

四半期決算でコロナ禍関連の会計上の見積りを行ううえでの考え方、公表—ASBJ

去る6月26日、ASBJは、「会計上の見積りを行う上での新型コロナウイルス感染症の影響の考え方（2020年6月26日更新）」を公表した。

これまでに示した考え方（2020年5月1日号（No.1577）、6月1日号（No.1579）情報ダイジェスト参照）について、四半期決算における考え方を明らかにしてほしいとの意見が聞かれたことを踏まえ、同日に開催された親委員会でも審議し、次のような更新を行った。

仮定の変更

従前より、新型コロナウイルス感染症の影響に関して一定の仮定を置いて行った会計上の見積りについては、重要性がある場合は、追加情報としての開示が求められる旨が示されていた。前年度の財務諸表で当該追加情報の開示を行っている場合で、四半期決算で新型コロナウイルス感染症の今後の広がり方や収束時期等を含む仮定に重要

注記に含めて記載している場合を除き、四半期財務諸表に係る追加情報として、当該仮定を記載する必要があると考えられる。

仮定の変更を行っていないことが有用な情報と判断される場合

な変更を行ったときは、他の注記に含めて記載している場合を除き、四半期財務諸表に係る追加情報として、当該変更の内容を記載する必要があると考えられる。

仮定の開示

前年度の財務諸表で仮定を開示していないが、四半期決算で重要性が増し新たに仮定を開示すべき状況になったときは、他の

監査

新型コロナウイルス関連の監査留意事項(その6)、公表—JICPA

去る6月30日、日本公認会計士協会は、「新型コロナ

ウイルス感染症に関連する監査上の留意事項（その6）」を公表した（https://jicpa.or.jp/specialized_field/files/0-99-0-2-20200630.pdf）。コロナ禍に関連する四半期レビューの留意事項がまとめられている。

繰延税金資産の回収可能性の判断

業績の著しい悪化や経営環境の著しい変化が生じている可能性や、一時差異等の発生状況について前年度末から大幅な変動が生じている可能性があることに留意する。分析的手続に際しては、業種特性等の企業および企業環境を理解したうえで適切に実施する必要がある。

追加的な開示（見積り）

ASBJが6月26日に更新した「会計上の見積りを行う上での新型コロナウイルス感染症の影響の考え方」（今号本欄参照）に留意する。なお、固定資産の減損や繰延税金資産の回収可能

性は、見積りの再評価のプロセスが年度末と異なる点にも留意が必要である。

継続企業の前提

前会計期間における状況に比べてレビュー手続を実施することが必要である。通常、開示の要否や注記の根拠となる証拠資料等を入力する必要はない。あくまで、コロナ禍により、重要な不確実性が認められると判断した場合に、質問や関係書類の閲覧等の追加的な手続により、注記が適正に表示されていないと信じさせる事項が認められないかどうかを検討することとされておられ、実証手続を行うことまでは求められていない。

会計

コロナ禍の影響に関し、四半期報告書の開示についての文書、発出—金融庁

去る7月1日、金融庁は「四半期報告書における新型コロナウイルス感染症の影響に関する企業情報の開示について」を公表した。5月21日に有価証券報告書に関して「新型コロナウイルス感染症の影響に関する企業情報の開示について」を公表していたが、不確実性が依然高い現況を踏まえ、これに引き続い

て四半期報告書に関する文書を発出した。

財務情報（追加情報）の開示

ASBJが6月26日に更新した「会計上の見積りを行う上での新型コロナウイルス感染症の影響の考え方」（今号本欄参照）を踏まえ、新型コロナウイルス感染症の影響に関する会計上の見積りについては、適時適切に

投資家へ情報提供することが強く期待されるとしている。

非財務情報（記述情報）の開示

四半期報告書上、前年度有報における会計上の見積りおよび当該見積りに用いた仮定の記載について重要な変更があり、その内容を財務情報（追加情報）において開示した場合、非財務情報の開示では、その旨を記載することによって省略できる。また、「事業等のリスク」に

おける新型コロナウイルス感染症の影響や対応策の変更等、前年度有報の記載内容から重要な変更があった場合は、四半期報告書において変更内容を具体的に記載することが求められる。

なお、四半期報告書の財務情報（追加情報）および非財務情報におけるコロナ禍に関する開示についても、有報レビューの一環として、必要に応じて確認されることが示された。

会計

報酬費用を計上する際の貸方項目等、検討—ASBJ

去る6月26日、企業会計基準委員会が第436回企業会計基準委員会を開催した。6月29日にASBJが公表した資料によると、第434回親委員会（2020年6月20日号（No.1581）情報ダイジェスト参照）に引き続き、取締役等の報酬等として金銭の払込み等を要しないで株式の発行等をする場合における会計上の取扱い等について、審議が行われた。

主な内容は次のとおり。

報酬費用を計上する際の貸方項目

それぞれのケースにつき、次

の事務局案が示された。

- (1) 事前交付型(株式の発行) 払込資本の表示科目は資本金または資本準備金とし、取り崩す場合の表示科目はその他資本剰余金とする。
- (2) 事後交付型(株式の発行) 純資産の部の株主資本以外の項目として計上する。

段階的に権利が確定する場合の取扱い

段階的に権利が確定する場合（事前交付型においては段階的に譲渡制限が解除される場合）の会計処理について、付与された単位でまとめて会計処理を行

**会計・監査
力ナメの要**

公認会計士の監査は信頼できる？

公認会計士
手塚 仙夫

以前、日本公認会計士協会が「公認会計士の監査は信頼できますか」というキャッチコピーを掲げたことがある。大型不正会計事案が、続けて発覚した時期である。これは正に公認会計士自身が監査の信頼性に危機感を抱いた瞬間であった。私は、現在行われている公認会計士による監査の99%は信頼できると信じている。この根拠は、上場会社数を約3,500社と仮定すると、その1%は35社となり、この数字は、日本公認会計士協会が年間に調査する件数と比較しても、あまり違和感がないからである。もちろんこれらがすべて問題があるわけではないので、「問題あり」とされる割合は、1%未満であろうと思われる。

おおよび十分で適切な監査証拠を入手しその評価結果を意見の基礎とすることが書かれている。これを受けて監査実務指針で詳細な考え方を説明し、日本公認会計士協会の会則・規則にも反映されている。

か、監査法人ではなく個人で監査をしている場合は、このローテーションが難しい。結果として上場会社については、個人での監査は難しくなってきた。

まず独立性から説明する。この独立性は、監査人は監査対象会社から独立した立場を維持しなければならぬとするものである。第三者の立場を貫くということである。この独立性には2つの意味を含んでいる。精神的独立性と外観的独立性である。精神的独立性とは、たとえば、問題を発見したときにこの監査契約を継続したいので問題に目をつむるといような精神面の弱さがあるてはならないということである。大型不正会計が発覚するようになってから、問題視されてきているのが長期関与の弊害である。すなわち、長年同一会社の監査に関わっていると、情が移るといふか会社側に有利な立場で監査判断をしようとするリスクがあるといふことである。そのため監査責任者(業務執行社員)のローテーションという制度が制定され、5年から7年で交代することが法律で義務化された。してほしい。

外観的独立性とは、外から見た独立性で、たとえば、親の経営する会社の監査を子供が担当することや、会社から借金しているながら監査をするなど、利害関係の存在がわかる会社は監査対象としてはならないということである。

2つ目のキーワードの十分適切な監査証拠であるが、これは客観的な環境のもとで入手した十分かつ適切な監査証拠にのみ基づき監査意見の基礎とすることができるとするものである。この客観性、十分性、適切性の確保は簡単ではなく、これらが不十分な状態で意見表明した結果、不正会計を見逃したケースが多い。この2つのキーワードを厳格に守って監査を実施するかぎり、その監査結果は信頼できると判断してよいと考えている。特に重要なのは、精神的独立性の堅持が実践されているかと監査証拠の十分性・信頼性の確保である。監査人は一度自問自答し、確認してほしい。

「ここでのキーワードは2つ、「独立性」と「十分適切な監査証拠」である。これらはいずれも監査基準に、独立の立場で監査すること

と

と

う事務局案が示された。その場合、付与した単位で公正な評価額を、最後に到来する権利行使期間開始日の前日までの期間にわたって費用計上する

事前交付型(自己株式の処分)

事前交付型において自己株式の処分により株主に割当てを行う場合の会計処理について、次の事務局案が示された。

・割当日に自己株式の簿価を減

額し、払込資本(その他資本剰余金)を同額減額する。

・報酬費用の増加に伴い、払込資本(その他資本剰余金)を増額する。

・自己株式を無償取得した時には、当初(割当日)に減額した自己株式の簿価のうち、無償取得した部分に相当する金額の自己株式を計上し、同額その他資本剰余金を増額する。

国際会計

IFRS17号「保険契約」の修正、公表

IASB

去る6月25日、国際会計基準審議会(IASB)は「IFRS17号の修正」を公表した。

公表の背景

2017年5月にIFRS17号「保険契約」が公表されたあと、IASBはスムーズな導入を支援するため、適用上の疑問点を検討するなどの活動を行ってきた。この過程で認識された課題に対し、主に次の3つの目的から、IFRS17号を修正することとした。

① 一部の要求事項を簡素化する
② 一部の要求事項を簡素化する
③ 一部の要求事項を簡素化する

低減する。

② 会計上のミスマッチの軽減等により、業績説明を容易にする。

③ 適用日を2023年に延期し、追加の移行緩和措置を設けることで、移行しやすくする。

主な修正内容

主な修正内容は次のとおり。

① 一部の保険要素を含む貸付契約やクレジットカード契約等について、IFRS17号を適用しないことが要求もしく

は認められる。

② 保険契約資産と保険契約負債は、ポートフォリオレベルで表示する。

③ 期中報告時の見積りを、その後の財務諸表作成時に見直す方法を選択できる。

④ 更新後契約に係る保険契約獲得費用は、更新後契約が認識されるまで資産計上される。

⑤ 元受保険契約が契約当初で不利な契約となる場合、保有する再保険契約によってカバーされる損失部分を利益として認識する。

⑥ 一般モデルにおいて、利益認識は保険力バーと投資リ

ターンサービスの両方に基づく。

⑦ 直接連動有配当契約におけるリスク軽減オプションの適用対象が、再保険等に拡大される。

⑧ 移行時におけるリスク軽減オプションや既獲得支払保険金負債等の取扱いが緩和される。

適用口

IFRS17号は、2023年1月1日以後に開始する事業年度より適用される。一定の条件を満たせば、早期適用も認められる。

務を超えた価値創造の考え方を研ぎ澄ませるための実用的な洞察を含んでいる。

・価値創造プロセスの理解
・企業の戦略とビジネスモデルに関する主要な機会とリスクの識別

・貸借対照表、事業、社会的な視点(perspective)を取り入れた業績と価値の統合的な見解の発展
・意思決定と報告への価値創造の優先度の加速

現在の会計実務では、自己創設の無形資産は原則として貸借対照表に計上されないことから、価値創造の原動力となるこれらの資産に関する情報の重要性が増している。また、社会に対する貢献や持続可能性の観点から、ESGやSDGsなどが重要視されており、非財務情報を含む統合報告書を発行する企業も増えている。

これらの状況下で、新型コロナウイルス感染症拡大をきっかけに、今回の報告書の発行に至っており、CEOや財務担当者の組織内の役割の転換に言及している。

国際会計

長期的企業価値に関するガイダンス、公表

IFAC・IIRC・AICPA・CIMA

去る6月25日、国際会計士連盟(IFAC)、国際統合報告委員会(IIRC)およびAssociation of International

Certificated Professional Accountants(米国公認会計

士協会(AICPA)と英国勅許管理会計士(CIMA)の統

一声明)が、長期的な企業価値についてのCEOと財務担当者のためのガイダンス(報告書「価

値創造におけるCEOと財務部門の役割」と補足報告書「価値創造の理解」を公表した。

新型コロナウイルス感染拡大

は、企業の価値創造についての最大の脅威になっており、従来の価値創造やビジネスモデルを再考する企業が増えると思われる。

この報告書は、CEO、財務担当者、その他のビジネスリーダーのための、次を含む財

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
2020年6月30日	電子帳簿保存法Q&A(一問一答)	国税庁	令和2年度税制改正による電子帳簿保存制度の見直しに伴い、問答の追加、改正等を行ったもの。なお、【電子取引関係】が新設されている。 https://www.nta.go.jp/law/joho-zeikaishaku/sonota/jirei/07index.htm	—
2020年7月3日	法人税基本通達等の一部改正について(法令解釈通達)	国税庁	令和2年度の法人税関係法令等の改正に伴い、子会社からの配当と子会社株式の譲渡を組み合わせた国際的な租税回避への対応、時価算定会計基準への対応等について所要の整備を行ったもの。 https://www.nta.go.jp/law/tsutatsu/kihon/hojin/kaisei/2006xx/index.htm	—

金融

米雇用統計と長期金利

米労働省は7月2日、6月の雇用統計(速報値、季節調整済み)を発表した。失業率が前月比2.2ポイント改善して11.1%、非農業部門の雇用者数は前月比480万人の増加だった。

この数字の発表直後には、NYダウは上昇、米10年物国債価格は下落する動きを示した。ただ、この動き自体は一時的なもののみとみられている。失業率は前月比でみれば改善しているが、直近でみれば2008年の金融危機後の2009年10月にピークの約10%をつけた後は今年の2月に3.5%となるまで一貫して低下傾向を続けていた。

しかし、今回の新型コロナウイルス感染症拡大で10年余りの改善幅を一度に打ち消すかのようになり、4月に14.7%まで上昇した。前月比改善といっても、10年前のピーク時より依然として高い水準だ。

3月27日に成立した「コロナウイルス支援・救済・経済安全保障」の給与保障プログラムの影響もあり、非農業部門の雇用者数も、3月と4月で約2、

200万人と大きく減少した後、5月と6月で約750万人回復した。しかし、今年3月以降は統計上、雇用情勢が大きく悪化したままであることに変わりなく、楽観視できる状況ではないと考えられる。

米雇用統計が注目されるのは、米連邦準備制度理事会(FRB)が金融政策を運営するうえで重視しているためだが、雇用情勢の現状からは金融緩和の縮小に動ける状況にはなく、目

7月に入って新型コロナウイルス感染症の東京の感染者数が2カ月振りに1日100人を超え、感染第2波への緊張感がにわかにか強まっているように思われる。他方、世界では、すでに感染者は1,000万人、死者は50万人を超えた。

米国は感染者数、死者数ともに世界でもっとも多く、経済活動も停滞してはるなか、11月に大統領選挙という一大イベントが

証券

大統領選挙下、米株価はどう動くか?

先の米長期金利が大きく上昇する可能性は小さいとされる。6月後半になって、2月下旬以降で初めてFRBがバランスシート縮小に動いたため、一部に緩和縮小の思惑が生じたが、一時的な動きにとどまるとみられる。

さらに、米の新型コロナウイルス感染症の1日当たり新規感染者数は7月に入って5万人を越え過去最多となり、経済活動や雇用市場に与える影響は無視できない。少なくとも年内はFRBが緩和縮小方向に動ける状況ではないと考えられる。

控える。再選を目指すトランプ大統領は、野党民主党のバイデン候補のリードを許しており、トランプ大統領の今後の動きには、株式市場を含む各方面から注目が集まっているとされる。

株式市場、株価の動きについては、6月下旬に国際通貨基金(IMF)が今年の世界経済の成長率予想を4.9%のマイナスと修正し、大恐慌以来の大幅な況到来を告げた。同時に、主要

国の最近の株価上昇は实体经济と乖離しており、割高感があるという見解を示した。国際金融機関がこうしたリスクを表明するのは異例のこととされる。

米株式市場における6月調整後の主要平均株価の動きは他国とそれほど大差ないが、ハイテク株中心とされるNASDAQの株価の戻り、上昇は突出しており、史上最高値を更新した。また同時期、個別銘柄では電気自動車専業の米テスラの時価総額がトヨタのそれを抜き、自動車業界で世界一となった。

コロナ禍による大不況の進行にもかかわらず、堅調な米国株とそれに引つ張られている世界の主要国株価は堅調に推移しているとみられる。この過程を振り返ってみると、世界の投資家はIMFの指摘するリスクを十分に認識したうえで株式投資を続けていっていると思われる。

これからの米株価は、トランプ大統領の株式市場対策、あるいは新型コロナウイルス感染症治療薬や予防ワクチンの開発といったニュースによって、さらに株高になるか、あるいは、リスクの表面化・現実化によって投資家が売りに走るか、状況が注視されている。

グループ通算制度に関する政省令、公布

去る6月26日に、グループ通算制度に関する「法人税法施行令第207号」(以下、「改正法令」という)が、6月30日に、グループ通算制度に関する「法人税法施行規則等の一部を改正する省令」(財務省令56号)(以下、「改正法規」という)が公布された。

グループ通算制度に関する政省令の要点をまとめると次のようになる。

関連法人株式等に係る配当等の額から控除する利子の額

(法令19)

関連法人株式等に係る負債利子控除額を、関連法人株式等に係る配当等の額の4%相当額(その事業年度において支払う支払利子等の額の10%相当額を上限とする)とすることが定められている。

この取扱いは、単体納税法人についても適用されるが、さらに、通算法人については、その上限額を各通算法人の支払利子等の額の合計額を各通算法人の関連法人株式等に係る配当等の額の比で配分して計算すること

が定められている。

さらに、その上限額の計算について修正の遮断措置が設けられている。

外国子会社の要件等

(法令22の4)

外国子会社の判定(25%以上の株式保有割合と6カ月以上の保有期間の判定)について、剰余金の配当等を受ける内国法人が通算法人である場合には他の通算法人の有する株式等を含めて判定を行うことが定められている。

通算完全支配関係に準ずる関係等(法令112の2)、損益通算の対象となる欠損金額の特例(法令131の8)、特定資産に係る譲渡等損失額の損金不算入(法令131の19)

時価評価除外法人に該当する通算法人が支配関係発生日以後

に新たに事業を開始した場合の繰越欠損金の切捨てについて、その制限の対象から除外される「通算親法人(通算親法人にあつては、いずれかの通算子法人)との間に支配関係が5年超又は設立日からある場合」およ

び「通算承認の効力が生じた後に通算法人と他の通算法人とが

共同で事業を行う場合」の要件が定められている(このうち「事業関連性の判定」については、

法人税法施行規則で定められている)。

また、この場合に切り捨てられる繰越欠損金の計算について、合併に係る取扱い(含み損益の特例計算を含む)を準用することとしている。

以上について、損益通算の対象外となる欠損金額および特定資産譲渡等損失額の損金不算入の取扱いについても同様に定められている。

移動平均法を適用する有価証券について評価換え等があつた場合の1単位当たりの帳簿価額の算出の特例(法令119の3)

投資簿価修正について、通算子法人に通算終了事由(通算承認が効力を失うこと)が生じた場合、その通算子法人の株式の帳簿価額をその通算子法人の簿価純資産価額に相当する金額とすることが定められている。

通算法人の範囲(法令131の11)

離脱法人について、同一の通算グループへの再加入が5年間制限されることが定められている。

通算制度の開始に伴う資産の時価評価損益等(法令131の15)

通算制度の開始・加入に伴う時価評価の対象外となる資産について、税務上の帳簿価額が1、000万円未満の資産、評価損益が通算法人の資本金等の額の2分の1または1、000万円

のいずれか少ない金額に満たない資産、開始・加入日以後2カ月以内に通算グループから離脱する通算子法人の保有する資産が挙げられている。この点、基本的には、連結納税制度と同様の取扱いとなる。

また、離脱等に伴う時価評価について、時価評価が不要となる法人、時価評価が必要となる事由、時価評価の対象となる資産の範囲について定められている。

通算法人に係る控除限度額の計算(法令148)

外国税額控除制度について、通算法人の控除限度額は、その通算法人および他の通算法人の法人税の額の合計額等を基礎に

計算することが定められている。連結納税制度における計算方法と異なるため、計算結果まで異なることになるのか検討が必要となる。

書類の記載事項(法規8の3)

通算制度の承認および通算制度の取りやめの承認の申請書等の記載事項と通算制度への加入時期の特例の適用を受けるために提出する書類の記載事項を定めている。

別表関係

法人税申告書について、改正法規にて通算制度に対応した別表を公布している。

別表4、5(1)、5(2)等の単体納税の別表を、通算制度に対応した様式に改めるとともに、通算制度に特有の取扱いについて、別途、別表を用意している。また、修正の遮断措置に対応した別表も用意している。

附則関係

この改正法令および改正法規は令和4年4月1日から施行され、令和4年4月1日以後に開始する事業年度から適用されることが定められている。