



IFRSの導入に向けて (その1)

IFRSの導入にグランドデザインが重要であることは言うまでもありません。設計から移行までの実施、定着まで含めた全体像をとらえることから始める必要があります。なお設計は5年計画で。

IFRS導入は会社の屋台骨から変わる一大プロジェクトです。重要なポイントとしては、これは他の特命プロジェクトと異なり、日々の運用を行う重要なルーティーン業務と直接関わっている、ということです。

つまり、IFRS適用というこれまでの基準と相対する運用の準備を進めながらも、一方では真逆の運用を並行して日々続けていく必要があります。このことだけを考えても今後の混乱が予想されます。

さらに重要なことは、IFRSの導入は単なるシステムや運用の表面的な変更といった「作業」ではなく、内部統制の強化以上に企業の「方針(戦略)」に基づいてすべての作業が設計される企業の意志の入ったトップマネジメント事項であるということです。

会計制度の変更という最近のこととして、J-SOXを思い浮かべる方も多いと思いますが、実はJ-SOX導入時にも、制度導入を契機とした業務標準化、IT統制強化も視野に入れたシステムインフラの統一化など、経営改革とのリンクが説かれてきました。

しかし結果として、業務や経営管理の変化にはあまり繋がらなかった、というのが多くの方の感想ではないでしょうか。

その理由は、J-SOXがもともと、会社が現に業務として行なっている内部統制行為を整理し、厳格化することを目的とするもので、いわば、現行ルールの延長線上に存在するものであったからです。

ところが今回のIFRS導入は、そのJ-SOXに比べてもはるかに大きく、日本企業がかつて経験した、会計制度の大変革、いわゆる「会計ビッグバン」と同じように、今までとは異なるルールを企業に求めるものです。だからこそ、企業変革へのチャンスが期待できるのです。

ですから、IFRSの導入に際しては、必ずトップマネジメントのコミットメントと合わせ、管理部門のみならず現場に対しても本プロジェクトから享受できる影響を納得させたいうえでコミットさせるプロジェクトとしてPCDAサイクルを回していくことが重要です。

どのプロジェクトであっても設計段階で8割が決まるといわれます。本プロジェクトにおいてもまずは「設計フェーズ」で前提や自社の環境から詳細な調査と分析を行い、そのうえで導入、モニタリングへと進めていく必要があります。

「IFRSの初年度適用」(IFRS1)の規定から、企業は少なくとも2年分の連結財務諸表を作成する必要があります。日本基準とIFRSの2種類の財務諸表を作成ことになることから、本プロジェクトは移行日まで3年、移行後の最初の報告まで約5年のプロジェクトになります。前倒した周到な準備が必要といえます。

循環取引等不適切な会計処理への監査上の対応等について

日本公認会計士協会から、「循環取引等不適切な会計処理への監査上の対応等について」が発表されました。近年の不正事例で循環取引等が多く見受けられることに対する注意喚起の意図があります。

最近公表された「金融商品取引法における課徴金事例集」(平成23年6月証券取引等監視委員会事務局)によれば、開示書類の虚偽記載に対する課徴金の勧告事案が増加傾向にあるようです。

また、そのような事案の中には、いわゆる循環取引に代表される不適切な会計処理によるものも多く見受けられるそうです。

これについて、日本公認会計士協会から、循環取引等に対する監査上の対応等における留意事項として、「循環取引等不適切な会計処理への監査上の対応等について」が発表されました。

以下、上記通知に記載された監査人の対応等について、簡単にご紹介致します。

企業の皆様方におかれましても、企業がバナンス、内部統制の充実などの観点から以下のことを参考にして頂き、適切な情報開示の一助にして頂ければと思います。

・リスクの評価

不透明な取引慣行がある業界での取引、経済合理性のないビジネスモデル、職務分離等がなされていないなどの脆弱な内部統制を経由する取引、新規の取引等については、リスク評価を慎重に行う。

・取引実態の把握

契約書の閲覧、入出金の確認等のみでは、十分に取引実態を把握できない場合があるので、安易に形式的な証憑の照合に終始することなく、事業内容を理解し、経済実態を見極める必要がある。

・残高等の確認

残高の確認を相手先に実施する場合は、すべての対象項目について抽出機会が与えられるように無作為に抽出する必要があるかどうかを検討することは大切である。

また、確認状の回答と会計帳簿との差異は、問題発見のためのきっかけとなるので、差異の調整は、慎重に対応することに留意する。

・立会、現場視察

立会先等の選定は恣意性を排除し、かつ網羅性を考慮することが必要である。

また、重要な資産の実在性については、会社の内部資料と突合するだけでなく、外部からの預り証や確認状による回答などの外部証拠を入手することや、保管倉庫の視察による在庫の現物確認を十分に実施することに留意する。

・関係会社の往査

連結子会社に対する監査アプローチについては、連結財務諸表における当該子会社の重要性を勘案し、連結ベースで実施するリスク評価に基づき決定する。単に子会社というだけで、親会社に比べて簡略的な手続でよいということにはならないことに留意する。

また、子会社の財務諸表作成に関して、親会社による子会社の財務諸表作成管理、業務運営に対する管理について、有効な内部統制が機能しているかを確かめることが必要な場合もある。

<p>・異常性分析</p> <p>監査において重要と判断される異常点(増減分析や数値間の不整合、異常な比率など)を発見した場合は、合理性のある回答など十分な心証を得る必要がある。</p>	
<p>国際税務(非居住者課税)</p>	<p>本稿では、国際税務の基礎である非居住者に対する国内源泉所得課税について、架空の事例に所得税法等の条文を当てはめて解説します。</p>
<p>1. 事例</p> <p>X社(内国法人)の社員A氏は、X社の米国子会社Y社(外国法人)に、本年の1月1日から3年間転勤することになった。Y社から支払われる給与は、年間600万円である。また、A氏が大阪市に所有する自宅マンションは、月10万円(年間120万円)の賃料でX社に貸付けることになった。上記の給与600万円、不動産賃貸料120万円について、所得税法上、非居住者に対する国内源泉所得として課税されるか? 支払時に所得税が源泉徴収されるか? 源泉徴収(分離課税)のみで、課税手続は終了するか? 日本国内の課税が、租税条約で修正されるか?</p> <p>2. 事例の解説</p> <p>(1) 課税の有無</p> <p>居住者とは、国内に住所を有し、又は現在まで引き続いて一年以上居所を有する個人をいいますが、A氏は生活の本拠を外国に有するため居住者に該当せず、非居住者にあたります(所法2①三、五)。</p> <p>非居住者は、所法161条に規定する国内源泉所得を有するときに納税義務を負います(所法5②一)。ここで、給与600万円、不動産賃貸料120万円が国内源泉所得に該当するかが問題となります。Y社から支払われた給与は、国内において行う勤務等に基因するものではないため(所法161八イ)、国内源泉所得として課税されません。一方、不動産賃貸料は、国内にある不動産(A氏自宅マンション)の貸付けによる対価のため(所法161三)、国内源泉所得として課税されます。</p> <p>(2) 源泉徴収</p> <p>非居住者(A氏)に対し国内において所法161条に掲げる国内源泉所得(不動産賃貸料120万円)の支払をする者(X社)は、その支払の際、これらの国内源泉所得について所得税を徴収し、その徴収の日の属する月の翌月10日までに、これを国に納付する必要があります(所法212①)。</p> <p>(3) 課税手続</p> <p>A氏は、所法164条第1項第4号の非居住者(恒久的施設を有しない非居住者)に該当するため、不動産賃貸料120万円について、源泉徴収(分離課税)のうえ、翌年3月15日までに確定申告(総合課税)も行う必要があります(164①四ロ)。</p> <p>(注) 恒久的施設とは、一般に事業を行う一定の場所であってそれを通じて企業がその事業の全部又は一部を行っている場所をいい、支店、出張所、事業所、事務所、工場等があります。</p> <p>(4) 租税条約による修正</p> <p>租税条約とは、二重課税の排除と脱税の防止などを目的として主権国家の間で締結される成文による国家間の条約で、国内税法に優先して適用されます。なお、租税条約は、非居住者の国内源泉所得課税という局面においてだけ適用されます。</p> <p>A氏は、日本の非居住者のままとなります(日米租税条約4③)。</p> <p>一方の締約国(米国)の居住者(A氏)が他方の締約国(日本)内に存在する不動産(A氏の自宅マンション)から取得する所得(不動産賃貸料120万円)に対しては、当該他方の締約国(日本)において租税を課することができます(日米租税条約6①)。ここで、「租税を課することができる」とありますので、日本の所得税法に基いてそのまま課税することができ、租税条約による修正はありません。</p>	

内部統制報告制度に関する事例集

平成23年3月31日付で、金融庁総務企画局より「内部統制報告制度に関する事例集～中堅・中小上場企業等における効率的な内部統制報告実務に向けて～」が公表されました。

・事例集の内容Ⅲ

今回は、前回から引き続き事例集の内容を解説します。

(1) (事例4-2)ITを利用した内部統制の整備状況におけるチェックリストの活用

【概要】

重要な変更がないITを利用した内部統制について、チェックリストを作成し、監査人と協議したうえで、全社的な内部統制やITに係る全般統制の整備状況評価に利用。

【事例の解説】

ITを利用した内部統制については、全社的な内部統制およびITに係る全般統制に関してチェックリストの活用が挙げられている。この場合、利用しているITが市販のパッケージソフトをカスタマイズなしで利用していることが前提となっているものの、ITに係る全般統制の他、全社的な内部統制のうちITに関する部分も含めてチェックリストが例示されている。実際に利用するチェックリストは、統制の状況を把握・分析したうえで作成することが望まれると考えられる。しかし、事例ではより簡素に、新たなリスクの洗い出し作業を行うことなく、チェックリストを作成するとされている。

(2) (事例4-3)ITに係る業務処理統制の評価

【概要】

ITに係る業務処理統制の運用状況の評価において、監査人と協議のうえ、過年度の評価結果を利用。

【事例の解説】

ITに係る業務処理統制の評価については、過年度に実施したITに係る業務処理統制の評価に関する記録を残し、また当年度にITに係る業務処理統制に関するプログラムや環境設定が変更されていないことを確かめることによって、内部統制上のリスクが小さいことを確かめたうえで、過年度の評価結果を利用できることが改めて示された。

・まとめ

事例集の公表目的は「企業等においては、制度導入後2年間にわたり、基準・実施基準にもとづいてさまざまな工夫を行いながら内部統制の整備・運用が行われてきた。その中で、本事例集は、事業規模が小規模で、比較的簡素な構造を有している組織等において、資源の制約等の下、さまざまな工夫を行い、内部統制の有効性を保ちつつも、効率的に内部統制の評価等が行われていた事例を企業、監査人等から収集し、実務の参考に供すべく取りまとめたものである」。

事業規模が小規模で比較的簡素な構造の組織と記載されているものの、制度を満たす際の考え方の参考になるという観点では、小規模でない企業や簡素とはいえない組織構造の企業であっても十分に参考になり得ると考えられます。

なお、これらの事例は、企業において業務プロセスが変更になる場合や、評価方法等を検討する場合に有効であると考えられますが、いずれにしても企業ごとの実態を踏まえて判断することが求められるため、画一的に適用可能であるとはいえず、監査人と協議および合意が必要となることに留意が必要です。