



清稜監査法人
Seiryō Audit Corporation

会計・監査情報

平成23年6月6日発行

IFRS

HOYAは5月10日、IFRS(指定国際会計基準)に基づく2011年3月期の決算短信を公表しました。IFRSの決算短信を公表するのは日本電波工業に続き、2社目となります。決算短信と合わせて日本基準とIFRSとの差異を記載した補足資料等も公表されました。

参考情報として掲載されている日本基準とIFRSとの差異の一覧は、その差異の内容を「表示科目の差異」「認識・測定の違い」「非継続事業」と区分して表示されており、さらに、それぞれの差異の主な内容が別表(注記)として説明されています。

下の表は、「日本基準との差異」として同社が短信で記載した一覧の一部で、当期連結財政状態計算書について、日本基準との「認識・測定の違い」として掲げた項目です。

項目	日本基準	IFRS
固定資産取得税	費用処理	資産計上
減価償却(コンポーネント・アカウントティングを含む)	償却方法、耐用年数の見直しを行なったことによる減価償却費の調整	
のれんの償却	償却	非償却
外貨建のれんの換算	当期以降に発生したのれんを決算日レートで換算	決算日レートで換算
持分法で処理する投資先ののれん	償却	非償却(負ののれんは利益に一括計上)
未実現利益の消去に伴う税効果の調整	日本基準で用いられる税率で計算された金額とIFRSで用いられる税率で計算された金額の相違	
繰延税金資産の回収可能性等	全ての繰延税金資産の回収可能性を再検討	
未払有給休暇	—	その他の流動負債

日本基準とIFRSとで差異が生じている部分について、HOYAは具体的にどのような対応をしたのか。以下、各企業にとって特に関心が高いと思われる項目の一部について見ていきます。

(1) 固定資産の減価償却

日本の会計実務においては、事実上税法に従った耐用年数が採用されています。IFRSでは耐用年数、残存価額及び減価償却方法は、将来に反映される見積の変動の影響を考慮して、毎連結会計年度末に見直されます。2011年3月期においては、IFRSによる有形固定資産は日本基準と比べて3,376百万円増加しています。

(2) のれん

IFRSにおけるのれんは、日本と異なり、定期的な償却は実施されません。そのため、HOYAは持分法で会計処理されている投資に係るのれん償却費を戻し入れなどにより持分法で会計処理されている投資の金額が、1,712百万円増加しています。

(3) 未払有給休暇

日本では、未消化の有給休暇について費用を認識する実務はありませんが、IFRSでは期末日に、有給休暇の権利が累積する仕組みの制度であって未行使が存在する場合には、行使が見込まれる部分について未払金を認識することが求められています。これによりHOYAは、1,293百万円の未払有給休暇負債の計上を行っています。

(4) 税効果会計

①適用税率が異なることに起因する影響

IFRSでは日本基準に比べて繰延税金資産が1,067百万円増加しています。

<p>日本基準では連結会社間取引の消去する未実現利益に係る税率は売手に課される法定実効税率とされますが、IFRSでは買手の将来の外部売却時の適用税率とされています。</p> <p>②回収可能性の再検討に起因する影響</p> <p>IFRSでは日本基準に比べて繰延税金資産が1,898百万円増加しています。</p> <p>日本基準では繰延税金資産の回収可能性の判断に当たり、会社を5つの分類して回収可能性の判断に一定の制限を加えています。これに対してIFRSでは、経営者が合理的に回収判断を行い、回収可能と判断されたものを繰延税金資産として計上するとされています。</p>	
<p>会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準</p>	<p>平成21年12月4日付けで、企業会計基準委員会(ASBJ)より、「会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準」及び「会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準の適用指針」が、公表されました。</p>
<p>1. 適用範囲</p> <p>(1) 会計方針の変更</p> <p>①変更後の会計方針を過去の期間の全てに遡及適用し、表示期間(注)より前の期間に関する遡及適用による累積的影響額は、表示する財務諸表のうち、最も古い期間の期首の資産、負債及び純資産の額に反映します。</p> <p>(注)「表示期間」とは、当期の財務諸表及びこれに併せて過去の財務諸表が表示されている場合の、その表示期間をいいます。例えば、現行の金融商品取引法の開示制度を前提とすれば、比較財務諸表の表示期間は、前年度1期分となります。</p> <p>②表示する過去の各期間の財務諸表には、当該各期間の影響額を反映します。</p> <p>③会計基準等の改正に伴う会計方針変更の場合は、当該会計基準等に特定の経過的な取扱い(適用開始時に遡及適用を行わないことを定めた規定など)が定められている場合には、その経過的な取扱いに従うものとされています。</p> <p>(2) 表示方法の変更</p> <p>表示方法を変更した場合、表示する過去の財務諸表についても当該方法を適用し、遡及的に財務諸表の組替えを行います。</p> <p>(3) 会計上の見積りの変更</p> <p>①会計上の見積りの変更は、新しい情報によってもたらされるものであるとの認識から、遡及処理はせずその影響を当期以降の財務諸表において認識することとされました。</p> <p>②減価償却方法(定率法、定額法等)については、これまでどおり会計方針として位置付けることとする一方、減価償却方法の変更は、会計方針の変更を会計上の見積りの変更と区別することが困難な場合に該当するものとし、遡及適用の対象としないこととなりました。</p> <p>(4) 過去の誤謬の訂正</p> <p>①誤謬に関する従来 of 会計上の取扱いでは、前期損益修正項目として当期の損益で修正する方法が企業会計原則で示されていましたが、過去の財務諸表における誤謬が発見された場合は、修正再表示することとされました。</p> <p>②過去の誤謬の修正再表示が実務上不可能な場合の取扱いについては、本会計基準等では会計基準本文の中では明示されていません。</p> <p>2. 適用時期</p> <p>早期適用はなく、平成23年4月1日以後開始する事業年度の期首以後に行われる会計上の変更及び過去の誤謬の訂正から適用します。</p> <p>3. 過年度遡及会計基準に関連する基準等の改正の状況</p> <p>(1) 連結財務諸表の用語、様式及び作成方法に関する規則</p> <p>(2) 過去に公表した委員会報告等の見直しが行われ、以下の改正案が公表されています。</p> <p>①監査・保証実務委員会関係</p> <p>「租税特別措置法上の準備金及び特別法上の引当金又は準備金並びに役員退職慰労引当金等に関する監査上の取扱い」、「債務保証及び保証類似行為の会計処理及び表示に関する監査上の取扱い」、「諸税金に関する会計処理及び表示に関する監査上の取扱い」、「追加情報の注記について」、「正当な理由による会計方針の変更等に関する監査上の取扱い」</p>	

<p>②会計制度委員会関係 「研究開発費及びソフトウェアの会計処理に関する実務指針及びQ&A」、「金融商品会計に関する実務指針及びQ&A」、「税効果会計に関するQ&A」</p> <p>③法務省関係 「会社計算規則」</p>	
<p>四半期報告書の簡素化 について</p>	<p>平成23年3月25日に、企業会計基準委員会(ASBJ)より「四半期財務諸表に関する会計基準」及び、「四半期財務諸表に関する会計基準の適用指針」が公表され、平成23年4月1日以後開始する連結会計年度及び事業年度の第1四半期会計期間から適用されます。</p>
<p>企業会計基準委員会は、財務諸表作成者の負担の軽減、欧州等での会計実務の調和の観点から、四半期会計基準等の改正を公表しました。主な改正点は以下の3つです。</p>	
<p>(1) 第1・3四半期キャッシュ・フロー計算書について省略可能</p>	
<p>① 第1・3四半期キャッシュ・フロー計算書を省略する場合には、期首からの累計期間に係る「有形固定資産及びのれんを除く無形固定資産の減価償却費」と「のれんの償却額(負ののれんの償却額を含む)」を注記しなければなりません。</p> <p>② 現金及び現金同等物に係る注記は必要ありません。</p> <p>③ 年度内の首尾一貫性の観点から、四半期キャッシュ・フロー計算書の省略をする場合は、第1四半期から行うこととされました。</p>	
<p>(2) 四半期損益計算書等の開示対象期間</p>	
<p>① 四半期損益計算書等の開示対象期間が、「期首からの累計期間」及び「前年度における対応する期間」となります。</p> <p>② 四半期会計期間の情報(3ヶ月情報)、及びその前年度における対応する期間の情報は、任意開示となります。</p> <p>③ 四半期会計期間の情報(3ヶ月情報)を開示する場合は、年度内の首尾一貫性の観点から、第1四半期から行うこととされました。</p>	
<p>(3) 四半期財務諸表等の注記事項の簡素化</p>	
<p>① 四半期会計基準における項目自体の削除</p> <ul style="list-style-type: none"> ・表示方法の変更 (「会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準」の適用のため) ・簡便的な会計処理 ・発行済株式総数等 ・1株当たり純資産額 ・ストック・オプション関係 <p>② 四半期会計基準における項目の簡素化</p> <ul style="list-style-type: none"> ・「重要な企業結合に関する事項」より、当該企業結合が当年度の期首に完了したと仮定したときの影響額の概算等の記載が取消されました。 ・「企業集団又は企業の財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況を適切に判断するために重要なその他の事項」が見直されました。 <p>具体的には、四半期適用指針第80項が以下のように簡素化されています。</p>	
<p>項目</p>	<p>内容</p>
<p>第80項における例示項目の取消</p>	<ul style="list-style-type: none"> ・監査委員会報告第77号「追加情報の注記について」を不適用。 ・「ストック・オプション等に関する会計基準」を適用したことによる四半期財務諸表への影響額に重要性がある場合の事項の取消。 ・「担保に供されている資産」に関する事項を削除。
<p>第80項における例示項目の簡素化</p>	<ul style="list-style-type: none"> ・資産の控除科目として表示されない科目の注記は貸倒引当金のみとする ・子会社の決算日の変更については、当該変更により四半期損益に重要な影響を及ぼす場合に行うこと。
<p>①金融商品の時価情報注記 ②有価証券注記 ③デリバティブ注記</p>	<p>金融機関等以外の企業集団又は企業は、第1・3四半期において、開示の省略を行うことができる(ただし当該注記の開示を省略する場合は第1四半期より行うこと)。</p>
<p>①金融商品の時価情報注記</p>	<p>重要性が乏しい場合の開示の省略の可否について、「前年度末における時価と貸借対照表計上額との差額」と、「当該四半期会計期間末における時価と四半期貸借対照表計上額との差額」の双方の重要性を加味して開示の判断を行うこと。</p>

③ 四半期会計基準以外に係る改正

- ・貸貸等不動産の時価等の開示に関する会計基準
「貸貸等不動産が前事業年度末と比較して著しく変動している場合には、四半期会計期間末における貸貸等不動産の時価及び四半期貸借対照表計上額を記載する」との規定が削除されました。
- ・資産除去債務に関する会計基準の適用指針
「資産除去債務が前年度末と比較して著しく変動している場合には、その簡潔な説明及び変動額の内訳を記載することが考えられる」との規定が削除されました。
- ・四半期連結財規附則
貸貸借処理を行っている所有権移転外ファイナンス・リース取引について、当該取引残高が企業再編等により前連結会計年度の末日に比して著しい変動が認められるときには一定の事項を注記する旨の規定が削除されました。

J-SOX

企業会計審議会は、平成23年3月30日「財務報告に係る内部統制の評価及び監査の基準並びに財務報告に係る内部統制の評価及び監査に関する実施基準の改訂について」を公表しました。

No.1で概略をお知らせしたように内部統制報告制度の簡素化が制度化され、平成24年3月期から適用されることになりました。今回の改定の柱は(1)「企業の創意工夫を活かした監査人の対応の確保」(2)「内部統制報告制度の効率的な運用手法を確立するための見直し」(3)「『重要な欠陥』の用語の見直し」です。

また、改定とは別に、特に中堅・中小上場企業の実態に即した簡素化・明確化に関する事例集を作成することが今後の円滑な制度の実施に資するとの判断から、「効率的な内部統制報告実務に向けての事例」が作成されました。

そこで経営者が内部統制を評価するにあたっての具体的な流れにしたがって改定による影響を見ていこうと思います。今回は評価範囲の決定について見ていきたいと思います。

①財務報告の範囲

基本的に変更点はありません。ただし、金融庁Q&A(問85)が追加され、「財務諸表の信頼性に重要な影響を及ぼす開示事項等」に補足説明がなされ、「大株主の状況」を例にとり評価範囲として関係会社の判定や関連当事者の判定に重要な影響を及ぼす部分に係る内部統制に限定する旨が示されています。

②評価対象範囲

評価対象範囲についても原則連結ベースで評価することとし、従来より簡素化の要望があった持分法適用関連会社についてもその範囲に含めることで変更はありません。また、委託業務に関しても従来どおり評価範囲の検討対象となっています。

③全社的な内部統制

全社的な内部統制の評価範囲は、原則として全ての事業拠点について評価すべく定められていますが、今回の改訂により「財務報告に対する影響の重要性が僅少である事業拠点」について、売上高で全体の95%に入らないような連結子会社については僅少なものとして、評価の対象から外すといった取り扱いが実施基準において明記されました。経営者は特定の比率に捉われずに僅少と判断する範囲については監査人と協議して決めるものとされたため、評価範囲の決定については監査人との事前の協議が重要となります。

④業務プロセスに係る内部統制

重要な事業拠点の選定・評価対象とする業務プロセスの識別・業務プロセス等の個別追加といった評価範囲の決定プロセス自体に変更はありません。ただ、評価する業務プロセスの絞り込みの考え方が明確化されました。具体的には重要な事業拠点の選定指標を明確化し、過年度の評価結果を利用することにより一定割合の考え方を見直し、結果として、評価範囲のさらなる絞り込みが可能となりました。

⑤その他の内部統制の評価範囲

決算・財務報告プロセス、内部統制の評価体制等についても変更はありません。