

税効果関連の公開草案、議論大詰め

めーASBJ

去る2月21日、企業会計基準委員会は第474回企業会計基準委員会を開催した。

主な審議事項は次のとおり。

ST・ICOトークンの取扱い

(1) ST実務対応報告の適用時期等

第145回実務対応専門委員会(2022年3月10日号(No.1638))情報ダイジェスト参照)に引き続き、電子記録移転有価証券表示権利(セキュリティトークン。以下、「ST」という)等の発行および保有の会計処理および開示に関する実務対応報告の適用時期および経過措置について、審議が行われた。

適用時期を2023年4月1日以後開始する事業年度の期首から(本実務対応報告の公表日以後終了する事業年度および四半期会計期間から早期適用可)とし、特段の経過措置の定めは置かない案が示された。

(2) 文案検討

「資金決済法上の暗号資産又は

金融商品取引法上の電子記録移

転権利に該当するICOトークンの発行及び保有に係る会計処理に関する論点の整理」の文案について、審議が行われた。

文章修正についていくつか委員から意見が聞かれ、それを踏まえたうえで、可能ならば次回(3月11日開催予定)親委員会

リース会計基準の改正

第109回リース会計専門委員会(2022年3月10日号(No.1638))情報ダイジェスト参照)に引き続き、表示・開示の論点について審議が行われた。

借手については、IFRS16号と整合的なものとする。貸手については、表示に関しては現行の定めを踏襲し、開示に関しては現行の定めを維持か、IFRS16号の定めを参考に現行の定めを拡充する2案が示された。

金融資産の減損

第176回金融商品専門委員会(2022年3月10日号(No.1638))情報ダイジェスト参照)に引き続き、次の論点につ

いて審議が行われた。

(1) IFRS9号およびトピックス326の予想信用損失に関連するガイダンス(コアでない部分)の確認

ECL(IFRS基準)とECL(米国会計基準)のコアでない部分の金融資産の減損に関連するガイダンスが示され、これらはステップ2以降で議論するとする事務局案に対して、異論は聞かれなかった。

(2) コロナ禍におけるECLとCECLの適用による影響

両モデルにより、どのような会計情報が提供され得るのかを、コロナ禍という非常時の状況における欧米の金融機関の実例によって再度確認する資料等が示された。委員からは特段の意見は出なかった。

税効果会計関連

第78回税効果会計専門委員会(2022年3月10日号(No.1638))情報ダイジェスト参照)に引き続き、次の論点について審議が行われた。

(1) 税金費用の計上区分

これまでの議論を踏まえ、「法人税、住民税及び事業税等に関する会計基準」の改正案が示された。計上区分に関する改正文案は次のとおり。

財務省法人企業統計調査

—令和3年10～12月期調査

この調査は、統計法に基づく基幹統計として資本金1千万円以上の営利法人等を対象に、企業活動の短期的動向を把握することを目的として、四半期ごとの仮決算計数を調査しているものです。以下は、令和4年3月2日に発表した令和3年10～12月期の調査結果の概要です。

回答法人数 22,272社 (18,467社)
回答率 69.0% (69.1%)
()書きは金融業、保険業を除いた数値です。

◆売上高(金融業、保険業を除く)

製造業、非製造業ともに増収

売上高は、351兆11億円で、対前年同期増加率(以下、「増加率」という)は5.7%となりました。

業種別にみると、製造業は9.2%、非製造業は4.3%となりました。

◆経常利益(金融業、保険業を除く)

製造業、非製造業はともに増益

経常利益は、23兆145億円で、増加率は24.7%となりました。

業種別にみると、製造業は22.1%、非製造業は26.4%となりました。

◆設備投資(金融業、保険業を除く)

製造業、非製造業ともに増加

設備投資額は、11兆5,518億円で、増加率は4.3%となりました。業種別にみると、製造業は5.1%、非製造業は3.8%となりました。

なお、ソフトウェア投資額を除いた設備投資額は10兆3,839億円で、増加率は5.5%となりました。

対前年同期増加率の推移(金融業、保険業を除く)

(単位: %、億円)

区分	2.10-12	3.1-3	4-6	7-9	10-12	
売上高					(実額)	
全産業	△4.5	△3.0	10.4	4.6	3,510,011	5.7
製造業	△5.4	△1.4	20.1	9.7	1,041,640	9.2
非製造業	△4.1	△3.6	6.8	2.6	2,468,371	4.3
経常利益					(実額)	
全産業	△0.7	26.0	93.9	35.1	230,145	24.7
製造業	21.9	63.2	159.4	71.0	87,685	22.1
非製造業	△11.2	10.9	64.2	17.0	142,460	26.4
設備投資					(実額)	
全産業	△4.8	△7.8	5.3	1.2	115,518	4.3
	(△6.1)	(△9.9)	(3.6)	(2.2)	(103,839)	(5.5)
製造業	△8.5	△6.4	4.0	0.9	40,689	5.1
	(△10.7)	(△6.6)	(4.4)	(1.3)	(37,203)	(7.5)
非製造業	△2.6	△8.5	5.9	1.4	74,829	3.8
	(△3.4)	(△11.5)	(3.2)	(2.7)	(66,636)	(4.4)

(注)設備投資の()書きは、ソフトウェア投資額を除いたベース。

「法人企業統計調査」は、統計法に基づく基幹統計に指定されており、調査の対象となった法人様には調査票を提出する義務がございますので、必ず提出期限までに財務省(財務局・財務事務所)への提出をお願いします。なお、次回令和4年1～3月期の調査票の提出期限は令和4年5月10日、結果の公表は令和4年6月1日の予定です。

5 当事業年度の所得等に対する法人税、住民税及び事業税等^(注)については、次を除き、法令に従い算定した額（税務上の欠損金の繰戻しにより還付を請求する法人税額及び地方法人税額を含む。）を損益に計上する。

(1) 企業の純資産に対する持分所有者との直接的な取引のうち、損益に反映されないものに対して課される当事業年度の所得に対する法人税、住民税及び事業税等

(2) 資産又は負債の評価替えにより生じた評価差額等（企業会計基準第5号「貸借対照表の純資産の部の表示に関する会計基準」第8項に定める評価・換算差額等に区分されるものをいう。以下「評価差額等」という。）に対して課される当事業年度の所得に対する法人税、住民税及び事業税等

(注) (省略)

5-2 前項(1)及び(2)の当事業年度の所得に対する法人税、住民税及び事業税等については、次の区分に計上する。

(1) 前項(1)の法人税、住民税及び事業税等については、純

資産の部の株主資本の区分に計上する。具体的には、当該法人税、住民税及び事業税等に対応する株主資本の区分の内訳項目から控除する。

(2) 前項(2)の法人税、住民税及び事業税等には、個別財務諸表上、純資産の部の評価・換算差額等の区分に計上し、連結財務諸表上、その他の包括利益で認識した上で純資産の部のその他の包括利益累計額に計上する。具体的には、当該法人税、住民税及び事業税等を、個別財務諸表上は評価・換算差額等の対応する内訳項目から控除し、連結財務諸表上は、その他の包括利益の対応する内訳項目から控除する。

委員からは、特段の異論は聞かれなかった。

(2) グループ法人税制が適用される場合の子会社株式等の売却に係る税効果

連結財務諸表上（個別は対象外）、グループ法人税制が適用される場合の子会社株式等の売却において税金費用が計上されないように見直しを行う提案がなされ、税効果会計に係る会計基準の適用指針等の改正文案が示された。なお、特段の注記の

経理に効く法律雑学

定型約款とは？

白川 敬裕

インターネットでソフトをダウンロードするとき、利用規約のページが出てきて、「利用規約に同意します」のボタンをクリックしないと先に進めない、といったことがあります。その他にも、保険に加入するとき、電車に乗るときなど、個別に交渉して契約条件を決めることになじまない取引では、あらかじめ業者が定めた「約款」が利用されています。

令和2年（2020年）4月1日から施行された改正民法（以下、「改正法」といいます）では、新たに「定型約款の規定が設けられ、どのような場合に約款が契約の内容となるのか」が定められました。

まず、改正法が適用される「定型約款」に該当するのは、次の2つの要件を充たす場合です。

- ① 不特定多数の者を相手とする取引であって、取引の内容の全部または一部が画一的であることが、両当事者にとって合理的な取引（「定型取引」であること）
- ② そのような定型取引において、契約の内容とすることを目的として準備された条項の総体

事業者同士の取引で、便宜上、

契約書のひな形が用いられることもありますが、事業者同士の取引は、一般的に「画一的である」とが合理的」とまではいえず、個別の交渉によって修正されること（①の条件を充たさない）が、したがって、事業者間の契約書は、ひな形が用いられたとしても、定型約款には含まれないと解されます。

が含まれている可能性があります。そこで、改正法では、相手方が予測できないような不利益条項（不意打ち条項）など、民法1条2項が規定する「信義誠実の原則」に違反するような条項については、合意しなかったものとみなされる（契約の内容にならない）とされています。

定型約款は、不特定多数との取引を一律に処理するために欠かせません。他方で、定型約款は、ほとんど読まれることがないのが実情ですから、無条件で契約の内容になるといっても行き過ぎです。そこで、改正法では、定型約款が契約内容になるための要件が規定されました。すなわち、定型取引がなされた場合において、

「①当事者間で、定型約款を契約の内容とする旨の合意をした場合」の他、「②あらかじめその定型約款を契約の内容とする旨が表示された場合」も、定型約款が契約の内容になるとされました。これらの要件を充たせば、相手方が定型約款を読んでいなくても、契約の内容になってしまいます。そうすると、「当社は契約違反があっても一切の責任を負いません」といった、思わぬ不利な条項が含まれている可能性があります。

通常契約では、一方の当事者が勝手に契約内容を変更することはできません。しかし、定型約款の場合、不特定多数の顧客から個別に変更の同意を取りつけることは、業者・顧客の双方にとって過大な負担となります。そこで、改正法では、「定型約款の一方的な変更」が認められる条件について、規定が設けられました。具体的には、約款の変更が「①相手の利益になる場合」、または、「②契約の目的に反せず、かつ合理的なものである場合」に限って、一方的な変更が認められています。

定めを設けないとしている。

適用時期については、2023年3月期の期中に最終化すると仮定し、2023年4月1日以後開始事業年度の期首から適用（本改正の公表日以後最初に終了する事業年度の年度末から早期適用可）とし、特段の経過的な取扱いを定めないと

する案が示された。委員からは、「個別財務諸表を対象外とすることについて追加の検討が必要では」との意見が聞かれた。

* (1)、(2)とも、文案の完成度次第で、3月中の公開草案公表を
目指したい旨の発言があった。

会計

SSBJの基準諮問会議を設置へ

—ASBJ、基準諮問会議

去る3月2日、企業会計基準委員会は第44回基準諮問会議を開催した。

株式報酬の取扱いに関する事務局的分析

前回（2021年12月20日号（No.1631）情報ダイジェスト参照）、JICPAより提案された株式報酬に関する会計処理および開示の取扱いの整備に向け、事務局による検討の状況が報告された。

本論点については、前回審議で3つのテーマに分けて検討を行うとされていた。そのうち、

「(1)いわゆる現物出資構成による取引に関する会計基準の開発」について、事務局による検討の過程で、会社法上の論点が識別されたことが報告された。

（3）事後交付型における株式引

受権の取扱い

事務局は、これらの会社法上の論点に関して、ASBJにおいて適時に会計基準の開発ができるか、ASBJが取り扱うべきテーマであるか等、検討の実

行可能性の整理を進めるとした。委員からは、会社法の制約があることに理解を示しながら

も、会計基準の開発に向けた対応を求める声が多く聞かれた。あわせて「今後のスケジュールをどのように考えているか」と

の質問に事務局は「明確な期限は定めていないが、検討は続けていく」と回答した。

日本基準の開発状況

中期運営方針として、開示（注記事項）に関する方針の整理が挙げられた。次の論点につき、

今後の会計基準を開発する際に参考とすべき方針として事務局において整理が進められている。なお、審議は開始していない。

- ① 単体財務諸表における開示
② 重要性の考え方

委員からは、「企業の負担等を勘案すると、単体財務諸表の開示のあり方は早急に審議すべき」との意見が述べられた。

サステナビリティ報告に関する動向等

サステナビリティ基準委員会（SSBJ）の設立に際し、ASBJの基準諮問会議とは別に

SSBJの基準諮問会議を設置する予定であるとした。それを踏まえ、次の点について意見が求められた。

会計

普通借地・借家契約に関するリース期間の設例、検討

—ASBJ、リース会計専門委

去る3月2日、企業会計基準委員会は第110回リース会計専門委員会を開催した。

貸手のオペレーティング・リースの会計処理

貸手のオペレーティング・リース（OL）の会計処理について、次の定めを置くとする3つの案が示された。なお、貸手

の変動リース料の定めを置く場合、ファイナンス・リースとOLに共通の定めを置く。

案1…すべての変動リース料（指

数またはレートに応じて決まる変動リース料を含む）について貸手のリース料に含めない。

- (i) ASBJとSSBJの連携
(ii) ASBJとSSBJの各基準諮問会議の連携

委員からは両者の連携に賛意が示されたうえ、「サステナビリティ開示はその範囲が広く、業種によっても異なる。その点を勘案した委員の選定が望まれる」といった意見も聞かれた。

案2…現行のリース適用指針の文言と同様に、将来の一定の指標（売上高等）により変動するリース料などを貸手のリース料に含めない。

案3…変動リース料のうち、指数またはレートに応じて決まる変動リース料のみを貸手のリース料に含める。ここで、当初測定においては、リース開始日現在の指数またはレートをを用いて測定することを定める。

専門委員からは、「変動リース料を使うケースはあまりみられない。わが国の実務で多いパートナーのみ記載すべき」、「変動

リース料を使うケースはあまりみられない。わが国の実務で多いパートナーのみ記載すべき」、「変動

リース料の貸手の当初測定の取扱いを検討しないと、どの案がよいか決められないのでは」との意見が聞かれた。

わが国に特有な取引の設例

わが国に特有な取引等についての設例のうち、普通借家契約および普通借地契約に関するリース期間の考え方について、次の設例案が示された。

- (1) 不動産における借手保護の法律が、リース期間を決定する際に検討対象とすべき延長オプションに該当するか
- (2) 普通借家契約
 - ・延長オプションを行使する(解約オプションを行使しない)場合
 - ・延長オプションを行使しない(解約オプションを行使する)場合
- (3) 普通借地契約
 - ・延長オプションを行使する(解約オプションを行使しない)場合
 - ・延長オプションを行使しない(解約オプションを行使する)場合

(2)、(3)については、リース開始日にさまざまな要因を考慮し総合的な判断を行うための検討プロセスが必要であることを示

している。また、判断結果の年数を示さない設例とすることについて意見が求められた。

専門委員からは、「年数は記載してほしい」、「年数を絞り込むプロセスが示されれば、年数の幅でも問題ない」との意見が聞かれた。

IFRS16号における設例

改正リース会計基準等において採り入れることとしたIFRS16号の主要な定めに沿ってIFRS16号における設例を採り入れる方針が示されており、設例の具体的な内容について検討

会計

**プロトタイプ4つの柱について
審議——SSBJ設立準備委**

去る3月1日、SSBJ設立準備委員会は第3回会合を開催した。今回は、TRWGによる

「サステナビリティ関連財務情報の開示に関する全般的な要求事項のプロトタイプ」(以下、「全般的な要求事項」という)および「気候関連開示のプロトタイプ」(以下、「気候関連開示」という)のうち、4つの柱(ガバナンス、戦略、リスク管理、指標および目標)に関する規定について、対応するTCFD提言等や事務

された。

前回専門委員会および2月21日開催の第474回親委員会では、「設例3—光ファイバーケーブル」を採り入れないとする提案につき、反対意見が聞かれており、資産の稼働能力部分の取扱い(改正リース会計基準に取り入れるか)について、今後の検討を予定している旨が示された。

今回、「設例4—小売区画」を採り入れる案が示され、専門委員から特段の異論は聞かれなかった。

局による補足および分析が提示され、審議が行われた。

事務局による分析

「ガバナンス」について、事務局は次のような分析を示した。

・企業のガバナンスは、リスクおよび機会を全社的に管理する場合が多く、必ずしもSSBが今後開発予定のサステナビリティのテーマごとにリスクおよび機会の監督機関が置かれているとは限らない。

経理用語の豆知識

ITに関する委託業務



外部委託する業務としては、開発や保守のように需要に応じた都度委託するものもあれば、運用のように反復継続して委託するものもある。運用については、バックアップの実施や利用者のID管理等のIT全般統制に関する業務や、データ入力や更新業務といったIT情報処理統制に関する業務がある。委託業務の形態には、①ハウジング、②ホスティング、③共同センター、④ASP、⑤クラウドサービス等が挙げられる。

クラウドサービスに関する委託業務に関する内部統制を検証する場合、自社保有との違いとそれによるリスクを考慮せず、市販の簡易なパッケージ・ソフトウェアとして評価することがないよう、クラウドサービス利用のリスクについて検討することが重要である。

クラウド業者に往査して十分な情報を得ることは、他の利用者への守秘義務の関係で制限が加わることもあるため、内部統制に関する報告書を入手することもある。

一方、今後開発予定のテーマ別基準や産業別基準におけるガバナンスに関する開示事項については、テーマによって大きな違いがないことが考えられる。このことから、原則、

一般的財務報告のなかの組織の概要に関する記述の次に、全社ガバナンスについて包括的に記述することとしたほうがよいのではないかと。

「ガバナンスの責任を負う者(those charged with governance)」については、IFRSサステナビリティ開

示基準においても定義が必要ではないか。

委員の意見

事務局分析に対し、委員からは、おおむね同意が示された。そのうえで「全般的な要求事項と気候関連開示に重複が多くみられる」、「基準の複雑性を増す要因になってしまいうので、重複した要求は避けるべきでは」との意見が聞かれた。事務局は「事務局提案はあくまでたたき台のため、これから議論を進めていきたい」との考えを示した。

この10日間に公表・公布された経理関係重要法規等

日付	法規等	出所	備考	掲載号
2022年2月24日	会計制度委員会研究資料「ソフトウェア制作費等に係る会計処理及び開示に関する研究資料～DX環境下におけるソフトウェア関連取引への対応～」(公開草案)	JICPA	ソフトウェアに関するビジネスの環境変化が生じているなかで、ソフトウェアおよびその周辺取引に関して、実務上の課題を抽出し、会計処理にあたり一定の指針となる考え方を示す会計基準の開発に資することを目的としたもの。コメント期限は2022年4月24日。 https://jicpa.or.jp/specialized_field/20220224adg.html	—
2022年3月1日	監査意見不表明及び有価証券報告書等に係る訂正報告書の提出時期に関する留意事項	JICPA	過年度の会計不正が疑われるような状況の発生に際し、当該事実関係の調査完了前に、過年度の有報等に係る訂正報告書が提出され、監査意見を不表明とする事例が生じている状況を踏まえ、意見不表明の位置づけと訂正報告書の提出時期の考え方を示したものの。 https://jicpa.or.jp/specialized_field/20220301dez.html	—

金融
ウクライナ情勢悪化でインフレ加速へ

ロシアによるウクライナ侵攻が、金融市場にも影響を与えている。ロシア軍は2月24日、ウクライナの軍事施設へのミサイル攻撃を開始した。1週間が経過し、戦況は長引く様相である。日米欧の各国は、ロシアに対する経済制裁を決め、一部の銀行のSWIFT(国際銀行間通信協会)からの排除、ロシア中央銀行の外貨準備や政府要人の個人資産の凍結などを実行した。SWIFTは、主に銀行間の外国送金の通信手段となるインフラで、仕向・被仕向銀行間の送金連絡やカバール資金の振替指図を送信する。決済手段ではなく通信手段なので、SWIFTを経由しない送金指図も可能だ。ロシアは完全に他国との資金移動を遮断されるわけではないが、事実上の国際的な標準システムであるため、ダメージは大きい。こうした措置に金融不安が広がり、国内の市中銀行でも預金流出などで「流動性不足に陥っている」とロシア中央銀行総裁が危機感を表明するまでになっている。金融市場では、ロシア

国債のクレジット・デフォルト・スワップ(CDS)の保証料率が侵攻後に急騰し、金融不安が高まっている状況を示している。それに伴い、通貨ルーブルも対米ドルで急落している。しかも、為替介入資金も凍結されているため下落に拍車がかかっている。ただ、このロシア国内の金融不安が、日米欧の中央銀行の金融政策において、金融緩和や利上げ先送りにつながることはなく、むしろ利上げ前倒し要因となるだろう。ウクライナ情勢に関係なく元々インフレ高進リスクがあつた欧米には、インフレ加速の懸念が生じるからだ。ルーブル下落によるロシア国内のインフレのみならず、外国との資金受渡しの滞りが物資流通の障害となる。ロシアの輸出相手国は半分近くがEU向けで、輸出品目の半分以上が原油と石油精製品となっている。現状は、3月2日にWTIで106ドルまで上昇した原油価格がさらに上昇する可能性が高く、インフレ加速と金利上昇を招く要因となる公算が強い。

証券
世界の株価はウクライナ情勢の展開いかん

2月24日、ロシア軍がウクライナへの侵攻を開始した。それから1週間、ウクライナの反撃は予想以上とされ、ロシアの進撃速度は想定より遅れているようだ。しかし、情勢は依然不透明なままだ。ウクライナの抵抗力、国際的なロシア経済制裁の早さと規模など、これまでのところロシアの誤算が目立っているとみられる。特に制裁手段のなかで、金融制裁(ロシアの銀行をSWIFTという国際的決済ネットワークから追放)が早々と実行されたことの衝撃は大きい。ロシア国民の日常生活をただちに圧迫してくるからだ。プーチン大統領は、核戦力の保有にも言及しているが、バイデン米大統領は核の脅しに動じていないとする見方もある。これを受け、プーチン大統領が長期戦を覚悟して、侵攻作戦を続ける(あくまで首都制圧、ウクライナ政府転覆を目指す)のか、それとも停戦、撤退の道を探ってくるのか、現在、まったく予断を許さない状況にある。

世界経済、金融・証券市場にとって、ウクライナ情勢のこれまでの展開は、最悪に近いシナリオの現実化といえる。ロシアの経済や金融に対する制裁が早かったのに対し、ロシアは予想されていた対応措置(エネルギー、鉱物資源などの供給停止等)にまだ出ていない。世界各国の株価(株価指数)はロシアの侵攻開始当日こそ2〜3%下落した(ロシアは約40%下落)が、翌日はプラスに転じ、その後、一進一退が続いている。当日の下落幅は案外小さかった感があるが、各国とも事前にかなり株価調整が進んでいたこと、侵攻による経済のマイナスが予想困難なこと、などによるものとみられる。今後の世界の株価動向であるが、いうまでもなくウクライナ情勢の展開いかんにかかっている。もし、戦闘が長期化し、相互の経済制裁で世界経済が後退・不況に陥ると、顕著な株価下落が懸念される。反対に短期間で終息の展望が開けてくれば、株価立ち直りを期待できよう。