

過年度遡及会計基準の改正案、公表へ—ASBJ

去る7月17日、企業会計基準委員会は第412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。

一 関連する会計基準等の定めが明らかでない場合に採用した会計処理の原則及び手続に関する開示

第25回ディスクロージャー専門委員会（2019年7月20日号（No.1551）情報ダイジェスト参照）で議論された、「関連する会計基準等の定めが明らかでない場合に採用した会計処理の原則及び手続」に関する開示について審議された。

(1) 過年度遡及会計基準の改正案

企業会計基準24号「会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準」の改正案の文案について、開示目的を「重要な会計方針に関する注記は、財務諸表を作成するための基礎となる事項を財務諸表利用者が理解するために、採用した会計処理の原則及び手続の概要を示すこと」としたうえで、重要な会計方針に

関する方針について次のように文案が示された。

重要な会計方針に関する方針

4-3 財務諸表には、重要な会計方針について、採用した会計処理の原則及び手続の概要を注記する。

4-4 会計方針の例としては、次のようなものがある。ただし、重要性の低いものについては、注記を省略することができる。

- (1) 有価証券の評価基準及び評価方法
 - (2) 棚卸資産の評価基準及び評価方法
 - (3) 固定資産の減価償却の方法
 - (4) 繰延資産の処理方法
 - (5) 外貨建資産及び負債の本邦通貨への換算基準
 - (6) 引当金の計上基準
 - (7) 収益及び費用の計上基準
- 4-5 会計基準等の定めが明らかであり、当該会計基準等において代替的な会計処理の原則及び手続が認められてい

ない場合には、当該会計方針の注記を省略することができる。

委員からは特段の意見は出さず、事務局からは、議論が尽くされたとの認識が示された。

(2) 公表時期

事務局から、公開草案の公表時期について、「現在検討中の『会計上の見積りの開示に関する会計基準（案）』とあわせる方向だが、もし、検討に時間がかかるようならば、先行して公表するかもしれない」との方向性が示された。

税効果会計の税金費用の計上区分

第61回税効果会計専門委員会（2019年7月20日号（No.1551）情報ダイジェスト参照）で議論された、税金費用の計上区分（その他の包括利益（OCI）に対する課税）における次の論点につき、事務局案が示された。

① 税金費用をどの区分に計上すべきか。

↓【事務局案】当事業年度の所得等に対する法人税、住民税及び事業税等（法人税等）を、当期純利益、OC

① または株主資本項目に区分して計上する。

② 仮に、税金が生じる取引等が計上される区分と同一の区分に計上する場合で、OCIに対して課される法人税等をOCIに計上したときに、リサイクルを行うかどうか。行う場合、どの時点で行うか。↓【事務局案】当該法人税等

が課される原因となる取引等が損益に計上された時点でのみ、過年度にOCIに計上された当該法人税等をリサイクルする。

委員からは、「税効果会計の当期利益や加算将来一時差異なども含めて検討する必要があるのでは」等の意見が聞かれた。

収益の表示科目等、検討

ASBJ、収益認識専門委

去る7月18日、企業会計基準委員会は第98回収益認識専門委員会を開催した。

引き続き、開示・表示に関する事項の検討が行われた。

主な検討事項は次のとおり。

契約残高（契約資産および契約負債の残高等）に係る開示

事務局から、「契約残高に関して、契約資産および契約負債の残高の重大な変動の説明について、重大な変動がある場合に説明を要求する」案が示された。

注記事項の検討

(1) 残存履行義務に配分した取引価格

事務局から、「残存履行義務の注記は、国際的な会計基準で

専門委員会からの「作成者が判断するのは難しいのでは」との意見に、事務局から「他の会計基準とのバランスもあり、IFR

S適用会社がすでに行っている開示の柔軟性を失わせてしまうのはどうか」との回答があった。

顧客との契約から生じた債権または契約資産に係る減損損失

事務局から、「顧客との契約から生じた債権または契約資産の貸倒繰入額および貸倒損失額は、戻入れの額と相殺した金額で開示する」等の案が示された。

専門委員から、「金融商品会計実務指針と異なる結果とならないか」という懸念の声が聞かれた。

顧客との契約から生じる収益の表示科目

事務局から「収益の表示科目については具体的な表示科目を定めず、企業の実態に応じ売上高、売上収益、営業収益等の適切な名称を付す。企業会計原則との関係では、収益認識会計基準が優先して適用される」との案が示された。

専門委員からは「単体では『売上高』のまま、連単で別の科目になる可能性はある。これを機に新たな名称を決めてはどうか」との意見が出された一方、「多様性を残したほうがよいので事務局案がよい」との意見も聞かれた。

収益と金融要素の影響（受取利息または支払利息）の区分表示

事務局から「貸借対照表上において、顧客との契約から生じる収益と金融要素の影響を区分して表示する」案が示された。専門委員からは、特段の反対意見は聞かれなかった。

表示に関する設例

前回では、IFRS 15号の設例38、39、40を取り込まない提案がされていたが、今回は設例39、40を取り込むことが再提案された。

注記に関する設例

IFRS 15号の設例41、43ならびにトピック606のIE 213、214の設例を開示例として取り込むことが提案された。

会計

3年ぶりに中期運営方針を策定へ

— I F A S F、基準諮問会議

去る7月23日、公益財団法人財務会計基準機構内に設置されている基準諮問会議は、第36回

基準諮問会議を開催した。

J I C P Aからの報告

事務局からのテーマの提案は

ボジティブ・メンタルヘルズ

違いは間違いじゃない

メンタルクリエイト 江口 毅

「違いは間違いじゃない」。筆者の好きな言葉のひとつです。「違い」と「間違い」は別物であると機会あるごとに自分に言い聞かせるようにしています。私たちは無意識のうちに「自分の考えのほうが正しい」と思い、周囲の人と意見が対立して怒ったり揉めたり嫌悪感を抱いたりすることが少なくありません。

先日、夫婦カウンセリングを行ったのですが、その夫婦も「自分のほうが正しい」、「相手が間違っている」と対立し続けてきました。ただ考え方や意見が「違う」だけなのに、相手の「間違い」を認めさせようと躍起になっているようにみえました。カウンセリングのなかで、お互いそのことに気づけたようでした。

別の日に行ったパワーハラスメントの行為者のカウンセリングでは、「自分が正しくて、部下が間違っている」と思い込んでいることに、本人が気づけました。他者との「違い」を受け入れていくために、考え方や価値観が異なる人との交流を増やし、「違いは間違いじゃない」とを体験的に学んでいきたいと話されていました。

このような例は、枚挙に暇がありません。私たちの身の回りで起きている対立や揉め事の背景には、「違い」「間違い」という思い込みがあると考えさせられることがよくあります。他人と自分の考えが違うのは当たり前と考え、違いを違いとして認めたくらうので相互理解を深めていくことができれば、私たちはもう少し穏やかに生きていけるのかもしれません。

そのためには、自分とは「違う」価値観、「コミュニティ」、業種の人、環境などと積極的に触れ合うことが必要だと考えます。自分と類似した人たちとの関わりだけでは、日々繰り返される生活で「違い」と出会う機会が減り、たまに「違い」と出会うと「間違い」と認識してしまう可能性が高くなると思います。

そのような考えもあり、筆者は自分とは「違う」職業の人と会う機会を持つようにしています。最近ですと、時計屋の店員さんと2時間近く話し込みました。話し込むといつも接客を受けていただけなのですが、そのなかで店員さんの考え方や、人生哲学、仕事の姿勢などに触れることができ、大変意義深い時間となりました。なぜそこで違いを

違いとして認めることができたのかというと、「違い」のなかに自分との共通点を見つけたからだと思います。年齢も業界も仕事内容も何もかも違うのだけれど、確かに共通点がありました。業界の「違い」はあるけど、同じように頑張っているのだから。仕事内容の「違い」はあるけど、仕事において大事にしていることは同じなのだ。顧客対象の「違い」はあるけど、プロフェッショナルな接客というのは通じるものがあるのだ。そのように感じたとき、「違い」を「間違い」と捉える発想はまったく生まれませんし、相手を尊重することができました。

また、日常の場面では言葉を変えてみるだけで、対立しそうな状況を落ち着かせることができます。たとえば、「なるほどね」、「そうですね」、「自分にはない視点だから勉強になるよ」などとワンクッション置くだけで、「違い」を認める心づもりがでやすくなります。親しい間柄では、「私たちはお互い本当は何がいたいんだろうね」という言葉が、「違い」から「共通点」に目を向けさせることにつながる場合があります。

なかったが、今後のテーマにな
る可能性があると、日本公
認会計士協会から、5月27日に
公表された会計制度委員会研究
報告15号「インセンティブ報酬
の会計処理に関する研究報告」
についての報告がなされた。

中期運営方針

ASBJの中期運営方針案に
ついて、事務局より提案が行わ
れた。

ASBJはこれまで2004
年、2007年、2010年、
2016年に中期運営方針を策
定している。今回は、2016
年の中期運営方針の対象期間が
3年間とされていたことを踏ま
え、日本基準の開発方針および
国際的な会計基準の開発に関連
する活動を行うにあたっての方
針が取りまとめられた。

このうち、2016年の中期
運営方針で記載された「我が国
の上場企業等で用いられる会計
基準の質の向上を図るために
は、日本基準を高品質で国際的
に整合性のとれたものとして維
持・向上を図るとともに、国際
的な会計基準の質を高めること
に貢献すべく、意見発信を行っ
ていく必要がある」点について
は、継続して基本的な方針にす
ることとされた。

その他、2016年と比較し
て大きな変更等は行われていな
いが、「開発に関する方針」内に、
新たに「高品質」という文言が
入れられた。委員からは「高品
質という言葉を入れたことは意
義がある」との意見があがった。
また「連結財務諸表と個別財
務諸表の関係はどう考えるか」、

国際会計

繰延税金の会計処理に関するE D、公表——IASB

去る7月17日、IASBは、
IAS12号「法人所得税」を修
正する公開草案「単一の取引か
ら生じる資産および負債に関す
る繰延税金」(以下、「公開草案」
という)を公表した。

公開草案の内容

IAS12号は、将来支払うま
たは還付される法人税等に関す
る法人所得税の会計処理を扱っ
ているが、今回の公開草案は、
リース取引や資産除去債務に関
してどのように税効果処理す
るかを明確にしようとしてい
る。

たとえばIFRS16号「リー
ス」では、リースの借手は、使
用権資産とリース負債をリース
開始日に認識する。このような

「大きなテーマがなくなつた時
にASBJが抱えるリスクをど
う考えるか」、「会計基準の国際
化だけでなく、時代の変化に対
応するというメッセージを入れ
てはどうか」といったASBJ
の長期的な方針に対する意見も
あがった。

取引はIAS12号を適用する
と、当初に貸借同額の一時差異
が生じ、その後の期間にも繰延
税金資産や繰延税金負債が認識
されることがある。

しかし一方でIAS12号で
は、企業が資産や負債を初めて
認識する際に、特定の状況にお
いては、繰延税金の認識が除外
(当初認識の適用除外)される
ことがあるため、これがリース
取引や資産除去債務にも適用さ
れるか否かが不明確であった。
この論点は、IFRS16号の
適用が始まることにより、使用
権資産とリース負債が増加する
ためさらに重要になる。
このような状況に対処するた
め、今回の公開草案により、会

国際会計

信用損失のスタッフQ&A、公表

IFRSB

去る7月17日、FRSBはス
タッフQ&A(トピック326 No.2)
を公表した。

このQ&Aは、2019年1
月に公表されたトピック326のQ
&Aに次ぐ第2弾のQ&Aであ
る。ASU2016-13「金
融商品——信用損失(トピック
326)——金融商品の信用損失の測
定」では、金融資産の減損につ
いて、従来の「発生損失モデル
(incurred loss model)」から
まったく新しい「予想信用損失
モデル(expected credit loss
model)」に変更しており、企
業の予想信用損失の見積りには
判断が必要になる。

Q&Aの内容

このQ&Aは教育目的のため
に意図されたものである。ここ
では、以下に16の質問の一部を
示し、その回答も簡単に示した。

税金を認識することになること
が提案されている。

コメント期限

公開草案に対するコメント
は、2019年11月14日まで受
け付けている。

質問3 予想信用損失の見積り
を決定するプロセスでは、過
去の情報のみを検討すればよ
いか?

回答3 いいえ

質問5 企業は、利用可能な情
報源のすべてを検討すること
が要求されるか?

回答5 いいえ

質問8 合理的で支持できる予
想期間の長さ、貸付金のポー
トフォリオ、商品、プール、
インプットの間で異なること
があるか?

回答8 はい

質問9 合理的で支持できる予
想期間の見積りにおいて、期
日前償還で修正した契約期間
のすべてを含める必要がある
か?

回答9 いいえ

国際監査

PCAOBによる監査基準改訂、承認—SEC

去る7月1日、SECは、昨

年の12月20日に会計事務所
の監督機関であると同時に上場企業
の監査基準の設定主体でもある
米国公開企業会計監視委員会
(PCAOB)が公表した監査
基準の改訂を承認した。

改訂は、「会計上の見積りの
監査」に関する監査基準の改訂
と「専門家の業務の利用」に関
する監査基準の改訂の2つから
構成される。

改訂は、会計上の見積りの使
用と重要性の増加と見積りの監
査への専門家の参加の頻度と重
要性の増加にPCAOBが応え
たものである。

改訂の主要な内容は次のとお

質問10 各報告期間で合理的で
支持できる予想を再評価しな
ければならないか?
回答10 はい
質問13 過去の損失情報の修正
に使用できる標準的な閾値は
あるか?
回答13 いいえ
質問14 企業が契約期間にわた

る信用損失の見積りを予想で
きない場合、どうすればよい
か?
回答14 企業が合理的で支持で
きる予想ができる期間を超え
る期間については、その期間
の予想信用損失を反映する
過去の損失情報を再び考える
(revert) ことが要求される。

アスに対処するために監査人
がより注意を払うことを促進
する指示の提供
・見積りの実証的な検証のため
のより統一的なアプローチを
反映させて、重要な勘定と開
示での、その他の会計上の見
積りへの既存の監査基準の特
定の重要な要求の拡大
・「見積りの監査に焦点を当てた
監査基準でのリスク評価」と
「重大な虚偽表示のより重要な
リスク」の明確な統合

り。

(1) 「会計上の見積りの監査」に
関する監査基準の改訂

会計上の見積りに関連するA
S2502「公正価値測定と開
示の監査」とAS2503「デ
リバティブ商品、ヘッジ活動と
証券への投資の監査」を廃止し、
それらをAS2501「公正価
値測定を含めた会計上の見積り
の監査(「会計上の見積りの監
査」から表題を変更)」に集約
している。

主要な改訂のポイントは次の
とおりである。

・ 専門家としての懐疑心の適用
の一部として、会計上の見積
りでの潜在的な経営陣のバイ

(2) 「専門家の業務の利用」に関
する監査基準の改訂

業務を実施する専門家を理解
し文書化すること、監査人と専
門家が適切な協調関係にあるこ
とを決定する方法を導入するこ
と、専門家の業務が監査人の理
解に従っているかどうかを評価
すること、「専門家の発見事項
と結論」が「専門家が実施した
業務の結果」と整合しているか
どうかを評価することが監査人
に要求される。

適用時期

監査基準の改訂は、2020
年12月15日以降に終了する年度
の監査から適用される。

経理用語の豆知識



みなし取得日

みなし取得日とは、子会社の支配獲得日、株式取得日または売却日等が子会社の決算日以外の日である場合に、当該日の前後いずれかの決算日に支配獲得、株式の取得または売却等が行われたものとみなして処理した場合の当該日のことをいう。

連結財務諸表において子会社のみなし取得日については、子会社の決算日以外の日である場合には当該日の前後いずれかの決算日に支配獲得、株式の取得または売却が行われたものとみなして処理することができる。支配を獲得したとみなした日は企業結合の主要条件が合意されて公表された日以降としなければならないとされている。ただし、連結会計基準が適用される企業結合は、現金を対価とした株式の取得により支配の獲得が行われることが想定されるので、連結損益計算書に与える影響が乏しい場合には、合意されて公表された日より前で設定することができる。

被結合企業の株主に係る会計処理



被結合企業の株主は、企業結合日に次のように会計処理を行う。

①被結合企業に関する投資が清算とみなされる場合には、株式と引換えに受け取った対価となる財の時価と企業結合直前の適正な帳簿価額との差額を交換損益として認識するとともに、あらためて当該受取対価の時価にて投資を行ったものとする。現金など、株式とは明らかに異なる資産を対価として受け取る場合には、投資が清算されたものとみなされる。

②被結合企業に関する投資がそのまま継続しているとみる場合、交換損益を認識せず株式と引換えに受け取る資産の取得原価は、株式に係る適切な帳簿価額に基づいて算定するものとする。被結合企業が子会社や関連会社の場合において、結合企業の株式のみを対価として受け取る場合には、当該引き換えられた結合企業の株式を通じて、被結合企業に関する事業投資を引き続き行っていると考えられることから、投資が継続しているものとみなされる。

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
2019年7月19日	監査・保証実務委員会実務指針第90号「特別目的会社を利用した取引に関する監査上の留意点についてのQ&A」の改正	JICPA	企業会計基準30号「時価の算定に関する会計基準」および改正企業会計基準10号「金融商品に関する会計基準」ならびにこれらの公表に対応した日本公認会計士協会の会計制度委員会報告14号「金融商品会計に関する実務指針」の改正を踏まえ、所要の改正を行ったもの。 https://jicpa.or.jp/specialized_field/20190719dcj.html	—
2019年7月22日	監査基準委員会研究報告第6号「監査報告書に係るQ&A」	JICPA	今般の監査基準の改訂に伴い、新しい監査報告書の実務の定着を支援するために、より具体的な解説を提供するQ&Aの検討を行ったもの。 https://jicpa.or.jp/specialized_field/20190722bch.html	—

金融

「リブラ」普及の壁

主要7カ国（G7）財務相・中央銀行総裁会議が7月17、18日、フランスのシャンティイで開催された。そのなかで米フェイスブックによる暗号資産リブラをめぐる議論が行われた。しかし「国家の通貨主権や国際的な金融政策に影響を与える」など、概して否定的に捉えられ、規制を強化する方向となった。

今回G7でリブラが議題として取り上げられたのは、これまでの暗号資産とは異なる側面も持っているためだ。1つは、暗号資産でありながら既存の法定通貨に、より近づける工夫がされ、その可能性を高めている点だ。仮に中央管理者が存在せず、裏づけ資産がない状態であれば価格変動が大きく不安定だが、リブラの場合はリブラ協会が管理を行い、裏づけ資産を持つ。しかも、単一通貨にペッグするのではなく、主要国の銀行預金や国債など複数の通貨建てで構成されるバスケットになる。

したがって、ドルや円など、1つの通貨からみれば価格変動がある。国債などは投資適格な

ドボラティリティの低いものを選ぶとされているが、それでも債券が入るといことは為替変動リスクのみならず金利変動リスクも負うことになる。当初はリブラ協会による流通量の調整が行われ、ある程度の価格変動は均すとされているが、詳しくは公開されていない。

リブラを持つ、既存の暗号通貨と異なるもう1つの側面は、全世界で多くのユーザーがいるフェイスブックが主導して、利用者を広めようとしていることだ。すなわち、複数の裏づけ資産によるバスケットという「質」のみならず、ユーザー数が急速に広がる可能性という「量」の面でも、既存の法定通貨の地位を脅かし、通貨主権を侵害するおそれがあるわけだ。特にドル本位制の既得権益を持つアメリカにとつては見逃せない点だ。

こうした既存の暗号資産と異なる側面が、リブラ普及の強みであると同時に障壁となる可能性もある。

証券

いつまで続く、米株価の一人勝ち

7月の参議院選は自民・公明の政権与党の圧勝に終わった。現在の世界主要国の政治状況と比較すると、桁外れの与党支持である。ただ、その支持自体は野党の弱体からくる消極的なものである。選挙後の政権に国民が期待するものは、社会保障の充実がトップであり、首相がただちに憲法改正を取り上げることはなさそうだ。

世界経済は好転が期待できる状況にはないが、株価の動向をみると、日本が参議院選で騒いでいる期間、アメリカ株が快調に飛ばした。アメリカの平均株価・株価指数は史上最高を更新した。一方、日本をはじめ、主要国の株価は下げか、横ばいで推移、株価の現状はアメリカの一人勝ちというほかない。当欄がこれまで強調してきた世界同時株価変動とは正反対の事態となっている。

10月に消費税率引上げが実施される。過去の駆け込み買いとその反動減による消費需要の大幅な減少という苦い経験があるだけに、やはり警戒は怠れない。参議院選では、社会福祉の充実と絡ませて政策を訴えて、初登場で議席を得た新政党が出現、注目を集めた。このような動きはどこまで広がるだろうか。

国際環境では、米中通商交渉がどう展開していくのか引き続き注目する必要がある。これまでの両国の関税引上げ合戦の余波は全世界に広がり、すでに世界経済の成長見通しの下方修正となってきた。また、日本経済にとつては、日韓貿易摩擦

アメリカ経済の強さも他の主要国よりもまし、といった相対的なものであり、企業収益は何年振りかで減益になる見通しである。ただ、FRBが金利を下げるといった情報には大きく反応する（企業も個人も多くの負債を抱えているためとされる）。7月に一人勝ちとなった米株価だが、これがずっと続くことはないだろう。

経済にとつては、日韓貿易摩擦