

内部統制基準・実施基準の改訂を承認

企業会計審議会総会・監査部会合同会合

去る12月6日、企業会計審議会総会（会長・徳賀芳弘京都大学副学長・教授）・第46回監査部会（部会長・伊豫田隆俊甲南大学共通教育センター教授）合同会合が開催された。

主な議題は次のとおり。

内部統制基準・実施基準改訂の意見書を提出

監査意見の根拠の記載や、守秘義務規定の改訂を盛り込んだ「財務報告に係る内部統制の評価及び監査の基準」、および「財務報告に係る内部統制の評価及び監査の実施基準」の改訂案（2019年9月20日号（No.15556）情報ダイジェスト参照）に寄せられたコメントについて、事務局より概要説明が行われた。

結果として、特に文言の修正は行われず、当初の案どおりの内容で承認された（12月13日公表（<https://www.fsa.go.jp/news/r1/sonota/20191213.html>））。

IFRS移行企業の提出書類見直し

事務局より、会計をめぐる動

向について説明があり、日本基準からIFRSに移行した企業の提出書類について、現行制度の課題が述べられた。主な内容は次のとおり。

- ・ 現行制度では、日本基準からIFRSに移行した企業は、基準変更に伴う差異に関する説明が毎期必要となっている。
- ・ 継続的な差異開示を廃止しても利用者の比較可能性を損なわないと考えられる。
- ・ この差異開示により、実務面での負担が生じている。
- ・ 継続的な差異開示の廃止は、さらなるIFRSの任意適用に資すると思われる。

これらの理由から、継続的な差異開示の廃止が提案された。本提案に対して専門委員から反対意見は出ず、同意が得られた。これを受け、事務局から「関連する内閣府令等の見直しを進めていきたい」旨が述べられた。

リスク・アプローチに関する国際監査基準の動向

事務局より、国際監査基準（I

SA）540「会計上の見積り及び関連する注記事項の監査」およびISA 315「重要な虚偽表示リスクの識別と評価」の改訂内容が説明された。概要は次のとおり。

- ISA 540
 - ・ 会計上の見積りの複雑化や監査リスクの高まりへの対応
 - ・ 会計上の見積りに関する監査品質に重要な懸念がある等の指摘への対応
 - ・ コミュニケーションおよび透明性の改善に対する要求への対応
- ISA 315
 - ・ 重要な虚偽表示のリスクの識別および評価の強化
 - ・ 要求事項適用の一貫性の確保
 - ・ 要求事項の明確化

これらを踏まえ、両者の改訂内容を日本の監査基準に反映させることが検討された。委員からは、「国際監査基準を日本基準にも反映させることは、グループガバナンス強化が課題とされる日本にとって有意義である」など、日本の監査基準改訂に同意する意見が大半を占めた。

今月の税務

日付	項目	備考・コメント
1月10日(金)まで	① 源泉所得税および特別徴収住民税の納付(令和元年12月分)	① 源泉所得税には復興特別所得税の額をあわせて納付する。
本年最初の給与支給日の前日まで	② 給与所得者の扶養控除等申告書の提出	
1月31日(金)まで	③ 支払調書の提出、源泉徴収票の交付 ④ 給与支払報告書の市町村長への提出 ⑤ 法人の確定申告、納付、延納の届出(令和元年11月期) 法人税・消費税・地方消費税・法人事業税・法人事業所税・法人住民税 ⑥ 申告期限延長承認法人の法人税確定申告 1カ月延長法人(令和元年10月期) 2カ月延長法人(令和元年9月期) ⑦ 消費税確定申告(1カ月ごと)(11月期) ⑧ 消費税確定申告(3カ月ごと)(2月、5月、8月、11月期) ⑨ 法人の中間申告(半期・5月期) 法人税・消費税・地方消費税・法人事業税・法人住民税 ⑩ 法人消費税の中間申告納付 直前期年税額4,800万円超のとき 1カ月ごと(11月期を除く) 直前期年税額400万円超のとき 3カ月ごと(2月、5月、8月期) ⑪ 固定資産税の償却資産に関する申告	⑤～⑪ 法人の事業年度(課税期間)の終了日は各月末日とする。 ⑦、⑧ 消費税課税期間の短縮特例は適用後2年間継続が要件である。

会計

IFRS任意適用企業の開示負担を軽減する改正開示府令案、公表—金融庁

去る12月12日、金融庁は、「企業内容等の開示に関する内閣府令」の改正案を公表した。

本改正案は、企業会計審議会における議論（今号情報ダイジェスト参照）等を踏まえ、IFRS任意適用の拡大促進の観点から、指定国際会計基準を適用する企業の開示負担の軽減等を図ることを目的としている。

本改正案では、第二号様式の記載上の注意の「(32)経営者による財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況の分析」のeおよびfに修正が加え

会計 時価算定会計基準の公表に伴う改正財規案等、公表—金融庁

去る12月12日、金融庁は、「財算定に関する会計基準」（以下、務諸表等の用語、様式及び作成方法に関する規則等の一部を改正する内閣府令（案））等を公表した。

本改正案は、ASBJにおいて、企業会計基準30号「時価の

具体的には、IFRS移行後の連結財務諸表と、日本基準に

基づいて作成した連結財務諸表との差異の記載を求める定めが削除されている。したがって、この記載上の注意(32)を準用する第三号様式においても（記載上の注意(12)、差異開示は要しないこととなる。

本改正案は、公布日から施行予定となつている。なお、本改正案の意見募集の期限は、2020年1月14日（火）17時となつている。

算定に関する会計基準」（以下、「時価算定基準」という）等を公表（2019年8月1日号（No.1552）情報ダイジェスト参照）したことを受けて改正を行うものである。

中間財務諸表、四半期財務諸

会計・監査
力への要

監査と不正摘発の関係

公認会計士
手塚 仙夫

私が監査論の勉強を始めた50年前は、会計監査の目的は不正摘発にあるのではなく、あくまで財務諸表全体としての信頼性を確かめることを目的とするとして残っており、現在の会計監査、特に制度監査においては不正摘発を想定してはいけないのではないかと、私のような少し歪曲した哲学を持つている監査人も多いように思われる。

私という前提を置かなければならない、その結果、②内部統制を前提とする「試査」の手法はあまり使えず精査に近いアプローチとなる、③会社の説明や資料はまず疑うことからスタートする、④監査時間の効率化は望めず多くの時間を必要とする、⑤会社との関係は常にギクシャクしたものとなるなど、現在の監査環境を「ゼロ」から見直す必要がありそうである。

しかし、会計不祥事が相次いで発覚している現実から、監査基準においてもリスク・アプローチという考え方を取り入れ、財務諸表の信頼性に重要な影響を及ぼす不正の発見は、必須であるという考え方に変わってきており、不正リスク対応基準なるものまで作成されている。それでも監査人は、全面的に不正摘発を志向しているのではなく、「必要ある場合の対応」として限定的に解釈し、不正問題から少し距離を置いている監査人がまだ多いのではないかと考えている。

このようにしてみると、現行の制度監査のなかで、不正摘発を主たる目的とするものは現実的ではないことがわかる。しかし、重要な不正会計が存在するならば、その財務諸表の信頼性は確保できないことはあらためて説明するまでもない。そこで、財務諸表の信頼性と重要な不正との関係をどのように認識していくかが課題として出てくる。

まず、通常の監査におけるリスク・アプローチにおいて、不正の潜在性を前提に置くことが必要である。「不正の潜在性を前提に置く」とは、実際に不正が行われていることを前提とするのではなく、不正会計を行うと仮定した場合どのようなことが想定できるかを考えることである。

ここで認識できる潜在的なリスクに関する内部統制の整備・運用をどのように監査で確認していくか、また、実証手続として何が効果的かなど監査計画を立案し実行する。監査の過程で出てくるいろいろな現象について、いわゆる「不正の兆候」と思われるものがないか慎重に分析する。このとき重要なことは、理屈抜きで感じた違和感、不整合感を大切にすることである。

過去の不正事案のなかで多いのは、違和感等を感じながら、いわゆる「詰めが甘く」、無限定適正意見を形成してしまうことである。

監査意見には、他に限定付適正意見、不適正意見、意見不表明という意見形成がある。しかし監査人のなかには、無限定適正意見以外の監査意見形成を躊躇する者もいる。十分な監査証拠を入手できずに無限定適正意見を表明した結果、訂正報告書の提出を余儀なくされる場合も多い。監査を引き受けた以上は、無限定適正意見を表明することが最も望ましいが、状況によってはそれ以外の監査意見形成も躊躇してはならない。監査の基本に戻ることが大切なのである。

表、連結財務諸表、およびそれらのガイドラインについても、同時に改正案が公表されている。

主な改正内容は次のとおり。

定義の追加
 法規改正案では、「市場参加者」「観察可能な時価の算定に係るインプット」といった用語について、時価算定基準に準ずる定義が付加されている。

時価の算定方法
 法規改正案では、金融商品の時価について、当該時価算定に重要な影響を与えるインプットが属するレベルに応じて分類し、その内訳を注記しなければならぬ旨が付加されている。この内容も、時価算定基準の規定に準ずるものとなっている。

金融商品に関する注記
 法規ガイドライン改正案では、金融商品の時価が企業会計基準10号「金融商品に関する会計基準」に従って算定されるとの規定を削除し、時価算定基準に従って算定される旨を規定しており、そのうえで留意事項を追加している。

具体的には、法規改正案に規定する注記について、「評価技法の適用」「観察できない時価の算定に係るインプットを推計していない場合」等について、

具体的な例が示されている。このほか、法規ガイドライン改正案では注記に関して、特定の市場リスクまたは特定の信用リスクについて、金融資産および金融負債を相殺した後の正味の資産または負債を基礎として、当該金融資産および金融負債のグループを単位として時価

を算定する場合には、その旨を記載するとの規定が追加されている。

適用時期
 本改正案は、公布日から施行予定となっている。

なお、本改正案の意見募集の期限は、2020年1月14日(火)17時となっている。

税務

連結納税制度の見直し等、与党税制改正大綱、公表―自民党・公明党

去る12月12日、自民党および公明党は、「令和2年度税制改正大綱」を公表した。法人関連の主な改正事項は次のとおり。

親法人および各子法人が法人税の申告を行う点ならびに青色申告の承認を前提とする点を除き、基本的に連結納税制度と同じ。

連結納税制度の見直し

企業の機動的な組織再編を促し、企業グループの一体的で効率的な経営を後押しすること、企業の国際的な競争力の維持・強化を図るため、連結納税制度が見直され、グループ通算制度に移行される。

主要な見直し事項は次のとおり(大綱の巻末に「付記」として詳細な改正内容が13ページにわたって示されている)。

- (1) 基本的なしくみ
 適用法人および適用方法は、

- (2) 損益通算
 欠損法人の欠損金額の合計額を所得法人の所得の金額の比で配分し、所得法人において損算入する。この損算入された金額の合計額を欠損法人の欠損金額の比で配分し、欠損法人において益算入する。
- (3) 欠損金の通算
 欠損金の繰越控除額の計算について、控除限度額は通算グループ内の各法人の欠損金の繰越控除前の所得金額の50%相当額の合計額とし、控除方法は連

法人企業景気予測調査
 (内閣府・財務省) 令和元年10~12月期調査

法人企業景気予測調査は、わが国の経済活動の主要部分を占める企業活動を把握することにより、経済の現状および今後の見通しに関する基礎資料を得ることを目的として四半期ごとに調査しています。なお、資本金、出資金または基金(以下、「資本金」といいます)1千万円以上の法人(ただし、電気・ガス・水道業および金融業、保険業は資本金1億円以上)を対象としています。以下は、令和元年10~12月期調査結果の概要です。

対象企業数 14,097社
 回答企業数 11,490社
 回収率 81.5%

景況 ●貴社の景況
 令和元年10~12月期の「貴社の景況判断」BSIを全産業で見ると、大企業は▲6.2%ポイントとなり、平成31年4~6月期以来2期ぶりの「下降」超となっています。中堅企業、中小企業も「下降」超となっています。先行きを全産業で見ると、大企業は令和2年1~3月期に「上昇」超に転じる見通し、中堅企業、中小企業はいずれも「下降」超で推移する見通しとなっています。

●国内の景況
 令和元年10~12月期の「国内の景況判断」BSIを全産業で見ると、大企業は▲14.6%ポイントとなり、平成31年1~3月期以降4期連続の「下降」超、中堅企業、中小企業も「下降」超となっています。先行きを全産業で見ると、大企業は令和2年4~6月期に「上昇」超に転じる見通し、中堅企業、中小企業はいずれも「下降」超で推移する見通しとなっています。

雇用 令和元年12月末時点の「従業員数判断」BSIを全産業で見ると、大企業は22.0%ポイントとなり、平成23年9月末以降34期連続の「不足気味」超となり、中堅企業、中小企業も「不足気味」超となっています。先行きを全産業で見ると、大企業、中堅企業、中小企業いずれも「不足気味」超で推移する見通しとなっています。

売上高 令和元年度は、0.0%の増収見込みとなっています。業種別にみると、製造業は減収見込み、非製造業は増収見込みとなっています。

経常利益 令和元年度は、6.3%の減益見込みとなっています。業種別にみると、製造業、非製造業ともに減益見込みとなっています。

設備投資 令和元年度は、7.8%の増加見込みとなっています。業種別にみると、製造業、非製造業ともに増加見込みとなっています。

(注)本調査において大企業とは資本金10億円以上の企業を、中堅企業とは資本金1億円以上10億円未満の企業を、中小企業とは資本金1千万円以上1億円未満の企業をいいます。

貴社の景況判断BSI(「上昇」-「下降」社数構成比) (単位: %ポイント)

		令和元年7~9月	令和元年10~12月	令和2年1~3月	令和2年4~6月
		前回調査	現状判断	見通し	見通し
大企業	全産業	1.1	▲6.2	2.0	1.1
	製造業	▲0.2	▲7.8	0.7	1.0
	非製造業	1.8	▲5.3	2.6	1.1
中堅企業	全産業	0.5	▲10.7	▲0.9	▲0.8
	製造業	▲5.0	▲13.2	▲5.0	4.5
	非製造業	2.1	▲10.0	0.3	▲2.3
中小企業	全産業	▲10.0	▲16.3	▲9.6	▲6.5
	製造業	▲21.7	▲25.4	▲12.0	▲6.4
	非製造業	▲7.7	▲14.5	▲9.1	▲6.5

国内の景況判断BSI(「上昇」-「下降」社数構成比) (単位: %ポイント)

		令和元年7~9月	令和元年10~12月	令和2年1~3月	令和2年4~6月
		前回調査	現状判断	見通し	見通し
大企業	全産業	▲1.6	▲14.6	▲1.0	2.2
	製造業	▲5.1	▲16.3	▲0.9	2.1
	非製造業	0.1	▲13.7	▲1.0	2.2
中堅企業	全産業	▲3.1	▲21.7	▲8.8	▲3.9
	製造業	▲5.3	▲22.0	▲8.0	0.3
	非製造業	▲2.4	▲21.7	▲9.0	▲5.1
中小企業	全産業	▲14.7	▲25.6	▲18.1	▲11.3
	製造業	▲24.7	▲33.2	▲19.0	▲6.7
	非製造業	▲12.7	▲24.0	▲18.0	▲12.2

結納税制度と同様とする。
(4) 適用関係
令和4年4月1日以後開始事業年度から適用する。

国際課税関連

子会社売却による損失で税負担を減らす節税スキームへの対策として、特定の子会社から受ける配当額が子会社株式の帳簿価額の10%超の場合は、対象配当金額の益金不算入額をその帳簿価額から引き下げることされる。

また、外国子会社合算税制、

外国税額控除、過大支払利子税制等について見直しが行われる。

消費税申告期限の延長

令和3年3月31日以後終了事業年度の末日の属する課税期間より、届出を出すことによつて消費税の確定申告書の提出期限を1カ月延長できる。

役員報酬関連の改正

譲渡制限付株式を対価とする費用の帰属事業年度の特例等について、法人に対する役員提供の対価として交付される譲渡制限付株式でその譲渡制限付株式と引換えにする払込みまたは給付を要しない場合のその譲渡制限付株式を対象に加える等の改正が行われる。

また、過大な役員給与の形式基準の見直しや、業績連動給与の手續に係る要件の見直しが行われる。

時価算定会計基準の導入に伴う見直し

時価算定会計基準の導入に伴い、売買目的有価証券や短期売買商品等の時価評価金額の見直し

会計

金利指標改革に関する実務対応報告の文案、検討—ASBJ、金融商品専門委

去る12月4日、企業会計基準委員会は第149回金融商品専門委員会を開催し、金利指標改革に対応する会計基準の開発に関する検討を行った。

また、去る12月13日に行われた第422回親委員会でも検討が行われた。

主な検討事項は次のとおり。

適用についての企業の選択可否

事務局から、「すべての企業が、適用範囲に該当するすべての契約およびすべてのヘッジ関係について、本取扱いを適用することが望ましい」旨が提示された。

専門員からは「選択可」とした場合、どの企業も適用を

し等が行われる。

その他

大企業等による一定の要件を満たしたベンチャー投資に対する支援措置や、接待飲食費を交際費等で損算入できる対象法人の縮小、電子帳簿等保存制度での電磁的記録の保存方法の拡大等が行われる。

論点は別途検討を行う旨が確認された。

実務対応報告の文案

事務局から実務対応報告の文案が提示され、おおむね同意を得た。主な内容は次のとおり。

(1) 適用範囲

金利指標改革により公表が停止されることが予定されている金利指標を参照している金融商品に関する契約のうち、金利指標改革に関連のある契約条件の変更または契約の切替のみを適用範囲とする。

第421回企業会計基準委員会(2019年12月20日号(No.1565))情報ダイジェスト参照)の議論を踏まえ、「不可避的な」という表現を外し、適用範囲をより広げる記述とした。

(2) ヘッジ対象またはヘッジ手段の契約の切替
本実務対応報告では、ヘッジ対象またはヘッジ手段である金融商品について、金利指標改革に関連のある契約の切替が行われた場合、ヘッジ会計の継続として取り扱う。

(3) 予定取引の発生可能性
ヘッジ対象である予定取引が実行されているかどうかを判断するにあたっては、金利指標置換前においては、ヘッジ対象の

金利指標について、金利指標改革の影響を受けず既存の契約の金利指標から変更されないと見なして判断を行う。

(4) ヘッジの有効性の評価

事後テストに関して、金利指標置換前については、事後テストにおける有効性評価の結果、80~125%の範囲外となった場合であっても、ヘッジ会計を継続する。

(5) 金利スワップの特例処理

金利スワップについて特例処理が認められるためには、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」178項で定めた条件を満たす必要がある。この条件の判断に際し、金利指標置換前においては、既存のヘッジ対象およびヘッジ手段の金利指標について、金利指標改革の影響を受けず変更されないと見なして判断を行う。

(6) 包括ヘッジ

金利指標置換前においては、個々の資産または負債の時価の変動割合またはキャッシュ・フローの変動割合と、ポートフォリオ全体の変動割合の結果が、上限10%の範囲外となった場合であっても、包括ヘッジを継続する。

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12月4日	監査上の主要な検討事項(KAM)に関するQ&A集・後編(会計委員会)	日本監査役協会	2019年6月11日公表の前編に続くもの。期中における監査役の対応事項や、会社法上の会計監査人の監査報告書におけるKAMの取扱い等についてまとめられている。 http://www.kansa.or.jp/news/briefing/post-485.html	—
2019年12月11日	法律第70号 会社法の一部を改正する法律 等		社外取締役の設置義務や取締役の報酬決定方法の透明化を定めるほか、株主1人が提案できる議案数の上限を規定するなど、株主総会の円滑な運営を図るもの。 http://www.moj.go.jp/MINJI/minji07_00001.html	今号 特集

金融
方向性に乏しく動きにくい金融政策

米連邦準備理事会(FRB)は12月11日、連邦公開市場委員会(FOMC)において政策金利の誘導目標を1.50-1.75%に据え置くことを決定した。FRBは、2008年の金融危機以来、政策金利となるフェデラル・ファンド(F)レートを実質ゼロとする金融緩和策を続けてきた。その後、2015年12月より利上げによる金融政策の正常化を続けたが、世界的な景気減速や貿易摩擦の激化、物価上昇ペースの鈍化を理由に、今年の7月に10年7カ月振りに利下げに転換した。その後、さらに9月、10月と2回の追加利下げが実施された。今回は金融政策正常化に沿った利上げとはならなかったものの、今年の緩和策は打止められた。予定されているFOMCは今回が今年最後だったが、来年の金融政策の動向を占ううえで、今回発表された参加者による今後3年間の政策金利見通しのドットチャートが参考になる。前回9月のように、さらなる

利下げを主張する参加者はいないものの、現時点からの利上げを見込む参加者も大幅に減少した。レンジでみると、9月時点では1.6%-2.4%だったものが、1.6%-1.9%に上限が低下してレンジが縮小した。これまでの米中貿易戦争などで景気失速の懸念から実施してきた利下げはひとまず打止めとするが、利上げに転じる見通しもなくなったことがわかる。

証 券
2020年は景気回復の年となるか？

12月の株式市場は、株価の粘り強い動きに対して、2020年の景気や企業収益の好転を感じ取っていると考えられ、好ましくない経済指標や企業業績の結果が出て底打ちや反転の心配を感ずるとしている。日銀短観は、最新の調査結果で4四半期連続の景況感悪化を伝えたが、その日の日経平均は大きく上昇した。臨時国会終了間際には、財政

パウエルFRB議長も、この見通しと同様の記者会見を行った。債券市場でも好材料と捉えられ、議長の記者会見後に相場が上昇し、利回りが低下した。来年は米大統領選挙があるため、利上げ実施の可能性は低いとみられる。トランプ政権の強い利下げ圧力を考えればなおさらだが、逆に政治の介入を認められた形となる利下げも行いにくい。このように、理由づけが行いやすい政策金利見通しとなっている。来年は経済より政治的な要因で、基本的に現状維持の金融政策になるとみられている。

支出(真水)10兆円という大型補正予算が閣議決定された。災害復旧工事だけでなく、その他国民の不満を回避する措置が盛り込まれているとの見方もある。10月の消費税率引上げの影響がはつきりしてくるのは、年末の消費・サービス動向からとされており、そこへ大型補正予算をかませる形となる。このため、株式市場が2020年の景気回

復に期待を寄せるのは理に適っていることとみることができる。しかし、リーマン・ショックから現在に至る世界経済の状況からすると、来年の景気回復というストーリーを描くのは早計との見方もある。日米ともに景気はリーマン・ショックに伴う大不況を脱出し、拡大期間は史上最長になり、雇用・失業率は好転しつつある。しかし好況感が高まらず、賃金・物価の上昇はみられない。金融政策は超低金利から脱出できておらず、日本やEUではマイナス金利が発生している。このため、経済活動は、メリハリの利いた変動が起きなくなり、景気循環における現在の位置を判断するのが困難とされている。このような情勢を踏まえ、世界中が日本と同様のデフレに陥ったのではないかと、経済が長期停滞の時代に入ったのではないかと、といった見方が一部識者の間で盛んになりつつある。一方、超低金利や財政拡大によってもインフレが発生しなかったとして、国債増発による需要喚起を促すMMT(現代金融理論)も台頭しつつあるが、現状ではMMTの支持者は日米に限られるとされている。