ

1%という以前と比べると、超低水準であり、長期金利がそれに連動して上がる必要はない、といった判断がなされていると考えられる。

米長期金利(国債利回り)は、FRBが量的緩和の縮小を決定した2013年12月に3・0%

台まで上昇したが、それ以後は量的緩和の終了、利上げと金融引締めが強化されているにもかかわらず、3%を上回ることはないのである。つまり、短期金利は複数回の引上げが実施されたが、長期金利はまったくといってよいほど上がっていない。FRBは今後も利上げを続けることを明言しているが、短期金利に反応しない長期金利と

いう構図はいつまで続くのだろうか? 先に落とし穴が待ち構えてはいないだろうか?

これまで利上げは米株価の妨げにはなっていないようだ。そうであれば、米株価次第といわれてきた日本の株価も安心してよいかもしれないが、実は米利上げについて日本株価はもっとポジティブな影響を期待してきた。

すなわち、米株価と日本株価の連動性が指摘されるなかで、米株価が上昇しても円高・ドル安を伴う場合には日本株価は下がり、反対に円安・ドル高が進む場合、米株価が下がっても日本株価は上がる。

為替相場に大きな影響を与えるのが日米の金利の動向、金利差である。米金利が引き上げられ、日本の金利が変わらなければ、金利差が拡大し、為替相場はドル高・円安に動く。つまり、日本株価の上昇が期待される。

ところが、米長期金利が上昇しないため、金利差が認識されず、円安・ドル高が実現しない。日本株価にとって期待外れの局面が続いている。