

実務対応報告公開草案第 57 号（実務対応報告第 18 号の改正案）

「連結財務諸表作成における在外子会社等の会計処理に関する当面の取扱い（案）」の公表に関するコメント

公認システム監査人、IFRS・公共政策・公会計コンサルタント
システム監査技術者
田淵 隆明

【質問 1】について。

⇒全面的に同意する。

3 月に基準開発を始めることが決定された、日本会計基準（JGAAP）本体のリース会計基準も原則として、IFRS16 に倣うべきである。特に、次の 2 点について、国際基準に合わせることは、我が国の会計基準の比較可能性の向上の観点から、重要である。

(1)所有権移転外リースにおけるオフ・バランスの原則廃止（リース期間が 1 年以下ならば、船舶や航空機のような高価なものまでオフ・バランスとすることが許容されているのは、現行の「300 万円以下、または、1 年以内」という寛恕規定が設定された当初の趣旨・想定を遥かに超えていると思われる）

(2)セール&リースバック取引について、売買不成立と考えること。

※これは、民法 183 条の「占有改訂」の一類型に該当すると考えられる。

★なお、公開された討議資料の中でも指摘されていたように、「貸し手側の会計基準」については、IFRS での整備は進んでいないため、こちらについては、ASBJ が先行して基準を開発し、IASB や FASB など世界に積極的に発信すべきである。なお、この「貸し手側の会計基準」については、「連結会計との整合性」が非常に重要である。

なお、この活動について、政府が積極的に支援を行うべきであることは言うまでもない。

【質問 2】について

〔1〕 設例 1 について

「のれん」の償却は、JGAAP 及び JMIS の非常に優れた特長であり、絶対に維持するべきである。IASB においても見直しの議論が始まったことは大変喜ばしい。政府も積極的に ASBJ を支援するべきである。

〔2〕 設例 2 について

企業会計基準第 26 号「退職給付に関する会計基準」は、現在、個別会計については執行停止となっているが、個別会計と連結会計で基準が異なることは望ましくない。早急に、国際会計基準に合わせる為、個別会計での執行停止を解くべきである。同基準の強制適用の時期としては、(会計システムの改修現場の実情を考慮して) 企業会計基準第 29 号「収益認識に関する会計基準」の強制適用と同時の「2021 年 4 月 1 日以降に開始する年度から適用」とするのが、適切であると考えられる。

※企業会計基準第 25 号「包括利益に関する会計基準」についても、全く同様に個別会計と連結会計で基準が異なることは望ましくない。早急に、国際会計基準に合わせる為、個別会計での執行停止を解くべきである。強制適用の時期についても、「2021 年 4 月 1 日以降に開始する年度から適用」とするのが、適切であると考えられる。

★従って、この規定が不要になるよう、企業会計基準第 26 号の個別会計での執行停止を解くべきである。

〔3〕 設例 3 について

2006 年度に施行された「財務諸表等規則」(内閣府令・金融庁所管) 及び「会社計算規則」(法務省令)改正により、「繰延資産」の「試験研究費」が廃止された結果、JGAAP では R&D 費用が一律費用処理されるという、他の先進国には見られない異様な制度となっている。

2012 年 6 月の公聴会の資料や行政書士会の研修会でも指摘したように、この改正は IFRS コンバージェンスの流れへの逆行であったと考えられる。しかも、R&D 費用は、税法上は一定の枠しか損金算入不可であり、製造業にとっては「新技術や新製品の研究・開発をすればするほど PL が悪化し、かつ、法人税の節税効果も乏しい」という非常に過酷な状態となっている。その為、製造業において「虎の子」である筈の研究開発部門が、コストセンターとして扱われ、「R&D 費用の圧縮が PL を良くする」という矛盾に陥っている。このことは我が国の製造業の発展の足かせとなっており、21 世紀の我が国の国際競争

力の低下の元凶の一つであると考えられる。

この点については、「財務諸表等規則」を改正する手もあるが、企業会計基準を改正して、IFRS のように R&D 費用の一部を「無形固定資産」に計上するべきであると考えられる（繰延資産ではなく）。

〔4〕 設例 5 について

設例 5 では、「その他有価証券」の扱いについて取り上げている。しかし、ここでは税効果が省略されている。このことは、初学者が勘違いするリスクがあるとともに、JMIS で我が国が主張している「その他有価証券等の OCI をリサイクルする」、という主張をあたかも取り下げたかのような誤ったメッセージを海外に与えるリスクが懸念される。

従って、設例 4 については、税効果を含めたものに改めるべきである。

〔5〕 その他

21 世紀に入り、昨年 11 月の大手自動車会社の件を含め、甚だ遺憾ながら、大規模な会計を巡る不祥事が続発している。その背景には、日本基準の網羅性の脆弱性が存在すると考えられる。特に、計算の経済性や有価証券報告書等の提出者等の事務負担量の軽減等を意図したと考えられる「寛恕規定」が、制定当時の趣旨や想定を逸脱して運用されている例も散見される。

我が国の会計基準のより一層の品質の向上、我が国の企業の提出した財務諸表の国内外の他社との比較可能性の向上、我が国の金融市場の信頼性向上、そして、我が国の産業の国際競争力の一層の強化のため、具体的には、次のような、改正が必要であると思われる。

- (1)子会社の「連結外し」（連結財務諸表規則第 5 条第 2 項によるもの）の禁止
- (2)子会社への持分法の適用（連結財務諸表規則第 10 条第 1 項によるもの）の全面廃止
- (3)関連会社の「持分法外し」（連結財務諸表規則第 10 条第 2 項によるもの）の禁止
- (4)個別 CF 計算書の作成を義務化（※IFRS、中国基準などは義務）
- (5)連結 CF 計算書は直接法・間接法の双方の作成の義務化（※中国基準では義務）
- (6)有価証券報告書等における子会社・関連会社の「その他〇〇社」の表記の禁止
⇒有価証券報告書等の別冊に記載すること等が考えられる。
(cf.連結財務諸表規則第 13 条第 2 項)
- (7)連結精算表の開示の義務化
(※新公会計制度により、一部自治体は自主的に開示している)
- (8)新リース会計基準は IFRS16 をほぼ踏襲すること

(以上)