

# 収益認識基準対応の改正法基 通等、公表——国税庁

去る6月1日、国税庁は「法人税基本通達等の一部改正について(法令解釈通達)」（課法2-8他2課共同、5月30日発遣）を公表した。

本改正は企業会計基準29号「収益認識に関する会計基準」（以下、「収益認識会計基準」という）に対応した平成30年度税制改正における法人税関係の改正に伴い所要の措置を講じたものの。

## 法人税基本通達等の改正

収益認識会計基準における収益の計上単位、計上時期および計上額について「履行義務」という新たな概念を盛り込んだ形で見直しが行われたとともに、法

人税法において収益の計上時期および計上額についての規定が設けられたこと等に伴う取扱いの整理が行われた。

## 関連資料の公表

改正通達の公表の他、改正内容を図解した「収益認識に関する会計基準」への対応について「法人税関係」、会計・法人税・消費税の仕訳を比較した「収益認識基準による場合の取扱いの例」といった資料も公表された。

## 会計

# 会計方針等に関する会計基準、 開発か？—ASBJ、ディスクロージャー専門委

去る5月30日、企業会計基準委員会は第13回ディスクロージャー専門委員会を開催した。

今回、議論された事項は次のとおりである。

## 「注記情報の充実」の進め方

前回、「注記情報の充実」の検討の進め方に関して、次の4つ

- ① 開示全体に関する包括的な会計基準の開発
- ② 会計方針等に関する会計基準の開発

- ③ 判断および見積りに関する会計基準の開発
- ④ 具体的な個別の会計基準の注記の充実

今回、ASBJ事務局は②を基礎とするの考えを示した。委員からは賛成との意見が多かったが、「個別の会計基準を改正せずに、②のようなものを新設しても適切に機能するか疑わしく、また②を基礎とする積極的な理由が必要なのでは」との意見もあり、事務局からは「④も含めて引き続き検討する」と回答された。

## 判断および見積りの注記

仮に判断および見積りに関する注記を日本基準に取り入れる場合について、次の提案がされた。

- (1) 仮に判断に関する注記を取り入れる場合
  - ① 変更すべき事項
    - (a) 企業が会計方針を適用する過程で行った判断のうち、最も重要な判断に関する会計方針について、重要な会計方針に含めて注記する
    - (b) 企業が会計方針を適用する過程で行った判断のうち、最も重要な判断については、「最も重要な判断」を別個の注記として開示する等、即時に識別できるように注記する

## 財務省法人企業統計調査

この調査は、統計法に基づく基幹統計として資本金1千万円以上の営利法人等を対象に、企業活動の短期的動向を把握することを目的として、四半期ごとの仮決算計数を調査しているものです。なお、平成20年度調査より、金融業、保険業を含めた調査を実施しています。以下は平成30年6月1日に発表した平成30年1～3月期の調査結果の概要です。

◆売上高(金融業、保険業を除く) 製造業、非製造業ともに増収  
売上高は361兆7,780億円で、前年同期(350兆6,366億円)を11兆1,414億円上回り、対前年同期増加率(以下「増加率」という)は3.2%(前期5.9%)となりました。

業種別にみると、製造業では、石油・石炭、情報通信機械、食料品などで減収となったものの、生産用機械、金属製品、輸送用機械などで増収となったことから、製造業全体では1.4%(同4.7%)となりました。一方、非製造業では、運輸業、郵便業、情報通信業、不動産業などで減収となったものの、卸売業、小売業、サービス業、建設業などで増収となったことから、非製造業全体では3.9%(同6.4%)となりました。

資本金階層別の増加率をみると、10億円以上の階層は4.3%(同10.8%)、1億円～10億円の階層は3.7%(同5.8%)、1,000万円～1億円の階層は1.6%(同0.9%)となりました。

◆経常利益(金融業、保険業を除く) 製造業は減益、非製造業は増益  
経常利益は20兆1,652億円で、前年同期(20兆1,314億円)を338億円上回り、増加率は0.2%(前期0.9%)となりました。

業種別にみると、製造業では、生産用機械、化学、鉄鋼などで増益となったものの、輸送用機械、情報通信機械、電気機械などで減益となったことから、製造業全体では△8.5%(同2.5%)となりました。一方、非製造業では、情報通信業、サービス業、不動産業などで増益となったものの、卸売業、小売業、運輸業、郵便業、電気業などで増益となったことから、非製造業全体では5.0%(同△0.0%)となりました。

資本金階層別の増加率をみると、10億円以上の階層は1.7%(同8.5%)、1億円～10億円の階層は0.6%(同△3.2%)、1,000万円～1億円の階層は△2.2%(同△1.4%)となりました。

◆設備投資(金融業、保険業を除く) 製造業、非製造業ともに増加  
設備投資額は14兆7,720億円で、増加率は3.4%(前期4.3%)となりました。業種別にみると、製造業では、石油・石炭、金属製品、輸送用機械などで減少したものの、情報通信機械、食料品、生産用機械などで増加したことから、製造業全体では2.8%(同6.5%)となりました。一方、非製造業では、建設業などで減少したものの、運輸業、郵便業、不動産業、サービス業などで増加したことから、非製造業全体では3.6%(同3.0%)となりました。

資本金階層別の増加率をみると、10億円以上の階層は6.8%(同3.7%)、1億円～10億円の階層は2.4%(同12.8%)、1,000万円～1億円の階層は△4.2%(同0.0%)となりました。

なお、ソフトウェア投資額は1兆3,365億円で、増加率は18.7%(同△0.3%)となり、ソフトウェア投資額を除いた設備投資額は13兆4,355億円で、増加率は2.1%(同4.7%)となりました。

回答者数 22,688社 (19,267社)  
回答率 72.8% (72.6%)  
( ) 書きは金融業、保険業を除いた数値です。

前年同期比増加率の推移(金融業、保険業を除く) (単位: %, 億円)

区分	29.1-3	4-6	7-9	10-12	30.1-3	
売上高					(実額)	
全産業	5.6	6.7	4.8	5.9	3,617,780	3.2
製造業	4.3	4.8	3.9	4.7	1,027,216	1.4
非製造業	6.1	7.4	5.2	6.4	2,590,563	3.9
経常利益					(実額)	
全産業	26.6	22.6	5.5	0.9	201,652	0.2
製造業	70.3	46.4	44.0	2.5	66,002	△8.5
非製造業	10.7	12.0	△9.5	△0.0	135,650	5.0
設備投資					(実額)	
全産業	4.5	1.5	4.2	4.3	147,720	3.4
	(5.2)	(0.6)	(4.3)	(4.7)	(134,355)	(2.1)
製造業	1.0	△7.6	1.4	6.5	48,484	2.8
	(1.1)	(△8.0)	(1.8)	(6.2)	(44,988)	(2.5)
非製造業	6.3	6.9	5.9	3.0	99,236	3.6
	(7.4)	(5.9)	(5.8)	(3.8)	(89,367)	(1.8)

(注) 設備投資の( )書きは、ソフトウェア投資額を除いたベース。

財務省では、「法人企業統計調査」の公表の早期化を進めています。そのためには、調査票の早期回収が不可欠ですので、調査の対象となった法人は、必ず提出期限までに財務省(財務局・財務事務所)への提出をお願いします。なお、次回平成30年4～6月期の調査票の提出期限は平成30年8月10日、結果の公表は平成30年9月3日の予定です。

② 変更すべきではない事項

(a) 会計方針の定義

(b) 会計基準等において代替的な取扱いが認められている会計方針は、重要な会計方針として注記する

(c) 重要な会計方針の注記は、会計基準等の定めを繰り返して記載することを要しない

(2) 仮に見積りに関する注記を取り入れる場合

① 変更すべき事項

(a) 将来、会計上の見積りに起因して重要な損益が生じる可能性がある会計上の見積りについて、その内容および当該貸借対照表価額を注記する

(b) ②については、重要な会計上の見積り「など名称の見出しを付けた注記において

明瞭に注記する

② 現行の取扱いから変更すべきではない事項

● 会計上の見積りの定義

検討に着手する時期

検討の着手時期に関しては、次の2つの案が示された。

案1…開示全体をめぐると国際的な動向について、一定の方向性

が出た後に本件の検討に着手

案2…いったん本件の検討に着手したうえで、国際的な取組みの動向を確認しつつ、必要に応じて国際的な取組みの内容を反映させるかどうか検討する

ASBJ事務局は、案2を基準諮問会議に提案するとの考えを示し、委員からも賛成意見が多くあがった。

## ヘッドルーム・アプローチをめぐる議論、紆余曲折

—ASBJ、ASAF対応専門委

去る5月28日、企業会計基準委員会は第69回ASAF対応専門委員会を開催した。

今回は、5月に開催されたIASBボード会議の議論の状況について報告された。

のれんおよび減損

2017年12月のIASB

会計

ボード会議で、のれん償却の再導入について再検討されないことが決定され、ヘッドルーム・

アプローチの導入が検討されることになった。しかし、4月のASAF会議では、すべてのASAFメンバーからヘッドルー

ム・アプローチについて不支持

本年5月に企業会計審議会監査部会から監査基準の改訂案が公表された。これまで監査報告書は標準化された文言で監査人の意見を簡潔明瞭に記載した「短文式」であったが、これが「長文式」に変更される。

改訂の最大のポイントは、「監査上の主要な検討事項」(以下、「KAM」という)、すなわち監査人が財務諸表の監査において特に重要であると判断した事項を監査報告書に記載するというものだ。具体的には、関連する財務諸表における開示を参照したうえで、KAMの内容、KAMと決定した理由、監査人の対応が記載される。企業結合に関する会計処理(のれんの評価を含む)、資産の減損、繰延税金資産、引当金、偶発債務などの評価項目、収益認識(期間帰属、変動対価、過大計上リスクなど)等の記載が想定される。

適用時期は平成33年3月期の金商法監査(連結および個別)からであるが、東証一部上場企業については平成32年3月期からの早期適用が期待されている。

監査報告書にKAMが記載されると、どのような効果があるか。1つ目は、監査人のリスク認識やその対応手続の記載により、監査意見に至るプロセスが透明化され、財務諸表利用者の

監査に対する理解が深まり、監査の信頼性の向上に資するものと考えられる。

2つ目は、KAMの記載により、企業と財務諸表利用者との対話の充実が期待される。この点、株主総会前に情報が提供されるよう会社法監査から適用されることが望ましいが、現状の開示スケジュールを踏まえると、当面、金商法監査から適用することもやむを得ないであろう。

3つ目は、監査役とのコミュニケーションがより活発になると考えられる。KAMは監査の過程で監査役と協議した事項のなかから選択されるものである。監査人と監査役は、リスクの高い項目について、期中からより深い検討を行うことになるであろう。

なお、今回の改訂案では、監査報告書の見出しのうち「経営者の責任」が「経営者及び監査役等の責任」と変更され、財務報告に関する監査役の責任が明記



されている。ガバナンスの強化の流れのなかで、監査役はこれまで以上に業務に対する意識が高まり、監査人との連携も層進むであろう。この改訂は平成32年3月期の監査から適用される。

このほか改訂案には、守秘義務との関係が記載されている。監査人が正当な注意を払ったうえで財務諸表に開示されていない情報をKAMとして監査報告書に記載した場合には、監査基準に照らして守秘義務が解除される正当な理由に該当する旨が明記されている。そして監査人はKAMの記載による企業または社会の不利益が、その記載による公共の利益を上回ると合理的に見込まれない限り、監査報告書にKAMを記載することが適切とされている。これはとても重い規定だ。もちろん、KAMに関連する重要な情報はまず企業が財務諸表で開示すべきであり、それが開示されていない場合は、監査人は経営者に追加開示を促し、監査役と協議することになる。この点については監査役の役割がとても重要だ。そして副次的には財務諸表の開示の充実につながるであろう。

KAMの導入により、企業、監査人、利用者の間での対話の一層の充実が期待される。

(公認会計士 布施伸章)

だった一方で、IASBは導入に固執していた。

そして今回、IASBはヘッドルームをのれんの減損テストにおける追加的なインプットとして使用することのみについて、フィードバックを求めるような文書を開發しないことが暫定決定されたことが報告された。IASBメンバー14名のうち、5名はこの決定に反対した。

また、リサーチプロジェクトの次の一歩として、IASBは図表のアプローチを示した。

(図表) リサーチプロジェクトのアプローチ

	アプローチ			
	A	B	C	D
使用価値—税引前のインプット	DP	ED	ED	ED
使用価値—従来のリストラクチャリングおよび性能の拡張から生じるキャッシュ・フロー		DP		
考えられる追加的な開示要求		RFI	DP	
ヘッドルーム・アプローチ				

DP：ディスカッションペーパー、ED：公開草案、RFI(Request For Information)：情報要請

このなかで、IASBはアプローチC・Dを実行可能な方法として識別している。

経営者業績指標(MPM)すべての企業は、利用者に企

業の財務業績を伝える利益または包括利益の指標を識別し、この指標がIAS1号81A項で要求されている小計または合計でない場合には、その指標はMPMに該当し、特定の開示が要求されるのが前回のIASBボード会議で決定された。

今回、IAS1号81A項で定められている小計および合計のリストを拡張して、次の小計もMPMとみなされない小計として追加することが暫定決定された旨が報告された。

- (1) 税引前利益
- (2) 継続事業から生じる利益
- (3) 売上総利益

IASB事務局は、(3)売上総利益を構成する売上高と売上原価はどちらも定義することが困難であり、売上総利益を比較可能性のある小計とすることも困難であると考えられるため、小計に追加すべきではないとの考えを示した。

**調整後1株当たり利益(EPS)**

IASBは4月に暫定決定した内容を覆し、調整後EPSの開示を要求しないことを暫定決定した。しかし、MPMとIAS1号81A項における最も直接的に比較可能な小計または合計との間の差異のそれぞれについて、税金・非支配持分の影響を

注記において別個に開示することを企業に要求することが再確認された。

IASB事務局は、IASBは項目ごとにグループ企業すべての税金・非支配持分の影響を把握することに對する企業の負担が過度に大きいというコスト

**金融商品の時価に関する開示、検討**—IASB、金融商品専門委

会計

去る6月1日、企業会計基準委員会は第128回金融商品専門委員会を開催した。

今回は、金融商品の時価に関する開示について、検討が行われた。主な検討事項は次のとおり。

**開示の適用対象企業**

開示の適用対象となる企業について、事務局から次のような提案が示された。

- (1) 全般的な開示項目  
金融機関を主に適用対象企業とする。

**金融資産・金融負債が総資産・総負債の大部分を占める企業**

業で、これらの双方が事業目的に照らして重要な企業以外の企業は注記を省略することができるとする規定を設ける。

- (2) レベル3を対象とする開示項目  
B/S上で時価評価されるレ

および複雑性の問題に対処すべきであり、負担が過度に大きい開示を要求した場合、企業が有用な開示を控える可能性があり、コストとベネフィットを考慮して開示の要否を検討すべきとの考えを示した。

専門委員からは、「レベル2とレベル3の間の振替えが重要であり、(2)は不要ではないか」といった意見が聞かれた。

- (5) ポートフォリオの例外規定を適用する場合、その旨
- 専門委員からは、「レベル2とレベル3の間の振替えが重要であり、(2)は不要ではないか」といった意見が聞かれた。
- レベル3を対象とする開示項目**
- 事務局から、次の項目について、日本基準に導入する提案が示された。

ベル3の金融商品の保有が少なく、その金融商品の重要性が乏しい企業には、レベル3を対象とする開示項目の注記を省略することを明示的に認める。

専門委員からは、(1)について「金融機関に限定していいのか」、「フィンテックに事業会社が参入した場合など金融機関と金融業の線引きが難しい」といった意見が聞かれた。

**全般的な開示項目**

事務局から、次の項目について開示を求めることが提案された。

- (1) 時価のレベル区分の重要性
- (2) レベル1とレベル2の間の振替え
- (3) 使用した評価技法およびインプットの説明
- (4) 評価技法の変更およびその理由

- (1) 重要な観察できないインプットに関する定量的情報(具体的な開示内容は作成者に委ねる)
- (2) 期首残高から期末残高への調整表(商品特性等によって購入・売却・発行および決済額の開示の可否を検討)
- (3) 純損益に認識した未実現損益
- (4) 企業の評価プロセスの説明
- (5) 観察できないインプットの変化に関する感応度の記述的説明
- (6) 観察できないインプットを合理的に考え得る代替的な仮定に変更した場合の影響

専門委員からは、「感応度分析は日本にはなじまない」という意見が出た一方、「利用者には有用という人もいるのでは」という意見も聞かれた。

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
2018年5月28日	実務対応報告公開草案第55号「連結財務諸表作成における在外子会社等の会計処理に関する当面の取扱い(案)」等	ASBJ	資本性金融商品の公正価値の事後的な変動をその他の包括利益に表示する選択をしている場合の組替調整が新たに規定された。コメント期限は2018年7月30日まで。 <a href="https://www.asb.or.jp/jp/accounting_standards/exposure_draft/y2018/2018-0528.html">https://www.asb.or.jp/jp/accounting_standards/exposure_draft/y2018/2018-0528.html</a>	2018年6月10日号(No.1514)情報フラッシュ
2018年6月1日	改訂コーポレートガバナンス・コード	東京証券取引所	「スチュワードシップ・コード及びコーポレートガバナンス・コードのフォローアップ会議」での提言を踏まえて、CGコードをより実質的なものと深化させるべく改正を行うもの。コード改訂案に加えて、「非財務情報」にESG要素に関する情報が含まれることを明確化した。 <a href="https://www.jpvc.co.jp/news/1020/20180601.html">https://www.jpvc.co.jp/news/1020/20180601.html</a>	—
2018年6月1日	投資家と企業の対話ガイドライン	金融庁	機関投資家と企業の対話において重点的に議論することが期待される事項をまとめたもの。SSコードおよびCGコードの附属文書として位置づけられる。 <a href="https://www.fsa.go.jp/news/30/singi/20180601.htm">https://www.fsa.go.jp/news/30/singi/20180601.htm</a>	—

金融

## 南欧政局不安も米長期金利の低下要因に

イタリアの政局混迷が市場へ影響を与えている。3月4日の総選挙の結果、ポピュリズム政党「五つ星運動」が1位となったが過半数には届かず、極右同盟との連立政権を作る予定で、閣僚人事案をマッタレラ大統領に提出した。しかし、このなかで経済相候補としてEU懐疑派の閣僚が含まれることから、EU肯定派の大統領はこの案を拒否し、IMF元高官のカルロ・コツレリ氏を次期首相候補に指名、組閣を命じた。ただ「五つ星運動」「同盟ともに、そもそも大統領が指名したコツレリ氏の信任には否定的で、組閣が中断する事態になっている。

こうした背景のもと、イタリア国債の10年物利回りは、5月上旬の1.7%から5月29日には一時3.4%まで急上昇し、市場の混乱を表している。ユーロ圏最大の政府債務を持つイタリアの政局混迷だけに、イタリア国債市場は敏感に反応した形だ。

イタリア以外の国債市場をみると、ポルトガル、スペインといった国々の国債利回りが上昇し、再び南欧リスクが市場の不安材料となっている。スペインは、出身政党絡みの汚職疑惑でラホイ首相に対する不信任案が提出されるなど、イタリアと同様に国内政局絡みの不安材料を抱えている。対照的にドイツ、オランダ、フランスといった国々の国債は買われて利回りは低下し、欧州の投資資金の「質への逃避」の動きが顕著になっている。

こうして南欧の政治的ナリシ

証券

## EUも政治的リスクが顕在化へ

世界の株式市場にダメージを与える政治の混迷が相次いでいる。中近東ではイラク、シリア、イスラエル、イランと絶えず間なく情勢不穏化の動きが表面化し、石油価格が暴騰する不安が広がる。非産油国日本としては何の打つ手もなく、ただ価格の沈静化を願うしかない。

EUでは中核国家の1つであるイタリアの政治・財政・金融が動揺している。総選挙の結果、多数派が形成されず、政権が発足できない。ポピュリスト政党の連立内閣、首相は非議員とい

くが朝鮮半島や中東の地政学リスクに加わり、債券市場への資金流入の動きを強め、世界的には米国債市場へ資金が再び集まるようになってきている。このため、5月17日に一時は3.1%台だった米国債10年物利回りは、こうしたリスクを反映して2.7%台まで急低下している。

一時はアメリカ経済の好調を受けて上昇基調を強めるかみえた米長期金利は目先低下圧力が強まり、市場は米FRBによる年内4回目までの追加利上げを見込んでいたが、その回数を減らすことになりそうだ。

貿易摩擦は経済成長、企業成長の妨げとなることはもちろんだが、日本にとっては為替相場がどう動くかが問題である。関税引上げ競争は米ドル高を招くとの見方が多いようだが、そうなるのであれば、トランプ大統領が黙っていないだろう。憂鬱なことだが、日本は貿易摩擦の行方とともに円の行方も気にしなければならない。

地政学リスクの筆頭、北朝鮮情勢は、予測不可能とされてきたトランプ大統領の外交姿勢に振り回される形で展開している。史上初の米朝首脳会談は6月12日に開くという日程が復活し、現段階では会談の開催自体は実現しそうな雰囲気になってきた。しかし、開かれたとしても北朝鮮の非核化がアメリカの要求どおりに実現するかは疑問が残る。

政治絡みの問題ばかりみてきたが、景気・企業収益は内外ともに基本的には横ばい推移だが、やや警戒感の感じも出てきた。これが米政策金利の引上げ時期に影響を与えるところまで行くかどうか、微妙な情勢となってきた。