

I. はじめに

2021年3月4日のSeiwa Newsletterは、間もなくはじまる3月決算企業の期末決算に向けた留意事項を2回にわたって紹介します。まず3月は会計編と税務編を取り上げます。4月に発行する開示編及び金融庁が実施する有価証券報告書レビューの内容と併せて、貴社の決算業務にお役立てください。

II. 会計編

(1) LIBORを参照する金融商品に関するヘッジ会計

国際的な金融安定化を目的として活動している金融安定理事会による提言に基づき、現在、金利指標改革が進められています。そうした中、ロンドン銀行間取引金利(LIBOR)の公表が2021年12月末に恒久的に停止されることが決まり、LIBORを参照している契約は金利指標の置換が行われる可能性が高まっています。

この金利指標改革に対応するため、ASBJより2020年9月29日に実務対応報告第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」(以下、「実務対応報告第40号」という)が公表されました。実務上、LIBORを参照する取引は広範に行われているため、当該改革により多くの取引に影響が生じる可能性があります。金利指標の置換は、会計基準の開

発時には想定されていなかった結果が生じ、財務諸表利用者に対する有用な財務情報の提供につながらない可能性があると考えられ、実務報告第40号ではヘッジ会計の適用に関する特例的な取扱いを定めることとしました。具体的には、LIBOR廃止の影響を考慮しないで、従前どおりヘッジ会計を適用できます。この会計処理はヘッジ関係ごとにその適用を選択することができます。

また、実務対応報告第40号を適用したときは次の事項を注記する必要があります。連結財務諸表において注記している場合には、個別財務諸表の注記は不要です。

- ヘッジ会計の方法(繰延ヘッジか時価ヘッジか)並びに金利スワップの特例処理及び振当処理を採用している場合にはその旨
- ヘッジ手段である金融商品の種類
- ヘッジ対象である金融商品の種類
- ヘッジ取引の種類(相場変動を相殺するものか、キャッシュ・フローを固定するものか)
- 一部のヘッジ関係にのみ適用する場合にはその理由

この実務対応報告は公表日以後適用することができ、2023年3月31日以前に終了する事業年度まで継続することができます。ただし、公表日より前にヘッジ会計の中止又は終了が行われたヘッジ関係には、一部の特例的な取扱いを除き適用することができないためご注意ください。

対象範囲		金融商品会計基準等		実務対応報告第40号
対象範囲		<ul style="list-style-type: none"> ・金利指標を変更する契約条件の変更のみが行われる金融商品 ・上記と同様の経済効果をもたらす契約の切替に関する金融商品 		
契約切替		ヘッジ対象・手段が消滅したときは適用を中止し、損益又は評価差額を繰延べる、あるいは当期損益として処理しなければならない		ヘッジ会計の適用を継続することができる
繰延ヘッジ	予定取引判断基準	ヘッジ対象の予定取引が実行されないことが明確な場合は、ヘッジ会計を終了しなければならない		予定取引が実行されるかどうかの判断にあたっては、既存の金利指標から変更されないとみなすことができる
	ヘッジ有効性の評価	事前テストを実施し、ヘッジの有効性を予測するとともに、評価方法をヘッジ文書によって明確化しなければならない		<ul style="list-style-type: none"> ・事前テスト時、既存の金利指標から変更されないと仮定をおくことができる ・ヘッジ文書の内容を変更しても、ヘッジ会計の適用を継続することができる
	事後テスト	事後テストを実施し、ヘッジ有効性が認められない場合はヘッジ会計を終了しなければならない		事後テストの結果、ヘッジ有効性が認められない場合も、ヘッジ会計の適用を継続することができる
包括ヘッジ		リスク要因が共通かつリスク反応が一様な場合は、資産又は負債等のグループをヘッジ対象として識別することができる		リスク反応が一様でなくても、包括ヘッジを適用することができる
金利スワップ特例処理		一定要件(元本、満期、金利、金利改定日、受払条件等)を満たした場合、時価評価せず、受払純額を利息に含めて処理できる		一定要件をみたらどうかの判断にあたっては、既存の金利指標から変更されないとみなすことができる
振当処理		為替予約により円貨でのキャッシュ・フローが固定されている場合に適用可能		固定されているかどうかの判断にあたっては、既存の金利指標から変更されないとみなすことができる

(2) 取締役の報酬等として株式を無償交付する取引

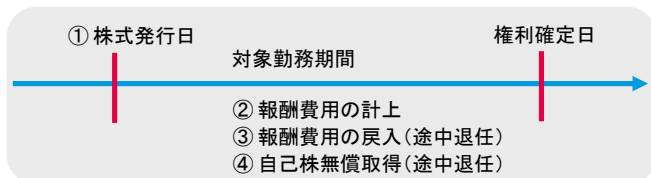
改正前の会社法では、株式や新株予約権を付与する場合には金銭の払込や財産上の給付等が必要とされていたため、「金銭をいったん取締役の報酬等とし、当該取締役が報酬支払請求権を現物出資する」という形で株式を交付するケースが多くありました。

2019年12月に「会社法の一部を改正する法律」が成立し、上場株式を発行している株式会社が、取締役等の報酬等として株式の発行等をする場合には、金銭の払込み等を要しないことが新たに定められています。これにより、無償での株式交付や行使価格ゼロ円のストック・オプションの発行が可能となりました。

これを受けて、ASBJは、当該改正に係る会計処理及び開示について検討し、2021年1月28日に実務対応報告第41号「取締役の報酬等として株式を無償交付する取引に関する取扱い」を公表しています。自社の株式を報酬として用いる点でストック・オプションと類似性があるため、改正後の上場会社では「ストック・オプション等に関する会計基準」の定めに基づいた以下の会計処理が行われることとなります。

【事前交付型】

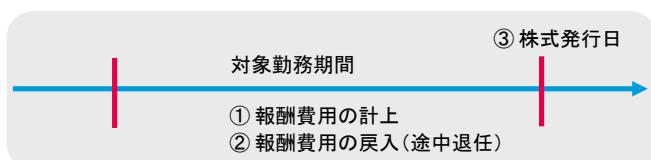
取締役の報酬等として株式を無償交付する取引のうち、対象勤務期間の開始後速やかに、契約上の譲渡制限が付された株式の発行等が行われ、権利確定条件が達成された場合には譲渡制限が解除されるが、権利確定条件が達成されない場合には企業が無償で株式を取得する取引



No	事象	借方		貸方	
		科目	金額	科目	金額
①	株式発行日	仕訳なし			
②	報酬費用の計上	報酬費用	xxx	資本金	xxx
③	報酬費用の戻入	其他資剰金	xxx	報酬費用	xxx
④	自己株無償取得	仕訳なし			

【事後交付型】

取締役の報酬等として株式を無償交付する取引のうち、契約上、株式の発行等について権利確定条件が付されており、権利確定条件が達成された場合に株式の発行等が行われる取引



No	事象	借方		貸方	
		科目	金額	科目	金額
①	報酬費用の計上	報酬費用	xxx	株式引受権	xxx
②	報酬費用の戻入	株式引受権	xxx	報酬費用	xxx
③	株式発行日	株式引受権	xxx	資本金	xxx

(より詳しい解説や仕訳例は [Seiwa Newsletter Vol.68「取締役等への株式の無償交付」](#)に掲載しています。)

注記事項については、ストック・オプション等に関する会計基準の定めに基づいて、以下のとおり必要とされています。

- 事前交付型について、取引の内容、規模及びその変動状況（各会計期間において権利未確定株式数が存在したものに限り）
- 事後交付型について、取引の内容、規模及びその変動状況（各会計期間において権利未確定株式数が存在したものに限り。ただし、権利確定後の未発行株式数を除く）
- 付与日における公正な評価単価の見積方法
- 権利確定数の見積方法
- 条件変更の状況

1株当たり当期純利益の算定においては、事後交付型におけるすべての権利確定条件を達成した場合に交付されることとなる株式は「潜在株式」として取り扱い、潜在株式調整後1株当たり当期純利益の算定において、ストック・オプションと同様に扱うこととなります。1株当たり純資産の算定においては、株式引受権の金額は純資産の金額から控除することとなります。

なお、関連当事者との取引に関する開示を行う必要性は必ずしも高くなく、報酬等としての側面を重視して、関連当事者との取引に関する開示は要しないこととされています。

(3) 連結納税制度からグループ通算制度への移行

2020年3月31日にASBJより実務対応報告第39号「連結納税制度からグループ通算制度への移行に係る税効果会計の適用に関する取扱い（以下、「実務対応報告第39号」という）」が公表されており、本来であればグループ通算制度を前提として税効果会計を適用する必要があるところ、改正前の税法規定に基づくことができます。

実務対応報告第39号に代わる会計基準は、当初2021年3月を目途に公表される予定でしたが、3月までの公表に間に合わないため、2021年3月期決算は、実務対応報告第39号に基づき、引き続き会計処理することとなります。

この場合、繰延税金資産及び繰延税金負債の額について、追加情報として、改正前の税法の規定に基づいている旨を注記する必要がありますのでご注意ください。

III. 税務編

(1) 法定実効税率の改正

地方法人課税の偏在是正のため、2019年10月1日以後開始事業年度から住民税の税率が5.9%引き下がるとともに、地方法人税の税率が5.9%引き上げられました。2021年3月期の税務申告から改正後の税率が以下の通り適用されますので留意が必要です。なお、全体の実行税率に変更はありません。

種類	税目	2020/3期	2021/3期
国税	法人税	23.2%	23.2%
	地方法人税	4.4%	10.3%
住民税	都道府県民税	4.2%	2.0%
	市町村民税	12.1%	8.4%
事業税	事業税(超過税率)	0.88%	1.18%
	事業税(標準税率)	0.70%	1.00%
	地方法人特別税	414.2%	-
	特別法人事業税	-	260%
実効税率	全体	30.62%	30.62%
	うち、国税	23.34%	24.66%
	住民税	3.64%	2.32%
	事業税	3.64%	3.64%

(東京都/外形標準課税適用法人のケース)

種類	税目	2020/3期	2021/3期
国税	法人税	23.2%	23.2%
	地方法人税	4.4%	10.3%
住民税	都道府県民税	4.2%	2.0%
	市町村民税	12.1%	8.4%
事業税	事業税(超過税率)	7.18%	7.48%
	事業税(標準税率)	6.70%	7.00%
	地方法人特別税	43.2%	-
	特別法人事業税	-	37%
実効税率	全体	34.59%	34.59%
	うち、国税	22.00%	23.25%
	住民税	3.44%	2.19%
	事業税	9.15%	9.15%

(東京都/外形標準課税「不」適用法人のケース)

(2) 青色欠損金の繰戻し還付

ある事業年度に欠損金額が生じた場合、その欠損金額をその事業年度開始の日前1年以内に開始したいずれかの事業年度に繰戻して法人税額の還付を請求できます。

従来は、中小企業者(資本金1億円以下)のみに認められていましたが、新型コロナ特法により、2020年2月1日から2022年1月31日までの間に終了する各事業年度において次の対象法人に生じた欠損金額についても、適用が認められることとなりました。

- 資本金1億円超10億円以下の法人(ただし、資本金10億円超の大規模法人との間に完全支配関係がある普通法人を除く)
- 2020年2月1日から2022年1月31日までの間に終了する各事業年度において生じた欠損金額

(3) 電子申告

2018年度税制改正により、資本金1億円超の内国法人については2020年4月1日以後に開始する事業年度から電子申告が義務化されています。ただし、義務化にあたっては次の利便性向上施策が講じられています。

- 勘定科目内訳明細の記載内容の簡素化(以下の①又は②による記載可)
 - ① 売掛金、買掛金など、記載量が多くなる傾向になる勘定科目(14科目)について、上位100件のみの記載で足りる
 - ② 受取手形の内訳書など、記載単位を相手先としている勘定科目(7科目)について、支店・事業所別に記載
- 法人税申告書別表(明細記載を要する部分)、財務諸表、勘定科目内訳明細書について、CSV形式による提出可

ご質問等は下記までお願いいたします

メール : research@seiwa-audit.or.jp

ウェブサイト : <http://www.seiwa-audit.or.jp/contact/>