

2016年度

関西大学会計専門職大学院

入学試験問題（7月募集）

[一般入試（素養重視方式）]

小論文

受験上の注意事項

1. 監督者の指示があるまで、この問題用紙を開くことはできません。
2. 試験場においては、すべて監督者の指示に従ってください。
3. 問題は 10 ページ まであります。
4. 試験時間は 90 分 です。
試験開始から終了までの間、試験教室からの途中退出はできません。
5. 机には受験票、筆記用具、時計（計時機能のみのもの）以外のものは置かないでください。
6. 時計のアラームは解除し、また、携帯電話、PHS等は必ず電源を切ってカバンにしまってください。
7. 不正行為を行った者は試験を無効とします。

入学試験日 2015年7月5日（日）

小論文

問題

企業会計審議会が平成 25 年 6 月 19 日に公表した『国際会計基準（I F R S）への対応のあり方に関する当面の方針』（本問に添付）を読んで以下の問いに答えなさい。

- （1）会計基準の国際的な調和の目的は何か。
- （2）日本がピュアな I F R S を採用しない理由は何か。
- （3）日本はエンドースメント手続（自国基準への I F R S の取り込手続き）を模索しようとしているが、そのメリットとデメリットを述べよ。
- （4）I F R S に対してどのように対応するのが望ましいと結論付けているか述べよ。
- （5）『国際会計基準（I F R S）への対応のあり方に関する当面の方針』の問題点を指摘せよ。

国際会計基準（IFRS）への対応のあり方に関する当面の方針

平成25年6月19日

企業会計審議会

一 はじめに

企業会計審議会においては、これまで国際会計基準（IFRS）を巡る諸問題について議論を行ってきた。

2009年6月30日には「我が国における国際会計基準の取扱いに関する意見書（中間報告）」を公表し、IFRSの任意適用や将来的な強制適用の検討などについての考え方を示した。この中間報告に基づいて、2010年3月期から一定の要件を充たす我が国企業についてIFRSの任意適用が開始されるなど、所要の対応が図られてきている。

さらに、企業会計審議会総会・企画調整部会合同会議では、2011年6月から約1年間にわたり審議を重ね、2012年7月、「国際会計基準（IFRS）への対応のあり方についてのこれまでの議論（中間的論点整理）」を公表した。この中間的論点整理では、連単分離を前提に、IFRSの任意適用の積上げを図りつつ、IFRSの適用のあり方について、その目的や我が国の経済や制度などにもたらす影響を十分に勘案し、最もふさわしい対応を検討すべきである、とされたところである。

企業会計審議会総会・企画調整部会合同会議は、引き続き、この中間的論点整理に基づいて議論を行った。この間、米国においては、2012年7月に証券取引委員会（SEC）の最終スタッフ報告が公表されたが、IFRS適用の具体的な方向性やスケジュールに関する言及はなされていない。また、2013年3月に、IFRS財団モニタリング・ボードから、モニタリング・ボードのメンバー要件である「IFRSの使用」の定義を明確化したプレスリリースが公表された。

同年4月には、国際会計基準審議会（IASB）と各国の会計基準設定主体との新しい連携の枠組みとして、日本の企業会計基準委員会（ASBJ）を含む12か国の会計基準設定主体等からなる会計基準アドバイザー・フォーラム（ASAF）が設置された。我が国におけるIFRS任意適用企業数は、2013年5月末時点では、適用公表企業を含め、20社となっている。

企業会計審議会総会・企画調整部会合同会議では、関係者における今後の対応に資する観点から、これまでの議論や国内外の動向等を踏まえ、IFRSへの対応のあり方について、当面の方針を取りまとめることとした。

二 IFRSへの対応のあり方に関する基本的な考え方

2008年のワシントンサミットの首脳宣言で示された、「単一で高品質な国際基準を策定する」という目標がグローバルに実現されていくことは、世界経済の効率化・活性化を図る観点から有効であり、また、我が国としてもこの目標を実現していくために主体的に取り組むことは、日本の企業活動・資金調達に有益であるとともに、日本市場の国際的競争力を確保する観点からも重要と考えられる。

また、日本の会計基準は、これまでのコンバージェンスの結果、高品質かつ国際的に遜色のないものとなっており、欧州よりIFRSと同等との評価も受けているが、引き続き、会計基準の国際的な調和に向けた努力は継続する必要がある、日本基準を高品質化するような会計基準の変更については前向きに対応し、高品質な日本基準を維持していくことが重要である。

IFRSは今後とも世界の関係者が参加して改善されていくべきものであることから、IFRS策定への日本の発言権を確保していくことがとりわけ重要となる。そのためにも、IFRS財団への人的・資金的貢献を継続するとともに、IFRS財団モニタリング・ボードのメンバー要件である「IFRSの使用（強制または任意の適用を通じたIFRSの顕著な使用）」を勘案しながら、日本のIFRSへの態度をより明確にすることを検討していく必要がある。このことは、国内企業においてIFRSの適用を検討する前提を明確にするためにも望ましいと

考えられる。その際、現在の I F R S の内容については、基本的考え方として受け入れ難い項目や、日本の企業経営や事業活動の実態にそぐわず、導入コストが過大であると考えられる項目が一部存在し、また、I A S B において開発中の項目も存在することを念頭に置く必要がある。併せて、米国の動向など国際情勢に不確実性が存在することを十分に勘案する必要がある。

以上のことから、単一で高品質な会計基準の策定というグローバルな目標に向けて、国際的に様々な動きが見られる中で、我が国がこれにどのように関わっていくのかという観点から、今後数年間が我が国にとって重要な期間となる。企業会計審議会総会・企画調整部会合同会議としては、このような認識に基づき、まずは、I F R S の任意適用の積上げを図ることが重要であると考えられることから、I F R S への対応の当面の方針として、「任意適用要件の緩和」、「I F R S の適用の方法」及び「単体開示の簡素化」について、以下の通り、考え方を整理することとした。

これらの課題についての詳細な規定の整備などは、行政当局等において適切に対応すべきである。

こうした課題への対応に関連して、金融商品取引所においても、新たに開発することとされている新指数の対象企業の選定にあたって、I F R S の適用を考慮することが期待される。これに加え、その他の関係者においても、任意適用の積上げを図るために他に採りうる措置がないか検討がなされることを期待する。

他方、我が国における I F R S の強制適用の是非等については、上記のような諸情勢を勘案すると、未だその判断をすべき状況にないものと考えられる。この点については、今後、任意適用企業数の推移も含め今回の措置の達成状況を検証・確認する一方で、米国の動向及び I F R S の基準開発の状況等の国際的な情勢を見極めながら、関係者による議論を行っていくことが適当である。なお、仮に強制適用を行うこととなった場合には、十分な準備期間を設ける必要がある。

また、我が国の I F R S に関する意見発信の強化のための取組みや I F R S の

適用に際しての実務的な不確実性を緩和するための取組みについては、引き続き、関係者が協力して適切に対応していく必要がある。

なお、中間的論点整理で示した連単分離、中小企業等への対応の方針については、引き続きこれを維持すべきである。

三 IFRS任意適用要件の緩和

現行のIFRSの任意適用制度においては、

(1) 上場していること、

(2) IFRSによる連結財務諸表の適正性確保への取組・体制整備をしていること、

(3) 国際的な財務活動又は事業活動を行っていること、

という要件を全て満たした会社を「特定会社」と定義し、IFRSを適用して連結財務諸表を提出することができることとしている（連結財務諸表規則第1条の2）。

近年、IFRSを適用することにより国際的な同業他社との比較可能性を高めることへのニーズが高まっており、そのような意義に鑑みれば、任意適用の対象となる企業を上記要件のすべてを満たす企業に限定する必要はないものと考えられる。また、上記要件を満たさない企業の中には海外からの投資を幅広く受けている企業が存在することも勘案する必要がある。このため、任意適用要件を緩和し、IFRSに基づく適正な財務諸表を作成する意欲と能力がある企業がIFRSを適用できるような制度上の改善を図るべきである。このことは、我が国として単一で高品質な会計基準を策定するという目標に向けて着実に歩みを進めていることを示す意味でも有意義なことであると考えられる。

IFRSの任意適用要件を緩和することにより、IFRSを任意適用する企業数が増加することが見込まれ、国際的にも、IFRS策定への日本の発言力の確保等に資することになる。

また、IFRSの任意適用要件を緩和することによって、上場準備段階からI

IFRSの適用を希望するIPO企業の負担が軽減されるなど、新興市場の育成という観点からも有用である。

IFRSの任意適用要件のうち、上場していること、国際的な財務活動・事業活動を行っていることという要件を撤廃したとしても、IFRSによる連結財務諸表の適正性確保への取組・体制整備という要件が充たされているのであれば、財務諸表の質が低下することはないと考えられる。また、会計基準が収敛していく過程で、一時的に異なる基準を適用する企業が存在することは許容せざるを得ないとの指摘もある。

以上を踏まえ、IFRSの任意適用要件のうち、IFRSに基づいて作成する連結財務諸表の適正性を確保する取組・体制整備の要件は維持することとし、「上場企業」及び「国際的な財務活動・事業活動」の要件は撤廃することとすべきである。これにより、IFRSの任意適用が可能な企業数は大幅に増加することになる。

四 IFRSの適用の方法

現行制度においては、我が国におけるIFRS任意適用企業が適用するIFRSは、金融庁長官が「指定国際会計基準」として定めることとされている（連結財務諸表規則第93条）。「指定国際会計基準」を定めるに当たっては、一部の基準を指定しないことも可能な枠組みとなっているが、一部の基準を修正する手続を念頭に置いた規定とはなっていない。なお、現時点では、IASBが策定した全ての基準がそのまま「指定国際会計基準」とされている。

IFRSの取り込み方法は各国様々であるが、多くの国・地域でエンドースメント手続（自国基準へのIFRSの取込み手続）が導入されている。現行の指定国際会計基準については、一部の基準を指定しないことも可能な枠組みになっているという点では一種のエンドースメントであると言えるが、一部の基準を修正する手続を念頭に置いた規定とはなっておらず、実態的にはピュアなIFRSのアドプションとなっている。また、ピュアなIFRSを適用する意図で既に任意

適用している企業が存在することなどを踏まえると、ピュアな I F R S は維持する必要がある。なお、この点に関しては、我が国におけるピュアな I F R S の指定方法について再検討すべきである。

このような状況の下で、ピュアな I F R S のほかに、我が国においても、「あるべき I F R S」あるいは「我が国に適した I F R S」といった観点から、個別基準を一つ一つ検討し、必要があれば一部基準を削除又は修正して採択するエンドースメントの仕組みを設けることについては、I F R S 任意適用企業数の増加を図る中、先般の世界金融危機のような非常時に我が国の事情に即した対応を採る道を残しておくことになるなど、我が国における柔軟な対応を確保する観点から有用であると考えられる。

また、エンドースメントされた I F R S は、日本が考える「あるべき I F R S」を国際的に示すこととなることから、今後引き続き I A S B に対して意見発信を行っていく上でも有用である。ただし、会計基準の国際的な調和を図る観点から、我が国が行うエンドースメントが前向きな取組みであるということについて、国際的な理解を得ながら進めていく必要がある。

なお、日本基準、米国基準、ピュア I F R S、エンドースメントされた I F R S という四つの基準が並存することに関して、制度として分かりにくく、利用者利便に反するという懸念があるとの指摘がある。この点については、I A S B に対する意見発信やコンバージェンスに向けた取組み等、単一で高品質な国際的な会計基準がグローバルに適用される状況に向けての努力は継続されるべきであり、4 基準の並存状態は、大きな収斂の流れの中での一つのステップと位置付けることが適切である。

我が国において具体的にエンドースメントされた I F R S を検討するに当たっては、一定の企業においてエンドースメントされた I F R S を採用する意欲があることを踏まえ、これらの企業にとってエンドースメントされた I F R S が有用であるよう、そのニーズも勘案した上で検討する必要がある。また、エンドースメントされた I F R S は、強制適用を前提としたものではなく、あくまでも任意

適用企業を対象としたものとして位置づけるべきである。さらに、I F R Sのエンドースメント手続が導入されたとしても、現行の日本基準について、引き続き、これを高品質化するよう、前向きに対応していくことが重要であることは言うまでもない。

具体的なエンドースメントの手続については、まず、会計基準の策定能力を有するA S B Jにおいて検討を行い、さらに、現行の日本基準と同様に、A S B Jが検討した個別基準について、当局が指定する方式を採用することが適当である。

I F R Sの個別基準をエンドースメントする際の判断基準としては、公益及び投資者保護の観点から、例えば、以下の点を勘案すべきである。

- ・会計基準に係る基本的な考え方
- ・実務上の困難さ（作成コストが便益に見合わない等）
- ・周辺制度との関連（各種業規制などに関連して適用が困難又は多大なコストを要することがないか）等

他方、削除又は修正する項目の数が多くなればなるほど、国際的にはI F R Sとは認められにくくなり、I F R S策定に対する日本の発言力の確保等へ影響が生じる可能性がある。このため、我が国の国益も勘案しつつ、単一で高品質な会計基準の策定という目標を達成する観点から、削除又は修正する項目は国際的にも合理的に説明できる範囲に限定すべきである。

なお、この方針を踏まえ、A S B Jにおいて速やかにエンドースメントの検討が行われることを期待する。

五 単体開示の簡素化

我が国では、上場会社が作成する財務計算に関する書類は、「金融商品取引法(以下「金商法」という。)に基づいて作成する財務諸表」と「会社法に基づいて作成する計算書類」の2種類がある。これらの書類には、それぞれ、作成会社たる個社の状況を示す(単体)財務諸表・計算書類と、作成会社とその子会社から成る

企業集団の状況を表す連結財務諸表・連結計算書類の2種類がある。

金商法に基づいて作成する財務諸表に関しては、連結財務諸表が主たる財務諸表、単体財務諸表は従たる財務諸表と位置づけられているが、会社法に基づいて作成する計算書類については、(単体)計算書類は全ての会社を対象である一方、連結計算書類は大会社かつ金商法対象会社にのみ義務付けられている。

金商法における開示制度では、連結財務諸表と単体財務諸表の両方の開示が義務づけられているが、連結財務諸表の開示が中心であることが定着した現在においては、制度の趣旨を踏まえ、単体開示の簡素化について検討することが適当である。

また、金商法適用会社は、会社法においても連結計算書類と(単体)計算書類の両方の作成が義務づけられているが、金商法において会社法の要求内容と別の内容の単体財務諸表の作成を求めることは、作成者である企業にとって二重の負担になると考えられる。

他方、金商法による単体財務諸表は、連単倍率の低い企業や親子間取引が多い企業などにおいて、連結財務諸表と同様に重要であり、簡素化を図るに当たっては、個別の項目ごとに慎重な検討が必要であるという指摘がある。

以上を踏まえて、以下のような考え方の下で、金商法における単体開示の簡素化を図ることが適当である。

- 本表(貸借対照表、損益計算書及び株主資本等変動計算書)に関しては、大多数の企業が経団連モデルを使用している状況を踏まえれば、会社法の計算書類と金商法の財務諸表とでは開示水準が大きく異ならないため、会社法の要求水準に統一することを基本とする。
- 注記、附属明細表、主な資産及び負債の内容に関しては、会社法の計算書類と金商法の財務諸表とで開示水準が大きく異ならない項目については会社法の要求水準に統一することを基本とする。また、金商法の連結財務諸表において十分な情報が開示されている場合には、金商法の単体ベースの開示を

免除することを基本とする。上記以外の項目については、その有用性、財務諸表等利用者のニーズ、作成コスト、国際的整合性、監査上の観点等を斟酌した上で、従来どおりの開示が必要か否かについて検討すべきである。

- 単体開示の簡素化に当たっては、単体開示の情報が少なくなることへの懸念に対応しつつ、金商法の単体財務諸表と会社法の（単体）計算書類の統一を図る観点から、例えば、連結財務諸表におけるセグメント情報の充実や、注記等の記載内容を非財務情報として開示することなどについて検討すべきである。
- 単体開示のみの会社については、連結財務諸表の作成負担がなく、単体の簡素化に伴い代替する連結財務諸表の情報もないため、仮にこういった会社に対してまで簡素化を行うとした場合には、連結財務諸表を作成している会社との間で情報量の格差が生じてしまうおそれがある。したがって、単体開示のみの会社については基本的に見直しを行うべきではない。
- 規制業種については、所管省庁が政策目的を達成する観点から、法令において必要な財務情報の作成及び報告を義務付けている。一方、財務諸表等規則においては、各業法に基づく開示が当該業種の実態を理解する上で有用との観点から、規制業種を別記事業と位置付け、各業法で要求している内容を優先して適用することを定めている。また、規制業種については、特に単体開示の有用性が高いとの意見がある。このような点を踏まえ、所管省庁の意見も聴取しながら検討を行う必要がある。

以 上