

ワークプランの更新——IASB

去る10月31日付で、IASBは、IFRSの改訂プロジェクトに関するワークプランを更新した。前回は9月30日にワークプランが更新されているが、これと比較するといくつかのプロ

およびIFRS3号「企業結合」

が加えられている。実務においては、改訂後の両基準が実際に適用されているが、これらの適用に関する検討がなされる予定である。

また、最近完了したプロジェクトにより、2011年10月19日に、IFRIC20号「露天掘り鉱山の生産フェーズにおける剥土費用」が公表されている。

(図表) IASBのプロジェクト計画表

	2011年 10～12月	2012年 1月～6月	2012年 7月～12月	MoU	FASBとの 合同
アジェンダ・コンサルテーション					
3年ごとの公開コンサルテーション(コメント期限:2011年11月30日)	コメント期間	アジェンダ決定			
金融危機関連プロジェクト					
IFRS9号:金融商品(IAS39号の改訂)					
IFRS9号の強制適用日の延期	完了目標				
減損		再ED		✓	✓
ヘッジ					
一般的なヘッジ	レビュー・ドラフト	IFRS公表目標		✓	
マクロ・ヘッジ		ED公表目標		✓	
金融資産と金融負債の相殺(IFRS7号とIAS32号の改訂)	IFRS公表目標			✓	✓
MoUプロジェクト					
リース		再ED公表目標	IFRS公表目標	✓	✓
収益認識	再ED公表目標		IFRS公表目標	✓	✓
その他のプロジェクト					
保険契約		レビュー・ドラフトまたは再ED			✓
年次改善2009-2011		完了目標			
年次改善2010-2012	ED公表目標				
IFRS1号の改訂:政府融資(コメント期限:2012年1月5日)	コメント期間				
連結:投資会社(コメント期限:2012年1月5日)	コメント期間				✓
適用後のレビュー					
IFRS8号:事業セグメント	レビュー開始	完了目標			
IFRS3号:企業結合		レビュー開始			

「ED」は公開草案、「IFRS」は最終基準書を表している。

今月の税務

日付	項目	備考・コメント
12月12日(月)まで	① 源泉徴収所得税・特別徴収住民税の納付(11月分)	
12月中の最後の給与支給日まで	② 給与所得の年末調整 (付記)最後の給与の支払をする日の前日までに、受給者から保険料控除・住宅取得控除申告書の提出を受け、給与所得者の所轄税務署長に提出する。	
1月4日(水)まで	③ 法人の確定申告、納付、延納の届出(平成23年10月期) 法人税、法人事業税、法人事業所税、法人住民税 ④ 法人(申告期限延長承認)の法人税確定申告 1カ月延長(平成23年9月期) 2カ月延長(平成23年8月期) ⑤ 消費税確定申告(1カ月ごと) (10月期) ⑥ 消費税確定申告(3カ月ごと) (1、4、7、10月期) ⑦ 法人の中間申告納付(4月期) 法人税、消費税、地方消費税、法人事業税、法人住民税 ⑧ 法人の消費税中間申告納付 直前期年税額4,800万円超 (1カ月ごと)10月期を除く。 直前期年税額400万円超 (3カ月ごと)1、4、7月期	③～⑧ 法人の事業年度(課税期間)終了日は各月末日とする。 ④ 申告期限延長法人の納付延長期間には利子税が賦課されるので、事業年度終了後2カ月以内である法定期限内に法人税額の見込納付を行う(通則法64①)。 ⑤ 消費税の課税期間特例選択届出書の変更は、当該変更後の課税期間の開始日の前日までが変更届出書の提出期限である。 ⑥ 法人の中間申告納付は、直前期年税額の半分が法人税10万円超、消費税額24万円超の場合である。

連結に関するASU公開草案、公表―FASB

去る11月3日、FASBは会計基準アップデート(ASU)の公開草案「連結(トピック810)―本人と代理人の分析」(以下「ASU案」)を公表した。コメント期限は2012年1月17日であり、強制適用日は未定である。

公表の経緯

2003年1月に公表され、「Variable Interest Entity」(変動持分事業体)〔以下「VIE」〕という新しい概念を導入したFIN46号は、2009年6月に発行されたFASB基準書167号(以下「SFAS167」)。その後、ASU2009-17としてトピック810「連結」に含められたことにより修正された。

SFAS167では、投資マネージャー (investment manager) (報酬と引換えに投資企業の代理人として投資決定を行う)とその類似の企業は、その管理する特定のファンドを連結することが要求された。

しかし、IASBの新連結基準書と異なる結果となることを避けるため、FASBは、2010年2月にASU2010-10「連結(トピック810)―特定の投資ファンドのた

めの修正」を発行し、特定の企業(財務サービス―投資会社(トピック96)に規定される投資会社など)について、この改訂の適用日を明確な期限を設定せずに延期した。

公開草案の内容

ASU案は、すべてのVIEに「IFRS10号(IASB発行の連結の新基準)と類似している本人と代理人の分析のガイダンス」を使って連結の評価をすることを要求する。

ASU案の主な内容は次のとおりである。

- ① 「企業がVIEであるかどうか」と「報告企業は主たる受益者(primary beneficiary)であるかどうか」の条件を変更した。
- ② 「解任権(kick-out rights)」と「参加権(participating rights)」の定義を変更した。
- ③ パートナーシップの連結の評価をサブトピック810-20からサブトピック810-10に移動し、ガイドランスを変更した。
- ④ ASU2010-10での適用日の延期を廃止した。

意思決定者が本人としても

内部統制報告制度は国内では今一つ評価が上がらない。どうも経理主導が気に入らない、監査法人が嫌いだと感情的なものもあるようである。しかし経理や監査法人を好きでも嫌いであつても、では現実には、どうして経理や監査法人が内部統制を主導しているのか。法務部やIT部門による主導ではないのか。ここをハッキリさせたいのである。

経理という仕訳のスペシャリストというのが、大方の見立てである。でなければ、せいぜいさまざまな決算書や申告書を作成する専門職であろう。現に、会計の教科書を読むと確かにここに力点が置かれている。

実は、これは企業実務では間違っている。ほとんどの仕訳は会計ソフトに組み込まれている辞書機能によって自動生成されており、報告書も相当なレベルまでソフトが作ってくれる。キャッシュ・フロー計算書でも、市販のソフトが間接法でも直接法でもクリックひとつで提供してくれる。

もう一つ考えることがある。日本商工会議所の簿記検定には特殊仕訳帳の問題が3級から出題されており、2級では二重仕訳削除や本支店間の消込みが本格的に問われている。今どき博物館にでも行かないとみられないクラシクな特殊仕訳帳が出題されている。そ

れでも日商簿記2級合格者は、米国公認会計士よりも即戦力だとする意見も多い。なぜか。経理の本質は内部統制であつて、日商簿記の試験は内部統制を真正面から取り上げているからである。

二重仕訳削除の作業を例にして説明しよう。たとえば現金売上に ついては現金係と売上係の両方が取り扱うから、分業による仕訳をするかぎり二重仕訳が避けられない。企業が大きくなればなるほど、

事務処理も手分けするから、二重仕訳の機会が増える。二重仕訳の削除金額の借方と貸方が一致すればいいが、不一致なら一致するまで貸借の消込みを行わなければならないし、放置もできない。一致して初めて両者の会計責任が解除されるからである。

次は、経理の作る試算表と、各部署が記帳する補助元帳の残高合計とが一致しなければならぬ。言うは易しだが、実は一致させるのは大変で、毎月末にあわせないと期末に大仕事になる。調整表の作成もそうである。当座預金についてみれば、銀行残高と経理の勘定残高とは通常は一致せず、調整表を作ることで正しい記帳が担保される。

本支店勘定を一致させ、さらに本支店間の売上・仕入を一致させるのは、月末実務では不可欠である。日商簿記2級の基礎知識であるように、本支店間には未達現金から始まり、交際費の本支店負担ルー ルまでの理解が不可欠である。海外子会社との債権・債務の突合は言葉の問題もあつて難儀だが、特に双方に経理センスが必要である。

一見、内部統制はどこまで徹底すればよいのかわかりにくい、少なくとも二重仕訳削除や消込みに関しては長所がある。2つの数字が一致あるいは調整可能にするという目標があつてわかりやすいからである。

以上が内部統制の入門である。これは地味であり、経理以外は誰も消込みが重要とは思わないし、人気もない。不一致を放置もできず、引受け手がなければ経理がケリをつけざるを得ない。監査法人が消込みに特に注意を払うのは、その重要性を知っているからである。だから必然的に経理と監査法人が内部統制を主導することになったものと考えられるのである。



岡崎 一浩(愛知工業大学 教授)

しくは代理人としてパワーを使用するかどうかの評価について、次のように焦点を当てている。

- (1) その他の当事者により保有される権利
- (2) 報酬契約に従って意思決定者が権利を有する報酬
- (3) 保有する被投資企業その他の持分からのリターンの変動性に対するエクスポージャー

S F A S 167と同様に、A S U 案は意思決定者が本人ではない(代理人となる)ことを決定づけることになる「関連のない単独の当事者が保有する一方的な実質的な解任権と参加権」の規定を含んでいる。しかし、A S U 案では、複数の当事者が有する

実質的な解任権と参加権を持つ場合も、それらの権利単独だけでなく、「意思決定者の報酬や」

「その他の経済的な持分」という「その他の要素」の考慮が必要である。

IFRSとSの差異

A S U 案は、米国基準とIFRSに従って作成される財務諸表と開示の比較可能性を改善する。

しかし、A S U 案は、主に意思決定者についての本人と代理人の決定のガイダンスを提供しており、その部分の内容はIFRS 10号と類似しているが、連結モデルの一部のみしかカバーしていない。そのため、最終的な連結の範囲の決定においては米国基準とIFRSの間で異なることがあり得る。

包括利益ASUのリサイクリング項目表示延期のED、公表—FASB

国際会計

去る11月8日、FASBは会計基準アップデート(A S U)の公開草案「包括利益(トピック220)—A S U 2011—05での累積その他の包括利益からのリサイクリング項目の表示に関する修正のための適用日延期」を公表した。コメント期限は、

2011年11月23日である。

ASU2011—05の内容

FASBは、2011年6月にA S U 2011—05「包括利益(トピック220)—包括利益の表示」を発行した。

その主な内容として、包括利益の表示に関して、改訂前の

I A S 1号と同様に1計算書方式と2計算書方式の双方を認め、1計算書方式では、「その

他の包括利益」のセクションを設け、リサイクリングされる項目と、リサイクリングされない項目を区分して示すことを要求している。また、「累積その他の包括利益」からの組替修正(reclassification adjustments)(従来のIFRSの用語である

リサイクリングに相当)項目に関する表示は、包括利益が示される計算書の本体での表示または注記での開示から、包括利益

連単・経済活動に資する会計のあり方を議論

会計

—企業会計審議会総会・企画調整部会合同会議

去る11月10日、企業会計審議会(会長・安藤英義・専修大学教授)は総会・企画調整部会合同会議を開催した。

連単・単体財務諸表のあり方

- ① 会社法・税法やわが国固有の商慣行等と関連が深い単体の会計基準のあり方
- ② 連結では米国基準・IFRSを採用可能とし、単体では日本基準という連結と単体の分離に

が表示される計算書での表示に変更された。

公開草案案での提案

しかし、この表示要求について財務諸表作成者から反対意見が寄せられたため、このリサイクリング項目の表示については、A S U 2011—05での改訂を繰り延べ、従来の要求に戻すことを提案している。

ただし、A S U 2011—05での適用日(公開企業には2011年12月16日以降開始する年度または期中期間から適用)は、変更していない。

「連単と単体が別の基準でも実務的には問題はない」

- ③ 日本基準の「連結先行」の考え方
- ④ その他、会計・開示制度、連結と単体との関係等

「連単と単体が別の基準でも実務的には問題はない」、「連結先行を止めて連単分離を明確にすべきだ」といった意見が多く出されるなか、「原則的に連結と単体を別の制度にするのは難しい。連結でIFRS導入するなら単体でもすべきだ」という意

見も出された。

経済活動に資する会計のあり方

事務局から、わが国の産業・雇用構造、わが国企業の海外進出、資金調達状況、企業経営と会計基準の関係(収益と費用の適切な把握)包括利益・当期純利益、公正価値会計、保守主義の原則、確定決算主義)について説明があり、次のような論点が表示された。

- ① わが国産業・雇用構造の状況等を踏まえ、留意すべき点
- ② わが国企業の海外進出・資金調達の状況を踏まえ、留意すべき点
- ③ 企業経営と会計基準の関係について会計基準の変遷や企業経営に与える影響等も踏まえ、どのように考えるか
- ④ その他、わが国の経済活動や企業経営のあり方と会計基準の関係

「保守主義や実現主義は長期的な企業経営に役立ってきた。A S B Jを通してI A S B に発信を」、「当期純利益は重要。事業からの利益と保有資産からの利益は明確に分けるべき」といった意見が出された。

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
2011年11月4日	平成23年金融商品取引法等改正(1年以内施行)に係る政令・内閣府令案等	金融庁	ライツ・オフリングの制度整備、英文開示の範囲拡大等を定めた法改正に伴い、所要の措置を講じるもの。コメント募集は2011年12月5日まで。	—
2011年11月11日	平成23年金融商品取引法等改正(6ヶ月以内施行)に係る政令・内閣府令案等に対するパブリックコメントの結果等について	金融庁	資産流動化スキームに係る規制の弾力化等の金商法改正に伴い、所要の措置を講じるもの。2011年11月16日公布予定。	—
2011年11月11日	業種別委員会実務指針「特定目的会社に係る監査上の実務指針」(公開草案)	JICPA	2010年3月企業会計審議会が公表した「監査基準の改訂に関する意見書」等を受け、所要の措置を講じるもの。コメント募集は2011年11月24日まで。	—

イタリアに焦点が移った欧州
債務危機

金融

欧州債務問題が、ギリシアからイタリアへ波及する様相をみせている。

ギリシアについては、首脳間で包括支援策が話し合われた後に、パンドレウ首相がこの支援策について国民投票で是非を問う宣言を行い、予想外の行動を求められる欧州諸国を中心に驚きが広がった。しかし、最終的に国民投票は中止、パンドレウ首相は辞任するという結果になった。

この結果、EUなどからの包括的な支援策がギリシア自身によって拒否される懸念は薄れた。フランス、ドイツの圧力だけでなく、国内でも国民投票実施に対する与野党や国民の反発が強く、まして複数の主要閣僚からも国民投票に反対して首相の辞任を求める動きとなり、国民投票によって窮地を脱しようとした首相は、逆に八方塞がりとなった形だ。

もちろん、首相が辞任してもギリシア債務問題が解決に向かっているわけではなく、政治的混乱も継続している。しかし、市場は次のターゲットを探し始

めた。

財政再建の具体策がみえてこないイタリアの10年物国債利回りは11月8日、7.4%まで上昇、前日までの6%台から一気に7%台に乗せた。証券決済機関のLCHクリアネットがイタリア国債の取引に必要な証拠金を引き上げたことがきっかけのようだが、7%台は過去にギリシアやアイルランド、ポルトガルが、金融支援の受入れに追い込まれた水準であり、市場からも心理的な節目とみられていた水準だ。

この背景には、イタリアがIMFの支援を拒否し、替わりに監視団の受入れを決めたという動きも影響している。ギリシア以外の欧州諸国は債務残高対GDP比率が軒並み100%未満なのに、イタリアは129%、GDPもイタリアはギリシアの5倍で、ユーロ圏における影響力が格段に大きい。

首相辞任では収まらず、またギリシアと異なり、ユーロ圏以外から、特にアメリカも関与した支援策の形がみえるまでは、当面波乱含みの展開が想定される。

EU諸国の財政危機はイタリアに焦点がシフト?

証券

ギリシアの財政危機は政権交代という予想外の事態へ展開してくると、変な猶予感、一服感が出てきた。すると、今度はイタリアの財政に焦点が移ったようだ。EU3位の経済大国の財政が破綻すると、その影響はギリシアの比ではないといわれる。しかしイタリアが問題視される事態は、十分予想されたことであり、サブプライズではなかった。そのため、市場のショックはさほど大きくなかったように感じられる。

イタリアでは国債利回りが危機ラインといわれる7%を突破したが、早々と首相退陣、政権交代へと情勢は動いた。財政危機の象徴のようであったベルルスコーニ首相は退陣、次期政権のお手並み拝見と、しばらくは観察の時期となろう。その間、株価は一進一退が続くことになる。

最近の各国の事態をみて、世界の市場はあらためて経済と政治の関係という問題を考えさせられたのではなからうか。市場経済を支えるのは民主主義という政治である。ところが、最近、民主主義が機能不全に陥り、経

済問題の改善、解消に役立たなくなっているように思われる。多くの国々では国民の所得・資産の格差が拡大するなかで、政治が多数の低所得層の不满を吸収できず、立ち往生している。アメリカでは、不満層がウォール街ヘデモをかける事態となっている。これが今後どんな方向へ向かっていくのか、来年に大統領選挙を控え、不気味さを増している。

もともと日本市場では政治問題の前に上場企業の経営問題という、より根本的な問題が提起されている。業界大手企業に信じられないような不祥事が相次いだ。紙・パルプ業界大手の大和王製紙で前会長が子会社から個人的に巨額の借金をして、返済していなかった。

また、世界的な光学機器メーカー、オリンパスが財テクに失敗し、長年にわたって「とぼし」を続けていた。コーポレート・ガバナンスの原点が問われるケースである。

世界の市場の課題は、すべて新年へ持ち越されることになり、年内のアク抜けは期待薄になってしまった。