会計

# 企業結合(ステップ2)公開草案、年内公表へ

—ASBJ

去る11月6日、企業会計基準委員会は第254回企業会計基準委員会を開催した。

検討された主な事項は次のとおり。

## 企業結合(ステップ2)

年内に公表予定とされている公開草案について、次の検討が行われた。

### (1) 経過措置

過年度遡及会計基準により、改正する会計基準において特定の経過的な取扱いを定めない場合、新たな会計処理を過去の期間のすべてに遡及適用する必要があることから、経過措置について議論が行われた。

事務局からは、企業結合の会計処理に関しては過年度の必要な情報を入手することが困難なこと等を理由に、次の提案がされた。

・改正会計基準の適用前に実施された企業結合および事業分離等に関する会計処理および注記事項についての従前の取扱いは、改正会計基準の適用後においても継続し、改正会計基準の適用日における会計処理の見直しおよび遡及適用は行わない。
・ただし、表示関係の改正事項(連結貸借対照表等における非支配株主持分の表示、連結損益計算書等における当期純利益の表示)については過去の財務諸表の組替えを行うことが考えられるがどうか。

委員からは、遡及適用を行わないことについて、特に反対意見はなかった。

### (2) 適用時期

ステップ1における適用時期等を考慮し、仮にステップ2の最終基準化が平成25年中に完了した場合の適用時期について、次の提案がされた。

・強制適用：平成27年4月1日
・早期適用：平成26年4月1日

ただし、早期適用を認めるかどうかについては、①すべての取扱いについて平成26年4月1日から早期適用を認める、②すべての取扱いについて早期適用を認めない、③一部の取扱い(取得関連費、暫定的な会計処理)について平成26年4月1日から早期適用を認めるが非支配株主持分の取扱いについては早期適用を認めない、という3つの方向性が考えられるとし、事務局は③を提案した。

委員からは、「早期適用は特に必要なく、平成26年4月1日に強制適用でいいのではないか」、「比較可能性を考えると、②しか残らない」、「③のようにすると企業間の比較可能性がなくなる」などの意見があった。

### (3) 文案検討

公開草案の公表に向けて、文案の検討も行われている。

たとえば、連結会計基準では、次の文言が55—2項として新設されている。

平成XX年改正会計基準では、少数株主持分を非支配株主持分と呼称することとした。これは、少数株主であっても他の会社を支配し親会社となることがあり得るため、より正確な表現とするためである。これに合わせて、少数株主損益を、非支配株主に帰属する当期純利益としている。

## その他

その他に、「FASBおよびEFRAGの開示フレームワーク意見募集へのコメント対応」、「IFRS13号「公正価値測定」教育マテリアル」についての審議が行われた。

## 今月の税務

| 日　付 | 項　目 | 備考・コメント |
|---|---|---|
| 12月10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) | |
| 本年最後の給与支給日の前日まで | ②　給与所得の年末調整<br>(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申告書・住宅取得控除申告書等の提出を受け、給与所得者の所轄税務署長に提出する。 | |
| 平成25年1月4日(金)まで<br>(注)　年末の提出期限は1月4日となる。 | ③　法人の確定申告、納付、延納の届出(平成24年10月期)<br>法人税、法人事業税、法人事業所税、法人住民税<br>④　法人(申告期限延長承認)の法人税確定申告<br>1カ月延長(平成24年9月期)<br>2カ月延長(平成24年8月期)<br>⑤　消費税確定申告(1カ月ごと)<br>(10月期)<br>⑥　消費税確定申告(3カ月ごと)<br>(1、4、7、10月期)<br>⑦　法人の中間申告納付(4月期)<br>法人税、消費税、地方消費税、法人事業税、法人住民税<br>⑧　法人の消費税中間申告納付<br>直前期年税額4,800万円超<br>(1カ月ごと)10月期を除く。<br>直前期年税額400万円超<br>(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。<br>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)。<br>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。<br>⑦　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。 |
| (付記)　平成25年1月1日から適用の所得税および復興特別所得税の源泉徴収税額表に留意すること。 | | |

会計

# 新規テーマとしてESOPの提言を決定

## ―FASF、基準諮問会議

去る11月8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16回基準諮問会議を開催した。

検討された主な事項は次のとおり。

### ASBJ実務対応専門委員会における新規テーマの評価

第15回基準諮問会議において、「自己株式を利用した株式給付信託」（ESOP）が新規テーマとして提案されていた（2012年8月1日号（No.1321）情報フラッシュ参照）。これを受けて行われた、ASBJの実務対応専門委員会における新規テーマの評価に関する検討について、事務局から報告がなされた。

実務対応専門委では、①広範な影響があるか、②会計実務における多様性はあるか、③会計基準レベルのものではないか、④適時に実務対応報告等の開発が可能か、といった観点で、2回にわたり検討を行った。その結果、ASBJの新規テーマとして基準諮問会議から提言することが相当であるとの結論となった。なお、一部の専門委員等からは、「すでに本スキームを導入している企業における影響に配慮することが必要」などといった意見が聞かれている。

これを受け、ESOPを新規テーマとしてASBJへ提言することが決定された。なお、委員からも、現行実務への十分な配慮を求める声が聞かれた。

### 新規テーマの検討

現在寄せられているテーマについて、会計基準レベル、実務対応レベルに分けて報告がなされ、それぞれ事務局からの対応案が示された。

(1) 会計基準レベル

寄せられているテーマと各対応案は次のとおり。

① 無形資産の包括的な会計基準

現在ASBJで審議中のテーマであることから、ASBJへのアドバイスとして取り扱う。

② 比較情報の取扱いに関する会計基準の設定

金商法開示における現状の取扱い（金融庁の規定、JICPAの研究報告）も踏まえ、事務局で整理し、次回の基準諮問会

---

あんな話 会計 こんな話

## 再建の推進者 二宮金次郎

日本では幾度の会社再建や財政再建が行われ、結果的に成功例も少なくない。再建の推進者には強い意志が求められる。加えて、改革の意味を守旧派にやさしく説明でき、皆の賛同を得るだけの人間的魅力が必要である。

先達は誰か。小田原出身の二宮金次郎、後に二宮尊徳と呼ばれている江戸時代後期の経済思想家を挙げよう。二宮金次郎は薪を背負った銅像、その「報徳思想」、静岡県掛川市の㈱大日本報徳社、小田原市の報徳二宮神社などでも知られる。

ではその成功の秘訣は何か。

まず第1に、彼の作った金融スキームで低利が実現できたことにある。実質金利、年5.47％の6年間均等返済ローンを提供している。この金利レベルは現在でも最長7年、固定金利の新車自動車ローンの場合の実質金利は4.55％もするから、当時としては画期的な低金利ローンであった。

第2に、低利のためには、まず信用リスク、つまり貸倒損失を極力減らす道徳教育に地道に取り組んだ。誰かが返済できない場合には、一部分的な連帯保証を求めているスキームもある。

信用リスクの軽減には、生活指導も行っている。二宮金次郎は「荒れ地には荒れ地の力があります。荒れ地には荒れ地の力で起こし返しました。」と小田原藩主、大久保忠真に説明したところ、「そちのやり方は『論語』にある徳を以て徳に報いるという、あれだね」と言われ、それ以降、二宮金次郎は「報徳」をその思想の中心とした。ここで徳とは長所のことをいう。

何でもリストラ、デューデリジェンス、M&Aといった手法中心のMBA教育と真逆の教育である。

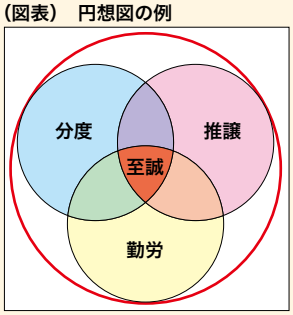
第3に、金融商品をやさしく語っている。前記で例とした「5・47％の実質金利で6年間均等返済ローン」を、「返済条件が6年間、年2両、均等返済での10両ローン」と言って説明した。年に2両の純キャッシュ・フローが恒久的に見込まれる投資案件が10両のローンで実現であれば、7年目以降は2両分が手元に残るが、これがイメージしやすく、そこで初めて農民もそれでは頑張ろうと前向きの姿勢になった。

第4に、スキームにわかりやすい名前を付けた。ネーミングの妙である。たとえば、五常講の名前の由来だが、五常は、孔子の仁義礼智信から採用した。真っ当な金融システムは信用があってこそ成立する。だから当時では誰もがわかる孔子の教えを援用した。

第5に、二宮金次郎は自分の考えをフローチャートにするのが得意だった。

また、円想図なる図も考案している。説明には外側に大きな○印を好んで説明した。その内側には異なった説明を入れるが、外枠の円はいつも付けられていた（図表）。

（図表） 円想図の例




最後に、二宮金次郎は身長が約180㎝以上、また体重は94㎏あった大男といわれ、現在でも巨漢である。風貌に恵まれた点もある。

そこで、これは筆者の勝手な想像だが、会計人、故・飯塚毅を髣髴とさせる。両者ともに舞台となった栃木の地、全国から弟子が集まった人望、その説く内容、弟子が作っている全国的な組織、など共通点は多い。

岡崎 一浩（愛知工業大学 教授）

議で検討する。

③ 金融商品の消滅の認識のアプローチの再検討

事務局で整理のうえ、次回の基準諮問会議で検討する。

⑵ 実務対応レベル

寄せられているテーマは次のとおり。

① JICPA監査委員会報告66号「繰延税金資産の回収可能性の判断に関する監査上の取扱い」の見直し(JICPAからASBJに移管し、最新の繰越期間を前提とした内容に改定し、実務対応報告レベルの規定とする)

② 実質リース(IFRIC4号「契約にリースが含まれているか否かの判断」)

③ 早期割増退職金の費用の認識時点の明確化

④ 子会社が発行し外部株主が保有する優先株式を親会社が追加取得した場合の会計処理

⑤ 現物分配の受取側の会計処理の明確化

⑥ 実務対応報告18号「連結財務諸表作成における在外子会社の会計処理に関する当面の取扱い」の見直し要否の検討

⑦ 普通株式と種類株式を発行する子会社・関連会社の連結・持分法の処理

⑧ 連結納税制度を適用する場合の税効果と企業結合会計の税効果の整合性

②～⑧については、実務対応専門委にテーマアップの評価を依頼することとされている。

一方、①については、実質的には会計基準と同様の影響があるため、慎重な対応が必要と考えられており、実務対応専門委にテーマアップの評価を依頼するとともに、事務局でヒアリング等も行ったうえで、次回の基準諮問会議で議論することが提案された。

会計

## IASB・FASBの再審議の状況、確認
―ASBJ、収益認識専門委

去る11月13日、企業会計基準委員会は第45回収益認識専門委員会を開催した。

IASB・FASBによる、収益認識プロジェクトの再審議の内容について報告が行われた。10月の再審議では、主に次のような暫定決定がなされている。

**契約変更**

改訂EDでは、契約変更とは、契約当事者による契約の範囲または価格、あるいはその両方であり、当事者がこれを承認した場合に存在するとしたうえで、**図表**のように提案されていた。

20項と22項(a)とで、明確な差異が生じることを懸念するコメントが寄せられたことを受け、20項を削除し、取引価格の変動のみが生じる契約変更についても、その他の契約変更と同じく22項に従って会計処理することとする方向で暫定決定された。

**履行義務の完全な充足に向けての進捗度の測定**

改訂EDでは、一定期間にわたり充足される別個の履行義務の完全な充足に向けての進捗度測定の方法として、アウトプット法とインプット法が示されていた。

アウトプット法の一例として生産単位が挙げられていること、BC118項で「『引渡し単位』法は、等しい量の価値を顧客に個々に移転する標準品目の長期製造契約については、適切な方法となり得る」とされていることを受け、引渡し単位法が製造契約の進捗度測定に使用できるかの明確化を求めるコメントが寄せられた。

これを受けた再審議の結果、次のような内容で暫定決定がなされた。

a 生産単位法は、報告期間末におけるすべての仕掛品の価値に重要性がない場合には、企業の履行の合理的な代替数値を提供し得る。

b 引渡し単位法は、次の両方を満たす場合には、企業の履行の合理的な代替数値を提供し得る。

・報告期間末におけるすべての仕掛品の価値に重要性がない

・報告期間末において、製造したが顧客にまだ引き渡していないすべての単位の価値に重要性がない

専門委員からは、「重要性が変わったら会計方針が変わることになる」など、重要性で判断することへの懸念が聞かれた。

**(図表) 契約変更に関する会計処理**

**【4つのパターン分け】**

・契約変更により取引価格にのみ変更が生じる場合(20項)

・契約変更により区別できる財またはサービスが独立販売価格で追加される場合(21項)

・変更後の契約のなかの残りの財またはサービスが、変更時点ですでに顧客に移転された財またはサービスと区別できる場合(22項(a))

・変更後の契約のなかの残りの財またはサービスが区別できず、変更時点で部分的に充足されている単一の履行義務の一部である場合(22項(b))

**【会計処理】**

契約変更の影響について、20項・22項(b)では、すでに充足した履行義務に対応する部分を当期の収益で調整し、また今後充足される履行義務に関しても将来にわたり調整を行う(累積的キャッチアップ法)。21項・22項(a)では、将来に向かって今後充足される財またはサービスに関する収益の調整のみを行う。

金融

## オバマ再選で強まる米金融業界への規制強化

去る11月6日に行われたアメリカ大統領選挙で、オバマ大統領が共和党のロムニー候補を破って再選を果たした。

オバマ大統領の2期目の政策課題についての見通しが議論される段階になったが、そのなかで金融業界が直接関係する政策に米金融改革法(ドッド・フランク法)がある。

## 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 |
|---|---|---|---|---|
| 2012年11月6日 | 「職業倫理に関する解釈指針」の改正について | JICPA | 本改正は、大会社等の監査証明業務を行う公認会計士または監査法人の社員による継続的監査の制限(以下、「ローテーション」という)に関連して、金融商品取引法24条の2に定める訂正報告書の監査関連業務におけるローテーションの考え方について整理を行い、公表するもの。 | — |
| 2012年11月8日 | 「大企業と中小企業との取引の実態等に関する調査」結果 | 中小企業庁 | “ちいさな企業”未来会議取りまとめ(平成24年6月16日)での取引適正化に関する提言を受け、実態把握のために実施したもの。 | — |

証券

# アメリカで注目すべきはアップル株の行方

米大統領選挙でオバマ現大統領が再選されたが、ウォール街はNYダウの13,000ドル割れ、S&P500の1,400割れで応じた。オバマ大統領の政策では米経済は迫りくる財政の崖から転落してしまうことを懸念したといわれている。

しかしオバマ大統領は、中間層の減税は続けると表明しているし、何よりも足元の米景気は生産、製造業を中心に改善傾向をみせてきている。仮に年明け以後、緊縮財政が表面化したとしても、景気が全面的な後退に見舞われるとは思えない。ウォール街が嫌ったのは、ウォール街の行動を規制しようとするオバマ政権の姿勢であると思われる。

アメリカ市場で見逃せないのが時価総額世界一のアップル株の下げである。9月下旬に705ドルという最高値を付けた後、下げ基調で推移しており、大統領選挙後には547ドルまで下がった。最高値からは22%の下げである。この間、アップルの業績が悪化したわけでなく、順調に推移している。

これまでアップルの株価を引っ張ってきたのは、カリスマ、ジョブズ氏のイノベーションのパワーだったのではないか。その彼が絶頂期に亡くなってしまったのである。彼の亡き後、数年分のビジネスの種はまかれているので大丈夫だといわれたが、1年後の現在、投資家はアップルの経営が守りに入ったと受け止めるようになり、夢をみられなくなったのではないか。

705ドルという驚異的な値段はジョブズ幻想が到達させた頂であったのだ。となると、現経営陣が新たなアップル像を構築することができなければ、株価の立ち直りは期待できないのではないか。

日本市場は景気の後退局面入り、企業業績の下方修正などと暗くなるものばかりの感じで、円相場の動きが大幅な下げを防いでいる。決して予想外のことが起きているわけではなく、秋以降はそうした材料不安を織り込みながら推移してきた。数字が出てみると、念のためといった売りが出て株価は下がるが、ショックによる下げとはずいぶん様相が異なる。

年末を意識する季節になってきたが、米市場の方向感が出てくるまでは我慢だろう。円相場の動向に注意を払いながら日銀の次の手を期待して待ちたい。

*

これは2010年7月に成立した法律。消費者金融保護局やシステミックリスク防止を目的とした委員会の設置のみならず、銀行の自己勘定取引の禁止やヘッジファンドへの投資の禁止などを定めたボルカールールの導入、「巨大金融機関は破綻の影響を考えると潰せない」という考え方から脱却し、破たん銀行への税金投入を避けるしくみの導入といった内容。

このドッド・フランク法は有権者の支持が高く、オバマ人気の一翼を担っていたといえる。このため再選を考慮する必要がなくなった2期目では、オバマ大統領は金融業界と融和策を取り新たに厳しい規制を行うことはないとする説と、逆に一段と規制強化に向かうとする説に分かれているようだ。

政治資金の監視団体の調査によると、ロムニー陣営は投資業界や証券業界からオバマ陣営の数倍に及ぶ寄付を集めたとされ、業界としてもロムニー支持を明確にしていた。しかし、仮にロムニー候補が当選していたとしても、国民のこの法律に対する強い支持を考えると、これまでと逆行する、金融業界に対する規制を緩和する方向へ政策転換できた公算は小さい。ましてオバマ氏が再選された以上、再選目的のあるなしで政策変更するとは考えにくく、むしろ規制強化の方向へ進むと考えるのが妥当だろう。

2009年時点で、税金投入で破たん処理を行った金融機関の幹部が高額賞与を受け取っていたと聞いたオバマ大統領が、本気で怒りを表したことは広く知られた事実だ。金融業界に対する規制強化の流れは、ドッド・フランク法の一部条項の導入阻止目的での訴訟や当局に対するロビイングなどでは止められそうもない流れになるだろう。