

上場時届出書の年数短縮で開示府令等改正

金融庁 非上場IFRS適用会社は最近連結会計年度分のみ記載

金融庁は8月20日、「企業内容等の開示に関する内閣府令及び財務諸表等の監査証明に関する内閣府令の一部を改正する内閣府令」(平成26年内閣府令第57号)を公布、同日施行した。新規上場時の有価証券届出書に掲げる財務諸表の年数を短縮するほか、非上場のIFRS適用会社が初めて提出する有価証券届出書に掲げる連結財務諸表の年数、比較情報に係る意見表明の方法(監査証明府令)等を定めた。同庁は、府令の公表とともに、改正案に対して寄せられた意見とそれに対する同庁の見解も公表している。

●改正内容に対する意見と考え方

本改正の草案は同庁が6月25日に公表、パブリックコメントを募っていた。個人及び団体から寄せられた意見は20件。

今回の改正内容と集まった主な意見、それに対する同庁の考え方等は以下の通り。

① 新規上場時の有価証券届出書に掲げる財務諸表の年数短縮(5事業年度分→2事業年度分)

アナリストへのヒアリング等を踏まえると、2年の財務諸表では十分な分析は困難であり、5年程度は必要。新規上場企業には、改正後の有価証券届出書で記載が求められる2年分の財務諸表より前の3年分については、当該企業が既に作成済みの会社法上の計算書類を、ウェブサイトその他、アナリストや投資者が容易にアクセスできるような形で開示することを推奨していただきたい。

② 非上場のIFRS適用会社が初めて提出する有価証券届出書に掲げる連結財務諸表の年数(最近連結会計年度分のみ記載で足りる)

非開示会社が初めて有価証券届出書を提出する場合に、指定国際会計基準により連結財務諸表を作成するときは、日本基準による要約連結財務諸表を記載する必要性は低いと考えられる。このため、第二号様式記載上の注意(30)dの適用を免除していただきたい。

⇒指摘を踏まえ修正。

③ 「財務諸表等の監査証明に関する内閣府令」において、IFRSに準拠して作成した連結財務諸表の監査における、比較情報に係る意見表明の方法

非上場会社が初めて提出する有価証券届出書にIFRSに準拠して作成した連結財務諸表を掲げる場合、最近連結会計年度分のみ記載で足りる旨の改正を行うことについて、期首残高の監査は必要か。

⇒今回の改正は、指定国際会計基準に準拠して連結財務諸表を作成している会社が、初めて有価証券届出書を提出する場合には、監査報告書に比較情報についての監査意見が記載されている場合に限り、最近連結会計年度分のみ連結財務諸表を掲げれば足りる旨の内容。比較情報の監査証明を出すための当然の前提として、公認会計士による初年度期首残高に対する監査は行われるものと理解している。

●施行期日

上場時届出書に掲げる財務諸表の年数短縮等については公布日から適用。企業結合会計基準の改正を踏まえた「当期純利益」から「親会社株主に帰属する当期純利益」への変更等に関する規定の適用は、改正会計基準が適用される平成27年4月1日以後に開始する連結会計年度まで「従前の例による」との経過措置を設けた。

ASBJ/FASF レポート (第293回)

経団連・税効果アンケート結果に 関する参考人質疑ほか

平成26年8月8日に開催された第293回企業会計基準委員会では、(1)税効果会計専門委員会における検討状況(参考人招致)、(2)FASB公開草案「財務報告のための概念フレームワーク第8章：財務諸表注記」へのコメント対応、(3)新規テーマについて審議が行われた。

(1)については、①日本経済団体連合会が連結財務諸表にIFRSまたは米国基準を適用している企業等を対象として6月中旬から7月中旬にかけて実施した税効果会計(繰延税金資産の回収可能性)に関するアンケート結果に関する参考人質疑と、②第7回税効果会計専門委員会における審議(設例に基づき検討が行われた第6回専門委員会で聞かれた繰延税金資産の回収可能性に関する意見の整理)を踏まえた検討が行われた。①の参考人質疑では、税効果会計専門委員会の専門委員である、三井物産(株)経理部会計基準室室長補佐の新川晋也氏より「税効果会計(繰延税金資産の回収可能性)に関するアンケートの概要」に沿ってアンケート結果の内容が説明された後、質疑応答が行われた。今回のアンケート調査は、IFRS適用企業(予定企業を含む)と米国基準適用企業の合計57社に対してアンケートを送付し、38社(IFRS適用企業21社、米国基準適用企業17社)からの回答(回答率66.7%)を得て取りまとめられたものであり、単体(日本基準)から連結(IFRS/米国基準)を作成するにあたり、繰延税金資産の回収可能性の判断の再評価・連結調整を行っているのかという点について、a.繰延税金資産の回収可能性の判断(日

本公認会計士協会監査委員会報告第66号の会社分類から変更しているか)、b.課税所得の見積年数、c.繰延税金資産の回収可能性の閾値、d.その他に分けて整理されている。そして、aについては、連結での調整項目として、スケジューリング不能な将来減算一時差異と税務上の繰越欠損金の取扱いに関してもアンケート結果が示された。②は、例示区分4号に関する論点と将来の合理的な見積可能期間に関する論点について、専門委員からこれまでに聞かれた意見が集約され、同一の方向性にある点と、必ずしも一致が見られていない点が事務局より示され、検討が行われた。

(2)については、FASBに対するASBJのコメントレター案が事務局より示され、検討が行われた。具体的には、総論として、本公開草案は財務諸表注記に関する概念フレームワークがどのようなものであるかについて検討するためのよい出発点となつたうえで、①開示要求を設定する際の考え方、②概念フレームワークの他の章との関係、③開示に関する基準設定の手引きに該当する部分の分離、④意思決定プロセスの明確化などを盛り込むことが示され、個々の質問項目に対するコメント内容とともに、検討が行われた。

(3)については、平成24年1月31日付で、厚生労働省通知「厚生年金基金の財政運営について等の一部改正及び特例的取扱いについて」が発出されたことを受け、「退職給付会計における複数事業主制度の注記の取扱い」を新規テーマとして取り上げることが事務局より提案され、了承された。

社長への会計プレゼン虎の巻

第31回 連結財務諸表

公認会計士 金子 智朗

今やだいたい当たり前なものとなった連結財務諸表ですが、企業にその作成を課す狙いは何でしょうか。

連結財務諸表は、親会社と子会社の財務諸表を合わせて作成します。

第29回(No.3175)で説明したM&Aのスキームとして見れば、子会社化というのは株式取得の結果ですから、組織の結合は一切ありません。法形式上は、親会社と子会社はあくまでも別会社です。

しかし、親会社は議決権等を通して子会社の意思決定を“支配”していますから、別会社といえども、子会社は親会社の思うがままです。法形式的には別会社かもしれませんが、親会社に支配されている子会社は、親会社内部の一部門と変わらない存在なのです。

この経済的実態を重視して、組織の結合はなくても、会計という情報だけはあたかも1つの会社であるかのように統合することにしたのです。それが連結財務諸表です(図)。

連結財務諸表の作成手続きは非常に複雑です。そういう会計技術ばかりに気を取られていると、一体何のためにそんな複雑なことをやっているのか分からなくなりますが、要するに連結財務諸表とは、子会社を一部門と何も変わらないように見せるためのものなのです。端的な例を挙げれば、100%子会社を連結して出来る連結財務諸表は、その子会

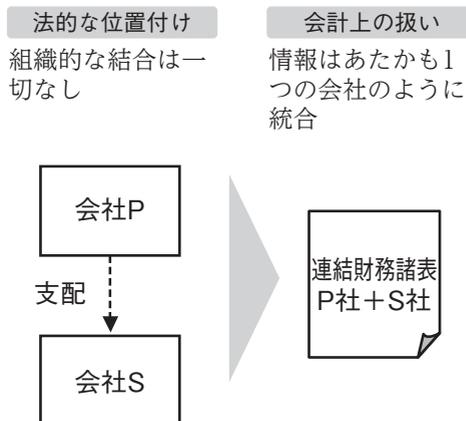
社を合併した場合の財務諸表と基本的に同じになります。

会計には、法形式よりも経済的実態の描写を重視する考え方が至る所にあります。連結財務諸表も、「別の会社である」という法的な形式よりも、「支配関係にある子会社は一部門と変わらない」という経済的実態を重視したものといえます。

なお、連結納税という制度がありますが、あれはあくまでも納税目的の制度です。連結対象子会社は100%子会社に限られ、連結手続きも全く異なります。連結財務諸表をベースにするわけでもありません。連結納税制度は連結財務諸表とは似て非なるものであり、関連性も全くと言っていいほどありません。

では、持分法とはなんのでしょうか？

図 連結



重要資料

(財務会計基準機構・企業会計基準委員会公表物より転載)

2014年7月31日
企業会計基準委員会

「修正国際基準(国際会計基準と企業会計基準委員会による修正会計基準によって構成される会計基準)」の公開草案の公表にあたって

I. 公表の経緯

1. 2009年6月に企業会計審議会から、「我が国における国際会計基準の取扱いに関する意見書(中間報告)」が公表され、国際会計基準(IFRS)の任意適用等に関する提言が示された。この中間報告で示された提言に基づき、2009年12月に、「連結財務諸表の用語、様式及び作成方法に関する規則」等が改正され、新たに「指定国際会計基準」が設けられた。また、一定の要件を満たした会社に、2010年3月31日以後に終了する連結会計年度から、指定国際会計基準に準拠して作成された連結財務諸表を金融商品取引法の規定により提出される財務計算に関する書類として認めることとされた。

その後、企業会計審議会では、我が国におけるIFRSの適用のあり方が継続的に審議され、2013年6月に、「国際会計基準(IFRS)への対応のあり方に関する当面の方針」(以下「当面の方針」という。)が公表された。

2. 「当面の方針」では、単一で高品質な国際基準の策定という目標がグローバルに実現されていくことは、世界経済の効率化・活性化を図る観点から有効であり、我が国としてこの目標を実現していくために主体的に取り組むことは、日本の企業活動、資金調達に有益であるとともに、日本市場の国際的競争力を確保する観点からも重要であるとされている。

3. そのうえで、IFRSの任意適用の積上げを図ることが重要であるとされ、その方策の一つとして、

IFRSのエンドースメント手続の導入が提言され、会計基準の策定能力を有する当委員会において検討を行い、当委員会が検討したIFRSの個々の会計基準について、金融庁が指定する方式を採用することが適当であるとされている。

4. この「当面の方針」の公表を受け、当委員会では、2013年7月に財務諸表の作成者、利用者、監査人及び学識経験者から構成される「IFRSのエンドースメントに関する作業部会」(以下「作業部会」という。)を設置した。作業部会では、これまで17回の会合を重ね、当委員会は作業部会での検討状況を踏まえ審議を行い、今般、「修正国際基準(国際会計基準と企業会計基準委員会による修正会計基準によって構成される会計基準)」(以下「修正国際基準」という。)の公開草案の公表を承認し、公表するに至った。

II. エンドースメント手続の概要

5. エンドースメント手続は、「当面の方針」では、国際会計基準審議会(IASB)により公表された会計基準及び解釈指針(以下、会計基準及び解釈指針を合わせて「会計基準等」という。)について、我が国で受け入れ可能か否かを判断したうえで、必要に応じて、一部の会計基準等について「削除又は修正」して採択する仕組みとされている。このエンドースメント手続は指定国際会計基準の指定とは別の制度として行われ、エンドースメント手続を経て「削除又は修正」を加えた会計基準等は修正国際基準として公表される。

MINIファイル

後発事象は、決算日後に発生した会計事象のこと。決算日後から監査報告書日までに、会社の財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況に重要な影響を及ぼす事象が生じた場合は、財務諸表の修正または注記が必要になる。例えば、重要な会社合併・分割、増資・減資、自己株式の取得、取引先の倒産、火災等による損害などが該当する。

監査対象となる後発事象は、修正後発事象と開示後発事象に区分される。修正後発事象は、発生原因が「決算日現在」において存在しているため、財務諸表の修正が必要となる。例えば、決算日後に主要な取引先の倒産により、決算日において既に売掛債権に損失が存在していたことが裏付けられた場合には、貸倒引当金を追加計上しなければならない。

後発事象

一方、開示後発事象は、発生原因が「決算日後」にあるため、財務諸表に注記を行えば足りる。例えば、平成26年3月期の有価証券報告書において、いすゞ自動車(東一、新日本)は、決算日後の取締役会で決議された「自己株式の取得」を開示後発事象として注記している。

なお、日本には後発事象に関する包括的な会計基準は存在しない。会計士協会の「後発事象に関する監査上の取扱い」等によって実務が行われている。ASBJでは平成22年9月から、後発事象に関する会計基準策定の議論を行っていた。ただ、関係者の意見が一致しなかったことにより、現在、議論は中断している(No.3001参照)。



ストック・オプション

ストック・オプションとは、会社が取締役や従業員に対して、予め定められた価額(権利行使価額)で自社株式を取得できる権利(新株予約権)を付与する制度のこと。平成13年の新株予約権制度の導入を契機に利用が活発化した。

ストック・オプションの特徴は、将来の株価上昇時点で権利を行使、株式を取得・売却すれば、差額報酬が得られる点だ。株価と直接連動するため、従業員等の株価に対する意識が高まり、業績向上へのインセンティブにもなる。業績が向上し株価が上がれば株主にも利益がもたらされる。



スキームは次の3つ。

- ① 前述の“従来型”，② 退職時に株式を給付する

MINIファイル

“株式報酬型”，③権利行使時に従業員が金銭を負担する“有償型”。最近は役員退職慰労金の代わりに②を導入する会社もあり、ウェザーニューズや、SANKYOの事例がある。

SANKYOは今年5月、役員退職慰労金の廃止と②の導入を決議。「取締役が株価上昇によるメリットのみならず株価下落によるリスクまでも株主の皆様と共有することにより、当社の中長期的な業績向上と企業価値向上に対する貢献意欲や士気を高め、より一層株主の皆様のご利益を重視した業務展開を図ること」を目的に挙げた。なお、同制度に関する決定事実等は東証の適時開示の対象だ。本誌の調査では、8月6日までの1カ月で約300件の開示があったが、その多くは「内容の確定に関するお知らせ」だった。