

仮想通貨に係る会計上の取扱い、テーマ提言へ

— FASB、基準諮問会議

去る3月14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29回基準諮問会議を開催した。

前回までの提案の検討状況

前回までに提案されたテーマの検討状況は、次のとおり。

会計基準レベル

① 「経営者が会計方針を適用する過程で行った判断」および「見積りの不確実性の発生要因」に関する注記情報の充実

↓ ASB から公表予定の開示原則に関する DP へのコメント検討を終えた後に議論を再開する

実務対応レベル

② 無対価株式交換の会計処理
③ 親会社による子会社の吸収合併

④ 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」における当座貸越契約および貸出コミットメントに関する規定の改正
↓ いずれも ASBJ の実務対応専門委員会に評価を依頼中

⑤ 仮想通貨に係る会計上の取扱い

「事業分離等に関する会計基準」と「企業結合会計基準及び事業分離等会計基準に関する適用指針」の記載内容の相違が、事務局から示された。

↓ ASBJ に新規テーマとして提言する（仮想通貨の利用者および仮想通貨交換業者の会計処理について、当面の取扱いとして、必要最小限の項目を開発する）

なお、②および③については、今回の基準諮問会議で ASBJ に新規テーマとして提言を行うか否かを決定したいという考えが事務局から示された。

新規テーマ

実務対応レベルの新規テーマ

法人税等会計基準、公表

— ASBJ

去る3月13日、企業会計基準委員会は第356回企業会計基準委員会を開催した。

主な審議事項は次のとおり。
法人税等会計基準

企業会計基準27号「法人税、住民税及び事業税等に関する会計基準」について、公表が承認された。

本会計基準は、3月16日に公表されており、公表日以後適用される。なお、本会計基準の公

(1) 割引率
公開草案では、マイナス金利下の割引率について、① マイナスの利回りを利用する方法と、② ゼロ止めとする方法のいずれも認めることとされている。

この点「2つの方法に優劣をつけていないことを明確化すべき」とのコメントがあり、「特段の優劣はつけていない」との事務局の考え方が示された。

また、「すでにいずれかの方法を採用している企業に対しては、既存の方法の継続適用を求めるべき」とのコメントがあったが、「①と②の間の変更が、会計方針の変更か会計上の見積りの変更か」という論点と関連する。公開草案ではこの点を特段定めていないため、①・②の継続適用の要否についても定めていないとの事務局の考え方が示された。

(2) 今後の検討

今回の実務対応報告の適用時期は平成29年3月31日から1年間であり、それ以降については、恒久的な取扱いを定めることを目標に、引き続き検討を行うこととされている。

これに関し、「今後の検討では、国債を選択肢として認めている日本基準の取扱いも重要な論点となる」とのコメントがあった。IFRSでは、割引率は原則として優良社債の利回りを基礎とすることが念頭に置かれ

ており、委員からも「恒久的な取扱いを検討する際に議論すべき」との声が複数聞かれている。

* 今回の実務対応報告については、次回の本委員会（3月28日開催予定）で公表議決され、3月中に公表される予定。

税効果会計 開示

(1) 追加すべき開示項目
事務局からは、これまでの審議と同様に、① 評価性引当額の内訳、② 税務上の繰越欠損金に関する事項、③ 税法改正による影響、の3つを追加開示項目とすることが提案された。

委員からは、③に対して、「税法の改正は、繰延税金資産負債の金額に複雑に影響を与える。『決算日後の改正についても影響を開示する』というのには特に実務上難しい」との懸念が聞かれた。事務局提案では、「重要な影響を与える改正が対象とされているものの、『実務で重要性の判断がうまくワークする』かは課題」との声もあり、事務局で再度検討される見込み。

(2) 単体開示

事務局からは、「これまでどおり、連結と単体の双方に開示することを念頭に置く」ことが提案された。

委員からは、「連結ベースでわかるものについては、単体での開示は不要ではないか」との意見が多く聞かれた。

追加すべき開示項目から「税法の改正の影響」を除外？

ASBJ、税効果会計専門委

去る3月22日、企業会計基準委員会は第49回税効果会計専門委員会を開催した。前回(2017年4月1日号(No.1475)情報フラッシュ参照)に引き続き、開示の論点等の検討が行われた。なお、今回は具体的な文案のイメージ(「税効果会計に係る会計基準」の一部改正(案))が示された。

主な審議事項は次のとおり。
追加すべき開示項目

これまで追加すべき開示項目として、①評価性引当額の内訳、②税務上の繰越欠損金に関する事項、③税法改正の影響、の3つについて挙げられていた。今回はこの3つのうち、改めて③を追加すべき開示項目とすべきか否かが検討された。

これまで事務局は、利用者が当年度の税負担率から一過性の原因により生じたものを除いて将来の税負担率を予測する場合、税率の変更による影響だけではなく、当該影響を含む税法の改正による影響を考慮する必要があると考えられることから、税法の改正による影響を開示することがより有用になると

分析してきた。しかし、前回の専門委員会や第356回企業会計基準委員会で聞かれた意見を踏まえ、次の理由により、税率の変更以外の税法の改正の影響を開示することは実行可能性の観点から難しいため、追加すべき開示項目から除外することが事務局より提案された。

- ・在外子会社の税制について、改正された税法の施行日が改正年度となる可能性があり得るため、改正年度の期末における一時差異等の金額に修正が生じる可能性がある
- ・在外子会社の税制は多様であるため、繰延税金資産および繰延税金負債に重要な影響を与えるものを特定するのは難しい
- ・後発事象の検討において、すべての在外子会社から決算日後の税法の改正に関する情報を入手して、その影響額を把握することは難しい

これに対して専門委員会からは、「長い間議論してきた事項であるのに、実行可能性の観点と

「絶対あの大学に入りたい」と自ら目標を立てて努力している受験生が、1日の勉強時間は10時間、1週間で50時間を超えてはならないと制限されたらどうなるか。労働時間の問題を聞いて、ふと考えてしまった。

仕事も似ているところがある。やりがいのある仕事をしていて、ここが踏ん張りどころというときは、どんなに大変であろうが、どれだけ時間がかかろうが、最後までやり切れることは大切だ。将来、その苦しい状況を乗り越切った経験こそが自信の源となり、人は成長するのだと思う。

もちろん、私も長時間労働がよいとは思わない。ただ労働時間の問題を考えると、いつものバランスで悩んでしまう。すべての仕事に「やりがい」のあるものではないし、断りたくてもそれができない状況もある。そのため、労働時間の「総量規制」は精神疾患を含む健康問題への対策として必要なことだと思う(健康問題は、労働時間のほか、人間関係、特に部下を精神的に追い詰めてしまう上司の問題にも留意する必要がある)。

「総量規制」を考えると、保育園の送り迎えを頼まれたときのことを思い出す。迎えは18時30分まで。逆算すると17時半過ぎに職場を出なければなら

い。その日は職場を歩くスピードも早く、結論を出そうとしないうちに会議に出席しているとイライラしたものだ。そしてクタクタになつて17時半となる。そのとき、私はいまままで夜遅くまで仕事ができるという前提で昼間の仕事をしていたのでないか、もっと効率的に仕事ができただけではないかと感じた(と同時に女性の大変さが身に染みた)。「総量規制」は、生産性の向上を本気で取り組むよいきっかけになるは



ずだ。

労働生産性の向上には、仕事をなくす(捨てる)という経営トップの「覚悟」が必要だ。会社全体の意識改革(本気度を高めること)を行い、部門をまたがる課題を整合的に解決するには、トップの強い意志が必要なのである。

仕事をつくることは簡単であるが、経営資源(人的資源・労働時間)が限られている以上、その仕事の意味・必要性を吟味し、

費用対効果の観点で常に考えなければならぬ。「あつたほうがよい」「使うかもしれない」という程度の仕事や資料は捨てる。必要以上に精緻な資料や文書化を廃止することも必要であろう。これらは担当者の判断だけではできないため、部門責任者や実務をよく理解する上司の決断が重要である。

全体最適の観点から業務プロセスを見直すことも大切だ。ITの活用、情報共有のしくみ、マニュアル整備、ツール共通化、業務の平準化、アウトソーシングなどさまざまな観点からの見直しを考えられる。さらに、形骸化している内部統制のコントロールの見直し、過剰な重複チェックの廃止や会議の進め方の改善が必要であろう。これらはコンサルタントを利用して改善を進めることもできる。

他方、コンサルタントの利用だけでは解決できないものとして、上司の自覚がある。「この仕事は念のためやっておいたほうが…」、「A案とB案はどちらも捨てがたいし…」といつまでたつても決断しない上司の存在が、部下の間をどれだけ浪費しストレスを与えているのか、という点には特に留意する必要がある。これは私自身の反省でもある。(会計・監査リサーチセンター)

いう理由だけで候補から除外するのは、適当ではない」「きつちりとした数字を出さなくとも何らかの開示は必要ではないか」など事務局の提示した理由のみでは除外することに否定的な意見が多く聞かれた。

文案イメージ

文案イメージの(案3項)によると、税効果会計基準注解注8)は、次のように改正される。

(注8) 繰延税金資産の発生原因別の主な内訳の注記について
(1) 繰延税金資産の発生原因別の主な内訳を注記するにあたっては、繰延税金資産から控

除された額(評価性引当額)(注5に係るもの)を併せて記載する。

(2) 繰延税金資産から控除された額(評価性引当額)は、税務上の繰越欠損金に係るものと将来減算一時差異の合計に係るものに区分して記載する。

(3) 繰延税金資産から控除された額(評価性引当額)に重要な変動が生じている場合、当該変動の主な内容を記載する。

この3項については、専門委員から「重要性に関する記載ぶりを検討すべき」、「(3)の主な内容を何を記載すればいいか不明確」などの複数の意見が聞かれた。

会計

開示の検討の方向性について自由討議

ASBJ、収益認識専門委

去る3月17日、企業会計基準委員会は第79回収益認識専門委員会を開催した。

重要性に関する事項の検討

(1) 重要性のない契約変更
「重要性の判断は、金額的重要性と質的重要性の双方を考慮する。」との文言が追加された。

ただし、専門委員からは「わざわざ追加する必要はないのでは」などの意見があった。

出荷基準

「商品または製品の出荷時か

またはサービスの金額または数量に基づき算定されるものではないこと

・変動対価に関する不確実性が年度末および半期末に解消されること

・変動対価に関する不確実性が解消される時点における収益の修正額に重要性が乏しいことが見込まれること

(4) 契約金額からの金利相当分の区分処理

代替的な会計処理を定めるか否かについては次回以降検討する。

開示(注記事項)の検討の方向性
現在、IFRS15号は任意適用

会計

改正実務対応報告18号、公表議決へ

ASBJ、実務対応専門委

去る3月21日、企業会計基準委員会は第101回実務対応専門委員会を開催した。

改正18号案等

今回の専門委員会等の意見を経て、「国内子会社等が連結財務諸表をIFRSで作成している場合でも、日本基準による個別財務諸表も利用可能とする

「修正18号案等」といっておよび実務対応報告公開草案48号(以下、「PFI案」という)へ寄せられたコメントを受けて、対応が検討された。

主な審議事項は次のとおり。

用のため、世界的にみても開示事例が少ない。

そこで今回は、新基準における開示(注記事項)の定めに関する検討の方向性について、フリーディスカッション形式で意見聴取が行われた。

専門委員からは「米国基準やIFRSとの開示の違いを考慮しながら進めるべき」、「個別財務諸表の扱いも考えてほしい」、「非上場企業に対しても適用の対象にするか」、「そもそも開示に関する規定は、IFRS15号の適用時期に合わせて開発する必要はあるのか」などの意見が上がった。

決される見込み。
PFI案

前回の専門委員会の意見を受けて事務局は、「公共施設等運営権の取得が、リース取引に該当するかどうかの再整理」、「更新投資の義務性の明確化」などについて、コメント対応案の見直しを行った。

また、今回はコメント対応案を踏まえた修正文案も示された。たとえば、前記「更新投資の義務性の明確化」に関して、PFI案では、更新投資の具体的な実施内容について運営権者に裁量があるかどうかで会計処理を使い分けているため、PFI案12項にその旨を反映するための修正をしたり、PFI案20項について、注記事項が膨大になる懸念に対応するため、柱書きに「ただし、重要性が乏しい場合には注記を省略することができる。」と追加している。

この20項については、「基準によつて、同様のただし書きが入っていたり、なかつたりするため再検討すべき」など、複数の専門委員から意見が聞かれた。

なお、企業会計基準委員会により3月16日付けで改訂された「現在開発中の会計基準に関する今後の計画」によると、事務局は4月から5月に最終化することを目標として検討を進めるとのこと。

IASBが「のれんおよび減損」の検討を再開

IASB J、ASAF 対応専門委

去る3月23日、企業会計基準委員会とは第52回ASAF 対応専門委員会を開催した。

3月開催ASAF 会議の報告

ASAF 会議の議題のうち、概念フレームワークについては、改訂後にIFRIC 解釈指針21号「賦課金」の要求事項が不整合になるという問題が識別されている。

この問題に関するASB Jの質問に対して、概念フレームワークの最終化後、数カ月以内に引当金プロジェクトに着手すべきかの検討を開始予定等とするIASB スタッフの回答があったこと等が報告された。

3月開催IASB ボード会議の議論状況

(1) 基本財務諸表

① 財務業績計算書において「利息および税金前利益(EBIT)」の表示を要求すること、② 企業が独自に定義する「経営者による営業業績指標」の開示を容認すること、③ 基本財務諸表および注記における情報の分類、集約および分解の原則に関するIASB スタッフ提案について、事務局から説明がなされた。

可能価額と、当該のれんの配分前の資金生成単位等の帳簿価額を比較し、前者が後者を超える金額)アプローチによる減損テストの有効性の改善、② 開示の拡充、③ のれんの事後の会計処理に関する他のアプローチが含まれる。償却および減損モデルの再導入については、昨年6月以降「のれんの償却を支持する新たな論拠を聞いていない」というIASB スタッフの見解が示されている。

② のれんおよび減損
昨夏以来となる検討が再開され、有効性の改善の目的を達成し得るアプローチ等に関するIASB スタッフ提案について、事務局から説明がなされた。

これには、① PH(取得前ヘツドルーム)のれんの配分が見込まれる資金生成単位等につき、企業結合がなかった場合の回収

国際会計

純期間年金費用の表示の改善に関するASU、公表

IASB

去る3月10日、FASB はASU 2017-07「報酬—退職給付(トピック715)―純期間年金費用と純期間退職後給付費用の表示の改善」を公表した。

現行の異なる要素から構成されている純期間年金費用(annual pension cost)の純額表示については、利害関係者から、透明性に欠け、財務情報の有用性を減少させており、利用者は財務諸表の分析に多くの費用が

かかっているという批判があった。本ASUは、これらの批判に応え、純期間年金費用の表示を改訂し、さらに純期間年金費用が資産化される範囲を明確にしている。

純期間年金費用の表示の改訂

本ASUは、雇用者に純期間年金費用の「勤務費用(service cost)の要素」を、その年度に年金に直接関連する従業員により提供された役務から生じるその他の報酬費用と同じ科目で報

告することを要求している。「勤務費用の要素」以外の純期間年金費用の「その他の要素(利息費用、制度資産の実際収益、過去勤務費用の償却、純損益(償却含む)」は、1つの科目として表示される場合には、「勤務費用」とは別に、営業利益に含めず損益計算書で表示される。「その他の要素」について損益計算書で別個の表示科目が使用された場合、それらの科目名は適切に記述されなければならない。損益計算書で別個の表示科目が使用されない場合、「その他の要素」の表示のために損益計算書で使

用した科目は開示される。また、本ASUは、適切な場合

金融

円高バイアスとなるトランプ政権の通商政策

財務省が3月22日に公表した

2月分貿易統計速報によると、輸出は6兆3、465億円、輸入は5兆5、331億円で、差し引き8、134億円の黒字となった。黒字幅は2010年3月以来、6年11カ月振りの大きさで、昨年1年間の貿易収支も4兆741億円(速報値)で6年振りの黒字を計上したことと合わせて、貿易収支は黒字転換が定着して、その黒字幅も徐々に

拡大する傾向にある。これ自体、為替市場にはファンダメンタルズ要因として、かつて円高を促進する注目材料としてみられてきたが、アメリカがトランプ政権に変わった今、経済的要因のみならず政治的要因から再び注目材料になりつつある。

適用

本ASUは、2017年12月16日以降開始する年度と期中期間から適用される。表示と開示に関しては遡及的に、資産化の取扱いに関しては将来に向かって適用される。早期適用は認められる。過年度に注記で開示していた金額を、遡及的な表示をするための見積りの基礎として使用するという実務上の簡便法は、使用の旨を開示することで認められる。

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
2017年3月16日	企業会計基準第27号「法人税、住民税及び事業税等に関する会計基準」	ASBJ	JICPAの監査・保証実務委員会実務指針63号、税効果会計に関するQ&A等をASBJの会計基準として、移管するもの。公表日以後、適用されている。なお、JICPAは同日付けで監査・保証実務委員会実務指針63号は廃止し、税効果会計に関するQ&Aも所要の見直しを行っている。 https://www.asb.or.jp/asb/asb_j/documents/docs/tax/	—
2017年3月17日	資本政策に関する株主・投資家との対話のために～リキャップCBを題材として～	東京証券取引所	リキャップCBと呼ばれるエクイティ・ファイナンスを例にして、中長期的な視点で投資する投資家の目からみた疑問点等を明らかにすることで、投資家の資本政策に関する考え方を解説するもの。 http://www.jpex.co.jp/news/1020/20170317-01.html	—
2017年3月23日	租税調査会研究報告第32号「法人税法上の包括的な租税回避否認規定の適用をめぐる実務上の問題点」	JICPA	近時の「租税回避」の否認に関する議論の概要ならびに「法人税法上の包括的な租税回避否認規定」に係る裁判例の動向および当該裁判例に基づく実務上の留意点を検討し、結果を報告するもの。 http://www.hp.jicpa.or.jp/specialized_field/main/20170323w88.html	—
2017年3月23日	ワークプランの更新	IASB	「開示イニシアティブ：開示の原則」のディスカッション・ペーパーの公表予定が2017年4月から3月に変更、「開示イニシアティブ：重要性に関するプラクティス・ステートメント」のプラクティス・ステートメントの公表予定が6カ月以内から3カ月以内(6月)に変更、「開示イニシアティブ：重要性の定義(IAS1号およびIAS8号の改訂案)」の改訂IFRSの公表が6カ月以内から3カ月以内(6月)に変更など。 http://www.ifrs.org/Current-Projects/IASB-Projects/Pages/IASB-Work-Plan.aspx	—

利上げ後の米株価の行方と世界の株式市場

証券

コなど対米貿易黒字幅の大きな国を批判してきた。さらに1月にも「中国や日本は何年も通貨安誘導を繰り返している」と述べ、日本が円安誘導策を取っていると批判した。

そして、トランプ政権のロス商務長官は3月10日、今後の通商交渉方針について「日本は主要貿易相手国で、極めて高い優先案件だ」と発言している。

日本の地域別にみた貿易収支は、やはり対アメリカの黒字幅が最も大きく、昨年毎月、5,000億円から7,000億円に推移してきた。対EUや対中国は赤字を計上する月が多く、対アジア向けはおおむね3、

世界の株式市場は、3月中旬の米FRBの利上げをほぼ無事に通り抜けたようだ。今回の利上げは、過去の利上げの際にみられたような国際資金移動、特に途上国の為替相場の動揺をもたらすことはなかった。この原因は、世界経済が案外、順調に推移していることだろう。

世界経済は、昨年5月の伊勢志摩サミットで安倍首相がリーマンショック直前のような危機的状況にあると述べ、各国に警

000億円から4,000億円程度で、アメリカに次ぐ黒字幅である。ただ変化の度合いは、2013年をピークに昨年まで急速に赤字幅縮小、さらに黒字転換と動きが著しいが、対アジアでの急増と対アメリカでの微増が要因となっている。

したがって、日本の貿易黒字が拡大すればするほど、対米貿易収支をめぐり政治的思惑が拡大しやすい状況である。確かに、アメリカの景気拡大、利上げはドル高材料である。それにもかかわらず、為替市場に明確なドル高トレンドがみられず、むしろ一時的に円高に振れやすい背景の1つには、こうした要因もある。

それは米経済に異変が起きていないことを意味するから、米株価は増益が見込まれる企業収益とのバランスのとれたところから落ち着くことが期待できよう。

もちろんこれは米経済やマーケットに大きな混乱が起きないことが前提であり、さまざまなリスクが1つでも表面化すれば話は変わってくる。リスクの筆頭はやはりトランプ大統領の政策手腕である。就任以来2カ月、ハネムーン期間はまだ終わっていないが、過去最低水準から出発した国民の大統領支持率は、さらに低下している。対外関係も次第に厳しさを増してきており、メディアや専門家の批判も高まってきた。

どのような形でトランプ・ショックが発生するか、予測の限りではないが、一義的には大統領選挙後の米株式フィーバーの原因となったトランプ政策への期待(インフラ投資、法人税減税、金融規制緩和など)がどうなるかであろう。

世界の株式市場の連動性が強まるなかで、アメリカ以外の株式市場が独自に動ける余地は残念ながら少ない。ただ、経済が上向いている国・地域が多いので、米株価の波乱に巻き込まれてもその打撃は大きなものにはならないだろう。日本市場はそうした見方がされる筆頭である。