

## 「IFRS適用レポート」について意見交換

### 企業会計審議会会計部会

去る4月15日、企業会計審議会は、第2回会計部会(部会長:安藤英義・専修大学大学院教授)を開催した。今回は主として、金融庁より同日付けで公表された「IFRS適用レポート」(以下、「レポート」という)について、意見交換が行われた。

レポートは、2014年6月24日に閣議決定された「日本再興戦略」改訂2014において、成長戦略の一環として公表が決定されたものであり、2015年2月28日までにIFRSを任意適用した企業(40社)および任意適用の予定を公表した企業(29社)の計69社を対象にIFRS移行時の課題克服のしかたや、IFRS移行のメリットなどについて実態調査・ヒアリングを実施し、取りまとめたものである(回答企業社数:65社)。

レポートでは、今後IFRS導入を検討している企業に関連して、大きく次の4点がポイントとして挙げられている。

- ① IFRS導入の最大のメリットとして、「経営管理への寄与(経営管理の高度化)」を挙げている企業が多いこと

## 適用指針案適用に関する取扱い等、引き続き検討

### ASBJ、税効果会計専門委

去る4月21日、企業会計基準委員会(第19回税効果会計専門委員会を開催した)。

主な審議事項は次のとおり。

#### 開示に関する論点

事務局は、前回までに審議が行われている公開草案への注記事項の追加について、再検討をした結果、日本公認会計士協会の税効果会計に関連する他の実務指針の移管に係る審議を行う際に税効果会計に関する注記事項の見直しを行うこと(繰延税金資産の回収可能性に関する注記事項のみの公表はしないこと)でどうかと提案した。

事務局提案の理由の1つに、「財務諸表作成に係る全体的なコストがどの程度追加となるかを検討する必要がある」とあり、専門委員会からは、「全体的なコスト」の意味がわかりづらいという意見が複数聞かれた。

#### 適用指針案適用に関する取扱い

前回までに事務局は、現行の66号報告の会計処理から「繰延税金資産の回収可能性に関する適用指針(案)」「適用指針案」に従った会計処理への変更は、会計方針の変更には該当するもの

## 3月ASAF会議の概要、報告

### ASBJ、ASAF対応専門委

去る4月22日、企業会計基準委員会(第24回ASAF対応専門委員会を開催した)。

主な審議事項は次のとおり。

#### 2015年3月ASAF会議の報告

- (1) 概念フレームワーク  
今年5月に公開草案公表予定の「財務報告に関する概念フレームワーク」における測定基礎について意見が求められている。ASBJは、測定にあたってインプットを更新するか、および資産または負債を測定する際に市場参加者の仮定または企

ち、どこまでが66号報告で認められていたものかの判断が困難な可能性がある」との反対理由を検討し得ると考え、そもそも当該会計処理の変更が会計方針の変更には当たるとどうかにつき、代替案を想定し再検討した。

結局、代替案にも課題があり、事務局は当初案とおりの会計方針の変更として取り扱うことを提案した。同時に、専門委員からの「影響額を損益に計上しないことは実態を表さない」との強い意見も踏まえ、コメント募集で意見聴取することを提案した。

業固有の仮定のどちらを採用するかに基づいて測定基礎を分類するアプローチを提案するペーパーを提出した。この提案に賛同する声も聞かれたが、IASBの理事からは「分類に新しい用語を導入すると混乱が生じるため、一般的な用語を使用すべき」と否定的な意見が聞かれた。

(2) リース  
IASBは、IAS17号「リース」の改訂に向けた審議をFASBと共同で行ってきた。この改訂にあたっての影響度分析の内容について議論がなされた。

ASBJは「IASBとFASBの間でコンパジェンスが達成されていないことにより生じるコストの影響も分析に含めるべきである」と発言した。また、「コンパジェンスが達成されていないことに失望している」旨を伝えた。

(3) 開示に関する取組み

重要性の適用に関するガイダンスとして作成される予定の実務記述書の案が示され、審議が行われた。ASBJは「文書をより簡潔にするべきである」、「特定の例示を追加することは支持しない」と発言した。

## 確定給付制度の資産・債務の測定日に関するASU、公表

国際会計

IASB  
去る4月15日、FASBは、会計基準アップデート(ASU) 2015-04「報酬―退職給付(トピック715)―従業員の確定給付債務と制度資産の測定日の実務上の簡便法」を発行した。

経緯

本ASUは、財務諸表利用者に提供される情報の有用性を維持または改善したうえで、財務諸表作成者の費用の削減と複雑性の減少を目的とする「単純化のための改訂作業」の一部として発行された。

のれんの償却

ASBJスタッフはこれまでののれんの償却に関するリサーチ作業を行ってきたが、今回そのリサーチ・ペーパーの案が示された。これには、ASBJが実施した「のれんの償却期間に関するアンケート」の結果が含まれている。結果からは「企業結合の多くで、償却期間は5年が適切である」と見積られているが、大規模な企業結合では20年などの長い期間が見積られていること、「のれんの償却期間の設定方法については企業ごとに見解が異なること」がわかった。

概要

月末日が決算日でない企業が存在する(例:12月28日)。本ASUは、そのような企業に、すべての確定給付年金制度に適用することを条件として、決算日ではなく決算日に最も近い月末日(例では12月31日)に確定給付制度の資産と債務を測定し、その測定日を継続する選択を認める。決算日(例では12月28日)と月末日(例では12月31日)の間に支払った拠出金については、月末日(例では12月31日)の確定給

財務諸表の表示年度の並び順については、米国・欧州では向かって左が新しい年度(左方式)が一般的である。一方、日本基準では、有価証券報告書に含まれる財務諸表は右が新しい年度(右方式)となっており、それは有価証券報告書のひな形が「右方式」のためである。

では、米国基準やIFRSではなぜ「左方式」なのであろうか。調べてみたが、結論としては双方とも並び順についてのルールはないようだ。したがって、この並び順は慣行なのだろう。勘定の次に、最初に当年度をみたいという意識が働いているのかもしれない。米国基準では、損益計算書やキャッシュ・フロー計算書は通常は3年分掲載されるため、日本基準との違いが一層顕著になる。

また、各基準では、注記での開示として示される増減表の表形式にも違いがある。縦の行が勘定名、横の行が勘定項目・変動項目・期末である横展開方式と、縦の行が勘定項目・変動項目・期末であり、横の行が勘定名である縦展開方式とがある。

米国では、増減表の開示が要求されることがあまりなく、繰延税金資産は「横展開方式」、年金資産・負債は「縦展開方式」が多いと感じる。一方、欧州では

以前の英国が使用していた「縦展開方式」が一般的であるようだ。IFRSでは、多くの増減表(有形固定資産、無形資産、のれん、引当金、レベル3の測定対象、年金資産・負債など)の開示を要求しているため、この表形式の違いが目立つようになった。米国基準もIFRSも表示様式を定めていない。IFRSの任意適用が開始され、金融庁が参考として開示のためのひな形を公表し、



されることは少なく、会社法の附属明細書での引当金の増減明細のひな形は「横展開方式」となっている。

表示方式は表示方式であって、数値自体が変わるものではないのだが、個人的には、財務諸表については「右方式」、増減表については年金資産・負債は「縦展開方式」で、その他は「横展開方式」がよいと思っ

筆者の根拠は明確で、「慣れているから」である。

そのなかの増減表は「縦展開方式」であった。なぜなら、当時は大手監査法人が提携大手会計事務所が発行したひな形(縦展開方式)の翻訳版を公表しており、金融庁はそれらを基礎としたからである。そのためか、これまでのIFRS任意適用企業については、一部の企業の引当金の増減表を除いてほとんど「縦展開方式」である。米国基準と同様に、日本基準の開示では増減表を要求

この「慣れ」は厄介である。理論とはまったくかけ離れたものだからだ。ほとんどの人間が、見慣れないものに違和感を覚える。食べ物になると「食わず嫌い」という言葉もあるぐらいである。また、「慣れ」は人によって違うことも問題である。米国人と日本人のそれは違って当たり前である。会計処理の話であれば理論的な議論を持ち込めるのであるが、表形式となるとそうはいかない。

こんなことをくどくどといっている、会計は「社会科学」ではないのかといわれそうなので、様式を統一することなど考えず、なるようになるしかないというのが結論ということにしておく。

長谷川 茂男(中央大学専門職大学院特任教授)

付制度の資産と債務の測定金額を調整することになる。

この選択をした企業は、この会計方針の選択と確定給付制度の資産と債務の測定日として使用した月末日(例では12月31日)の開示が要求される。

なお、IFRSは、すべての企業に、決算日で確定給付制度

の資産と債務を測定することを要求している。

#### 適用関係

本ASUは、2015年12月16日以降開始する期中期間と年度から適用され、早期適用は認められる。また、将来に向けて適用される。

### 国際会計

## クラウド・コンピューティング契約に関するASU、公表

—FASB

去る4月15日、FASBは、会計基準アップデート(ASU)2015-05「のれんと無形資産—内部利用のソフトウェア(サブ・トピック350-40) —クラウド・コンピューティング契約で支払った報酬についての顧客の会計処理」を公表した。

#### 経緯

本ASUは、財務諸表利用者に提供される情報の有用性を維持または改善したうえで、財務諸表作成者の費用の削減と複雑性の減少を目的とする「単純化のための改訂作業」の一部として発行された。

#### 概要

現行の米国会計基準では、クラウド・サービスの提供者のためのガイダンスがあるが、クラウド・コンピューティング契約で報酬を

支払った顧客の会計処理についてのガイダンスはない。

クラウド・コンピューティング契約の例は、サービスとしてソフトウェア、プラットフォーム、基盤の提供やその他の類似のホスト契約(ソフトウェアの最終利用者がソフトウェアを所有せず、ソフトウェアのアプリケーションは提供者のハードウェアにあり、必要に応じて顧客はインターネットなどでソフトウェアにアクセスし、使用する契約)が含まれる。

本ASUは、クラウドコンピューティング契約がソフトウェア・ライセンスを含むかどうかを決定するガイダンスを提供している。ソフトウェア・ライセンスを含む場合は、顧客は契約のなかのソフトウェア・ライセンスの要素を、その他のソフトウェア・ライセンスと

整合的に会計処理する。ソフトウェア・ライセンスを含まない場合には、顧客はサービス契約として会計処理する。本ASUのガイダンスは、現行のソフトウェア・ライセンスとサービス契約の顧客の会計を変えものではない。

#### 適用関係

公開事業企業には、2015年12月16日以降開始する年度とその年度の期中期間から適用され、早期適用は認められる。

適用にあたっては、「適用日後に締結する契約または重要性がある修正をした契約について将来に向かって適用する方法」と「遡及適用する方法」のいずれかが選択される。

### 金融

## ドル高と米FRBの利上げを阻む壁

為替市場でドルの対円および対ユーロ相場が、3月中旬以降伸び悩みとなっている。対円では、日本の統一地方選挙終了までは政治的思惑から円安進行に歯止めがかかるとする市場の予想や、2年9カ月ぶりに2、293億円の黒字に転換した3月の貿易収支など、ドル高抑制要因がある。

しかし、対ユーロについても同様にドル高傾向に歯止めがかかっている状況を見ると、アメ

## 経理用語の豆知識

### 包括利益計算書における退職給付会計

数理計算上の差異の当期発生額および過去勤務費用の当期発生額のうち、費用処理されない部分についてはその他の包括利益に含めて計上され、その他の包括利益累計額に計上されている未認識数理計算上の差異および未認識過去勤務費用のうち、当期に費用処理された部分については、その他の包括利益の調整(組替調整)を行う。また、当期に発生した未認識数理計算上の差異および未認識過去勤務費用は税効果を調整のうえ、その他の包括利益を通じて純資産の部に計上される。

数理計算上の差異は連結貸借対照表では即時認識されるため、原則として退職給付債務から年金資産時価評価を控除した額が退職給付債務に係る負債として計上されるが、当期発生の数理計算上の差異は、連結損益計算書においては翌期以降に認識されることになり、連結貸借対照表と連結損益計算書における計上金額の差異は、連結包括利益計算書上でその他の包括利益として認識される。

が市場の利上げ時期の予想を6月時点の想定から、今年後半あるいは年明けに遅らせる要因になっている。

ただ、雇用統計は季節要因などで振れが大きくなるうえに、原油価格の下落がアメリカ国内のシェールガス減産に与える影響や、西海岸の港湾労働者のストライキの影響が不透明なだけに、短期的な影響しかないと考えられる。

むしろ、中国経済の減速や、ユーロ圏でのギリシャ危機といった海外要因が影響しているとみるべきだろう。中国では、金融緩和措置として4月20日から預金準備率を引き下げる

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
2015年4月15日	財務省令第46号 法人税法施行規則の一部を改正する省令等	財務省	法人税の申告書別表などの様式改正が行われたもの。別段の定めがあるものを除き、公布の日から施行。その他、地方法人税の申告書等の改正を内容とする省令が公布されている。	—
2015年4月15日	「監査役会規則」(ひな型)	日本監査役協会	平成26年の会社法改正および改正会社法に係る平成27年の財務省令の改正に伴い、所要の整備が行われたもの。 <a href="http://www.kansa.or.jp/support/library/regulations/post-126.html">http://www.kansa.or.jp/support/library/regulations/post-126.html</a>	—
2015年4月16日	会計制度委員会報告第14号「金融商品会計に関する実務指針」及び「金融商品会計に関するQ&A」の改正について	JICPA	「異なる商品間でのヘッジ取引」および「ロールオーバーを伴う取引に関するヘッジ会計の適格性」に関する取扱いを明確化するもの。公表日以後から適用されている。 <a href="http://www.hp.jicpa.or.jp/specialized_field/main/14_34.html">http://www.hp.jicpa.or.jp/specialized_field/main/14_34.html</a>	—
2015年4月22日	自主規制・業務本部 平成27年審理通達第2号「マイナンバー導入後の監査人の留意事項」	JICPA	いわゆるマイナンバー導入後に監査人が監査証拠として特定個人情報提供を受ける際の留意事項をまとめたもの。 <a href="http://www.hp.jicpa.or.jp/specialized_field/main/27_11.html">http://www.hp.jicpa.or.jp/specialized_field/main/27_11.html</a>	—
2015年4月23日	「持続的成長に向けた企業と投資家の対話促進研究会」報告書	経済産業省	企業と投資家の対話環境を形づくるさまざまな要素(企業情報開示や監査、株主総会の日程や付議事項等)を総合的に検討し、全体最適を図るための方策を提案するもの。 <a href="http://www.meti.go.jp/press/2015/04/20150423002/20150423002-1.pdf">http://www.meti.go.jp/press/2015/04/20150423002/20150423002-1.pdf</a>	—

ほか、21日には国有企業が発行した社債が初めてデフォルト状態になったことが判明するなど、経済の悪化を示す事例が多くなっている。ギリシャでも3年物国債の利回りが3年振りに30%台まで急上昇するなど、市場のリスクが高まる状況になっている。

こうしたなか、ハイイールド

## 企業収益は4年連続増益へ

証券

日経平均は4月22日に終値でも2万円を突破した。15年振りの高値である。ザラバでの2万円達成から10日ほどかかったのは、警戒感が高まっていたからだろう。一進一退を続けるアメリカ株価がネガティブな影響を及ぼしたかもしれない。終値での大台突入を後押ししたのは、

これから本格化する3月期決算が予想以上に良好だという感触によるものだろう。海外ビジネスの好調、円安効果などが寄与した製造業では上方修正する企業が増加している。

製造業が全産業ベースの収益を押し上げ、株価が上昇しても、株価収益率の上昇は緩やかという好循環である。2014年度は消費税率上げが響き、実質GDPは5年振りのマイナスになることが確実だが、企業収益

債市場への影響など、アメリカが利上げに踏み切った場合の世界の各市場への影響は、ますます読みづらくなりつつある。米FRBは日欧の金融緩和措置が続くうちに、国内での金融政策の正常化を図りたいはずだ。しかし、その行く手を阻む壁が大きくなりつつある。

は2012年度から3年連続して増益となる。マイナス成長での増益は初めてである。始まったばかりの2015年度もこれまで増益が予想されてきており、現在の株価は4年連続増益という見通しのもとに形成されている。そして、4年連続増益という企業収益は、過去の実績と比較しても決して見劣りするものではなく、株価上昇が続いても当然である。今後の焦点は、2015年度の企業収益がどう推移するかどうか。この点については、まず企業が2014年度決算の実績と同時に発表する2015年度の収益見通しが注目される。これまで企業やアナリストが公表してきた見通しの修正に当たると

ので、これからの株価形成のベースになる。これまでのところ、全産業ベースの経常利益は2014年度が1桁後半、2015年度が2桁に乗る程度の増益だろうと予想されていた。

2015年度の増益率が高まるのは、海外要因で伸びてきた製造業の主力が引き続き増益を確保できることに加え、内需型の産業での消費増税の影響が一巡し、収益を回復させると見込まれるからである。この構図はさらに強化され、決算発表時点での2015年度予想は上方修正されよう。この予想がこれからの内外情勢の展開によって、どう変わっていくか。アメリカの利上げの行方、中国経済の減速、EUの金融情勢、そして国際政治の動向など、予想される問題を見守っていくことになる。

### お詫びと訂正

2015年5月1日号(No.1412)目次および44頁の表題に誤りがございました。関係者および読者の皆様にご迷惑をお詫び申し上げます。また、次のように訂正させていただきます。

#### ◆訂正箇所

(誤) インサイダー取引規制の概要と決算情報管理

(正) インサイダー取引規制の最新動向と決算情報管理