

# 株式報酬関連の改正法人税法施行令・施行規則等、公布

—財務省

去る2月25日、政令39号「法人税法施行令等の一部を改正する政令」および財務省令4号「法人税法施行規則及び租税特別措置法施行規則の一部を改正する省令」が公布された。

令和2年度税制改正で行われた、令和元年会社法改正に伴う株式報酬関連の改正等に係る主要の改正が行われたもの。主な改正事項は次のとおり。

## 株式報酬に係る取扱い

(1) 株式の交付法人等における計算規定

払込みまたは給付を要しないで役員提供の対価として自己の株式を交付する場合について、次の額の計算の細目を定めた（法令8、71の3、111の2、123の10関係）。

- ・増加する資本金等の額
- ・確定数給与に係る費用の額
- ・特定譲渡制限付株式に係る役員提供費用の額
- ・資産調整勘定または差額負債調整勘定の金額

また、承継譲渡制限付株式が交付される分割型分割が行われたときの特定譲渡制限付株式に係る役員提供費用の額、および非適合合併等が分割型分割に該当するときの資産調整勘定または差額負債調整勘定の金額の計算の細目を定めた（法規25の9、27の16関係）。

(2) 過大役員給与の判定における形式基準

法人の支給する役員給与における過大な役員給与のうち形式基準について、定款等により役員に対して支給することができると認められている法人のその株式または新株予約権に係る限度額を、その定められた上限およびその支給時等における価額により算定された金額とする（法令70関係）。

## 株式報酬の交付に伴う

### 「株式引受権」の取扱い

(1) みなし配当の計算に係る資本金等の計算  
適格分割型分割に該当しない

分割型分割により金銭等の交付を受けた場合の配当等の額とみなす金額の計算の基礎となる所有株式に対応する資本金等の額の計算における分割法人の前期期末時の負債に、「株式引受権」に係る義務を含める等の見直しが行われた（法令23、69、113、123の9関係）。

(2) 産業競争力強化法における株式対価M&Aを行った場合の譲渡株式等の取得価額の計算

特別事業再編を行う法人の株式を対価とする株式等の譲渡に係る所得の計算の特例における特別事業再編により取得した譲渡株式等の取得価額の計算等における負債に、「株式引受権」に係る義務を含めた（措令39の10の3、39の110、所令61、法人税法施行令等の一部を改正する政令（令和2年政令207号）による改正後の法令119の3、措規22の9の3、22の73の2関係）。

## 施行期日

改正会社法の施行の日（令和3年3月1日）から施行される。

## 財務省法人企業統計調査

—令和2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3年3月2日に発表した令和2年10～12月期の調査結果の概要です。

回答法人数 22,425社 (18,697社)  
回答率 70.1% (69.9%)  
( ) 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、非製造業ともに減収

売上高は、332兆903億円で、対前年同期増加率(以下、「増加率」という)は△4.5%となりました。

業種別にみると、製造業は△5.4%、非製造業は△4.1%となりました。

### ◆経常利益(金融業、保険業を除く)

#### 製造業は増益、非製造業は減益

経常利益は、18兆4,505億円で、増加率は△0.7%となりました。

業種別にみると、製造業は21.9%、非製造業は△11.2%となりました。

### ◆設備投資(金融業、保険業を除く)

#### 製造業、非製造業ともに減少

設備投資額は、11兆761億円で、増加率は△4.8%となりました。

業種別にみると、製造業は△8.5%、非製造業は△2.6%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9兆8,424億円で、増加率は△6.1%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	元.10-12	2.1-3	4-6	7-9	10-12	
売上高					(実額)	
全産業	△6.4	△7.5	△17.7	△11.5	3,320,903	△4.5
製造業	△6.7	△5.5	△20.0	△13.2	954,256	△5.4
非製造業	△6.3	△8.3	△16.8	△10.8	2,366,647	△4.1
経常利益					(実額)	
全産業	△4.6	△28.4	△46.6	△28.4	184,505	△0.7
製造業	△15.0	△25.3	△48.7	△27.1	71,837	21.9
非製造業	1.1	△29.6	△45.5	△29.1	112,668	△11.2
設備投資					(実額)	
全産業	△3.5	0.1	△11.3	△10.6	110,761	△4.8
	(△5.0)	(△1.4)	(△10.4)	(△11.6)	(98,424)	(△6.1)
製造業	△9.0	△5.3	△9.7	△10.3	38,700	△8.5
	(△10.1)	(△7.2)	(△11.4)	(△11.4)	(34,610)	(△10.7)
非製造業	△0.1	2.9	△12.1	△10.8	72,060	△2.6
	(△1.7)	(1.6)	(△9.8)	(△11.6)	(63,814)	(△3.4)

(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3年1～3月期の調査票の提出期限は令和3年5月10日、結果の公表は令和3年6月1日の予定です。

# 改正リース基準の単体財務諸表への適用における論点、検討 ―ASBJ―

去る2月25日、企業会計基準委員会は第452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。

## グループ通算制度への対応

前回の親委員会（本誌2021年3月1日号（No.1604）情報ダイジェスト参照）および第71回専門委員会（同3月10日号（No.1605）同欄参照）に引き続き、実務対応報告「グループ通算制度を適用する場合の会計処理・開示に関する取扱い」の公開草案における文案が示され、議論された。

なお、「投資簿価修正」や「適用時期（経過措置）」等4つの論点は、事務局で検討中のため、今回の文案には盛り込まれていない。一方、今回は新たに税効果適用指針や実務対応報告7号の設例を基礎にした、次の設例が示された。

- 〔設例1〕 一時差異等加減算前通算前所得の算定方法
- 〔設例2〕 将来減算一時差異に係る繰越税金資産の回収可能性
- 〔設例3〕 税務上の繰越欠損金に

係る繰越税金資産の回収可能性

〔設例4〕 繰越税金資産及び繰延税金負債の計算に用いる税率

委員から、「設例3は、特定繰越欠損金以外の繰越欠損金すべてを回収できるケースだが、回収できないケースの設例もあればわかりやすいのでは」という意見があり、事務局から「検討する」との回答があった。次回以降、積み残しの論点についても審議していく方向。

## リース会計基準の改正

前回の第97回専門委員会（本誌2021年2月20日号（No.1603）情報ダイジェスト参照）に引き続き、改正リース会計基準の単体財務諸表における適用について、審議が行われた。単体財務諸表（単体）の取扱いに関する次の論点について、事務局より分析が行われた。

- (1) 国際的な比較可能性  
わが国においては、単体と連結財務諸表（連結）で同一の会計処理が用いられてきている。一方、米国では、歴史的に、一

## 経理に「効く」法律雑字

# 法人に関わる「人」

白川 敬裕

「法律用語は外国語だと思ってください」。クライアントに、このよつな説明をすることが、よくあります。法律用語は抽象的な概念ですから、日常にない言葉が頻出しますし、日常とは違う意味で使われることもあるからです。

たとえば、「社員」。日常用語では、「会社の従業員」という意味ですが、法律用語では、「法人の構成員」という意味になります（会580など）。

株式会社所有者は「株主」ですから、法律上、株式会社の「社員（＝構成員）」は、株主のことになるのです。

会社という「法人」には目に見える実体がありませんから、実体のある「人」が構成員となったり、仕事をしたりする必要があります。

会社に関わる「人」を表す法律用語はさまざまです。会社の「従業員」も、法律上、複数の呼び名があります。まず、労働法の用語である「労働者」。これはわかりやすい。

会社法の用語である「使用人」も、従業員の意味になります（会10など）。「使用人兼務役員」という言葉を聞いたことがあるかもし

れません。「使用人兼務役員」に該当すれば、役員でありながら、使用人としての賞与支給が可能となります（つまり、損金に計上できます）。

「使用人」と紛らわしい法律用語が、「使用者」です。「使用者」とは、「ある事業のために従業員を使用する者」。会社の場合は、「会社自体」や「経営者」になります。

たとえば、会社の従業員が仕事中に交通事故を起こして被害者に怪我をさせた場合、「使用者」である会社も被害者に対して損害賠償責任を負います（民75）。弁護士にとっては、この「使用者責任」のほうがなじみ深いので、「使用人」という言葉を聞いて、「使用者」と混同してしまうことがあります…。

著名なマンガ『課長 島耕作』（弘兼憲史、講談社）の主人公は、シリーズ作品のなかで取締役に出世しますが、役員（取締役など）と「使用人（課長など）」とは、会社との法律関係が根本的に異なります。取締役などの「役員」と会社との関係は、「委任契約」。

「委任契約」は、いつでも解除できるのが原則です（民法651①）。取締役も、株主総会の決議があ

れば、いつでも解任されてしまいます（ただし、正当な理由のない解任であれば、取締役は、会社に対し、損害賠償の請求をすることができます。会339②）。

これに対し、課長などの「従業員」と会社との関係は、「労働契約」。労働者である従業員を簡単に解雇することはできません（労働契約法16）。

株式会社において、「株主」と「役員」の関係性は特に重要です。株式会社の本質的な特徴は、「所有と経営が分離している」ことにあるからです。

法人は「株主」になれるのですが、「取締役」になることはできません（会331）。外国には、法人に取締役資格を認める例が少なくなく、わが国でも、法人に取締役資格を認めるべきとの要望があるそうです（江頭憲治郎『株式会社法 第7版（有斐閣、2017年）385頁。もともと実体のない「法人」が「株主」にも「取締役」にもなれるとすれば、最終的に、会社に関わる「人」はいなくなってしまうのではないかと、考えさせられるべき役割について、考えさせられます。

般に公正妥当と認められる会計基準に従った財務諸表としては連結のみが対象であり、欧州各国では、連結にIFRSの強制適用が要求されており、大半の国では、連結と単体を分離することが余儀なくされている。

このように、連結と単体の関係は、各々の国における法制度の歴史的な経緯に基づくものであり、欧米の例をそのまま参考にはできない。

(2) 関連諸法規等との利害調整  
法人税法や分配規制、法人企業統計については、会計処理とは別個に定められるものであり、基本的には、会計基準を開発するうえで考慮することは難しい。

また、自己資本比率規制等については、連結でも起こり得るもので、単体固有の論点として検討すべき内容ではない。

民法（賃貸借）等については、リースに関する過去の判例や賃貸借に関する法律との関係に関して今後分析を行う。

(3) 中小規模の企業における適用上のコスト

現在開発中の会計基準においては、簡素で利便性が高いとすることを開発の基本的な方針としており、また、今後、重要性に関する事項を議論する予定で

あり、一定程度のコストの削減が図られる可能性がある。

(4) 複数の会計基準を設けることとの是非

今回の改正範囲がリースの借手であるため、連結と単体に異なる基準を適用する場合、借手の会計基準が2種類存在することになるが、会計基準を改正する際等、会計基準を維持するコストが増大する等の問題がある。

委員からは、「収益認識など他の基準では、個別の注記の省略が可能となっており、個別の注記がほばない状況であるが、財務諸表利用者の理解のために

注記が重要視されているなか、懸念がある」など、リース固有というより連単の制度自体に関する意見が多く聞かれた。

また、委員からの「(4)について、IFRS適用会社はすでに連結はIFRS、単体は日本基準と異なる基準で実務が進んでいる。分析の必要があるのか」との意見に、事務局は「IFRSと日本基準の連単と、日本基準のなかで異なる連単では、性質が異なる。同じ日本基準のなかで連単で考え方が異なるということを、外部の関係者に納得してもらえないのではないかと回答した。

## 金融

### コンテナ運賃高騰も物価上昇要因に

コロナ禍の拡大が、流通コストの増大の要因となつている。各国でのロックダウン等の影響で海上コンテナの流れが滞り、中国などアジアからの輸出の際に使用される海上コンテナの供給不足が生じ、運賃の高騰につながっている。

公益財団法人日本海事センタリーによると、2021年1月のコンテナ運賃の対前年比上昇率は、上海積み・ロッテルダム

向けと横浜積み・ジェノヴァ向けの高さが目立ち、20フィートコンテナと40フィートコンテナが、各々約250%、280%の価格上昇、すなわち前年比3.5〜3.8倍となっている。

この2つの航路に関しては、運賃は昨年1年間を通して上昇傾向にあったものの、急激な上昇がみられたのは昨年12月からだ。さらに北米航路や欧州積みアジア向けに関しては、上昇は

## 経理用語の豆知識

### ソフトウェアの減価償却の方法

市場販売目的のソフトウェアの減価償却にあたっては、販売開始時の販売企画書等によりソフトウェアの総販売数量を見積り、当該見込販売数量に基づき減価償却を行うことになる。販売開始時の見積りはその後さまざまな要因による影響を受け変動すると予想され、見込販売数量の見直しの結果、見込販売数量を変更した場合には、変更後の見込販売数量に基づき当期および将来の期間の損益で認識することになる。

自社利用のソフトウェアについては、各企業がその利用の実態に応じて最も合理的と考えられる減価償却の方法を採用すべきであるが、市場販売目的のソフトウェアに比し収益との直接的な対応関係が希薄な場合が多く、物理的な劣化を伴わない無形固定資産の償却であることから、一般的には定額法による償却が合理的であると考えられる。利用可能期間を基礎として償却を行う場合の耐用年数は、近時の技術革新の状況等に配慮し、原則5年以内の年数とすることとされている。

### リモート棚卸立会

棚卸立会は、企業が実地棚卸を行う現場に監査人が赴き、実地棚卸の実施状況を確認するとともに棚卸資産の実在性を確かめることを意図しているものと考えられるが、新型コロナウイルス感染症の拡大防止対策の影響等、被監査会社からの実地棚卸の立会の取りやめの要請や棚卸資産の所在国の政府による入国制限措置等のさまざまな理由により、実地棚卸を行うことが実務的に不可能な例外的な場合が想定される。

このような場合、監査人は、遠隔地から実地棚卸に立ち会うため、リモート棚卸立会の実施を検討することがある。近時の撮影技術および画像処理技術ならびに画像情報の送信技術を活用して、実地棚卸の実況および必要な情報を送受信することにより、遠隔地から実地棚卸の立会を実施することができる。監査人は、デジタル化に伴う監査リスクが生じることを勘案し、リスクを許容可能な低い水準に抑えることができるかどうか検討する。

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
2021年2月22日	監査・保証実務委員会研究報告34号「建設業及び受注制作のソフトウェア業における収益の認識に関する監査上の留意事項」	JICPA	2021年4月1日からの収益認識基準の適用に伴って工事契約会計基準・同適用指針、ソフトウェア取引の取扱いが廃止されることを踏まえ、リスク評価手続やリスク対応手続などを取りまとめたもの。 <a href="https://jicpa.or.jp/specialized_field/20210222ebh.html">https://jicpa.or.jp/specialized_field/20210222ebh.html</a>	—
2021年2月26日	改正会社法及び改正法務省令に対する監査役等の実務対応	日本監査役協会	改正会社法および改正法務省令を踏まえ、6月に開催される株主総会への対応を中心に、株主総会資料の電子提供、取締役報酬等に係る規律などに関して、監査役等が確認すべき実務留意点を取りまとめたもの。 <a href="http://www.kansa.or.jp/support/el001_210226a.pdf">http://www.kansa.or.jp/support/el001_210226a.pdf</a>	—
2021年2月26日	監査上の主要な検討事項(KAM)及びコロナ禍における実務の変化等を踏まえた監査役等の監査報告の記載について	日本監査役協会	「監査上の主要な検討事項(KAM)」、「コロナ禍を契機とする監査の方法の変更」、「自署押印」について、監査報告のひな型の記載で追記・修正等の対応を検討する際のポイントを取りまとめたもの。 <a href="http://www.kansa.or.jp/support/el001_210226b.pdf">http://www.kansa.or.jp/support/el001_210226b.pdf</a>	—
2021年2月26日	監査基準委員会報告書315「企業及び企業環境の理解を通じた重要な虚偽表示リスクの識別と評価」等の改正(公開草案)	JICPA	2020年11月の監査基準の改訂を踏まえ、財務諸表監査における重要な虚偽表示リスクの識別と評価に関して、所要の整備を図ったもの。コメント期限は3月26日。 <a href="https://jicpa.or.jp/specialized_field/20210226ghb.html">https://jicpa.or.jp/specialized_field/20210226ghb.html</a>	—
2021年3月2日	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7)	JICPA	第451回企業会計基準委員会の議事概要の公表を踏まえ、会計上の見積りを行ううえで考え方の周知、経営者・監査役等との適時かつ適切なコミュニケーションの実施を求めるもの。 <a href="https://jicpa.or.jp/specialized_field/20210302ejr.html">https://jicpa.or.jp/specialized_field/20210302ejr.html</a>	—

## 証券 米景気とインフレ、金利、FRB はどう裁くか

日経平均が3万円円台に乗って、10日余りの2月26日、東京市場が先頭に立って世界同時株安を発生させた。前日からの下落率は3・9%、下落幅は1,000円超と大幅な下げとなった。NYダウは同様に1・5%、469ドルの下落となった。

下げの理由としては、先頭の東京市場は株価の達成感と高値への恐怖感が入り混じったようであった。しかし、NY市場の

下げは長期金利の上昇懸念によるもので、理由は明快との声もある。つまり、株式市場は金利上昇→物価上昇→景気回復、という経済の循環が働き始めることを警戒したと考えられている。

米金利の上昇は、かねてから株価に係るリスクとして挙げられてきた。特にコロナ禍による不況への対策として、巨額の財政支出(＝国債発行)が増加し、

マネー過剰、インフレ再燃からFRBの政策変更(利上げ、金融引締め)というシナリオは、金利に敏感なウォール街が嫌うとされているとの見方もある。

米景気の回復を図ることは、FRBの責任であり、株式市場も熱望している。他方、需要が強過ぎて、回復が早過ぎるのも問題である。インフレ圧力が強まり、長期金利の上昇予想が強まるからである。金融政策を司るFRBは雇用にも責任ある立場から、長期金利が上がったからといって、自らの裁量領域である政策金利を簡単に上げるわけにはいかない。

しかし、今後長期金利の上昇が加速するような状況が訪れた場合、FRBは国債購入の増加などで、それを鎮静化できるかどうか。FRBの手綱裁きいかにいうことになる。

2月末の同時株安の際には、パウエルFRB議長が金融緩和政策に変わりはないと発言したことから、株式市場にも安心感が生まれ、週明けには株価はかなりのリバウンドとなった。しかし、今後もこうした展開が期待できる保証はないため、引き続き注視していく必要があるとみられる。

みられるが、1月時点でアジア積み欧州向けのように極端な上昇率にはなっていない。ただ、当面コンテナ不足が解消する目途が立っていないため、運賃の上昇が全航路に拡大・持続する可能性が高く、今後、世界的な物価上昇に供給サイドのコストアップとして働くようになることを懸念する声もある。

現在、市場では期待インフレ率の上昇が株価や金利に影響している問題はあるが、現時点での物価上昇率は世界的にはまだ落ち着いた状況である。日本ではマイナス圏、アメリカは昨年

夏以降、ほぼ1%台半ばで横ばい、ユーロ圏がマイナス圏から2月には急上昇してプラス0・9%になったばかりだ。

しかし、世界的にマネーサプライが急増し、米バイデン政権の1・9兆ドル規模の財政支出に象徴される財政拡張政策の広がり、コロナ禍収束後に予想される需要の復活など、需要サイドから物価上昇要因が並ぶなか、コンテナ運賃の上昇という流通コストの上昇が加わるのは、将来のインフレ懸念を供給サイドからも強めることになるとの見方もある。

マネー過剰、インフレ再燃からFRBの政策変更(利上げ、金融引締め)というシナリオは、金利に敏感なウォール街が嫌うとされているとの見方もある。

米景気の回復を図ることは、FRBの責任であり、株式市場も熱望している。他方、需要が強過ぎて、回復が早過ぎるのも問題である。インフレ圧力が強まり、長期金利の上昇予想が強まるからである。金融政策を司るFRBは雇用にも責任ある立場から、長期金利が上がったからといって、自らの裁量領域である政策金利を簡単に上げるわけにはいかない。

しかし、今後長期金利の上昇が加速するような状況が訪れた場合、FRBは国債購入の増加などで、それを鎮静化できるかどうか。FRBの手綱裁きいかにいうことになる。

2月末の同時株安の際には、パウエルFRB議長が金融緩和政策に変わりはないと発言したことから、株式市場にも安心感が生まれ、週明けには株価はかなりのリバウンドとなった。しかし、今後もこうした展開が期待できる保証はないため、引き続き注視していく必要があるとみられる。