

回収可能性に関する適用指針案に関する検討、大詰め

ASBJ、税効果会計専門委

去る11月30日、企業会計基準委員会第29回税効果会計専門委員会を開催した。

今回も企業会計基準適用指針公開草案54号「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)のコメント対応等の検討がなされた。

主な検討事項は次のとおり。

合理的な説明に関する取扱

前回の専門委員会および第324回企業会計基準委員会では、事務局より、適用指針案21項等における「合理的に説明できる場合」という表現について、「企業が合理的な根拠をもって説明する場合」と置き換えることが提案された。

この点、「適用指針案で提案していた元の文言とすべき」、「事務局提案の文言に置き換えると、誰に対して説明するのか疑問が生じる(会計監査人に説明することを示唆するように受け止められる可能性がある)ため、文言中の『する』を『できる』としたほうがよい」等の意見が聞かれた。

一方、事務局は適用指針案における合理的な説明に関する取

これに対し、「親委員会では2016年3月期での適用に向けて、そろそろ決着を」との意見があり、同意する」との声が複数聞かれた。

早期適用の取扱い

前記のとおり、適用指針案49項が見直された結果、早期適用年度において、過去の財務諸表作成時に入手可能であった情報と事後的に入手した情報の区別が困難であることの懸念は、当初の適用指針案と比べて、相対的に軽減された。

そこで事務局は早期適用に関し、適用指針案どおりの提案(2016年3月期からの早期適用)を維持した。

税効果会計に適用する税率に関する適用指針(案)

第27回の専門委員会(2015年11月20日号(No.1430)情報フラッシュ参照)で示された「税効果会計に適用する税率に関する適用指針(案)」に、これまでの専門委員

取扱い

適用初年度の期首の影響額の

前回の専門委員会では、適用初年度の期首の影響額の影響額につき、事務局より適用指針案49項を再度見直した対応案が提示された。しかし、専門委員の立場によって、当該影響額を利益剰余金とするか、損益とするか意見が大きく分かれている。この点、事務局は11月20日の企業会計基準委員会での議論も踏まえ、前回の提案を維持した。

前回の専門委員会では、適用初年度の期首の影響額の影響額につき、事務局より適用指針案49項を再度見直した対応案が提示された。しかし、専門委員の立場によって、当該影響額を利益剰余金とするか、損益とするか意見が大きく分かれている。この点、事務局は11月20日の企業会計基準委員会での議論も踏まえ、前回の提案を維持した。

なお、回収可能性に関する適用指針案に関する専門委員会

財務省法人企業統計調査

—平成27年7~9月期調査

この調査は、統計法に基づく基幹統計として資本金1千万円以上の営利法人等を対象に、企業活動の短期的動向を把握することを目的として、四半期ごとの仮決算計数を調査しているものです。なお、平成20年度調査より、金融業、保険業を含めた調査を実施しています。以下は平成27年12月1日に発表した平成27年7~9月期の調査結果の概要です。

回答法人数 23,574社 (19,969社)
回答率 74.0% (73.9%)
()書きは金融業、保険業を除いた数値です。

◆売上高(金融業、保険業を除く) 製造業では減収、非製造業では増収
売上高は、328兆2,391億円で、前年同期(328兆578億円)を1,813億円上回り、対前年同期増加率(以下「増加率」という)は0.1%(前期1.1%)となりました。

◆経常利益(金融業、保険業を除く) 製造業では減益、非製造業では増益
経常利益は、15兆2,172億円で、前年同期(1兆9,651億円)を1兆2,521億円上回り、増加率は9.0%(前期23.8%)となりました。

◆設備投資(金融業、保険業を除く) 製造業、非製造業ともに増加
設備投資額は、10兆4,937億円で、増加率は11.2%(前期5.6%)となりました。

◆資本階層別の増加率をみると、10億円以上の階層は△1.9%(同△0.2%)、1億円~10億円の階層は1.4%(同2.3%)、1,000万円~1億円の階層は1.6%(同2.0%)となりました。

◆資本階層別の増加率をみると、10億円以上の階層は5.7%(同24.2%)、1億円~10億円の階層は9.1%(同17.3%)、1,000万円~1億円の階層は16.8%(同26.0%)となりました。

◆資本階層別の増加率をみると、10億円以上の階層は8.1%(同2.8%)、1億円~10億円の階層は4.8%(同8.0%)、1,000万円~1億円の階層は21.8%(同9.5%)となりました。

◆資本階層別の増加率をみると、10億円以上の階層は10.9%(同△5.0%)となり、ソフトウェア投資額を除いた設備投資額は9兆6,105億円で、増加率は11.2%(同6.6%)となりました。

前年同期比増加率の推移(金融業、保険業を除く) (単位: %、億円)

区分	26.7-9	10-12	27.1-3	4-6	7-9
売上高					(実額)
全産業	2.9	2.4	△0.5	1.1	3,282,391
製造業	0.9	0.1	△3.9	1.2	978,347
非製造業	3.8	3.4	0.9	1.1	2,304,043
経常利益					(実額)
全産業	7.6	11.6	0.4	23.8	152,172
製造業	19.2	16.4	△1.3	29.6	54,053
非製造業	1.4	8.3	1.2	20.8	98,119
設備投資					(実額)
全産業	5.5	2.8	7.3	5.6	104,937
	(5.6)	(3.9)	(8.1)	(6.6)	(96,105)
製造業	10.8	8.0	6.4	11.6	38,770
	(11.4)	(10.5)	(6.8)	(13.2)	(36,118)
非製造業	2.7	0.3	7.8	2.6	66,166
	(2.5)	(0.8)	(8.7)	(3.4)	(59,986)

(注) 設備投資の()書きは、ソフトウェア投資額を除いたベース。

財務省では、「法人企業統計調査」の公表の早期化を進めています。そのためには、調査票の早期回収が不可欠ですので、調査の対象となった法人は、必ず提出期限までに財務省(財務局・財務事務所)への提出をお願いします。なお、次回平成27年10~12月期の調査票の提出期限は平成28年2月10日、結果の公表は平成28年3月1日の予定です。

の検討は今回で終了する予定。ただし、今後の企業会計基準委員会の開催もあり得るとのことである。

会計

適用上の課題の各論点、引き続き検討

—ASBJ、収益認識専門委

去る12月1日、企業会計基準委員会は第62回収益認識専門委員会を開催した。

予備的に識別している適用上の課題

ASBJがIFRS15号適用上の論点把握のために公表を予定している文書のうち、「予備的に識別している適用上の課題」の各論点について前回に引き続き検討が行われた。今回検討された論点は次のとおり。

ステップ5

【論点11】一定の期間にわたり充足される履行義務

【論点12】進捗度を合理的に算定できない場合の会計処理

【論点14】顧客の未行使の権利(商品券等)

【論点15】返金不能の前払報酬

【論点16】契約コスト

【論点17】表示

(1) 論点11

予備的に識別した適用上の課題として、「日本基準における実

員会での審議次第では、再度の開催もあり得るとのことである。

会計

務とIFRS15号での収益の認識時期が異なり、各期の収益の金額が変更される場合には、対象となる取引の予実管理やプロジェクト管理などの変更が生じる可能性」等が示された。

予備的に識別した適用上の課題として、「進捗度が合理的に判定できない工事契約については、IFRS15号によると、工事原価回収基準を適用し、進捗度が合理的に測定できると認められたときに、工事進行基準に変更することとなるため、日本基準における会計処理と異なる可能性」、「当該契約の件数が多い場合には、契約期間中に工事原価回収基準から工事進行基準への切替えが可能となるような管理システムの改修も含め、財務報告プロセスに影響が生じる可能性」等が示された。専門委員からは、大きな影響が出ることなのでその旨を盛り込んでほしいなどの声が聞かれた。

(2) 論点12

予備的に識別した適用上の課題として、「進捗度が合理的に判定できない工事契約については、IFRS15号によると、工事原価回収基準を適用し、進捗度が合理的に測定できると認められたときに、工事進行基準に変更することとなるため、日本基準における会計処理と異なる可能性」、「当該契約の件数が多い場合には、契約期間中に工事原価回収基準から工事進行基準への切替えが可能となるような管理システムの改修も含め、財務報告プロセスに影響が生じる可能性」等が示された。専門委員からは、大きな影響が出ることなのでその旨を盛り込んでほしいなどの声が聞かれた。

文書案の加筆・修正

これまでの審議や意見を踏まえて、加筆、修正がなされた文

早いもので、今年も残りわずかとなりました。慌ただしい時期ではありますが、今年1年の努力や成果を振り返って、いい形での来年の目標の設定につなげたいものです。今回は、その目標をどのようなレベルで設定すれば効果的なのかについてお伝えしたいと思います。

目標は、自分の能力に合ったレベルで挑戦できることが設定の際のポイントです。小学生を対象とした心理学の実験でそのことが明らかになっていますので、ご紹介します。その実験では、まず小学生にいろんな距離から輪投げをしてもらい、それぞれの距離の成功確率を事前に答えてもらいました。その後、小学生に自由に輪投げを楽しくしてもらい、実験者は小学生がどのくらいの距離から輪投げをする回数を多いのかをこっそりと計測しました。その結果、小学生は成功確率がすごく低いと感じる距離と成功確率がすごく高いと感じる距離からの輪投げが少なかつたことが判明しました。では、小学生が最も多く選んだ距離はどのくらいかというところ、成功確率が50%だと感じる距離でした。この実験から、成功確率が低いと感じるときのモチベーションは低く、成功確率が高まるにつれてモチベ

ションが高まりますが、成功確率が高いと感じるときのモチベーションも低いことがわかりました。そして、モチベーションが最も高いのは成功確率が50%のときでした。

このことは、皆さんも経験的に理解できるのではないのでしょうか。自分の能力のレベルをはるかに超えた難しい目標のときは、達成できるかと不安が強くなりますし、実際達成が困難です。また、自分の能力のレベ



ルから考えてやさしすぎる目標のときは、おもしろくないし、達成感もほとんど感じられませんが、そして、「ちょっと難しいけれど、頑張れば何とかできるかもしれない」というレベルの目標ですと、やりがい強く感じられ、達成までのプロセスを楽しめるのです。つまり、目標を設定するときのレベルは、達成確率50%くらいが適当だといえます。もちろん人によって多少

差があります。ちなみに、私の場合は達成確率が30〜40%くらいの方が一番燃えます。

各企業の風土、目標に対する考え方、目標管理制度の運用などが異なりますので、期初の目標に「達成確率50%」を当てはめるのは難しいという方もいらっしゃると思います。そのような方は、目標管理とは関係のない自分自身の新年の目標、プライベートにおける新年の目標などにおいて、この「達成確率50%」を試してみたいかがでしょうか。「ちょっと難しいけれど、頑張れば何とかできるかもしれない」というレベルは、あなたのやる気に火をつけるはずですし、何よりも達成するためのプロセス(努力や工夫)を楽しむ、達成したときに大きな喜びを感じられるはずです。そのような経験の積み重ねが、あなたの仕事や人生に対する姿勢をチャレンジングなものにし、挑戦することの喜びを日々感じられるようになるというポジティブな変化を起こします。

「今の自分にはちょっと難しい」と感じる「達成確率50%」。2016年は、この目標に負けざる人、この目標から逃げざる人になることを祈っています。申年だけに。

(メンタルクリエイター 江口 毅)

書案が示された。

「収益認識に関する包括的な会計基準の開発についての意見の募集」のうち、会計基準を開発することの意義について、「開示の拡充が財務諸表利用者のニーズに添っている旨の記載があるが、一概にはいえない」「IFRS 15号の開示については、議論が消化不良のまま最終化に至ったと考えており、議論が必要」という意見があった。これを踏まえて、おおむね次のようなただし書きが加筆された案が事務局より示された。

IFRS 15号の開発過程において、同基準における開示要求は、コストが便益に見合わないこと

の意見がわが国の財務諸表作成者から強く指摘されており、収益認識に関する包括的な会計基準の開発においても開示の具体的な内容については、慎重な検討が必要になると考えられる。

また、5つの質問項目のうち、質問1について、「包括的な日本基準を開発すること、その方法としてコンパジェンスを図ることは別個に考えるべきであり、後者を質問すべき」という専門委員の意見があった。これを踏まえて、国際的な会計基準と整合性を図るために、IFRS 15号を踏まえることにより検討を進めていることについて意見を求めるものに修正された。

会計

12月のASAF会議の対応案、引き続き検討

ASBJ、ASAF対応専門委員会は第36回ASAF対応専門委員会を開催した。

12月ASAF会議対応

12月7日、8日にロンドンで開催予定のASAF会議への対応が、前回に引き続き検討された。

- (1) 企業結合会計(のれんおよび減損)

「のれんの事後の会計処理」、「減損テストの改善」、「企業結合

(2) 退職後給付

2014年9月のIASB会議で、退職後給付の会計処理をレビューする調査プロジェクトの計画が検討され、報告企業の観点から健全な財務報告を提供するモデルの開発に焦点を当てることが暫定決定された。今回のASAF会議では本プロジェクトの検討状況等について議論が予定されている。

事務局からは、調査研究を引き続き行うことには賛成するとし、一方で、「概念的な整合性や実務における受入可能性も踏まえて包括的な検討を行うことが一般的にはより適切と考えられる」といったコメント案が示された。

税務

リバースチャージ関係等、質疑応答事例に追加

11月25日、国税庁は質疑応答事例を更新した(<http://www.nta.go.jp/shiraberu/zeiho-kaishaku/shitsugi/01.htm>)。

法人税
法人税関係では、次のような事例等が追加されている。

- ・ 株式交換契約の承認を受けるための株主総会の日に任期満了に伴い取締役が退任した場

「2015年 アジェンダ協議」へのコメント案

8月にIASBから公表された意見募集「2015年 アジェンダ協議」へのコメント案が検討された。

意見募集の質問項目のうち、アジェンダ協議の間隔を3年から5年に変更する提案に対しては、事務局から「IASBが新プロジェクトを作業計画に追加するか否かや既存プロジェクトを作業計画から削除するか否かを決定するために、十分かつ適時なインプットを入手できなくなるリスクをもたらす」として、提案に同意しないコメント案が事務局から示された。

の交付を受ける場合の課税関係

消費税
消費税関係では、「国境を越えた役務の提供に係る消費税の課税の見直し等」という項目が新設され、次の事例が追加されている。

- ・ 特定課税仕入れがある場合の納税義務の判定
- ・ リバースチャージ方式による申告を要する者
- ・ 免税事業者からの特定課税仕入れ
- ・ 特定課税仕入れがある場合の課税売上割合の計算
- ・ いわゆる「消費者向け電気通信利用役務の提供」を受けた場合の仕入税額控除

(1) 特定課税仕入れがある場合の納税義務の判定

納税義務の判定は、事業者が行った課税資産の譲渡等の対価の額から計算した「課税売上高」により判定することとされているが、「特定課税仕入れ」は、事業者の仕入れであって、課税資産の譲渡等ではない。そのため、「特定課税仕入れ」に係る支払対価の額を課税標準として消費税の申告・納税を行っていたとしても、納税義務の判定における課税売上高には、特定課税仕入

れに係る支払対価の額は含まれないことが示されている。

(2) 免税事業者からの特定課税仕入れ

「特定課税仕入れ」とは、課税仕入れのうち事業として他の者から受けた「事業者向け電気通信利用役務の提供」をいう。その提供者が免税事業者であっても、提供される役務が「事業者向け電気通信利用役務の提供」

国際会計

繰延税金の貸借対照表上の区分に関するASU、公表—FASB

去る11月20日、FASBは会計基準アップデート(ASU) 2015-17「法人税(トピック740)：繰延税金の貸借対照表での区分」を公表した。

このASUは、財務諸表作成者の費用を削減し複雑性を改善して、財務諸表利用者へ提供される情報の有用性を維持・改善することを目的とする「単純化のための改訂作業」の一部である。

概要

現在、流動・非流動区分式の貸借対照表では、繰延税金資産と繰延税金負債は、関連する資産・負債の区分を基礎に、流動資産・負債または非流動資産・負債として別個に表示されている。

に該当するのであれば、「特定課税仕入れ」として役務の提供を受けた事業者へ納税義務が課され、リバースチャージ方式による申告が必要となることが示されている。

リバースチャージ方式への対応については、今号・岩谷稿(44頁)も参考にしていただきたい。

しかし関係者は、この区分表示について、この区分が必ずしも資産の実現または負債の消滅の年度と整合していないことから、ほとんど意味がないと指摘していた。この指摘に対応するため、ASUは流動・非流動区分式の貸借対照表では繰延税金資産と繰延税金負債はすべて非流動資産・負債として表示することを要求し、表示の単純化を図った。ただし、ある条件を満たした場合に認められる、繰延税金資産と繰延税金負債の相殺と純額での表示の要求は、このASUにより影響を受けない。

このASUにより、IFRSの繰延税金資産と繰延税金負債の財政状態計算書での表示と整合することになる。

適用関係

ASUは、公開事業企業には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る。早期適用は認められる。

なお、「遡及適用」と「将来に向かっての適用」の選択が認められている。いずれの場合にも、

国際会計

事業の定義を明確化するASU案、公表—FASB

去る11月23日、FASBは会計基準アップデート(ASU)の公開草案「企業結合(トピック805)：事業の定義の明確化」を公表した。

このASU案は、活動と資産のセットが事業(Business)であるかどうかを決定するにあたり、より強固なガイダンスを提示している。

経緯

事業の定義は、取得、処分、のれんの減損、連結などの多くの会計に影響を与える。しかし、現在の事業の定義はより広く解釈されており適用が難しいため、取引の分析が十分にできず、費用がかかることにより合理的な判断ができないとの指摘が関係者からあった。

ASU案が提供するガイダンスはこの指摘に対応しており、ガイダンスの適用は整合性を高

最初の期中期間と最初の年度で会計方針の変更の内容と理由の開示が要求され、「遡及適用」の場合には過去の年度の会計方針の変更の影響額が、「将来に向かっての適用」の場合には過年度が遡及的に修正されていない旨の開示が、追加で要求される。

また、ASU案は、評価すべき取引数を減少させる「ふるい(screen)」を含んでいる。「ふるい」を適用するにあたり、取得した純資産の公正価値のほとんどすべてが、単一の識別可能な資産または類似の識別可能な資産グループに集中している場合には、セットは事業でないとしている。

国際会計

最後に、トピック606「顧客との契約から生じる収益」に示されているアウトプットと整合させるために、アウトプットの定義を狭くしている。

提案の概要

現在の事業の定義は、「所有者、メンバー、参加者へ、直接的に、配当、低い原価、またはその他の経済的な便益の形式でリターンを提供する目的のために、指揮、管理する能力のある「活動と資産の統合されたセット」と定義されており、この定義を補うガイダンスが提供されている。ASU案はこの定義自体は変更していないが、ガイダンスを追加・削除している。

事業の検討にあたり、ASU案は、最低限、セットが、アウトプットを生成する能力にともに貢献する「インプット」と「独立の(substantive)過程(Process)」を含むことを要求し、失われる要素を市場参加者

が代替するかどうかの評価を削除している。

また、ASU案は、評価すべき取引数を減少させる「ふるい(screen)」を含んでいる。「ふるい」を適用するにあたり、取得した純資産の公正価値のほとんどすべてが、単一の識別可能な資産または類似の識別可能な資産グループに集中している場合には、セットは事業でないとしている。

最後に、トピック606「顧客との契約から生じる収益」に示されているアウトプットと整合させるために、アウトプットの定義を狭くしている。

コメント期限は2016年1月22日であり、強制適用日は未定だが、将来に向かって適用される。また、早期適用できるかどうかについては未定である。

IFRSとの関係

IFRSでは、米国基準とほぼ同様な事業の定義を有しているが、関係者は一般的にIFRSの定義は米国基準の定義より狭く運用されていると指摘している。定義を狭くすることを目的としているこのASU案により、IFRSと米国基準の違いは縮小すると見込まれる。

また、IASBは事業の定義のプロジェクトをアジェンダに追加しており、ASU案と同様の改訂を検討している。

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 11月26日	政令第390号 行政不服審査法の施行期日を定める政令	—	行政不服審査法(平成26年法律68号)の施行期日を、2016年4月1日と定めるもの。	—
	政令第391号 行政不服審査法施行令		行政不服審査法の施行に伴い、審査請求書の提出、提出書類等の写し等の交付に係る手数料、事件記録の対象となる書類等の事項を定めるもの。	—
	政令第392号 行政不服審査法及び行政不服審査法の施行に伴う関係法律の整備等に関する法律の施行に伴う関係政令の整備に関する政令		行審法整備法の施行に伴うもの。たとえば国税通則法施行令では、再調査の請求書の添付書面、審査請求書の送付、答弁書の提出、反論書等の提出、通話者等の確認、交付の求め等、代理人等の権限の証明等の規定が整備されている。	—

人民元の光と影

金融

国際通貨基金(IMF)は11月30日、IMF加盟国に配分する特別引出権(SDR)を構成する通貨に、新たに中国の人民元の採用を正式に決定した。

SDRはIMFが発行する通貨請求権で、現在は米ドル、ユーロ、日本円、英ポンドの4通貨を請求できる。その価値はこの4通貨から構成されるバスケット方式で定められており、今年は、5年に1回の構成通貨見直しの年だった。2016年10月より人民元を加えた5通貨となる。

SDR構成通貨への採用基準は、過去5年間の財とサービスの輸出額と、さらに2000年に新たに加わった要件で、「自由利用可能通貨」であるとIMFが認めること。IMFによると、自由利用可能通貨の定義は(i)国際取引での支払に広く使われ、(ii)主要な取引市場で広く取引されていると判断する通貨となっている。

中国の場合は、輸出額はアメリカやドイツを抜いて世界一となっているため申し分ないが、自由利用可能通貨としての要件が、前回は認められなかった。この基準では相場変動や資本規

制などは含まれない。

しかし、SDR構成通貨が、いわゆる「国際通貨」としての地位にあるならば、その意味で人民元は依然としてその過程の途上にあるといわざるを得ない。人民元は以前、その対外価値を定めるに際して米ドルにリンクするドル・ペッグ制だった。しかし、2005年の人民元改革で、1日当たりの変動幅を米ドルに対して上下0.3%とする管理フロート制に移した。その後、徐々に変動幅の拡大を行い、現在は上下2%まで拡大している。

ただ、依然として完全フロートではなく、当局による基準値の算定方法も不透明であるため、やはり完全に自由に取引できる通貨とはいえない。

今回のIMFの決定は形式上の問題で、ただちに貿易ならびに金融取引において大きな変化をもたらすものではない。ただ、それでも長期的には名実ともに人民元の国際通貨としての地位を目指して、外貨準備としての便宜性を高め、完全フロートや資本取引の自由化へつながる希望は残している。

経理用語の豆知識



独立性

監査人は、独立性に関する指針に準拠して策定された監査事務所の方針および手続に従い、独立性に関して監査役等とコミュニケーションを行わなければならないとされている。

独立性は、精神的独立性(職業専門家としての判断を危うくする影響を受けることなく、結論を表明できる精神状態を保ち、誠実に行動し、公正性と職業的懐疑心を堅持できること)と外観的独立性(事情に精通し、合理的な判断を行うことができる第三者が、すべての具体的な事実と状況を勘案し、会計事務所等または監査業務チームの構成員の精神的独立性が堅持されていないと判断する状況にはないこと)から構成される。

独立した立場を保持するため、①阻害要因を認識する、②阻害要因の重要性の程度を評価する、③必要に応じてセーフガードを適用し、阻害要因を除去するかその重要性の程度を許容可能な水準にまで軽減する、とした概念的アプローチを適用しなければならない。



持分法と連結の会計処理の相違

持分法による会計処理は、基本的には連結による会計処理とその親会社株主に帰属する当期純利益および純資産に及ぼす影響は同一である。

持分法と連結の会計処理の相違点として、①子会社の資産および負債について、連結では全面時価評価法のみとされるが、持分法では部分時価評価法により評価される、②段階取得の場合の処理に関して、連結では時価と支配を獲得するに至った個々の取引ごとの原価の合計の差額は段階取得損益となるが、持分法ではのれんとして処理される、③取得関連費用は、連結では発生した年度の費用として処理されるが、持分法では個別財務諸表で株式の取得原価に含まれた付随費用は投資原価に含まれる、④追加取得や一部売却の際に生じる追加取得持分と追加取得額との差額または売却持分と売却価値の差額は資本剰余金とされることになるが、持分法ではのれんもしくは売却損益の調整とされる、が挙げられる。