

パシヤルスピントフの会計処理 に関する基準の適用時期、経過措置を検討

ASBJ、企業結合専門委

去る8月10日、企業会計基準委員会は第108回企業結合専門委員会を開催した。

第107回(2023年8月20日・9月1日合併号(No.1686))

情報ダイジェスト参照)に引き続き、「パシヤルスピントフの会計処理」について審議された。また、8月24日開催の第508回親委員会でも審議が行われた。

適用時期

事務局は、適用時期について、パシヤルスピントフ税制が限的措置であること、早期に基準開発を完了させて適用を開始できる状態にするニーズがあることなどの理由から、「公表日以後、ただちに適用する」とする事務局案を示した。

経過措置

事務局は、公表日後に実施される取引から適用し、2023年4月1日から公表日までの間に実行された取引について早期適用を可能とする経過措置を設ける案を示した。

専門委員および親委員会委員から異論は聞かれなかった。

改正の文案検討

前回に引き続き、企業会計基準適用指針2号「自己株式及び準備金の額の減少等に関する会計基準の適用指針」および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」について、意見が分かれている点につき、それぞれ次のようにパターン分けした改正文案の検討が行われた。

「自己株式」

現物配当を行う会社が、配当財産の適正な帳簿価額をその他資産

本剰余金等から減額する場合として規定する、保有する完全子会社株式の一部を株式数に応じて比例的に配当し、次に該当しなくなった場合

案A：子会社株式および関連会社株式のいずれにも

案B：子会社株式

〔連結〕
完全子会社株式を配当した場合の処理

案A：支配を喪失して関連会社にも該当しなくなった場合

案B：支配を喪失して関連会社にならなかった場合を含む

自己株式については、案Bを支持する専門委員が多くみられた。

親委員会では、自己株式、連結とともに案Bを支持する意見が多く聞かれた。

また、「税効果会計に係る会計基準の適用指針」の改正文案の検討も行われた。

表示

グローバル・ミニマム課税に関する表示・開示、検討

ASBJ、税効果会計専門委

去る8月23日、企業会計基準委員会は第86回税効果会計専門委員会を開催した。

前回(2023年8月20日・

9月1日合併号(No.1686))

情報ダイジェスト参照)に引き続き、グローバル・ミニマム課税(以下、「GM課税」という

今月の税務

日付	項目	備考・コメント
9月11日(月)まで (10日が日曜日のため)	① 源泉所得税および特別徴収住民税の納付(令和5年8月分)	① 源泉所得税には復興特別所得税の額を含む。
10月2日(月)まで (30日が土曜日、10月1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5年7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5年6月期) 2カ月延長法人(令和5年5月期) ④ 消費税・地方消費税の確定申告(1カ月ごと)(7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・1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(7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、4月、10月期)	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) 令和5年10月1日から消費税の仕入税額控除において適格請求書等保存方式(インボイス制度)が実施されます。

に関する改正法人税への対応について、審議が行われた。また、8月24日開催の第508回親委員会でも審議が行われた。

当期税金・繰延税金

前回、次のような事務局案が示された。

GM課税の表示

連結では法人税等として表示し、個別では税引前当期純利益の内訳項目とはせずに、法人税等に含めて表示する。

GM課税制度に基づく上乗せ税額の法人税等の計上時期

年度の連結・個別において経過措置を認めず、また、適用初年度より計上する。適用初年度は、四半期財務諸表において、計上しないことができる旨を定める。

見積りの取扱い

企業における見積りが不合理である場合を除き、財務諸表作成時に入手可能な情報に基づいて最善の見積りを行った結果として見積られた金額については、事後的な結果との間に乖離が生じても、「誤謬」には当たらない旨を結論の背景に記載する。

繰延税金の取扱い

実務対応報告44号の適用を

継続する。

親委員会では、事務局案への賛成意見が多く聞かれた。

表示・開示

(1) BSにおける未払法人税等の流動・固定分類

事務局より、当期のGM課税に関する未払法人税等については、一般的な流動・固定の区分の基準であるワンイヤールールに従って、貸借対照表日の翌日から起算して1年を超えて支払の期限が到来するか否かに基づき、流動負債に表示するか、固定負債に表示するか区分すると案が示された。

専門委員、親委員会委員から異論は聞かれなかった。

(2) PLにおける法人税等の区分表示・開示

事務局より、個別については、GM課税に関する法人税等を、重要性がある場合には区分して表示または開示することを求めるとの案が示された。

また、連結については、GM課税に関する修正IAS12号「法人所得税」では区分表示が要求されているが、日本基準の開発に当たって、その情報の有用性について関係者の意見を認める方向性が示された。

経理に「効く」
法律雑字

各種の刑罰

弁護士
白川 敬裕

2022年6月、懲役刑と禁錮刑を一本化した「拘禁刑」を創設する改正刑法が成立しました(施行は2025年の見込み)。

現行法の懲役刑は、刑務所に拘留し、かつ労務作業に服させる刑罰で(刑法12②)、労務作業に服さない禁錮刑と区別されています(刑法13②)。もともと、禁錮受刑者も希望により労務作業に就くことができます。2022年3月末現在、禁錮受刑者のうち79.8%が作業に従事していたそうです(法務省矯正局の資料)。

禁錮刑が定められている罪には、公務執行妨害罪(3年以下の懲役もしくは禁錮または50万円以下の罰金。刑法95①)、業務上過失致死傷罪(人身事故等。5年以下の懲役もしくは禁錮または100万円以下の罰金。刑法211)等があります。

もともと、懲役刑と禁錮刑が両方とも規定されている場合は、懲役刑が選択されることが多く、犯罪白書によると令和3年に入所した受刑者のうち99.7%(1万6,098人)が懲役で、禁錮は0.3%(47人)だったそうです。

改正刑法の拘禁刑は、次のように規定されました。「拘禁刑に

処せられた者には、改善更生を図るため、必要な作業を行わせ、又は必要な指導を行うことができる」。懲役刑の規定との違いは、「改善更生を図るため」という目的が定められたことです。懲役刑に関しては、通常の労務作業が難しい高齢の受刑者が増えたことや、若年の受刑者も含め再犯防止に必要な指導や教育を受ける時間が限られてしまう課題が指摘されていました。拘禁刑の新設によって、再犯防止の観点から、受刑者の年齢や特性に合わせて作業と指導を柔軟に組み合わせさせた処遇を行うことが可能となりました。

代表的な刑罰には「罰金刑」もあります。罰金刑は、公務執行妨害罪、傷害罪、窃盗罪、過失運転致死傷罪など、幅広く定められています。

罰金刑にて行われる略式裁判とは、正式な法廷での裁判ではなく、簡易裁判所の書面審査で略式命令(罰金刑)が発せられる手続です。略式裁判の手続は、事案が明白で簡易な100万円以下の罰金等に相当する事件について、検察官の請求によって実施されます。

簡易裁判所で略式命令(罰金

刑)を受けた被告人は、罰金等を納付して手続を終わらせることができます(不服があれば、所定の期間内に正式な裁判を申し立てることもできます)。

懲役刑と罰金刑が同時に科せられることもあります。たとえば、脱税に関しては、「10年以下の懲役若しくは1000万円以下の罰金に処し、又はこれを併科する」と定められています(所得税法238等)。

罰金刑と似た制度として「過料」と「反則金」があります。「過料」とは、行政庁から命令される金銭納付です。たとえば、会社の役員変更登記を怠った場合などに課せられます(会社法97)。同条で過料の上限は100万円とされていますが、実際の登記懈怠では、会社代表者が数万円程度の過料に処せられることが多いです。

「反則金」は、比較的軽微な交通違反について一定期間内に反則金を納めると、刑事事件として刑罰が科されなくなる制度です。「過料」も「反則金」も法的なペナルティではありますが、刑罰ではないため、前科にはなりません。

専門委員からは、個別に関しては賛成意見が聞かれた。また、連結については、「税率差異の注記で把握できるので、区分は不要」、「利用者としては、連結でも区分したほうが分析しやす

い」などのさまざまな意見が聞かれた。親委員会では、個別に関して異論は聞かれず、連結に関しては「国際的整合性の面からも区分しては」との意見が聞かれた。

会計

金融商品の開示に関する個別論点、検討

ASBJ、金融商品専門委

去る8月9日、企業会計基準委員会では第204回金融商品専門委員会を開催した。

金融資産の減損に関する会計基準の開発に関して、ステップ2を採用する金融機関における開示の以下の論点について審議が行われた。また、8月24日開催の第508回親委員会でも審議が行われた。

金融商品の区分別等の信用リスク・エクスポージャーの開示

IFRS7号「金融商品…開示」35M項に規定される区分別等の信用リスク・エクスポージャーの開示要求を取り入れるかが検討された。

事務局から、貸付金、債券等の有価証券、ローン・コミットメント、金融保証契約などのコストと、国際的な比較可能性の観点などの便益を比較し、IF

RS7号の定めを取り入れると事務局案が示された。

また、CECLモデルを採用している場合の開示については、規範性のない教育文書において複数の開示方法があることを示すとの案が示された。

専門委員からは、方向性について賛成意見が聞かれた。また、「教育文書等で各社の管理状況にあわせた開示を認めては」との意見が聞かれた。

親委員会でも、事務局案に異論は聞かれなかった。

財務諸表以外の開示への参照

IFRS7号35C項の財務諸表以外の開示への参照に関する規定を取り入れるか検討が行われた。

いう要件を満たす開示が実質的に存在しない可能性があるとの分析がされた。

そのうえで、IFRS7号の定めを取り入れるか否かについて、将来的な実務の進展があり得ることを踏まえ、取り入れるとする事務局案が示された。

会計

日本版S1・S2基準の開発、検討開始

SSBJ

SSBJは、去る8月3日に第18回、8月22日に第19回サステナビリティ基準委員会をそれぞれ開催した。

今回よりIFRS S1号およびIFRS S2号に相当する日本基準の開発の審議が開始された。

基本的な方針

事務局は、日本版S1基準および日本版S2基準の開発にあたって、基本的な方針を次のように示した。

(1) サステナビリティ開示基準は、原則として国際的な基準の定めを取り入れる。ただし、これは国際的な基準の定めは無条件に取り入れることではない。

専門委員から、賛同の意見が多く聞かれた。また、「開示制度全体の枠組みに影響するので、包括的に別プロジェクトで検討したほうがいいのでは」との意見も聞かれた。

親委員会でも賛同の意見が多く上がった。

(2) 国際的な基準の定めをそのままの形で取り入れないことについてコンセンサスが得られる項目については、サステナビリティ開示基準に定めを取り入れない。この場合、その理由を明示する。また、国際的な基準の定めとは異なる開示を求めることがある。

(3) 国際的な基準の定めを取り入れつつ、これとは異なる開示をもって代えることを容認する定めを置くことについてコンセンサスが得られる項目については、そのような形でサステナビリティ開示基準を取り入れる。この場合、その理由を明示する。

(4) サステナビリティ開示基準に国際的な基準の定めをその

ままの形で取り入れない理由として次のようなものが考えられる。

① 国際的な基準の定めによつて提供される開示が有用ではないと判断されるため。

② その開示に一定の有用性が認められるものの、作成者に過度の負担となることが明らかであると判断されるため。

③ 周辺諸制度との関係を考慮した結果、国際的な定めをそのままの形で取り入れないことが適切であると判断されるため。

⑤ 国際的な基準の定めをそのままの形で取り入れるかどうかについてコンセンサスが得られない項目については、取り入れたうえで、当面、適用を任意とすることを検討する。

⑥ 周辺諸制度との関係を考慮した結果として、国際的な基準と異なる定めを置くことにならないものの、わが国の諸制度を当てはめた場合の取扱いを明らかにすることが有用である場合、当該取扱いをサステナビリティ開示基準に含めるのか、規範性のない補足文書に含めるかどうかは個別

に判断する。

具体的な検討事項

次のような事務局案が示された。

(1) 報告企業

「報告企業」について、IFRS S1号における定義を取り入れる。また、「連結財務諸表を作成している場合は連結財務諸表に含まれる企業集団、連結すべき子会社が存在しないため連結財務諸表を作成しない企業」であるという点について日本版S1基準の規範性のあるものとして定める。

(2) 商業上の機密情報
IFRS S1号と同様の定めを取り入れる。

(3) 合理的で裏づけ可能な情報項目を限定せずに幅広く認めることとする。この案に対し、委員からは、「比較可能性がなくなる懸念があるため、慎重な検討を」との意見が聞かれた。

(4) 報告のタイミング

日本版S1基準では、サステナビリティ関連財務情報開示について、法令により要求または容認されている場合および任意で提供する場合を除き、関連する財務諸表と同時に報告しな

ければならない旨を定める。

(5) 情報の記載場所

法令により要求または容認されている場合および任意でサステナビリティ関連財務開示を提供する場合を除外する。

(6) 相互参照

法令において相互参照することが禁止されていない場合とする日本基準特有の定めを取り入

れる。

(7) 公表承認日・後発事象

公表承認日より前に、報告期間の末日現在で存在していた状況について情報を入手した場合は、関連情報を開示する。公表承認日は社内の承認プロセスにより決定する旨および承認する権限者の例を、規範性のないガイダンスにおいて示す。

国際会計

IAS 21号の改訂「交換可能性の欠如」、公表——IASB

去る8月15日、国際会計基準審議会（IASB）は、IAS 21号「外国為替レート変動の影響」を改訂する「交換可能性の欠如」を公表した。

当該改訂基準は、ある通貨が他の通貨に交換できるか否かの決定と、交換できない場合にはどのように会計処理がされるかを扱っている。

IAS 21号は、外貨建取引や機能通貨の異なる在外子会社等の在外営業活動体の業績の換算に関する会計処理を取り扱っており、この換算には通常は直物為替レートが用いられることになる。ここでいう直物為替レートは、即時に交換できる為替

レートのことを指している。IAS 21号では、2つの通貨間で交換可能性が欠如している場合には、換算の対象となる外貨

建取引日における直物為替レートを積み重ねることとされている。

この直物為替レートの見積りの際には、現状の状況をもとにした市場参加者間での秩序ある取引に適用されていたであろうレートとすべきとされている。

また、直物為替レートを見積るにあたっては、次のいずれかを適用して、直物為替レートの見積りをすべきとされている。

- (i) 調整されていない観察可能な為替レート
- (ii) (i)以外の見積手法

さらに、2つの通貨間の交換可能性が欠如したことにより直物為替レートが見積られた場合には、財務業績、財政状態、お

よびキャッシュ・フローに与える交換可能性の欠如による影響を理解するための情報を開示することとされている。

このためには、次の情報を開示すべきことが記載されている。

- ① 交換可能性の欠如の性質と財務上の影響
- ② 使用された直物為替レート
- ③ 見積りの過程
- ④ 交換可能性の欠如によりさらされるリスク

適用関係

企業は当該改訂基準を2025年1月1日以降開始する事業年度から適用する必要がある。一方で早期適用も認められ、その場合にはその旨を記載する。

国際会計

ジョイント・ベンチャーの形成に関する会計処理のASU、公表——IASB

8月23日、IASBは会計基準アップデート（ASU）2023-05「企業結合—ジョイント・ベンチャーの形成（サブ・トピック805-60）」認識と当初の測定」を公表した。

現行では、ジョイント・ベンチャー（以下、「JV」という）

の形成（formation）時に受領した資産と負債（拠出された事業の資産と負債を含む）の会計処理のガイダンスが存在せず、実務での多様性が存在していた。

ASUの概要

ASUは、新しくサブ・トピック805-60を設け、JVに、企業

結合のガイダンスを適用して形成時に純資産（資産と負債）を公正価値で測定することを要求している。
具体的なASUの概要は次のとおりである。

- ・JVは、取得企業なしの新しい主体の形成である。
- ・JVは、形成日に、識別できる純資産とのれん（該当ある場合）を認識する。
- ・JVの純資産総額の当初の測定額は、JVの形成直後の持分（純資産）の100%の公正価値（非支配持分を含む）に等しい。

・JVは、関連する開示の提供を要求される。
・形成日を含む期間の期末までに未完のJVの形成については、企業結合での測定期間の修正の適用を認める。

なお、本ASUは、「JVの定義」や「JVへの投資に持分法を適用する会計処理」を修正するものではない。

適用関係

ASUは、形成日が2025年1月1日以降のJVの形成に、将来に向かって適用される。早期適用は認められる。

税務

住澤整・新長官インタビュー——国税庁

7月に国税庁長官に就任した住澤整氏は、国税記者クラブとの会見に応じ、就任の抱負等を語った。

就任にあたっての抱負

国税庁の「納税者の自発的な納税義務の履行を適正かつ円滑に実現する」という使命を果たすため、引き続き、果敢かつ着実に業務改革を推進するとともに納税者の皆様が申告・納税を行いやすい環境整備に積極的に

取り組んでいく。

インボイス制度・電帳法対応

インボイス制度は、10月の制度開始に向け、あと2カ月を切っているが、さらに周知を図っていく必要があると考えている。

電子帳簿保存法については、経済社会のデジタル化を着実に推進すべく、引き続き制度の普及促進に努めていく。



税務行政のDXの取組み

本年6月、「税務行政のデジタル・トランスフォーメーション」を公表し、新たに「事業者のデジタル促進」という3本目の柱を加え、税務行政のDXをさらに前進させていく方針である。

アフターコロナにおける税務調査対応

税務調査等の実施にあたっては、データを活用し、申告漏れ等が想定される納税者を的確に抽出したうえで、調査必要度の高い納税者には深度ある実地調査を行うなど、さまざまな手法を組み合わせて、税務コンプライアンスの向上に努めていく。

税務調査の今後の取組み

消費税は、特に国民の関心が高いため、消費税不正還付については厳正な対処をしていく。富裕層等の租税回避については、資産運用形態の多様化・国際化や租税回避スキームの複雑

化も踏まえ、引き続き重点的に取組みを進めていく。

税務

富山一成・新局長インタビュー

東京国税局

東京国税局長の富山一成氏は就任にあたり国税記者クラブとの会見に応じ、抱負等を語った。

富裕層への対応を重点課題として掲げ、一部の富裕層による租税回避行為等に対しては、組織を挙げて厳正な対応を行っていく。

就任にあたっての抱負

私自身が特に注力すべきと考えているのが「DX推進による質の向上」である。納税者には、マイナポータル連携や自宅からのe-Taxなど利便性の向上に資する面があり、税務行政側についてもデータ分析の活用による効率化などが可能と考えている。

コロナ5類移行後の調査対応

昨年の10月から一部の大規模法人を対象に、国税当局の機器等を用いたリモート調査を実施している。今事務年度からはその対象を、調査部所管の大規模法人等へさらに拡大していく。

確定申告への取組み

マイナポータル連携に注力しており、令和6年2月以降にはさらなる利便性向上のため、給与所得の源泉徴収票の情報を確定申告書に自動で入力することを可能にするなど、税務手続のより一層のデジタル化を推進していく。



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
2023年8月4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	2023年4月7日に企業会計審議会から公表された内部統制基準・実施基準の改正を受けて、所要の見直しを行ったもの。 https://jicpa.or.jp/specialized_field/20230804efg.html	—
2023年8月10日	消費税法基本通達の一部改正等について(法令解釈通達)	国税庁	インボイス制度の開始に伴い、インボイス通達等を廃止し、その内容を盛り込むなど、所要の整備を図るもの。 https://www.nta.go.jp/law/tsutatsu/kihon/shohi/kaisei/tougou/index.htm	—
2023年8月10日	租税特別措置法関係通達(法人税編)の制定について(法令解釈通達)ほか3件の一部改正(案)	国税庁	特定資産を取得する場合の税額控除制度に共通する取扱いとして、圧縮記帳と税額控除との調整に係る取扱いを明らかにするもの。コメント期限は9月9日。 https://public-comment.e-gov.go.jp/servlet/Public?CLASSNAME=PCMMSDETAIL&id=410050058&Mode=0	—

金融

中国不動産市況の悪化と金融への影響

中国経済はさまざまな課題に直面している。特に、8月9日に発表された7月の消費者物価指数(CPI)が前年同月比マイナス0.3%で、2年5カ月ぶりにマイナスに転じた点や、1~7月の新築住宅販売面積が前年同期比4.3%減少した点が懸念される。これは家計が雇用不安を抱え、大型消費に慎重になっている現状を示している。

中国人民銀行は、この経済状況への対応として8月15日、中期貸出制度(MLF)の1年物金利を2.65%から2.5%に引き下げた。さらに8月21日、政策金利と位置づける最優遇貸出金利(LPR)の1年物を3.55%から3.45%に引き下げた。しかし、単なる利下げ実施だけにとどまらず、経済の根本的な構造調整やリスク対策も重要である。

中国経済は不動産市況の悪化や大手不動産会社のデフォルトリスクなど、新たなリスクに直面している。実際、経営再建中

の不動産大手、中国恒大集団はニューヨークで連邦破産法15条の適用を申請し、米国内の資産を保護する動きをみせている。恒大は1996年創業で、2010年代半ばには売上高で世界トップクラスの不動産会社となったが、中国政府の不動産会社への財務制限強化を背景に経営が傾き、最近の決算では債務超過に転落していた。特に不動産市場は、中国経済の重要な部分を占めており、その影響は金融セクターにも広がっている。中国政府は、このような状況下で、経済の安定を保ちつつ、リスクを最小限に抑えるために、金融緩和や不動産市場の発展、内需拡大や雇用の安定などの政策を推進するべきである。

中国経済の減速は、日本の輸出や多くの日本企業の中国投資に影響を及ぼすだろう。金融市場における不安定さは日本の市場や円の価値に影響を与えるリスクがある。日本は、これらの変動に対して柔軟に対応する戦略が求められる。

証券

株価立ち直りを妨げる海外の難問

真夏8月、日本列島は相次ぐ台風の襲来、危険ラインを超え猛暑の長期化で投資家の気持ちが萎えてしまったのだろうか。日経平均は8月に入ってから一進一退、ただ下げ幅のほうが少し大きかったため、株価水準は少しずつ下がり、下旬には6月高値に比べ5%低くなった。

日経平均は6月高値が予想外だったため、7月は調整色が強まるという見方が出てもおかしくなかった。しかし、マクロ経済は景気回復・上昇を示唆する指標が増え、企業収益も2023年度第1四半期決算が増収増益となるなど投資環境は悪くなかったため、遠からず反転すると期待されていた。

結果として、期待は裏切られたが、その原因は海外株式市場にある。その筆頭は米株式市場のもたつきだ。8月1日、大手格付会社フィッチは米国債の格付けを引き下げた。フィッチは米財政事情が悪化しており、米

国債価格の低下⇨長期金利の上昇という事態が進行し、7月に世界の株価上昇をリードした米株市場は下げ基調に転じた。

海外株式市場のもう1つの波乱要因は中国市場である。中国経済はコロナ禍の閉鎖状況から完全に解放されたが、経済活動の回復ぶりは鈍い。それを受け、中国経済と貿易・投資の面で極めて結びつきの強いドイツ、韓国などの経済低迷もよく指摘されるようになってきた。

中国経済は不動産業のウエートが高いことが特徴であるが、最近、不動産会社大手「恒大集団」の経営破綻が明らかになった。不動産業は金融業と表裏一体の関係にあるうえ、国際化が著しい。巨額な負債を抱えた恒大集団の破綻は世界の金融市場にどこまで波紋を広げてくるか、また、中国政府の対応が当面の最大の注目点である。

これら海外要因の不透明感がある程度解消されるまでは、日本株の本格的な立ち直りは期待薄かもしれない。