企業会計基準委員会 委員長 斎藤静樹殿

> テーマ協議会 議長 川 北 博

拝啓ますますご清祥のこととお慶び申し上げます。

さて、去る平成 13 年 11 月 1 日に開催されました第一回テーマ協議会での審議の結果、添付のようにテーマ案とその優先順位案を取りまとめましたのでご提言申し上げます。

よろしくご検討賜りますようお願い申し上げます。

敬具

# 第1回テーマ協議会提言書

#### I. テーマ協議会委員意見

テーマ案の取りまとめは、各委員からテーマ案を募り、それらのテーマ案をテーマ協議会で審議、集約して行なっている。テーマ案および優先順位案は「II.テーマ案」に記載のとおりであるが、その取りまとめは平成13年11月1日開催のテーマ協議会での意見を踏まえて実施したものである。

### 1.基本的な概念の整備について

今後、企業会計基準委員会で整合的な会計基準を開発するためには、資産、負債、利益、 ヘッジ等の基本的な概念の整備が必要になるが、現状では存在しないため、テーマとして 取り上げるべきである。すなわち、実務上での対応が必要な各論の検討だけでなく、基本 概念の整理を行った上で会計基準の開発を行ない、全体として整合性のある体系を構築す る必要がある。

# 2. 国際的な会計基準との調和

わが国の財務諸表を国際的に信頼されるものにするため、また経済の国際化に対応するために、国際的な会計基準との差異をなくしていく必要性があり、技術的に解決しやすいものから優先的にテーマに取り上げるべきである。また、IASB の活動に寄与するとともに、わが国の意見を IASB に反映していくため、IASB の取り上げるテーマを企業会計基準委員会でも研究すべきであるとの意見が出された。

一方で、わが国の会計基準を開発する際に、海外の会計基準をそのまま受け入れるのではなく、わが国の発言力を高めるべく、わが国としての独自色が出せるような開発、研究活動をするべきである旨の意見も出された。

#### 3.経済社会の変化への迅速な対応

商法改正に伴う自己株式に関する会計処理、連結納税制度の導入に伴う会計上の取り扱い、退職給付制度に関する会計上の取り扱いのように、法制度の改正に伴い実務上緊急に検討を要する事項については、優先的にテーマとして取り上げ、実務上の対応に十分な準備期間がとれるように、できる限り早期の会計基準の開発が必要である。また、財務諸表の利用者をミスリードしない開示を心がけることに加え、ダイナミックな経済社会の変化に対応し、スピード感を持った開発を行なう必要もある。

# 4.優先順位付け

各委員から多数のテーマ案が提案され、各々のテーマは一つ一つ重要なテーマであると 認識しているが、企業会計基準委員会の人的資源等が限られていること、経済のダイナミックな変化に対応して臨機応変に対応していかねばならないことを考慮し、テーマ協議会の各委員の意見を参考に、全体のバランスも考慮して大枠での優先順位を考えることとした。

具体的には、各テーマを短期のテーマと中長期のテーマに分け、さらに、各々を比較的優先順位の高いグループ(レベル1)とそれ以外のグループ(レベル2)に分けている。なお、これらの区分は絶対的なものではなく目安にすぎない。例えば、中長期的なテーマの中にも短期的に対応すべき項目は入っており、また、逆も同様である。企業会計基準委員会は、上記の認識のもと、現実の経済の動きに合わせ柔軟にかつ迅速に対応していただきたい。

また、優先順位をつける上で、「レベル1」「レベル2」のほか、「他の法制度との調整等が必要なテーマ案」の区分を設けている。この区分には、企業会計基準委員会における会計基準開発のためには、他の法制度との調整等が必要となるテーマが含まれる。これらは「レベル1」、「レベル2」とは別の区分とし、諸環境が整備され次第会計基準の開発が着手されることが望まれるものである。

#### II.テーマ案

# 1.目次

# 1.短期的なテーマ案

#### レベル1

- 1. 平成 13 年商法改正に伴う自己株式の取得、処分等に関する会計処理
- 2. 連結納税制度の導入に伴う会計上の取り扱い
- 3. 退職給付制度に関する会計上の取り扱い
- 4. 減損会計に関する実務指針
- 5. 固定資産会計(減損会計除く)
- 6. ストック・オプションの会計処理
- 7. 企業結合会計に関する実務指針
- 8. リース取引の会計処理

### レベル 2

- 1. 棚卸資産の会計処理
- 2. ワラント債および転換社債の会計処理
- 3. 事業の種類別セグメントの区分方法
- 4. 金融商品会計関係

### 他の法制度との調整等が必要なテーマ案

- 1. ゴーイング・コンサーンの開示基準
- 2. 株主持分変動計算書

# <u>2. 中長期的なテーマ案</u>

### レベル1

- 1. 業績の測定と報告、開示様式(収益の認識および測定を含む)
- 2. 基本概念の整理
- 3. 会計基準の棚卸

#### レベル 2

- 1. リース取引の会計処理
- 2. 金融商品会計関係
- 3. 引当金の会計処理
- 4. 無形固定資産の会計処理
- 5. 中間財務諸表と年度財務諸表の首尾一貫性
- 6. 「企業会計原則」の整備
- 7. 「原価計算基準」の整備
- 8. 非監査企業の会計基準適用の実態

# 他の法制度との調整等が必要なテーマ案

- 1. 過年度財務諸表の遡及修正
- 2. 四半期決算
- 3. 商法計算書類規則と財務諸表等規則との関係の整理
- 4. 業種別会計基準

なお、各区分の中の番号は、その区分の中における優先順位を表したものではないことに ご留意いただきたい。

# 2. 各テーマ案の内容

# 1.短期的なテーマ案

#### レベル1

## 1. 平成 13 年商法改正に伴う自己株式の取得、処分等に関する会計処理

平成13年6月の商法改正により自己株式の取得および処分が原則的に解禁された。また、 改正商法では一定範囲内での法定準備金の取り崩しが容認され、また減資差益が資本準備 金に含められなくなり、商法上の配当可能利益と会計上の資本と利益の区別が複雑になっ ており、会計処理を確立する必要がある。

### 2. 連結納税制度の導入に伴う会計上の取り扱い

平成 14 年度税制改正においてわが国に連結納税制度が導入される見込みであるが、それに伴い、連結財務諸表、個別財務諸表における税効果会計等の取り扱いについて検討する必要がある。

#### 3. 退職給付制度に関する会計上の取り扱い

確定給付企業年金法の制定により、厚生年金基金の代行部分の返上をはじめとする他制度への移行が可能となったほか、確定拠出企業年金法の制定により、現行の企業年金制度から確定拠出型年金制度への移行が可能となっている。制度変更による影響が大きいため、会計上の取り扱いを明確にする必要がある。

#### 4. 減損会計に関する実務指針

現在、企業会計審議会において減損会計に関する会計基準が審議されているが、実務指針を早期に作成し、そのうえで十分な準備期間を設け、実務に混乱無く適用できる環境を整える必要がある。

#### 5. 固定資産会計(減損会計除く)

固定資産は財務諸表上の主要な項目の一つであるが、基本となる会計基準がない。会計上のあるべき姿と税務との間で乖離があることから、経済実態に合致した会計基準を作成する必要がある。例えば、現行実務では多くの企業で税法基準に従った減価償却が行われていると思われるが、個別の事情に応じた合理的な減価償却方法を明確にすることが必要である。また、取得時の付随費用の範囲や、売却損益認識時点の明確化等の問題も検討すべきである。

### 6. ストック・オプションの会計処理

平成 13 年秋の臨時国会で、新しいストック・オプション制度(新株予約権の無償付与)の商法改正が予定されており、平成 14 年 4 月 1 日の施行が予定されている。また、今般の商法改正により自己株式の保有が解禁され、今後ストック・オプションの採用がより活発化すると予想される。しかし、わが国ではその会計基準が未整備である。米国では SFAS123号で会計処理が定められており、IASBでも最優先プロジェクトの一つに含められ早期の基準化が予想される。新株予約権が負債か資本かという根本的な概念の問題を含むテーマであり、十分検討する必要がある。

### 7. 企業結合会計に関する実務指針

商法、税法の整備に伴い、今後、合併や分割等の事例の増加が予想される。企業会計審議会で企業結合に係る会計基準が審議されているが、早期に実務指針や Q&A を作成し、そのうえで十分な準備期間を設け、実務に混乱無く適用できる環境を整える必要がある。

#### 8. リース取引の会計処理

現在、例外的に認められている所有権移転外ファイナンス・リースの賃貸借処理(オフバランス処理)は、国際的には例のない会計処理にもかかわらず、わが国における実務では主流となっている。このようなオフバランス処理は、固定資産の減損会計導入時に障害になることも予想され、会計処理の再検討が必要である。

#### レベル 2

### 1. 棚卸資産の会計処理

わが国における棚卸資産に関する会計処理方法として、 原価法と低価法の選択適用、 再調達原価による評価(低価法適用時)の容認、 最終仕入原価法の容認、がある。い ずれも国際的には特異な処理とみなされるものであり検討が必要である。

#### 2. ワラント債および転換社債の会計処理

現在、ワラント権および株式転換権を発行時に一旦負債に計上し、行使時には資本に振り替え、未行使時には利益に振り替えている。IAS や米国基準では発行時からすでに資本に計上することとされており、検討する必要がある。また、ストック・オプションの会計処理と同様の問題でもあり、ストック・オプションの会計処理と併せて検討することが望まれる。

### 3. 事業の種類別セグメントの区分方法

現在、わが国を代表する大企業の2割近くが単一セグメント、もしくは重要性が低いとの理由で事業の種類別セグメントを作成しておらず、現行制度が十分に機能していないと思われる。米国の「マネジメント・アプローチ」の検討も含め、実効性のある事業区分の決定方法を検討する必要がある。

### 4. 金融商品会計関係

現在、わが国では金融負債を債務額で評価しているが、国際的な金融商品会計基準の進展に対応し、少なくとも償却原価で評価できるような会計基準の整備が必要である。また、引当金として処理されている金融負債(債務保証損失引当金)との関係も整理する必要がある。

#### 他の法制度との調整等が必要なテーマ案

#### 1. ゴーイング・コンサーンの開示基準

現在、監査基準の見直しが企業会計審議会で行われており、継続企業の前提に関する監査の実施が監査基準に明記される予定である。継続企業の前提に関する監査を行なう際には、継続企業の前提に重要な疑義を抱かせる事象または状況、経営者の対処方針、財務諸表に及ぼすリスクに関する経営者の意見表明等に関する開示の基準が必要と思われる。平成15年3月期決算に係る監査からの導入が予定されており、監査基準の見直しが確定し、開示の基準を開発する必要性が確認された場合には、迅速な検討が必要と考える。

#### 2. 株主持分変動計算書

最近の会計基準では、資本の部への直入項目が増えている(その他有価証券の評価差額、 為替換算調整勘定等)。さらに、商法改正により、自己株式処分損益や法定準備金の取り崩 し等、資本の部の変動要因が増加傾向にある。ディスクロージャーの透明性確保のために、 株主持分変動計算書の開示制度の導入が望まれる。

# 2.中長期的なテーマ案

#### レベル1

#### 1. 業績の測定と報告、開示様式(収益の認識および測定を含む)

#### (1) 業績の測定と報告、開示様式

業績報告に関して、その測定問題を基礎的な理論にまで立ち返って検討し、将来の会計 基準の礎とする必要がある。また、IASB の最優先プロジェクトにも業績報告が含まれ、 米国でも業績報告のあり方が議論されていることを踏まえ、わが国においても情報の有用 性の観点から検討していく必要がある。

一方、わが国の会計基準でも資本の部に直入する項目が増えており、包括利益概念とその報告様式を検討していくことが望まれる。

さらに、国際的な会計基準で採用されている、廃止事業から生ずる損益の区分表示、会計方針の変更に伴う累積損益の区分表示等はわが国でも影響が大きくなってきており、研究していくべきである。

#### (2) 収益の認識および測定

わが国では、収益の認識基準について「企業会計原則」で包括的、抽象的な記述しかないが、国際的な会計基準では収益の認識および測定に関し幅広く研究されており、わが国でも、中長期的な研究が必要である。国際的な会計基準で規定ないし議論されている工事進行基準への統一、出荷基準の厳格な適用なども併せて検討していくことが望まれる。

#### 2. 基本概念の整理

わが国における会計基準を今後充実させていくに当たっては、会計基準の作成や解釈の 指針となる、財務諸表等の基本概念の整理が必要不可欠であると考えられる。すなわち、 個々の会計基準の開発を遂行するためには、資産、負債、利益、ヘッジなどの基本的な概 念をまず整理しておくことが不可欠であり、中長期的なテーマとして重要なものであると 考える。

#### 3. 会計基準の棚卸

経済環境の変化や新しい会計基準の導入により、現行の会計基準、実務指針、Q&A等の中には、相互に整合しない考え方も混在しており、実務で混乱を招く可能性がある。新たな会計基準等の開発を行っていく上で、企業会計審議会と日本公認会計士協会による過去の公表物について、その棚卸作業を行ない、その効力の有無や内容の重複・矛盾の明確化、および基本的な体系の整理等を行なっていくことが必要である。

#### レベル 2

#### 1. リース取引の会計処理

IASB ではリース会計の全面的見直しをセカンド・フェーズのプロジェクトに入れており、解約不能なオペレーティング・リースのオンバランス処理も検討されている。わが国においても、これらの研究が必要である。

### 2. 金融商品会計関係

現在、個別財務諸表では子会社株式および関連会社株式に持分法が適用されていないが、 情報の有用性の観点から持分法適用や金融商品会計基準におけるヘッジ会計の見直しなど 研究すべき課題が多くあると思われる。

## 3. 引当金の会計処理

引当金の概念を負債の定義の観点から見直す研究が必要である。具体的には、修繕引当 金の取り扱い、将来の損失を前倒しで引当計上する範囲の明確化などがある。

#### 4. 無形固定資産の会計処理

国際的にも無形固定資産の研究が進んでおり、わが国としても無形固定資産の資産計上の要件を研究していく必要がある。例えば、研究開発投資やブランド形成投資等に対する 資産計上の研究も望まれる。

#### 5. 中間財務諸表と年度財務諸表の首尾一貫性

中間財務諸表が実績主義になり、半期を一つの独立期間とみなすようになったため、中間財務諸表と年度財務諸表の首尾一貫性を保持することが、実務上負担が大きく、首尾一貫性の位置付けを検討していく必要がある。

### 6. 「企業会計原則」の整備

現在の企業会計原則は、制定が昭和24年(昭和57年一部改正)であることから、最近の会計、経済事情および国際的動向の中で、新しい会計基準と整合のとれない個所も出てきており、見直しが望まれる。

## 7. 「原価計算基準」の整備

現在の原価計算基準は、制定が昭和37年であることから、最近の企業の生産実態と合わなくなってきている面もあると思われ、見直しが望まれる。

### 8. 非監査企業の会計基準適用の実態

中小企業をはじめとする証取法非監査会社における会計基準適用の実態を調査、明確化 し、対応を研究していく必要がある。

# 他の法制度との調整等が必要なテーマ案

# 1. 過年度財務諸表の遡及修正

わが国では商法、税法の制約から過年度の財務諸表を遡って修正することはできない。 しかしながら、表示の変更、会計方針の変更、セグメントの変更、重大な誤謬等があった 場合には、遡及修正をしないと期間比較可能性が著しく損なわれる場合があり、少なくと も連結財務諸表が主要財務諸表である公開会社の場合は、過年度財務諸表の遡及修正制度 導入が望まれるのではないかと考えられ、これらについての研究が必要である。

### 2. 四半期決算

投資家へのタイムリー・ディスクロージャーという観点から、四半期決算を公表する企業が増加しつつあるが、現状では制度開示ではないため、会計処理、開示様式がまちまちで比較可能性がない。今後、四半期決算開示の動向を見極めながら研究を進めていくことが望まれる。

### 3. 商法計算書類規則と財務諸表等規則との関係の整理

商法計算書類規則に基づく財務諸表と財務諸表等規則に基づく財務諸表の開示様式の差異について研究が必要である。また、会計処理面においても、資本取引および損益取引の考え方、繰延資産の範囲、のれんの取り扱い等、調整すべき事項がある。

# 4. 業種別会計基準

銀行・証券・保険等の金融機関、建設業、通信業、電力業等のいわゆる別記事業を営む 企業の会計基準の検討が中長期的に必要である。特に、保険会計については、IASB等の 活動に合わせ研究していくことが望まれる。

以上