

# 税効果会計に関する残された論点、検討—ASBJ

去る9月27日、企業会計基準委員会では第393回企業会計基準委員会を開催した。

残りの論点についての検討の進め方について審議が行われた。

## 公開草案に寄せられた論点

日本公認会計士協会公表の税効果会計に関する5本の実務指針を移管した後にあらためて対応すべきかどうか検討するとされている16個の論点について、図表のように整理され、未対応の

(図表) 税効果会計に関する論点

論点	①	②	③
(1) 住民税均等割および付加価値割のうち利益に関連する金額の取扱い	○		
(2) 中間財務諸表および四半期財務諸表における簡便法			○
(3) 連結納税を離脱する際の税効果			○
(4) その他の包括利益に対する課税		○	
(5) 在外子会社等への投資のヘッジに係る税効果			○
(6) 追徴税額の会計処理	○		
(7) 対象とする税金の範囲	○		
(8) 無対価組織再編に係る税効果			○
(9) グループ法人税制における寄附修正事由に対応する投資簿価修正に係る税効果			○
(10) 資産調整勘定または差額負債調整勘定が生じる場合における税効果			○
(11) 国内完全支配子会社または連結納税対象子会社の株式評価損の税効果	○		
(12) 100%子会社間での子会社株式等の売買に係る税効果		○	
(13) 連結税効果実務指針第48項の数値例	○		
(14) 税効果会計に適用される税率が変更された場合の取扱い	○		
(15) 「所得に関連する税金」と「所得に関連しない税金」の分類	○		
(16) 会計基準等の体系など	○		

① 対応済の論点  
② 公開草案に寄せられた論点  
③ その他の論点

※網掛けは今回検討された論点

たとえば、連結納税加入時に

その他有価証券が税務上時価評価された場合などにおいて、その他の包括利益に対して課税されることがあるが、当該項目に関連する支払税金を「法人税、住民税及び事業税」に含めて処理するか、「その他の包括利益」に含めて処理するかについて明確化を求める提案がされている。

(2) 100%子会社間での子会社株式等の売買に係る税効果

グループ法人税制に関連して、100%子会社間で子会社株式等の売買が行われた場合に、連結財務諸表において当該取引高および売買損益は消去され、また税務上も売買損益に係る課税は繰り延べられ税金の支払は生じないにもかかわらず、連結税効果実務指針(当時)では繰延税金負債(資産)を計上することが求められていることから、この点に関して見直しの検討が提案されている。

## その他の論点

図表中③の論点については、事務局の分析が行われたものの、現時点で検討を行う必要性はない旨の提案が示された。

## 委員からの意見

検討を行うことに関して、委員から異論は聞かれなかった。今後、税効果会計専門委員会で検討が開始される予定。

# 時価における月中平均価額、ブローカー価格の取扱い、検討—ASBJ、金融商品専門委

去る9月28日、企業会計基準委員会は第134回金融商品専門委員会を開催した。

公正価値測定に関するガイダンスおよび開示について検討された。主な検討事項は次のとおり。

## 実務に配慮することが考えられる事項

時価の定義・ガイダンスについて実務に配慮することが考えられる項目に関して、前回の専門委員会ならびに親委員会(2018年10月1日号(No.1524)情報フラッシュ参照)に引き続き、検討された。

(1) 月中平均価額の使用  
その他有価証券の時価としての期末前1カ月の市場価格の平均に基づいて算定された価額(以下、「月中平均価額」という)の使用について、これまで出された意見を踏まえ、事務局から次の案が示された。

① その他有価証券の貸借対照表価額については月中平均価額を用いることを認めないこととし、外貨建その他有価証券の換算で用いる為替相場としての期末前1カ月間の平均相場の使用も認めないこととする。

② 減損判定の「著しく下落した」の判定に月中平均価額を使用することを認めること。

③ 減損損失の算定は期末日における時価とすること。

専門委員会からは、事務局提案に賛成の意見がいくつか聞かれたが、「②も期末日時価にすべき」という意見も聞かれた。

(2) ブローカー価格利用時の評価

第三者から入手した価格(いわゆる「ブローカー価格」)を利用する際の評価に関して、事務局から、ブローカー価格を利用する際に用いられた評価技法とインプットが、算定日の市場の状況を表すものであるかどうかの確認について、金融機関に対しては別途の取扱いを定めない一方、一般事業会社には新基準における別途の取扱いを定める提案が出された。

専門委員会からは、金融機関と一般事業会社とで取扱いを分けることに、賛否両方の意見が聞かれた。

適用対象企業

事務局から、一般事業会社が一FRS 13号の開示項目を開示することの有用性と全体としてのコストのバランスを踏まえること、適用対象企業については、次のとおり、これまでの審議の提案内容を変更しないことが、提案された。

- ① 総資産の大部分を金融資産が占め、かつ総負債の大部分を金融負債および保険契約から生じる負債が占める企業集団または企業については、当該企業集団または企業の保有する金融資産および金融負債について注記する。
- ② ①に該当しない企業集団ま

たは企業については、時価をもって貸借対照表価額としていた金融資産または金融負債であって、その時価がレベル3の時価となる金融資産および金融負債について注記する。

①は金融機関、②は一般事業会社が主に想定されているが、このように取扱いを分けることについて、専門委員からは、「国際的な整合性を図るうえで分ける必要はない」、「分けるべき。ほとんどの一般事業会社は為替予約や金利スワップ程度しか保有していないのに、負債が大きい」など、ブローカー価格の議論と同様、賛否両方の意見が出された。

## 会計 基準諮問会議への報告書(案)、示される

ASBJ、ディスクロージャー専門委

去る9月28日、企業会計基準委員会は第16回ディスクロージャー専門委員会を開催した。

今回、前回(2018年9月10日号(No.152))情報フラッシュ参照)に引き続き、基準諮問会議から依頼された判断・見積りの開示充実に関して議論がされた。

そして、これまでの議論を踏まえて、11月の基準諮問会議への報告書案が示された。

判断の開示

前回、「経営者が会計方針を適用する過程で行った判断」の範囲を定めることは困難なため、包括アプローチを採用しないことが提案された。そして、個別アプローチを採用した場合、①「連結または持分法適用の範囲」、②「収益認識の具体的な時期」を決定する際に行われた判断について対応が必要との意見

最近、プレジャー(楽しみ、喜び)について考える機会がありました。ピュアに(純粹に)その場を楽しんでいると感じる出来事が続きました。

1つは、始めて4カ月になる太極拳教室でのことです。先生は「とにかく楽しむことが大事」とおっしゃるのですが、筆者は「上手にならなくちゃ」という意識がなかなか抜けません。なので、練習中の眉間の皺をよく指摘されます。別に太極拳の達人を目指すわけではないのだから楽しい方がいいのだと思うのですが、どうしても上手・下手にこだわってしまっていて、純粹にその場を楽しむことができませんでした。

もう1つは、ある研修会でグループごとにアイデアを発表をしたときのことです。純粹に他のグループから何を学べるかという姿勢で発表を聞けばいいのに、筆者は「うちのグループのほうがいまいち」、「うちの勝ちだな」と思いながら聞いていました。勝ち負けにこだわってしまっていて、純粹にその場を楽しむことができませんでした。

で、単純に楽しめばいいというものではありません。どのようなどきも事前の準備やイメージトレーニングをしつかり行うことは必須です。しかし、そのうえで、本番でその場を楽しんでいるかどうかは、自身のパフォーマンスに影響を及ぼすような気がしています。その場を楽しんだほうが、自身の達成感が強く、先方の満足度も高いように思えます。



昨今のオリンピック選手が

いないので、立派なペーパーライバーです。さすがに怖いので、ペーパーライバー講習に何度か通いました。そのときも運転の上手・下手にこだわらず、運転を楽しむことを意識しました。運転を楽しむようになれば、自ずと安全運転につながるはずですし、無事故・無違反に勝る上手さはないと思います。つまり、運転を楽しむことは「無事之名馬」につながります。

「楽しんでできます」と言っているのには、そのほうがパフォーマンスを発揮しやすいことを知っているからなのでしょう。昔のように「日の丸を背負って」という気持ちでは、十分に力を発揮できないのかもしれない。このように、その場を楽しむことは私たちのポテンシャルを引き出すための大切な姿勢なのかもしれません。

ところで、先日、自動車を購入しました。15年ほど運転して

運転を楽しむといえ、自動車を探すなかで、BMWの「Freude am Fahren」という言葉に出会いました。日本では「駆け抜ける喜び」と翻訳されていますが、直訳すると「運転することの喜び」という意味らしいです。いい言葉ですね。「上手な運転」ではなく「運転することの喜び」。やはり、その場を楽しむことが一番なのだと思えました。ペーパーの自分ではありますが、いつも楽しそうに過ごしている林家ペー・パー子夫妻を見習って、運転を楽しんでいきたいと思えます。

さて、これで「ぱ・び・ぶ・べ」を全部取り上げたはずですが、妙な達成感があります。もしも筆者がバイキンマンなら、興奮して半濁音で言ってしまうそうです。「ぱーびーぶーべー」。(メンタルクリエイター 江口毅)

が聞かれた。

しかし、①は費用対効果を考慮すると便益を正当化できず、②は基準内で注記すべき旨が定められていることから、個別アプローチによる基準開発も高い効果が得られないため、判断の開示については包括アプローチも個別アプローチも導入しないことが事務局から提案された。この事務局の提案に、多くの委員が賛成の意見を示した。

### 関連する会計基準等の定めが明らかでない場合の開示

前回、事務局から「基準諮問会議からの依頼から若干ははずれることになるが、具体的に当てはまる会計基準が存在しない場合に会計方針の開示を充実させることは有用」との考えが示された。

今回、事務局から基準開発の方向性が示された。

- ・原則として重要な会計方針の開示を求めたうえで、会計基準等において代替的な会計処理の原則および手続が認められていない場合に、会計方針の注記の省略を認める
- ・会計処理の対象となる会計事象等に関連する会計基準等の定めが明らかでない場合についても、重要な会計方針に含まれる旨を明らかにする
- ・会計方針の開示における重要性の判断に関するガイダンス

を会計基準において明らかにする

- ・会計方針の開示における重要性は、企業の規模、会計処理の対象となる会計基準等の重要性、投資情報としての有用性等を十分に考慮して判断する

### 見積りの開示

前回、見積りの開示において記載すべき内容は企業ごとに異なるため、包括アプローチを採用することが提案されていた。

今回、基準開発の方向性が示された。

### 「見積りの開示の目的」

将来の財務諸表に対して重要な影響を与える可能性のある会計上の見積りの開示は、将来の財務諸表に計上されるであろう当初の見積金額と実績金額の差額の大きさおよびその発生可能性について、財務諸表利用者の評価に役立てることを目的として行う

「開示対象となる会計上の見積りを企業が選択する際の判断基準」

ある会計上の見積りが将来の財務諸表に重要な影響を与える可能性があるか否かは、予想される見積差額について、当期の財務諸表に対する相対的な金額的影響およびその発生可能性を考慮したうえで総合的に判断する

### 「見積りの開示の記載内容」

次の①から④を記載する方向

- で基準開発をする
- ① 会計上の見積りの概要
  - ② 会計上の見積りにより当期の財務諸表に計上された金額
  - ③ 総合的な判断の結果、会計上の見積りが将来の財務諸表に

- 重要な影響を与える可能性があるとした理由
- ④ 見積金額の算定に影響を与える主要な要因および当該要因が見積金額に与える影響の説明

## 会計

# 「DPP」資本の特徴を有する金融商品、引き続き検討

ASBJ、ASAF対応専門委

去る9月26日、企業会計基準委員会は第74回ASAF対応専門委員会を開催した。

今回、DPP「資本の特徴を有する金融商品」について、次の事項に関して、事務局の新たな気付事項が示された。

### 本プロジェクトの方針

本プロジェクトは、利用者が行う評価に関する概念フレームワークの記述に触れており、収益・費用の定義に含まれる「持分請求権の保有者」を、どの請求権の保有者にするのかという点が重要である。

DPでは、この視点からの検討が欠けており、当該視点から検討する必要がある。

### 有用性の不明確さ

負債と資本の区分の要件は時点特性と金額特性の2つの観点からの組み合わせとなっているが、これによりもたらされる情報の便益が明瞭でない。特に、

その他の包括利益(OCI)の利用

DPでは、一部の項目から生じる収益・費用をOCIとすることに目的適合性があり、その場合、純損益へのリサイクリングの禁止を提案している。

これは、概念フレームワークにおいてOCIの種類を特定していないなかで、新たな種類のOCIを付け加えることになり、無秩序にOCIの利用が広がってしまう懸念が生じる。

### 各請求権に対する損益の帰属

ワラントについて、3つのDPのアプローチにはそれぞれ一長一短があり、あえて包括利益の帰属額を算定することの便益が明らかでない。

## 金融

# 日銀短観が示す景況感の悪化と実体経済の動向

日銀は10月1日、9月の全国企業短期経済調査(短観)を発表した。注目される大企業製造業の業況判断指数(DI)は、前回6月調査分から2ポイント悪化したプラス19だった。これは、昨年12月調査のプラス26から3期連続の悪化となる。

経済産業省が発表した8月の鉱工業生産指数は前月比プラス0.7%だったものの、民間の予測値を大幅に下回った。

関西方面の地震、西日本豪雨、

ただ、設備投資計画についてはみると、大企業製造業では前年

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9月26日	「財務諸表等の監査証明に関する内閣府令等の一部を改正する内閣府令(案)」等		企業会計審議会において、「監査上の主要な検討事項」の記載を求める等の監査基準が改訂されたことを受け、監査証明府令等について所要の改正を行うもの。コメント期限は10月25日まで。 <a href="https://www.fsa.go.jp/news/30/sonota/20180926_1.html">https://www.fsa.go.jp/news/30/sonota/20180926_1.html</a>	—
2018年9月27日	「連結財務諸表の用語、様式及び作成方法に関する規則に規定する金融庁長官が定める企業会計の基準を指定する件」の一部改正(案)	金融庁	IAS19号「従業員給付」と「財務報告に関する概念フレームワーク」を指定国際会計基準とし、「のれんの会計処理」および「その他の包括利益の会計処理」を修正国際基準とするもの。コメント期限は10月26日まで。 <a href="https://www.fsa.go.jp/news/30/sonota/20180927.html">https://www.fsa.go.jp/news/30/sonota/20180927.html</a>	—
2018年9月27日	関西支部監査役スタッフ研究会「監査活動の現状と監査役役割・責任について」	日本監査役協会	改正会社法、CGコード適用等に伴う、監査役の監査活動についての改善や見直しについて、アンケート等をもとに現状の課題や今後の監査のあり方等をまとめたもの。 <a href="http://www.kansa.or.jp/news/briefing/post-428.html">http://www.kansa.or.jp/news/briefing/post-428.html</a>	—
2018年9月28日	「コーポレート・ガバナンス・システムに関する実務指針」(CGSガイドライン)改訂版	経済産業省	2017年3月に策定されたCGSガイドラインの改訂版。社長・CEOの指名と後継者計画、取締役議長、指名委員会・報酬委員会の活用、社外取締役の活用、相談役・顧問等について改訂されている。 <a href="http://www.meti.go.jp/press/2018/09/20180928008/20180928008.html">http://www.meti.go.jp/press/2018/09/20180928008/20180928008.html</a>	—
2018年9月28日	条約第8号「税源浸食及び利益移転を防止するための租税条約関連措置を実施するための多数国間条約」	外務省	BEPSプロジェクトにおいて策定されたBEPS防止措置のうち租税条約に関連する措置を、本条約の締約国間の既存の租税条約に導入することを目的としたもの。本条約は、わが国について、2019年1月1日に発効する。	—

世界の株高はどっまで続くか?

証券

度比プラス18%で、これは過去18年間の平均値とほぼ同じ水準に保たれている。さらにこれを非製造業まで含む全産業で見ると、プラス13%で過去18年間の平均値10%より高い。

このため、大企業における設備投資意欲の後退は、短観が示すデータからは見受けられない。したがって、堅調な設備投資意欲や27年ぶりの高値更新を続ける日経平均株価をみる限り、現状では大企業の景況悪化が実体経済に悪影響となつて表面化する状況ではないだろう。

今後の政府の政策次第だが、

アメリカが仕掛けた貿易摩擦の拡大で世界経済や株式市場には暗雲が垂れ込めているのに、各国株価は米市場に引つ張られる形で上昇が続いている。米市場は貿易摩擦の打撃は懸念したより小さいのでは、という見方が広がっているようだ。

そこで、現在、業績好調の企業を買い上がっていくという形で、平均株価が上昇し、NYダウは過去最高値更新に至っている。9月末、FRBが予想どおり実施した政策金利の引上げも、利上げの瞬間だけ若干敬意を表したのか、少し株安となつ

一連の自然災害に対するまともな補正予算が組まれれば、PL材料にもなる。もちろん、貿易をめぐる米中の駆け引きや、日米物品貿易協定(TAG)の交渉に始まった日本に対する米トランプ政権の出方を見極める必要はある。

また、欧州ではイギリスのEU離脱交渉の行方やイタリアの債務危機の問題もあり、海外要因での懸念材料は引き続き不透明要因として残る。しかし、国内要因での懸念材料は、短観の大企業製造業DIの悪化が示すほど大きくはないと考えられる。

だが、すぐに立ち直った。米株価にとっては次の関門である中間選挙をどう切り抜けるかが一段と重要性を増してきた。

日本株価は米株価を追って上値を追及、9月末には日経平均は24,000円台を回復、今年の高値を更新した。これは27年ぶりにバブル崩壊後の高値圏到達を意味する。上昇の勢いを増幅させているのは為替相場で円安が進行していることである。

円安は海外依存度の高い企業の収益を即押し上げる。今3月期の企業収益見直しは、為替相場を1ドル=100円台半ばと

想定している。10月に入って、円相場は1ドル=113円台に入ってきた。海外比率の高い企業の収益が上方修正される可能性は大きくなった。

ただ、個別銘柄の動きをみると、貿易摩擦の影響の小さい内需株を買い、影響が懸念される自動車、電機など海外依存度の高い企業は避けている様子が見えがえる。いわば「森を見ず、木を見る」という投資姿勢をとっている。結果として平均株価は上昇しているが、投資家は日本株に決して強気になつたわけではないようだ。

日本の株式市場にとって、ここに来て喜ばしいイベントが発生した。ある製薬企業が開発した新しいがん治療薬は、医学者が発見、研究したがん治療法がベースになっているが、この研究に今年のノーベル医学生理学賞が与えられた。この新薬はすでに収益増加に寄与しているが、今回の受賞によって売上に弾みがつくことになろう。受賞発表後、この企業を筆頭に製薬企業の株価は動意を強めた。

科学者の研究成果が企業によって製品化され、社会に販売されて企業収益に寄与するという構図は株式市場が最も期待するところである。今回のイベントは今後の株価動向にも少なからぬ影響を与えようである。