

# 会計基準アップデート

2024年3月8日

企業会計基準委員会（ASBJ）

本資料の無断転載は禁止されています

## 1 会計基準アップデート（1）


- ◆ 中間財務諸表

## 2 会計基準アップデート（2）

- ◆ リース
- ◆ グローバル・ミニマム課税
- ◆ 電子決済手段
- ◆ 金融資産の減損
- ◆ パーシャルスピンオフ

本資料は、審議の状況又は最終化された実務対応報告を理解していただくために、概要を記載しており、説明を簡略化しております。詳細は、公開草案又は実務対応報告をご参照ください。また、本資料は、具体的な記載がある場合を除き、2024年2月末時点の状況に基づいて作成しています。なお、公開草案の内容は、最終化の際に変更となる可能性がありますのでご注意ください

# 1 会計基準アップデート（1）

 中間財務諸表に関する審議状況

1. 公開草案の公表の経緯及び基準開発の範囲
2. 開発にあたっての基本的な方針
3. 中間財務諸表の範囲等
4. 中間財務諸表の作成基準
5. 公開草案に寄せられたコメントへの対応
6. 適用時期
7. 他基準における四半期財務諸表に関する取扱い
8. 今後の基準開発の方向性

# 中間財務諸表に関する審議状況

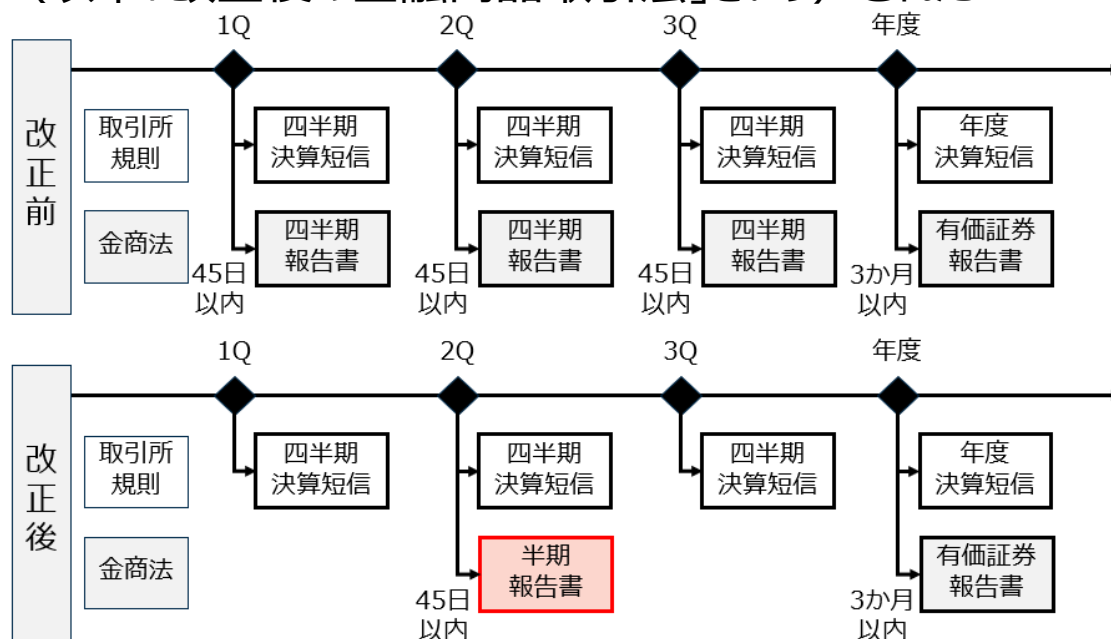
## － 凡例

- ◆ 以下合わせて「本公開草案」という
  - ◆ 企業会計基準公開草案第80号「中間財務諸表に関する会計基準（案）」（以下「会計基準案」という）
  - ◆ 企業会計基準適用指針公開草案第82号「中間財務諸表に関する会計基準の適用指針（案）」（以下「適用指針案」という）
- ◆ 以下合わせて「四半期会計基準等」という
  - ◆ 企業会計基準第12号「四半期財務諸表に関する会計基準」（以下「四半期会計基準」という）
  - ◆ 企業会計基準適用指針第14号「四半期財務諸表に関する会計基準の適用指針」（以下「四半期適用指針」という）
- ◆ 以下合わせて「中間作成基準等」という
  - ◆ 中間連結財務諸表作成基準及び中間連結財務諸表作成基準注解
  - ◆ 中間財務諸表作成基準及び中間財務諸表作成基準注解
- ◆ 以下合わせて「財規等の改正案」という
  - ◆ 2023年12月8日に金融庁から公表された令和5年金融商品取引法等改正に係る政令・内閣府令案等のうち、「連結財務諸表の用語、様式及び作成方法に関する規則の一部改正（案）」
  - ◆ 2023年12月8日に金融庁から公表された令和5年金融商品取引法等改正に係る政令・内閣府令案等のうち、「財務諸表等の用語、様式及び作成方法に関する規則の一部改正（案）」

# 中間財務諸表に関する審議状況

## － 1. 公開草案の公表の経緯及び基準開発の範囲 (1/3)

- 2022年12月に公表された金融審議会ディスクロージャーワーキング・グループ報告（以下「ディスクロージャーWG報告」という）において、上場企業について金融商品取引法上の四半期開示義務（第1・第3四半期）を廃止し、取引所規則に基づく四半期決算短信に「一本化」すること及び第2四半期報告書を半期報告書として提出することが示された
- 上記に沿って2023年11月に「金融商品取引法等の一部を改正する法律」（令和5年法律第79号）が成立し、これにより金融商品取引法（昭和23年法律第25号）が改正（以下「改正後の金融商品取引法」という）された



金融庁の「金融商品取引法等の一部を改正する法律案 説明資料」（2023年3月）を参考に作成

## － 1. 公開草案の公表の経緯及び基準開発の範囲 (2/3)

- ❖ 本公開草案では、改正後の金融商品取引法に従い、新たに中間財務諸表を作成する企業に適用することを提案しているため、次の会社が半期報告制度に基づき作成する中間財務諸表に適用する（**本公開草案の適用対象となる中間財務諸表は、2023年12月8日に金融庁から公表された財規等の改正案における第一種中間財務諸表が該当**）と考える）
  - ◆ 金融商品取引法第24条の5第1項の表の第1号に掲げる上場会社等
  - ◆ 金融商品取引法第24条の5第1項ただし書きにより、同項の表の第1号に掲げる上場会社等と同様の半期報告書を提出する第3号に掲げる非上場会社
- ❖ 特定事業会社（銀行法、保険業法及び信用金庫法の特定の条項で定める業務に係る事業を行う会社）及び改正後の金融商品取引法第24条の5第1項ただし書きを適用しない非上場会社が作成する中間財務諸表については、従前どおり中間作成基準等が適用される

# 中間財務諸表に関する審議状況

## 1. 公開草案の公表の経緯及び基準開発の範囲 (3/3)

改正後の金融商品取引法において中間会計期間に求められる提出書類と適用される会計基準等の関係は次のとおりである

	金商法上の区分		金商法上の報告書	報告書に含まれる財務諸表	適用される会計基準等
改正前	上場会社等及び任意で上場会社等と同様の報告書を提出する非上場会社	特定事業会社を除く	四半期報告書	四半期財務諸表	四半期会計基準等
		特定事業会社	四半期報告書	中間財務諸表	中間作成基準等
	上記以外の非上場会社		半期報告書		



	金商法上の区分		金商法上の報告書	報告書に含まれる財務諸表	適用される会計基準等
改正後	上場会社等及び任意で上場会社等と同様の報告書を提出する非上場会社	特定事業会社を除く	半期報告書	第一種 中間財務諸表	本公開草案
		特定事業会社	半期報告書	第二種 中間財務諸表	中間作成基準等
	上記以外の非上場会社		半期報告書		



# 中間財務諸表に関する審議状況

## － 2. 開発にあたっての基本的な方針

### 本公開草案が適用される中間財務諸表を含む半期報告書制度の概要

- (1) 半期報告書では**中間会計期間（6か月間）を1つの会計期間**とした中間財務諸表を作成
- (2) 従前の四半期報告書と同様に、中間会計期間終了後、**45日以内の政令で定める期間内に提出**
- (3) 財規等の改正案は、ディスクロージャーWG報告（「上場企業の半期報告書については、現行と同様、**第2四半期報告書と同程度の記載内容とする**」）に基づき作成



### 開発にあたっての基本的な方針

上記（1）を前提に、**期首から6か月間を1つの会計期間（中間会計期間）とする**中間財務諸表に係る会計処理を定める

上記（3）を前提に、中間財務諸表の記載内容が従前の第2四半期報告書と同程度の記載内容となるように、基本的に**四半期会計基準等の会計処理及び開示を引き継ぐ**

**四半期会計基準等**に従い第1四半期決算を前提に第2四半期の会計処理を行った場合と、期首から6か月間を1つの会計期間（中間会計期間）とした場合とで**差異が生じる可能性がある項目については、企業の実務負担が生じないよう従来の四半期での実務が継続して適用可能となる取扱いを定める**

## － 3. 中間財務諸表の範囲等

- ❖ 本公開草案の適用対象となる中間財務諸表の範囲及び開示対象期間については、当該中間財務諸表が従前の第2四半期報告書と同程度の記載内容を基本とするとされたことを踏まえ、**四半期会計基準の考え方を踏襲**
- ❖ 四半期会計基準においては、期首からの累計期間（累計期間）の開示を基本としつつ、四半期会計期間（3か月間）を任意で開示する場合の取扱いも定められていたが、中間財務諸表では中間会計期間（6か月間）が1つの会計期間となるため、中間会計期間の取扱いのみを定めている

	四半期会計基準		会計基準案
損益計算書及び キャッシュ・フロー計算 書の開示対象期間	原則	期首からの累計期間	期首から6か月間
	できる 規定	期首からの累計期間 四半期会計期間（3か月間）	

## － 4. 中間財務諸表の取扱い（1/4）

- 基本的に四半期会計基準等の会計処理に関する定めを引き継いでいるが、中間財務諸表において期首から6か月間を1つの会計期間（中間会計期間）とすることに伴い差異が生じる可能性がある次の項目について個別に取扱いを検討

個別に検討した項目	本公開草案での取扱い
原価差異の繰延処理	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 中間財務諸表作成基準では認められていないが、<b>四半期会計基準の取扱いを踏襲して原価差異の繰延処理を認める</b></li> </ul>
子会社を取得又は売却した場合等のみなし取得日又はみなし売却日	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 改正後の金融商品取引法においては、四半期報告書制度の廃止により四半期決算日も廃止されるが、<b>みなし取得日の決算日等には従前の四半期決算日も含まれるよう中間会計期間の期間内で適切に決算が行われた日を含む</b>とした</li> </ul>
有価証券の減損処理に係る中間切放し法	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ <b>期首から6か月間を1つの会計期間（中間会計期間）とする中間切放し法及び中間洗替え法を選択適用することができる</b></li> </ul>
棚卸資産の簿価切下げに係る切放し法	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 四半期切放し法と中間切放し法では会計処理の結果が異なるため、<b>四半期切放し法が継続して適用可能となる経過措置を設ける</b></li> </ul>
一般債権の貸倒見積高の算定における簡便的な会計処理	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 四半期適用指針で認められていた前四半期の決算において算定した基準等を使用できるとする取扱いは、<b>従来の四半期での実務が継続して適用可能となる経過措置を設ける</b></li> </ul>
未実現損益の消去における簡便的な会計処理	

# 中間財務諸表に関する審議状況

## － 4. 中間財務諸表の取扱い (2/4)

- ❁ (参考) 有価証券の減損処理に係る従来の四半期切放し法と本公開草案の中間切放し法

### ◆ 前提

- ❁ 会社は3月決算会社
- ❁ 市場価格のある関連会社株式Aの時価の推移は次のとおり
- ❁ 前期末の関連会社株式Aの帳簿価額は100円
- ❁ 6月末及び9月末のいずれの時点においても、時価が回復する見込みがあるとは認められない

	3月末	6月末	9月末
関連会社株式Aの市場価格	100円	20円	30円

# 中間財務諸表に関する審議状況

## － 4. 中間財務諸表の取扱い (3/4)

### 🔴 (参考) 有価証券の減損処理に係る従来の四半期切放し法と本公開草案の中間切放し法

#### ◆ 会計処理

	四半期適用指針の四半期切放し法 <sup>(*1)</sup>				中間切放し法			
6月末仕訳	有価証券 評価損	80円 <sup>(*2)</sup>	有価証券	80円	仕訳なし			
9月末仕訳	仕訳なし				有価証券 評価損	70円 <sup>(*3)</sup>	有価証券	70円

(\*1) 適用指針案第62項の経過措置では、従来の四半期切放し法と同様の会計処理が認められている

(\*2) 100円－20円＝80円

(\*3) 100円－30円＝70円

	3月末	6月末	9月末
関連会社株式Aの市場価格	100円	20円	30円
帳簿価額の推移			
従来の四半期切放し法	100円	20円	<b>20円</b>
中間切放し法	100円	100円	<b>30円</b>

## － 4. 中間財務諸表の取扱い（4/4）

- 本公開草案は、個別に検討したものを除き、中間財務諸表の作成にあたって必要な会計処理及び開示について、基本的に四半期会計基準等の定め及び考え方を引き継ぎ、四半期会計期間等の用語を中間会計期間等に置き換える

四半期会計基準等		本公開草案	
四半期会計基準	➡	会計基準案	四半期会計基準の定めは、用語の置き換えにより、会計基準案において引き継ぐ
四半期適用指針	➡	適用指針案	四半期適用指針の定めは、用語の置き換えにより、適用指針案において引き継ぐ

- ただし、四半期会計基準第19項（3）のように、同一年度に複数の四半期決算が存在し得るため設けられたと考えられる定めについては、本公開草案では引き継がない

19. （略）

（3）当年度の第 2 四半期会計期間以降に自発的に重要な会計方針について変更を行った場合には、（2）又は（4-2）の記載に加え、第 2 四半期以降に変更した理由

## － 5. 公開草案に寄せられたコメントへの対応

- 本公開草案に寄せられたコメントを踏まえ、以下の取扱いの明確化を検討している
  - ◆ みなし取得日又はみなし売却日に関する取扱い
  - ◆ 中間会計基準の適用初年度における比較情報の取扱い
  - ◆ 中間洗替え法と中間切放し法の従前の会計方針との継続性
  - ◆ 経過措置の適用





## － 7. 他基準における四半期財務諸表に関する取扱い

- 本公開草案は、基本的に四半期会計基準等の会計処理及び開示を引き継ぐこととしており、本公開草案が適用される中間財務諸表においては、これまでに公表された会計基準等における四半期財務諸表に関する会計処理及び開示の定め（本公開草案が定めている会計処理及び開示は除く）も引き継ぐことが考えられる
- **他の会計基準等における四半期財務諸表に関する定めを**、本公開草案の適用対象となる中間財務諸表に適用できるように、「四半期会計期間」、「四半期決算」、「四半期財務諸表」、「四半期連結財務諸表」又は「四半期個別財務諸表」という用語（会計基準等の名称を除く）を「中間会計期間」、「中間決算」、「中間財務諸表」、「中間連結財務諸表」又は「中間個別財務諸表」という用語に**読み替える**

## － 8. 今後の基準開発の方向性 (1/2)

- 特定事業会社以外の上場会社等に適用されることが想定される会計基準等は、次のとおりである（取引所規則については、2023年12月18日に東京証券取引所から公表された「金融商品取引法改正に伴う四半期開示の見直しに関する上場制度の見直し等について」及び参考資料を参照している）

	第1四半期	中間	第3四半期
金融商品取引法		半期報告書	
取引所規則	四半期決算短信	四半期決算短信	四半期決算短信
企業が適用する会計基準等	<b>四半期会計基準等</b>	<b>中間会計基準等 (*1)</b>	<b>四半期会計基準等</b>

適用される会計基準等が異なることが想定される

(\*1) 本公開草案が確定した後の会計基準等

# 中間財務諸表に関する審議状況


## － 8. 今後の基準開発の方向性 (2/2)

- ❖ 企業の報告頻度（中間又は四半期）が異なることにより生じる中間会計基準等と四半期会計基準等の取扱いの差異を解消するため、両会計基準等を統合した期中財務諸表に関する会計基準等を開発し、取扱いを統一することを提案している
- ❖ 取扱いを統一する方法には複数の方法が考えられるが、国際的な会計基準における IAS 第 34 号「期中財務報告」においては、企業の報告の頻度（年次、半期、又は四半期）によって、年次の経営成績の測定が左右されてはならないとすることが原則とされており、この原則を採用することを提案している
- ❖ 仮に上記の方法によった場合には、本公開草案で経過措置を設けている次の4つの会計処理の取扱いの変更を検討することが考えられる

### 本公開草案で経過措置を設けている会計処理

- (1) 有価証券の減損処理に係る中間切放し法
- (2) 棚卸資産の簿価切下げに係る切放し法
- (3) 一般債権の貸倒見積高の算定における簡便的な会計処理
- (4) 未実現損益の消去における簡便的な会計処理

## 2 会計基準アップデート（2）

 リースに関する審議状況

1. 公開草案の公表の経緯
2. 会計処理モデル
3. 開発にあたっての基本的な方針
4. 範囲
5. リースの識別
6. リース期間
7. 重要性に関する定め
8. セール・アンド・リースバック取引
9. サブリース取引
10. 開示（注記事項）
11. 個別財務諸表への適用
12. 適用時期等

### 【凡例】

本公開草案：企業会計基準公開草案第73号「リースに関する会計基準（案）」（本会計基準案）及び企業会計基準適用指針公開草案第73号「リースに関する会計基準の適用指針（案）」（本適用指針案）

IFRS第16号：IFRS第16号「リース」

Topic 842：米国財務会計基準審議会による会計基準のコード化体系（ASC）Topic 842「リース」

収益認識会計基準：企業会計基準第29号「収益認識に関する会計基準」

収益認識適用指針：企業会計基準適用指針第30号「収益認識に関する会計基準の適用指針」

# リースに関する審議状況

## － 1. 公開草案の公表の経緯

### ◆ 公開草案の公表の経緯

国際的な会計基準の  
公表（2016年）

- ◆ 国際会計基準審議会（IASB）：IFRS第16号「リース」
- ◆ 米国財務会計基準審議会（FASB）：Topic 842「リース」

基準開発の着手に関  
する検討  
（2017年12月～）

- ◆ 国際的な会計基準との整合性（財務諸表の比較可能性）
- ◆ 財務諸表利用者のニーズ
- ◆ 重要な負債が財務諸表本表へ計上されない場合の我が国企業の財務報告に対する信頼性に関するリスクが大きい



会計基準案の開発

- ◆ **2019年3月：基準開発の着手を決定**
- ◆ **2023年5月：本公開草案を公表**

### ◆ 公開草案に寄せられたコメント

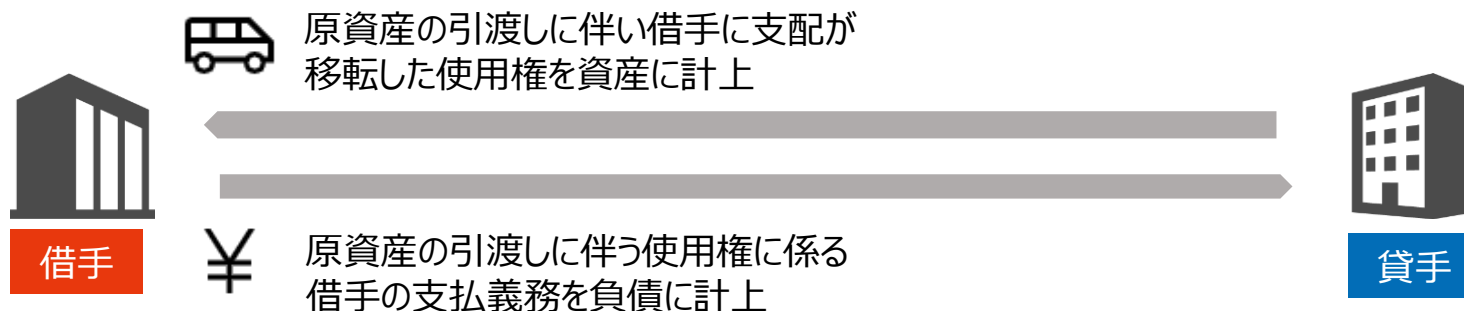
- ◆ コメント・レター：45通（団体32通、個人13通）
- ◆ **2023年9月～：コメントの対応を検討**

# リースに関する審議状況

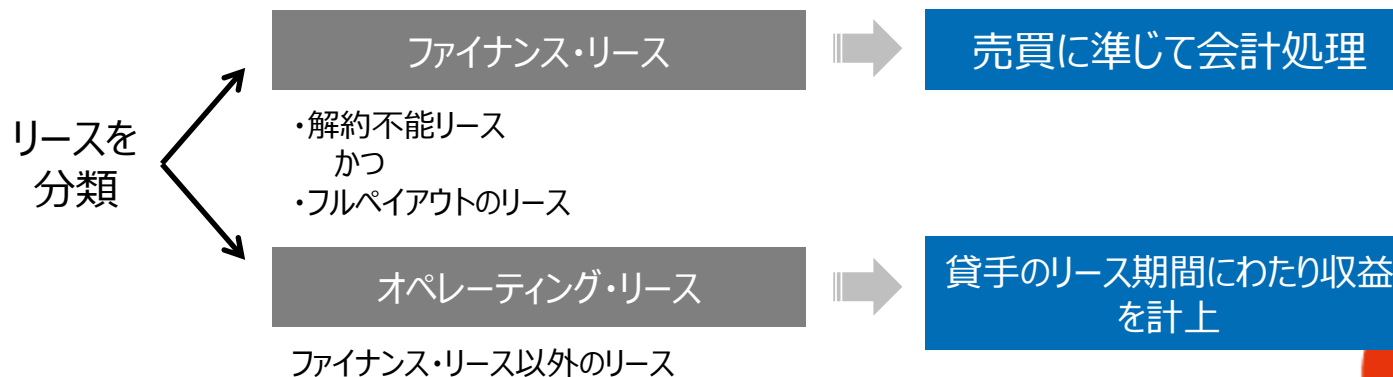
## － 2. 会計処理モデル

**借手** ファイナンス・リース、オペレーティング・リースにかかわらず、借手はすべてのリースについて使用権資産・リース負債を計上

### 使用権資産・リース負債の計上



**貸手** リースをファイナンス・リースとオペレーティング・リースに分類し、分類に応じた会計処理を行う



## － 3. 開発にあたっての基本的な方針（1/4）

### 借手

#### 本公開草案の提案

単一の会計処理モデルの採用（IFRS第16号と同じ）

IFRS第16号の主要な定めのみを取り入れる

代替的な取扱い・経過的な措置を定める

国際的な比較可能性を大きく損なわせない範囲

◆ 簡素で利便性が高い会計基準とする

◆ IFRS第16号を個別財務諸表に用いても基本的には修正が不要となる会計基準とする



## － 3. 開発にあたっての基本的な方針（2/4）

### 本公開草案に対する主なコメント

米国会計基準（Topic 842）と同様の会計処理の選択適用も認めるべき



IFRS第16号と同じ会計処理とすべき・同じ会計処理も認めるべき

- セール・アンド・リースバック取引
- 貸手のリース期間



### 現在の検討状況

会計処理モデルの選択はリース会計の根幹をなす重要なものであり、以下のデメリットの影響が大きいため、本公開草案の提案を変更しない方向

- 財務諸表の比較可能性の低下
- 会計基準の複雑化

それぞれ検討を行っている

- セール・アンド・リースバック取引（スライド38参照）
- 貸手のリース期間（スライド34参照）

## － 3. 開発にあたっての基本的な方針（3/4）

### 貸手

#### 本公開草案の提案

リースを次の2つに分類し、当該分類に応じて会計処理する現行の会計モデルを踏襲

- ファイナンス・リース（FL）
- オペレーティング・リース（OL）

以下を除き現行のリース会計基準を踏襲

- リースの定義・リースの識別（リースの範囲の拡大・リースを構成する部分とリースを構成しない部分の区分）
- 収益認識会計基準と整合性を図る点

FL 貸手の第2法（リース料受取時に売上高と売上原価を計上する方法）を廃止

OL 貸手のリース期間にわたり原則として定額法で計上（フリーレント等の会計処理の対応）

## － 3. 開発にあたっての基本的な方針（4/4）

### 本公開草案に対する主なコメント

ファイナンス・リースの第2法の会計処理を残すべき

- ❖ 売上総利益ベースでは国際的な会計基準との比較可能性は確保される
- ❖ 現行の収益に係る財務数値との継続性がなくなる
- ❖ システム改修等の適用上のコストを要する
- ❖ 貸手の収益への課税にも影響が及び得る



### 現在の検討状況

本公開草案の提案を維持する方向で現在検討中

- ❖ 商品の販売手法としてリースを利用する場合、収益認識会計基準との整合性から第2法を残す意義が乏しい
- ❖ 金融取引の性格が強い場合、リースの契約対価からサービスに係る対価を除く残余は資金コストと利益等から構成されるため、金融取引として会計処理することが適切
- ❖ 国際的な会計基準との整合性も踏まえたときコスト・ベネフィットがある

### 本公開草案の提案

次に該当する場合を除くリースに適用

① 公共施設等運営権の取得

② 貸手による知的財産のライセンスの供与

③ 無形固定資産のリースについてリース会計基準を適用しないことを選択した場合（②を除く）

#### 本公開草案に対する主なコメント

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  
→適用範囲外とすべき

貸手のソフトウェアのリースについてリース会計基準の適用を認めるべき

#### 現在の検討状況

国際的な会計基準と整合させ、本会計基準案の適用範囲外とする方向

リースが金融取引の性格が強い場合、貸手による知的財産のライセンスの供与について本公開草案の適用を認める方向

# リースに関する審議状況

## － 5. リースの識別 (1/3)

### 本公開草案の提案

#### リースの識別

契約が特定された資産の使用を支配する権利を一定期間にわたり対価と交換に移転する場合、契約にリースが含まれる

#### 特定された資産

- ❖ 貸手に資産の入替権がない
- ❖ 稼働能力の一部ではない

#### 資産の支配する権利の移転 (次の両方を満たす場合)

- ❖ 顧客が資産の使用から生じる経済的利益のほとんどすべてを享受する権利を有する
- ❖ 顧客が資産の使用を指図する権利を有する

#### 資産の使用を指図する権利 (次のいずれかを満たす場合)

- ❖ 資産の使用方法を指図する権利を有する
- ❖ 資産の使用方法が事前に決定されている場合、次のいずれかを満たす
  - ❖ 顧客のみが資産の稼働権を有する
  - ❖ 顧客が資産を設計している

主なガイダンス

### 本公開草案の提案

#### リースを構成する部分とリースを構成しない部分の区分

- ❖ 原則：リースを構成する部分とリースを構成しない部分に区分して会計処理
- ❖ 例外：両者を区分せずリースとして会計処理

#### 区分の方法

##### 貸手（次のいずれかの方法）

- ❖ 契約対価をリースとサービスを独立販売価格の比率で配分
  - ◆ 借手に財又はサービスを移転しない活動及びコスト（≒維持管理費用相当額）をリースとサービスに配分
- ❖ 契約対価から維持管理費用相当額を控除
  - ◆ リースとサービスの区分は必要
  - ◆ 維持管理費用相当額に重要性がない場合、リースに含めて処理できる

##### 借手（次の方法のみ）

- ❖ リースとサービスを独立価格の比率で配分
  - ◆ 借手に財又はサービスを移転しない活動及びコスト（≒維持管理費用相当額）をリースとサービスに配分

# リースに関する審議状況

## － 5. リースの識別 (3/3)

### 本公開草案に対する主なコメント

#### リースの識別

リースの識別に関してより詳細なガイダンスを定めるべき



### 現在の検討状況


簡素で利便性が高い会計基準とする観点からガイダンスを追加しない方向

#### リースを構成する部分としない部分の区分

借手にも契約対価から維持管理費用相当額を控除する方法を認めるべき



借手には「維持管理費用相当額を控除する方法」を取り入れない方向

 借手は維持管理費用相当額の把握が困難である場合があるため、企業内の取扱いの一貫性を考慮

# リースに関する審議状況

## － 6. リース期間（1/3）（借手）

### 借手

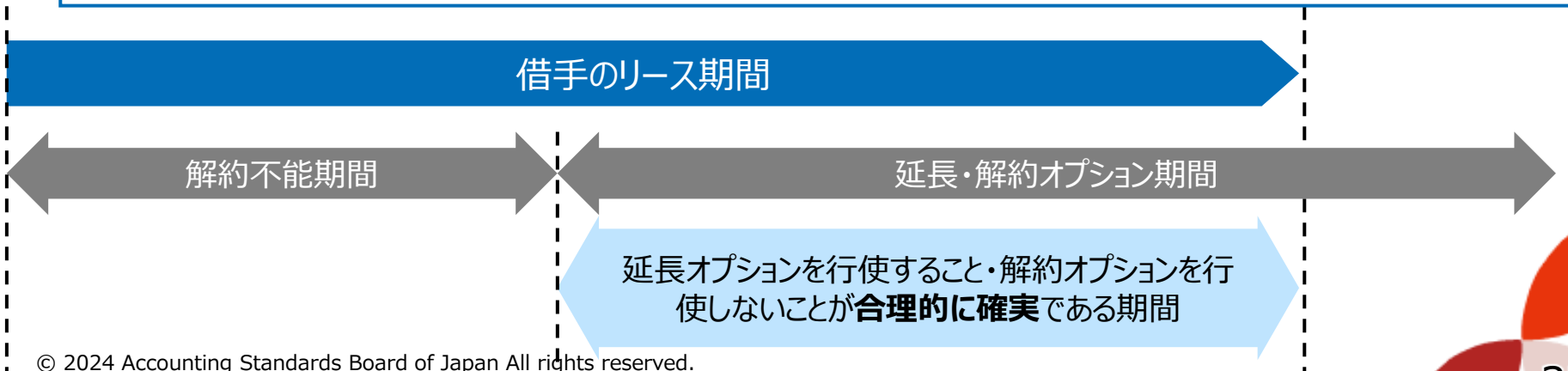
#### 本公開草案の提案

解約不能期間に次の両方の期間を加えて決定

- 借手が行使することが合理的に確実であるリースの延長オプションの対象期間
- 借手が行使しないことが合理的に確実であるリースの解約オプションの対象期間

#### オプションの行使可能性に関するガイダンス

- 経済的インセンティブを生じさせる要因を考慮
- 一概に過去の慣行に重きを置いてオプションの行使可能性を判断することを要求するものではなく、将来の見積りに焦点を当てる必要がある





# リースに関する審議状況

## － 6. リース期間 (2/3) (借手)

### 本公開草案に対する主なコメント

借手のリース期間を解約不能期間とすべき

- 見積りの困難さ、ばらつきに関する懸念
- 法的債務性のない負債の計上の懸念



「合理的に確実」の蓋然性の程度が高いことを明確化すべき



### 現在の検討状況

本公開草案の提案を維持する方向

- オプションの行使に明らかな経済的インセンティブがある場合にリース期間に含めないことは経済実態を表さない
- オプションの行使可能性について高い閾値を設定しているためばらつきは一定程度抑えられる
- 国際的な合意の中、我が国固有の定めを設ける強い理由もない
- 負債は必ずしも法律上の債務のみ計上してはいない

- 「合理的に確実」の閾値が高いことを追記する方向
- 更なるガイダンスの追加は今後検討

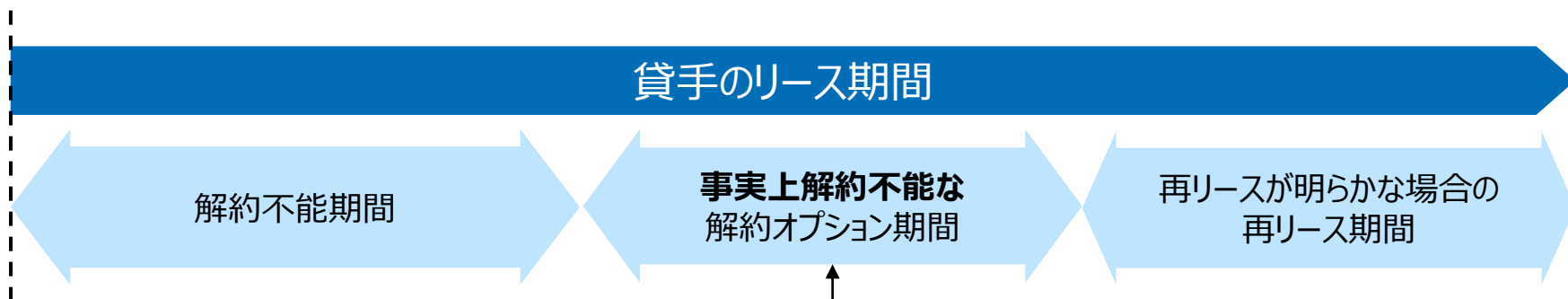
# リースに関する審議状況

## － 6. リース期間（3/3）（貸手）

### 貸手

#### 本公開草案の提案

解約不能期間 + （借手が再リースする意思が明らかな場合の）再リース期間



#### 本公開草案に対する主なコメント

IFRS第16号と同様の定め（借手のリース期間と同様の定め）も認めるべき

事実上解約不能と認められる期間の取扱いの明確化

#### 現在の検討状況

IFRS第16号と同様のリース期間とする取扱いも認める方向

貸手のリース期間に事実上解約不能と認められる期間も含まれることを明確化する方向

## － 7. 重要性に関する定め (1/2)

### 本公開草案の提案

短期リース・少額リースについては、借手のリース料を借手のリース期間にわたって原則として定額法により費用として計上することができる

#### 短期リース

リース開始日において借手のリース期間が12か月以内であるリース

#### 少額リース (次のいずれかのリース)

**AとBは組み合わせて適用可、B-1とB-2はいずれかのみ適用可**

A. 重要性が乏しい減価償却資産の基準額以下のリース

B-1. 企業の事業内容に照らして重要性が乏しいリースで、リース契約1件当たりの借手のリース料が300万円以下のリース (300万円基準)

B-2. 原資産の新品時の価値がおよそ5千米ドル以下のリース

# リースに関する審議状況

## － 7. 重要性に関する定め (2/2)

### 本公開草案に対する主なコメント

#### 短期リース

購入オプションが付されているリースについての短期リースの該当性の明確化  
(IFRS第16号との整合性)



購入オプションが付されている借手のリース期間が12か月以内であるリースの取扱い

#### 少額リース (300万円基準)

契約の結合の要否の明確化



契約結合前で判断することを妨げないことを明確化する方向

判定の基礎となる期間の取扱い



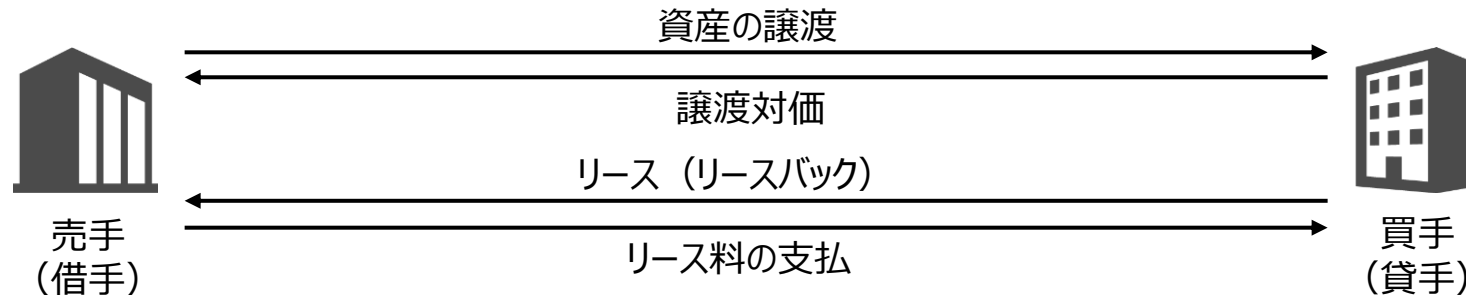
以下の取扱いとする方向  
原則：借手のリース期間  
例外：契約期間

維持管理費用相当額の取扱い



維持管理費用相当額の合理的見積額の控除を認める方向

### 基本となる会計処理



### 本公開草案の提案

資産の譲渡が収益認識会計基準等により売却に該当するかどうかにより、損益を認識するかどうかを判断

- ◆ 売却に該当しない：資産の譲渡に係る損益を計上せず、金融取引として処理  
(資産を計上したまま金融負債を計上)
- ◆ 売却に該当する：資産の譲渡に係る損益を計上し、  
リースバックについて使用権資産・リース負債を計上

資産の譲渡の売却の該当性 (次のいずれかの場合、売却に該当)

- ◆ 収益認識会計基準など他の会計基準等により売却に該当する
- ◆ リースバックがフルペイアウトに該当しない

### 本公開草案に対する主なコメント

IFRS第16号と同様の会計処理（買手である貸手に移転された権利に係る損益のみを認識）も認めるべき



金融取引の場合、担保資産の注記に準じた注記を行うことを検討すべき



### 現在の検討状況

本公開草案の提案を維持する方向で現在検討中

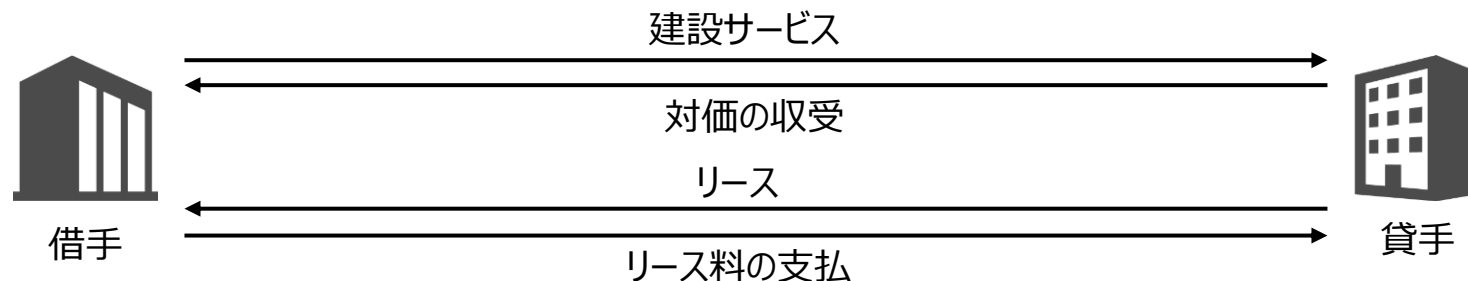
- IFRS第16号が採る会計処理は会計上の考え方として必ずしも適切であるとはいえない
- 仮に選択を認めるとした場合に一定の使い分けの基準を設けることも困難
- これまでIFRS任意適用企業のみ適用される例外的な定めは基本的には設けることはしていない

以下の注記を求める方向

- 金融取引として会計処理している資産がある旨、当該資産の科目・金額

## － 8. セール・アンド・リースバック取引（3/3）

一定の期間にわたり充足する履行義務に関する例外的な取扱い



### 本公開草案の提案

次の場合、セール・アンド・リースバックに該当しないものとして取り扱う

- ◆ 一定の期間にわたり充足される履行義務の充足によって行われる場合
- ◆ 収益認識適用指針第95項を適用し、工事契約の収益を完全に履行義務を充足した時点で認識する場合

#### 本公開草案に対する主なコメント

フルペイアウトのリースバックがある場合についての適用関係を明らかにすべき



#### 現在の検討状況

本公開草案の提案を維持する方向であるが、明確化については検討中

# リースに関する審議状況

## － 9. サブリース取引 (1/4)

### 基本となる会計処理 (中間的な貸手の会計処理)

#### 本公開草案の提案

原則としてヘッドリースとサブリースを2つの別個の契約として借手と貸手の両方の会計処理を行う

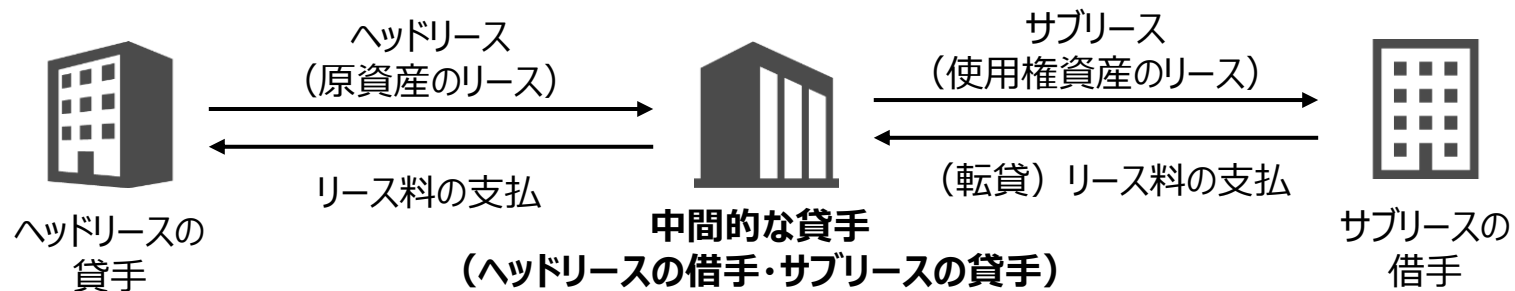
#### サブリースがファイナンス・リース

以下の差額を損益 (純額) として計上

- ◆ リース債権 (リース投資資産)
- ◆ 消滅を認識する使用权資産

#### サブリースがオペレーティング・リース

貸手のオペレーティング・リースの会計処理を行う





# リースに関する審議状況

## － 9. サブリース取引 (2/4)

### 本公開草案に対する主なコメント

利息相当額を定額で配分することを認めるなどの措置が必要




ファイナンス・リースの場合、収益の総額計上を認めるべき



### 現在の検討状況

本公開草案の提案を維持する方向

 単一の会計処理モデルとの整合性から、利息相当額に重要性がない場合を除き、定額法での利息相当額の配分を取り入れることは難しい

対応を検討中

# リースに関する審議状況

## － 9. サブリース取引 (3/4)

### 中間的な貸手がヘッドリースに対してリスクを負わない場合の会計処理

#### 本公開草案の提案

次の要件をいずれも満たす取引については、貸手として受け取るリース料と借手として支払うリース料の差額を損益に計上することができる

- ① サブリースの借手からリース料の支払を受けない限り、ヘッドリースの貸手に対してリース料を支払う義務を負わない
- ② ヘッドリースにおける支払額がサブリースにおいて受け取る金額にあらかじめ定められた料率を乗じた金額である
- ③ 中間的な貸手は次のいずれを決定する権利も有さない
  - ◆ サブリースの契約条件（サブリースにおける借手の決定を含む）
  - ◆ サブリースの借手が存在しない期間における原資産の使用方法

# リースに関する審議状況

## － 9. サブリース取引 (4/4)

### 本公開草案に対する主なコメント

本適用指針案第88項の要件を見直すべき

- 収益認識会計基準における本人・代理人の区別の考え方と合わせるべき
- 前頁スライド③の要件を削除すべき
- 賃料保証が付されている場合に中間的な貸手がヘッドリースに対してリスクを負わないサブリース取引に該当するように要件を見直すべき



### 現在の検討状況

本公開草案の提案を維持する方向

- 使用权資産・リース負債をオンバランスすると経済実態を表さないと考えられる限定的な取引に限って対応
- 本人と代理人の区別の取扱いを参照することについては、国際的な会計基準において明確に定められていないため、現時点で本会計基準案等に当該考え方を取り入れない



### 中間的な貸手がヘッドリースに対してリスクを負わない場合の会計処理

#### 本公開草案の提案


#### 開示目的の設定

財務諸表本表で提供される情報と合わせて、リースが借手又は貸手の財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローに与える影響を財務諸表利用者が評価するための基礎を与える情報を開示する（開示の重要性への対応）

#### 借手の注記

-  基本的にはIFRS第16号の注記事項を取り入れている
-  少額リースの費用に関する注記など、取り入れなくとも国際的な比較可能性を大きく損なわせない内容については取り入れている

#### 貸手の注記

-  基本的にはIFRS第16号の注記事項を取り入れている

# リースに関する審議状況

## － 10. 開示 (2/2)

### 本公開草案に対する主なコメント

- 注記が多く財務諸表作成者の負担に配慮すべき
- 開示目的アプローチに賛成しない
- リース期間、使用权資産・リース負債の増減表等の注記を追加すべき



### 現在の検討状況

IFRS第16号と整合的なものとなるようにIFRS第16号の定めを取り入れる本公開草案の提案を維持する方向としつつ、注記の追加に関しては、利用者に対するアウトリーチを実施し、対応を検討中

# リースに関する審議状況

## － 11. 個別財務諸表への適用

### 本公開草案の提案

連結財務諸表と個別財務諸表の会計処理を同一とする

#### 本公開草案に対する主なコメント

- ❖ 個別財務諸表は現行基準を適用することを認めるべき
- ❖ 一定の特例措置を設けるべき
- ❖ 会社法・税法への影響が及ぶことに配慮すべき



#### 現在の検討状況

今後検討を行う

# リースに関する審議状況

## － 12. 適用時期

### 本公開草案の提案

原則的な  
取扱い

20XX年4月1日【公表から2年程度経過した日を想定】以後開始する連結会計年度・事業年度の期首

早期適用

20XX年4月1日【公表後最初に到来する年の4月1日を想定】以後開始する連結会計年度・事業年度の期首

2024/3

会計基準の公表

20XX/4/1

20XX/4/1



### 本公開草案に対する主なコメント

- 2年が十分な準備期間かを改めて検討すべき
- 最低でも3年程度の準備期間を設けるべき

### 現在の検討状況

今後検討を行う

## 2 会計基準アップデート（2）

- グローバル・ミニマム課税制度に関する審議状況



- 1. グローバル・ミニマム課税制度の概要**
- 2. 公開草案の公表の経緯**
- 3. 公開草案第67号の審議の状況**
- 4. 公開草案第68号の審議の状況**

### 【凡例】

公開草案第67号：実務対応報告公開草案第67号「グローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等の会計処理及び開示に関する取扱い（案）」

公開草案第68号：実務対応報告公開草案第68号「グローバル・ミニマム課税制度に係る税効果会計の適用に関する当面の取扱い（案）」

法人税等会計基準：企業会計基準第27号「法人税、住民税及び事業税等に関する会計基準」

税効果適用指針：企業会計基準適用指針第28号「税効果会計に係る会計基準の適用指針」

2023年実務対応報告：実務対応報告第44号「グローバル・ミニマム課税に対応する法人税法の改正に係る税効果会計の適用に関する当面の取扱い」

令和5年法律第3号：「所得税法等の一部を改正する法律」（令和5年法律第3号）

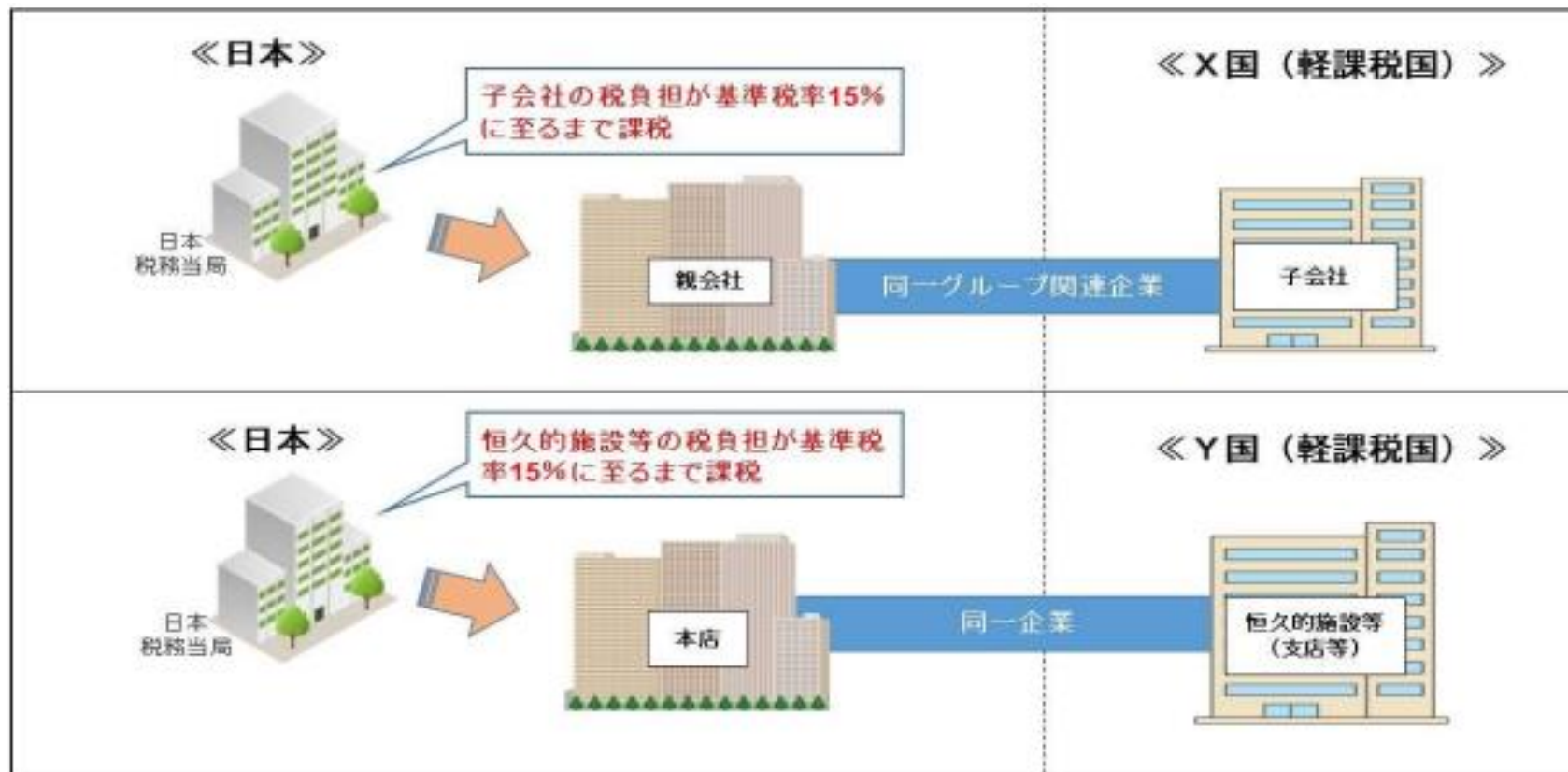
## ー 1. グローバル・ミニマム課税制度の概要 (1/3)

- ❖ 2022年10月に法人税の国際的な引下げ競争に歯止めをかけ、税制面における企業間の公平な競争条件を確保するための、経済協力開発機構（OECD）/主要20か国・地域（G20）の「BEPS包摂的枠組み」における国際的な合意が行われた
- ❖ 一定の適用除外部分を除いた所得について各国ごとに最低税率15%の課税を確保するという仕組みであり、次の3つのルールから構成されている
  - ◆ 所得合算ルール（IIR）
  - ◆ 軽課税所得ルール（UTPR）
  - ◆ 国内ミニマム課税（QDMTT）
- ❖ 我が国では、令和5年度税制改正でIIRを導入する法人税法の改正が行われた
  - ◆ 2024年4月1日以後開始する対象会計年度から適用
- ❖ 令和6年度税制改正でIIRの一部が見直される予定であり、UTPR及びQDMTTについては、今後の税制改正で法制化の見込みである
- ❖ 対象企業は、年間総収入金額が7億5,000万ユーロ以上の国際的な活動を行う企業グループ

# グローバル・ミニマム課税制度に関する審議状況

## － 1. グローバル・ミニマム課税制度の概要 (2/3)

### 所得合算ルール (IIR) のイメージ



(出典：国税庁(2023年4月)「グローバル・ミニマム課税への対応に関する改正のあらまし」より引用)

## － 1. グローバル・ミニマム課税制度の概要 (3/3)

### ❖ 会社等別国際最低課税額の算定プロセス

適用対象となる特定多国籍企業グループ等及び構成会社等の判定

◆ 各対象会計年度の直前の4対象会計年度のうち2以上の対象会計年度の総収入金額が7億5,000万ユーロ以上である多国籍企業グループ等が対象

個別計算所得等の金額及び調整後対象租税額の算定

◆ 個別計算所得等－**会計上の当期純損益金額に一定の調整（通常の法人税における加減算項目とは異なる）**を加えて算定  
◆ 調整後対象租税額－**会計上の法人税、住民税及び事業税等並びに法人税等調整額の合計額に一定の調整**を加えて算定

国別実効税率及び会社等別国際最低課税額の算定

◆ 国別実効税率を計算  
◆ 最低税率（15%）を下回る国について、会社等国際最低課税額を計算

### ❖ 申告及び納付期限

◆ 申告及び納付期限は、各対象会計年度終了の日の翌日から**1年3か月**（申告書を最初に提出すべき場合には**1年6か月**）以内

## 2. 公開草案の公表の経緯

### 公開草案の公表の経緯

- ◆ グローバル・ミニマム課税に関する改正法人税法への対応を図るため、必要な会計処理等について検討を行っている

論点	ASBJの対応
当期税金	<ul style="list-style-type: none"><li>❖ 令和5年度税制改正により導入されたIIRが、2024年4月1日以後に開始対象会計年度より適用開始となることを踏まえ、法人税等（当期税金）の会計処理及び開示について、<b>2023年11月に公開草案第67号を公表</b></li></ul>
税効果会計	<ul style="list-style-type: none"><li>❖ 令和5年度税制改正によりIIRが導入されたことを踏まえ、改正法人税法の成立日以後に決算日を迎える企業の税効果会計の取扱いについて、<b>2023年3月に実務対応報告第44号を公表</b></li><li>❖ 令和6年度の税制改正によるIIRの取扱いの見直し、並びに今後の税制改正で法制化が予定されているUTPR及びQDMTTに係る取扱いについて、<b>2024年1月に公開草案第68号を公表</b></li></ul>

## － 3. 公開草案第67号の審議の状況

項目	公開草案第67号の提案
会計処理 (個別・連結)	対象会計年度となる連結会計年度及び事業年度において、財務諸表作成時に入手可能な情報に基づき、グローバル・ミニマム課税制度に関する法人税等の合理的な金額を見積り計上する
表示及び注記 (個別)	課税の源泉となる各子会社等の所得等の金額は、親会社等の個別財務諸表上は所得の定義に含まれない 重要性が乏しい場合を除き、以下を要求する <ul style="list-style-type: none"> <li>◆ 法人税等の次に、その内容を示す科目をもって<b>区分表示</b></li> <li>◆ 法人税等に含めて表示し、当該金額を<b>注記</b></li> </ul>
表示及び注記 (連結)	税金等調整前当期純利益と当該制度に係る法人税等との間には、対応関係がある <ul style="list-style-type: none"> <li>◆ 法人税等を示す科目に表示（区分表示又は注記を要求しない）</li> </ul>

### 公開草案及び再審議で寄せられたコメント

- ❖ 見積りによる不確実性を考慮すべき
- ❖ 国際的な会計基準との整合性を考慮すべき

### 現在の検討状況

グローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等が重要な場合は、当該金額を**注記**することを検討している

「現在の検討状況」については、2024年3月5日時点の状況に基づいて作成

## 3. 公開草案第67号の審議の状況

項目	ASBJの提案
四半期・中間の取扱い	当面の間、グローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等を計上しないことができる
	上記の取扱いを適用する場合、その旨の注記を求める ◆ 注記は次のいずれの要件も満たす場合に要求される (1)前年度にグローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等を計上 (2)当年度のグローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等が重要であることが合理的に見込まれる

### 公開草案第67号に対するコメント等

- ◆ (1)の要件について、当年度に新たに生じるグローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等に関する情報提供の観点から削除すべき
- ◆ (2)の要件について、判断が困難である場合がある

### 現在の検討状況

(1)及び(2)の要件を削除することを検討している

項目	ASBJの提案
適用時期	2024年4月1日以後開始する事業年度等の期首（四半期財務諸表及び中間財務諸表における注記については2025年4月1日以後開始する事業年度等の期首）から

## － 4. 公開草案第68号の審議の状況

### 税効果会計における原則的な取扱い

- ◆ 繰延税金資産及び繰延税金負債の額は、決算日において国会で成立している税法に規定されている方法に基づき計算（税効果適用指針第44項）

### 実務対応報告第44号（2023年公表）における当面の取扱い

- ◆ 令和5年度税制改正による改正法人税法の成立日以後に終了する年度決算及び四半期決算における税効果会計の適用にあたっては、税効果適用指針の定めにかかわらず、**グローバル・ミニマム課税制度の影響を反映しない**（実務対応報告第44号の適用を終了するまでの間）

### 公開草案第68号の提案（2023年実務対応報告の改正）

- ◆ 国際的な動向等に変化が生じない限り、グローバル・ミニマム課税制度の影響を反映しないこととする**取扱いを継続**する
- ◆ 令和6年度の税制改正によるIIRの取扱いの見直し、並びに今後導入が予定されているUTPR及びQDMTTに係る取扱いが含まれることを明確化



## 2 会計基準アップデート（2）

- ◆ 資金決済法における特定の電子決済手段の会計処理及び開示に関する当面の取扱い

－ 目次

1. 実務対応報告の公表の経緯
2. 電子決済手段に係る制度と実務対応報告の適用範囲
3. 実務対応報告の対象となる電子決済手段の特徴、会計上の性格
4. 会計処理
5. 開示その他

**【凡例】**

本実務対応報告：実務対応報告第 45 号「資金決済法における特定の電子決済手段の会計処理及び開示に関する当面の取扱い」

C/F実務指針改正：企業会計基準第 32 号「連結キャッシュ・フロー計算書等の作成基準」の一部改正

－ 1. 実務対応報告の公表の経緯

◆ 実務対応報告の公表の経緯

- ◆ 「資金決済に関する法律」（以下「資金決済法」という）の改正（2022年6月）により、いわゆるステーブルコインの取引を行う事業者について必要な規律が導入された
- ◆ 改正資金決済法では、いわゆるステーブルコインのうち、法定通貨の価値と連動した価格で発行され券面額と同額で払戻しを約するもの及びこれに準ずる性質を有するものが新たに「電子決済手段」と定義され、必要な規定の整備が行われている
- ◆ 当該規定の整備を背景に、資金決済法上の電子決済手段の発行及び保有等に係る会計上の取扱いを検討することを求める提言がなされた
- ◆ 2023年5月に公開草案を公表し、公開草案に対して寄せられた意見を踏まえて検討を行い、2023年11月に実務対応報告第45号「資金決済法における特定の電子決済手段の会計処理及び開示に関する当面の取扱い」を公表した

# 資金決済法における特定の電子決済手段の会計処理及び開示に関する当面の取扱い



## 2. 電子決済手段に係る制度と実務対応報告の適用範囲

法定通貨の価値と連動した価格で発行（例：1コイン＝1円）、発行価格と同額で払戻しされる電子決済手段

左記以外（例：アルゴリズムで価値の安定を試みるもの等）

第1号電子決済手段  
第2号電子決済手段

第3号電子決済手段

暗号資産や金融商品

発行形態

電子的な通貨建資産

電子的な  
金銭の信託受益権

—

発行者

銀行等・資金移動業者

信託銀行・特定信託会社

—

仲介者

電子決済手段等取引業者  
(発行者自身も可能)

暗号資産交換業者  
(金融商品取引法が適用される場合もある)

### 本実務対応報告の適用範囲との関係

国内発行

対象 (\*1)

対象 (発行は対象外)

対象外

海外発行  
(外国電子  
決済手段)

仲介  
者が  
管理  
  
上記  
以外

対象外

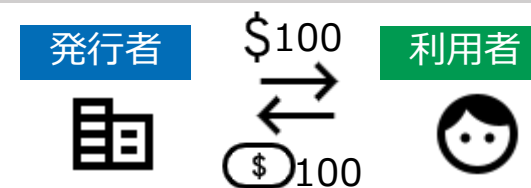
(\*1) 海外発行における発行者側の会計処理は、一般的に、IFRS会計基準又は米国会計基準が適用されるため、本実務対応報告は実際には適用されないと考えられる

## 3. 実務対応報告の対象となる電子決済手段の特徴、会計上の性格

### 特徴

- 送金・決済手段として使用される
- 利用者の請求により電子決済手段の券面額に基づく価額と同額の金銭による払戻しを受けることができる
- 発行者規制により価値が安定
  - 銀行等：経営の健全性の確保
  - 資金移動業者：発行価額の概ね全額を保全
  - 信託会社等：信託財産を要求払預金で管理
- 流通性がある（市場価格は安定）

券面額に基づく価額と同額の法定通貨での払戻しが約される



価値はほぼ券面額で安定



### 会計上の性格

- 交換の媒体となるなど通貨に類似する性格を有する
  - 券面額に基づく価額をもって財又はサービスの対価の支払に使用される
- 要求払預金に類似する性格を有する
  - 払戻しの請求を行うと速やかに金銭による払戻しが行われる
  - 発行者等に対する規制により、払い戻されないリスク（換金リスク）は、要求払預金における信用リスクと同程度

# 資金決済法における特定の電子決済手段の会計処理及び開示に関する当面の取扱い

## － 4. 会計処理

		利用者（保有者）	発行者
	対象	電子決済手段（資産）	電子決済手段に係る払戻義務
	項目	取扱い	取扱い
取得時 発行時	計上時期	電子決済手段の受渡日	電子決済手段の受渡日
	計上額	券面額に基づく価額	債務額（＝券面額に基づく価額）
	券面額と差額がある場合の処理	損益として処理	損益として処理
払戻時 移転時	取崩時期	電子決済手段の受渡日	電子決済手段の受渡日
	券面額と差額がある場合の処理	損益として処理	—
期末	計上額	券面額に基づく価額（*1）	債務額（＝券面額に基づく価額）
	外貨建の場合	決算時の為替相場により円換算	決算時の為替相場により円換算

（\*1）券面額に基づく価額による金銭の払戻しが困難となるなどの事象が生じる可能性があるものの、換金リスクは、通常、要求払預金における信用リスクと同程度に低いと考えられる。このため、本実務対応報告では当面必要と考えられる最小限の項目に関する会計上の取扱いを定めることを目的としていることに鑑み、当該換金リスクに関する会計上の取扱いを定めていない。

－ 5. 開示その他

本実務対応報告における開示その他の取扱い

項目	本実務対応報告	取扱い
開示	第14項	金融商品会計基準で求められている注記事項（金融商品会計基準第40-2項）について注記を行う
適用時期	第15項	公表日以後適用

連結キャッシュ・フロー計算書等の資金の範囲（C/F作成基準一部改正第2項、第3項）

特定の電子決済手段（\*1）を連結キャッシュ・フロー計算書等の現金に含める



（\*1）特定の電子決済手段（C/F実務指針改正第2項）


本実務対応報告の適用対象となる電子決済手段と同じ

⇒第1号電子決済手段、第2号電子決済手段及び第3号電子決済手段

（外国電子決済手段については、利用者が電子決済手段等取引業者に預託しているものに限る）



## 2 会計基準アップデート（2）

 金融資産の減損に関する審議状況



- 1. 会計基準の開発の経緯**
- 2. 検討状況**
- 3. 検討論点**

### 【凡例】

IFRS第9号：IFRS第9号「金融商品」

IFRS第7号：IFRS第7号「金融商品：開示」

実務対応報告第18号：実務対応報告第18号「連結財務諸表作成における在外子会社等の会計処理に関する当面の取扱い」

## － 1. 会計基準の開発の経緯

### 会計基準の開発の経緯

- ◆ 我が国の会計基準を国際的に整合性のあるものとするための取組みの一環として、金融商品の会計基準について開発に着手するか否かの検討を行い、2019年10月に予想信用損失モデルに基づく金融資産の減損についての会計基準の開発に着手することを決定し、2021年8月より審議を行っている
- ◆ 金融資産及び金融負債の分類及び測定については、金融資産の減損の検討と並行して、分類及び測定と減損の定めの関係の整理を行い、その後、開発に着手するか否かを決定することとしている
- ◆ ヘッジ会計については、IFRS会計基準におけるマクロヘッジの取扱いが今後どうなるかについて不透明であることなどから、会計基準の開発に着手しないこととしている

## － 2. 検討状況

- 予想信用損失モデルに基づく金融商品の減損については、次のステップ（公開草案の公表を含む）で分けて検討することとし、2022年4月よりECLモデル（IFRS会計基準）を開発の基礎として検討を進めている

ステップ	検討事項
1	ECL（IFRS会計基準）とCECL（米国会計基準）のどちらのモデルを開発の基礎とするかの選択
2	金融機関の貸付金に適用される会計基準の開発  （国際的な比較可能性を確保することを重視し、国際的な会計基準と遜色がないと認められる会計基準、すなわち、IFRS第9号を適用した場合と同じ実務及び結果となると認められる会計基準を目指す）
3	ステップ2を適用する金融機関の貸付金以外への適用の検討
4	金融機関に適用される会計基準の開発  （IFRS第9号を出発点として、適切な引当水準を確保したうえで実務負担に配慮した会計基準を目指す）
5	一般事業会社に関する検討
6	公開草案の公表

### 🔴 ステップ2で取り上げた具体的な論点及び審議の状況

#### 🟢 審議が完了した論点

- ❖ 債務不履行（デフォルト）の定義
- ❖ 信用リスクの著しい増大の判定時における担保の考慮
- ❖ 監督当局等から示されたガイダンスやレターの考慮
- ❖ 信用リスクを見積る期間
- ❖ マネジメント・オーバーレイ
- ❖ 条件変更の会計処理

#### 🟢 引き続き検討を行う論点

- ❖ 貨幣の時間価値の考慮
- ❖ 信用リスクが増大した場合の利息収益の認識
- ❖ 債権単位での信用リスクの著しい増大の判定
- ❖ 将来予測情報の考慮
- ❖ 複数シナリオの考慮を含めた結果の確率加重

# 金融資産の減損に関する審議状況

## － 3. 検討論点 (2/4)

### 🔴 ステップ3以降の審議の進め方

- ◆ これまでの審議を踏まえ、金融資産の分類に関する論点への対応方針として、金融商品の種類を基礎とする現行の金融商品会計基準等における金融商品の分類に関する枠組みを維持したうえでIFRS第9号の予想信用損失モデルを取り入れるにあたり、最小限の見直しを行うこととして議論を進めている

### 🔴 ステップ3で取り上げた個別の論点

- ◆ 満期保有目的の債券及びその他有価証券に分類される債券の取扱い
- ◆ 信託への投資（投資信託等）の取扱い
- ◆ 金融保証契約の取扱い
- ◆ ローン・コミットメントに対する減損に関する定めの適用

### 🔴 ステップ2及び3で追加的に検討すべきとされた論点

- ◆ 直接償却の取扱い
- ◆ 購入又は組成した信用減損金融資産の取扱い

- ◆ ステップ2を採用する金融機関における開示（注記事項）に関して、個別に検討を行った論点
  - ◆ 開示目的を定めるアプローチ
  - ◆ 金融商品のクラス別の期首残高から期末残高への調整表（IFRS第7号第35H項等）
  - ◆ 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（IFRS第7号第35M項等）
  - ◆ 財務諸表以外の開示への参照（IFRS第7号第35C項）
  - ◆ 実務対応報告第18号に基づき在外子会社の財務諸表が米国会計基準に準拠して作成されている場合の開示への影響
  - ◆ IFRS第9号の定めを取り入れないとした項目（金融資産の条件変更に関する開示）

- ❁ ステップ2及びステップ3に関する論点（開示に関する論点を含む）について審議は完了していないものの、検討予定であった論点に関する審議が一巡したことから、現在、ステップ4について議論を進めている
- ❁ ステップ4に関する審議の状況
  - ◆ ステップ4の目的を再確認したうえで、まずは特に実務上の負担が重いと考えられる次の論点に焦点を当てて検討を進めている
    - ❖ 債権単位での信用リスクの著しい増大の判定
    - ❖ 複数シナリオの考慮を含めた結果の確率加重
    - ❖ 実効金利法に関連する論点（含む、金融商品の測定に関する論点）
  - ◆ 満期保有目的の債券及びその他有価証券に分類される債券の取扱いについても、追加の論点として検討することを予定している

## 2 会計基準アップデート（2）

◆ パーシャルスピノフに関する審議状況



1. 公開草案の公表の経緯及び基準開発の範囲
2. 個別財務諸表上の会計処理
3. 連結財務諸表上の会計処理
4. 現物配当実施会社の税効果
5. 適用時期等

### 【凡例】

自己株式等会計適用指針案：企業会計基準適用指針公開草案第80号（企業会計基準適用指針第2号の改正案）「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（案）」

資本連結実務指針案：日本公認会計士協会 会計制度委員会報告第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」の改正案

税効果適用指針案：企業会計基準適用指針公開草案第81号（企業会計基準適用指針第28号の改正案）「税効果会計に係る会計基準の適用指針（案）」

## ー 1. 公開草案の公表の経緯及び基準開発の範囲

### ◆ 公開草案の公表の経緯

- ◆ 令和5年度税制改正において、スピノフ実施法人に一部の持分を残すスピノフ（以下「パーシャルスピノフ」という）について、一定の要件を満たせば課税の対象外とする特例措置が設けられた
- ◆ 現行の会計上の取扱いでは、パーシャルスピノフの場合、スピノフ実施会社はスピノフ対象会社の株式を時価で評価し、帳簿価額との差額を**損益として計上すること**になる
- ◆ 2023年3月22日に開催された第498回企業会計基準委員会において、企業会計基準諮問会議からテーマ提言を受けて、「パーシャルスピノフの会計処理」について検討することが決定され、2023年4月より審議を開始し、**2023年10月に自己株式等会計適用指針案**を公表した（同日、日本公認会計士協会より**資本連結実務指針案**が公表された）

### ◆ 基準開発の範囲

- ◆ 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（按分型の配当）し子会社株式に該当しなくなったケースに基準開発の範囲を限定

### 個別財務諸表上の会計処理

- ◆ 現物配当実施会社の個別財務諸表上、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（按分型の配当）し子会社株式に該当しなくなった場合、配当の効力発生日における**配当財産の適正な帳簿価額をもって**その他資本剰余金又はその他利益剰余金（繰越利益剰余金）を減額する取扱いを提案している（自己株式等会計適用指針案第10項（2-2））
- ◆ 以下を踏まえ、基準開発の範囲としたケースについては自己株式等会計適用指針第10項（2）と同様の取扱いを行うことが適切と考えられる
  - ❖ 基準開発の範囲としたケースは、既存の株主以外の第三者が取引に参加していないことから、取引の趣旨を踏まえ総体としての株主の観点から取引全体を俯瞰すると、株式配当の実施会社を通じて保有していた完全子会社株式を自ら直接保有することになる組織再編であると考えられる。この場合、総体としての株主にとっては当該完全子会社に対する投資が継続していると考えられる
  - ❖ 基準開発の範囲としたケースについては、スピノフとして子会社の事業を分離・独立させる目的で行われたものに該当することについて異論は出なかった

# パーシャルスピノフに関する審議状況

## － 3. 連結財務諸表上の会計処理

### 連結財務諸表上の会計処理

- ◆ 個別財務諸表上における取扱いを設けたのと同じ理由から、**配当財産の時価で配当したとはしないことを提案している**
- ◆ この場合、配当前の投資の修正額とこのうち配当後の株式に対応する部分との差額をどのように会計処理するかが課題となる
  - ❖ 例：取得後利益剰余金
  - ❖ 売却の場合には個別財務諸表で計上した子会社株式売却損益を修正するが、今回のケースでは損益が計上されない
  - ❖ 原則：主として連結財務諸表上の会計処理から生じるものであることから、連結株主資本等変動計算書上の利益剰余金とその他の包括利益累計額の区分に、子会社株式の配当に伴う増減等その内容を示す適当な名称をもって計上する
  - ❖ 例外：支配獲得時の付随費用及び子会社株式の追加取得等によって生じた資本剰余金については、配当により個別財務諸表で計上したその他資本剰余金又はその他利益剰余金（繰越利益剰余金）の減額を連結株主資本等変動計算書において修正する

### ◆ 連結財務諸表固有の一時差異の定義

- ◆ 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（按分型の配当）し子会社に該当しなくなった場合において、連結決算手続の結果として生じる一時差異については、**連結財務諸表固有の将来減算一時差異又は連結財務諸表固有の将来加算一時差異に準ずるもの**として定義を追加することを提案している（税効果適用指針案第4項（5）なお書き）
- ◆ 上記の提案を行った理由は次のとおり
  - ❖ 資本連結実務指針案では、連結財務諸表上、現物配当に係る損益を計上しない
  - ❖ このため、連結財務諸表固有の将来減算一時差異又は連結財務諸表固有の将来加算一時差異の定義に直接的には該当しないと考えられる



しかしながら、当該一時差異についても本適用指針が定める連結財務諸表固有の将来減算一時差異又は連結財務諸表固有の将来加算一時差異に係る定めを適用するのが適切と考えられる

### 適用時期等

- ◆ 公表日以後適用することを提案している
- ◆ 適用日前に行われた取引について、会計処理の見直し及び遡及的な処理は行わないことを提案している

