

ファイナンス・リースの貸手における会計処理等、議論

ASBJ、リース会計専門委

去る11月13日、企業会計基準委員会第137回リース会計専門委員会を開催した。

第136回(2023年11月20日号(No.1694)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。

開発にあたっての基本的な方針(貸手の会計処理)

公開草案では、所有権移転外ファイナンス・リースおよび所有権移転ファイナンス・リースの貸手における基本となる会計処理について、リース料受取時に売上高と売上原価を計上する方法(以下、「第2法」という)を廃止することを提案していたが、これに対して、「有報提出会社を含めすべてのリース会社は、少なくとも個別財務諸表においてリースに係る収益の認識として適切な第2法の会計処理を採用していることから、第2法の会計処理の廃止に対応す

るためのシステム変更にも多額のコストを要することとなる」とのコメントが寄せられていた。

事務局は、「第2法を採用していた企業においては、会計処理に関する一定のコストが生じる可能性があると考えられるが、第3法(売上高を計上せず利息相当額を各期へ配分する方法)に変更することによるコストは限定的になると考えられる」と事務局案を変更しない旨のコメント対応案を示した。

専門委員からは「国際的な比較可能性については十分理解できているが、リース業界からするとコストだけがかかり、特段のベネフィットがない。コストは限定的という回答があったが、第2法から第3法に会計処理を変更するにあたって生じるシステム変更などのコストは相応にあり、すべてのリース会社に関係して「コストが聞かれた。事務局は、「コストがまったくかからないとは思っていないが、新たな規定を導入することになれば限定的だと考えられる」

とした。

他の会計基準等との関係(鉱物、石油、天然ガス及び類似の非再生資源の炭鉱又は使用のリース)

公開草案では、現行の企業会計基準13号等の適用範囲を基礎として検討を行っていたこと、また、関係者からの指摘がなかったことから、「鉱物、石油、天然ガス及び類似の非再生資源の炭鉱又は使用のリース」については、適用範囲から除外する提案をしていない。これに対し、コメント提出者からは、次の2つのいずれかを要望するというコメントが寄せられていた。

- (1) 本会計基準案3項から「鉱物、石油、天然ガス及び類似の非再生資源の探鉱又は使用のためのリース」を除外する。
- (2) 鉱業権を国から賦与される取引は、本会計基準案が定める、リースに該当しない旨を明示する。

事務局は、国際的な会計基準との整合性を図ることから(1)を事務局案として示した。専門委員からは賛意が聞かれた。

今月の税務

日付	項目	備考・コメント
12月11日(月)まで (10日は日曜日のため)	① 源泉所得税および特別徴収住民税の納付(令和5年11月分)	① 源泉所得税には復興特別所得税の額を含む。
本年最後の給与支給日の前日まで	② 給与所得の年末調整	
令和6年1月4日(木)まで (12月末日期限は官公庁の年末年始休暇のため)	③ 法人の確定申告、納付、延納の届出(令和5年10月期) 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 ④ 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9月期) 2カ月延長法人(令和5年8月期) ⑤ 消費税・地方消費税確定申告(1カ月ごと)(10月期) ⑥ 消費税・地方消費税確定申告(3カ月ごと)(1月、4月、7月、10月期) ⑦ 法人の中間申告(半期・4月期) 法人税・消費税・地方消費税・法人事業税・法人住民税 ⑧ 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(10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、7月期)	③~⑧ 法人の事業年度(課税期間)の終了日は各月末日とする。 ⑤、⑥ 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。
12月中の市町村条例で定める日まで	⑨ 固定資産税(都市計画税)の第3期分の納付	

日本版S1・S2基準の開発、GH排出関連、検討進む—SSBJ

去る11月2日、SSBJは第24回サステナビリティ基準委員会を開催した。

第23回（2023年11月10日号（No.1693）情報ダイジェスト）に引き続き、IFRSS 2号に相当する日本基準の開発の審議が行われた。審議された具体的な検討事項は主に次のとおり。

スコープ2温室効果ガス排出におけるロケーション基準とマーケット基準

日本版S2基準において、IFRSS 2号の定めを取り入れ、細かい用語の定義を追加することによって、よりわかりやすいものとする。

また、IFRSS 2号において、「一般目的財務報告書の主要な利用者がスコープ2温室効果ガス排出を理解する上で必要な契約証書を報告企業が有する場合、ロケーション基準による開示に加えて、当該契約証書に関する情報を開示しなければならない」との定めに対し、事務局は、「この開示は、マーケット

ト基準による測定が困難であるために代替案として導入されたものと考えられる」とし、わが国ではマーケット基準による測定が可能である場合も想定されることから、IFRSS 2号に追加する日本基準独自の定めとして「マーケット基準により測定したスコープ2温室効果ガス排出を開示することをもってロケーション基準による開示に加えて、当該契約証書に関する情報を代えることができる」とする案を示した。

委員からは、おおむね賛意が聞かれた。一方で、「契約証書に関する情報の開示とあるが、その『情報』はどこまで求めるのか」という懸念の声も聞かれた。事務局は「同じ懸念は各所から聞かれているため、限定的にここまでの記載を求めるといった事項を結論の背景に追記するか検討する」と回答した。

温室効果ガス排出の測定方法の開示

日本版S2基準において、IFRSS 2号の定めを取り入れ

会計・監査・開示
来し方行く末

上場企業に対する規制等②—1 公認会計士
市川 育義
金融商品取引法（投資商品）

金融商品取引法においては、基本的に、「有価証券およびデリバティブ取引」が規制対象の投資商品とされている。

具体的には、「有価証券」は、国債、地方債、社債、株式、投資信託等であり、一般的に馴染みのあるものである。これに対して、「デリバティブ取引」は、通貨・金利スワップ取引、クレジット・デリバティブ取引、天候デリバティブ取引等であり、一般的にはあまり知られていないように思われる。

① 「デリバティブ取引」

「デリバティブ取引」は、金融派生商品とも称されているが、たとえば、有価証券を原資産として将来一定の価格で売買することを約する取引（先物取引・先渡取引）や、有価証券の価格・利率等や気象観測数値等を金融指標として、約定数値と将来の現実数値との差に基づいて算出される金銭の授受を約する取引（通貨・金利スワップ、天候デリバティブ取引）がある。

「デリバティブ取引」は、有価証券の価格や金利の変動をヘッジしたり、天候不順による収入減少をヘッジしたりするなど、企業のリスクヘッジに有効

な手段として利用することができる。

ただし、これらを単独で利用することも可能であるため、その場合には投機的な運用となることから、会社のリスク管理方針等に準拠するものであるかどうか、時価評価による含み損益の発生状況の把握と報告体制をどのように整備するか、などの検討が実務上、重要となる。

② 規制対象の範囲

「有価証券」にしても「デリバティブ取引」にしても、これらの内容が、上場会社等に対する開示規制や各種投資商品を取り扱う業者の行為規制等に直接影響することとなるため、資本市場の環境変化に対応して、投資商品の範囲を見直すことは、今後の規制の実効性を左右する重要な要素になると考えられる。

このため、投資家保護の観点からは、新たな投資商品の開発等により、重要な投資商品が規制対象から外れてしまうことのないよう、金融商品取引法制定後は、規制対象商品の範囲の拡大とともに、規制対象業務の範囲も拡大している。全体としては明らかに規制強化の方向にあるといえよう。

ただし、多様な投資商品の開発が資本市場の発展に寄与する点があることも考慮され、資本市場全体でバランスの取れた規制が志向されている。

なお、近年注目されている暗号資産（資金決済法の改正（2020年5月施行）により、法令上、「仮想通貨」は「暗号資産」へ呼称変更された）については、たとえば、ブロックチェーン等の分散型台帳技術を活用したトークンの発行による資金調達取引（いわゆるICO（Initial Coin Offering））において、当該取引が投資としての性格を有する場合には、当該トークンは金融商品取引法の規制対象になるとされている。また、暗号資産を原資産とするデリバティブ取引や暗号資産の価格・利率等を金融指標とするデリバティブ取引も規制対象とされている。

このように金融商品取引法では、規制対象となる投資商品は、有価証券にとどまらず幅広いものに及ぶ。次回からの金融商品取引法による規制内容の説明では、投資商品のうち、複雑な「デリバティブ取引」については説明を省略し、「有価証券」（特に株式）を中心に説明していく。

る。

また、事務局は温室効果ガス排出の測定方法について次のような案を提示した（傍線は、I F R S S 2号から変更した部分）。

(1) 温室効果ガス排出の測定にあたり、「温室効果ガスプロトコルの企業算定及び報告基準（2004年）」（以下、「G H Gプロトコル（2004）」という。）に従い、報告企業が使用する測定アプローチを選択した場合、次の事項を開示しなければならない。

（略）

(2) 温室効果ガス排出の測定にあたり、法域の当局又は報告企業が上場する取引所が、G H Gプロトコル（2004）とは異なる方法に従うことを報告企業に要求し、かつ、報告企業がその異なる方法に従い測定した温室効果ガス排出を開示することを選択する場合、次の事項を開示しなければならない。

（略）

(3) 報告企業が経過措置を適用して温室効果ガス排出を開示する場合にも、(2)と同様の開示を行わなければならない。

(4) スコープ1温室効果ガス排出、スコープ2温室効果ガス排出及びスコープ3温室効果ガス排出の測定に関する次の事項を、それぞれ開示しなければならない。

(ア) 直接測定
温室効果ガス排出を測定するために使用した排出量に関する情報及び測定にあたって企業がおいた仮定

(イ) 見積り
温室効果ガス排出を測定するために使用した活動量及び排出係数に関する情報並びに測定にあたって企業がおいた仮定

(3)の経過措置に関して、委員からは「(2)と同様の開示をしなければならない」とあるが、(2)に限定してしまつてよいのか」という意見が聞かれた。

事務局は、「経過措置は基本的にG H Gプロトコルとは別の測定をした場合のことを想定しているため、(1)については現状、求められていない」と回答した。

また、(4)の測定に関する開示の見積りについて、委員からは、「マーケットベースの排出量を開示している場合において海外の排出量も含めている場合に、

その排出係数についても説明したほうがいいのでは」という意見が聞かれた。
事務局は「どういった開示のしかたが適切なのか検討する」と回答した。

スコープ3測定フレームワーク

日本版S 2基準において、I F R S S 2号の定めを取り入れる。概念の定義や説明部分が混在し重複している部分については整理したうえで一部言葉を置き換え、要求事項部分をS 2基準本文に取り入れるとともに、説明部分を規範性のあるガイダンスとしてS 2基準の別紙に取り入れることなどを提案している。

委員からは、「直接測定や1次データを『優先しなければならない』という規定が出てくるが、これは努力目標か、多少難しい場合においても直接測定や1次データが求められているのか」といった意見が聞かれた。

事務局は「直接測定と見積りがあったら直接測定が優先される、1次データと2次データがあったら1次データが優先される」という趣旨。何と比較して優先すべきなのがわかる記載方法のほうが理解しやすいのであれば検討したい」と回答した。

事務局は「直接測定と見積りがあったら直接測定が優先される、1次データと2次データがあったら1次データが優先される」という趣旨。何と比較して優先すべきなのがわかる記載方法のほうが理解しやすいのであれば検討したい」と回答した。

経理用語の豆知識



入力データの承認が電子承認の場合の監査

承認は、発生した取引が企業で処理され記録されるべき正当な取引であることを確保するための手続として実施される。電子承認とは、紙への署名や押印により承認証跡を記録する代わりに、ITアプリケーションによる承認の入力を行い、電子データ上に承認証跡を記録することである。

承認行為に関する監査人にとっての基本的な留意点は、紙の伝票への押印による承認でも電子承認でも同じであり、次の事項を満たす承認行為でなければ有効な内部統制として機能しないことに留意が必要である。①承認は適切な権限者によって行われているか、②承認は権限者本人によって行われているか、③承認漏れはないか。

電子承認の場合は、まずシステムの設定が承認なしでも次の処理に進めないようになっているか、承認なしでも次の処理に進めるかを確かめる。後者の場合には事後承認の処理がどのように運用されているかなどを確かめる。



売上高または使用量に基づくロイヤルティ

フランチャイズチェーンを展開している会社と加盟店の間ではフランチャイズ契約が締結される。会社から経営ノウハウ、商標、指導・援助が提供され、加盟店ではロイヤルティを支払うことがある。ロイヤルティは、粗利分配方式、売上分配方式、一定金額方式等により算定される。

知的財産のライセンス供与に対して受け取る売上高または使用量に基づくロイヤルティが知的財産のライセンスのみに関与している場合、あるいは当該ロイヤルティにおいて知的財産のライセンスが支配的な項目である場合には、次の①または②のいずれか遅いほうで、当該売上高または使用量に基づくロイヤルティについて収益を認識する。①知的財産のライセンスに関連して顧客が売上高を計上するときまたは顧客が知的財産のライセンスを使用するとき、②売上高または使用量に基づくロイヤルティについての一部または全部が配分されている履行義務が充足（あるいは部分的に充足）されるとき。

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
2023年11月6日	「企業内容等の開示に関する留意事項について(企業内容等開示ガイドライン)」の改正(案)	金融庁	総額1億円以上の有価証券の募集または売出しを行う際には、有価証券届出書の提出が必要とされている。その一方で、株式報酬として交付される株式が譲渡制限付である場合には、有価証券届出書の提出を不要とし、臨時報告書の提出で足りるとする特例が設けられている。本改正は、当該株式報酬について発行会社が定める株式報酬規程等に、「取締役等の死亡その他正当な理由による退任又は退職」、「発行会社の組織再編成等」といった事由が生じた際、当該株式の譲渡が禁止される旨の制限を解除する旨の定めが設けられている場合でも、当該特例の譲渡制限期間の要件を満たし、有価証券届出書の提出が不要であることを明確化するもの。コメント期限は12月5日。 https://www.fsa.go.jp/news/r5/sonota/20231106-2/20231106-2.html	—

金融

米信用格付けと金融市場への影響

米格付会社ムーディーズ・インベスターズ・サービスは11月10日、米国の信用格付け見通しを従来の「ステイブル(安定的)」から「ネガティブ(弱含み)」に引き下げた。下院議長の解任や議会の混乱による政府機関閉鎖のリスクも、格付け見通しを引き下げる原因としている。

ただ実際の格付けそのものは、最上位の「Aa」に据え置いた。今回の格付けは、現時点でのリスクを理解できるように、発行体の財務健全性、収益性、債務返済能力などに基づいて決定されるが、格付けの見直しは、将来その格付けがどのように変動する可能性があるかを示したもので、「ステイブル(安定的)」、「ポジティブ(肯定的)」、「ネガティブ(否定的)」の3段階で示される。別の格付け大手のフィッチは、8月に実際の格付け自体を最上位の「AAA」から「AA+」へと1ランク引き下げた。この際の格下げ理由も、たゞ重なる債務上限上げなど政治的混乱が理由にされている。した

証券

年末へ、株価はインフレ・金融政策次第の展開か

11月も半ば、年末の株価水準を思い描く時期になってきた。年末を株高か、株安か、どちらで迎えるかによって新年の株価への期待には大きな違いが生まれる。明るい年末となるための最大のカギは、日米ともに12月中旬に開かれる両国中央銀行の金融政策会合の決定の内容だ。米連邦公開市場委員会(FOMC)は日本銀行の金融政策決定会合よりも1週間早い。現在の経済金融情勢の展開からすると、日銀が動くとするればFOMCの決定以降になるだろう。

米連邦準備制度理事会(FRB)はかねてから、年内あと1回の利上げ、しかし利下げはないことを匂わせてきた。これは、FRBのインフレ鎮静化の判断が株式市場の大勢よりもやや厳しいことを反映している。もちろん、これから発表される物価統計が予想よりインフレ状況の改善を示すものとなれば、FRBのハト派ぶりが強調されるような金融政策決定になる可能性はあろう。その場合、米株は年末に向かつて上げ姿勢を強めていく。日銀の金融政策決定は米FOMCの政策決定次第だと考えるが、円安が1ドル＝155円を超えても止まりそうにないといった様相を示せば、日銀は独自にゼロ金利の解除、明確な利上げへ動くことになろう。植田日銀総裁は今年4月就任以来、2度にわたって実質上の利上げ(イーールドカーブ・コントロールの操作幅の拡大)をしてきたが、表向きはゼロ金利政策を維持している。それを名実ともに解除するのである。現在、岸田内閣は減税、給付金支給などの所得増加策を打ち出すといった焦点の定まらない経済対策を実施しようとしている。これは政権の支持率アップを狙ったかみえ、歓迎の声は上からみえ、株価を支援するものにはならないだろう。日米とも12月の金融政策決定待ちという状況下、株価は少し上昇の勢いが強いといった推移が予想される。