

内部統制報告制度の見直しに向けた審議、開始

企業会計審議会内部統制部会

去る10月13日、金融庁・企業

会計審議会は、第22回内部統制

部会（部会長・橋本尚・青山学

院大学大学院会計プロフェッ

ション研究科教授）を開催した。

9月29日に開催された企業会計

審議会総会での提案（2022

年10月20日号（No.1658）情

報ダイジェスト参照）を受け、

内部統制報告制度の見直しに向

けた検討が行われた。

見直しに係る論点整理

近年の経営環境の急激な変化

や関係者等の提言を踏まえ、内

部統制基準・実施基準等の見直

しを行うことが提案されてい

る。見直しにあたって、次の論

点が発見事項として示された。

① 内部統制の基本的枠組み

内部統制基準・実施基準等の

なかで、コーポレート・ガバナ

ンスやリスク管理との連携に関

する記述を明確化するべきかどう

か。また、ITの利用および統

制のあり方について検討すべき

論点はあるかどうか。

② 経営者による内部統制の評

価範囲

経営者の評価範囲外で「開示

すべき重要な不備」が検出され

る要因として、内部統制の評

価範囲に関して、選定基準の定量

的な例示に過度に依存している

ことが挙げられる。そのため、

リスクベースで評価範囲および

対象を決定することを強調し、

評価範囲の定量的な例示の見直

しを行うことはどうか。

③ 監査人による内部統制監査

経営者によるリスクベースの

内部統制評価を促していく観点

から、経営者と監査人の早期の

緊密な協議を促すなど、両者の

議論の促進・透明性の向上を図

ることはどうか。

④ 内部統制報告書の訂正時の

対応

現行の訂正内部統制報告書は

記載が形式化し、不正内容の把

握に必要な情報が不十分との指

摘がある。そこで、訂正内部報

告書で評価結果が変更される場

合は、変更に係る判断事由等の

開示を求めることはどうか。

委員の意見

① に関しては、おおむね賛同

され、特にITに関する内部統

制の状況の記載を求める意見が

複数聞かれた。

② に関しては、リスクベース

の評価を前提としたうえで「全

社的な内部統制および重要な事

業の目的に係る勘定科目をどの

ように決定したかを内部統制報

告書で開示すべき」といった意

見や、「実施基準にはリスクベ

ースで評価を行う場合のヒントに

なるようなポイントを多く記載

するのがよいのでは」などの意

見が挙げられた。

③ については、現行の日本の

制度との比較として、米国のダ

イレクトレポーティングについ

て資料で触れられたが、「現状

の監査法人のリソースでは、ダ

イレクトレポーティングは現実

的に難しいのではないかと懸

念する声もあった。

④ に関しては判断事由等の開

示はおおむね賛同が示され、「開

示にあたっては改善につながる

ような具体的な内容の記述を求

めたい」との考えも述べられた。

また、その他の意見として、

気候変動や人的資本の開示など

の非財務情報も内部統制報告制

度の対象に含めることを提案す

る意見も挙げられた。

会計

改正法人税等会計基準等、公表議決

—ASBJ

去る10月18日、企業会計基準

委員会は第489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。

法人税等会計基準等の改正

第488回親委員会（2022

年11月1日号（No.1659）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

者の会計処理等に関する実務

上の取扱い」

② 企業会計基準適用指針30号

「収益認識に関する会計基準の

適用指針」

③ 企業会計基準適用指針15号

「一定の特別目的会社に係る開

示に関する適用指針」

ICOトークンの発行・保有

等に係る会計上の取扱い

会計上、暗号資産の発行者が

発行時に自身に割り当てた暗号

資産の会計上の取扱いについ

て、明確な定めは存在しない

が、2023年度税制改正要望

で、この場合の税務上の取扱い

が取り上げられたことにより、

ASBJに会計上の取扱いの見

解について質問が寄せられてお

り、その質問への対応が審議さ

れた。

今年3月公表の「資金決済法

上の暗号資産又は金融商品取引

法上の電子記録移転権利に該当

するICOトークンの発行及び

保有に係る会計処理に関する論

点の整理」（以下、「論点整理」

という）では、この取扱いにつ

いて、会計処理の対象としない

見解を示しており、論点整理に

同意するコメントも多かった。

そのため、論点整理の見解を修

リース会計基準の改正

リース会計基準等の改正に伴

い、次の関連基準等の改正案が

示された。

① 実務対応報告35号「公共施設等運営事業における運営権

取得に関する実務上の取扱い

等に関する実務上の取扱い

等に関する実務上の取扱い

正せず、発行による対価を受領しておらず内部取引と考えられるものは、第三者との取引が生じるまでは資産・負債を認識しないとする旨の議事概要を公表

する事務局案が示された。委員からは、賛成意見が多かった。次回親委員会で審議し、決定したい方針。

会計

信用リスクの見積期間のオプション等、検討—ASBJ、金融商品専門委

去る10月20日、企業会計基準委員会は第189回金融商品専門委員会を開催した。前回審議(2022年10月10日号(No.1657))情報ダイジェスト参照)において、金融資産の減損の会計基準の開発に関し、ステップ2で引き続き検討すべきとされた論点のうち、次の論点について、審議が行われた。

ることとしていた(2022年7月1日号(No.1648))情報ダイジェスト参照)。

(1) オプションの検討
実務上の負担を軽減させるため、IFRS9号の定めを原則として取り入れつつ、予想存続期間が1年未満の場合には見積期間を1年とするオプションを認めることが提案された。

なお、この取扱いは基本的には引当金を少なく見積ることを目的としておらず、濫用の懸念もないため、国際的な比較可能性を大きく損ねるとは必ずしもいえないと事務局は考えている。

(1) 実務上の困難性
信用リスクを見積る期間に関しては、IFRS9号「金融商品」における、予想存続期間を見積期間とする定めを取り入れることが提案されていた。しかし、日本の現行実務では、予想存続期間が1年未満の場合に契約期間で見積ることは負担が大きいとの意見が聞かれた。そのため、再度その取扱いを検討す

専門委員からはおおむね賛意が示された。他方で、「オプションの適用に際しては、注記の検討も必要になるのではないか」との意見が挙がった。事務局は「他の項目との兼ね合いもある。

経理に効く法律雑学

違憲判決とは

弁護士 白川 敬裕

「最高裁で違憲判決が出た」という報道を(一瞥)になったことはないでしょうか。「違憲」とは、「憲法違反」のことです。憲法は法律よりも上位にある「最高法規」ですから、憲法に違反する法律は効力を有しません(憲法98)。

比較最近の違憲判決で有名なのは、2013年の「非嫡出子相続分差別事件」です。あるAさんの子供として、嫡出子(配偶者との間の子)Bと、非嫡出子(籍を入れてない人との間の子)Cがいるとします。Aさんの遺産について遺言がなかった場合、旧民法では、Cさん(非嫡出子)の相続分は、Bさん(嫡出子)の2分の1とされていました。「BさんとCさんを区別する民法の規定は、憲法14条(法の下の平等)に違反しないのか」。この点は、最高裁で何度も問題になってきました。

2013年以前の判例は、いずれも合憲(憲法に違反しない)としていました。その主な理由の概要は、「法律婚(結婚)という制度は尊重されるべき」というものでした。「法律婚の尊重」という目的、「非嫡出子の相続分を半分にする」という手段、前者の目的のために、後者の手段が役に立つのか、最高裁の裁判官の間でも意見が分かれていました。たとえば、2004年の判例は5名の裁判官で審理されたのですが、「合憲3人、違憲2人」という1票差でした。最高裁の判例といっても、このような僅差で維持されたものもあります。

2013年の判例は、「婚姻、家族の形態が著しく多様化しており、これに伴い、婚姻、家族の在り方に対する国民の意識の多様化が大きく進んでいる」として、かつての判例を変更し、「違憲」判決を下しました。この判決を受け、民法の当該規定は削除されました。

10月14日、大阪高裁で、本年7月の参院選について「1票の格差(最大約3.03倍)を「違憲状態」とする判決が出ました。たとえば、10人の有権者が1人の議員を選ぶ地区と、100人の有権者が1人の議員を選ぶ地区とでは、1票当たりの価値が「10分の1」対「100分の1」、すなわち10倍の格差があることになりました。このような格差が憲法14条に定める「法の下の平等」に違反するのではないかと、というのが1票の格差の問題です。

報道によると、大阪高裁は「3倍を超える憲法上大きな問題がある格差がおおよそ7年間継続していること」等を理由に「違憲状態」と判定しました。他方で、国会が選挙制度の改正に向けた取り組みを漫然と怠っていたわけではないという趣旨で、「憲法違反ではない」と結論づけました。10月18日には、東京高裁でも「違憲状態」とする判決が示されました。

つまり、報道の見出しには「違憲状態」と書かれているのに、判決をよく読むと「憲法違反ではない」という結論になっているのです。法律や制度が「違憲状態」にあるのなら、その法律は「違憲」でなければ、しつくりきませぬ。「違憲状態」を略さずに正確かつ適切に表現するならば、「まだ違憲ではないが、そのまま放つておいて不平等を是正しないと違憲になる状態」ということになりませぬ。そうだとすれば、「違憲状態」ではなく、「違憲寸前状態」という表現のほうが適切かもしれませぬ。

昨年10月の衆院選における「1票の格差」訴訟も最高裁で審理されていますが、今回の大阪高裁、東京高裁の判決も最高裁に上告されることになると思います。最高裁がどのような統一判断を示すのか、注目されます。

昨年10月の衆院選における「1票の格差」訴訟も最高裁で審理されていますが、今回の大阪高裁、東京高裁の判決も最高裁に上告されることになると思います。最高裁がどのような統一判断を示すのか、注目されます。

開示に関する検討のなかで、今後考えていきたい」との回答がなされた。

マネジメント・オーバーレイ

(1) 分析

将来予測情報について、欧米ではモデルを用いた予測に対して追加的な修正(マネジメント・オーバーレイ)を行う対応がみられ、これまでの審議においてこの取扱いに関する検討が求められていた。マネジメント・オーバーレイはIFRS9号に特段の記載はないものの、一般的には定量的なモデルに対する調整を総称するものとされている。欧米の金融機関ではコロナ禍における適用等の事例がみられ、欧州銀行監督局(EBA)の見解として、オーバーレイは将来予測と方向性が一致し、適切な文書で裏づけられ、適切なガバナンスのもとで行われる必要があること等が紹介された。

(2) 事務局提案

IFRS9号の定めを取り入れる場合、予想信用損失について定量モデルによって機械的に見積るのではなく、将来予測的な情報や定性的情報も考慮した全期間の認識が求められている。このような定めを適切に理解すれば、不確実な状況下で

り適切に予想信用損失を認識するためにはマネジメント・オーバーレイを行い得ることが読み取れると考えられるため、基準のなかでマネジメント・オーバーレイに関する特段の記載は

専門委員からはおおむね賛意が示され、「基準に含めることは難しいと思うが、教育文書などで触れることは有用では」との意見もあった。

会計

第1号電子決済手段の取扱いを検討—ASBJ、実務対応専門委

去る10月20日、企業会計基準委員会は第150回実務対応専門委員会を開催した。第149回(2022年10月1日号(No.1656))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。今回は第1号電子決済手段が取り上げられた。

認識および認識の中止の時点

事務局は、第1号電子決済手段が、送金決済・手段として利用される通貨、通貨代用証券および預金と差異はないと考えている。それらの資産と同様に、認識および認識の中止の時点を受渡日として定めることを提案した。

専門委員からは、「ブロックチェーン上での書換えがなく帳簿の書換えのみでも改正資金決済法上の電子情報の処理組織を用いた移転とみなし、受渡しが行われたとするのは、改正資金決済法の電子決済手段の定義と矛盾するのでは」との懸念が示された。

合には、差額は当期の利益として計上する。

専門委員からは、おおむね賛意が示され、「通貨と同様の取扱いで特段問題はないのでは」、「基準化する際は、電子決済手段の特徴を記載し、その特徴を踏まえたうえで券面額に基づく価額で評価する旨を明記するかどうか」といった意見が聞かれた。

会計

借地権の会計処理・表示、検討

ASBJ、リース会計専門委

去る10月24日、企業会計基準委員会は第122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110回専門委員会(2022年3月20日号(No.1639))情報ダイジェスト参照)で、借地権の会計処理を明らかにすべきとの意見が聞かれたため、借地権の会計処理・表示について図表1の事務局案が示され検討された。

専門委員からは、賛成意見も聞かれたが、「無形固定資産とするのに違和感」との意見も挙がった。

発行者における会計処理

事務局より、電子決済手段の負債としての性質と負債の認識および認識の中止に関する分析が示された。そのうえで、具体的な取扱いを明らかにするため、第1号電子決済手段の認識および認識の中止を受渡日で行うことを明記する提案がなされた。

専門委員からは、特段の異論は聞かれなかった。

表示・注記(借手の注記事項の構成)

第120回専門委員会(2022年10月1日号(No.1656))情報ダイジェスト参照)での意見を踏まえ、図表2の事務局案が示された。

専門委員からは、「作成者の開示負担も考慮して」との意見が聞かれた。

IFRS16号「リース」における設例の取扱い

第121回専門委員会(2022年10月10日号(No.1657))情報ダイジェスト参照)での意見を踏まえ、次のように再提案された。

(図表1) 借地権の取扱い

借地権の対価として授受される権利金は、使用権資産の取得原価に含める。したがって、当該権利金もリース期間にわたり償却する。

ただし、経過措置として、改正リース会計基準等の適用(以下、「適用」)前に無形固定資産に計上された権利金については、次の(1)および(2)の処理を適用することを認める経過措置を設ける。

(1) 旧借地権または普通借地権の設定に係る権利金

① 適用前に当該権利金を償却していたか否かにかかわらず、適用前に採用していた会計処理を継続。

② 適用前に当該権利金を償却していた場合、適用初年度の前年度末における当該権利金の未償却残高を、適用初年度の使用権資産の期首残高に含める。

(2) 定期借地権の設定に係る権利金

① 借手は、次のアまたはイのいずれかにより無形固定資産として会計処理を行う。

ア 適用前に権利金を償却していた場合、当該会計処理を継続。

イ 適用前に権利金を償却していなかった場合、借地契約の契約期間を耐用年数とし、当該契約の開始日から償却していたものとして会計処理する。ただし、当該権利金について減損処理を行っている場合に、この方法で算定した期首残高が減損処理後の帳簿価額を上回る場合、減損後の帳簿価額を期首からの残存契約期間にわたり償却する。

② 適用前に当該権利金を償却していた場合、適用初年度の前年度末における当該権利金の未償却残高を、適用初年度の使用権資産の期首残高に含める。

(図表2) 表示および注記

- 注記事項について、財務諸表利用者の利便性を考慮し、それぞれ性質の類似する項目ごとに次の4つの項目に分類する。
 - ① 会計方針の注記
 - ② 区分表示の定めに対する補足情報
 - ③ 当期および翌期以降のリースの金額を理解するための情報
 - ④ リース特有の取引に関する情報(セール&リースバック取引、サブリース取引等)
- 少額資産・短期リースに関する修正案
 - ・少額資産のリースに係る費用の開示を行わない場合、リースに係るキャッシュ・アウト・フローの合計額にも含めない。
 - ・短期リースに係る費用を開示する必要性を結論の背景に記載する。
 - ・短期リースと少額資産リースのリース料の合算の開示を認める。

・「設例5—トラックのレンタル」、「設例6—船舶」、「設例7—航空機」は、採り入れないが、リースの識別における指図権の思考プロセスを示すため、付録にリースの識別のフローチャートを入れる。

・「設例1—鉄道車両」は、提案を変更し、採り入れない。

専門委員から、「設例1はわかりやすいので残したほうがよいのでは」との意見が聞かれた。

国際会計

財務報告のための概念FW2章「報告主体」案、公表—IASB

去る10月18日、IASBは「概念基準書8号『財務報告のための概念フレームワーク』—第2章・報告主体」の公開草案を公表した。

概念基準書は、権威あるものとはされないが、財務報告の基本的な事項を規定している。

公開草案の内容

新設された第2章の主な内容は、次のとおりである。

報告主体 (reporting entity) を「既存のおよび潜在的な投資家、貸手、その他の資源提供者による、主体への資源提供に関する決定にあたり有用である、一般目的財務報告によって示すことができる経済活動の限定された領域」と定義している。

報告主体の次の3つの特徴について説明している。

- ・主体の経済活動が行われている。
- ・それらの経済活動は、他の主体の経済活動と区別することができる。
- ・一般目的の財務報告の財務情報

報は、限定された領域の主体の経済活動を忠実に描写し、主体への資源提供に関する決定をするために役立つ。

経済活動の限定された領域に

金融

市場への影響が増す日本の消費者物価動向

総務省が10月21日に発表した9月の消費者物価上昇率は、総合指数、生鮮食品を除く総合指数ともに前年同月比3.0%の上昇となった。生鮮食品およびエネルギーを除く総合指数は同1.8%の上昇だった。消費増税の影響を除くと、1991年以来31年振りの水準となるため、日本でも物価上昇トレンドが続いていることを再認識することになった。

中身を見ると、20%近く上昇した電気代・ガス代が最も寄与度が高い状態が続く、次いで7%上昇したガソリン代を含む自動車等関係費、約5%上昇した調理食品の項目が目立つ。ただ、前月比ではエネルギー関連よりも食品、それも生鮮食品以外の食品の上昇が目立ち、指数を構成するコアとなる品目の上昇の影響がみられる。

日本でも、物価上昇が長期的なトレンドに入る兆候がみられる。実際に、日銀が試算する消費者物価の対準平均値や加重中央値などの指数も今年の夏から急速に上昇ペースを上げており、日銀の金融政策に対する影響が注目される。黒田総裁は10月19日の国会で、「金融緩和を続ける」と明言した。ただ、昨年12月の記者会見で示された

親子関係が存在する場合、連結財務諸表の完全なセットが一般目的の財務報告の目的を満たすために必要である。親会社の単独財務諸表は、一般目的の財務報告の目的を満たすには十分でない。

コメント期限

コメント期限は、2023年1月16日。

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10月13日	コーポレートガバナンス改革と監査役等スタッフの実態に関する考察	監査役協会	会社法の3つの機関設計(①監査役会設置会社、②指名委員会等設置会社、③監査等委員会設置会社)の実務面での違い、導入企業が増えた③のガバナンス、監査役スタッフの役割についての研究を取りまとめたもの。 https://www.kansa.or.jp/wp-content/uploads/2022/10/el20221013.pdf	—
2022年10月17日	監査基準委員会報告書700「財務諸表に対する意見の形成と監査報告」の改正	JICPA	改正倫理規則や国際会計士倫理基準審議会の報酬規程に関するFAQなどを受け、報酬関連情報等を追加したもの。 https://jicpa.or.jp/specialized_field/20221017ehh.html	—
2022年10月17日	監査基準委員会研究報告6号「監査報告書に係るQ&A」の改正	JICPA	監査報告書の誤用防止の観点から、開示書類等において、監査報告書を開示せず、監査を受けている旨の記載を企業が行う場合の留意点のほか、EDINETで提出する監査報告書関係のQ&Aを追加したもの。 https://jicpa.or.jp/specialized_field/20221017hgi.html	—
2022年10月21日	令和4年公認会計士法等改正に係る政令・内閣府令案等	金融庁	本年5月の公認会計士法等の改正を受け、上場会社等監査人登録制度に係る規定や監査法人の社員の配偶関係に基づく業務制限に係る規定など、関係政令・内閣府令等の規定の整備を行うもの。コメント期限は11月21日。 https://www.fsa.go.jp/news/r4/sonota/20221021/20221021.html	—
2022年10月21日	「公認会計士法改正に関連する協会制度変更要綱案」(公開草案)	JICPA	上記の政令・内閣府令案等を踏まえ、上場会社等監査人登録制度、(公認会計士の)登録制度、会計教育それぞれに係る制度変更の方向性を取りまとめたもの。コメント期限は11月4日。 https://jicpa.or.jp/specialized_field/20221021gga.html	—

証券
世界株価は一進一退、独自性強い中国株価はどう動く

「2%を超える欧米のようなこととなる可能性はまずない」との見解は、コア指数と呼ばれる「生鮮食料品を除く」レベルでは否定された形だ。これは現時点で行われている金融政策の1つ、オーバーシュート型コミットメントで、「安定的に2%を超えるまで、マネタリーベースの拡大方針を継続する」と日銀が公式に発表している物価の基準でもある。

また、金利政策については、イールド・カーブ・コントロールで短期のみならず中長期まで直接上昇を抑える方式を採用している。欧米のような政策金利の変更はなくとも、中期の金利上昇を抑える姿勢に少しでも変化がみられれば、円安・ドル高基調だった為替相場など市場に対する影響は大きい。市場の注目は日本の物価上昇率に移りつつある。

GDPはかつての実績と比較すると、大きく落ち込み、企業収益の減退、国民生活の悪化が伝えられている。しかし、2000年始めから現在まで、中国株価の変動(高値と安値の差)は30%程度にとどまっている。日米の株価変動幅は80〜100%、その他主要国は60〜100%となっており、中国株の変動幅の小ささが目立っている。ただ、習近平国家主席の政権3期目が決まり、今後の株価への影響も注目される。

米株価は10月第3週の週末に、次回の米連邦公開市場委員会(FOMC)で利上げ幅の縮小を協議するのではないかとという報道で、10月21日に2.5%上昇と目立つ反発をみせた。しかし、米株価の方向が変わったという受け止め方はないようだ。悲観的な情報が氾濫するなかで、わずかな材料に飛びつく投資家の追い込まれた心理を物語っている。

他方、日本経済はインフレ抑制最優先、金利引上げという世界の大勢に抗して、金融超緩和、超低金利維持を貫いている。金利の上昇により、財政バランスが悪化することを恐れているとみられる。結果として何十年振りという円安・ドル高となり、インフレ上昇によって、国民の不満が高まっている。しかし、日本株価の変動は米市場より小幅であり、相対的に安定している。海外依存度の高い企業が円安メリットを享受していることが効いているとの見方もある。

8月、9月のパウエル米連邦準備制度理事会(FRB)議長の金融政策発言以降、米株価および主要国株価は一進一退で推移している。また、金利政策については、イールド・カーブ・コントロールで短期のみならず中長期まで直接上昇を抑える方式を採用している。欧米のような政策金利の変更はなくとも、中期の金利上昇を抑える姿勢に少しでも変化がみられれば、円安・ドル高基調だった為替相場など市場に対する影響は大きい。市場の注目は日本の物価上昇率に移りつつある。

中国株式市場は、国家管理の市場、個人投資家中心の市場とされ、これまでも中国株価と米株価の連動性は主要国のなかで一番乏しかったとの見方もある。その中国経済はコロナ禍でゼロコロナ政策を掲げ、経済活動を厳しく制限してきた。中国