

2022年2月9日 全7頁

2022年以降の制度改革予定（企業会計編）

金融調査部 研究員 藤野大輝
研究員 斎藤 航

[要約]

- 2022年以降も様々な制度改革が予定されている。本稿では、そのうち企業会計に関連する主な動きをまとめ、特に重要だと考えられるものについて、簡単な解説を加えた。
- 2022年3月31日以後に終了する事業年度からは、「その他の記載内容に関連する監査人の責任」の改正の適用が開始される。
- 2022年4月1日以後に開始する連結会計年度及び事業年度からは、投資信託などに関する「時価の算定に関する会計基準の適用指針」、「グループ通算制度を適用する場合の会計処理及び開示に関する取扱い」の適用が開始される。
- そのほか、2022年7月にはサステナビリティ基準委員会（SSBJ）が設置される。また、金融商品取引法上の「電子記録移転権利」または資金決済法上の「暗号資産」に該当するICOトークンの発行・保有等に係る会計上の取扱いについての検討などが継続して行われることとなっている。

はじめに

2022年以降も様々な制度改革が予定されている。

本稿では、そのうち企業会計を巡る主な動きをまとめ、特に重要だと考えられるものについて、簡単な解説を加えた。

なお、内容や実施時期などについては、予定ベース、予想ベースのものが含まれていることを、あらかじめお断りしておく。

1. 2022 年以降の制度改正（企業会計関連）

2022 年以降に予定／予想（一部は施行済み）される主な制度改正のうち、主に企業会計に関連する事項を年表形式でまとめたものが次の図表である。

図表 1 主な制度改正の見通し（企業会計関連）

時期	事項	
	施行、適用	改正の動き
2022 年		
3 月		◇「LIBOR を参照する金融商品に関するヘッジ会計の取扱い」の最終化（予定） ⇒2 (1)
3 月 31 日以後に終了する事業年度（注）	◇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」適用開始 ⇒2 (2)	
4 月 1 日以後に開始する事業年度（注）	◇「時価の算定に関する会計基準の適用指針」適用開始＜投資信託などの時価の取扱い＞ ⇒2 (3) ◇「グループ通算制度を適用する場合の会計処理及び開示に関する取扱い」適用開始 ⇒2 (4)	
7 月		◇サステナビリティ基準委員会（SSBJ）の設立 ⇒2 (5)
～継続		◇金融商品取引法上の「電子記録移転権利」または資金決済法上の「暗号資産」に該当する ICO トークンの発行・保有等に係る会計上の取扱いについて検討（それぞれ公開草案、論点の公表時期は未定） ⇒2 (6) ◇「リースに関する会計基準」＜すべてのリースについてオンバランス＞の開発に向けた審議（開発目標時期は未定） ◇「金融商品に関する会計基準」＜予想損失モデルに基づく金融資産の減損＞の開発に向けた審議（開発目標時期は未定）

時期	事項	
	施行、適用	改正の動き
		◇税効果会計に関する指針（開発目標時期は未定） ◇連結財務諸表におけるのれんの追加的な償却処理について検討（開発目標時期は未定）

【凡例】

（予定）・・・実施・とりまとめなどの「予定」について、公表、発言、報道などがあるもの

太字・・・「2. 事項解説」で取り上げている項目

～〇月・・・〇月まで

（注）例えば、「2022年3月31日以後に終了する事業年度」と「2021年4月1日以後に開始する事業年度」は同じに見えるが、設立されたばかりで事業年度が1年未満の企業（例えば2021年6月設立、同年12月に決算）について、前者は適用されないが後者は適用される場合など、一定の違いがある点には注意が必要である。

（出所）大和総研金融調査部制度調査課作成

2. 事項解説

（1）LIBOR を参照する金融商品に関するヘッジ会計の取扱い

ロンドン銀行間取引金利（London Interbank Offered Rate。以下「LIBOR」という。）の公表が2021年12月末に恒久的に停止された（一部の米ドル建LIBOR（2023年6月末停止予定）は除く）。これに向け、2020年9月に企業会計基準委員会（ASBJ）は実務対応報告第40号「LIBORを参照する金融商品に関するヘッジ会計の取扱い」を公表した。実務対応報告第40号は、LIBORの公表停止に起因するLIBORの置換に直接関係のある部分に限定した上で、2023年3月31日以前に終了する事業年度まで、ヘッジ会計の要件を満たさない場合でも、一定のケースではヘッジ会計の適用を特例的に認めるものである。

2021年12月には、実務対応報告第40号の改正案である実務対応報告公開草案第62号「LIBORを参照する金融商品に関するヘッジ会計の取扱い（案）」が公表された。2021年3月に米ドル建LIBORの翌日物、1ヵ月物、3ヵ月物、6ヵ月物及び12ヵ月物については、2021年12月末ではなく、2023年6月末に公表停止するとされた。これを踏まえ、実務対応報告公開草案第62号では、上記の特例についてどの通貨建についても一律に適用期間を1年延長し、2024年3月31日以前に終了する事業年度までとしている。

ASBJはこの案について意見募集を行った上で、2022年3月に最終化することを目標としている。また、金利指標置換後の取扱いについて将来さらなる対応が必要な場合には、再度確認を行うことが考えられている。

（2）その他の記載内容に関連する監査人の責任

近年、わが国では、企業内容等に関する情報の開示について、財務諸表以外の情報の開示（非財務情報など）の充実が進んでいる。企業会計審議会も2020年11月公表の「監査基準の改訂

に関する意見書」で、「今後、財務諸表以外の情報の開示のさらなる充実が期待される中、当該情報に対する監査人の役割の明確化、及び監査報告書における情報提供の充実を図ることの必要性が高まっている」とした。そこで、「監査した財務諸表を含む開示書類のうち当該財務諸表と監査報告書を除いた部分の記載内容」（以下、「その他の記載内容」）について、監査人の手続きを明確にするとともに、監査報告書に必要な記載を求めることとし、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」が改正された。主な変更点として、監査人に対して新たに以下の対応が求められる。

- その他の記載内容と監査人が監査の過程で得た知識の間に重要な相違があるかどうかを検討する
- 財務諸表又は監査人が監査の過程で得た知識に関連しないその他の記載内容について、重要な誤りがあると思われる兆候に注意を払う
- 監査報告書に、「その他の記載内容」といった見出しを付した独立した区分を常に設け、報告を行う。その他の記載内容に関する経営者、監査役等及び監査人の責任や、監査人の作業の結果等を記載する

原則として、2022年3月31日以後開始する事業年度に係る監査から適用される（早期適用も可能）。

（3）時価の算定に関する会計基準の適用指針

2021年6月に、投資信託などの時価の算定に関する取扱いを定めた「時価の算定に関する会計基準の適用指針」が公表された。主な内容は、次の通りである。

投資信託について、市場における取引価格が存在する場合は、その市場取引価格が時価と考えられる。

市場取引価格が存在せず、かつ、解約または買戻請求（以下合わせて「解約等」という）に関して市場参加者からリスクの対価を求められるほどの重要な制限がない場合、その基準価額を時価とする。

市場取引価格が存在せず、かつ、解約等に関して市場参加者からリスクの対価を求められるほどの重要な制限がある場合は所定の調整が必要になる。ただし、投資信託財産が金融商品である場合で、次のいずれかに該当するときは、市場取引価格が存在せず、かつ、解約等に関して市場参加者からリスクの対価を求められるほどの重要な制限があったとしても、基準価額を時価とみなす取扱いを適用することができる。

- ① 当該投資信託の財務諸表が国際財務報告基準（以下、IFRS）又は米国会計基準に従い作成されている場合
- ② 当該投資信託の財務諸表がIFRSおよび米国会計基準以外の会計基準に従い作成され、当該

会計基準における時価の算定に関する定めが IFRS 第 13 号「公正価値測定」又は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の Topic 820「公正価値測定」と概ね同等であると判断される場合

- ③ 当該投資信託の投資信託財産について、一般社団法人投資信託協会が定める「投資信託財産の評価及び計理等に関する規則」に従い評価が行われている場合

投資信託財産が不動産である投資信託（REIT）の場合は、市場取引価格が存在せず、かつ、解約等に関して市場参加者からリスクの対価を求められるほどの重要な制限があるときは、投資信託の財務諸表が IFRS や米国会計基準など時価の算定に関する会計基準と整合する評価基準が用いられている等の要件は設けず、基準価額を時価とみなす取扱いを適用することができる。

なお、基準価額を時価とするか、時価とみなすかで注記の内容が異なる。前者では、時価のレベルごとの内訳等に関する事項を注記する必要があるが、後者ではその必要はない。ただし、後者の取扱いを適用する場合は、調整表などの注記が求められている。

本適用指針は、原則として、2022 年 4 月 1 日以後開始する連結会計年度及び事業年度の期首から適用される（早期適用も可能）。

（主な関連レポート等）

[齋藤航「投資信託の時価算定の取扱いが明らかに」（2021 年 9 月 15 日、大和総研レポート）](#)

（４）グループ通算制度を適用する場合の会計処理及び開示に関する取扱い

2021 年 8 月に「グループ通算制度を適用する場合の会計処理及び開示に関する取扱い」が公表された。2020 年 3 月に成立した「所得税法等の一部を改正する法律」により、従来の連結納税制度が見直され、グループ通算制度に移行することに伴い、グループ通算制度を適用する場合における法人税及び地方法人税並びに税効果会計の会計処理及び開示の取扱いを定めるものである。

グループ通算制度では、通算グループ¹間の損益通算を行った上で、通算会社²がそれぞれで申告納付を行い、加えて、通算グループ内で損益通算による税額の減少額（以下、「通算税効果額」）に相当する金銭の授受を行う。しかし、その通算税効果額は各通算会社にとっては法人税に相当する金額とされているため、個別財務諸表における損益計算書において、当事業年度の所得に対する法人税及び地方法人税に準ずるものとして取り扱うこととしている。

また、グループ通算制度の「納税申告書の作成主体」は各通算会社であるが、企業グループの一体性に着目し、完全支配関係にある企業グループ内における損益通算を可能とする基本的な枠組みは連結納税制度と同じであることから、グループ通算制度を適用する通算グループ全体

¹ 「通算グループ」とは、通算親会社及び通算親会社との間に完全支配関係がある通算子会社により構成される企業集団をいう。

² 「通算会社」とは、グループ通算制度を適用する企業をいう。

が「課税される単位」となると考えられる。従って、本実務対応報告では、連結財務諸表においては、「通算グループ内のすべての納税申告書の作成主体を1つに束ねた単位」に対して、税効果会計を適用することとしている。

本実務対応報告は、原則として、2022年4月1日以後開始する連結会計年度及び事業年度の期首から適用される（早期適用も可能）。

（５）サステナビリティ基準委員会（SSBJ）の設立

2021年11月、国際会計基準（IFRS）の開発に関わるIFRS財団は新たに国際的かつ統一的なサステナビリティ情報の開示基準を開発するために、国際サステナビリティ基準審議会（ISSB）の設立を公表した。IFRS財団の基準設定における実績、専門知識、世界各国の政府等との関係を活かして、財務報告と整合性のあるサステナビリティ情報開示の基準が開発されていくものと考えられる。

こうした動向を受け、わが国の財務会計基準機構（FASF）がサステナビリティ基準委員会（SSBJ）を2022年7月に設立することを2021年12月に公表した。2022年1月には、それに備えてSSBJ設立準備委員会も設置されている。今後、こうした委員会のもとで、国内のサステナビリティ開示基準の開発や、国際的なサステナビリティ開示基準の開発への貢献が行われることが想定されている。

（主な関連レポート等）

[藤野大輝「国際サステナビリティ基準審議会（ISSB）設立の公表と基準策定の方向性」（2021年12月22日、大和総研レポート）](#)

（６）「電子記録移転権利」、「暗号資産」に該当するICOトークンの会計上の取扱い

2019年12月から、基準諮問会議の提言を踏まえ、金融商品取引法上の「電子記録移転権利」または資金決済法上の「暗号資産」に該当するICOトークンの発行・保有等に係る会計上の取扱いについての検討が開始されている。

前者の電子記録移転権利とは、ブロックチェーン上で発行される電子的なトークンのうち、みなし有価証券に該当するもののことを指す。後者の暗号資産とは、物品の購入等のために不特定の者を相手方として利用でき、かつ不特定の者を相手方として購入・売却のできる電子的な記録で、電子記録移転権利に該当しないもののことを指す。

電子記録移転権利については、今後新たな取引が行われることが想定され、優先して早期に論点整理を公表することが目標とされていた。しかし、2021年の下半期には規模の大きい発行事例も見られ、取引が活発化している様子もうかがわれた。これを受け、論点整理の公表ではなく、電子記録移転権利について、発生や消滅の認識などに関する公開草案を公表することが予定されている。

暗号資産に該当する ICO トークンについては、国際的に ICO による資金調達が減っており、国内においても発行は 2019 年以降行われていないことから、会計基準の開発を進めることの必要性を確認する意味も含め、論点整理を公表することが予定されている。

(7) その他

上記の他、昨年から継続して議論が行われているテーマとして、「リースに関する会計基準」や「金融商品に関する会計基準」に関する審議が挙げられる。

前者については、すべてのリース取引をオンバランスする基準の開発に向けた審議が行われている。IFRS、米国基準での取扱いを比較しつつ、各論点について検討が進められている。後者については、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向けて、検討が行われている。

これらのテーマについては昨年から継続しているテーマであり、各論の検討が進められているものの、公開草案の公表などにはまだ至っていないため、昨年の制度改正予定に関するレポートを参照されたい。

(主な関連レポート)

[藤野大輝、斎藤航「2021 年以降の制度改正予定（企業会計編）」\(2021 年 2 月 10 日、大和総研レポート\)](#)

(以上)

※本レポートは、旬刊経理情報（2022 年 1 月 1 日号（No.1632））に寄稿・掲載した記事の一部に、その後の動向を加筆したものである。