

連載「ASBJの最近の会計基準等作成状況」の8月度新規掲載項目

新日本監査法人
調査研究部トピックス

ASBJ(企業会計基準委員会)は、財団法人財務会計基準機構(FASF)において、会計基準の開発、審議、国際的な会計基準の整備への貢献などを直接担当する中核機関です。

8月末現在の作成状況は、特にIASBとのコンバージェンスの方向性を踏まえて棚卸資産の評価基準に低価法のみ適用すべきかについての「論点整理」、在外子会社の会計基準統一規定の見直し、関連当事者の開示、リース会計オフバランス取引の再検討および実績主義採用の観点からの四半期会計基準に関する各公開草案の公表見込みについても記載しています。

記載内容のうち、意見にわたる部分は執筆者の個人的見解であり、新日本監査法人の公式見解と異なる場合があることをお断りします。

棚卸資産

わが国において棚卸資産の評価基準は、原価法と低価法の選択適用が認められていますが、低価法のみを唯一の評価基準として採用すべきかどうかについて棚卸資産専門委員会で検討されています。

また、低価法における測定値や評価損の戻し入れの可否なども国際的な会計基準と照らし合わせながら棚卸資産専門委員会で検討されています。

さらに、低価法適用に際してグルーピングはどこまで認められるかにつき審議が行われ、個別品目ごとに低価法を適用することが基本的な考え方であるとの意見が出されました。

棚卸資産専門委員会において、これまで棚卸資産の評価基準を低価法に一本化すべきか、また、低価法を強制適用した場合に生ずる問題点を中心に検討が行われてきましたが、今まで行われた議論を踏まえて「棚卸資産の評価基準に関する論点の整理」の検討が行われました。この中で、棚卸資産の評価基準に低価法を適用することが妥当であるとの方向性が示されています。

なお、「論点整理」、「公開草案」、「会計基準」等の公表および「会計基準」等の適用開始時期は、以下のとおりです。

「論点整理」の公表	平成17年10月に公表が見込まれています。
「公開草案」の公表	平成18年初めごろに公表が見込まれています。
「会計基準」等の公表	平成18年夏ごろが見込まれています。
適用開始時期	「会計基準」等は、平成19年4月以後開始する事業年度から適用(早期適用もある)される見込みです。

四半期会計基準

「四半期会計基準」については、テーマ協議会から中長期的検討テーマとして提言を受けています。また、上場会社における四半期財務情報の開示の定着に加え、平成17年6月28日の金融審議会第一部ディスクロージャー・ワーキンググループ報告書で「四半期開示のあり方」について一定の方向性が示されています。

以上を踏まえて、四半期会計基準専門委員会において、四半期財務諸表の作成基準等の具体的な検討が行なわれます。

四半期財務諸表を作成するに当たり「実績主義」と「予測主義」のいずれを採用するかという点について審議が行われ、「実績主義」を採用することで合意が得られました。

なお、「実績主義」を採用するに当たっては、開示の迅速性を確保するための簡便的な処理や、経済的実態を開示するための四半期特有の処理などの弾力的な取り扱いを認めるべきという意見が多く出されました。

簡便的な会計処理や四半期特有の会計処理の範囲などについては、今後、各検討項目において議論される見込みです。

さらに、四半期財務諸表の構成・表示方法などについて審議が行われ、主に四半期財務諸表に連結剰余金計算書((連結)株主持分等変動計算書)を加えるか否かが検討されましたが、最終的な結論には至りませんでした。全体としては、中間作成基準と同程度の開示を求めながらも、時系列比較分析を損なわない範囲で簡略化を図るべきという意見が多く出されました。

四半期財務諸表におけるセグメント情報の開示、季節的変動が大きい場合の取り扱い、四半期特有の会計処理等について審議が行われました。当該審議において、セグメント情報の開示に関しては、現状の中間連結財務諸表ベースで開示を行うこと、季節的変動が大きい場合の取り扱いについては、定性的情報を記載するとともに、損益の前年同期比を記載するなどの方向性が示されました。

なお、「会計基準」、「適用指針」の公開草案または論点整理および「会計基準」、「適用指針」の公表時期は、以下のとおりです。

「会計基準」の公開草案または論点整理	平成17年内に公表される見込みです。
「適用指針」の公開草案または論点整理	平成18年第1四半期に公表される見込みです。
「会計基準」および「適用指針」の公表	平成18年半ばに公表される見込みです。

その他

在外子会社の会計基準の統一

実務対応専門委員会において、親会社と在外子会社との間で会計基準を統一することを強制していない現行の例外規定を見直すことが検討されています。

平成10年に改正連結財務諸表原則が適用されてから、ある程度の期間が経過しており、在外子会社を取り巻く海外の会計基準の適用にも変化がみられること、IASBとのコンバージェンス・プロジェクト検討項目に挙げられていることから見直しの検討が開始されました。

会計基準の統一を求める方向で検討を進めるものの、実務上の負担を考慮し、適用と同時に日本基準に統一するのではなく、当面、IAS(IFRS)および米国会計基準を適用することを容認する方向で検討が進められるものとみられます。

なお、平成17年内に実務対応報告の公開草案が公表される見込みです。

関連当事者

「関連当事者の開示」は、財務会計基準機構(ASBJ)と国際会計基準審議会(IASB)とのコンバージェンス・プロジェクトの()第1フェーズの検討項目の一つとなっています。これに対応するため、現行の日本の制度とIAS第24号、米国FAS第57号との比較検討などを行い、日本における関連当事者の開示についての会計基準の整備を行うことを目的として検討が行われています。

また、特に開示目的、関連当事者の範囲、開示すべき取引の範囲、開示項目、重要性の判断基準などについて検討が行われています。

9月下旬に予定されているIASBとの第二回会合で、検討の進ちょく状況の確認と検討の方向性について協議が行われた後、平成18年初めごろ、会計基準(案)等の公開草案が公表される見込みです。

()共同プロジェクトの進め方の合意について

ASBJとIASBは、平成17年1月21日、現行基準の差異を縮小する共同プロジェクトを立ち上げることで合意しました。今回の取り組みは高品質な会計基準への国際的なコンバージェンスをさらに推進するものであり、国際的な資本市場の発展に資するものと期待されています。

(合意事項)

- (1) 経済実態や法制度のような市場環境が同等である場合には、双方の概念フレームワークまたは会計基準の背景となる基本的な考え方を判断基準として利用し、現行基準の差異を縮小することを目的として、現行基準の差異を識別し、評価する。
- (2) 双方の概念フレームワークの差異についても検討対象とする(別のプロジェクトとして、双方が検討することに合意した時点で行う)。

- (3) 検討結果の合意においては、双方のデュー・プロセスを考慮する。
- (4) ASBJは、日本基準と国際会計基準との主要な差異の全体像を整理し、検討項目を提案する。
- (5) 複数のフェーズに分けて個々の基準の差異を比較検討する。
- (6) 第一フェーズは、平成16年年3月31日時点で存在する基準を対象とする。
(第一フェーズの検討項目)

No	項目
1	棚卸資産の評価基準(IAS2)
2	セグメント情報(IAS14)
3	関連当事者の開示(IAS24)
4	在外子会社の会計基準の統一(IAS27)
5	投資不動産(IAS40)

リース会計

例外的に認められている所有権移転外ファイナンス・リースのオフバランス取引の再検討が行われています。

財務会計基準機構(ASBJ)から、平成16年3月24日に中間報告が出されました。また、ASBJからリース事業協会に対して、おおむね一年をめどに、ASBJのリース会計専門委員会における審議の趣旨を踏まえた上で、解決の方向性を検討することを依頼し、リース事業協会から検討の報告を受けました。

これを受けてリース会計専門委員会で、リース会計の今後の議論の方向性に関して審議が行われました。

なお、審議内容の詳細は、ASBJのホームページ(会員サイト)に掲載されている第87回(平成17年8月26日開催)議事録、ならびに当該議事録の添付資料の議事要旨(2)「リース会計における今後の議論の方向性について」および「今後の議論の方向性について」をご参照ください。

<http://www.asb.or.jp/>

ストック・オプション等

ストック・オプション等専門委員会は、適用指針で規定する論点について全般的な審議を終え、適用指針の文案の検討を行っています。さらに、「会計基準(案)」()および「適用指針(案)」が平成17年10月に公表される見込みです。

「適用指針(案)」では、ストック・オプションの公正な評価単価の見積方法、業績条件が付されている場合の費用配分期間、条件変更の場合の会計処理、注記事項などに関する取り扱いが示される見込みです。

また、「会計基準」等の確定公表および適用開始時期は以下のとおりです。

「会計基準」等の確定公表	平成18年初めごろが見込まれています。
適用開始時期	平成18年度内の会社法の施行時期に合わせて適用されま す。

() 平成16年12月28日に「会計基準(案)」が公開草案として公表され平成17年2月28日までコメントが募られましたが、当該「会計基準(案)」については、「会計基準(案)」(公開草案)に寄せられたコメントを受けての修正、「適用指針(案)」の議論の中で「会計基準(案)」(公開草案)そのものについて必要とされた修正、費用認識の相手勘定など、ほかのプロジェクトの結論を受けて必要となる修正などを踏まえると、当初の「会計基準(案)」からは全体として大きな変更となるため、「適用指針(案)」(公開草案)の公表と同時に、「会計基準(案)」を再公開する方針とのことで

貸借対照表表示

平成17年8月10日に、「貸借対照表の純資産の部の表示に関する会計基準(案)」(企業会計基準公開草案第6号)および「貸借対照表の純資産の部の表示に関する会計基準等の適用指針(案)」(企業会計基準適用指針公開草案第9号)が公開草案として公表されました()。

なお、上記公開草案に対するコメントが平成17年10月11日まで募られています。

また、「会計基準」等の確定公表および適用開始時期は以下のとおりです。

「会計基準」等確定公表	平成17年末が見込まれています。
適用開始時期	平成18年4月1日以降開始する事業年度から適用されます。ただし、会社法の施行時期により、適用開始時期が影響を受ける可能性があります。

() 現行の会計基準等による場合との主な相違点

項目	現行	公開草案
(連結)貸借対照表の区分	資産の部、負債の部(少数株主持分)および資本の部に区分する。	資産の部、負債の部および純資産の部に区分する。
(連結)貸借対照表の純資産の部(資本の部)の区分	資本の部は、資本金、資本剰余金、利益剰余金およびその他の項目に区分する。	純資産の部は、株主資本、 <u>評価・換算差額等</u> 、 <u>新株予約権(および少数株主持分)</u> に区分する。
個別貸借対照表に	資本金および資本剰余金減	内訳を表示しない。

おけるその他資本 剰余金の区分	少差益や自己株式処分差益 等その内容を示す科目で表 示する。	
個別貸借対照表に おける利益剰余金 の区分	利益準備金、任意積立金お よび当期末処分利益(当期 未処理損失)に区分する。	利益準備金、任意積立金等お よび <u>その他利益剰余金</u> に区分 する。
繰延ヘッジ損益 ～表示～	資産の部または負債の部	純資産の部の <u>評価・換算差額 等</u>
繰延ヘッジ損益 ～税効果～	税効果を調整しない。	<u>税効果を調整する。</u>
繰延ヘッジ損益 ～資本連結～	親会社の子会社に対する投 資と相殺消去される子会社 の資本に含まれない。	<u>親会社の子会社に対する投資 と相殺消去される子会社の資 本に含まれる。</u>
新株予約権の表示	負債の部	<u>純資産の部</u>
少数株主持分の表 示	負債の部と資本の部の中間 における独立の項目	<u>純資産の部</u>

企業結合・事業分離

すでに公表されている「企業結合に係る会計基準」(平成15年10月31日公表)に加え、「事業分離等に関する会計基準(案)(企業会計基準公開草案第5号)および「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(案)」(企業会計基準適用指針公開草案第8号)が公開草案として平成17年7月29日に公表されました。

「事業分離等に関する会計基準(案)」は、会社分割や事業譲渡などにおいて事業を分離する企業(分離元企業)の会計処理(移転損益を認識するかどうか)や、合併や株式交換等の企業結合において結合当事企業の株主に係る会計処理(交換損益を認識するかどうか)などを定めています。

「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(案)」は、原則、企業結合の会計上の分類(取得、持分の結合、共同支配企業の形成、共通支配下の取引)ごとに、かつ、代表的な企業再編(合併、会社分割、株式交換、株式移転など)ごとに個別財務諸表上および連結財務諸表上の会計処理を示しています。

なお、上記公開草案に対するコメントが平成17年10月3日まで募られています。

また、「会計基準」等の確定公表および適用開始時期は以下のとおりです。

「会計基準」等の確定公 表	平成17年末が見込まれています。
適用開始時期	平成18年4月1日以後開始する事業年度から適用されます。

会社法対応

会社法施行に伴う会計基準への影響が検討されており、すでに以下の公開草案が公表されています。

公開時期(コメント募集期間)	論点整理等	適用開始時期
平成17年9月7日 ～10月11日	企業会計基準公開草案第9号 「役員賞与に関する会計基準(案)」	会社法施行期日以後終了する事業年度に係る株主総会(委員会等設置会社)にあっては報酬委員会で決議される役員賞与から適用されます。
9月7日 ～10月11日	企業会計基準適用指針公開草案第12号 「その他資本剰余金の処分による配当を受けた株主の会計処理(案)」	会社法施行期日以後に認識される配当から適用されます。
8月30日 ～10月11日	企業会計基準公開草案第8号 「連結株主資本等変動計算書等に関する会計基準(案)」 企業会計基準適用指針公開草案第11号 「連結株主資本等変動計算書等に関する計系基準の適用指針(案)」	会社法施行期日以後終了する事業年度から適用されます。ただし、中間連結株主資本等変動計算書等については、当該事業年度の翌中間会計期間から適用されます。
8月10日 ～10月11日	企業会計基準公開草案第7号 「自己株式及び準備金の額の減少等に関する会計基準(案)」 企業会計基準適用指針公開草案第10号 「自己株式及び準備金の額の減少等に関する会計基準の適用指針(案)」	会社法施行期日以後適用されません。

また、平成17年7月26日の会社法の公布および9月7日の「役員賞与に関する会計基準(案)」等の会計基準の公開草案の公表に伴い、現行の「1株当たり当期純利益に関する会計基準(案)」、「同適用指針(案)」および「同実務上の取扱い(案)」について用語などの修正が行われています。

さらに、「1株当たり当期純利益に関する会計基準(案)」および「同適用指針(案)」の適用初年度の取り扱い、1株当たり純資産額の算定に用いられる「普通株式に係る期末の純資産額」の算出に際して、貸借対照表の純資産の部の合計額から控除される金額の範囲について検討が行われる見込みです。

なお、上記以外に以下の項目が検討対象となっています

基準日後に株式を取得した者に対する議決権行使が許容されたことにより、企業結合の「取得」と「持分の結合」の判定基準における議決権要件の取り扱いの検討。

持分会社(特に合同会社)の会計処理の検討。

自己株式等会計基準および同適用指針の変更(会社法や貸借対照表表示検討委員会での検討を反映した文言の修正)。

退職給付

「退職給付に係る会計基準」注解(注1)1について、基準設定時に前提となった諸制度や環境の大幅な変化を踏まえて、「『退職給付に係る会計基準』の一部改正」(企業会計基準第3号)および「『退職給付に係る会計基準』の一部改正に関する適用指針」(企業会計基準適用指針第7号)が平成17年3月16日に公表されることにより改正が実施されています。

なお、今後、ニーズや状況などにより、ほかの部分についても見直しが検討されています。現在は、厚生年金保険法改正に伴う会計問題として、厚生年金基金において国から交付金があった場合などの会計処理について、参考人から意見を聴取するとともに検討が行われています。

なお、ASBJ議事概要および専門委員会議事要旨の詳細については、下記のASBJホームページおよび会員サイトをご参照ください。

<http://www.asb.or.jp/>