

税効果関連の法人税等会計基準等改正案、公表

—ASBJ、JICPA

去る3月25日、企業会計基準委員会は第476回企業会計基準委員会を開催した。

税効果会計に関して、①税金費用の計上区分（その他の包括利益に対する課税）、および②グループ法人税制が適用される場合の子会社株式会社等（子会社株式会社または関連会社株式会社）の売却に係る税効果について、審議が行われ、前回親委員会（2022年4月10日号（No.1641）情報ダイジェスト参照）で聞かれた意見をもとに、微修正された次の文案が示された。

- ・企業会計基準公開草案71号（企業会計基準27号の改正案）「法人税、住民税及び事業税等に関する会計基準（案）」
- ・企業会計基準公開草案72号（企業会計基準25号の改正案）「包括利益の表示に関する会計基準（案）」
- ・企業会計基準適用指針公開草案72号（企業会計基準適用指針28号の改正案）「税効果会計に係る会計基準の適用指針（案）」

計に係る会計基準の適用指針（案）」

委員全員の賛成で公表が議決された（3月30日公表）。コメント期限は2022年6月8日。

また、3月30日に日本公認会計士協会は、前記の改正内容が影響するとしてASBJから改正の依頼を受けた次の実務指針等の改正案を公表した。コメント期限はASBJと同様、2022年6月8日。

- ・会計制度委員会報告4号「外貨建取引等の会計処理に関する実務指針」
- ・同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」
- ・同9号「持分法会計に関する実務指針」
- ・同14号「金融商品会計に関する実務指針」
- ・金融商品会計に関するQ&A

令和4年度税制改正法・関連政省令、公布

去る3月31日、令和4年度税制改正を盛り込んだ法律4号「所得税法等の一部を改正する法律」および関連する改正政省令が公布された。

主な改正は次のとおり。
法人税法関係の一部改正

(1) 混合配当の取扱いの見直し
資本の払戻し等が行われた場合における減少する資本金等の額および配当等の額とみなす金額について、次の見直しが行われた（法令8、23）。

- ・減少する資本金等の額の計算の基礎となる減資資本金額等ならびに配当等の額とみなす金額の計算の基礎となる払戻等対応資本金額等は、その資本の払戻しにより減少した資本剰余金の額等による出資総額等の減少額を上限とする。
- ・2以上の種類株式を発行していた法人が資本の払戻しを行った場合における減少する資本金等の額の計算の基礎となる減資資本金額および配当

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は、その資本の払戻しに係る各種類の株式の種類資本金額を基礎として計算する。

(2) グループ通算制度の見直し
次の改正が行われた。

- ・益金の額および損金の額に算入されない通算税効果額から、利子税の額に相当する金額として各通算法人間で授受される金額を除外する（法26、38）。
- ・通算制度の開始および通算制度からの離脱等に伴う資産の時価評価について、通算制度からの離脱時に係る時価評価資産に帳簿価額が1,000万円未満の営業権を加える（法131の17）。

租税特別措置法関係の一部改正

(1) 賃上げに係る税制の拡充
次の改正が行われた（措法42

の12の5、措令27の12の5）。大企業等が、継続雇用者の給与総額を3%以上増加させた場合、15%の税額控除ができる（4%以上増加の場合+10%）、教育訓練費を2割以上増加の場合（+5%）、それぞれ控除率を上乗せ）。

また、一定規模以上の大企業に対しては、給与の引上げの方針、取引先との適切な関係構築の方針等を公表していることを要件化する。

教育訓練費要件を満たすには、教育訓練費の明細を記載した書類の保存をしなければならぬ。

(2) オープンイノベーションの促進に係る税制の拡充

特別新事業開拓事業者に対し特定事業活動として出資をした場合の課税の特例について、一定の事由に該当することとなった場合に特別勘定を取り崩して益金算入する期間を特定株式の取得の日から3年（改正前：5年）としたうえ、その適用期限を2年延長する（措法66の13、措令39の24の2）。

*

一部の規定を除き、2022年4月1日から施行される。

国際会計

公正価値ヘッジに関するASU、公表—FASB

去る3月28日、FASBは会計基準アップデートASU 2022-01「デリバティブとヘッジ(トピック815) — 公正価値ヘッジ(ポートフォリオ層 (portfolio layer))」を公表した。

ASU公表の背景

FASBが2017年に公表したASU2017-12「デリバティブとヘッジ(トピック815) — ヘッジ活動の会計への的を絞った改善」で「last-of-layer法」が導入された。

「last-of-layer法」では、期限前償還可能な金融資産のクローズド・ポートフォリオまたは期限前償還可能な金融商品のポートフォリオにより保証される1つ以上の受益持分について、ヘッジ期間にわたり存在すること(期限前償還や債務不履行がないこと)を企業が予想しているクローズド・ポートフォリオの資産または負債(最後の層(last-of-layer))の金利リスクを「公正価値ヘッジ」の「ヘッジ対象」として指定できる。「last-of-layer法」の適用条

件が満たされた場合、期限前償還リスクはヘッジ対象の測定に組み入れられない。関係者から「last-of-layer法」の拡大を希望する声が高まっていった。その声に対応したものである。

ASUの内容

ASUの主な内容は図表のとおり。

(図表) ASUの改正点

- ・ 現行の単一層のみではなく、単一のクローズド・ポートフォリオの複数層のヘッジを認めるように拡大する。この拡大にあたり、現行の「last-of-layer法」を「ポートフォリオ層法」に名称を変更する。
- ・ 「ポートフォリオ層法」の範囲を期限前に償還されない金融資産に拡大する。
- ・ 「単一層ヘッジでの適格ヘッジ手段は、『時点開始(spot-starting)または将来開始(forward-starting)の元本定額スワップ』または『時点開始または将来開始の元本償却スワップ』を含むこと」と「ヘッジする層の数(単一か複数か)が指定するヘッジの数に対応すること」を規定している。
- ・ 現行の単一層モデルと複数層モデルに適用される公正価値のベース・アジャストメントの会計と開示に関する追加のガイダンスを提供している。
- ・ クローズド・ポートフォリオに含まれる資産の信用損失の決定にあたり、公正価値のベース・アジャストメントを考慮する方法を示している。

経理に効く法律雑学

意思表示という重要概念

白川 敬裕

売買等の取引をすれば、売主には代金請求権が発生し、買主は商品の所有権を取得します。このような取引の基本的なルールは「民法」(以下、条文番号は民法を指します)という法律が定めています。

法律学としての民法を学ぶ際、教科書の第1章に登場するのが「意思表示」という概念です。たとえば、飲食店を営むAが店舗用の賃貸物件を借りる場合、次のようなプロセスを経て、大家Bに申込みをします。

「①この物件の近くに駅ができるらしい。集客がでそうだし(内心にある動機) ↓ ②の物件を借りよう(内心に生じた意思) ↓ 賃貸申込書をBに差し出す(外部への表示)。

あった場合、その効力(契約した取引は有効なのか)が問題となります。この点につき、民法は、「心裡留保(しんりりゆうほ)」「錯誤」等の規定を設けています。

心裡留保とは、①先ほどの例で、Aが物件を借りる気がないのに賃貸の申込みをした場合、そのような「心裡留保(≡真意でないことを知りながらした意思表示)」は、民法上、原則として契約の効力に影響しません(93①)。ですから、たとえAに借りる気がなくても、賃貸借契約は有効に成立します。②これに対し、BがAの真意を知っていた場合、または、BがAの真意を知ることができた場合は無効になる(つまり、賃貸借の取引がなかったことになる)と規定されています(93①ただし書き)。もともと、たとえば第三者Cが、物件にテナントAが入っているの信じ、大家Bからその物件を購入した場合、このような「第三者」に対しては、取引の無効を主張できない(つまり、AとBの賃貸借は有効として扱われる)とされています(93②)。

しい、Bとしては「契約が無効になつては困る」という問題が生じます。このようにAが真意と表示の食い違いに気がつかず(≡錯誤により)意思表示をした場合、民法は、「重要な部分の錯誤であれば、その意思表示(契約)を取り消すことができる」と規定しています(95①)。

②これに対し、Aに重大な過失があった場合は、原則として取り消すできないとされています(95③)。もともと、Aに重大な過失があった場合でも、BがAの錯誤を知りながら契約を結んだ場合等は、前記規定(取消しができない旨の規定)の適用はありません(95③一)。

③先ほどの例で、「物件の近くに駅ができる」という情報「が違っていた場合(意思表示の前提として事情≡動機)に錯誤があった場合」、その動機が相手Bに表示されていた場合に限り、他の要件を満たせば取消しができることとされています(95②)。

このように、ある動機によって生じた内心の意思を外部に表示することを「意思表示」といいます。売買や賃貸借等の契約は、「契約を申し込む意思表示」と「これを承諾する意思表示」が合致することによって成立します。民法では、契約以外にも、「解除」「相殺」など、意思表示によって効力が生じるケースが規定されています。意思表示に間違いや嘘などが

あった場合、その効力(契約した取引は有効なのか)が問題となります。この点につき、民法は、「心裡留保(しんりりゆうほ)」「錯誤」等の規定を設けています。

事業者と消費者の取引では、情報量や交渉力の格差があるため、消費者を保護する観点から、消費者契約法等により、民法よりも緩やかな理由で契約の取消しが認められています(クーリングオフなど)。

適用関係

ASUは、2022年12月16

日以降開始する年度から適用され、早期適用は認められる。

国際会計

SPACの開示に関する規則案、公表—SEC

去る3月30日、SECは、特別目的買収会社 (special purpose acquisition companies (SPACs)) (特定の事業を有さず、未公開会社や企業結合を目的に設立される企業) による「新規株式公開」と「SPACsなどのペーパーカンパニーと非公開企業を含む企業結合 (de-SPAC transaction)」についての開示の強化と投資家保護のための新しい規則案と改正案 (以下、「公開草案」という) を公表した。

公開草案の改正点

公開草案には、開示の強化と投資家保護に追加して、次の事項が含まれている。

- SECへの報告書での予測の信頼性の確保のため、それらの予測の使用に関する追加のガイダンスを提供する。
- 1940年投資会社法での規制の対象になる時期について、

- 1933年証券法 (証券の発行について規定している) でのペーパーカンパニーを含む企業結合取引の取扱いに対処し、ペーパーカンパニーを含む取引に適用される財務諸表の要求を改正する。

SPACsの評価を支援する (公開草案では特定の条件を満たすSPACsは、1940年投資会社法に基づく登録を要求されない)。

コメント期間

コメント期間は、「SECの公開日から60日間 (2022年5月31日まで)」と「連邦官報での公開日から30日間」のうち、いずれか長い期間となる。

金融

日銀の緩和姿勢維持で円安加速も

外国為替市場で円安・ドル高が進んでいる。3月28日のドル/円相場は、2015年8月以来の125円台まで上昇し、1日で3円余りの急速な上昇幅となった。その後もボラティリティの高い商況が続いている。

円安の要因は、ウクライナ情勢やアメリカの利上げ加速でドルが買われやすい地合いにあったことに加えて、日本の経常赤字の拡大や日銀の明確な金融緩和姿勢の維持などがある。このため、ドル高というより円安が進んだ状況だ。実際に125円台までのドル/円の上昇局面

で、米ドルはユーロなど対他通貨では明確なトレンドはみせず、円がユーロを含む複数の通貨に対して下落トレンドをみせている。

日銀は、2月も実施した10年ゾーン国債の利回り0.25%での無制限買いオペについて、3月29日から3日間連続で実施することにした。さらに、30日に実施した通常の買いオペも3年〜10年ゾーンで増額した。これはイールドカーブでみると、10年金利の上限設定期間を延長し、新たに3年〜10年でより強く押し下げ圧力を加え、フラッ

経理用語の豆知識

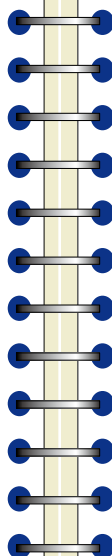


その他の記載内容

2020年11月の監査基準の改訂により、監査報告書において、記述情報を含むその他の記載内容について、監査人の責任や実施した手続の結果として報告すべき事項の有無等に関する記載が求められることとなり、「その他の記載内容」の区分が新設されることとなった。その他の記載内容とは、監査した財務諸表および監査報告書が含まれる開示書類のうち、財務諸表および監査報告書以外の法令等または慣行に基づき作成された情報をいう。

その他の記載内容は、監査報告書の日付以前に監査人が入手した対象となる報告書 (財務諸表および監査報告書を除く) および監査報告書の日付より後に監査人に提供されることが予想される報告書から構成される。

監査人は、監査した財務諸表との重要な相違を識別するため、その他の記載内容を通読しなければならない。また、重要な相違を識別した場合、修正する必要があるかどうか判断しなければならない。



変動対価と返金負債



変動対価とは、顧客と約束した対価のうち変動する可能性のある部分をいう。契約において、顧客と約束した対価に変動対価が含まれる場合、財またはサービスの顧客への移転と交換に企業が権利を得ることとなる対価の額を見積ることになる。変動対価の見積りにあたっては、最頻値または期待値による方法のいずれかのうち、企業が権利を得ることとなる対価の額をより適切に予測できる方法を用いる。

顧客から受け取ったまたは受け取る対価の一部あるいは全部を顧客に返金すると見込む場合、受け取ったまたは受け取る対価の額のうち、企業が権利を得ると見込まない額について、返金負債を認識する。たとえば、返品権付きの商品または製品を販売した場合は、返品されると見込まれる商品または製品については収益を認識せず、受け取ったまたは受け取る対価の額で返金負債を認識する。返金負債の額は、各決算日に見直される。

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
2022年 3月25日	「記述情報の開示の好事例集2021」の更新	金融庁	新たに「監査の状況」および「役員の報酬等」の開示の好事例を追加するもの。 https://www.fsa.go.jp/news/r3/singi/20220325.html	—
2022年 3月25日	有価証券報告書の作成・提出に際しての留意すべき事項及び有価証券報告書レビューの実施について(令和4年度)	金融庁	有報の作成・提出に際しての留意事項としては、収益認識基準を踏まえた財務諸表等規則等の改正、および時価算定会計基準等を踏まえた財務諸表等規則等の改正が挙げられている。レビューの重点テーマは収益認識基準となっている。 https://www.fsa.go.jp/news/r3/sonota/20220325.html	—
2022年 3月28日	監査・保証実務委員会実務指針103号「訂正報告書に含まれる財務諸表等に対する監査に関する実務指針」の改正	JICPA	監査基準委員会報告書720「その他の記載内容に関連する監査人の責任」に関連する後発事象への対応等として見直されたもの。 https://jicpa.or.jp/specialized_field/20220328tiq.html	—
2022年 3月31日	公開草案IFRS S1「サステナビリティに関連する財務情報開示の全般的な要求事項」、公開草案IFRS S2「気候関連開示」	ISSB	サステナビリティ開示の包括的なグローバルベースラインを形成することを目的に開発されたもの。TCFDの推奨に基づき構築され、SASB基準から派生した産業別の開示要求を組み込んでいる。コメント期限はいずれも7月29日。本年末までの公表を目指すとしている。 https://www.ifrs.org/news-and-events/news/2022/03/issb-delivers-proposals-that-create-comprehensive-global-baseline-of-sustainability-disclosures/	—

証券
新年度入りの株式市場

ト化を抑えたことになる。アメリカやユーロ圏の金融政策が引締め方向なのに対して、日本だけが異なる方向で動くことが一層明確になりつつある。1月(前年同月比)の消費者物価上昇率が、アメリカが7%台、イギリスとユーロ圏が5%台を上回るのに対し、日本は4月以降に2%台前半で推移しそうで、当面は現状の緩和姿勢維持が見込まれる。

また、今回当局による大規模な為替市場介入の実施は不透明

だ。11月に中間選挙を控えたアメリカが国内のインフレ抑制に重点を置く予想され、その場合はドル高が望ましいからだ。当面は、直近の高値であり、黒田日銀総裁が7年前に言及した水準で、実質的に日銀が容認するドル/円相場の上限(黒田ライン)とみられている「125円」が上値抵抗水準となりそう。しかし、これを超えて円安・ドル高が進めば、円安がさらに加速する可能性も出てきた。

の依存度の高い製造業の収益を好転、増加させる。

折から、3月決算月のため、2021年度決算の上方修正につながる、期末の日本株価を押し上げた一因とみられる。日本経済では、4月から新年度入りとなる。株式市場の展開も気になるところだが、それは米経済、米株価の動向次第であろう。

米経済はコスト・プッシュ型インフレの進行を金融政策で封じ込め、景気後退を回避してソフトランディングに導けるか、が注目されている。インフレ進行が現在の見通しより、加速・長期化するようであれば、金利引上げ・金融引締めを強化せざるを得ず、ついには景気後退となる可能性も指摘されている。

3月下旬、世界の株価はウクライナ情勢の展開が不透明感を強めているにもかかわらず、基本的に上向きで推移した。ただ、アジアの一角では株価がもたつき、高原状態にある。これは新型コロナウイルスへの感染状況の悪化を反映するものだろう。

に追いつかず、逆に金利上昇を抑制するため、連続指し値オペという荒技で国債買入れを増額させた。日銀は、巨額に達した国債残高が金利上昇によって国債利払い費の急増をもたらすことを懸念した、との見方もある。

一方、インフレが次第にピークアウトの様相を示してくれば、現在想定される利上げ回数も減り、景気ソフトランディングの展望の可能性もある。

の悪化を反映するものだろう。

しかし、利上げを回避すれば、

前者の場合、世界不況、世界同時株安が懸念されるが、後者

日本株は欧米主要国株と同様に上げ基調を維持した。各国の投資家は3月中旬の米FRBの利上げ実施という新たな事態を

アメリカを始め主要国との金利差が拡大し、円安が進行する。円相場はあつという間に1ドル1125円を突破、6年半ぶりの円安水準に達した。円安は物

期待される。

吸収し、消化したと考えたのだろう。しかし、日本市場では日本銀行が米FRBの利上げ政策

の円安水準に達した。円安は物価上昇をもたらして、消費者の生活を苦しめるが、海外市場へ