

中間会計基準公表に伴う資本連結 実務指針、改正依頼

— ASBJ

去る5月9日、企業会計基準委員会が、第525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。

四半期報告書制度の見直しへの対応

3月22日に公表された企業会計基準33号「中間財務諸表に関する会計基準」等にあわせて、日本公認会計士協会会計制度委員会報告7号「連結財務諸表における資本連結手続に関する実務指針」の改正が必要となること

とから、ASBJは日本公認会計士協会に対し、実務指針の改正の検討を依頼した。これを受けて、同協会は同日に公開草案を公表し、意見募集を行った。

意見募集の結果、特段の意見は寄せられなかったため、公開草案どおりの内容で同協会に改正を依頼することについて審議が行われた。出席委員全員の賛成をもって改正を依頼することが決議された。

VCファンド時価評価時の減損処理、検討

— ASBJ、金融商品専門委

去る5月1日、企業会計基準委員会は、第217回金融商品専門委員会を開催した。

なお、5月9日開催の第525回親委員会でも同テーマについて審議された。

主な審議事項は以下のとおり。

ベンチャーキャピタル（VC）

ファンドの出資持分

第523回親委員会（2024

年4月20日号（No.1708）情報ダイジェスト参照）に引き続き、VCファンドの出資持分の会計処理について審議された。

前回、会計処理について、「本プロジェクトにおいて対象とする組合等の構成資産である市場価格のない株式について、会計方針の選択として、時価評価（評価差額はその他の包括利益（OCI））するオプションを設け

る」との提案が示され、特段の異論は聞かれていない。

(1) 対象とする組合等の範囲

前記の会計処理に密接に関連する組合等の範囲について、これまで提案されていた組合等の4要件について、「多数の出資者に対して募集または私募が行われた組合等である」および「組合契約等において、投資対象を専ら市場価格のない株式として「の要件は、必ずしも必要ではない」との分析がなされ、次のような再提案が示された。

本プロジェクトにおいて対象とする組合等の範囲について、次の要件を満たす組合等とする。

- ① 組合等の運営者は出資された財産の運用を業としている者である。
- ② 組合等の決算において、組合等の構成資産である市場価格のない株式について時価で評価する会計方針を採用している。

専門委員からは、賛成意見が聞かれた。また「オプションの適用単位に関して、会計方針の選択とするか、ファンド単位または銘柄単位で選択可能とするか、再度検討が必要」との意見

今月の税務

日付	項目	備考・コメント
6月10日(月)まで	① 源泉所得税および特別徴収住民税の納付(令和6年5月分)	① 源泉所得税には復興特別所得税の額を含む。
7月1日(月)まで (6月30日が日曜日のため)	② 法人の確定申告、納付、延納の届出(令和6年4月期分) 法人税・消費税・地方消費税・法人事業税(法人事業所税)・法人住民税 ③ 申告期限延長承認法人の法人税確定申告 1カ月延長法人(令和6年3月期) 2カ月延長法人(令和6年2月期) ④ 消費税・地方消費税の確定申告(1カ月ごと)(4月期) ⑤ 消費税・地方消費税の確定申告(3カ月ごと)(1月、4月、7月、10月期) ⑥ 法人の中間申告(半期・10月期) 法人税・消費税・地方消費税・法人事業税・法人住民税 ⑦ 消費税・地方消費税の中間申告納付 直前期年税額4,800万円超のとき 1カ月ごと(4月期を除く) 直前期年税額400万円超のとき 3カ月ごと(1月、7月、10月期) ⑧ 個人の国外財産調書、財産債務調書の提出(令和5年12月31日現在)	②～⑦ 法人の事業年度(課税期間)の終了日は各月末日とする。 ④、⑤ 消費税課税期間の短縮特例は適用後2年間継続が要件である。

(付記) 源泉徴収および特別徴収は、定額減税により6月分以降の取扱いに留意する。

① 所得税の定額減税は6月分の源泉徴収税額から控除する。控除しきれなかった定額減税額は次月以降の源泉税額から控除する。

② 個人住民税の定額減税は6月分の特別徴収税額は徴収しない。定額減税額を控除後の特別徴収税額を11で除した税額を7月以降に特別徴収する。

(注) 税制改正により定額減税が実施され、令和6年分の税額から納税者および配偶者を含めた扶養親族1人当たり所得税3万円、個人住民税1万円を減税する。なお、定額減税は居住者に限られ、年間所得1,805万円(給与収入2,000万円)超の高額所得者には適用されない。

が聞かれた。

第525回親委員会では、賛成意見のほか、「削除された『多数の出資者に対して』というニュアンスは残したほうがいいのでは」との意見が出された。

(2) 時価評価するオプションを適用した場合の減損処理

前記会計処理のオプションを適用した場合の減損処理について、検討が行われた。

事務局から次の2つのアプローチが示された。

- ① 市場価格のない株式等の減損処理に関する定めを適用する（金融商品会計基準21項、金融商品実務指針92項）。
- ② 時価のある有価証券の減損処理に関する定めを適用する（金融商品会計基準20項、金融商品実務指針91項）。

組合等の構成資産である市場価格のない株式は通常組合契約

の定める期間内で売却されるこ

とが想定されることから、時価を用いて減損処理を行う②のアプローチが望ましいとして、時価のある有価証券の減損処理に関する定めを適用する」アプローチを採用する事務局案が示された。

また、実務負担を軽減する観点から、時価評価差額を純損益（PL）とするオプションを設けることを求める意見に対して、当該追加的な対応は不要とする方向性が示された。

専門委員からは、賛同する意見が聞かれた。また、「ベンチャー企業の株式評価に関しては、時価の算定方法によっては超過収益力を織り込めず即時に減損が生じる可能性があると考えられるため、関係者の意見を確認する必要がある」との意見も聞かれた。

第525回親委員会では、賛成意見が聞かれた。

会計

連結会社相互間のリース取引に関する簡便的な取扱い、検討

ASBJ、リース会計専門委

去る5月7日、企業会計基準委員会第148回リース会計

専門委員会を開催した。

前回（2024年5月1日号

経理に効く法律雑学

権利外観法理

弁護士 白川 敬裕

X社が取引先A社の「社長」と商談して契約を締結したところ、実際はYが平取締役であり、A社の代表権を有していなかったとします。Yに代表権があると信じていたX社は、取引先A社に契約の効力を主張できるのでしょうか。法律上は、原則として、代表権のない者と契約を締結することはできません。しかし、Yを社長と信じたX社の利益も保護する必要がありません。取引先A社はYに「社長」の肩書を与えていたのですから、Yがした契約について、A社が責任を負うべき理由があります。

この点、会社法354条は、「株式会社は、代表取締役以外の取締役に社長、副社長その他株式会社を代表する権限を有するものと認められる名称を付した場合に、当該取締役がした行為については、善意の第三者に対してその責任を負う」と規定しています。すなわち、取引先A社がYに「社長」の肩書を与えており、かつ、X社がYに代表権がないことを知らなかった場合（善意の場合）、X社はA社に契約の効力を主張できることとなります。

会社法354条の規定は「権利外観法理」という考え方に基づいて

います。権利外観法理とは、①真実とは異なる外観が存在し、②真の権利者にその外観作出について帰責性がある場合、③外観を信頼した第三者を保護するため、外観どおりの法律上の効果を認める法理論のことをいいます。また、会社法354条の他に、自社の商号（会社の名称）を使用して事業または営業を行うことを他人に許諾した会社は、その会社の事業と誤認して取引をした者に対し、取引の債務を弁済する責任を負うとされています（会社法9条）。

権利外観法理に基づいた規定は、会社法以外にも法律の随所にみられます。民法94条（虚偽表示）は、1項で「相手方と通じてした虚偽の意思表示は、無効とする」としつつ、2項に「前項の規定による意思表示の無効は、善意の第三者に対抗することができない」と規定しています。たとえば、甲が、債権者による差押えを免れるため、資産である不動産について、乙と通謀して虚偽の売買契約を締結したとします。この売買契約は、民法94条1項に基づき無効となります。他方、乙が事情を知らない丙に当該不動

産を売却したとします。この場合、甲は事情を知らない（善意の）丙に対し、売買契約が無効であることを主張できません。結果として、丙は当該不動産の所有権を取得することができます。判例上、民法94条2項は、通謀があつたとはいえないケースでも、真の権利者に帰責性があれば類推適用されることがあります。たとえば、不動産の真の権利者Dが、知らない間にEに不動産所有権移転登記が実施され、その後、Eへの不実の登記を知るに至ったものの、Eと懇意になつたことや、登記を元に戻す経費の都合上、長年にわたり放置し、金融機関から融資を受ける際も、E名義のまま抵当権を設定していたとします。このような場合、Eとの通謀はありませんが、Dには不実の登記（真実とは異なる外観）を放置した帰責性がありますので、その後、事情を知らずに登記を信頼してEから不動産を購入したF（善意の第三者）が現れた場合、民法94条2項が類推適用され、DはFに対抗できない（自らが真の権利者であることを主張できない）と解されます。

(No.1709) 情報ダイジェスト参照)に引き続き、企業会計基準公開草案73号「リースに関する会計基準(案)」等に寄せられたコメントへの対応の方向性と個別事項について、審議が行われた。

なお、5月9日開催の第525回親委員会でも同テーマについて審議された。

単体財務諸表への適用

公開草案において、連結財務諸表と単体財務諸表の会計処理は同一であるべきとする基本的な考え方および方針を覆すに値する事情はないと判断し、連結財務諸表と単体財務諸表の会計処理を同一とすることを提案していた。

この点について、主に以下のような意見が寄せられており、事務局からそれぞれ対応案が示された。

(1) 法人税法等への影響を懸念する意見

主に次の3つの観点からの懸念が寄せられていた。

① 本会計基準等の公表に伴い、現行の法人税法等が本会計基準に整合する形で改正されることへの懸念

② 本会計基準等の公表に伴い、

法人税法等が改正されず、会計上の取扱いと税法上の取扱いが異なることへの懸念

③ 本会計基準等の公表に伴い、現行の税法が本会計基準に整合される形で改正される場合のビジネス上の影響があり得ることへの懸念(税制改正によってリースの利便性が損なわれることによる設備投資への影響)

事務局は、①と②について、改正が行われる場合、行われない場合それぞれにおいて企業に影響が生じ得るものの、「制度を所管する官庁で対応が図られる可能性もあると考えられる」とした。③については「リースの利便性について副次的には考慮することがあり得るものの、この理由をもって単体財務諸表について別途の取扱いを定めることは難しい」とした。

専門委員からは、「公開草案にも懸念が寄せられているように、単体は関連法規等との利害調整、とくに税制と密接に関連している以上、一定の特例措置を設けるべきでは」との意見が聞かれた。

事務局は、「税務処理は会計処理とは独立に定められるもの

であるため、会計基準を開発するうえで、会計処理の変更に合わせて税務処理が変更されることを条件にするのは難しい」と回答した。

第525回親委員会でも、「税法に関して懸念する意見は多い。今後アウトリーチ等をするのか」との質問があり、事務局より「ASBJとして何ができるか検討したい」との回答があった。

(2) 連結会社相互間のリース取引に関する簡便的な取扱いを求める意見

単体財務諸表への適用において連結会社相互間のリース取引に関して簡便的な取扱いを求め意見が聞かれていた。

これを受けて、事務局は、次の点について一定の判断を要することになるとの分析を示した。

① リースの識別(たとえば、サプライヤーが資産を代替する権利を有しているか)

② 借手のリース期間の決定に係る延長・解約オプションの行使可能性の判断

①については、一律に簡便的な取扱いを設けることは難しいと分析した。

一方、②に関しては、「借手のリース期間について適用上のコストを軽減する観点から、貸手のリース期間(借手が原資産を使用する権利を有する解約不能期間に再リース期間を加えた期間)とすることができると簡便的な取扱いを一律に認める余地があるか」について、意見が求められた。

専門委員からは、簡便的な取扱いを認めることにおおむね賛意が聞かれたが、「グループに入った外れたりしたときのリース期間も見直すのかなども詰めたほうがいい」との意見が聞かれ、事務局から「検討する」との回答があった。

第525回親委員会でも、簡便的な取扱いを認めることに賛成する意見が聞かれた。

国際会計

IFRS19号「公的説明責任のない子会社」の開示、公表——IASB

去る5月9日、国際会計基準審議会(IASB)は、IFRS19号「公的説明責任のない子会社」(IFRS19, Subsidiaries without Public Accountability: Disclosures) (以下、「本基準書」という)を公表した。

本基準書は、2015年のアジェンダ協議に端を発し、2021年7月に公表された同名の公開草案に対して寄せられたコメント等を検討したうえで、今般最終化されたものである。

本基準書の概要

本基準書は、次の3要件のす

本基準書の概要

・企業が子会社である。
・企業が公的説明責任を有していない。次のいずれかに該当する場合、企業は公的説明責任を有する。
・発行した負債性または資本性金融商品が公開市場で取引されているか、公開市場

での発行の過程にある

- ・ 主要な事業の1つとして外部者の広範なグループ (a broad group of outsiders) の受託者として第三者の資産を保有している (例: 銀行、保険会社、証券ブローカー/デイトラー、投資信託会社、投資銀行)
- ・ 企業が、IFRS会計基準に準拠した連結財務諸表を一般使用のために作成している最終的または中間的親会社 (ultimate or intermediate parent) を有している。

本基準書の適用を選択した場合、認識や測定などの開示以外の事項についてはIFRS会計基準の要求事項を適用したうえで、開示については他のIFRS会計基準の要求事項に代えて本基準書が要求する開示を行う。ただし、この場合も、本基準書が求める開示が不十分でないか検討することが求められている。また、本基準書の適用を選択した場合、IFRS会計基準へ準拠している旨に加えて、本基準書を適用していることを開示する必要がある。本基準書は、要求する開示事

項を、30を超えるIFRS会計

基準の基準書ごとに個別に示している。なお、本基準書の選択が可能となる会社についてそもそも開示が免除されているIAS 33号「1株当たり利益」およびIFRS 8号「事業セグメント」、さらには公的説明責任のない子会社に開示減免をしない」とされたIFRS 17号「保険契約」の求める開示については、本基準書は軽減された開示要求

を示していない。

適用関係

本基準書を適用する選択は、選択後の年度に取消し可能であり、さらに取消し後の年度に再度適用を選択することもできる。

本基準書は2027年1月1日以降に開始される事業年度からの適用が可能であり、早期適用も可能とされている。

国際会計

再生可能電力契約に関する会計処理の改訂案、公表 — IASB

去る5月8日、国際会計基準審議会 (IASB) は、IFRS 9号「金融商品」およびIFRS 7号「金融商品・開示」を改訂する「再生可能電力契約」(Contracts for Renewable Electricity — Proposed amendments to IFRS 9 and IFRS 7) (以下、「公開草案」という) を公表した。

電力契約は、再生可能電力源へのアクセスと安定性を確保するために締結されている。

ただし、再生可能電力市場はそれ特有の性質を有しており、再生可能電力源はその性質に左右されるところが大きい。そのため、その供給量は必ずしも保証されているわけではない。また、再生可能電力契約では、生産された電力を生産時の購入者の必要量をかわらず一定量を購入しなければならぬ特徴を持つこともある。

公開草案公表の経緯

再生可能電力契約は、自然由来する資源から作られる電力を調達・供給するものであり、世界中の市場において急速に増えている。このような再生可能

エネルギーは、再生可能電力源へ

このような特有の市場特性によって、特に長期間を対象とす

経理用語の豆知識



合併時における有価証券保有目的区分の引継ぎ

共同支配企業の形成および共通支配下の取引以外の企業結合は、取得として取り扱われ、企業結合が取得と判定された場合には、パーチェス法が適用される。取得企業は受け入れた資産および引き受けた負債のうち企業結合日時点において識別可能なものに対し、時価を基礎として取得原価を配分することになる。企業結合が取得と判定された場合、被取得企業が保有するすべての有価証券について、企業結合日に新たに取得したものとして保有目的の判断を行うことになる。この際、取得企業が保有する有価証券の保有目的区分は、正当な理由がなく変更することができないことに留意する必要がある。

なお、株式移転による共同持株会社の設立の形式による企業結合が取得と判定された場合などには、連結財務諸表においては保有目的の判断を新たに行うことになるが、被取得企業の個別財務諸表においても保有目的を変更する必要が生じる場合もある。

公開草案の概要

公開草案では、このような状況に対応するため、一定の特徴を備えた契約について、次のような会計処理を提案している。

用が認められる要件

- ③ 企業の財務業績とキャッシュ・フローに再生可能電力契約が与える影響を投資家が理解できるような開示の拡充

コメント期限

当該公開草案に対するコメント期限は、2024年8月7日である。

- ① 自己使用の定めが適用されるような要件

- ② 契約がヘッジ手段として使われるためのヘッジ会計の適

この20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
2024年4月23日	財務報告内部統制監査基準報告書1号「財務報告に係る内部統制の監査」の改正	JICPA	改正倫理規則にて、監査業務の依頼人が社会的影響度の高い事業体(PIE)である場合、報酬関連情報の開示が要求事項として新設されており、内部統制監査の対象企業のほとんどはPIEであるため、「付録3 一体型内部統制監査報告書の文例」について、報酬関連情報の記載例を追加したもの。 https://jicpa.or.jp/specialized_field/20240423dbv.html	—
2024年5月9日	プライム市場における英文開示の拡充に向けた上場制度の整備に係る有価証券上場規程等の一部改正について	東証	プライム上場企業へのさらなる海外投資家の投資を呼び込み、対話を通じた企業価値向上を促していく観点から、プライム市場の英文開示の拡充に向けて所要の制度整備を行うもの。決算情報や適時開示情報の英文開示が2025年4月から義務化される。 https://www.jpx.co.jp/rules-participants/rules/revise/mklp770000006gzb-att/gaiyo.pdf	—

金融

利上げや国債買入れ減額の意見が目立った4月決定会合

日銀は5月9日、「金融政策決定会合における主な意見(2024年4月25、26日開催)」を公表した。経済情勢、物価、金融政策、政府の意見などに分類され、会合における各意見がまとめられている。

今回の特徴として、利上げに関する意見や国債購入オペの減額に関する意見が目立った。たとえば、「潜在成長率を上回る成長」、「物価高、金利上昇等のストレス」といった経済に対する強気の見方が多く、物価も「中長期的な予想物価上昇率が上昇」、「コストプッシュ型の物価上昇」と円安進行の影響もあり、コストプッシュ型輸入インフレの再拡大の懸念が示されていた。

したがって、金融政策運営も一部に現状の緩和策維持の意見もみられるものの、総じて「金利のパスは、市場で織り込まれているよりも高い」、「適時適切に、政策金利を引き上げていくことが必要」など、利上げを前提とした意見が目立った。

また、資産買入れ策について

金融

米株価に後れを取り始めた日本株価

日米の株式市場では中央銀行の金融政策の展開をめぐる模索が続いている。金融政策の方向は真逆で、日本は利上げ、アメリカは利下げの有無、時期が焦点である。さらに日本の場合、日米間の金利差による為替相場の変動が株価に影響を及ぼすという市場特性があるため、中央銀行の行動の予測をし、株価の予想するのは非常に難しい。

4月下旬の日銀の金融政策決定会合の前後から、日本株価は方向感が定まらず、一進一退が続いている。一方、ほぼ同時期に開かれたFOMC(米連邦公開市場委員会)では、利下げ時期・回数の方が市場の期待以下の内容となり、その際、米株価は下落したが、すぐに立ち直りをみせた。

米株価は金利要因がダメとなると、实体经济に目を向け、消費、雇用、企業収益、GDPなどが景気の力強さを示すとしてプラスに反応する。今後も金利と景気の両面にらみで対応し、もちろん例外はあるにせよ、いずれの場合でも結局、株価は上

るしくみになっているのではないかと、と疑いたくなる。

日本株式市場にとって、日銀の利上げは歓迎できないが、上場企業の多くは負債が少なく、金利上昇の打撃は小さい。問題は金利上昇によって為替相場、特にドル・円相場がどうなるか、である。米金利の動向次第では、円安・円高いずれの可能性もあるからだ。もし円安が進めば、円安⇨物価高に敏感になっている国民感情を軽視できず、政府は円安ストッパー、円高転換を狙ってさらにドル売り・円買い介入を行わざるを得ない。円高になれば、海外依存度の高い企業の収益は打撃を受け、株価にもマイナスになる。円高下では物価が落ち着き、消費者の購買力が増して、实体经济に好影響をもたらすことは確かだが、そうなるまでには時間がかかる。

日本株価にとって、為替相場に影響されない分野の企業収益が伸びること、それを内外投資家が評価してくれることが米株価に後れを取らないための最低限の条件であろう。