

あろう。

ひとつ懸念されることは、払込資本と留保利益の区別の形骸化を利用した会計処理が行われた結果、意思決定を誤る投資家が生まれた場合

に、その区別を徹底しなかった会計基準ではなく、払込資本と留保利益の区別そのものに責任が転嫁される事態である。

訂正とお詫び

本誌2736号(17年9月5日)2~7ページに掲載いたしました「17年3月期『会計処理の変更』事例」について、以下の3社の事例が反映されておりませんでした。

- ・三菱商事(連結決算会社)に「役員退職慰労引当金の新設(個別のみ記載)」、「退職給付に係る会計基準の一部改正の適用(個別のみ記載)」がそれぞれ1件ずつ記載。
- ・玉井商船(連結決算会社)に「役員退職慰労引当金の新設(連結、個別とも記載)」、「固定資産の減損に係る会計基準の早期適用(連結のみ記載)」がそれぞれ1件ずつ記載。
- ・ギガスケーズデンキ(連結決算会社)に「棚卸資産の評価基準及び評価方法(連結、個別とも記載)」、「計上区分の変更(連結、個別とも記載)」、「固定資産の減損に係る会計基準の早期適用(連結、個別とも記載)」がそれぞれ1件ずつ記載。

これに伴って、件数と比率が以下のとおり変動します。

- ① 全体社数を「324件」から「327件」に変更。
- ② 会計処理の変更の全体件数を「389件」から「394件」に変更。
- ③ タイトルなどで「セグメント情報」と「引当金の計上基準」の件数が同数で最多となっているが、「引当金の計上基準」が単独トップに変更。

- ④ 引当金の計上基準を「101件」から「103件」に、役員退職慰労引当金の全体件数を「77件」から「79件」に、役員退職慰労引当金の新設件数を「72件」から「74件」に変更。
- ⑤ 退職給付関係の全体件数を「41件」から「42件」に、退職給付に係る会計基準の一部改正の早期適用件数を「21件」から「22件」に変更。
- ⑥ 棚卸資産の評価基準及び評価方法の全体件数を「22件」から「23件」に、棚卸資産の評価基準の変更の件数を「6件」から「7件」に変更。
- ⑦ 計上区分の変更の件数を「49件」から「50件」に変更。
- ⑧ それぞれの項目の全体件数に対する比率について、棚卸資産の評価基準及び評価方法を「5.7%」から「5.8%」に、固定資産の減価償却の方法を「5.9%」から「5.8%」に、引当金の計上基準を「26.0%」から「26.1%」に、退職給付関係を「10.5%」から「10.7%」に、収益及び費用の計上基準を「7.5%」から「7.4%」に、計上区分の変更を「12.6%」から「12.7%」に、セグメント情報を「26.0%」から「25.6%」に、その他の変更を「2.6%」から「2.5%」に変更。
- ⑨ 固定資産の減損に係る会計基準の早期適用件数を「298件」から「300件」に変更。関係者および読者の皆様にはお詫びして訂正いたします。(編集部)

国際会計基準2007年問題 の実務対応

<10>

前日本監査法人会副会長 橋上 徹

今回のポイント

- IAS20 (政府補助金の会計処理及び政府援助の開示)
特段対応不要。
- IAS21 (外国為替レート変動の影響)
 - ▷ 営業権に関して、価額決定時の外貨建通貨交換相場及び取引発生時の為替相場開示。
 - ▷ 株主持分変動計算書が作成されていれば、特段対応不要。
- IAS23 (借入費用)
借入費用の会計処理方針を開示する。

第2章 「2007年問題」〈Area 2〉(続き)

第10節 EU域内証券市場に上場・公募している日本企業に対して求められたその他の追加開示

第2款 IAS関連(続き)

第2款では、IASについて解説する。

- (10) IAS20 (政府補助金の会計処理及び政府援助の開示: Accounting for government and disclosure of government assistance)
 - ① 原則
 - ◆ 政府補助金の会計処理は、政府補助金の認識時点の差異につながる特別な税法の規定により影響を受けている。

2005年度版



特例の適用形態をイラスト入りで詳しく解説した好評書の最新版!!

一目でわかる 小規模宅地特例100

赤坂 光則 著 B5判・296頁 定価2,520円(税込)
特例の適用形態を体系的に整理し、イラストを織り込んで辞書を引く要領で適用状況がわかるよう編集した好評書です。

○税務研究会出版局刊○

	日本のGAAP	IAS20
国庫補助金	<ul style="list-style-type: none"> ◆ 国庫補助金は取得した資産の取得価額から控除することができる(企業会計原則 注解24) ◆ 税法のGAAPへの影響^① <ul style="list-style-type: none"> ▷ 法人税法の規定(42条以下)がGAAPに与える影響は以下の3点に要約できる。 <ol style="list-style-type: none"> ① 資本的支出に充てるため交付された国庫補助金をもって交付の目的に適合した資産を取得した場合には、帳簿上圧縮記帳をなすことを余儀なくされること。 ② 国庫補助金は圧縮記帳の如何にかかわらず、一旦常に益金に算入すること。 ③ 圧縮記帳した場合においては、圧縮記帳価額と資産の取得原価との差額は、これを損金に算入すること。 ▷ 日本のGAAPの見地からは、上記圧縮記帳の事実上の強制は、取得原価主義から望ましくない。 ▷ 税法上は益金としているが、日本のGAAでは国庫補助金の性格は資本剰余金であるとされる。 	<ul style="list-style-type: none"> ◆ 政府補助金は、それによって補償される関連費用と対応させる為に必要な期間に亘り、定期的に利益として認識しなければならない。 ◆ 将来の関連費用を伴うことなく、既に発生した費用若しくは損失に対する補償として、又は企業に対し緊急に財政的支援を与える目的で、交付された政府補助金は、適当ならば異常損益項目として交付された期の収益として認識しなければならない。 ◆ 資産に関する政府補助金は、公正価値による非貨幣性資産の補助金を含めて、繰延収益として補助金を計上する方法、又は補助金額を控除して資産の帳簿価額に算入する方法のいずれかによって、貸借対照表において表示しなければならない。
工事負担金	<ul style="list-style-type: none"> ◆ 国庫補助金は取得した資産の取得価額から控除することができる(企業会計原則 注解24)。 ◆ 法人税法の規定(45条以下)がGAAPに与える影響は国庫補助金と同様である。 ▷ 日本のGAAPでは、工事負担金の価額は、企業資本の提出額とみなし、これを資本剰余金に計上すべきものと考えている。 	

(*) 政府補助金会計処理の要点

(日本のGAAP)

- 会計理論上は資本剰余金であるが、税法の影響を受け取得資産から控除する会計処理がGAAPとなっている。

(IAS20)

- 一定の期間で定期的に償却。但し、資産に係るものは当該資産から控除することも可。

(CESRの同等性評価)

- ◆ 税法の影響については、EU域内の投資家の意思決定に影響を与えないものと予想している。

(日本企業の対応)

- ◆ 特段対応不要。

(17) IAS21 (外国為替レート変動の影響: The effects of changes in foreign exchange rates)

① 営業権の評価

- ◆ 日本のGAAPの下では、営業権は最初の連結時点での取引発生時の為替相場(外貨建取引等)会計処理基準・同注解[199年、企業会計

① 「税法と企業会計原則との調整に関する意見書(小委員会報告)各論 第二 六」(1952、企業会計審議会)

審議会))を使用して換算するものとされている。

- ◆ 一方、IAS21は、外貨建営業権については、「外貨建ての公正価値を帳簿価額とする非貨幣性項目」に該当し、当該価額が決定された時点における為替相場で換算される。

(CESRの同等性評価)

- ◆ EU域内の投資家であれば、価額決定時の外貨建通貨交換相場及び取引発生時の為替相場が開示されれば、IAS21適用下と同様な投資の意思決定ができるであろう。

(日本企業の対応)

- ◆ 営業権に関して、価額決定時の外貨建通貨交換相場及び取引発生時の為替相場開示。

② 為替換算調整勘定の表示

日本のGAAPでは、純額の為替換算調整額の開示は資本の部に「為替換算調整勘定」として表示される(連結財務諸表規則42条6項)が、IFRSでは要求されていない。

(CESRの同等性評価)

- ◆ EU域内の投資家は、投資の意思決定に際し、為替換算調整勘定の金額を必要とするであろう。
- ◆ 当該金額は貸借対照表に独立項目されているが、唯一当該金額の変動額が独立表示されていない。

(日本企業の対応)

- ◆ 株主持分変動計算書が作成されていれば、特段対応不要。

(18) IAS22

IFRS3により廃止。

(19) IAS23 (借入費用: Borrowing costs)

- ◆ IFRSの下では、借入費用は、その発生した期間に費用として認識しなければならないが、適格資産(qualifying asset: 意図した使用又は販売が可能となるまでに相当の期間を要する資産)の取得・建設・製造を直接の起因とする借入費用は、当該資産の取得原価の一部として資産化しなければならない。
- ◆ 採用された会計処理は開示される。
- ◆ 日本のGAAPを適用する会社の会計実務においても同様な選択肢が可能である^②。

(CESRの同等性評価)

- ◆ IFRSは費用化処理も資産化処理も認めているが、CESRとしては、適用された方法が適正に開示されている限りにおいては、EU域内の投資家は、日本のGAAPでもIFRSと同様な投資の意思決定をするはずである。

(日本企業の対応)

- ◆ 借入費用の会計処理方針を開示する。

② 借入利子に関する日本のGAAPは会計実務において公正な会計償行として形成されているが、法人税法の影響を受けている。具体的には、法人税基本通達7-3-1の2において次のような記述があり、一部、費用化処理と資産化処理の選択を可能にしている。

「固定資産を取得するために借り入れた借入金の利子の額は、たとえ当該固定資産の使用開始前の期間に係るものであっても、これを当該固定資産の取得価額に算入しないことができるものとする。」

この通達においては、固定資産を取得するために借り入れた借入金の利子は、これを当該固定資産の取得価額に算入するかどうかは法人の選択とする旨が明らかにされている(奥田芳彦「法人税基本通達コンメンタール 3訂版」444頁)。