

グローバル・ミニマム課税の実務 対応報告案、2月公表へ—ASBJ

去る1月17日、企業会計基準委員会は第494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。

グローバル・ミニマム課税に関する改正法人税法への対応

第493回親委員会（2023年1月10日・20日合併号（No.1666）情報ダイジェスト参照）で審議されたグローバル・ミニマム課税に関する改正法人税法への対応が議論された。

事務局から、グローバル・ミニマム課税に関する法人税法の改正が2023年3月31日まで国会において成立した場合、その成立日以後に決算日を迎える企業の会計処理について、次の対応案が示された。2月に実務対応報告の公開草案を公表し、3月中の最終化を目指す。

(1) グローバル・ミニマム課税制度に基づく税効果会計の適用に関しては、税効果適用指針44項の適用に関し、グローバル・ミニマム課税制度につ

いて、その改正前の税法の規定に基づくことができるとする、特例的な取扱いを定める

(2) 特例的な取扱いの対象はグローバル・ミニマム課税制度の施行日においてその適用が見込まれる企業とする

(3) 特例的な取扱いの適用期限は、「ASBJ」が本実務対応報告の適用を終了するまでの間とする

(4) 特例的な取扱いは選択適用とする

(5) 特例的な取扱いを適用した場合、その旨を注記する

委員からは、(4)の選択適用とする案について、「ほとんど原則適用する会社がないならば、一律にしたほうが混乱が少ないのでは」など、反対意見が多く聞かれた。

金融商品の減損

第193回金融商品専門委員会（2023年2月1日号（No.1667）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) 貸付金の測定
ステップ2を採用する金融機関における貸付金の測定に関する次の論点と事務局案が示された。

- ① 引当における貨幣の時間価値の考慮
- ② IFRS9号「金融商品」における償却原価の採用
- ③ 利率（実効金利の算定等）
↓①③は、原則としてIFRS9号の定めを取り入れる。
- ただし、金融商品に関する手数料の取扱いおよび実効金利法による償却原価の償却方法については別途検討
- ④ 条件変更および認識の中止
↓当面の間IFRS9号の定めを取り入れない

委員からは、「②については、手数料の取扱い等が決まらないと賛否を判断できない」といった意見が聞かれた。

(2) 満期保有目的の債券等に対する予想信用損失の適用
満期保有目的の債券およびその他の有価証券に分類される債券に対する予想信用損失の適用について、事務局から、償却原価やFVOCIで測定する負債性金融商品に分類された債券につ

いては、一般的なアプローチでは、予想信用損失を測定する対象とするなどのIFRS9号の減損に関する定めを取り入れる案が示された。

会計

借地権の取扱い、再検討

ASBJ、リース会計専門委

去る1月16日、企業会計基準

委員会は第126回リース会計

専門委員会を開催した。

主な審議事項は次のとおり。

借地権の取扱い

第122回専門委員会（2022年11月10日号（No.1660）情報ダイジェスト参照）等の審議で出された意見を踏まえ、次の事務局再提案が示された。

(1) 会計処理

借地権の設定に係る権利金等は、原則として、使用権資産の取得原価に含め、リース期間で償却する。

ただし、旧借地権または普通借地権の設定に係る権利金等については、使用権資産の取得原価に含め、改正前基準で償却していなかった場合、次のいずれかの方法により会計処理を行うことができる。

委員からは「債券をファンデ化した投信が対象となるかなど、網羅的な分析をすべき」などの意見が聞かれた。

① 改正リース会計基準の適用
初年度の期首に存在する権利金等および改正後に発生する権利金等について償却をしない

② 改正リース会計基準の適用
初年度の期首に存在する権利金等については償却せず、改正後に発生する権利金等については、原則どおり、使用権資産の取得原価に含め、リース期間で償却する（経過措置）

(2) 表示

借地権の設定に係る権利金等は、比較年度の財務諸表における表示も含め、企業が選択する使用権資産の表示方法に従って表示する。これに関連して、借地権の設定に係る権利金等の開示に関する「企業会計原則」における定めについて、改正リース会計基準が優先して適用され

る旨を会計基準の目的に追加する。

(3) 注記事項

償却を行わない旧借地権または普通借地権の設定に係る権利金等については、貸借対照表において区分して表示するか、または、期末における当該権利金等が含まれる科目および当該権利金の残高を注記する。

また、当該権利金等については、現行の企業会計基準20号「賃貸等不動産の時価等の開示に関する会計基準」(以下、「賃貸等不動産時価開示会計基準」という)で求められている賃貸等不動産に関する注記事項の開示を引き続き求めることとする。

(4) 改正前に計上された権利金等を償却する場合の経過措置
リース会計基準の適用時にあって、改正前に計上した旧借地権または普通借地権の設定に係る権利金等については、当該権利金等の計上日から償却したかのように帳簿価額で算定することができ、リース開始日または算定された権利金等の計上日から償却したかのように算定した帳簿価額が適用初年度の前年度末における帳簿価額を上回る場合には、適用初年度の前年度末における帳簿価額を適用初

年度の期首における当該権利金等の帳簿価額とする。

*

専門委員からは、「(1)のただし書きは不要では。選択肢が広がりすぎて、財務調整項目が長期間残ることに懸念。残存価額を決めればよい」という意見に、事務局から「残存価額の設定は難しく、毎期の見直しが必要となる」との回答がされた。

また、1月17日に開催された第494回親委員会でも審議され、委員からは事務局提案に賛成の意見が聞かれた。

賃貸等不動産時価開示会計基準の改正

第123回専門委員会(2022年12月1日号(No.1662)情報ダイジェスト参照)等が出された意見を踏まえ、次の事務局再提案が示された。

(1) 棚卸資産に分類されている不動産以外のものであり、賃貸収益またはキャピタル・ゲインの獲得を目的として借手が使用権資産の形で保有する不動産を賃貸等不動産の定義に含める。

(2) 賃貸等不動産の定義を満たす使用権資産のうち、償却しないことを選択する旧借地権

**会計・監査・開示
来し方行く末**

**資本市場関係者の基本的な
役割③(監査法人)(下)**

公認会計士
市川 育義

監査法人の基本的な役割等について、前回(2023年1月1日号(No.1665)本欄で、①独立性の保持、②監査の実施について説明した。今回は、残りの役割について説明する。

③ 監査意見の表明

監査人は、経営者の作成した財務諸表が、一般に公正妥当と認められる企業会計の基準に準拠して、企業の財政状態、経営成績およびキャッシュ・フローの状況をすべての重要な点において適正に表示しているかと認められると判断したときに、その旨を監査意見として表明する。この場合の意見を「無限定適正意見」という。

上場企業の監査においては、ほとんどのケースでこの「無限定適正意見」が表明されるが、明らかに難解な文章である。その原因は何かといえば、財務諸表に記載されているすべての項目が正しいとは表明していないことにある。

難しい話は抜きにして、要するに、「無限定適正意見」は、「監査人の合理的な判断により、全体として投資判断に重要な影響を与えない虚偽表示はないであろう」と積極的に保証できるところまで必要な手続を実施し、その結果、そのような虚偽表示は認めら

れなかったのだから、財務諸表は利用可能なはずであると表明されたもの」と理解されてはいかがであろうか。

「無限定適正意見」の他に、「限定適正意見」、「不適正意見」、「意見不表明」があるが、特に不適正意見(適正に表示していない)や意見不表明(判断できない)が表明される場合には、機関投資家のみならず社会的にも重大な影響を及ぼすこととなる。

なお、上場企業が公表する各種情報のうち、法定開示書類に含まれる財務諸表のみが法定監査の対象であり、その他の情報や任意開示書類である統合報告書等は、法定監査の対象外である。特に近年注目されている非財務情報関連の開示項目、たとえば、ESG情報についてはそもそも国際的に統一的な開示ルールがないため、現在、国際的なサステナビリティ開示基準の開発が急ピッチで行われている。

④ 透明性の確保
上場企業の作成する財務諸表に対する監査においては、決算スケジュールの遅れや想定外の事件に直面するなど、数多くの苦勞を経ながらも、そのような状況は外からは知る由もなく、最終的には

ほとんどの企業について無限定適正意見が表明されている。このため、投資家の多くは監査を特に意識することなく、開示内容を正しいものとして投資判断を行っているといえるであろう。

しかしながら、一方で投資家が監査を意識しようとしても、これまでは監査法人から提供される情報や監査報告書の記載内容があまりにも簡素化されており、そもそも監査法人の監査を評価することなど不可能であるといった事情があったのも事実である。

今日では、監査法人がバナン・コードの適用により、監査法人から積極的に情報提供(透明性報告書等)が行われるようになってきた。また、監査報告書における記載内容の充実(KAMやその他の記載内容等)も監査基準の改訂により制度化されるなど、投資家と監査法人との距離は徐々に近づいている。

今後とも重要なインフラ機能を担う監査法人に対する規制は一層強化される方向にあるが、公認会計士法の改正による上場会社監査事務所登録制度の法定化等、最近は特に中小監査法人による監査の信頼性確保に向けた取り組みが目ざされている。

または普通借地権の設定に係る権利金については、時価の注記を求めるが、その他の使用権資産については時価の注記を任意とする。時価以外の項目については、使用権資産についても注記を求める。

(3) 賃貸等不動産の貸借対照表計上額および期中における主な変動について、貸借対照表における表示科目との関係を確認にすることを求める。
 (4) 使用権資産の原資産が「投資不動産」である場合、固定

資産のうちの「投資その他の資産」において「使用権資産」として区分して表示するか、「投資不動産」に含めて表示するか。

*

専門委員からは、「(2)では、使用権資産の時価の注記が望ましいのでは」との意見があった。また、1月17日に開催された第494回親委員会でも審議され、多くの委員からは事務局提案に賛成の意見が聞かれた。

会計

内閣府令案で明らかになった事項の取扱い、検討

ASBJ、実務対応専門委

去る1月19日、企業会計基準委員会は第154回実務対応専門委員会を開催した。

第153回(2023年1月10日・20日号(No.1666))情報ダイジェスト(参照)に引き続き、資金決済法上の「電子決済手段」の発行・保有等に係る会計上の取扱いについて審議された。

電子決済手段の預託の会計上の取扱い

2022年12月26日に公表された「電子決済手段等取引業者

は『基本的には』生じないと分析しているが、生じるとすればどのようなことがあるのか」との質問が聞かれた。事務局は、「具体的に想定されるケースは認識していない」と回答した。

内閣府令案等で明らかになった事項

(1) 第3号電子決済手段
 第3号電子決済手段は、信託財産の全部が外国通貨に係る外貨預金または外貨貯金で分別管理されている。そのため、外貨建てで発行される第3号電子決済手段に関して、次の会計処理に関する事務局提案を変更する必要はないと考えられる。

- ① 保有者における電子決済手段(資産)を券面額で測定する
- ② 発行者における電子決済手段の償還に係る義務(負債)を債務額で測定する
- ③ 外貨建電子決済手段に、決済時において、決算時の為替相場による円換算額を付す

外国電子決済手段

内閣府令案1項5号および6号を踏まえ、第4号電子決済手段を除く外国電子決済手段のうち、電子決済手段等取引業者が管理するもののみ実務対応報告

の範囲に含めることが考えられる。

(3) 仲介者がブロックチェーン上の名義を書き換えない場合の権利関係
 内閣府令案38条2項11号を踏まえると、償還権の実体法上の権利は、仲介者が保有することになることも想定されており、これまでの審議において、そのようなケースも想定して検討を行っていたため、追加的な検討は不要であると考えられる。

そのほか、電子決済手段が券面額と同額である場合のみを実務対応報告で扱い、券面額と異なる場合は扱わないこととする考えが示された。
 専門委員からは、「(2)の外国電子決済手段について、発行の時点で前提と異なるものについては、除くべき」との意見が聞かれ、事務局は、「国内に入つた場合、基準のなかにないこととなるため、その点を考えなければならぬ」と回答した。

会計

審議テーマと開示基準範囲、検討進む

SSBJ

去る1月18日、SSBJは第7回サステナビリティ基準委員会を開催した。

SSBJの審議テーマ

事務局は、次の項目をSSBJの審議テーマとすることを提案した。

- ① ISSBのS1基準を踏まえた日本基準(日本版S1基準)の開発
- ② ISSBのS2基準を踏まえた日本基準(日本版S2基

進の開発

委員からは、「まさにISSBで検討が進むところ、早急に検討開始する必要がある」と、賛同の意見が聞かれた。今後、このテーマに沿って審議を進めていく。

SSBJが開発するサステナビリティ開示基準の範囲

前項を踏まえ、より具体的な範囲について審議がなされた。
 (1) 規範性
 事務局は、ISSBが規範性

があるものと位置づけたマテリアルを、開発する日本基準の範囲に含めることを考えている。

(2) 目標とする日本基準の公表時期

仮にISSBが確定した基準を2023年6月末までに公表した場合、事務局は、S1基準およびS2基準を踏まえた日本基準の公表時期は、次を目標とすることを考えている。

- ① 公開草案の目標公表時期
2023年度中(遅くとも2024年3月31日まで)
- ② 確定基準の目標公表時期
2024年度中(遅くとも2025年3月31日まで)
- ③ 早期適用を望む企業が、早期適用を最も早く開始できる事業年度
遅くとも確定基準公表後に開始する事業年度(遅くとも2025年4月1日以後に開始する事業年度)

(3) 事務局提案

事務局は、前記(1)、(2)を踏まえ、規範性および目標とする日本基準の公表時期を考慮し、S1基準およびS2基準ならびに付属するガイダンス等のマテリアルを次の3つに分類した。

- ① 規範性があるもの
- ② 当初は規範性がないが、将来的に規範性がある基準となる可能性が高いもの
- ③ 規範性がないもの

そのうえで、SSBJが開発する日本基準の範囲を①とすることを提案した。

委員からは、「日本基準の範囲については賛同するものの、

金融

イールドカーブ・コントロールを補完する共通担保資金供給オペ

産業別基準等をリファージしつつ日本版基準を作成すべき」、「方針には賛同する一方、規範性のない文書であってもISSB基準の要請に対応するうえで必要性の高い指針等は検討していく必要があるのでは」、「基準に沿った開示のタイミングも記載してほしい」等、さまざまな意見が聞かれた。

事務局は、「大きな方向性はおおむね理解いただけた認識。表現等を見直していく」とした。

日銀は1月17、18日の金融政策決定会合で、現イールドカーブ・コントロール(YCC)や資産買入れ方針、フォワードガイダンスなどから成る大規模な金融緩和策を維持することを決定した。今回は資金供給オペの一部取扱い変更も決めた。

前回12月の金融政策決定会合では、0%から上下0.25%としていた10年ゾーン利回りの容認変動幅を上下0.5%に拡大し、今回はさらに0.75%に拡大するとの見方も市場の一部にあった。容認幅の上限0.

5%付近での取引が続いていた国債市場では、今回のYCCの現状維持が債券の買材料となり、利回りは0.4%を挟んだ水準まで低下した。

今回の決定会合で注目すべきは、資金供給オペのうち「共通担保資金供給オペ」の拡充決定だ。これは資金供給オペの1つで、民間金融機関が日銀に適格とされた公社債、コマーシャルペーパー、貸付債権などを担保に日銀から資金を借り入れるものである。金利入札方式と固定金利方式があり、今回は入札方

経理用語の豆知識

不動産の時価評価



土地や建物等の時価の概念については以下の評価が挙げられる。

まずは財産評価基本通達による相続税評価額がある。評価方法には、たとえば土地の評価方法として路線価方式や倍率方式がある。

また、固定資産評価基準による固定資産税評価額では、適正な時価は、独立当事者間の自由な取引において成立すべき価格を意味すると解されている。

そして、不動産鑑定評価基準による鑑定評価額が挙げられる。不動産鑑定士による不動産の鑑定評価においては、その価格は正常価格(現実の社会経済情勢のもとで合理的と考えられる条件を満たす市場において形成される市場価値を表示する適正な価格)とされ、評価手法には原価法、取引事例比較法および収益還元法の3手法がある。

さらに、地価公示価格(公示価格)がある。地価公示価格は、地価公示法に基づいて、都市計画区域内外で設定された公示区域の1月1日時点の地価公示によって公表される価格をいう。

式を1年から10年以内まで延長、また固定金利方式も金利を柔軟に決める変更を実施した。

その結果、日銀が期待できるのは、金融機関が10年までの年限で日銀から借り入れて国債で運用した場合に、条件が有利なときは民間金融機関による国債買入れが増加し利回り低下を促す点だ。さらに、翌日物金利を変動金利とする金利スワップ市場で、同様の年限の固定金利低下につながる可能性もある。実際に1月半ばまで一時1%台に乗せた10年ゾーンの金利は、日銀の発表後に0.7%まで低下し、同じ10年ゾーン国債以上の低下幅だった。

この動きが実際に強まるかは、民間金融機関の運用動向次第である。オペの対象ではない民間の市場にも日銀が影響力を行使することができれば、10年までの長期ゾーンでYCCを補完することになる。

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
2023年1月13日	NFTに関する税務上の取扱いについて(情報)	国税庁	NFTを組成して第三者に譲渡した場合の法人税の取扱い等、NFTに関する税務上の一般的な取扱いに関して、質疑応答形式で取りまとめたもの。 https://www.nta.go.jp/law/joho-zeikaishaku/shotoku/shinkoku/0022012-080.pdf	—
2023年1月16日	登録申請書の令和5年4月1日以後の提出について	国税庁	令和5年度税制改正大綱にて、一部の小規模事業者に係る税額控除に関する経過措置の設置が示されたこと等を踏まえ、登録申請書に困難な事情の記載がなくともインボイス発行事業者の登録申請を2023年9月30日まで延長することが示されている。 https://www.nta.go.jp/taxes/shiraberu/zeimokubetsu/shohi/keigenzeiritsu/invoice_shinei.htm	—
2023年1月18日	日本公認会計士協会「倫理規則」の改正を踏まえた監査役等の実務に関するQ&A集	日本監査役協会	JICPAの「倫理規則」の改正を踏まえ、「報酬」や「非保証業務の提供」を中心に監査役等の実務への影響が想定される事項について、解説されたもの。 https://www.kansa.or.jp/wp-content/uploads/2023/01/el001_20230118_01-2.pdf	—
2023年1月18日	会社法施行規則及び会社計算規則による株式会社の各種書類のひな型(改訂版)の更新	経団連	2022年12月26日に施行された法務省令43号「会社法施行規則等の一部を改正する省令」を踏まえ、書面交付請求制度に関する内容を反映させたもの。 https://www.keidanren.or.jp/policy/hinagata.html	—
2023年1月20日	法人が保有する暗号資産に係る期末時価評価の取扱いについて(情報)	国税庁	2023年1月1日時点の法令に基づき、暗号資産の期末時価評価に関する法人税法上の取扱いについて取りまとめたもの。なお、令和5年度税制改正大綱では、暗号資産の評価方法等が見直されており、詳細については今後明らかにされる旨が示されている。 https://www.nta.go.jp/law/joho-zeikaishaku/hojin/230120/pdf/01.pdf	—

証券

世界の株価は立ち直ったのか？

世界の主要国の株価は1月下旬に揃って昨年末の水準を上回った。昨年の株価の年間下落幅が大きかった市場ほど、今回大きく上げた。しかし、これで株式市場の方向感が変わったとみるのは早計との見方もある。年初、世界の株式市場を覆っていた弱気ムードが先進国市場の株価落ち着きによって、遅ればせながら新年特有の先高期待が生まれてきたに過ぎない。

米株価は一進一退より少し強めの動きになってきたのは確かだが、株価持ち直しの背景は米連邦準備制度理事会（FRB）の今後の利上げ幅がインフレのピークアウトによって縮小していくだろうと期待してのことである。その期待どおりに事態が動くかどうかは不透明である。しかも、今後の業績悪化に備え、大がかりなリストラを発表したばかりのハイテク株が買われ、平均株価を押し上げている。

現在、予想外に順調なのが欧州株価である。欧州景気が案外、力強いと見られ、景気後退は回避できるのではなからうか、という見方さえ生まれているようだ。

景気が元氣な理由は、消費が物価上昇にめげずに強い点が挙げられる。他方で、欧州経済にとつてウクライナ侵攻の影響はまだ拡大していくと考えられる。また、アメリカ同様に金利引上げがどのように効いてくるかも不透明であり、動向は注視する必要があるとそうだ。

先進国市場で一番、複雑な状況にあるのが日本市場である。日本銀行は各国とは真逆ともいえる金融政策を続けている。巨額な国債発行による利子負担増加を抑制するため、金利引上げを回避したい日銀と日本の利上げは必至と読む投機筋との間で日本国債をめぐる攻防戦が展開されているが、日銀はこれまで大量の国債を市場から吸い上げ、金利上昇を防いできた。しかし、日銀の行動は企業の資金調達を妨害するなどの指摘もあり、今後の動向が注目される。

いずれにせよ世界の株価の順調な回復、上昇の実現にはアメリカを先頭に目先の難題を一つづつこなしていくことが求められている。