

会計情報

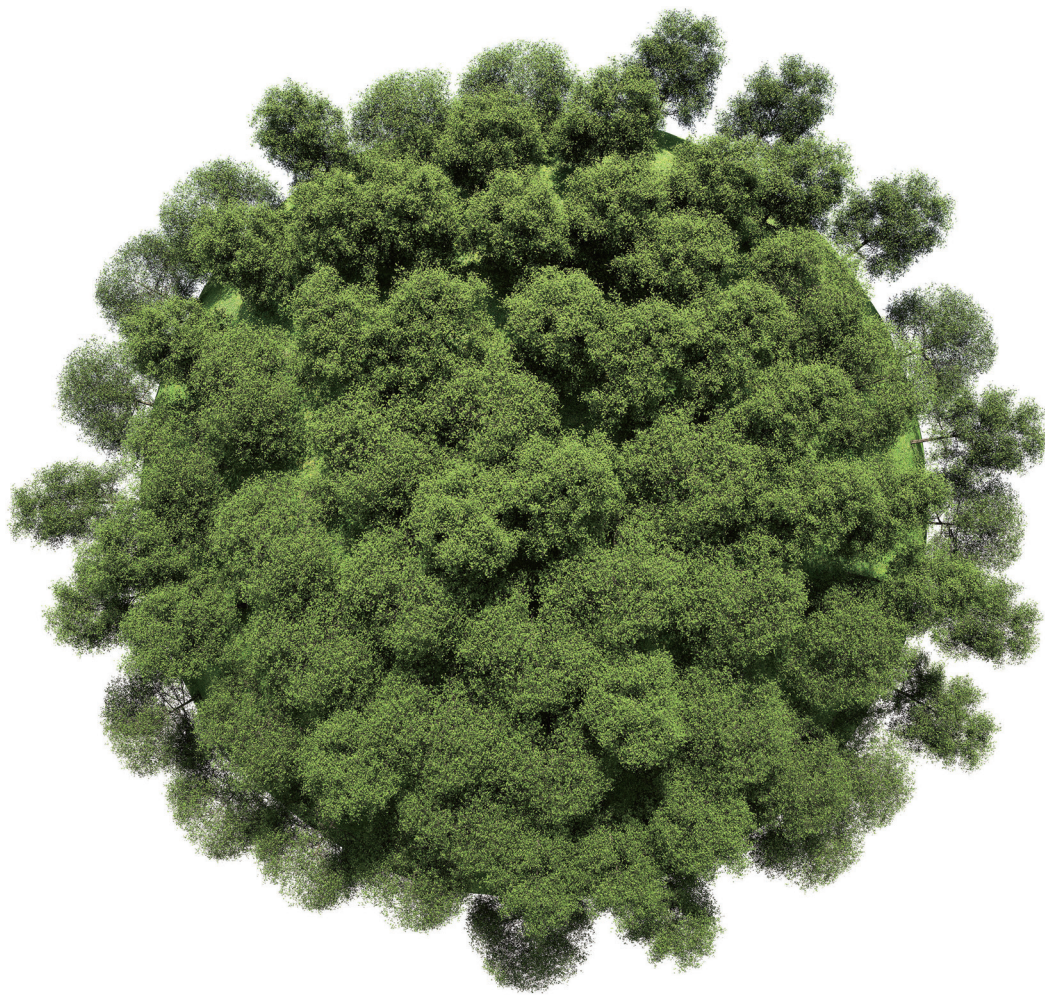
Vol. 596
2026.4

Accounting, Tax & Consulting

2026年3月期決算の会計処理に
関する留意事項

「企業内容等の開示に関する内閣府令」等の
改正の概要(2026年2月20日公布・施行)

令和8年3月決算における税務上
の留意事項



Contents

	ページ	
会計・監査	2	2026年3月期決算の会計処理に関する留意事項 公認会計士 木村 寛人
	10	「企業内容等の開示に関する内閣府令」等の改正の概要(2026年2月20日公布・施行) 公認会計士 清水 恭子
	20	金融庁:「有価証券報告書の定時株主総会前の開示について」の更新 『会計情報』編集部
	21	ASBJ: 企業会計基準公開草案第97号「金融商品に関する会計基準(案)」等の公表 『会計情報』編集部
	22	ASBJ: 実務対応報告第48号「防衛特別法人税の会計処理及び開示に関する当面の取扱い」の公表 『会計情報』編集部
IFRS	23	iGAAP in Focus財務報告 IASBは、リスク軽減会計に関する新基準を提案 トーマツIFRSセンター・オブ・エクセレンス
	30	iGAAP in Focus財務報告 IASBは、関連会社及び共同支配企業に対する投資の公正価値オプションの修正を提案 トーマツIFRSセンター・オブ・エクセレンス
税務	32	令和8年3月決算における税務上の留意事項 デロイト トーマツ税理士法人
	50	2026(R8)年度税制改正:グローバル・ミニマム課税に係る国際合意を踏まえた措置 公認会計士 山形 創一郎 公認会計士 秋田 二郎
会計基準等開発動向	52	会計基準等開発動向 『会計情報』編集部
Information	57	新刊書籍のご案内

2026年3月期決算の会計処理に関する留意事項

公認会計士 きむら ひろと 木村 寛人

本稿では、2026年3月期決算の会計処理に関する主な留意事項について解説を行う。2026年3月期に適用される又は早期適用が可能な新会計基準等には、下記ⅠとⅡがある。

【目次】
<p>【2026年3月期に適用される会計基準等】</p> <p>Ⅰ 2024年年次改善プロジェクトによる企業会計基準等の改正</p> <ul style="list-style-type: none"> ●改正企業会計基準第25号「包括利益の表示に関する会計基準」 ●改正企業会計基準適用指針第9号「株主資本等変動計算書に関する会計基準の適用指針」 ●改正企業会計基準第27号「法人税、住民税及び事業税等に関する会計基準」 ●改正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」 ●改正実務対応報告第10号「種類株式の貸借対照表価額に関する実務上の取扱い」 <p>【2026年3月期に早期適用が可能な会計基準等】</p> <p>Ⅱ 改正移管指針第9号「金融商品会計に関する実務指針」</p>

なお、上記のほか、2026年3月期に早期適用が可能な会計基準等として、企業会計基準第34号「リースに関する会計基準」等がある。本誌2024年11月号（Vol.579）及び12月号（Vol.580）において解説しているため、そちらをご参照いただきたい。また、上記を除き、来期以降に適用される会計基準等とその適用時期は以下のとおりである¹。

公表日	会計基準等	適用時期
2025年10月16日	企業会計基準第37号「期中財務諸表に関する会計基準」等	2026年4月1日以後開始する連結会計年度及び事業年度の最初の期中会計期間から適用する。
2025年11月11日	実務対応報告第47号「非化石価値の特定の購入取引における需要家の会計処理に関する当面の取扱い」	2026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する。ただし、公表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することができる。
2026年1月9日	企業会計基準第41号「後発事象に関する会計基準」等	2027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する。
2026年2月27日	実務対応報告第48号「防衛特別法人税の会計処理及び開示に関する当面の取扱い」	2026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する。

Ⅰ 2024年年次改善プロジェクトによる企業会計基準等の改正

企業会計基準委員会（以下「ASBJ」という）は、2025年3月11日に、2024年年次改善プロジェクトによる企業会計基準等の改正として、次の企業会計基準、企業会計基準適用指針及び実務対応報告（以下「本会計基

準等」という）の改正基準等を公表した。

（1）包括利益の表示に関する改正

- 改正企業会計基準第25号「包括利益の表示に関する会計基準」（以下「改正包括利益会計基準」という）
- 改正企業会計基準適用指針第9号「株主資本等変動計算書に関する会計基準の適用指針」（以下「改正株主

¹ 2026年2月末までに最終化された会計基準等に限る。

資本適用指針」という)

(2) 特別法人事業税の取扱いに関する改正

- 改正企業会計基準第27号「法人税、住民税及び事業税等に関する会計基準」(以下「改正法人税等会計基準」という)
- 改正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」(以下「改正税効果適用指針」という)

(3) 種類株式の取扱いに関する改正

- 改正実務対応報告第10号「種類株式の貸借対照表価額に関する実務上の取扱い」(以下「改正実務対応報告第10号」という)

1. 公表の経緯

ASBJでは、原則として年に一度、4月1日を基準日として、ASBJが公表した企業会計基準等の要変更事項の検出作業により検出された事項について、変更後の記載及び「企業会計基準及び修正国際基準の開発に係る適正手続に関する規則」に基づいて必要とされる手続を検討の上、必要に応じて複数の企業会計基準等の改正又は修正をまとめて行うプロジェクト(年次改善プロジェクト)が行われている。

2024年年次改善プロジェクトでは、当該検出作業により検出された事項に加えて、当該作業後の企業会計基準等の開発の過程で検出された事項についても対象に含め、検討が行われた。当該検討の結果として、企業会計基準等の改正が必要と判断された事項について、公開草案の公表を経て、本会計基準等の公表に至っている。

なお、2024年年次改善プロジェクトにおいて検出された事項のうち、企業会計基準等の修正として取り扱う事項については、2024年11月1日に「2024年年次改善プロジェクトによる企業会計基準等の修正」として公表済みである。この企業会計基準等の修正は、会計処理及び開示に関する定めを実質的に変更するものではない。

2. 本会計基準等の改正内容の概要

(1) 包括利益の表示に関する改正

改正包括利益会計基準及び改正株主資本適用指針では、その他の包括利益の取扱いに関して、これまでに公表された複数の会計基準等で使用されている用語の一部が、連結財務諸表上の取扱いに関する記載に使用されるべき表現となっていなかったため、表現の見直しを図ることを目的として以下の改正が行われている(改正包括利益会計基準第20-5項及び改正株主資本適用指針第21-2項)。この点、企業会計基準第25号「包括利益の表示に関する会計基準」(以下「包括利益会計基準」という)が当面の間、個別財務諸表には適用されない(包

括利益会計基準第16-2項)ことから、本改正は個別財務諸表には影響しない。

① 改正包括利益会計基準

これまでに公表された会計基準等で使用されている「純資産の部に直接計上」、「直接純資産の部に計上」及び「直接資本の部に計上」という用語について、連結財務諸表上は「その他の包括利益で認識した上で純資産の部のその他の包括利益累計額に計上」と読み替える(改正包括利益会計基準第16項)。

② 改正株主資本適用指針

株主資本等変動計算書において、株主資本以外の各項目の当期変動額は純額で表示するが、主な変動事由ごとにその金額を表示することができる(企業会計基準第6号「株主資本等変動計算書に関する会計基準」第8項)。改正前の企業会計基準適用指針第9号「株主資本等変動計算書に関する会計基準の適用指針」では、連結株主資本等変動計算書において、株主資本以外の各項目の当期変動額を主な変動事由ごとに表示する場合の例として示す項目について、「純資産の部に直接計上されたその他有価証券評価差額金の増減」等の用語が使用されていた。このため、個別株主資本等変動計算書に関する定めと連結株主資本等変動計算書に関する定めを分けた上で、連結株主資本等変動計算書の用語について見直しが行われている(改正株主資本適用指針第11項、第11-2項及び第21-2項)。

③ 適用時期等

改正包括利益会計基準及び改正株主資本適用指針は、連結財務諸表における従前の取扱いを維持することを明確化するものであるため、2025年4月1日以後最初に開始する連結会計年度の期首から適用することとされた(改正包括利益会計基準第16-6項及び第42-3項並びに改正株主資本適用指針第14-4項)。

(2) 特別法人事業税の取扱いに関する改正

特別法人事業税は、2019年3月27日に成立した「特別法人事業税及び特別法人事業譲与税に関する法律」(平成31年法律第4号)において国税として創設され、2019年10月1日以後に開始する事業年度から課せられている(改正法人税等会計基準第25-3項)。

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」(以下「法人税等会計基準」という)は、具体的な税金を挙げて、当該税金について規定する税法を参照することにより特定して会計処理及び開示について定めているが(法人税等会計基準第1項及び第4項)、改正前の法人税等会計基準においては、特別法人事業税の取扱いについて個別の定めが設けられていなかった(改正法人税等会計基準第25-4項)。

このため、改正法人税等会計基準では、特別法人事業税の取扱いの明確化を図るための改正を行うとともに、

改正税効果適用指針では、税効果会計における特別法人事業税の取扱いについても所要の改正が行われた²。

確となるように表現の変更が行われた（改正法人税等会計基準第9項、第13項、第14項、第15項、第40-2項及び第40-3項）。

① 改正法人税等会計基準

改正法人税等会計基準では、特別法人事業税の地方税法の規定により計算した所得割額（税率については地方税法に規定する標準税率による）によって課すもの（以下「特別法人事業税（基準法人所得割）」という）について、所得に対して課される税金である点で共通の性質を有している事業税（所得割）と同様の取扱いを行うこととなることを明確化するための変更が行われた（改正法人税等会計基準第4項（4-2）、第5項、第29-11項及び第29-12項）。

また、開示に関する定めについて、「法人税、住民税及び事業税」が表示科目の例を示していることがより明

② 改正税効果適用指針

改正税効果適用指針では、法定実効税率の算式に特別法人事業税率が含まれることが明確化されるとともに（以下【図表1】参照）、繰延税金資産及び繰延税金負債の計算に用いる税率に関する定めに関して、特別法人事業税は国税であることから、特別法人事業税（基準法人所得割）について同じく国税である法人税及び地方法人税と同様の取扱いが行われることが明確化された（改正税効果適用指針第4項（11）、第46項、第74-2項及び第150-2項）。

【図表1 法定実効税率の算式】

$\text{法定実効税率} = \frac{\text{法人税率} \times (1 + \text{地方法人税率} + \text{住民税率}) + \text{事業税率} + \text{事業税率 (標準税率)} \times \text{特別法人事業税率}}{1 + \text{事業税率} + \text{事業税率 (標準税率)} \times \text{特別法人事業税率}}$
--

（注：2026年4月1日以後に開始する事業年度に解消が見込まれる一時差異に係る繰延税金資産及び繰延税金負債の計算に際しては、防衛特別法人税の影響も反映する必要がある³。）

③ 適用時期等

i. 適用時期

改正法人税等会計基準及び改正税効果適用指針は、改正の影響を受ける企業の数が限定的と考えられ、一定の周知期間又は準備期間を確保する必要性は高くないと考えられるため、2025年4月1日以後最初に開始する連結会計年度及び事業年度の期首から適用することとされた（改正法人税等会計基準第20-4項及び第44項並びに改正税効果適用指針第65-4項及び第164項）。

ii. 経過措置

改正法人税等会計基準及び改正税効果適用指針は、改正の影響を受ける場合には一定の負荷が生じる可能性があると考えられる一方で、改正による影響について金額的重要性がある企業数は限定的と考えられることを考慮し、適用初年度の期首より前に新たな会計方針を遡及適用した場合の適用初年度の累積的影響額を適用初年度の期首の資本剰余金、利益剰余金及び評価・換算差額等又はその他の包括利益累計額に加減し、当該期首から新たな会計方針を適用することができることとされた（改

正法人税等会計基準第20-5項ただし書き及び第45項並びに改正税効果適用指針第65-5項ただし書き及び第165項）。

また、改正法人税等会計基準は、過年度に課税された特別法人事業税（基準法人所得割）に関する表示方法について、これまでの表示方法と異なることとなる場合、適用初年度の比較情報について、新たな表示方法に従い組替えを行わないことができることとされた（改正法人税等会計基準第20-6項及び第46項）。

なお、改正法人税等会計基準と改正税効果適用指針のいずれか一方の経過措置を適用した場合には、他方の経過措置も併せて適用する必要があることに留意を要する（改正法人税等会計基準第20-5項ただし書き及び第45項並びに改正税効果適用指針第65-5項ただし書き及び第165項）。

(3) 種類株式の取扱いに関する改正

2024年年次改善プロジェクトにおいて、改正前の実務対応報告第10号「種類株式の貸借対照表価額に関す

2 なお、当該改正を受け、「財務諸表等の用語、様式及び作成方法に関する規則及び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を改正する内閣府令」が2025年3月31日に公表・施行されている。

3 ASBJが2025年2月20日に公表した補足文書「2025年3月期決算における令和7年度税制改正において創設される予定の防衛特別法人税の税効果会計の取扱いについて」では、防衛特別法人税の影響を反映する場合の法定実効税率の算式は以下のとおり示されている。

$\text{法定実効税率} = \frac{\text{法人税率} \times (1 + \text{地方法人税率} + \text{防衛特別法人税率} + \text{住民税率}) + \text{事業税率} + \text{事業税率 (標準税率)} \times \text{特別法人事業税率}}{1 + \text{事業税率} + \text{事業税率 (標準税率)} \times \text{特別法人事業税率}}$
--

なお、防衛特別法人税の会計上の取扱いについては、ASBJが2026年2月27日に公表した実務対応報告第48号「防衛特別法人税の会計処理及び開示に関する当面の取扱い」も参照のこと。
(https://www.asb-j.jp/practical_solution/y2026/2026-0227.html)

る実務上の取扱い」（以下「改正前実務対応報告第10号」という）の「目的」の脚注における同実務対応報告の適用対象となる種類株式に関する定めについて、会社法の施行に伴い削除された商法（以下「旧商法」という）の条文を参照したままとなっていたことが検出されたため、会社法を参照する定めに変更することとされた。

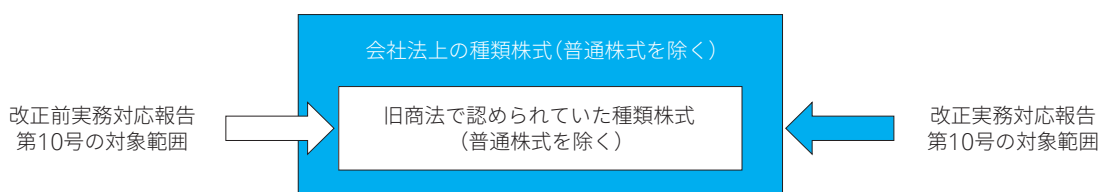
① 用語の定義

改正実務対応報告第10号では、当該実務対応報告の適用対象となる種類株式について、会社法第108条第1項に従い内容の異なる2以上の種類の株式を発行する場

合の標準となる株式以外の株式として定義することとされた。

この点、会社法第108条第1項では、旧商法で認められていなかった種類の株式を発行することが可能とされ、旧商法で認められていた種類の株式についても設計の柔軟化が図られているため、会社法第108条第1項を参照する定義とすることにより、改正実務対応報告第10号の適用対象は、改正前実務対応報告第10号の発行時において想定されていなかった種類株式に拡大することとなる（【図表2】参照）。

【図表2 実務対応報告第10号における改正前後の対象範囲の関係】



② 適用時期等

改正実務対応報告第10号は、2025年4月1日以後最初に開始する連結会計年度及び事業年度の期首以後取得する種類株式について適用することとされた。

また、2025年4月1日以後最初に開始する連結会計年度及び事業年度の期首より前に取得した種類株式のうち、2025年4月1日以後最初に開始する連結会計年度及び事業年度の期首以前に取得した種類株式のうち、2025年4月1日以後最初に開始する連結会計年度及び事業年度の期首以前に取得した種類株式については、次のいずれかの方法を選択できることとされた。

- i. 従前の会計方針を継続する。
- ii. 改正実務対応報告第10号を2025年3月31日以後最初に終了する連結会計年度及び事業年度の末日から将来にわたって適用する。
- iii. 改正実務対応報告第10号を2025年4月1日以後最初に開始する連結会計年度及び事業年度の期首から将来にわたって適用する。

関する会計基準」（以下「金融商品会計基準」という）に従って評価し、当該組合等への出資者である企業の会計処理の基礎とされている。この点、金融商品会計基準は、市場価格のない株式について取得原価をもって貸借対照表価額とする（金融商品会計基準第19項）としているため、企業が投資する組合等の構成資産が市場価格のない株式である場合、これらについても取得原価で評価することとなる。

当該定めに関して、近年、ファンドに非上場株式を組み入れた金融商品が増加しており、これらの非上場株式を時価評価することによって、財務諸表の透明性が向上し、投資家に対して有用な情報が開示及び提供されることになり、その結果、国内外の機関投資家からより多くの成長資金がベンチャーキャピタルファンド等に供給されることが期待されるとして、ベンチャーキャピタルファンドに相当する組合等の構成資産である市場価格のない株式を時価評価するように速やかに会計基準を改正すべきとの要望が聞かれた。

こうした状況を受けて、ASBJで検討が行われ、本実務指針の公表に至った。

II 改正移管指針第9号「金融商品会計に関する実務指針」

ASBJは、2025年3月11日に、改正移管指針第9号「金融商品会計に関する実務指針」（以下「本実務指針」という）を公表した。

1. 公表の経緯

本実務指針第132項では、企業が投資する組合等への出資の評価に関して、当該組合等の構成資産が金融資産に該当する場合には企業会計基準第10号「金融商品に

2. 本実務指針の概要

(1) 範囲

本実務指針では、本実務指針第132項の定めにかかわらず、一定の要件を満たす組合等への出資は、当該組合等の構成資産に含まれるすべての市場価格のない株式（出資者である企業の子会社株式及び関連会社株式を除く）について時価をもって評価し、組合等への出資者の会計処理の基礎とすることができるとされている（本実務指針第132-2項）。

この点、ASBJの審議の過程では、対象となる組合等の範囲に関して、ベンチャーキャピタルファンドに相当

する組合等を定義するか否かについて議論がなされたものの、最終的に直接的な定義は行われていない。

(結論の背景)

対象となる組合等の範囲に関して、ベンチャーキャピタルファンドに相当する組合等とそれ以外の組合等を明確に区分することは困難と考えられたため、ベンチャーキャピタルファンドに相当する組合等を直接的に定義することは行わないこととした(本実務指針第308-3項)。

一方、組合等の構成資産である市場価格のない株式の時価の信頼性を担保するために、対象となる組合等の範囲に関して、次の要件が設けられている(本実務指針第132-2項)。

- ① 組合等の運営者は出資された財産の運用を業としている者であること
- ② 組合等の決算において、組合等の構成資産である市場価格のない株式について時価をもって評価していること

(結論の背景)

要件①は、市場価格のない株式の時価の信頼性を担保するためには、組合等の構成資産である市場価格のない株式の評価者に十分な能力が備わっている必要があると考えられることから、組合等の運営者が市場価格のない株式に対する投資を業として行っている者に限定すべきとして設けた要件である。ここで「組合等の運営者」とは、我が国におけるベンチャーキャピタルファンドの多くで用いられている投資事業有限責任組合の形態においては、無限責任組合員が該当すると考えられる。また、他の法形態に基づく組合等については、投資事業有限責任組合における無限責任組合員と類似の業務を執行する者が該当すると考えられる。

要件②は、我が国の実務における市場価格のない株式の時価評価に関する体制の整備状況についての懸念が監査人、財務諸表作成者及び財務諸表利用者から聞かれている中、組合等の決算において、組合等の構成資産である市場価格のない株式について時価をもって評価している場合には、市場価格のない株式の時価評価に関する体制の整備がなされていることが期待できることから、時価評価に関する懸念を一定程度緩和できるとして設けた要件である。ここで、「時価をもって評価している」場合とは、組合等が適用している会計基準により市場価格のない株式について時価評価が求められている場合のほか、市場価格のない株式について時価評価する会計方針を採用している場合が含まれると考えられる。また、時価評価の方法としては、企業会計基準第30

号「時価の算定に関する会計基準」に基づいた時価で評価する場合のほか、国際財務報告基準(IFRS)第13号「公正価値測定」又はFASB Accounting Standards Codification(米国財務会計基準審議会(FASB)による会計基準のコード化体系)のTopic 820「公正価値測定」に基づいた公正価値で測定している場合が含まれると考えられる(本実務指針第308-3項)。

(本実務指針第132-2項の定めを適用する組合等の選択に関する方針)

本実務指針第132-2項の定めを適用にあたり、組合等への出資者である企業は、当該定めを適用する組合等の選択に関する方針を定め、当該方針に基づき、組合等への出資時に当該定めを適用対象かどうか決定することとされており、当該定めを適用することとした組合等への出資の会計処理は、出資後に取りやめることはできないこととされている(本実務指針第132-3項)。

なお、当該方針については、原則として継続適用であるが、大きな状況の変化により見直すことはあり得るとされている。見直す場合、見直し後の方針は、方針を見直す前に出資された組合等には適用せず、方針を見直し後に後に出資された組合等に適用することとされている。

(結論の背景)

審議において、組合等の構成資産である市場価格のない株式の時価評価について、範囲に含まれるすべての組合等を適用対象とするか、組合等の単位で選択できるようにするかについて議論を行った。この点、組合等への出資の目的や性質が異なる場合があると考えられることから、範囲に含まれるすべての組合等について一律に適用対象とするのは必ずしも適切でないと考えられる。このため、組合等への出資者である企業が本実務指針第132-2項の定めを適用する組合等の選択に関する方針を定め、当該方針に基づき、組合等への出資時に本実務指針第132-2項の定めを適用対象かどうか決定することとした。

また、企業の意思により自由に本実務指針第132-2項の適用を終了することを認めることは、会計処理の透明性や比較可能性の観点から適切ではないと考えられるため、本実務指針第132-2項の会計処理を出資後に取りやめることはできないこととした。

なお、本実務指針第132-2項の定めを適用する組合等の選択に関する方針については、原則として継続して適用すると考えられるものの、従来行っていなかった種類の組合等への新規の出資や重要な企業結合など、大きな状況の変化により見直すことはあり得ると考えられる。ここで、組合等への出資時に

本実務指針第132-2項の定め適用の対象かどうか決定することとしていることから、見直し後の方針は、方針を見直す前に出資された組合等には適用されず、方針を見直した後に出資された組合等に適用されると考えられる（本実務指針第308-5項）。

（組合等が別の組合等に出資しているケース）

企業が直接出資する組合等について本実務指針第132-2項の定めを適用することを選択しており、かつ、ファンド・オブ・ファンズのように組合等が別の組合等に出資しているケースにおいては、組合等が出資する別の組合等ごとに、上述の本実務指針第132-2項の2要件を満たすか判定を行い、要件を満たした別の組合等についてのみ、その構成資産に含まれるすべての市場価格のない株式（出資者である企業の子会社株式及び関連会社株式を除く）について時価をもって評価し、その組合等への出資者の会計処理の基礎とすることになるとされている（本実務指針第308-5項）。

（出資者である企業の子会社株式及び関連会社株式）

組合等の構成資産に出資者である企業の子会社株式及び関連会社株式が含まれる場合、その組合等への出資者の会計処理の基礎とするにあたり、これらの株式の時価をもって評価するかどうか問題となるが、本実務指針では、時価をもって評価する対象からは除かれている（本実務指針第132-2項）。

（結論の背景）

本プロジェクトにおいて、組合等の構成資産に出資者である企業の子会社株式及び関連会社株式が含まれることは想定しておらず、また、子会社株式及び関連会社株式については取得原価をもって貸借対照表価額とすることとされていること（金融商品会計基準第17項）を踏まえ、出資者である企業の子会社株式及び関連会社株式は時価をもって評価する対象から除くことを明確化した（本実務指針第308-5項）。

（組合等が連結子会社又は持分法適用会社に該当する場合の連結上の取扱い）

本実務指針第132-2項の定めを適用する場合において、組合等が連結子会社又は持分法適用会社に該当するときの連結上の取扱いについては明確化されていない。これは、本実務指針第132-2項の定めを適用する企業として主に想定されているのはリミテッド・パートナーシップ出資者であること、及び本実務指針の改正のプロジェクトは国内外の機関投資家からより多くの成長資金がベンチャーキャピタルファンド等に供給されること等が副次的な目的とされており、できるだけ速やかに会計基準を開発することが期待されていたことが理由とされ

ている（「移管指針公開草案第15号（移管指針第9号の改正案）『金融商品会計に関する実務指針（案）』に対するコメント」の「論点の項目」5）から8）についての「コメントへの対応」参照）。

（「総額法」及び「折衷法」の取扱い）

本実務指針第132-2項の定めは本実務指針第132項のいわゆる「純額法」の定めを前提としている。いわゆる「総額法」及び「折衷法」の取扱いについては、組合等が連結子会社に該当する場合の連結上の取扱いと密接に関連するものであることから、上記のとおり組合等が連結子会社に該当する場合の連結上の取扱いを明確化しないことに合わせて、取り扱わないこととされた（上記「コメントへの対応」参照）。

（2）会計処理

上記(1)に記載のとおり、本実務指針では、本実務指針第132項の定めにかかわらず、一定の要件を満たす組合等への出資は、当該組合等の構成資産に含まれるすべての市場価格のない株式（出資者である企業の子会社株式及び関連会社株式を除く）について時価をもって評価し、組合等への出資者の会計処理の基礎とすることができるとされている（本実務指針第132-2項）。

（結論の背景）

組合等の解散までに現金で清算されることが見込まれるため、組合等への出資者の貸借対照表において、組合等の構成資産である市場価格のない株式について時価をもって評価したものを組合等への出資者の会計処理の基礎とするのは、最終的に得られるキャッシュ・インフローの予測に資する観点から有用と組合等への出資者である企業が判断する場合があると考えられる（本実務指針第308-4項）。

ここで、組合等への出資者である企業が、最終的に得られるキャッシュ・インフローの予測に資する観点から有用と判断する場合もあれば、企業によってはそのような判断を行わない場合もあると考えられることから、時価評価の適用は強制ではなく、オプションとされている（「移管指針公開草案第15号（移管指針第9号の改正案）『金融商品会計に関する実務指針（案）』に対するコメント」の「論点の項目」26）についての「コメントへの対応」参照）。

また、評価差額の持分相当額は、当期の損益として処理せず、純資産の部に計上することとされている（本実務指針第132-2項）。

（結論の背景）

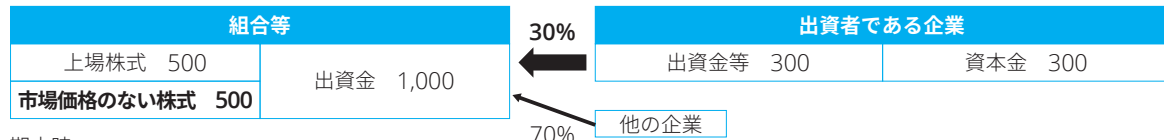
評価差額の持分相当額を当期の損益として処理するか又は純資産の部に計上するかについては、両者とも支持する意見が聞かれた。審議の結果、その他有価証券に関する会計処理など、他の現行基準との

内的整合性を重視する観点から、市場価格のない株式の評価差額の持分相当額を純資産の部に計上することとした（本実務指針第308-4項）。

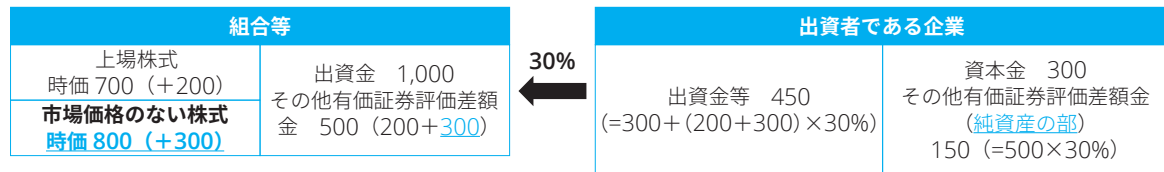
本実務指針第132-2項の定めを適用する場合の組合等への出資の会計処理のイメージは【図表3】のとおりである。

【図表3 本実務指針第132-2項の定めを適用する場合の組合等への出資の会計処理のイメージ】

出資時



期末時



(注) 上記イメージは、以下を前提としている。

- 組合等は、保有する株式を全て「その他有価証券」に分類している。
- 組合等への出資について、持分相当額を純額で取り込む方法（純額法）を適用する。
- 税効果は考慮していない。

(本実務指針第132-2項の定めを適用する場合の減損処理)

第132-2項の定めを適用する組合等の構成資産である市場価格のない株式については、市場価格のない株式等の減損処理に関する定め（本実務指針第92項）に代わり、時価のある有価証券の減損処理に関する定め（本実務指針第91項）に従って減損処理を行い、組合等への出資者の会計処理の基礎とすることとされている（本実務指針第132-4項）。

(結論の背景)

本実務指針第132-2項の定めを適用した場合についてのみ適用する減損処理に関する新たな定めを設けるのは過度な対応と考えられることから既存の定めを活用するとして、本実務指針第132-2項の定めを適用する場合、組合等の構成資産である市場価格のない株式については、時価のある有価証券の減損処理に関する定め（本実務指針第91項）に従って減損処理を行い、組合等への出資者の会計処理の基礎とすることとした（本実務指針第308-6項）。

(3) 注記事項

本実務指針第132-2項の定めを適用する組合等への出資については、企業会計基準適用指針第31号「時価の算定に関する会計基準の適用指針」（以下「時価算定適用指針」という）第24-16項で定める事項の注記に併せて、次の事項を注記することとされている。なお、連結財務諸表において注記している場合には、個別財務諸表において記載することを要しない（本実務指針第132-5項）。

- ① 本実務指針第132-2項の定め（組合等の構成資産に含まれるすべての市場価格のない株式（出資者である企業の子会社株式及び関連会社株式を除く）について時価をもって評価し、組合等への出資者の会計処理の基礎とする定め）を適用している旨
- ② 本実務指針第132-2項の定めを適用する組合等の選択に関する方針
- ③ 本実務指針第132-2項の定めを適用している組合等への出資の貸借対照表計上額の合計額

(結論の背景)

開示に関して、時価算定適用指針第24-16項は、貸借対照表に持分相当額を純額で計上する組合等への出資（本実務指針第132項及び第308項）については、時価の注記を要しないこととし、その場合、注記していない旨及び時価算定適用指針第24-16項の取扱いを適用した組合等への出資の貸借対照表計上額の合計額を注記することとしている。

ここで、本実務指針第132-2項の定めを適用する場合には、これらの注記に併せて、当該定めを適用した影響を財務諸表利用者が理解できるように、本実務指針第132-2項の定めを適用している旨、当該定めを適用する組合等の選択に関する方針、及び当該定めを適用している組合等への出資の貸借対照表計上額の合計額を注記することとした。なお、本実務指針第132-2項の定めを適用している組合等への出資の貸借対照表計上額の合計額は、時価算定適用指針第24-16項の取扱いを適用した組合等への出資の貸借対照表計上額の合計額の内数に該当すると考

えられる（本実務指針第308-7項）。

(4) 適用時期等

① 適用時期

本実務指針は、2026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することとされている。ただし、2025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することができることとされている（本実務指針第195-20項）。

(結論の背景)

本実務指針第132-2項の定めを適用するにあたり、組合等への出資者である企業が定めた当該定めを適用する組合等の選択に関する方針によっては、方針に合致するすべての組合等を対象として、その構成資産に含まれるすべての市場価格のない株式（出資者である企業の子会社株式及び関連会社株式を除く）について時価をもって評価し、組合等への出資者の会計処理の基礎とする準備を行うのに時間を要する可能性があると考えられる。このため、十分な準備期間を確保するように、本実務指針については、2026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することとした。

一方、本実務指針第308-2項に記載のとおり、本実務指針の検討は、国内外の機関投資家からより多くの成長資金がベンチャーキャピタルファンド等に供給されること等を副次的な目的として開始されたものであり、できるだけ速やかに適用可能とすることへのニーズは一定程度あると考えられる。このため、2025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本実務指針を適用することができることとした（本実務指針第357項）。

② 経過措置

本実務指針の適用初年度において、組合等の構成資産である市場価格のない株式について本実務指針第132-2項の定めを適用する場合、適用初年度の期首時点において組合等への出資者である企業が定めた方針に基づいて当該定めを適用する組合等を決定し、次の会計処理を行うこととされている（本実務指針第205-2項）。

- i. 適用初年度の期首時点において、本実務指針第132-2項の定めを適用する組合等の構成資産に

含まれるすべての市場価格のない株式（出資者である企業の子会社株式及び関連会社株式を除く）について時価をもって評価し、組合等への出資者の会計処理の基礎とする。この場合、適用初年度の期首時点での評価差額の持分相当額を適用初年度の期首のその他の包括利益累計額又は評価・換算差額等に加減する。

- ii. 適用初年度の期首時点において、本実務指針第132-2項の定めを適用する組合等の構成資産に含まれるすべての市場価格のない株式（出資者である企業の子会社株式及び関連会社株式を除く）について時価のある有価証券の減損処理に関する定め（本実務指針第91項）に従って減損処理を行い、組合等への出資者の会計処理の基礎とする。この場合、減損処理による損失の持分相当額を適用初年度の期首の利益剰余金に加減する。

(結論の背景)

組合等への出資者である企業が定めた方針に合致する組合等を過去に遡って決定することを求めるのは、実際には行っていなかった判断を事後的に求めることになることから、適切でないと考えられる。このため、本実務指針の適用初年度においては、本実務指針の適用初年度の期首時点において、組合等への出資者である企業が定めた方針に基づいて第132-2項の定めを適用する組合等を決定することとした。

会計処理の遡及適用に関しては、市場価格のない株式の時価の算定には見積りの要素が多く含まれ、事後的判断を利用せずに市場価格のない株式の時価を遡及的に算定することは実務上困難であると考えられること、及び過去に遡ってどの時点で時価のある有価証券の減損処理に関する定め（本実務指針第91項）に基づく減損処理が必要であったか識別することは困難であると考えられることから、本実務指針については、遡及適用を求めず、適用初年度の期首から将来にわたって適用することとした。この場合、本実務指針の適用後の当期純利益等への影響が適切となるように、経過措置を設けることとした（本実務指針第358項）。

以上

「企業内容等の開示に関する内閣府令」等の改正の概要（2026年2月20日公布・施行）

公認会計士 しみず きょうこ 清水 恭子

はじめに

2026年2月20日に、金融庁より「企業内容等の開示に関する内閣府令及び特定有価証券の内容等の開示に関する内閣府令の一部を改正する内閣府令」（令和8年内閣府令第5号）等が公布・施行され、「企業内容等の開示に関する内閣府令」（以下「開示府令」という）及び「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）」（以下「開示ガイドライン」と

いう）が改正された（以下これらを「本改正」という）。

また、同日金融庁より「『企業内容等の開示に関する内閣府令の一部を改正する内閣府令』（案）等に対するパブリックコメントの概要及びコメントに対する金融庁の考え方」（以下「パブコメ」という）も公表されている。

本稿では、本改正の概要について、パブコメで示された金融庁の考え方も踏まえつつ解説する。

1. 本改正の概要

本改正の概要は、以下のとおりである。

【1】 サステナビリティ開示基準の適用開始に向けた環境整備	本稿2にて解説
(1) サステナビリティ開示基準の適用	
(2) SSBJ基準の適用に伴う開示項目の追加	
(3) スコープ3温室効果ガス排出量の虚偽記載等に係るセーフハーバー・ルールの整備	
【2】 人的資本開示に関する制度見直し	本稿3にて解説
【3】 その他の改正事項	本稿4にて解説
(1) 総会前開示への対応	
(2) 特定有価証券に係る半期報告書の提出期限延長申請に係る手続規定の整備	
(3) 株式転換条項の付された社債券について、あらかじめ定められた条件に基づき株式を発行する場合には「有価証券の募集」に該当しない旨の明確化	

■適用時期

上記【1】は、2028年3月31日以後に終了する事業年度に係る有価証券報告書（以下「有報」という）等から適用される。ただし、東京証券取引所プライム市場に上場する会社（以下「プライム上場会社」という）のうち、平均時価総額3兆円以上の会社については2027年3月31日以後に終了する事業年度に係る有報等から適用される¹。開示ガイドラインについては、施行日から適用される²。

上記【2】及び【3】(1)の総会前開示については、2026年3月31日以後に終了する事業年度に係る有報等から適用される¹。

2. サステナビリティ開示基準の適用開始に向けた環境整備

■改正の背景

サステナビリティ開示基準（以下「SSBJ基準」という）は、金融庁による法令上の手当てがなされることを前提としているため、適用対象や強制適用時期等についての具体的な定めはない。2025年7月17日に公表された「金融審議会 サステナビリティ情報の開示と保証のあり方に関するワーキング・グループ 中間論点整理」（以下「中間論点整理」という）において、2027年3月期から、時価総額が一定規模以上のプライム上場会社に対し、段階的にSSBJ基準の適用を義務付ける方針が示

1 開示府令改正附則第2条、有報等の「等」については本稿2。(1)①記載の「開示府令第19条の9第1項」参照

2 金融庁Webサイト「『企業内容等の開示に関する内閣府令及び特定有価証券の内容等の開示に関する内閣府令の一部を改正する内閣府令』等の公布及びパブリックコメントの結果について」 3. 公布・施行日等

された。これを受け、必要な制度整備を行うため、開示府令及び開示ガイドラインの改正が行われた。

のうち、平均時価総額1兆円以上の会社は、有報等の「サステナビリティに関する考え方及び取組」の項目に記載すべき事項³について、SSBJ基準に従って記載することを段階的に義務付ける方針が示された（図表1参照）（開示府令第19条の9第1項、4項、5項）。

(1) SSBJ基準の適用

① 適用対象会社

開示府令第19条の9の新設により、プライム上場会社

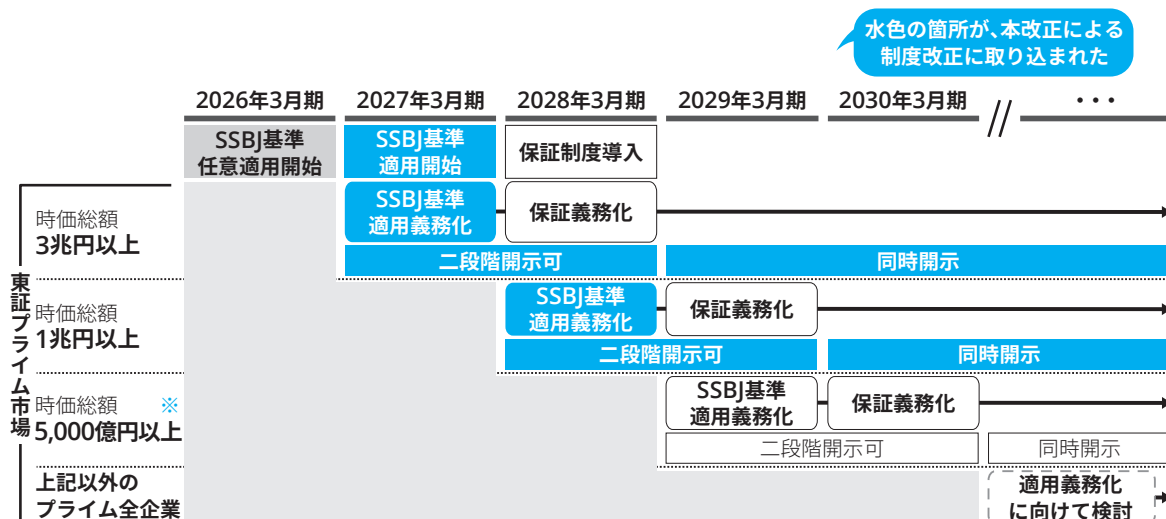
■開示府令第19条の9（サステナビリティ情報の記載方法）

<p>第1項 法第24条第1項第1号に掲げる有価証券の発行者（金融庁長官が指定する取引所金融商品市場に上場されている株券等の発行者に限る）であって、平均時価総額が1兆円以上である者は、有価証券届出書又は法第24条第1項の規定による有価証券報告書（以下この条において「有価証券届出書等」という）の記載事項のうちサステナビリティ関連記載事項については、一般に公正妥当と認められるサステナビリティ情報の作成及び開示に関する基準に従って、これを記載しなければならない。当該サステナビリティ関連記載事項を訂正する場合における訂正届出書又は訂正報告書についても、同様とする。</p>	<p>「金融庁長官が指定する取引所金融商品市場」として、株式会社東京証券取引所プライム市場が告示指定⁴された</p> <p>「一般に公正妥当と認められるサステナビリティ情報の作成及び開示に関する基準」として、2026年2月20日までに公表されたSSBJ基準が金融庁長官により告示指定⁵された</p>
--	--

■SSBJ基準の適用時期（開示府令第19条の9第1項及び第2項並びに改正附則第2条第1項）

<ul style="list-style-type: none"> 平均時価総額3兆円以上のプライム上場会社 2027年3月31日以後に終了する事業年度に係る有報等からSSBJ基準を適用 平均時価総額1兆円以上のプライム上場会社 2028年3月31日以後に終了する事業年度に係る有報等からSSBJ基準を適用 上記の会社は、本改正の施行日以後に提出する有報等にSSBJ基準を適用することができる 上記以外の会社であっても、有報等の「サステナビリティに関する考え方及び取組」の項目に記載すべき事項について、SSBJ基準に従って記載することができる 	
--	--

図表1 有報のサステナビリティ関連記載事項に関するSSBJ基準の適用時期



※ サステナビリティ情報の開示と保証のあり方に関するワーキング・グループ報告（以下「サステナWG報告」という）において、時価総額5,000億円以上のプライム上場会社までSSBJ基準の適用義務化の時期が示されている。

参考：金融審議会サステナWG報告概要（2026年1月8日）及び本改正を基に筆者作成

3 サステナビリティに関する考え方及び取組の項目に記載すべき事項を「サステナビリティ関連記載事項」という（開示府令第19条の9第4項）

4 金融庁告示第二号「企業内容等の開示に関する内閣府令第19条の9第1項に規定する取引所金融商品市場を指定する件」（2026年2月20日）

5 金融庁告示第三号「企業内容等の開示に関する内閣府令第19条の9第5項に規定するサステナビリティ開示基準を指定する件」（2026年2月20日）

■平均時価総額

平均時価総額は、有報等を提出しようとする日の属する事業年度の直前事業年度の前事業年度の末日及びその前4事業年度の末日における時価総額の平均値により判定する。例えば、2027年3月期の適用の有無の判断に用いる平均時価総額は、2022年3月期～2026年3月期の各末日の時価総額の平均値で算定する（図表2参照）。ただし、当該前事業年度の末日までに上場後5事業年度が経過していない場合には、経過した事業年度の各末日における時価総額の平均値により判定する（開示府令第19条の9第3項）。

また、提出会社がプライム上場会社である場合は、有報等の「主要な経営指標等の推移」において、当事業年度の前5事業年度及び当事業年度の各事業年度の末日における株券等の時価総額（開示府令第19条の9第3項第1号に規定する時価総額をいう）及び平均時価総額（同項に規定する平均時価総額をいう）を注記する⁶（開示府令第2号様式記載上の注意(25)h、第三号様式⁷記載上の注意(5)a）。

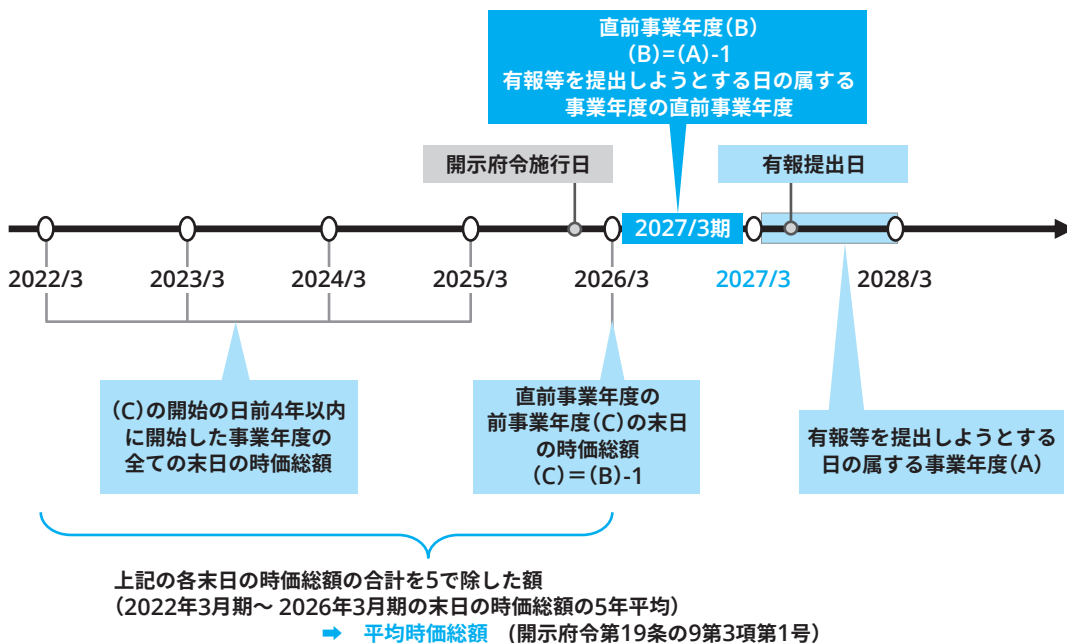
■補足説明

- 適用時期
 - ・2026年3月31日を基準として算定した5事業年度末の平均時価総額が3兆円未満1兆円以上の会社の適用日は、2027年3月31日を基準として算定した5事業年度末の平均時価総額に基づいて最終的な判断をする（パブコメNo.66）。
- 平均時価総額
 - ・「時価総額」については、開示府令第19条第3項第1号において「取引所金融商品市場（金融商品取引法第2条第32項に規定する特定取引所金融商品市場を除く）における時価総額」と定義している。そのためSSBJ基準の適用要否の判断については、取引所において算定される時価総額を用いる（パブコメNo.14～16）。
 - ・平均時価総額の算定にあたり、種類株式を上場している場合には合算する必要がある（パブコメNo.17）。

上記、補足説明は、パブコメで示された金融庁の考え方や、その他報告書等で明らかにされている考え方を、参考として記載している（以下同様）。

図表2 開示府令第19条の9第3項に規定する平均時価総額の考え方（3月決算の場合）

2026年3月期の末日時点で算定した平均時価総額が3兆円以上のプライム上場会社の場合
 →2027年3月期からSSBJ基準を適用



参考：第9回金融審議会サステナWG 事務局説明資料（2025年10月30日）及び本改正を基に筆者作成

6 2028年3月31日以後終了する事業年度から適用。但し、2027年3月期からSSBJ基準の適用が義務化される平均時価総額が3兆円以上の会社は、2027年3月31日以後終了する事業年度から注記が求められる（改正附則第2条第7項）。

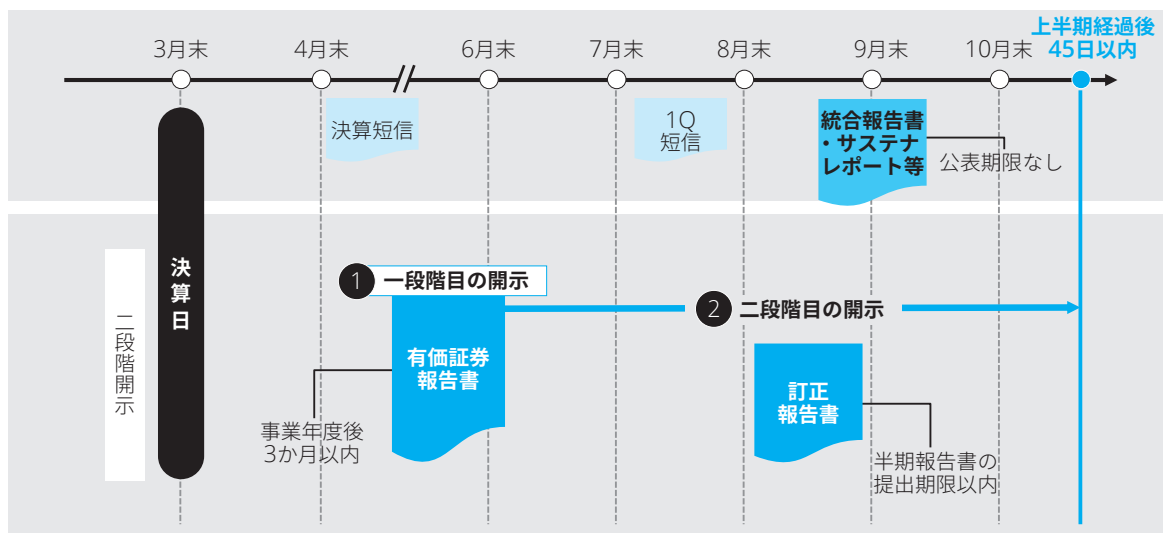
7 有報の記載内容等については、開示府令第15条で記載様式が定められており、金融商品取引法第24条第1項の規定により有報を提出する内国会社は、開示府令第3号様式に従った有報の記載が求められる。なお、開示府令第3号様式の記載上の注意の多くが、同第二号様式の記載上の注意を準用する規定となっている。開示府令第2号様式は、有価証券届出書の記載内容等を定めたものである（開示府令第8条）。

② 二段階開示

SSBJ基準の適用開始年度及びその翌年度については、SSBJ基準に従って「サステナビリティに関する考え方及び取組」の項目に記載すべき事項を有報等に記載しな

いことができる。その場合には、それぞれの翌期の半期報告書の提出期限⁸までに、当該事項を記載した訂正報告書を提出することによって、二段階開示を行うことができる（開示府令改正附則第2条第2項）（図表3参照）。

図表3 二段階開示のイメージ（3月決算の場合）



参考：第4回金融審議会サステナWG 事務局説明資料（2024年10月10日）及び本改正を基に筆者作成

■補足説明

- 二段階開示
- ・ 二段階開示を行う場合には、次の2つの記載方法が考えられる（パブコメNo.74）。
 - 有報に記載した事項を含め、SSBJ基準により開示することとされている全ての事項を訂正報告書に記載する方法
 - 訂正報告書において、SSBJ基準に従って記載すべき事項の一部が有報に記載されている旨とその具体的な記載箇所を明示し、有報に記載した事項は改めて記載せずに相互参照する方法（ただし、SSBJ基準に従って有報に記載した事項について、二段階目の訂正報告書の公表承認日までの間に後発事象が生じていない場合に限る）。

① 開示府令第19条の9第1項又は第2項の規定の適用を受ける者⁹がSSBJ基準により開示することとされている事項を記載する場合

冒頭に、次に掲げるような事項を記載した上で、SSBJ基準により開示するとされている事項を記載する（開示府令第二号様式記載上の注意(30)a、第三号様式記載上の注意(10)）。

- ・ SSBJ基準に準拠している旨
- ・ 法令の定めによる適用（開示府令第19条の9第1項）または任意適用（開示府令第19条の9第2項）のいずれか
- ・ 二段階開示を行う場合¹⁰はその旨、及び翌事業年度の半期報告書の提出期限までにSSBJ基準により開示するとされている事項を記載した訂正報告書を提出する旨
- ・ SSBJ基準に基づく経過措置の適用を受けている場合にはその旨、その根拠となる規定及び内容

(2) SSBJ基準の適用に伴う開示項目の追加

SSBJ基準の適用に伴い「サステナビリティに関する考え方及び取組」の記載を定めた開示府令第二号様式記載上の注意(30)及び第三号様式記載上の注意(10)が改正された。

② 上記①以外の場合

当連結会計年度末¹¹現在における連結会社のサステナビリティに関する考え方及び取組の状況（人的資本（人

⁸ 半期報告書の提出期限は、期首から6月経過した日の後の45日以内（金融機関以外の上場会社）（金融商品取引法第24条の5第1項）

⁹ 開示府令第19条の9第1項又は第2項の規定の適用を受ける者については、本稿2. (1)①の解説を参照

¹⁰ 開示府令改正附則第2条第2項の適用を受けている場合

¹¹ 有価証券届出書で「最近日」とあるのは、有報では「当連結会計年度末」（連結財務諸表を作成していない場合は「当事業年度末」と読み替える（開示府令 第三号様式記載上の注意）。

材の多様性を含む)に係るものを除く)について、次のような事項を記載する。記載すべき事項の全部または一部を有報等の他の箇所において記載した場合には、その旨を記載することによって、当該他の箇所において記載した事項の記載を省略することができる(開示府令第二号様式記載上の注意(30)b、第三号様式記載上の注意(10))。

- ・ガバナンス及びリスク管理
- ・戦略並びに指標及び目標のうち、重要なもの

③ 連結会社の人的資本

当連結会計年度末現在における連結会社の人的資本(人材の多様性を含む)について、SSBJ基準の適用の有無にかかわらず次のような事項を記載する。ただし、SSBJ基準に従って、次の事項と同様の事項を記載しているときは、この限りでないとされている(開示府令第二号様式記載上の注意(30)c、第三号様式記載上の注意(10))。

- ・人的資本に関するガバナンス及びリスク管理
- ・人材の多様性の確保を含む人材の育成に関する方針及び社内環境整備に関する方針(戦略において記載)
- ・上記で記載した方針に関する指標の内容並びに当該指標を用いた目標及び実績(指標及び目標において記載)
- ・記載すべき事項を有報等の他の箇所において記載した場合には、その旨を記載することによって、当該他の箇所において記載した事項の記載を省略することができる

④ スコープ3定量情報の記載

スコープ3温室効果ガス排出に関する定量情報(以下「スコープ3定量情報」という)を記載する場合、以下のような事項を記載する(開示府令第二号様式記載上の注意(30)d、第三号様式記載上の注意(10))。

- ・スコープ3定量情報に係る(1)k(b)から(d)までに掲げる事項を記載する
- ・スコープ3定量情報に係る(1)k(b)から(d)とは、以下を指している

- (1)k(b) 将来に関する事項に係る記載内容が事後的に異なるものとなる可能性がある場合には、その旨及びその要因
- (1)k(c) 将来に関する事項を記載するに当たり前提とされた事実及び仮定並びに推論過程
- (1)k(d) 情報の入手経路の確認を含む将来に関する事項の適切性を検討し、評価するための社内の手続(将来に関する事項の開示に対し責任を有する機関又は個人について、その名称又は役職名及び役割を含む)

■補足説明

- ・サステナビリティに関する考え方及び取組の記載
- ・SSBJ基準に基づき記載する事項は、基準への準拠が明確になることや比較可能性が高まることに加え、今後法制化が予定されている第三者保証の範囲を明確にする観点から、原則として「サステナビリティに関する考え方及び取組」の項目に記載することが適当と考えられる¹²。ただし、例えば、SSBJ基準に基づく人的資本に関する事項と「従業員の状況等」の項目に記載すべき事項との間に重複が生じる場合には、参照文言を付した上で、「従業員の状況等」の項目においてその内容を記載することも否定されるものではないと考えられる(開示ガイドライン5-14参照)¹³(パブコ×No.42,43)。

■半期報告書におけるサステナビリティに関する考え方及び取組等に関する特記事項

前事業年度の有報に見積りの方法により算定した数値がある場合、当中間連結会計期間中に当該数値に係る確定値が判明し、当該数値と確定値との間に差異があるときは、半期報告書に当該差異の状況及び当該差異が生じた理由を記載することができる(開示府令第四号の三様式「第一部 第2【事業の状況】」及び同様式記載上の注意(9-2))。

¹² 開示府令第二号様式記載上の注意(30)aには、同(30)bの但し書又は同(30)cのなお書きに相当する規定(有報等の他の箇所に記載した場合に、その旨を記載することによって、当該他の箇所に記載した事項の記載を省略できる旨の規定)がない。

¹³ 開示ガイドライン5-14(同様の内容の記載)投資者の理解が容易になる観点から、当該箇所に省略することなく記載することが適当であるものを除き、記載内容が同様である又は重複する箇所があれば、当該他の箇所と同様若しくは他の箇所を参照する旨の記載を行うことができる。

(3) スコープ3温室効果ガス排出量の虚偽記載等に係るセーフハーバー・ルールの整備

開示ガイドラインの改正により、これまでセーフハーバーの対象であった「将来情報」¹⁴に加えて、新たに「スコープ3定量情報」が、セーフハーバー・ルールの対象に追加された（開示ガイドライン「B基本ガイドライン」5-16-2）。一般に合理的と考えられる範囲で差異が生じる要因や推論過程、社内の開示手続等に関する記載がされている場合には、虚偽記載等の責任を負うものではないとの考え方が示された。

■補足説明

- セーフハーバー・ルールの整備
- 開示府令第2号様式記載上の注意(30)dにおいて、スコープ3定量情報について記載することとされている同様式記載上の注意(1)k(b)から(d)までの事項は、開示ガイドライン5-16-2のセーフハーバーの対象である「将来情報」と「スコープ3定量情報」についてのセーフハーバーの適用を受けるために記載することが求められる事項としても機能することとなる（パブコメNo.49）。
- 開示ガイドライン5-16-2の改正においては、スコープ3定量情報をセーフハーバーの対象に追加している。仮に、スコープ3定量情報の算出の前提事実となっている排出係数が誤っていたことが事後的に発覚したことにより、結果的にスコープ3定量情報が誤っていた場合であっても、当該排出係数を用いることを含め、開示府令第2号様式記載上の注意(30)dにおいてスコープ3定量情報について記載することとされている同様式記載上の注意(1)k(b)から(d)までに掲げる事項が一般的に合理的と認められる範囲で具体的に記載されている場合には、虚偽記載等の責任を負うものではないと考えられる（パブコメNo.58）。
- 「スコープ3定量情報」が、セーフハーバー・ルールの対象に追加されたが、SSBJ基準等に照らして合理的な見積りが行われていると言えないような場合には、「一般的に合理的と考えられる範囲で具体的な説明が記載されている」とは通常考えられず、その場合にはセーフハーバーの対象にならないものと考えられる（パブコメNo.93）。

3. 人的資本開示に関する制度見直し

■改正の背景

2025年6月に公表された「経済財政運営と改革の基本方針 2025」、「新しい資本主義のグランドデザイン及び実行計画2025改訂版」、「コーポレートガバナンス改革の実践に向けたアクションプログラム2025」において提言されている人的資本に関する開示の拡充のため、開示府令について改正が行われた。

この改正は、2026年3月31日以後に終了する事業年度に係る有報等から適用される¹⁵ため、2026年3月期の有報の作成にあたり留意が必要である。

(1) 人材戦略に関する基本方針等の開示

有報等に「人材戦略に関する基本方針等」の記載欄を新設し、次のような開示を行う（開示府令第2号様式記載上の注意（58-2）、第三号様式「第一部 第4【提出会社の状況】」及び同様式記載上の注意（39-2））。

- 連結会社の人材戦略を経営方針・経営戦略等に関連付けて具体的に記載
- 連結会社の従業員※1の給与（賞与を含む）その他の給付の額及び内容の決定に関する方針（提出会社についての方針※2に限定可）について、具体的に記載

- ※1 連結会社の事業活動の特性上、臨時従業員が果たす役割が重要である場合には臨時従業員を含む
- ※2 提出会社が子会社の経営管理を行うことを主たる業務とする会社の場合、提出会社及び最大人員会社についての方針を記載する。最大人員会社とは、外国会社を除く連結子会社のうち、従業員数が最も多い会社をいう。最大人員会社の従業員数が連結会社の従業員数の過半数を超えない場合には、次に従業員数の多い会社も含む。

■補足説明

- 人材戦略の開示
- 人材戦略の基本方針を記載する際には、有報「第2【事業の状況】「1経営方針、経営環境及び対処すべき課題等」」で記載が求められる連結会社ベースでの経営方針や経営戦略と関連付けて記載するとされているため、「人材戦略」についても、連結会社ベースで記載することが適当と考えられている。ただし、これは連結会社を構成する個々の会社ごとの「人材戦略」の記載が必要という趣

14 「将来情報」とは、有報等の「企業情報」の「第2事業の状況」の「1経営方針、経営環境及び対処すべき課題等」から「4経営者による財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況の分析」まで及び「第4提出会社の状況」の「5従業員の状況等」の将来に関する事項をいう（開示ガイドライン5-16-2）。

15 本改正の施行日以後に提出する有報等について、適用することができる。

旨ではない（パブコメNo.149）。

- 本改正では、「人材戦略」の具体的な定義は示されていないが、中長期的に企業価値を向上させていくために必要と考え立案された人材戦略等の内容を開示することが、投資判断に資する情報開示につながると考えられている（パブコメNo.107）。
- 金融庁より公表されている「記述情報の開示の好事例集2025（サステナビリティ情報の開示）」（2025年12月25日）においても、「人的資本、従業員の状況」の開示における投資家・アナリスト・有識者が期待する主なポイントとして「経営戦略と人材戦略の連動性を明確に示すことが望ましい」旨が挙げられており、「単なる人事施策の羅列ではなく、事業戦略の方向性と人材施策の因果関係を価値創造プロセスや図表で可視化することは有用」との考えが示されている。
- 内閣官房が2026年1月20日に公表した「人的資本可視化指針（改訂版）」（案）（意見募集期限日2月10日）でも、人的資本開示を行う場合に、どのような開示が企業と投資家の建設的な対話に有用であるか検討した結果が取りまとめられている。経営方針・経営戦略と連動した人材戦略などをどのように考え、実践するかについて、具体的な事例も挙げられながら考え方が整理されており、参考になると思われる。

(2) 「従業員の状況」の開示

① 開示の拡充

「従業員の状況」の開示の拡充として、有報等の「従業員の状況」に次のような開示を追加する（開示府令第二号様式記載上の注意（58-3）、第三号様式「第一部 第4【提出会社の状況】」及び同様式記載上の注意（39-3））。

- 改正前から開示が求められていた提出会社の当連

結会計年度末現在の従業員の数、平均年齢、平均勤続年数、平均年間給与（賞与を含む）に加えて、新たに平均給与（賞与を含む）の対前事業年度増減率¹⁶を記載

- 提出会社が子会社の経営管理を行うことを主たる業務とする会社である場合※1、最大人員会社の従業員給与の平均額、その対前事業年度増減率などについて会社ごとに区分して記載

※1 提出会社が子会社の経営管理を行うことを主たる業務とする会社である場合には、当該提出会社及び最大人員会社についての記載が求められている。最大人員会社については、本稿3(1)※2を参照。

② 記載場所の移動等

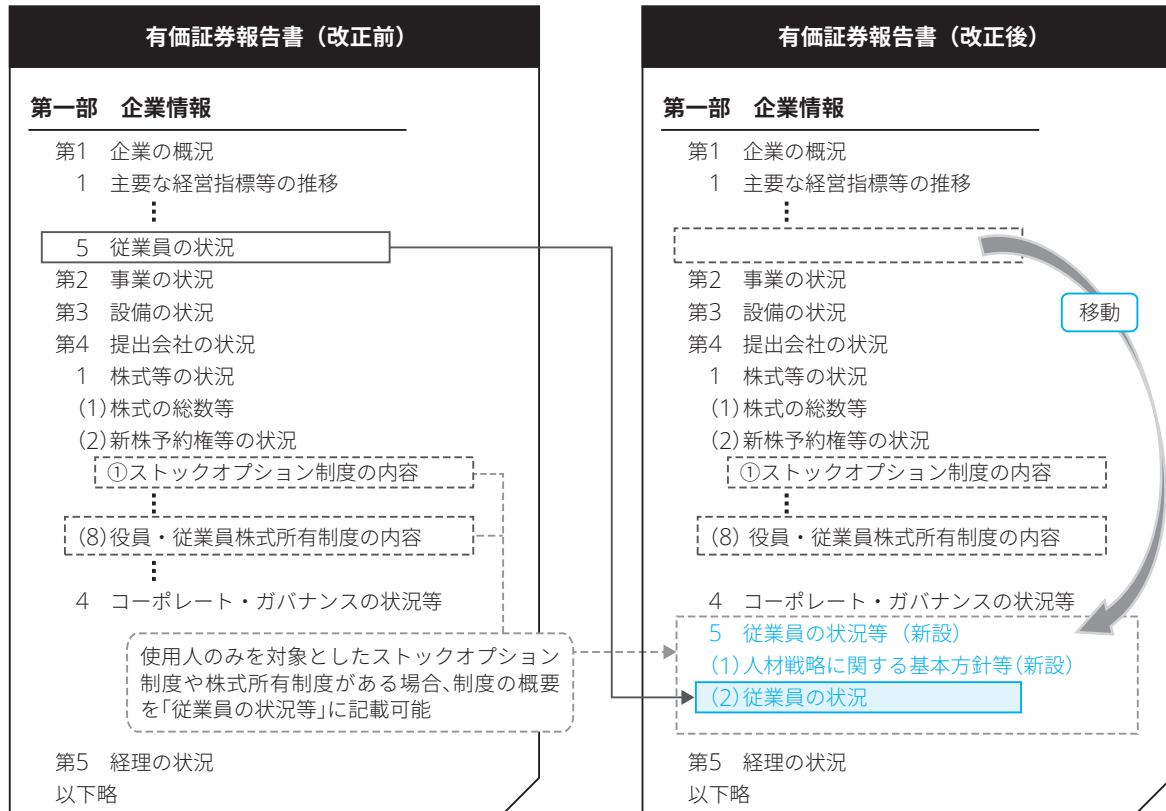
有報等の「従業員の状況」の記載場所を移動した上で、使用人のみを対象としたストックオプション等の記載などを「従業員の状況等」にまとめて記載できるように改正された（開示府令第二号様式記載上の注意（58-3）、第三号様式「第一部 第4【提出会社の状況】」及び同様式記載上の注意（39-3））（図表4参照）。

■補足説明

- 使用人のみを対象としたストックオプション等の記載
- スtockオプション制度及び役員・従業員株式所有制度については、「使用人等（その他従業員）のみを対象」としたものに限り、従業員の状況に記載ないし参照の旨を記載することとされている。ストックオプションの付与の対象に役員が含まれる場合にその全体を「従業員の状況」の項目に記載することは適当ではない（パブコメNo.179）。

16 対前事業年度増減率とは、当事業年度における平均年間給与からその前事業年度における平均年間給与を控除した額を当該前事業年度における平均年間給与の額で除した割合をいう。

図表4 従業員の状況の記載場所の移動等（本改正後のイメージ）



参考：第1回金融審議会ディスクロージャーワーキング・グループ 事務局説明資料（2025年8月26日）P.31及び本改正を基に筆者作成

4. その他の改正事項

(1) 総会前開示への対応

■改正の背景

2025年3月に金融担当大臣より上場会社に対して「株主総会前の適切な情報提供について（要請）」が送付され、有報を株主総会前の望ましい時期に開示する取組を進めるための第一歩として、2025年3月期の有報を株主総会の前日ないし数日前に提出することの検討が要請された。

金融庁が公表した「総会前開示の状況（令和7年3月期）」によれば、2025年3月決算では、上場会社のうち57.7%が総会前開示を行っており著しく増加（2024年3月期は1.8%）している。しかし、1週間以上前に総会前開示を行った会社は44社であり、ほとんどの会社は総会の前日ないし数日前の開示にとどまっている。

総会前開示は、投資家が定時株主総会で議決権を行使するにあたり、議案を検討する十分な時間を確保し、より適切に議決権を行使できるようにすることを目的としている。そのため、最も望ましいとされる3週間以上前の総会前開示の実現に向けて更なる取り組みが必要とさ

れている。

① 総会前開示を行う場合の有報記載の見直し

改正前の開示府令第三号様式記載上の注意(1)gでは、総会前開示を行う場合、有報に記載した事項及びそれらの事項に関するものが、定時株主総会又はその直後の取締役会における決議事項になっているときは、その旨及びその概要をそれぞれ該当する箇所に記載するとされていた。

会社の開示負担を軽減し、総会前開示を促進する観点から、以下のような改正が行われた（開示府令第三号様式記載上の注意(1)g）。この改正は2026年3月31日以後に終了する事業年度に係る有報から適用¹⁷とされているため、2026年3月期に総会前開示を行う場合、留意が必要である。

- ・総会前開示を行う場合に有報で記載が求められる、定時株主総会又は取締役会の決議事項に係る記載については、自己株式の取得及び剰余金の配当に関する事項についてのみ記載を求める（図表5参照）

17 本改正の施行日以後に提出する有報等について、適用することができる。

図表5 総会前開示を行う場合に有報への記載が必要と考えられる事項

有報の該当箇所	留意点
自己株式の取得等の状況	<ul style="list-style-type: none"> 「株式の種類等」として、自己株式の取得の事由及び当該取得に係る株式の種類、「株主総会での決議状況」として自己株式の取得に係る決議の状況（決議された日付、取得期間、株式の総数、価額の総額、その他の事項を決議した場合はその内容）が記載事項とされている 自己株式の取得に関する事項が、有報提出後に開催される株主総会の決議事項となっている場合には、決議する予定の自己株式の取得に係るこれらの情報を記載することが考えられる（取締役会決議による取得の状況についても同様）
主要な経営指標等の推移	<ul style="list-style-type: none"> 最近5事業年度に係る1株当たり配当額が記載事項とされている 当事業年度に係る配当額が確定していない場合には、決議する予定の配当額を記載し、その旨を注記することが考えられる
配当政策	<ul style="list-style-type: none"> 配当に係る情報（決議年月日、配当金の総額、1株当たり配当額）が注記事項とされている 当事業年度に係る配当が確定していない場合には、決議する予定の配当に係る情報を注記することが考えられる
配当に関する注記事項（株主資本等変動計算書関係）	<ul style="list-style-type: none"> 「経理の状況」における配当に関する注記事項においては、配当に係る情報（決議年月日、株式の種類等、配当原資等）が記載事項とされている 当事業年度に係る配当が確定していない場合には、決議する予定の配当に係る情報を記載することが考えられる

参考：金融庁「有価証券報告書を定時株主総会前に提出する場合の留意点」2026年2月20日更新

② 半期報告書の「大株主の状況」及び「議決権の状況」

半期報告書において中間会計期間末日現在における「大株主の状況」及び「議決権の状況」の記載が求められている。本改正では、中間配当の基準日（会社法第454条第5項の規定による中間配当に係る同法第124条第1項に規定する基準日）を、当中間会計期間の末日から半期報告書の提出日までの間のいずれかの日と定めた場合、当該中間配当の基準日における「大株主の状況」及び「議決権の状況」を記載することとされた。ただし、これによりがたい場合にあっては、当中間会計期間の末日現在の「大株主の状況」及び「議決権の状況」を記載することとされている（開示府令第四号の三様式記載上の注意(15)及び同様式記載上の注意(16)）。

この改正は2026年4月1日以後開始事業年度に係る半期報告書から適用される。

■補足説明

- 半期報告書の「大株主の状況」及び「議決権の状況」の記載
- 現行法上可能な3週間以上前の総会前開示の実現方法の一つとして、議決権行使基準日の変更による株主総会開催日の後ろ倒しが金融庁より示されている¹⁸。本改正は、総会前開示のために定時株主総会の開催日を後ろ倒しにしたことにあわせ

て、剰余金配当の基準日や中間配当の基準日の後ろ倒しを企図する会社が存在することを想定した（パブコメNo.198）ものと思われる。

(2) 特定有価証券に係る半期報告書の提出期限延長申請に係る手続規定の整備

特定有価証券に係る半期報告書の提出義務者が、提出期限の延長申請をする場合の承認手続が明文化された（特定有価証券の内容等の開示に関する内閣府令第28条の2の新設、第六号様式記載上の注意(20)g）。この改正は、2026年3月31日以後に終了する計算期間に係る有報等から適用される。

(3) 株式転換条項の付された社債券について、あらかじめ定められた条件に基づき株式を発行する場合には「有価証券の募集」に該当しない旨の明確化

開示ガイドライン「B 基本ガイドライン 2-4-1」に⑩が新設され、株式転換条項の付された社債券について、あらかじめ定められた条件に基づき株式を発行する場合には「有価証券の募集」に該当しない旨が明示された。この改正は、施行日（2026年2月20日）から適用される。

¹⁸ 現行の実務では、定款で定時株主総会の議決権行使基準日やそこで決議される剰余金の配当（会社法第453条）基準日を事業年度末日に定めている会社が多い。そのため、例えば3月決算の会社では決算日から3カ月以内の6月末までに株主総会を開催しなければならず、多くが6月下旬に株主総会を開催している。定款変更により議決権行使基準日を後ろ倒しにすれば、株主総会の開催日も後ろ倒し可能になるため、現行の有報の開示日程を大きく変更せずとも、3週間以上前の総会前開示が可能となる（金融庁「有価証券報告書の定時株主総会前の開示に向けた環境整備に関する連絡協議会 第2回事務局説明資料」7頁 総会前開示の実現方法（2025年3月18日））。

おわりに

本改正のうち、【2】人的資本開示に関する制度見直し及び【3】(1)総会前開示への対応に関する改正は、2026年3月31日以後に終了する事業年度から適用され

るため、3月決算の会社では早急な検討と実務対応が求められる。本稿が有報作成の際の一助となれば幸いである。

以 上

金融庁：「有価証券報告書の定時株主総会前の開示について」の更新

『会計情報』編集部

金融庁は、2026年2月20日に「有価証券報告書の定時株主総会前の開示について」の更新を行った。更新内容は、以下のとおりである。

- ・「有価証券報告書を定時株主総会前に提出する場合の留意点」の更新
 - ・「総会前開示に関する有価証券報告書レビューにおける調査結果」の公表
- ※2025年度の有価証券報告書レビューのうち、2025年3月に金融担当大臣より発出された「株主総会前の適切な情報提供について（要請）」に関する調査結果

- ・「上場会社における有価証券報告書の総会前開示に係る取組の好事例」の公表
- ※3週間以上前の一体開示等総会前開示に係る取組の好事例のまとめ

詳細については金融庁のウェブページを参照いただきたい。

[有価証券報告書の定時株主総会前の開示について：金融庁](#)

以上

ASBJ：企業会計基準公開草案第97号「金融商品に関する会計基準（案）」等の公表

『会計情報』編集部

企業会計基準委員会（ASBJ）は、2026年2月27日に、企業会計基準公開草案第97号「金融商品に関する会計基準（案）」等を公表した。

我が国においては、金融資産の譲渡において、その譲受人が企業会計基準第10号「金融商品に関する会計基準」（以下「金融商品会計基準」という。）（注4）の要件を充たす特別目的会社である場合、当該特別目的会社が発行する「証券」の所有者を当該金融資産の譲受人とみなして金融商品会計基準第9項（2）の金融資産の消滅の認識要件を適用するとされている。

この点に関して、2024年12月に開催された第537回企業会計基準委員会において譲受人が特別目的会社である場合の金融資産の消滅範囲の明確化について検討することが公益財団法人財務会計基準機構内に設けられている企業会計基準諮問会議よりASBJに提言された。これを受けて、ASBJは、2025年12月より審議を開始し、検討が重ねられた。

今般、2026年2月24日開催の第571回企業会計基準委員会において、以下の企業会計基準及び移管

指針の公開草案の公表が承認され、2026年2月27日に公表されている。

- 企業会計基準公開草案第97号（企業会計基準第10号の改正案）「金融商品に関する会計基準（案）」
- 移管指針公開草案第20号（移管指針第9号の改正案）「金融商品会計に関する実務指針（案）」
- 企業会計基準公開草案第98号（企業会計基準第22号の改正案）「連結財務諸表に関する会計基準（案）」

コメント募集期間は、2026年3月31日までとされている。

詳細については、ASBJのウェブページ（[企業会計基準公開草案第97号「金融商品に関する会計基準（案）」等の公表 | 企業会計基準委員会](#)）を参照いただきたい。

以上

ASBJ：実務対応報告第48号「防衛特別法人税の会計処理及び開示に関する当面の取扱い」の公表

『会計情報』編集部

企業会計基準委員会（ASBJ）は、2026年2月27日に、実務対応報告第48号「防衛特別法人税の会計処理及び開示に関する当面の取扱い」を公表した。

令和7年度税制改正により、防衛特別法人税が2026年4月1日以後に開始する事業年度から課されることとされた。これを受け、ASBJは、2025年2月に補足文書「2025年3月期決算における令和7年度税制改正において創設される予定の防衛特別法人税の税効果会計の取扱いについて」を公表した。

防衛特別法人税のような新たな税金の創設に対応した会計基準等の改正を行う場合、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」（以下「法人税等会計基準」という。）に個別の定めを追加することとなり、現行の税制改正のスケジュールに鑑みると、税制改正から適用までの短期間で会計基準等の改正を行う必要があると考えられる。この点につき、ASBJは、法人税等会計基準等について、適用対象となる税金に関する原則的な定めを置き具体的な税金を特定しない方法に見直すことにより、防衛特別法人税のような新たな税金の創設に対応することとし、2026年1月9日に企業会計基準公開草案第94号「法人税等に関する会計基準（案）」等が公表された。

この公開草案においては、公表した日から1年程度経過した年の4月1日以後開始する年度の期首から適用することが提案されている。この場合、例えば2026年3月に最終化されたとしても、3月31日を決算日とする企業であれば、2027年4月1日に開

始する年度の期首から適用されることとなり、防衛特別法人税が課される初年度の2026年4月1日に開始する年度において、防衛特別法人税の会計処理及び開示に関して準拠すべき会計基準等が存在しないこととなる。

このため、防衛特別法人税の取扱いについては、法人税等会計基準等の見直しに係る改正後の会計基準等とは別に、実務対応報告を公表することで短期的な対応を行うこととされた。

今般、2026年2月24日開催の第571回企業会計基準委員会において、標記の「防衛特別法人税の会計処理及び開示に関する当面の取扱い」（以下「本実務対応報告」という。）の公表が承認され、2026年2月27日に公表されている。

なお、上述した公開草案が最終化された場合、防衛特別法人税の会計処理及び開示に関しては、当該最終化された会計基準等に準拠することとなる。このため、今後最終化される企業会計基準第27号「法人税等に関する会計基準」等の適用により、本実務対応報告の適用を終了することが想定されているが、防衛特別法人税の会計処理及び開示に関する取扱いが変更となることは想定されていない。

詳細については、ASBJのウェブページ（[実務対応報告第48号「防衛特別法人税の会計処理及び開示に関する当面の取扱い」の公表 | 企業会計基準委員会](#)）を参照いただきたい。

以上

iGAAP in Focus 財務報告

IASBは、リスク軽減会計に関する新基準を提案

注：本資料はDeloitteのIFRS Global Officeが作成し、有限責任監査法人トーマツが翻訳したものです。

この日本語版は、読者のご理解の参考までに作成したものであり、原文については英語版ニュースレター¹をご参照下さい。

トーマツIFRSセンター・オブ・エクセレンス

本iGAAP in Focusでは、国際会計基準審議会（IASB）が2025年12月3日に公表した公開草案（ED）「リスク軽減会計」に示された、IFRS第9号「金融商品」及びIFRS第7号「金融商品：開示」の修正案を解説する。

- IASBは、IFRS第9号及びIFRS第7号を以下のとおり修正することを提案する。
 - 金利改定リスクを純額ベースで管理している企業のための、新たなリスク軽減会計モデルを追加する。
 - 企業に対し、金利改定リスクを管理するための戦略及びリスク管理活動の影響を開示することを要求する。
- 提案されたリスク軽減会計を適用することを選択する企業は、次の事項を行うことが要求される。
 - 企業がリスク軽減会計をどのように適用するかを文書化する。
 - 企業を金利改定リスクに晒している基礎ポートフォリオを識別する。
 - 予想される金利改定日に基づいて基礎となるポートフォリオから生じる金利改定リスクを集約することによって、正味金利改定リスク・エクスポージャーを算定する。
 - 金利改定リスクを管理する目的で保有している指定デリバティブを識別する。
 - それぞれの金利改定期間帯について決定された正味金利改定リスク・エクスポージャーに基づいて、リスク軽減目的を定める。
 - リスク軽減目的において定められている金利改定の時期及び量を複製することにより、ベンチマーク・デリバティブを構築する。
 - リスク軽減調整額を、指定デリバティブの公正価値変動をベンチマーク・デリバティブの公正

価値変動と比較することによって認識する。

-財務諸表利用者が次の事項を理解することができる情報を開示する。

»企業がリスク管理戦略に従って金利改定リスクをどのように管理しているか。

»企業のリスク管理活動がキャッシュ・フローの金額、時期及び不確実性にどのように影響を与える可能性があるか。

»リスク軽減会計の適用が企業の財政状態計算書及び包括利益計算書にどのような影響を与えたか。

- IASBは、リスク軽減会計を適用することに適格であるが、適用しないことを選択する企業に対する定性的な開示要求を提案する。

また、本EDにおいて、IASBはIAS第39号「金融商品：認識及び測定」の廃止の提案に対するフィードバック及び知見を求めている。

EDに対するコメント期間は2026年7月31日までであるが、コメント期間の延長は、金融機関その他の利害関係者が自らのデータを用いて要求事項をフィールド・テストし、IASBに実務的なフィードバックを提供するための十分な時間を確保することを意図している。

背景

IFRS第9号が導入された際に、ヘッジ会計及び開示の要求事項が改善され、企業がリスク管理活動を財務諸表により適切に反映できるようになった。しかし、リスク・ポジションが頻繁に変化するオープン・ポートフォリオのポートフォリオ（又は「マクロ」）ヘッジ会計は対象としていなかった。

¹ 英語版ニュースレターについては、IAS Plusのウェブサイト参照いただきたい。

(<https://www.iasplus.com/en/publications/global/newsletters/igaap-in-focus/2025/rma-ed>)

IASBIは、2014年4月にディスカッション・ペーパー「動的リスク管理の会計処理：マクロヘッジに対するポートフォリオ再評価アプローチ」（DP）を公表した。本DPは、企業の動的な金利リスク管理活動を財務諸表によりよく反映させることを目的として、ポートフォリオ再評価アプローチを導入した。しかし、DPへのフィードバックに基づき、IASBIは提案したアプローチを追求せず、代わりに金利改定リスクのみに焦点を当てた新たなアプローチを開発することを決定した。

金利改定リスクは、ポートフォリオ・レベルで発生する金利リスクの一種であり、企業の金融商品が、市場金利に金利改定される時期及び／又は金額に差異があり、これらの金融商品のキャッシュ・フロー又は公正価値（又はその両方）に変動をもたらす場合である。事業活動の性質のため、一部の企業は、管理している金融商品からのすべてのキャッシュ・フローを正味金利改定リスク・エクスポージャーに集約することにより、金利改定リスク・エクスポージャーを総合的に管理している。当該企業は、金利改定リスクへのエクスポージャーがリスク管理戦略で定められているリスク限度内となることを確保するために、リスク管理活動を頻繁に実施しなければならない可能性がある。

IASBIは、現行のヘッジ会計の要求事項は、オープン・ポートフォリオ向けに設計されておらず、企業が固定金利の金融商品と変動金利の金融商品の組合せによる金利改定リスクに晒されている（したがって、公正価値とキャッシュ・フローの変動性の両方に影響する）場合には、完全かつ透明なリスク管理の視点を提供していないことを認識している。

これらの課題に対処するため、IASBIは、企業が、その事業活動及びリスク管理活動の高度化の程度を反映して、比例的に適用できる「リスク軽減会計」（以前の動的リスク管理）の要求事項案を、本EDにおいて開発した。

提案されている要求事項

リスク軽減会計の目的及び範囲

提案されたリスク軽減会計の目的は、以下のとおりである。

- 金利改定リスクを軽減するための企業活動の影響を、財務諸表においてより良く表現する。
- 企業が金利改定リスクをどのように管理しているか及び当該リスクがどの程度軽減されているかに関する、財務諸表利用者に有用な情報を提供する。

IASBIは、新たなリスク軽減会計が、以下により、意思決定のためのより良い情報を財務諸表利用者に提供することを提案する。

- 企業の金利改定リスク管理戦略及び変化する金利環境に企業がどのように体系的かつ動的に対応するのに関する透明性を改善する。
- 企業の正味金利収益の変動性に係る潜在的な発生要因

及びそれが金利の変動に対して保護されている程度についてのより良い理解を可能にする。

- その他の情報の理解及び企業の金利リスク管理に対する追加的な質問の作成のためのアンカーポイントを提供する。

リスク軽減会計の任意適用

IASBIは、リスク軽減会計を任意で適用することを提案する。しかし、企業が純額ベースで金利改定リスクを軽減し、かつ、企業の事業活動及びリスク管理活動が以下の特性を有する場合に、かつその場合にのみ、企業はリスク軽減会計を適用することが認められる。

- 企業の事業活動が、企業を金利改定リスクに晒す金融商品の認識及び認識の中止を生じさせる。
- 企業のリスク管理戦略が、軽減利率に基づいて、金利改定リスクを軽減すべきリスク限度を定めている。
- 企業は、基礎ポートフォリオから生じる金利改定リスクをリスク管理戦略に従ってデリバティブを使用して純額ベースで軽減する。

企業がリスク軽減会計を適用することを選択した場合には、提案されているすべての要求事項を適用することが要求される。

IASBIは、企業がリスク管理戦略を達成するために、基礎ポートフォリオから生じる金利改定リスクを純額ベースでどのように軽減するかを反映するレベルでリスク軽減会計を適用することを提案する。例えば、リスク管理戦略に従って、企業が金利改定リスクを報告企業又は連結グループのレベルでのみで管理している場合には、企業はリスク軽減会計をそのレベルで適用する。

見解

銀行などの金融機関は、通常、頻繁に金利改定リスク管理活動を行う。しかし、IASBIは、保険会社等、同様の活動を行う可能性のある他の企業が存在することを認めた。したがって、IASBIは、本EDで提案されているリスク管理会計に関するフィードバックを求めることに加えて、提案されているリスク軽減会計が保険会社のリスク管理戦略及び活動を財務諸表により適切に反映できるかどうかを確認するために、保険会社からの具体的な意見及びフィードバックも求めている。

リスク軽減会計の文書化

IASBIは、既存のヘッジ会計の要求事項と同様に、リスク軽減会計の開始時に正式な文書化を要求することを提案する。

IASBIは、当該文書には、企業が以下の事項をどのように行うのかを含めることを提案する。

- リスク管理戦略に従った金利改定リスクの管理
- 軽減すべき金利改定リスクの決定
- リスク軽減目的の明示

- 金利改定リスクを軽減するために使用する指定デリバティブの識別
- 正味金利改定リスク・エクスポージャーの予想外の変動の影響の把握

見解

審議の中で、IASBは企業のリスク管理活動が頻繁に変化する性質のものであることから、正式な文書化が焦点を当てるべきなのは、企業が金利改定リスクを軽減しリスク軽減会計を適用するために使用している方法及びアプローチを説明することであり、軽減すべき金利改定リスクの金額を特定することではないと指摘した。

基礎ポートフォリオ

IASBは、企業を金利改定リスクに晒し、軽減利率に基づいて正味金利改定リスク・エクスポージャーを算定するために集約される金融資産、金融負債及び将来の取引の基礎ポートフォリオに基づいて、リスク軽減会計を適用することを提案する。

本提案では、軽減利率は、企業がリスク管理戦略に従って金利改定リスクを管理する基礎となるベンチマーク金利として定義されている。

IASBは、以下の条件を満たす金融商品のみを基礎ポートフォリオに含めることを提案する。

- 事後に償却原価で測定するものに分類した金融資産又はその他の包括利益を通じて公正価値で測定するものに分類した負債性金融商品
- 事後に償却原価で測定するものに分類した金融負債
- 当該金融商品の認識又は認識の中止を生じさせる可能性のある将来の取引

見解

本提案では、企業の自己資本（own equity）を基礎ポートフォリオに含めることはできない。これは、会計上、（負債を控除した後の企業の資産に対する残余持分としての）資本（equity）は、純損益に影響を与える金利変動の影響を受けないためである。しかしながら、リスク管理目的のために、一部の企業は、負債によって調達されていない変動金利金融資産から生じる金利改定リスクへのエクスポージャーを決定するための代替手段として資本を使用する。

IASBは、大半の企業は、自己資本のヘッジの影響を、リスク軽減会計において資本性金融商品を直接に指定する必要なしに忠実に反映することができると見込んでいる。また、提案している要求事項は、自己資本のヘッジが金利改定リスクを持ち込むのではなく軽減する場合にのみリスク軽減会計が適用されることを確保するように設計されている。

IASBは、金利改定リスク管理活動の動的な性質のために、企業が将来の取引の一部が金利改定リスクを生じさせることを見込んでおり、しばしばそのような取引をリスク管理活動の決定に含めることを認識している。したがって、IASBは、基礎ポートフォリオに含めることが適格である将来の取引には、以下のものを含めることを提案する。

- 既存の適格項目の予想される再投資及び再調達（これらが変動金利エクスポージャーを表す場合）
- 可能性の非常に高い予定取引（パイプライン取引を含む）
- 確定約定

IASBはまた、リスク軽減会計を他の方法では軽減されない金利改定リスクに対する企業のエクスポージャーに対してのみ適用しなければならないことを提案している（すなわち、企業は同一の金利改定リスクの軽減を複数回行うことはできない）。しかし、金融商品が金利改定リスク以外のリスクのヘッジ対象として指定されている場合、ヘッジ対象エクスポージャーは基礎ポートフォリオに含めることができる。

ヘッジ関係がIFRS第9号のヘッジ会計の適格要件を満たさなくなった場合には、ヘッジ対象エクスポージャーは基礎ポートフォリオに含めることができなくなる。

正味金利改定リスク・エクスポージャーの算定

IASBは、企業が基礎ポートフォリオの金融商品を、金利改定リスクが軽減される期間にわたり予想される金利改定日に基づいて金利改定期間帯に配分することを提案する。結果として生じる各期間帯についての正味エクスポージャーは「正味金利改定リスク・エクスポージャー」と呼ばれ、企業が選択した軽減利率に基づいて計算される。

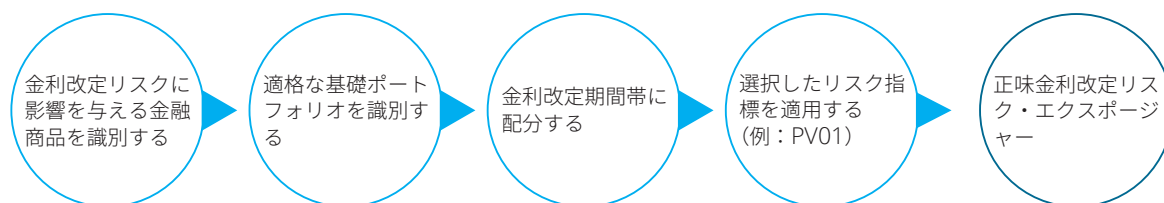
予想される金利改定日に基づいて基礎ポートフォリオから生じる金利改定リスクを集計するために、企業は、金融商品の関連する特性、例えば、期限前償還オプション又は過去の顧客の行動に関するモデルを考慮する。

本提案では、正味金利改定リスク・エクスポージャーは以下のとおりであることが要求される。

- それぞれの軽減利率について別々に算定される。
- 企業がリスク管理の意思決定のために使用するものと同じリスク指標（例えば、キャッシュ・フローの変動性（例えば、満期ギャップ分析）又は公正価値の変動性（例えば、1ベース・ポイント当たりの現在価値（PV01））に焦点を当てたりリスク指標）を使用して表現される。

企業は、正味金利改定リスク・エクスポージャーを定量化するために複数の指標を用いることが認められ、異なる金利改定期間帯に対して異なる指標を用いることが認められる。

正味金利改定リスク・エクスポージャーの算定



見解

IASBは、企業が金利改定期間帯（「タイムバケット」と呼ばれることが多い）を定めるにあたって使用することが要求される詳細さのレベルを定めることは、必ずしも企業のリスク管理実務を反映するものではなく、リスク軽減会計の目的と整合しないことから、提案しなかった。その代わりに、IASBは、金利改定期間帯の長さや数を、企業がリスク管理目的で金利改定リスクに対するエクスポージャーを算定する方法と整合的な方法で決定することを企業に要求することを決定した。

指定デリバティブ

EDの提案を適用する目的において、指定デリバティブとは金利改定リスクを軽減する金利デリバティブである。

本提案では、デリバティブは、企業のリスク管理戦略に従い、金利改定リスクを正味ベースで管理する目的で保有されている場合のみ、その範囲で指定デリバティブに含まれると説明されている。

IASBは、以下を提案している。

- 報告企業の外部の者とのデリバティブのみが、指定デリバティブとして適格である。
- 金利リスクのヘッジ関係において既にヘッジ手段として指定されているデリバティブについては、リスク軽減会計上のデリバティブとして指定することはできない。
- 指定デリバティブは、企業のリスク管理戦略に従ってデリバティブの一定割合（例えば、名目金額の50%）を含める場合を除き、全体が含まれる。しかし、企業は、デリバティブの公正価値変動のうち当該デリバティブが存続している期間の一部分のみから生じる部分について含めることは認められない。
- デリバティブが指定デリバティブに含まれた場合には、企業は、金利改定リスクを企業のリスク管理戦略に従って正味ベースで軽減する目的で保有されなくなった場合のみ、リスク軽減会計の適用から除外することが認められる。

リスク軽減目的及びベンチマーク・デリバティブ リスク軽減目的

IASBは、リスク軽減目的を緩和すべき金利改定リス

クの相対値ではなく絶対値で表現することを提案しているが、リスク軽減目的は相対値ではなく絶対値、すなわち軽減する金利改定リスクの量であるため、基礎ポートフォリオの中の金融商品はリスク軽減目的に比例的に表示されない。

リスク軽減目的は、企業が指定デリバティブを用いて軽減する（意図ではなく行動を通じて証明される）金利改定リスクの量と整合的であるが、各金利改定期間帯における正味金利改定リスク・エクスポージャーの量を超えないことが提案されている。したがって、リスク軽減目的は、企業が正味金利改定リスク・エクスポージャーを定量化するために使用する測定に基づいて定められる。それは、キャッシュ・フローを基礎とした測定、公正価値を基礎とした測定又はその両方の組合せに基づく場合がある。

本提案では、企業は新たなリスク軽減目的をリスク管理活動との合致を確保するために必要なだけ頻繁に定めることができることを説明している。新たなリスク軽減目的を定めても、企業がリスク軽減会計を中止することは要求されない。リスク軽減目的は、企業が新たなリスク軽減目的を定める（例えば、企業が金利改定リスクを軽減するための追加の活動を行う時点、又は正味金利改定リスク・エクスポージャーに変動が生じる時点）までの期間について定められる。

ベンチマーク・デリバティブ

IASBは、リスク軽減目的に定められた金利改定リスクについてベンチマーク・デリバティブを通じて企業が複製することを提案する。ベンチマーク・デリバティブとは、リスク軽減目的において定められた金利改定リスクの時期及び量を複製するように構築された理論的なデリバティブである。これらは、一定期間にわたるリスク軽減目的を示すだけでなく、リスク軽減調整額を測定する目的でも使用される。したがって、ベンチマーク・デリバティブは、軽減利率に基づいて構築され、構築日の公正価値がゼロとなるように調整される。

ベンチマーク・デリバティブは、指定デリバティブとリスク軽減目的によって表される金利改定リスクの両方に存在する特徴のみを含むことができる。すなわち、リスク軽減目的は、企業が指定デリバティブを用いて軽減しようとする金利改定のリスク量と整合的であればならないが、ベンチマーク・デリバティブは、指定デリバティブのすべての条件を単純に複製することはできない。

IASBは、経済環境や市場環境の変化により、基礎ポートフォリオの金融商品に予想外の変動が生じた場合には、企業の金利改定リスク・エクスポージャーに関する予想を修正する必要がある可能性があることを認めた。このような予想外の変動により、正味金利改定リスク・エクスポージャーがリスク軽減目的を下回る量まで減少した場合には、提案では、企業は当該変動の影響を捕捉するためにベンチマーク・デリバティブを調整することが要求される。

この提案は、企業は、予想外の変動がベンチマーク・デリバティブに与える影響を見積もるために、自らの選択したアプローチを使用することを認めている。しかし、本提案は、選択されるアプローチは、合理的かつ裏付け可能な情報に基づかなければならず、それには、影響を受ける基礎ポートフォリオの特性、当該項目の金利構造及び予想外の変動の時期が含まれるが、これらに限定されないことを明確にしている。

見解

IASBは、すべての企業が、過大なコスト又は労力を掛けずに予想外の変動の影響を把握するために必要な調整を決定することができるような合理的で裏付け可能な情報にアクセスを有しているわけではないことを認めた。企業がそうした情報を把握する能力は、基礎ポートフォリオにおける変動を追跡する具体性及び詳細さのレベルに依存する。したがって、IASBは、このような情報が過大なコスト又は労力を掛けないと入手可能でない場合には、企業がその予想外の変動を直近のリスク軽減目的が定められた時点で発生したものとみなすことを提案している。IASBの見解では、この運用上の簡素化は、予想外の変動の影響を受ける金利改定リスクの量がその日現在で存在しなかったかのように正味金利改定リスク・エクスポージャーを調整することと同等となり、その時点で定められているリスク軽減目的がその量の分だけ低くなっていることを意味する。

リスク軽減調整額の認識及び測定

提案されたリスク軽減会計を適用する場合、基礎ポートフォリオの金融商品は償却原価又はその他の包括利益を通じて公正価値で測定され、指定デリバティブは純損益を通じて公正価値で測定されることに変更はない。しかし、指定デリバティブの公正価値変動の純損益への影響額は、リスク軽減調整額を財政状態計算書に認識することにより減少し、純損益に認識する。

IASBは、企業が以下のいずれか低い方の金額（絶対額）に基づいて財政状態計算書にリスク軽減調整額を認識することを提案する。

- 指定デリバティブに係る利得又は損失の累計額
- ベンチマーク・デリバティブの公正価値（現在価値）の変動累計額

見解

リスク軽減調整額は、「概念フレームワーク」で定義されている資産でも負債でもないことがEDで認識されている。しかし、IASBは審議の中で、リスク軽減の影響の忠実な表現を達成する唯一の方法は、調整額を報告日現在の残高に応じて資産又は負債のいずれかの一部として表示することであると決定した。

本提案では、企業は以下の事項を行うことが要求される。

- リスク軽減調整額として累積した金額は、基礎ポートフォリオの金融商品から生じる金利改定差異が純損益に影響を与えるのと同じ期間に純損益に認識する（ベンチマーク・デリバティブは軽減された金利改定リスクを表しているため、ベンチマーク・デリバティブの発生特性が代用として使用される可能性があるためである）。
- リスク軽減調整額の一部として認識されなかった指定デリバティブに係る残りの利得又は損失を純損益に認識する。

さらに、企業は以下の事項を行うことが要求される。

- 各報告日に、リスク軽減調整額が軽減対象期間にわたって全額は実現されない可能性がある兆候があるかどうかを評価する。
- リスク軽減調整額として累積した金額が報告日現在で正味金利改定リスク・エクスポージャーの現在価値を超える場合、リスク軽減調整額を減額して純損益に直ちに認識する。

見解

IASBの意図は、この評価が報告日現在の正味金利改定リスク・エクスポージャーに含まれている基礎ポートフォリオのスナップショットに基づく「合理性テスト」として役立つことであった。この評価及びリスク軽減調整額の超過額の純損益への認識により、リスク軽減調整額が、軽減対象期間にわたって実現される基礎ポートフォリオのキャッシュ・フロー又は公正価値に金利改定リスクが与えると見込まれる影響を引き続き表現することが確保される。

本提案では、正味金利改定リスク・エクスポージャーの現在価値は、企業が報告日現在の正味金利改定リスク・エクスポージャーを完全に軽減していたとした場合にリスク軽減調整額として累積した金額を表すと説明されている。現在価値は、軽減利率を割引率として使用して計算される。報告日現在でリスク軽減調整額として累積した金額が正味金利改定リスク・エクスポージャーの現在価値を超える場合には、企業は、直ちに純損益に認識することにより、リスク軽減調整累計額の超過額を減額することが要求される。純損益に認識された当該超過

額は、将来の期間において戻し入れてはならない。

の戻入れを認めるべきではないと判断した。

見解

その審議の中で、IASBは、このような超過額の戻入れを容認又は要求すると、潜在的な利益操作につながる可能性があることも認識した。例えば、企業がリスク軽減調整額の超過額を純損益に認識した場合には、企業は、当該超過額を戻し入れることを希望して（評価における余裕をより多く残すために）、将来の期間におけるリスク軽減目的を減額する誘因が生じる場合がある。しかし、そのような戻入れは、当初のリスク・ポジションの復活ではなく、経営者の行動に基づくものであるため、有用な情報を提供するものではない。場合によっては、純損益への金額の連続的な認識と戻入れが生じる場合もあり、財務諸表利用者にとって誤解を招くものとなる可能性がある。したがって、IASBは、超過額

リスク軽減会計の中止

IASBは、企業がリスク管理戦略を変更した日から将来に向かってリスク軽減会計を中止することを提案する。

本提案では、リスク管理戦略の変更とは、企業が金利改定リスクを管理する方法の変更を指す。そのような変更は、通常、識別可能な内部又は外部の要因から生じ、企業の内部及び外部の利害関係者に対して明らかである。企業が金利改定リスクを管理する方法の変更は、頻繁には発生するとは見込まれない。

本提案では、企業のリスク管理活動が、金利改定リスクに対するエクスポージャーの動的な性質を反映して変更されても、リスク軽減会計の中止は生じないことを明確にしている。

中止

リスク軽減会計を中止する 金利改定リスク管理の変更の例

- リスク管理レベルの変更
- 軽減対象期間の変更
- 使用するリスク測定の変更
- 軽減利率の変更

また、IASBは、リスク軽減会計を中止する企業はリスク軽減調整額として累積した金額を、以下のとおり純損益に認識することを提案する。

- 基礎ポートフォリオの中の金融商品から生じる金利改定差異が依然として純損益に影響を与えると見込まれる場合には、軽減対象期間にわたって規則的かつ合理的な基礎で純損益に認識する。
- 基礎ポートフォリオの中の金融商品から生じる金利改定差異が純損益に影響を与えると見込まれなくなった場合には、企業はリスク軽減調整額として累積した金額を直ちに純損益に認識する。

表示及び開示

IASBは、リスク軽減会計を適用する企業は、以下の科目を他の科目と区分して表示することが要求されることを提案する。

- 財政状態計算書において、企業の資産の一部（借方残高である場合）又は負債の一部（貸方残高である場合）として認識されるリスク軽減調整額
- 包括利益計算書において報告期間中に純損益に認識したリスク軽減調整額の金額

開示に関して、IASBは、企業は財務諸表利用者が以下の事項を理解できるような情報を開示することを提案する。

- 企業がリスク管理戦略に従って金利改定リスクをどのように管理しているか。

リスク軽減会計を継続する 動的な性質を反映する変更の例

- リスク軽減目的の変更
- リスク限度の変更
- 基礎ポートフォリオの変更
- 指定デリバティブの変更

● 企業のリスク管理活動がキャッシュ・フローの金額、時期及び不確実性にどのように影響を与える可能性があるか。

● リスク軽減会計の適用が企業の財政状態計算書及び包括利益計算書にどのように影響を与えたか。

さらに、IASBは、リスク軽減会計を適用することに適格ではあるが、適用しないことを選択した企業に対する定性的な開示要求も提案している。この開示は、企業が金利改定リスクに対するエクスポージャーをどのように管理しているかを、財務諸表利用者が理解できるようにすることを意図している。

保険契約を発行する企業とそのリスク管理戦略

EDにおいて、IASBは、IFRS第17号「保険契約」に定義されている保険契約を発行する企業に対し、具体的なフィードバックを求めた。IASBは回答者に対し、EDにおけるリスク軽減会計の提案が、現在利用可能な会計処理の選択肢と比較して、金利改定リスクを管理するための活動の経済的影響を財務諸表においてより良く表示するというIASBの目的を達成するかどうかを説明するよう求めた。

EDに回答する目的では、回答者は、保険契約の資産及び負債が基礎ポートフォリオに含めることができることを仮定することが求められている。

IFRS第19号「公的説明責任のない子会社：開示」

IASBは、IFRS第19号を適用する企業がリスク軽減会計も適用している場合には、関連する開示要求案を提供することが要求されることを提案した。IFRS第19号を適用する企業が、リスク軽減会計を適用できるリスク管理活動を行っているが、リスク軽減会計を適用しないことを選択した場合には、企業は、財務諸表利用者が金利改定リスクに対するエクスポージャーをどのように管理しているかを理解できるように、定性的な説明を提供することが要求される。

見解

IASBは、IFRS第19号及びリスク軽減会計を適用している企業に対して開示の削減を導入しないことを提案する。これは、リスク軽減会計が複雑であることから、削減された要求事項を追加することは、リスク軽減会計を適用することによって提供される情報の有用性を著しく低下させることを意味するからである。さらに、企業が開示を要求される情報の大部分は、リスク軽減会計の適用から直接生じるものであり、したがって、おそらく過度のコストをかけることなく入手可能である可能性が高い。IASBはまた、リスク軽減会計を適用するすべての企業に対し、同じ完全な開示リストの提供を要求することで、財務諸表利用者がリスク軽減会計及びそれが企業の財務諸表に与える影響への習熟を高めることができるようになることを考える。

発効日、経過措置及びコメント期間

発効日、IAS第39号の廃止及びコメント期間

IASBは、リスク軽減会計は任意であるため、企業は、リスク軽減会計の要求事項が公表された日以後開始する事業年度の期首から当該要求事項を適用することが認められることを提案する。

また、IASBは、以下のいずれか早い方の時点で、IAS第39号のヘッジ会計の適用を中止することを提案する。

- 企業がリスク軽減会計の要求事項を最初に適用した日
- IAS第39号が廃止された日以後開始する事業年度

IASBが残りのIAS第39号の要求事項を廃止することを決定した場合には、EDへのフィードバックを考慮してその日を決定する。コメント期間は2026年7月31日までである。

見解

IFRS第9号のヘッジ会計の要求事項を開発する際、IASBは、オープン・ポートフォリオのヘッジ会計への対応は複雑なテーマであり、十分なリサーチが必要であることに留意した。したがって、IASBは、企業に対し、IFRS第9号のヘッジ会計を適

用するか、マクロヘッジ会計に関するプロジェクトが完了するまで、すべてのヘッジ会計についてIAS第39号の現行のヘッジ会計を引き続き適用するか、のいずれかの会計方針の選択を提供することを決定した。したがって、EDの提案が確定した時点で、IASBは、すべての企業（リスク軽減会計を適用しているか否かにかかわらず）に対するIAS第39号の残りの要求事項を廃止することが予想される。

経過措置

IASBは、以下を提案する。

- 企業は、リスク軽減会計の提案されている要求事項を将来に向かって適用する（リスク軽減会計を適用することを選択しているIFRS会計基準の初度適用企業は、提案されている要求事項も将来に向かって適用する）。
- 企業は、正味金利改定リスク・エクスポージャーを算定するために使用する基礎ポートフォリオに金融商品が含まれる場合には、純損益を通じて公正価値で測定する金融資産又は金融負債としての過去の指定を取り消すことが認められる。
- IAS第39号から移行する企業は、すべてのヘッジ関係についてヘッジ会計を中止し、関連するヘッジ調整額についてIFRS第9号6.5.10項及び6.5.12項の要求事項を適用する。
- IFRS第9号第6章のヘッジ会計の要求事項から移行する企業は、ヘッジ対象が基礎ポートフォリオに含まれる金融商品であるヘッジ関係について、ヘッジ会計を中止することが認められる。
- 企業は、最初に修正を適用する報告期間において、IAS第8号「財務諸表の作成基礎」の28項(f)で要求される定量的情報の開示を要求されない。

見解

企業がリスク軽減会計を適用するために、純損益を通じて公正価値で評価する金融資産又は金融負債の指定を取り消した場合には、当該取消の日における金融商品の公正価値は、総額での帳簿価額とみなされ、当該金融商品の実効金利の計算のための基礎として使用される。

見解

IASBは、その審議の中で、リスク軽減会計の適用がヘッジ会計剰余金又は調整額の累計額に直接影響を与えることはないと考えた。これらの剰余金及び調整額は、中止したヘッジの要求事項に従って引き続き認識又は償却される。

以上

IASBは、関連会社及び共同支配企業に対する投資の公正価値オプションの修正を提案

注：本資料はDeloitteのIFRS Global Officeが作成し、有限責任監査法人トーマツが翻訳したものです。

この日本語版は、読者のご理解の参考までに作成したものであり、原文については英語版ニュースレター¹をご参照下さい。

トーマツIFRSセンター・オブ・エクセレンス

本iGAAP in Focusでは、国際会計基準審議会（IASB）が2026年2月19日に公表した公開草案（ED）「関連会社及び共同支配企業に対する投資についての公正価値オプションの修正」に示されているIAS第28号の修正案を解説する。

- 現在、IAS第28号は、関連会社又は共同支配企業に対する投資が、ベンチャー・キャピタル企業、ミューチュアル・ファンド、ユニット・トラスト及び「類似の企業」（投資関連保険ファンドを含む）である企業によって保有されている場合には、企業が、IFRS第9号「金融商品」に従って純損益を通じて公正価値で測定することを選択することを認めている。
- IASBは、IAS第28号を修正し、「類似の企業」には、IFRS第18号「財務諸表における表示及び開示」の49項(a)に示されている、特定の種類の資産への投資を主要な事業活動として有している企業が含まれることを明確化することを提案している。
- IASBは、企業がIFRS第18号の適用と同時に、公正価値オプションの使用に関するIFRS第18号の既存の経過措置を用いて、本修正を適用することを提案する。
- コメント期間は2026年4月20日までである。

背景

IAS第28号は、関連会社又は共同支配企業に対する投資がベンチャー・キャピタル企業、ミューチュアル・

ファンド、ユニット・トラスト及び類似の企業（投資関連保険ファンドを含む）である企業によって保有されている場合には、企業が、IFRS第9号に従って純損益を通じて公正価値で測定することを選択することを認めている。

この選択の適用における多様性及びIFRS第18号に従った純損益計算書における収益及び費用の分類への影響に関する利害関係者、特に保険業界からのフィードバックを受けて、IASBは作業計画に、どの企業がIAS第28号の公正価値オプションを使用して関連会社及び共同支配企業に対する投資を測定することに適格であるかを明確化するための狭い範囲の修正を検討するプロジェクトを追加した。

修正案

IASBは、IAS第28号を修正し、特定の種類の資産（IFRS第18号49項(a)に示されている）への投資を主要な事業活動として有している企業が、IAS第28号の公正価値オプションを適用することに適格である「類似の企業」であることを明確化することを提案する。

見解

修正案では、現在IAS第28号18項に含まれている投資関連保険ファンドの例を削除する。これは、IFRS第18号の主要な事業活動の要求事項を参照することにより「類似の企業」の概念が明確になれば、その具体例を含める必要がなくなるためである。

¹ 英語版ニュースレターについては、IAS Plusのウェブサイトをご参照いただきたい。
(<https://www.iasplus.com/en/publications/global/newsletters/igaap-in-focus/2026/ed-fvo>)

発効日、経過措置及びコメント期間

IASBは、企業がIFRS第18号を適用すると同時に、同じ基礎で本修正を適用すべきことを提案する。企業がIFRS第18号C1項に従ってIFRS第18号を早期適用することを選択し、その早期適用の期間が本修正の公表前に

開始する場合には、企業はIFRS第18号C7項に従って、本修正の公表以後に開始する報告期間の期首から本修正を適用することが要求される。

コメントは2026年4月20日まで募集されている。

以 上

令和8年3月決算における税務上の留意事項

デロイト トーマツ税理士法人

令和8年3月決算においては、主に令和7年度税制改正の内容が初めての適用を迎える。

令和7年度税制改正では、わが国の防衛力の抜本的な強化を行うために安定的な財源を確保するという観点から、令和8年4月1日以後に開始する事業年度から防衛特別法人税が課されることとされたほか、特に成長意欲の高い中小企業の設備投資に対する更なる税制上の措置などが設けられた。

国際課税の分野では、OECD/G20「BEPS包括的枠組み」で取りまとめられた、経済のデジタル化に伴う課税上の課題への解決策に関する国際合意（「2本の柱」の解決策）の実施に向けた取組みにおいて、グローバル・ミニマム課税（「第2の柱」）について軽課税所得ルール及び国内ミニマム課税の法制化が行われた。

法人にとって主要な項目は、以下のとおりである。

法人課税

1. 防衛特別法人税の創設

防衛力強化に係る財源確保のための特別措置として、我が国の防衛力の抜本的な強化等のために必要な財源の確保に関する特別措置法（以下、「防確法」）が創設された。これによる税制措置として、法人税額に対し、税率4%の新たな付加税として、防衛特別法人税が課され、令和8年4月1日以後に開始する事業年度から適用される。中小法人に配慮する観点から、課税標準となる法人税額から基礎控除額として年500万円が控除される。防衛特別法人税は、防確法第4章において規定されており、概要は次のとおりである。

項目	改正後
納税義務者	各事業年度の所得に対する法人税を課される法人 (人格のない社団等及び法人課税信託の引受けを行う個人を含む)
課税の範囲	法人の各課税事業年度の基準法人税額について、当分の間、防衛特別法人税が課される。
税額の計算方法	<p>防衛特別法人税額＝（基準法人税額－基礎控除額年500万円）×4%</p> <ul style="list-style-type: none"> ■ 防衛特別法人税額＝各課税事業年度の課税標準法人税額（課税標準）×税率4% ■ 課税標準法人税額＝基準法人税額から基礎控除額を控除した金額※ ■ 基準法人税額：次の制度を適用しないで計算した各事業年度の所得に対する法人税の額（附帯税の額を除く） <ul style="list-style-type: none"> ➢ 所得税額の控除 ➢ 外国税額の控除 ➢ 分配時調整外国税相当額の控除 ➢ 仮装経理に基づく過大申告の場合の更正に伴う法人税額の控除 ➢ 戦略分野国内生産促進税制のうち特定産業競争力基盤強化商品に係る措置の税額控除及び同措置に係る通算法人の仮装経理に基づく過大申告の場合等の法人税額の加算 ➢ 控除対象所得税額等相当額の控除 ■ 基礎控除額：年500万円 <ul style="list-style-type: none"> ➢ 通算法人の基礎控除額は、年500万円を各通算法人の基準法人税額の比で配分した金額とする。この配分は、通算法人の基準法人税額が期限内申告における基準法人税額と異なる場合には、原則として期限内申告における基準法人税額により配分する。 ➢ 課税事業年度が1年に満たない法人は、500万円を12で除し、これにその課税事業年度の月数（1月未満の端数は切り上げ）を乗じて計算した金額となる。 <p>※ 各課税事業年度の基準法人税額に留保金課税制度により加算された金額がある場合の課税標準＝A+B A・・・その課税事業年度の加算前基準法人税額（基準法人税額から留保金課税制度により加算された金額を控除した金額）から基礎控除額を控除した金額 B・・・その課税事業年度の基準法人税加算額（基準法人税額のうち留保金課税制度により加算された金額）から上記Aで控除しきれなかった基礎控除額（基礎控除残額）を控除した金</p>

項目	改正後
	<p>額</p> <ul style="list-style-type: none"> ■ 次の税額控除が行われる。 <ul style="list-style-type: none"> ➢ 外国税額の控除 ➢ 分配時調整外国税相当額の控除 ➢ 控除対象所得税額等相当額の控除 ➢ 仮装経理に基づく過大申告の場合の更正に伴う防衛特別法人税額の控除
申告及び納付等	<ul style="list-style-type: none"> ■ 各事業年度の所得に対する法人税の中間申告書を提出すべき法人は、防衛特別法人税の中間申告書を提出しなければならない。 <ul style="list-style-type: none"> ➢ 上記の防衛特別法人税の中間申告書の提出は、令和9年4月1日以後に開始する課税事業年度から適用される。 ■ 防衛特別法人税の申告期限及びその申告に係る防衛特別法人税の納期限は、各事業年度の所得に対する法人税の申告期限及び納期限と同一とされる。 ■ 電子申告の特例については、各事業年度の所得に対する法人税と同様とされる。 ■ 防衛特別法人税中間申告書を提出した法人からその防衛特別法人税中間申告書に係る課税事業年度の防衛特別法人税確定申告書の提出があった場合において、その防衛特別法人税確定申告書に中間納付額で防衛特別法人税の額の計算上控除しきれなかった金額の記載があるときは、その金額に相当する中間納付額が還付される。 ■ 各事業年度の所得に対する法人税につき欠損金の繰戻しによる法人税の還付の請求書を提出した法人に対して還付所得事業年度に該当する課税事業年度に係る法人税が還付される場合には、その課税事業年度の防衛特別法人税の額でその還付の時に確定しているもののうち、法人税の還付金の額に4%を乗じて計算した金額にその課税事業年度の課税標準法人税額を乗じてこれをその課税事業年度の基準法人税額で除して計算した金額に相当する金額が併せて還付される。
その他質問検査、罰則等	各事業年度の所得に対する法人税と同様とし、その他所要の措置がとられる。
適用関係	令和8年4月1日以後に開始する事業年度から適用される。中間申告については、令和9年4月1日以後に開始する課税事業年度から適用される。

2. 中小企業者等の法人税の軽減税率の特例

用税率や対象法人の見直しが行われた上、その適用期限が2年延長された（措法42の3の2）。

中小企業者等の法人税の軽減税率の特例について、適

(1) 改正前と改正後の比較

改正前と改正後の内容は次のとおりである。

項目	改正前	改正後
軽減税率の特例の内容	所得の金額のうち年800万円以下の部分について、軽減税率19%（本則）が適用 さらに時限的に軽減され、軽減税率の特例15%が適用（租税特別措置）	所得の金額が年10億円を超える事業年度について、所得の金額のうち年800万円以下の金額に適用される税率が17%（改正前：15%）に引き上げられた。 所得金額が10億円以下の事業年度の年800万円以下の金額については現行の軽減税率の特例（15%）が延長適用された。
適用対象法人	当該各事業年度終了の時ににおいて資本金の額若しくは出資金の額が1億円以下であるもの若しくは資本若しくは出資を有しないもの等（適用除外事業者、大法人による完全支配関係がある普通法人、大通算法人等を除く）	適用対象法人の範囲から通算法人が除外された。
適用期限	令和7年3月31日までの間に開始する各事業年度	2年延長され、令和9年3月31日までの間に開始する各事業年度

(2) 改正後の適用税率

改正後に適用される税率はおおむね以下のとおりとなる。

法人区分		所得区分	税率
大法人		—	23.2%
中小法人 (大法人による完全支配関係がある普通法人、大通算法人等を除く)	所得10億円超 (適用除外事業者、通算法人等を除く)	年800万円超の所得金額	23.2%
		年800万円以下の所得金額	17% (本則19%)
	所得10億円以下 (適用除外事業者、通算法人等を除く)	年800万円超の所得金額	23.2%
		年800万円以下の所得金額	15% (本則19%)
	適用除外事業者 (過去3年平均で所得15億円超)、 通算法人 (大通算法人を除く)	年800万円超の所得金額	23.2%
年800万円以下の所得金額		19%	

3. 中小企業投資促進税制の見直しと延長

中小企業投資促進税制について、関係法令の改正を前提にして、以下の見直しが行われた上、その適用期限が2年延長された (措法42の6)。

項目	改正後
みなし大企業の判定	<p>みなし大企業の判定における大規模法人の有する株式又は出資から、以下の双方に該当する場合におけるその株式又は出資が除外された。</p> <ul style="list-style-type: none"> ■ その判定対象である法人が農地法に規定する農地所有適格法人である場合 ■ 一定の承認会社 (*1) がその農地所有適格法人の発行済株式又は出資の総数又は総額の50%を超える数又は金額の株式又は出資を有する場合
適用期限	2年延長され、令和9年3月31日までに取得・事業供用について適用

(*1) 「一定の承認会社」とは、農林漁業法人等に対する投資の円滑化に関する特別措置法に規定する承認会社のうち地方公共団体、農業協同組合、農業協同組合連合会、農林中央金庫又は株式会社日本政策金融公庫がその総株主の議決権の過半数を有しているものをいう。

4. 中小企業経営強化税制の拡充と見直し及び延長

売上高100億円超を目指す、成長意欲の高い中小企業が思い切った設備投資を行うことができるよう、中小企業経営強化税制が拡充され対象設備に建物が加えられた。また、食品等事業者がワンストップで同税制を活用できる仕組みが構築された。

その他、生産性向上設備 (A類型) 及び収益力強化設備 (B類型) の適用要件が一部見直され、デジタル化設備 (C類型) の廃止、暗号資産マイニング業の用に供す

る設備の除外その他の見直しが行われた上で、その適用期限が2年延長された (措法42の12の4)。

(1) 特定経営力向上設備等への建物等の追加

経営規模拡大設備 (B類型の拡充) として、機械装置、工具、器具備品、建物及びその附属設備並びにソフトウェアで一定の規模以上のものが追加されたが、当該設備にかかる投資計画の計画期間中は一部の優遇措置の適用に制限がかかることとされた。

項目	改正後
特定経営力向上設備等の追加	その投資計画における年平均の投資利益率が7%以上となることが見込まれるものであること及び経営規模の拡大を行うものとして経済産業大臣が定める要件に適合することにつき経済産業大臣の確認を受けた投資計画に記載された投資の目的を達成するために必要不可欠な設備（機械装置、工具、器具備品、建物及びその附属設備並びにソフトウェアで、一定の規模以上のもの）が追加された。
経済産業大臣が定める要件	<ul style="list-style-type: none"> ■ 売上向上のための施策及び設備投資時期を示した行程表(ロードマップ)を作成していること。 ■ 基準事業年度（経営力向上計画の認定を申請する事業年度の直前の事業年度）の売上高が10億円超90億円未満であること。 ■ 売上高100億円超を目指すための事業基盤、財務基盤及び組織基盤が整っていること。 ■ 売上高100億円超及び年平均10%以上の売上高成長率を目指す投資計画であること。 ■ 次の要件を満たす設備投資を行う投資計画であること。 <ul style="list-style-type: none"> ➢ 導入予定の設備が、売上高の増加に貢献するものであること。 ➢ 経営力向上計画の認定を受けた日から2年以内に導入予定の設備の取得価額の合計額が、1億円と基準事業年度の売上高の5%相当額とのいずれか高い金額以上であること。 ➢ 生産性の向上に資する設備の導入に伴い建物及びその附属設備の新設又は増設をするものであること。 ■ 投資計画の計画期間中において、給与等の支給額を増加させるものであること。 ■ 上記のほか、売上高100億円超を目指すために必要とされる要件を満たすこと。
追加された設備についての税制措置	<p>上記の設備の取得価額の合計額のうち本制度の対象となる金額は60億円が限度とされ、それぞれ以下の対象設備の区分に応じ特別償却と税額控除の選択適用ができることとされた。</p> <ul style="list-style-type: none"> ■ 機械装置（1台又は1基の取得価額160万円以上）、工具及び器具備品（1台又は1基の取得価額30万円以上）、ソフトウェア（一の取得価額70万円以上）は現行の特定経営力向上設備等と同様 <ul style="list-style-type: none"> ➢ 普通償却限度額との合計でその取得価額までの特別償却、又はその取得価額の7%（特定中小企業者等に該当する場合は10%）の税額控除 ■ 建物及びその附属設備（一の建物及びその附属設備の取得価額の合計額1,000万円以上）で、その建物及びその附属設備を事業の用に供する事業年度（供用年度）の給与増加割合※に応じてそれぞれ以下の特別償却又は税額控除 <ul style="list-style-type: none"> ➢ 給与増加割合2.5%以上：その取得価額の15%の特別償却又は1%の税額控除 ➢ 給与増加割合5%以上：その取得価額の25%の特別償却又は2%の税額控除 ➢ 給与増加割合2.5%未満又は上記の投資計画に記載された供用年度の給与増加割合2.5%未満：特別償却及び税額控除は適用不可 <p>※ 給与増加割合＝（雇用者給与等支給額－前期の雇用者給与等支給額（①））／① 雇用者給与等支給額とは、法人の所得の金額の計算上損金の額に算入される国内の事業所に勤務する雇用者に対する給与等の支給額</p>
追加された措置を受けた中小企業者等についての措置	上記の経済産業大臣の確認を受けた中小企業者等は、その確認を受けた投資計画の計画期間中は、中小企業投資促進税制及び中小企業者等の少額減価償却資産の取得価額の損金算入の特例の適用を受けることができないこととされた。

(2) 既存制度の見直し及び食品等事業者への配慮

中小企業経営強化税制について、そのほか、以下の見直しが行われた。

項目	改正後
生産性向上設備（A類型）の適用要件の見直し	一定の時期に発売された設備で、旧モデル比で経営力の向上の指標が年平均1%以上向上するものであるものの経営力の向上の指標について、単位時間当たり生産量、歩留まり率又は投入コスト削減率のいずれかにより評価することとされた。
収益力強化設備（B類型）の適用要件の見直し	その投資計画における年平均の投資利益率が5%以上となることが見込まれるものであることにつき経済産業大臣の確認を受けた投資計画に記載された投資の目的を達成するために必要不可欠な設備の投資利益率が7%に引き上げられた。
デジタル化設備（C類型）の廃止	遠隔操作、可視化又は自動制御化に関する投資計画に記載された投資の目的を達成するために必要不可欠な設備（デジタル化設備）は除外され、令和7年3月31日をもって廃止された。
その他設備の除外	暗号資産マイニング業の用に供する設備が除外された。
食品等事業者がワンストップで同税制を活用できる仕組みの構築	食品等の流通の合理化及び取引の適正化に関する法律の改正を前提に、中小企業等が、中小企業等経営強化法の経営力向上計画の認定があったものとみなされる改正後の食品等の流通の合理化及び取引の適正化に関する法律の認定を受けた持続的供給事業活動計画に記載された経営力向上設備等の取得等をする場合のその経営力向上設備等について、改正後の本制度の対象とされた。
みなし大企業の判定	中小企業投資促進税制における判定と同様とされた。
適用期限	2年延長され、令和9年3月31日までに取得・事業供用について適用

5. 認定地方公共団体の寄附活用事業に関連する寄附をした場合の法人税額の特別控除制度（企業版ふるさと納税）

認定地方公共団体の寄附活用事業に関連する寄附をした場合の法人税額の特別控除制度について、関係法令等が改正され、次の措置が講じられることを前提に、その適用期限が3年延長された（措法42の12の2①、地域再生法施行規則14③④）。

- 原則として、まち・ひと・しごと創生寄附活用事業（以下「寄附活用事業」）を実施した認定地方公共団体は、寄附活用事業の完了の時及び各会計年度終了の時に、寄附活用事業を適切に実施していることを確認した書面（以下「確認書面」）を内閣総理大臣に提出しなければならないこととされた。なお、寄附活用事業の企画・立案に関係会社が関与している場合など一定の場合には、速やかに確認書面の提出が求められることとなった。
- 原則として、認定地方公共団体が、その実施する寄附活用事業に関連する寄附金を受領した場合において、その寄附活用事業に係る契約等が寄附活用事業の応札者が一の者等のみであり、かつ、その事業に係る契約者等が寄附法人等である場合などに該当するときは、その認定地方公共団体は内閣総理大臣にその寄附金を支出した法人の名称を報告するとともに、その寄附金を支出した法人の名称を公表することとされた。

6. 地域経済牽引事業の促進区域内において特定事業用機械等を取得した場合の特別償却又は税額控除制度（地域未来投資促進税制）の見直しと延長

地域の特性や魅力を生かした地域社会の創出に向け、各地方自治体が設定する重点分野への設備投資を後押しするため、「高成長投資枠」に対する新たな類型の追加等が行われた上で、適用期限が3年延長された（措法42の11の2①②、措令27の11の2②、租税特別措置法施行令第5条の5の2第2項及び第27条の11の2第2項の規定に基づく地域の成長発展の基盤強化に著しく資するものとして経済産業大臣が財務大臣と協議して定める基準を定める件（以下「令和6年経済産業省告示第130号」）、地域経済牽引事業の促進による地域の成長発展の基盤強化に関する法律第25条の規定に基づく地域の成長発展の基盤強化に特に資するものとして主務大臣が定める基準等に関する告示（以下「平成29年総務省、財務省、厚生労働省、農林水産省、経済産業省、国土交通省、環境省告示第1号」）①五イ(3)）。

(1) 適用期限・償却率・投資規模要件の見直し

適用期限、機械装置・器具備品に係る特別償却率、特定地域経済牽引事業施設等に係る投資規模の要件につき、以下のとおり見直された（措法42の11の2①②、措令27の11の2①）。

項目	改正前	改正後
適用期限	令和7年3月31日まで	令和10年3月31日まで
機械装置・器具備品に係る措置	特別償却率：40% 税額控除率：4%	特別償却率：35% 税額控除率：4%
特定地域経済牽引事業施設等に係る投資規模要件	資産の取得合計額が2,000万円以上	資産の取得合計額が1億円以上

(2) 上乗せ措置の要件の見直し及び高成長投資枠の追加

機械装置・器具備品については、一定の要件を満たすことで特別償却率50%又は税額控除5%を適用できる上乗せ措置があるが、当該上乗せ措置の要件について以下

のとおり見直された（措法42の11の2①②、措令27の11の2②、令和6年経済産業省告示第130号、平成29年総務省、財務省、厚生労働省、農林水産省、経済産業省、国土交通省、環境省告示第1号①五）。

改正前	改正後
①かつ、②又は③を満たすこと	①かつ、②又は③を満たすこと
① 労働生産性の伸び率が5%以上（中小企業基本法第2条第1項に規定する中小企業者は4%）、かつ、投資収益率が5%以上であること	① 変更なし ➤ ただし、中小企業者の範囲について、 <u>所要の措置が講じられる</u>
② 直近事業年度の付加価値額増加率が8%以上であること	② 直近事業年度の付加価値額増加率が8%以上であること、かつ、その承認地域経済牽引事業が1億円以上の付加価値額を創出すると見込まれるものであること
③ 直近2事業年度の平均付加価値額が50億円以上、かつ、その承認地域経済牽引事業が3億円以上の付加価値額を創出すると見込まれるものであること	③ 変更なし

また、上乗せ措置の対象として、地方公共団体が指定する重点分野（指定業種）を後押しするため、「高成長投資枠」に対する新たな類型が追加された（平成29年

総務省、財務省、厚生労働省、農林水産省、経済産業省、国土交通省、環境省告示第1号①五イ(3)）。

項目	改正後
高成長投資枠	次の要件の全てを満たすこと <ul style="list-style-type: none"> ■ 承認地域経済牽引事業が以下のいずれかに該当すること <ul style="list-style-type: none"> ➤ 指定業種（*1） ➤ 指定業種に該当する事業者と直接の取引関係を有する一定の事業 ■ その承認地域経済牽引事業計画に定められた施設又は設備を構成する減価償却資産の取得予定価額の合計額が10億円以上であること ■ その承認地域経済牽引事業が1億円以上の付加価値額を創出すると見込まれるものであること ■ その承認地域経済牽引事業について、労働生産性の伸び率及び投資収益率が一定水準以上となることが見込まれること

(*1) 承認の際に適合すると認められた同意基本計画において、次の要件を満たすものとして指定された業種（地域における地域経済牽引事業の促進に関する基本的な方針第一八(2)）

- その地方公共団体におけるその業種の付加価値額の増加率又はその付加価値額その県内総付加価値額に占める割合が全国平均に比して一定水準以上であること。
- その地方公共団体におけるその業種の売上高の総

- 額、就業者の総数又は給与の総額のいずれかについて、直近5年間の伸び率が10%以上であること。
- その地方公共団体において、その業種の振興に関する具体的な目標等を定めており、予算措置等の具体的な取組が実施されていること。

(3) 主務大臣の確認要件の見直し

承認地域経済牽引事業の主務大臣の確認要件について、以下の見直しが行われた。設備の投資下限に係る要件は引き上げられ、先進性の要件においては労働生産性の伸び率又は投資収益率が別要件として切り出されると

ともに、サプライチェーン類型が対象から除外された（措法42の11の2①②、措令27の11の2②、令和6年経済産業省告示第130号、平成29年総務省、財務省、厚生労働省、農林水産省、経済産業省、国土交通省、環境省告示第1号①～四）。

項目	改正前	改正後
主務大臣の確認要件	<ul style="list-style-type: none"> ■ 先進性を有すること（労働生産性の伸び率又は投資収益率が一定水準以上となることが見込まれること、又は、サプライチェーン類型であること）、又は災害特例に該当すること 	<ul style="list-style-type: none"> ■ <u>先進性を有すること又は災害特例に該当すること</u> <ul style="list-style-type: none"> ➢ <u>先進性が認められない事業の明確化その他の評価委員の評価精度の向上に向けた措置が講じられる</u>
	—	<ul style="list-style-type: none"> ■ <u>労働生産性の伸び率又は投資収益率が一定水準以上となることが見込まれること</u>
	<ul style="list-style-type: none"> ■ 設備投資額が<u>2,000万円以上</u>であること 	<ul style="list-style-type: none"> ■ 設備投資額が<u>1億円以上</u>であること
	<ul style="list-style-type: none"> ■ 設備投資額が前年度償却費の<u>20%以上</u>であること 	<ul style="list-style-type: none"> ■ 設備投資額が前年度償却費の<u>25%以上</u>であること <ul style="list-style-type: none"> ➢ <u>前年度償却費について、会社法の適用のない法人からの出資が過半数である場合の算出方法が明確化される</u>
	<ul style="list-style-type: none"> ■ 対象事業の売上高伸び率が、ゼロを上回り、かつ過去5年度の対象事業に係る市場規模の伸び率より5%以上高いこと 	変更なし
	<ul style="list-style-type: none"> ■ 旧計画が終了しており、その労働生産性の伸び率4%以上かつ投資収益率5%以上であること 	変更なし

7. リース取引についての整備

企業会計基準第34号「リースに関する会計基準」（以下「新リース会計基準」）が令和6年9月に公表され、原則として令和9年4月1日以後開始事業年度の期首から適用され、令和7年4月1日以後開始事業年度の期首からの早期適用も認められることとなった。新リース会計基準

への改正に伴い、税務上についても以下のとおり整備された。

(1) 改正前リース会計・法人税の取扱い

従来のリース会計及び法人税における取扱いの概要は次のとおりである。

	区分		会計	法人税	
				借手	貸手
資産の賃貸借取引	ファイナンス・リース取引（※1）	所有権移転リース取引	売買処理	資産の種類に応じて選定している償却方法により減価償却	原則 譲渡日にリース譲渡に係る対価及び原価を認識
		所有権移転外リース取引	売買処理	改正③ リース期間定額法により償却	例外①：延払基準法 改正② 例外②：リース特例法
	オペレーティング・リース取引（※2）		賃貸借処理	改正① 賃貸借処理	賃貸借処理

新リース会計基準では借手は原則オンバランスされ、その他国際的な会計基準にあわせた見直しが行われた

（※1）「ファイナンス・リース取引」とは、法人税法上のリース取引をいう。（以下同様）

（※2）「オペレーティング・リース取引」とは、資産の賃貸借のうちリース取引（ファイナンス・リース取引）以外のものをいう。（以下同様）

(2) 改正①【借手】オペレーティング・リース取引の損金算入時期の明確化

税務上、借手側のオペレーティング・リース取引につ

いては従来の取扱いと同様になり、会計と税務の不一致が想定され、事務管理の対応について検討が求められる。

改正内容	
内容	法人が各事業年度にオペレーティング・リース取引によりその取引の目的となる資産の賃借を行った場合において、その取引に係る契約に基づきその法人が支払う金額（※3）があるときは、その金額のうち債務の確定した部分の金額は、その確定した日の属する事業年度に損金算入される（法53）。
適用関係	令和7年4月1日以後に開始する事業年度の所得に対する法人税について適用される（R7改正法附14）。

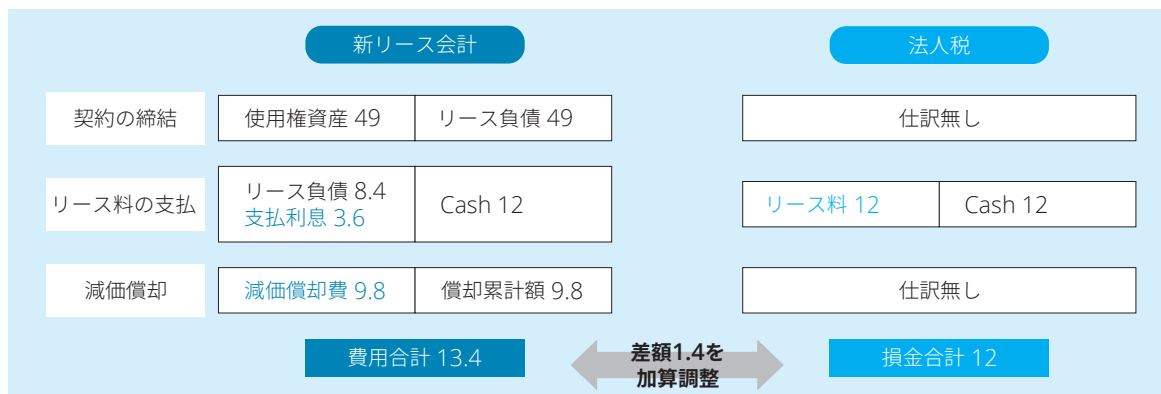
（※3） 上記の支払う金額には、その資産の賃借のために要する費用の額及びその資産を事業の用に供するために直接要する費用の額は含むものとされ、当該事業年度の収益に係る売上原価、完成工事原価その他これらに準ずる原価の額、固定資産の取得に要した金額とされるべき費用の額及び繰延資産となる費用の額が除かれる（法53①、23③一）。

オペレーティング・リース取引の借手の仕訳イメージは次のようになる。

例) リース期間5年、リース料総額60、割引率8%、

その他詳細の前提は「企業会計基準適用指針第33号リースに関する会計基準の適用指針」設例9（企業会計基準委員会）参照

ー1年目ー



(3) 改正②【貸手】リース譲渡に係る収益及び費用の帰属事業年度の特例の廃止

貸手側において会計上「リース料受取時に売上高と売上原価を計上する方法（第2法）」が廃止されることに伴い、税務上もリース譲渡に係る収益及び費用の帰属事業年度の特例（延払基準の特例）が廃止された（旧法

63、旧法令124～128）。なお、延払基準の特例の廃止後においても、新リース会計基準において引き続き認められる第1法及び第3法により経理された収益及び費用の額は、益金の額及び損金の額に算入される（法22、22の2）。また、延払基準の特例の廃止に伴い、所要の経過措置が講じられた。

■ 貸手の取扱い

		会計基準	税務上の取扱い
第1法	改正前	リース取引開始日に売上高（リース料総額）と売上原価（現金購入価額）を計上し、その差額を利息相当額（各期末後に対応する額は繰延べ）として処理する方法	会計上経理した金額を益金及び損金算入（旧法63）
	改正後	リース取引開始日に売上高（リース料から利息相当額を控除した額）と売上原価（帳簿価額）を計上し、各期の受取リース料のうち利息相当額を各期の損益として処理する方法	会計上経理した金額を益金及び損金算入（法22、22の2）
第2法	改正前	受取リース料を各期において売上高として計上し、その金額から各期に配分された利息相当額を差し引いた額を売上原価として処理する方法	会計上経理した金額を益金及び損金算入（旧法63）
	改正後	廃止	適用なし
第3法	改正前	各期の受取リース料を利息相当額と元本回収とに区分し、利息相当額を各期の損益として処理する方法	会計上経理した金額を益金及び損金算入（旧法63）
	改正後	継続	会計上経理した金額を益金及び損金算入（法22、22の2）

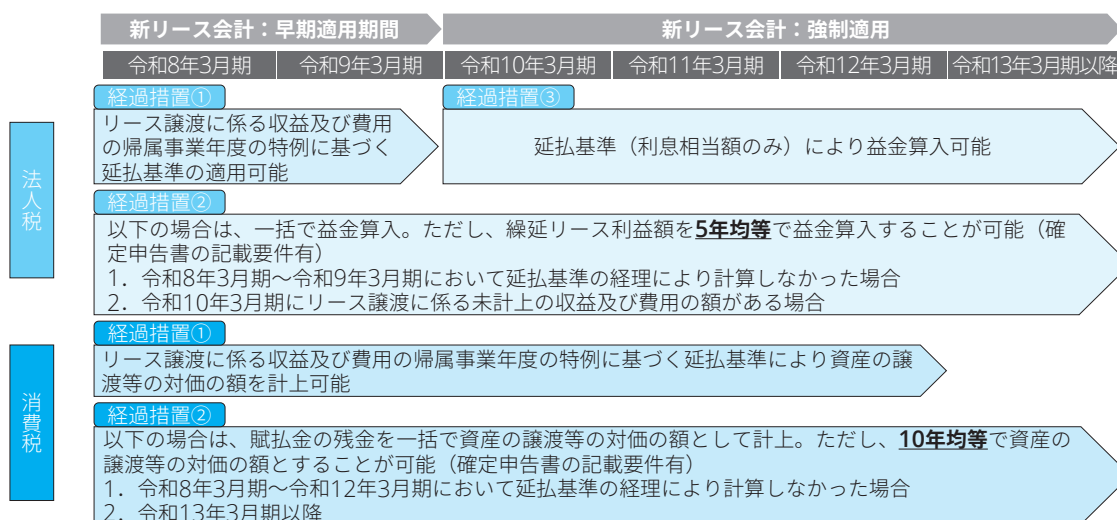
【参考】「令和7年度法人税関係法令の改正の概要」8頁（国税庁ウェブサイト（PDF））

■ 経過措置の概要

		改正内容
内容		リース譲渡に係る資産の収益及び費用の帰属事業年度の特例の廃止
法人税	経過措置①	令和7年4月1日前にリース譲渡を行ったことがある法人の同日以後開始事業年度（経過措置事業年度）の旧リース譲渡（令和9年3月31日以前開始事業年度に行われたリース譲渡）については、旧リース譲渡に係る収益及び費用の帰属事業年度の特例に基づく延払基準により計算することが可能（R7改正法附17②）。
	経過措置②-1	経過措置①を適用する場合において以下の場合、旧リース譲渡に係る収益及び費用の額について、基準事業年度（※4）に未計上収益額及び未計上費用額を一括で益金の額及び損金の額に算入する（R7改正法附17③一・二）。 1. 令和7年4月1日から令和9年3月31日までの間に開始する事業年度において延払基準により経理しなかった場合 （※4）延払基準により経理しなかった決算にかかる事業年度 2. 令和9年3月31日以前に開始した事業年度の所得金額の計算上、益金の額及び損金の額に算入されなかったものがある場合（1の場合と経過措置③の場合を除く） （※4）令和9年3月31日後最初に開始する事業年度
	経過措置②-2	経過措置②-1より旧リース譲渡に係る未計上収益額及び未計上費用額を一括計上する場合において、未計上収益額が未計上費用額を超えるときは、未計上収益額及び未計上費用額を5年均等で益金の額及び損金の額に算入することができる（R7改正法附17④）。なお、5年均等での益金・損金算入は、基準事業年度の確定申告書等に益金・損金に算入される金額の申告の記載がある場合に限り、適用される（R7改正法附17⑤）。
	経過措置③	令和9年3月31日後最初に開始する経過措置事業年度の確定した決算において延払基準の方法（その経過措置事業年度以後の各事業年度において旧リース譲渡の対価の額のうちに含まれる利息相当額のみをその各事業年度の収益の額とする方法に限る）により経理したときは、経過措置②-1にかかわらず、引き続き、延払基準の方法により益金の額又は損金の額に算入することが可能（R7改正法附17③二口）。
	経過措置①	令和7年4月1日前にリース譲渡を行ったことがある事業者は、同日以後に開始する事業年度等に含まれる各課税期間（法人にあっては令和12年3月31日以前に開始する事業年度に含まれる課税期間に限る。以下「経過措置課税期間」）について、リース譲渡に係る収益及び費用の帰属事業年度の特例に基づく延払基準により資産の譲渡等の対価の額を計上することが可能（R7改正法附22②）。

		改正内容
消費税	経過措置②-1	経過措置①を適用する場合において以下の場合、それぞれ次に掲げる課税期間において資産の譲渡等を行ったものとみなして、賦払金の残金を一括で資産の譲渡等の対価の額として計上する 1. 経過措置課税期間内において延払基準により経理しなかった場合（R7改正法附22③） ⇒延払基準により経理しなかった決算にかかる事業年度等の末日の属する課税期間 2. 令和12年3月31日以前に開始した事業年度等に含まれる各課税期間に資産の譲渡等を行ったものとしなかった部分がある場合（経過措置①の適用を受けており、当該課税期間後に賦払金の支払期日が到来する部分）（R7改正法附22④） ⇒令和12年4月1日以後最初に開始する事業年度等の末日の属する課税期間
	経過措置②-2	経過措置②-1に該当する場合、賦払金の残金を10年均等で資産の譲渡等の対価の額とすることができる（R7改正消法附22⑤）。なお、10年均等で資産の譲渡等の対価の額とする場合、同項の規定の適用を受けようとする最初の適用課税期間に係る消費税の確定申告書等にその旨を付記するものとする（R7改正法附22⑥）。

3月決算の場合の経過措置のイメージは次のようになる。



(4) 改正③【借手】所有権移転外リース取引に係るリース資産の減価償却方法の見直し

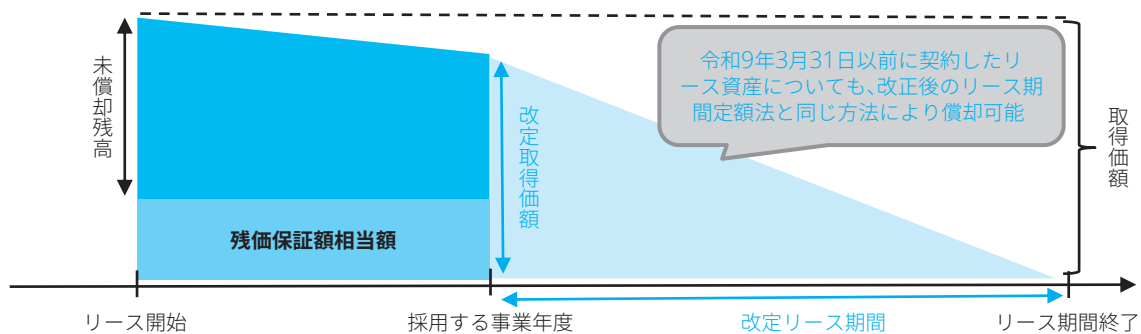
方法について以下の見直しが行われた。
所有権移転外リース取引に係るリース資産の減価償却

		改正内容
対象		令和9年4月1日以後に締結された所有権移転外リース取引
内容		リース期間定額法の計算においてはリース資産の「残価保証額」を取得価額から控除せず、リース期間経過時点に1円（備忘価額）まで償却できることとされる（法令48の2①六・④、61①ニイ）。

なお、経過措置により、令和9年3月31日までに締結されたリース資産については令和7年4月1日以後開始する事業年度から改正後のリース期間定額法（経過リース期間定額法）により償却することが可能とされている（R7改正法附7②）。

経過措置の内容	
対象	経過リース資産：リース資産のうち当該リース資産についての所有権移転外リース取引に係る契約が令和9年3月31日以前に締結されたもの（その取得価額に残価保証額に相当する金額が含まれているものに限る）（R7改正法令附7②）
取扱い	<p>リース期間定額法に代えて、経過リース期間定額法を選定することができる（R7改正法令附7②）。</p> <p>■ 経過リース期間定額法：当該経過リース資産の改定取得価額（※5）を改定リース期間（※6）の月数で除して計算した金額に当該事業年度における当該改定リース期間の月数を乗じて計算した金額を各事業年度の償却限度額として償却する方法</p> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin: 5px 0;"> $\text{償却限度額} = \text{改定取得価額} \div \text{改定リース期間の月数} \times \text{当該事業年度における当該改定リース期間の月数}$ </div> <p>（※5） 改定取得価額：経過リース資産の経過リース期間定額法の適用を受ける最初の事業年度開始の時（当該経過リース資産が当該最初の事業年度開始の時に事業の用に供したものである場合には、当該事業の用に供した時）における未償却残高をいう（R7改正法令附7④）</p> <p>（※6） 改定リース期間：経過リース資産のリース期間のうち当該適用を受ける最初の事業年度開始の日以後の期間をいう（R7改正法令附7④）</p> <p>ただし、この経過措置の適用を受けようとする法人が、経過リース期間定額法を採用しようとする事業年度において有する経過リース資産のいずれかについて経過リース期間定額法を選定しない場合には、この経過措置の適用を受けることはできない（R7改正法令附7②ただし書）。</p>
手続	経過リース期間定額法を採用しようとする事業年度（令和9年3月31日後最初に開始する事業年度以前の事業年度に限る）に係る確定申告書の提出期限（仮決算による中間申告書を提出する場合には、その中間申告書の提出期限）までに、一定の事項を記載した届出書を納税地の所轄税務署長に提出する必要がある（R7改正法令附7③、R7改正法規附2）。

【経過リース期間定額法のイメージ図】



【参考】「令和7年度法人税関係法令の改正の概要」7頁（国税庁ウェブサイト（PDF））

(5) 法人事業税についての措置

法人事業税についてもオペレーティング・リース取引について以下の整備が行われた。

改正内容	
対象	オペレーティング・リース取引による土地・家屋の賃貸借
内容	<p>付加価値割の課税標準となる付加価値額の算定で用いる「支払賃借料」は、法人が土地又は家屋の賃借権等の対価として支払う金額とされ、当該賃借権の範囲からファイナンス・リース取引（法法64の2③）に係るものを除く（地法72の17）。</p> <p>⇒法人税法上の賃貸借取引に該当するオペレーティング・リース取引による土地・家屋の賃借料は「支払賃借料」に含まれることが明確化された。</p>

組織再編

1. 非適格合併等により移転を受ける資産等に係る調整勘定の算定方法等についての見直し

非適格合併等により移転を受ける資産等に係る調整勘定の算定方法等について、次の見直しが行われた。

(1) 一定の資産評定により移転資産の価値と移転負債の価値が等しくなること等により無対価となる非適格合併等

内国法人が一定の非適格組織再編成により資産負債の移転を受けた場合において、対価として交付した金銭及び金銭以外の資産の価額の合計額（以下「交付対価の額」）が移転を受けた資産負債の時価純資産価額を超えるときは、その超える部分の金額として一定の金額が資産調整勘定として計上される。

改正前においては、移転を受けた（個別）資産・負債が債務超過ではあるものの、資産評定によりのれん相当額が把握され、移転資産と負債の価値が等しくなり対価の交付がないときには、資産調整勘定が計上できるか不明確であった。

そこで、実務上、あえて少額の対価を支払うことで、資産調整勘定を計算できるようにするといった対応がされることがあり、税制が意図していない取引を誘引しているという批判があった。

本改正においては、上述のようなケースにおいても資産調整勘定の金額が算出されることが明確になるよう整備が行われた（法62の8①）。

(2) いわゆる対価省略型の非適格合併等のうち、資産超過であり、一定の資産評定を行っていない場合

改正前の規定上、対価省略型（*1）の非適格合併等が行われた場合において、一定の資産評定（*2）を行っていない場合には、交付が省略された対価の額を考慮した資産調整勘定又は差額負債調整勘定の算定をすることができない。このため、対価省略型の無対価非適格合併等（実質債務超過ではなく、かつ、一定の資産評定を行っていない場合）が行われた場合において、移転資産等が資産超過である場合には、その超過額につき、差額負債調整勘定が計上されていた。

(*1) 対価省略型：合併法人等の株式を対価として交付した場合としなかった場合で組織再編後の資本関係に差異がないような無対価の組織再編を指し、例えば100%親子会社間の無対価合併が挙げられる。

(*2) 一定の資産評定：非適格合併等により移転する資産及び負債の価額の評定（公正な価額によるものに限る）で、当該非適格合併等の後に当該資産及び負債の譲渡を受ける者、当該資産及び

負債を有する法人の株式若しくは出資の譲渡を受ける者その他利害関係を有する第三者又は公正な第三者が関与して行われるものとされている。

改正後においては、対価省略型の非適格合併等が行われた場合において移転を受ける資産等が資産超過であり、かつ、一定の資産評定を行っていないとき等における処理の方法が適正化され、このようなケースにおいては資産調整勘定の金額及び差額負債調整勘定の金額はないものとされた（資本金等の額として処理される。法令123の10②）。

上記(1)及び(2)の改正は、令和7年4月1日以後に行われる非適格合併等について適用される（R7改正法附16、R7改正法令附11）。

2. 通算法人の行った株式分配に係るみなし配当の額の計算の見直し

株式分配（スピノフ）に係るみなし配当の額の計算等（*1）に用いられる株式分配割合（*2）の算定において、完全子法人株式の帳簿価額がその計算要素となる場合、通算親法人が通算子法人の株式分配を行う場合、当該通算子法人株式の帳簿価額につき通算グループ離脱に伴う投資簿価修正を反映させる必要がある。

投資簿価修正の計算をするためには、通算グループ離脱直前の離脱法人の税務上の純資産簿価を把握する必要があり、その算定には一定の時間を要するため、これが通算法人によるスピノフ実施の阻害要因となっているという指摘があった。

改正後は、通算法人が行った株式分配における株式分配割合につき、分子の完全子法人株式の帳簿価額については基本的に前期期末時に投資簿価修正を行ったとした場合の簿価修正相当額（*5）を反映することとされ、分母に対しても同様の金額の調整を行うこととされた。

具体的には以下の①及び②の見直しがされた（所令61②二三、法令23①二三）。

① 上記株式分配割合の計算の分子の金額について、その完全子法人の株式の投資簿価修正前の帳簿価額に簿価修正相当額（*5）を加減算した金額とされた。

② 上記株式分配割合の計算の分母の金額について、株式分配の直前の時において株式分配を行う通算法人の有する完全子法人の株式に係る簿価修正相当額（*5）を加減算することとされた。

(*1) みなし配当の金額、現物分配法人における減少資本金等の額、株主における完全子法人株式対応帳簿価額の計算

(*2) 株式分配の直前のその通算法人の資本金等の額あるいは株式分配の直前の所有株式の帳簿価額に乗ずる割合であり、原則として以下の算式で算出される。

株式分配割合＝

- 当該現物分配法人の当該株式分配の直前の完全子法人の株式の帳簿価額に相当する金額（前事業年度終了の時（*3）の資産の帳簿価額から負債の帳簿価額を減算した金額（*4））
- (*3) 当該株式分配の日以前6月以内に仮決算による中間申告書を提出し、かつ、その提出の日から当該株式分配の日までの間に確定申告書を提出していなかった場合には、当該中間申告書に係る期間終了の時
- (*4) 当該終了の時から当該株式分配の直前の時までの間に資本金等の額又は利益積立金額（所得の金額及び投資簿価修正に係る金額を除く）の増加又は減少した金額を加減算した金額。
- (*5) 簿価修正相当額：離脱法人（*6）の株式を有する通算法人の株式分配の日の属する事業年度の前事業年度終了の時（*7）（以下「前期期末時」）においてその離脱法人が有する資産の帳簿価額の合計額及び負債の帳簿価額の合計額（*8）を、株式分配の直前においてその離脱法人が有する資産の帳簿価額の合計額及び負債の帳簿価額の合計額とみなして投資簿価修正の規定を適用した場合の簿価純資産不足額又は簿価純資産超過額に相当する金額をいう。
- すなわち、基本的には、前期期末時において計算した投資簿価修正金額である。
- (*6) 他の通算法人（初年度離脱通算子法人及び通算親法人を除く）のうち上記の株式分配に起因して通算終了事由が生ずるものをいう。
- (*7) 株式分配の日以前6月以内に仮決算による中間申告をしていた場合には、当該中間申告に係る期間終了の時とされる。
- (*8) 前期期末時から株式分配の直前の時までの

間に離脱法人の資本金等の額又は利益積立金額（所得の金額及び投資簿価修正に係る金額を除く）の増減がある場合には、前期期末時においてその離脱法人が有する資産の帳簿価額の合計額及び負債の帳簿価額の合計額にその増減額を加減算し、株式分配の直前の時において離脱法人が有する資産に他の離脱法人の株式がある場合には前期期末時においてその離脱法人が有する資産の帳簿価額の合計額及び負債の帳簿価額の合計額に他の離脱法人の株式の簿価修正相当額を加減算する。

なお、通算法人が行った分割型分割における分割移転割合についても同様の見直しが行われた。

上記改正は、令和7年4月1日以後に行われる株式分配又は分割型分割について適用される（改正所令附3、改正法令附5、6）。

国際課税

1. グローバル・ミニマム課税への対応

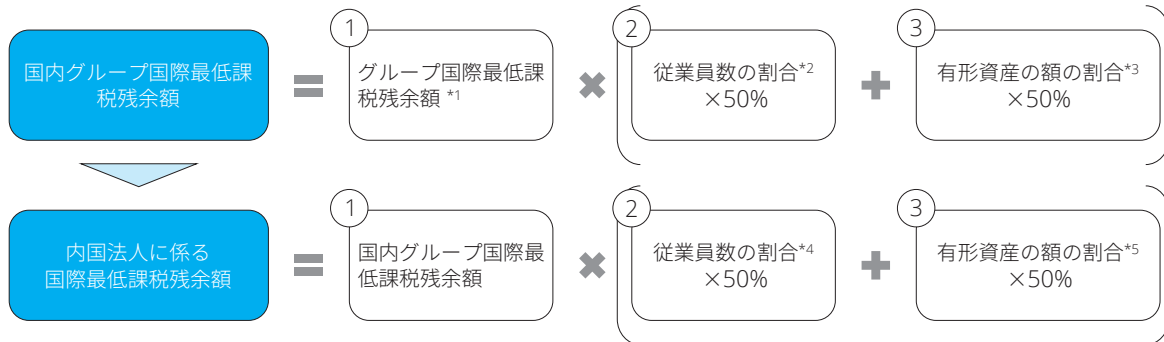
国際合意にのっとり、軽課税所得ルール（Undertaxed Profits Rule：以下「UTPR」）及び国内ミニマム課税（Qualified Domestic Minimum Top-up Tax：以下「QDMTT」）が法制化された。適用開始時期は、いずれも令和8年4月1日以後に開始する対象会計年度とされている。併せて、OECDにより発出されたガイダンスの内容等を踏まえ、制度の明確化等の観点から所要の見直しが行われた。

(1) 軽課税所得ルール（UTPR）

軽課税所得ルール（UTPR）の概要は次のとおりである。

項目	内容				
課税の範囲	<p>次に掲げる法人に対して、各対象会計年度の国際最低課税残余額に対する法人税を課することとされた（法6の3、8の2）。</p> <table border="1" data-bbox="363 371 1366 472"> <tr> <td data-bbox="363 371 416 418">①</td> <td data-bbox="416 371 1366 418">特定多国籍企業グループ等に属する構成会社等である内国法人</td> </tr> <tr> <td data-bbox="363 418 416 472">②</td> <td data-bbox="416 418 1366 472">特定多国籍企業グループ等に属する恒久的施設等を有する構成会社等である外国法人</td> </tr> </table>	①	特定多国籍企業グループ等に属する構成会社等である内国法人	②	特定多国籍企業グループ等に属する恒久的施設等を有する構成会社等である外国法人
①	特定多国籍企業グループ等に属する構成会社等である内国法人				
②	特定多国籍企業グループ等に属する恒久的施設等を有する構成会社等である外国法人				
国際最低課税残余額（課税標準）	<p>国内グループ国際最低課税残余額は、基本的に次に定めるところにより計算した金額とされた（法82の3①、82の11②、145の2①、法令155の59③④、207①②）（イメージにつき後記<参考：国際最低課税残余額（課税標準）の計算>を参照）。</p> <p>A×（B+C）</p> <p>A・・・グループ国際最低課税残余額 各対象会計年度に係る特定多国籍企業グループ等の「グループ国際最低課税額」から、その特定多国籍企業グループ等に属する構成会社等及び共同支配会社等に係る国際最低課税額等その他一定の金額を控除した残額</p> <p>B・・・従業員数の割合 「わが国又は各対象会計年度の国際最低課税残余額に対する法人税に相当する税を課することとされている一定の国若しくは地域を所在地とする構成会社等の従業員等の数の合計数のうちにわが国を所在地とする構成会社等の従業員等の数の合計数が占める割合」×50%</p> <p>C・・・有形資産の額の割合 「わが国又は各対象会計年度の国際最低課税残余額に対する法人税に相当する税を課することとされている一定の国若しくは地域を所在地とする構成会社等の有形資産の額の合計額のうちにわが国を所在地とする構成会社等の有形資産の額の合計額が占める割合」×50%</p> <p>（注）特定多国籍企業グループ等に属する恒久的施設等を有する構成会社等である外国法人に係る国際最低課税残余額についても同様とされた。</p> <p>内国法人に係る国際最低課税残余額は、上記「国内グループ国際最低課税残余額」に、その内国法人の従業員数の割合及び有形資産の額の割合を合計した割合を乗じて計算した金額とされた（法82の11①、法令155の59①②）。</p> <p>なお、特定多国籍企業グループ等の判定対象会計年度が、特定多国籍企業グループ等に該当することとなった最初の対象会計年度開始の日以後5年以内に開始し、かつ、国際的な事業活動の初期の段階にあるものとされる対象会計年度に該当する場合等には、その判定対象会計年度に係るグループ国際最低課税残余額は、零とされた（法82の11③）。</p>				
税額の計算	<p>各対象会計年度の国際最低課税残余額に対する法人税の額は、各対象会計年度の国際最低課税残余額（課税標準）に100分の90.7の税率を乗じて計算した金額とされた（法82の13、145の4）。</p> <p>特定基準法人税額に対する地方法人税の額について、その対象に各対象会計年度の国際最低課税残余額に対する法人税の額（附帯税の額を除く）が加えられた（地方法人税法5②）。</p>				
申告及び納付等	<p>各対象会計年度終了の日の翌日から1年3月（一定の場合には、1年6月）以内に行うものとされた（法82の14①②、82の17、145の5）。ただし、当該対象会計年度の国際最低課税残余額（課税標準）がない場合は、その申告を要しないこととされた。</p>				
特定多国籍企業グループ等報告事項等の提供制度の見直し	<p>a) 提供義務者 提供義務者の範囲に、特定多国籍企業グループ等に属する恒久的施設等を有する構成会社等である外国法人が加えられた（法150の3①）。</p> <p>b) グループ国際最低課税額等報告事項等 本制度により提供すべき事項の範囲に、国際最低課税残余額に関する一定の事項が加えられた（法規68⑤二二、⑥一へ）。</p>				
適用関係	<p>令和8年4月1日以後に開始する対象会計年度から適用される（R7改正法附13）。</p>				

<参考：国際最低課税残余額（課税標準）の計算>



- *1 「グループ国際最低課税残余額」は、各対象会計年度に係る特定多国籍企業グループ等のグループ国際最低課税額から、その特定多国籍企業グループ等に属する構成会社等に係る国際最低課税額等及びその特定多国籍企業グループ等に係る共同支配会社等に係る国際最低課税額等その他の一定の金額を控除した残額として計算する。
- *2 わが国及びUTPR適用国を所在地国とする構成会社等の従業員等の数の合計数に対するわが国を所在地国とする構成会社等の従業員等の合計数の割合
- *3 わが国及びUTPR適用国を所在地国とする構成会社等の有形資産の額の合計額に対するわが国を所在地国とする構成会社等の有形資産の額の合計額の割合
- *4 わが国を所在地国とする構成会社等の従業員等の数の合計数に対するその内国法人の従業員数等の割合
- *5 わが国を所在地国とする構成会社等の有形資産の額の合計額に対するその内国法人の有形資産の額の割合

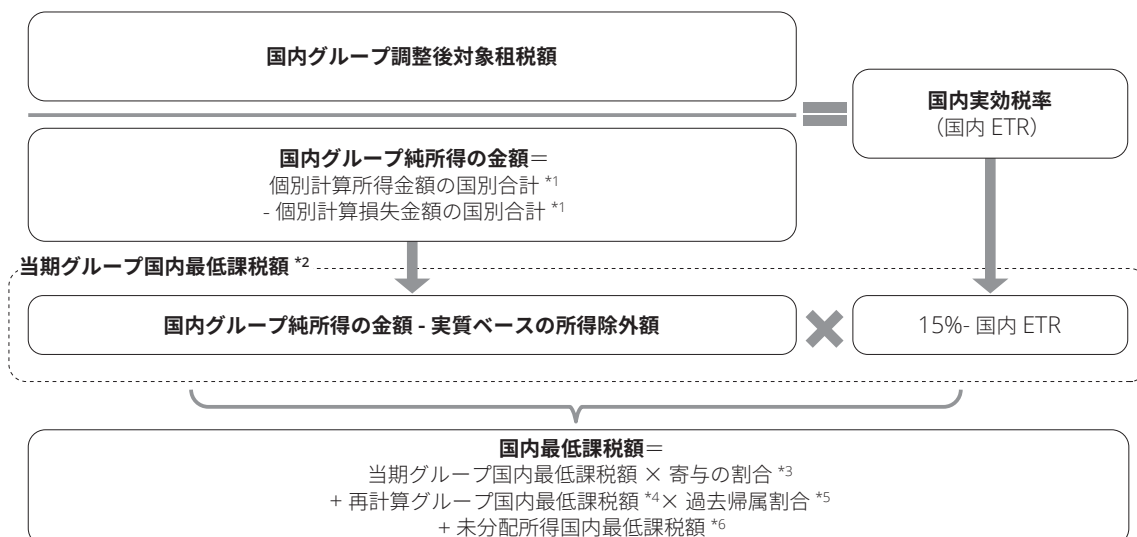
(2) 国内ミニマム課税（QDMTT）

国内ミニマム課税（QDMTT）の概要は次のとおりである。

項目	内容	
課税の範囲	次に掲げる法人に対して、各対象会計年度の国内最低課税額に対する法人税を課するものとされた（法6の4、8の3）。	
	①	特定多国籍企業グループ等に属する構成会社等である内国法人又は特定多国籍企業グループ等に係る共同支配会社等である内国法人
	②	特定多国籍企業グループ等に属する恒久的施設等を有する構成会社等である外国法人又は特定多国籍企業グループ等に係る恒久的施設等を有する共同支配会社等である外国法人
国内最低課税額（課税標準）	構成会社等に係る国内最低課税額は、次に掲げる場合の区分に応じそれぞれ次に定める金額とされた（法82の19①②、145の6①②）（イメージにつき後記<参考：国内最低課税額（課税標準）の計算>を参照）。	
	区分	金額
	① 国内実効税率が15%を下回り、かつ、国内グループ純所得の金額がある場合	$A \times B + C \times D + E$ (注) A・・・当期グループ国内最低課税額（国内グループ純所得の金額からわが国に係る実質ベースの所得除外額を控除した残額に15%から国内実効税率を控除した割合を乗じて計算した金額をいう） B・・・その当期グループ国内最低課税額が算出されることとなった内国法人の寄与の程度を勘案して計算される割合 C・・・過去対象会計年度ごとの再計算グループ国内最低課税額 D・・・過去帰属割合（再計算グループ国内最低課税額が算出されることとなった内国法人の寄与の程度を勘案して計算される割合をいう） E・・・内国法人（各種投資会社等に限る）に係る未分配所得国内最低課税額
② 国内実効税率が15%以上であり、かつ、国内グループ純所得の金額がある場合	①のC×D+E	

項目	内容	
	③ 国内グループ純所得の金額がない場合	①のC×D+E（国内グループ調整後対象租税額が零を下回る場合のその下回る額がわが国に係る特定国別調整後対象租税額を超える場合にあっては、C×D+E+F×G） （注）F・・・永久差異調整に係るグループ国内最低課税額 G・・・永久差異調整に係るグループ国内最低課税額が算出されることとなった内国法人の寄与の程度を勘案して計算される割合を乗じて計算した金額
	各対象会計年度の国際最低課税額に対する法人税と同様に、収入金額等に関する適用免除基準、一定の国別報告事項における記載事項等を用いた経過的な適用免除基準その他の特例が設けられた（法法82の19⑧、法令155の79①、R7改正法附18①）。また、各対象会計年度の国際最低課税残余額に対する法人税と同様に、国際的な事業活動の初期の段階における適用免除基準が設けられた（法法82の19④）。 共同支配会社等に係る国内最低課税額は、基本的に構成会社等に係る国内最低課税額と同様に計算した金額とされた（法法82の19⑤～⑦⑮）。	
税額の計算	各対象会計年度の国内最低課税額に対する法人税の額は、各対象会計年度の国内最低課税額（課税標準）に100分の75.3の税率を乗じて計算した金額とされた（法法82の21、145の8）。 国内最低課税額に係る特定基準法人税額に対する地方法人税の額は、各課税対象会計年度の国内最低課税額に係る特定基準法人税額（課税標準）に753分の247の税率を乗じて計算した金額とされた（地方法人税法24の10）。	
申告及び納付等	各対象会計年度終了の日の翌日から1年3月（一定の場合には、1年6月）以内に行うものとされた（法法82の22①②、82の25、145の9）。ただし、当該対象会計年度の国内最低課税額（課税標準）がない場合は、その申告を要しないこととされた。	
グループ国内最低課税額報告事項等の提供制度の創設	a) グループ国内最低課税額報告事項等の提供 グループ国内最低課税額報告対象法人は、特定多国籍企業グループ等の最終親会社等の名称、その特定多国籍企業グループ等に属する構成会社等の所在地国の名称、その特定多国籍企業グループ等に係る国内最低課税額に関する事項その他必要な事項及び収入金額等に関する適用免除基準の適用を受けようとする旨等を、各対象会計年度終了の日の翌日から1年3月（一定の場合には、1年6月）以内に、電子情報処理組織を使用する方法（e-Tax）により、納税地の所轄税務署長に提供しなければならないこととされた（法法150の3④）。 b) 提供義務の免除 特定多国籍企業グループ等の最終親会社等（指定提供会社等を指定した場合には、指定提供会社等）の所在地国の税務当局がその特定多国籍企業グループ等に係るグループ国内最低課税額報告事項等の提供をわが国に対して行うことができると認められるときは、そのグループ国内最低課税額報告事項等の提供義務者である法人の提供義務を免除することとされた（法法150の3⑥）。	
適用関係	令和8年4月1日以後に開始する対象会計年度から適用される（R7改正法附13）。	

<参考：国内最低課税額（課税標準）の計算>



※ 構成会社等と共同支配会社等は、別々に計算する。

- *1 わが国を所在地国とする全ての構成会社等に係るものに限る。
- *2 特定多国籍企業グループ等に係る国内ETRが15%を下回り、かつ、国内グループ純所得の金額がある場合においてのみ計算される。
- *3 当期グループ国内最低課税額が算出されることとなった内国法人の寄与の程度を勘案して計算される割合をいう。
- *4 過去対象会計年度の当期グループ国内最低課税額につき再計算を行うことが求められる場合において、その過去対象会計年度の当期グループ国内最低課税額に満たない金額として計算される金額をいう。
- *5 再計算グループ国内最低課税額が算出されることとなった内国法人の寄与の程度を勘案して計算される割合をいう。
- *6 内国法人（各種投資会社等に限る。）に係る個別計算所得金額のうち他の構成会社等に分配されなかった部分に対応する国内最低課税額として計算される金額をいう。

(3) 国際最低課税額に対する法人税等の見直し

OECDにより発出されたガイダンスの内容等を踏まえ、制度の明確化等の観点から所要の見直しが行われた（例：外国子会社合算税制等の対象とされる他の構成会社等に係る調整後対象租税額に含まれる金額等の計算について、その対象に法人税等調整額が加えられた）。

合算課税を受ける場合、内国法人に係る外国関係会社の各事業年度に係る課税対象金額等に相当する金額は、その内国法人の収益の額とみなして、改正前においては、その事業年度終了の日の翌日から2月を経過する日を含むその内国法人の各事業年度の所得の金額の計算上、益金の額に算入することとされていた。例えば、内国法人が3月決算、外国関係会社が12月決算の場合は、特に、その外国関係会社の事業年度末から3カ月後となる内国法人の申告においてその外国関係会社の課税対象金額等に相当する金額が合算課税の対象となり、内国法人の申告期限までの作業期間が短いことから、合算課税のタイミングの見直しが求められていた。

改正後は、合算課税のタイミングについて、外国関係会社の各事業年度終了の日の翌日から4月を経過する日を含むその内国法人の各事業年度とすることとされた（措法66の6①⑥⑧⑩）。

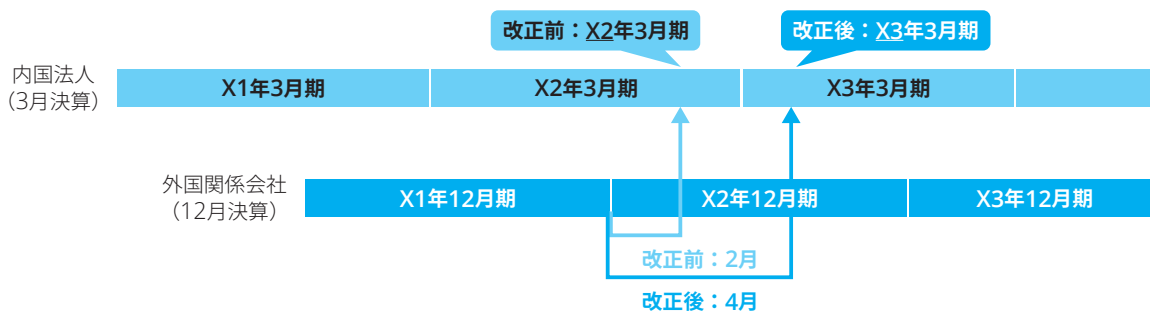
2. 外国子会社合算税制等の見直し

「第2の柱」の導入により対象企業に追加的な事務負担が生じること等を踏まえ、内国法人の外国関係会社に係る所得の課税の特例（以下「外国子会社合算税制」）等について、次の見直しが行われた。

(1) 合算課税のタイミングの見直し

外国子会社合算税制に基づき外国子会社等の所得等の

<例：内国法人が3月決算、その内国法人に係る外国関係会社が12月決算である場合の合算タイミング>



(2) 書類添付要件等の見直し

添付対象外国関係会社に関し、改正前において申告書に添付又は保存をすることとされていた外国関係会社に関する書類の範囲（次表「改正前」欄）について、改正後は、株主資本等変動計算書、損益金の処分に関する計算書その他これらに準ずるもの（同欄2.）及び貸借対照表及び損益計算書に係る勘定科目内訳明細書（同欄3.）をその範囲から除外することとされた（措規22の11④）。

改正前	改正後
1. 貸借対照表及び損益計算書（これらに準ずるものを含む） 2. 株主資本等変動計算書、損益金の処分に関する計算書その他これらに準ずるもの 3. 貸借対照表及び損益計算書に係る勘定科目内訳明細書 4. 本店所在地国の法人所得税に関する法令により課される税に関する申告書の写し 5. 企業集団等所得課税規定の適用がないものとした場合に計算される法人所得税の額に関する計算の明細を記載した書類及びその法人所得税の額に関する計算の基礎となる書類で各事業年度に係るもの 6. 株主等の氏名・住所等及びその有する株式等の数又は金額を記載した書類 7. 出資関連外国法人等の株主等の氏名・住所等及びその有する株式等の数又は金額を記載した書類 8. その他参考となるべき事項を記載した書類	1. 貸借対照表及び損益計算書（これらに準ずるものを含む） 2. 株主資本等変動計算書、損益金の処分に関する計算書その他これらに準ずるもの 3. 貸借対照表及び損益計算書に係る勘定科目内訳明細書 4. 本店所在地国の法人所得税に関する法令により課される税に関する申告書の写し 5. 企業集団等所得課税規定の適用がないものとした場合に計算される法人所得税の額に関する計算の明細を記載した書類及びその法人所得税の額に関する計算の基礎となる書類で各事業年度に係るもの 6. 株主等の氏名・住所等及びその有する株式等の数又は金額を記載した書類 7. 出資関連外国法人等の株主等の氏名・住所等及びその有する株式等の数又は金額を記載した書類 8. その他参考となるべき事項を記載した書類

除外

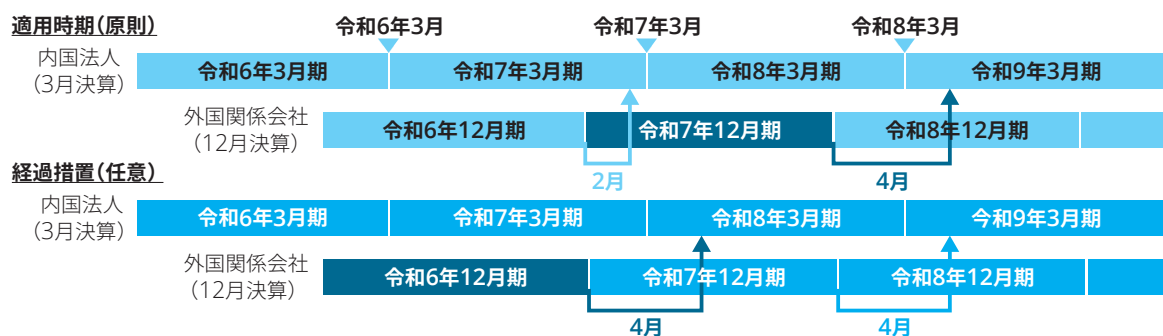
(3) 適用関係

適用時期	経過措置
上記の改正は、内国法人の令和7年4月1日以後に開始する事業年度に係る外国関係会社の課税対象金額等（*1）について適用される。	内国法人の令和7年4月1日以前に開始した事業年度に係る外国関係会社の課税対象金額等（*2）について、その外国関係会社の事業年度終了の日の翌日から4月を経過する日を含むその内国法人の同年4月1日以後に開始する事業年度において外国子会社合算税制の適用を受けることができる経過措置が講じられる。

(*1) その外国関係会社の令和7年2月1日以後に終了する事業年度に係るものに限る。

(*2) その外国関係会社の令和6年12月1日から令和7年1月31日までの間に終了する事業年度に係るものに限る。

<例：内国法人が3月決算、その内国法人に係る外国関係会社が12月決算である場合の適用関係>



以上

2026（R8）年度税制改正：グローバル・ミニマム課税に係る国際合意を踏まえた措置

デロイト トーマツ税理士法人 公認会計士 ^{やまがた そういちろう} 山形 創一郎
公認会計士 ^{あきた じろう} 秋田 二郎

1. グローバル・ミニマム課税に係る国際合意を踏まえた措置

国際課税システムの安定化等の観点から、グローバル・ミニマム課税と、独自のミニマム課税制度を有する米国を含む一定の要件を満たす国の制度との共存等について、2025（R7）年6月以降OECD/G20のBEPSに関する包摂的枠組み（以下「BEPS包摂的枠組み」）において交渉が行われ、2026（R8）年1月5日に合意が成立し、Side-by-Side Packageと呼ばれる文書が公表された。

当該合意に則り、2026（R8）年1月23日、令和8年度税制改正において、次のとおり見直しを行うことが閣議決定された。「グローバル・ミニマム課税に係る国際合意を踏まえた措置」（財務省ウェブサイト）

なお、以下の内容は当該財務省公表に基づくものであり、実際の適用に当たっては、今後成立が見込まれる関連法令等を確認する必要がある点に、留意されたい。

(1) 各対象会計年度の国際最低課税額に対する法人税（IIR）の見直し

1) 適用免除基準の創設

特定多国籍企業グループ等の最終親会社等が次に掲げる要件その他の要件を満たしていると国際的に認められる国又は地域として財務大臣が指定する国又は地域を所在地国とする場合には、その特定多国籍企業グループ等に属する構成会社等に係るグループ国際最低課税額及びその特定多国籍企業グループ等に係る共同支配会社等に係るグループ国際最低課税額を零とする適用免除基準が設けられる。

- ① その国又は地域の租税に関する法令（2029（R11）年1月1日前に制定されたものに限る。②及び③において同じ）において、20%以上の税率により会社等の所得に対する租税を課することとされていること。
- ② その国又は地域の租税に関する法令において、自国内最低課税額に係る税を課することとされていること、又はその会社等の各対象会計年度に係る当期純損益金額を基礎として計算した金額に対して15%

以上の税率により租税を課することとされていること。

- ③ その国又は地域の租税に関する法令において、他の会社等に持分を直接又は間接に有される会社等（③において「子会社等」）がその本店又は主たる事務所の所在する国又は地域においてその事業の管理、支配及び運営を自ら行っていない場合その他の場合において、その子会社等の所得の金額を当該他の会社等の収益の額とみなして益金の額に算入する規定であって、原則としてその子会社等の全ての所得の金額を基礎としてその益金の額に算入する金額を算出するものが設けられていること。

上記の改正は、2026（R8）年1月1日以後に開始する対象会計年度から適用される。

2) 移行期間CbCRセーフ・ハーバーの1年延長

一定の国別報告事項（以下「CbCR」）における記載事項等を用いた経過的な適用免除基準の適用期限（現行：2026（R8）年12月31日）が2027（R9）年12月31日まで1年延長される。また、各対象会計年度の国内最低課税額に対する法人税に係る一定のCbCRにおける記載事項等を用いた経過的な適用免除基準についても同様の見直しが行われる。

3) 税額控除制度等に係る特例の創設

税額控除制度等（投資を促進するための税額控除制度又は所得控除制度として次に掲げる要件を満たすものに限る）の適用を受けることが認められる金額のうち一定の金額（原則として、一定の従業員の給与等の額の合計額に5.5%を乗じて計算した金額と一定の有形資産に係る減価償却費の合計額に5.5%を乗じて計算した金額とのいずれか多い金額を按分した金額を上限）を調整後対象租税額に加算することができる特例が設けられる。なお、上記の改正は、2026（R8）年1月1日以後に開始する対象会計年度から適用される。

- ① その適用を受けることができる金額が支出の額を基礎として計算される税額控除制度又は所得控除制度であること。
- ② その適用を受けることができる金額が所在地国にお

ける有形資産の生産量等を基礎として計算される税額控除制度であること。

4) その他

その他所要の措置が講じられる。

(2) 各対象会計年度の国際最低課税残余額に対する法人税 (UTPR) の見直し

1) 適用免除基準の創設

特定多国籍企業グループ等の最終親会社等が、その国又は地域の租税に関する法令（2026（R8）年1月1日において施行されていたものに限る）において、20%以上の税率により会社等の所得に対する租税を課することとされていること、その他の要件を満たしていると国際的に認められる国又は地域として財務大臣が指定する国又は地域を所在地国とする場合には、その特定多国籍企業グループ等のグループ国際最低課税残余額には、その最終親会社等の所在地国に係る部分の金額を含まないものとする適用免除基準が設けられる。

2) その他

その他所要の措置が講じられる。

(3) 地方税の見直し

法人住民税について、各対象会計年度の国際最低課税額に対する法人税等の見直しに関する国税の取扱いに準じて所要の措置が講じられる。

2. おわりに

Side-by-Side Packageでは、上記の他に、新たに恒久的な簡易実効税率セーフ・ハーバー（Simplified ETR Safe Harbour）が導入されているが、今回財務省より公表された「グローバル・ミニマム課税に係る国際合意を踏まえた措置」には記載がないため、今後の税制改正の動向に留意が必要である。

以 上

会計基準等開発動向

2026年3月6日時点

【企業会計基準委員会 ASBJ】

■確定公表済

項目	内容	ステータス
法人税等に関する会計基準	2026年4月1日以後に開始する事業年度から課される防衛特別法人税に係る取扱いについて、法人税等会計基準の見直しに係る改正後の基準とは別に、実務対応報告を公表することで短期的な対応を行うことが検討されている。	2026年2月27日付で、実務対応報告第48号「防衛特別法人税の会計処理及び開示に関する当面の取扱い」が公表された。

■公開草案公表中

項目	内容	ステータス
金融商品に関する会計基準	日本基準を国際的に整合性のあるものとする取組みの一環として、予想信用損失モデルに基づく金融資産の減損並びに金融商品の分類及び測定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。	予想信用損失モデルに基づく金融資産の減損について、2025年10月29日付で、企業会計基準公開草案第89号「金融商品に関する会計基準(案)」等が公表され、2026年2月6日まで意見募集が行われていた。 今後、公開草案に寄せられたコメントを検討することが予定されている。 金融商品の分類及び測定（減損プロジェクトの範囲に含めた領域を除く）について、2026年2月より見直しに着手されている。 フェーズ1として予想信用損失モデルの適用範囲と関連する領域について優先して検討を行い、その他の領域（株式を含む）についてはフェーズ1の検討が一巡した後フェーズ2として検討を開始することが予定されている。
法人税等に関する会計基準	2025年3月に企業会計基準諮問会議から提言を受け、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」（以下「法人税等会計基準」という）において、法人税等会計基準の適用対象となる税金についての原則的な定めを置くとともに、関連する実務上の取扱いに関する指針の見直しを行うことについて、検討が行われている。	2026年1月9日付で、企業会計基準公開草案第94号「法人税等に関する会計基準(案)」等が公表され、2026年3月9日まで意見募集が行われている。
譲受人が特別目的会社である場合の金融資産の消滅範囲の明確化	2024年12月に企業会計基準諮問会議から提言を受け、譲受人が特別目的会社である場合の金融資産の消滅範囲の明確化について、検討が行われている。	2026年2月27日付で、企業会計基準公開草案第97号「金融商品に関する会計基準(案)」等が公表され、2026年3月31日まで意見募集が行われている。

■専門委員会で審議中

項目	内容	ステータス
金融商品取引法上の「電子記録移転権利」又は資金決済法上の「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	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が行われている。	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は、2022年3月15日に、「資金決済法上の暗号資産又は金融商品取引法上の電子記録移転権利に該当するICOトークンの発行及び保有に係る会計処理に関する論点の整理」が公表された。2022年6月8日にコメントが締め切られ、現在、論点整理に寄せられたコメントへの対応が検討されている。 このうち、暗号資産の発行者が発行時に自己に割り当てた暗号資産の会計上の取扱いについて、2022年11月7日の第490回企業会計基準委員会において審議が行われ、ASBJにおける議論の内容を周知するために、議事概要別紙 (https://www.asb-j.jp/jp/wp-content/uploads/sites/4/20221107_490g_02.pdf) が公表された。
子会社株式及び関連会社株式の減損とのれんの減損の関係	JICPAから公表されている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」（2024年7月1日に移管指針第4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」としてASBJに移管）に定められる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、子会社株式及び関連会社株式の減損とのれんの減損の関係を踏まえ、検討が行われている。	2017年10月より検討が開始されている。
継続企業に関する会計基準	JICPAが公表した実務指針等のうち会計に関する指針に相当すると考えられる記載の移管を行うことに焦点を当てて、継続企業に関する会計基準の開発が行われている。	2025年2月より検討が開始されている。
繰延資産に係る会計上の取扱い	2024年7月に企業会計基準諮問会議から提言を受け、繰延資産に係る会計上の取扱いについて、今後、検討する予定とされている。	今後、他のプロジェクトの状況やリソースの状況を踏まえて、検討を開始する予定とされている。
排出量取引制度に係る会計上の取扱い	2025年7月に企業会計基準諮問会議から提言を受け、「脱炭素成長型経済構造への円滑な移行の推進に関する法律」に基づく法的義務を伴う排出量取引制度の対象事業者を対象とした会計処理及び開示に関して、検討が行われている。あわせて、実務対応報告第15号「排出量取引の会計処理に関する当面の取扱い」との関係を整理する予定とされている。	2025年12月より検討が開始されている。
後発事象に関する会計基準	JICPAが公表した実務指針等のうち会計に関する指針に相当すると考えられる記載の移管を行うことに焦点を当てて、後発事象に関する会計基準の開発が行われている。	第1段階として、監査基準報告書560実務指針第1号「後発事象に関する監査上の取扱い」で示されている会計に関する内容を踏襲し移管することとされ、2026年1月9日付で、企業会計基準第41号「後発事象に関する会計基準」等が公表された。 当該会計基準等では、計算書類等の確認日後、財務諸表の公表の承認日までに生じた修正後発事象を開示後発事象に準じて取り扱う特例的な取扱いが踏襲されており、この特例的な取扱いの抜本的な見直しを行うか否かの検討時期については、有価証券報告書と事業報告等の一体開示の検討の状況等を踏まえて今後判断することとされている。

■基準諮問会議でテーマアップの要否を審議中

項目	内容	ステータス
のれんの非償却の導入及びのれん償却費計上区分の変更	(1)のれんの非償却を導入 (2)のれん償却費の計上区分変更	第54回基準諮問会議（2025年7月11日開催）において経済同友会等より会計基準レベルの新規テーマとして提案された。 審議の結果、まず主にスタートアップ関係者に対する意見聴取を行いつつ可能な限り聴取対象の範囲を拡大した上で、企業会計基準として改善が見込まれるかどうかの観点から意見聴取をASBJに依頼することとされた。 第55回基準諮問会議（2025年11月17日開催）においては、ASBJにおいて公聴会の形式で行われた意見聴取について報告がなされ、意見聴取の状況や内容に関して基準諮問会議委員から現時点での感触等が確認された。また意見聴取の範囲を含む今後の進め方について意見交換が行われ、可能な限り追加的な意見聴取をASBJに依頼して進めていくとともに、事務局においてのれんを非償却とすることに伴う関連の改正から生じるコストなど幅広い影響も含めて会計基準としての改善に繋がるかどうかの評価を進めるとされた。
連結財務諸表における取扱い	(1)連結子会社における親会社株式の売却損益の会計処理 (2)連結子会社における追加取得時のその他の包括利益累計額の会計処理	第54回基準諮問会議（2025年7月11日開催）において学識経験者より会計基準レベルの新規テーマとして提案された。 第55回基準諮問会議（2025年11月17日開催）において、次回以降、事務局の分析を提示する予定であるとされた。

■今後、開発に着手するか否かを判断

項目	内容	ステータス
該当なし		

■その他の日本基準の開発に関する事項

項目	内容	ステータス
該当なし		

【サステナビリティ基準委員会 SSBJ】

■公開草案公表中

項目	内容	ステータス
サステナビリティ開示テーマ別基準第2号「気候関連開示基準」の改正	<p>2025年12月にISSBより、「温室効果ガス排出の開示に対する修正—IFRS S2号の修正」（以下「IFRS S2号の修正」という）及び「SASBスタンダード」の結果的修正が公表された。</p> <p>SSBJでは、IFRS S2号の修正に対応するサステナビリティ開示テーマ別基準第2号「気候関連開示基準」（以下「気候基準」という）の取扱いについて、検討が行われている。また、「SASBスタンダード」の結果的修正を受け、サステナビリティ開示ユニバーサル基準「サステナビリティ開示基準の適用」（以下「適用基準」という）において参照される「SASBスタンダード」を最新のものに更新することについて検討が行われている。</p> <p>さらに、SSBJ基準の初めての改正にあたって、適用基準、サステナビリティ開示テーマ別基準第1号「一般開示基準」及び気候基準のそれぞれに必要と考えられる改正について検討が行われている。</p>	<p>2025年12月15日付で、「温室効果ガス排出の開示に対する改正案」として下記3つの公開草案が公表され、2026年1月28日まで意見募集が行われていた。</p> <p>(1)サステナビリティ開示ユニバーサル基準公開草案第3号（サステナビリティ開示ユニバーサル基準の改正案）「サステナビリティ開示基準の適用（案）」</p> <p>(2)サステナビリティ開示テーマ別基準公開草案第4号（サステナビリティ開示テーマ別基準第1号の改正案）「一般開示基準（案）」</p> <p>(3)サステナビリティ開示テーマ別基準公開草案第5号（サステナビリティ開示テーマ別基準第2号の改正案）「気候関連開示基準（案）」</p> <p>現在、公開草案に寄せられたコメントへの対応が検討されており、2026年3月に最終化することが目標とされている。</p>
温対法におけるSHK制度の定める方法により測定し報告する温室効果ガス排出を用いて「気候基準」の定めに従う場合の測定及び開示	<p>「地球温暖化対策の推進に関する法律」（温対法）における「温室効果ガス排出量の算定・報告・公表制度」（SHK制度）の定める方法により測定し報告する温室効果ガス排出を用いて「気候基準」の定めに従う場合の測定及び開示について、その取扱いについて実務上の解釈が分かれていることが指摘されていることから、明確化を図るために、サステナビリティ開示実務対応基準の開発が検討されている。</p>	<p>2026年1月22日付で、サステナビリティ開示実務対応基準公開草案第1号「温対法におけるSHK制度の定める方法により測定し報告する温室効果ガス排出を用いて『気候基準』の定めに従う場合の測定及び開示（案）」が公表され、2026年3月25日まで意見募集が行われている。</p>

■今後開発が予定されるSSBJ基準

項目	内容	ステータス
「SASBスタンダード」の修正及び「IFRS S2号の適用に関する産業別ガイダンス」の修正	<p>2025年7月に、ISSBより、公開草案『「SASBスタンダード」の修正案』及び「SASBスタンダード」の修正案の結果的修正の提案である公開草案『「IFRS S2号の適用に関する産業別ガイダンス」の修正案』（いずれもコメント期限：2025年11月30日）が公表された。ISSBにより確定基準が公表される時期は未定である。</p> <p>SSBJ基準では、現行の適用基準において、「SASBスタンダード」（2023年12月最終改訂）を参照し、考慮することが要求されるガイダンスの情報源として定めている。</p> <p>このため、ISSBによって「SASBスタンダード」が修正される場合、参照先の「SASBスタンダード」を最新のものに更新することについて、検討を行うことが考えられている。</p>	<p>ISSBにより確定基準が公表され次第、検討を開始することが考えられるとされている。</p>

【日本公認会計士協会 JICPA】

会計制度委員会実務指針、監査・保証実務委員会実務指針及び業種別委員会実務指針のうち会計処理の原則及び手続を定めたもの

項目	内容	ステータス
該当なし		

【金融庁】

項目	内容	ステータス
企業内容等の開示に関する内閣府令（サステナビリティ開示基準の適用等）	<p>2025年7月に公表された「金融審議会サステナビリティ情報の開示と保証のあり方に関するワーキング・グループ 中間論点整理」において、2027年3月期から、時価総額が一定規模以上の東京証券取引所プライム市場上場会社に対し、段階的にサステナビリティ開示基準（以下「SSBJ基準」という）の適用を義務付ける方針が示されたことなどを受け、以下の項目に関して必要な制度整備が行われるもの。</p> <p>【1】SSBJ基準の適用開始に向けた環境整備</p> <p>(1)SSBJ基準の適用</p> <p>(2)SSBJ基準の適用に伴う開示項目の追加</p> <p>(3)Scope3温室効果ガス排出量の虚偽記載等に係るセーフハーバー・ルールの整備</p> <p>【2】人的資本開示に関する制度見直し</p> <p>【3】その他の改正事項</p> <p>(1)総会前開示への対応</p> <p>(2)特定有価証券に係る半期報告書の提出期限延長申請に係る手続規定の整備</p> <p>(3)株式転換条項の付された社債券について、あらかじめ定められた条件に基づき株式を発行する場合には「有価証券の募集」に該当しない旨の明確化</p>	<p>2026年2月20日付で左記府令が公表され同日付で公布・施行されている。なお、各規定の適用時期は下記のとおり。</p> <p>①SSBJ基準の適用開始に向けた環境整備（左記【1】）</p> <ul style="list-style-type: none"> ・2028年3月31日以後に終了する事業年度に係る有価証券報告書等 ・ただし、2026年3月31日以降に終了する事業年度の末日を基準とした平均時価総額が3兆円以上である会社は2027年3月31日以後に終了する事業年度に係る有価証券報告書等 <p>②人的資本開示に関する制度見直し（左記【2】）、総会前開示への対応（左記【3】（1））</p> <p>2026年3月31日以後に終了する事業年度に係る有価証券報告書等</p>
財務諸表等の用語、様式及び作成方法に関する規則等の一部を改正する内閣府令（案）	<p>ASBJにおいて、企業会計基準第37号「期中財務諸表に関する会計基準」等及び実務対応報告公開草案第72号「防衛特別法人税の会計処理及び開示に関する当面の取扱い（案）」（コメント募集期間：2025年11月20日～2026年1月20日）が公表されたことを受け、財務諸表等規則等及び財務諸表等規則ガイドライン等について所要の改正を行うもの。</p>	<p>2025年12月19日付で左記の改正案が公表され、2026年1月23日まで意見募集が行われていた。なお、公布の日から施行する予定とされている。</p>

【法務省】

項目	内容	ステータス
該当なし		

新刊書籍のご案内

50のポイントでわかる 公会計

有限責任監査法人トーマツ
パブリックセクター・ヘルスケア事業部 [編著]
学陽書房

「地方公会計」の基礎から実務・活用までを体系化。統一的な基準の導入経緯及び基礎知識、統一的な基準による財務書類の作成及び正確性の確認、固定資産台帳の更新、財務書類等の作成早期化及び効率化、指標分析や施設マネジメント・料金改定等への活用まで解説する実務入門。

定価 3,520円(税込)
2026年2月25日初版発行
ISBNコード：
978-4-313-16683-7



発行済の書籍についてはWebサイトでご覧下さい。
市販の書籍 <https://www.deloitte.com/jp/ja/our-thinking/publications.html>

デロイト トーマツ Webサイトのご案内 IFRS会計基準(国際会計基準)

デロイト トーマツ グループでは、統一した高品質のIFRS関連サービスを広範に提供することを目的として、IFRSの専門家集団、「トーマツテクニカルセンター (IFRS CoE)」を設置し、Webサイトでも最新の情報発信を行っています。ぜひご活用ください。

- IFRSの動向
- 解説記事
IFRS基準別の解説/IFRS公開草案等の解説

お問合せ先 トーマツテクニカルセンター (IFRS CoE)
E-mail:jp_ifrs_service@tohmatu.co.jp

会計情報

発行日 令和8年3月20日(毎月20日発行)
第596 4月号

発行所 有限責任監査法人トーマツ
テクニカルセンター
〒100-0005 東京都千代田区丸の内3-3-2 丸の内二重橋ビルディング
冊子の宛先変更・配送停止をご希望の方は以下メールアドレスまでご連絡ください。
JPTOKYOTRC_Mailing@tohatsu.co.jp

有限責任監査法人トーマツ <http://www.deloitte.com/jp/audit>
トーマツ会計情報 <http://www.deloitte.com/jp/atc>

本誌掲載の記事等の無断複写・複製を禁じます。

Deloitte.

デロイト トーマツ

デロイト トーマツ グループは、日本におけるデロイト アジア パシフィック リミテッドおよびデロイトネットワークのメンバーである合同会社デロイト トーマツ グループならびにそのグループ法人(有限責任監査法人トーマツ、合同会社デロイト トーマツ、デロイト トーマツ税理士法人およびDT弁護士法人を含む)の総称です。デロイト トーマツ グループは、日本で最大級のプロフェッショナルグループのひとつであり、各法人がそれぞれの適用法令に従いプロフェッショナルサービスを提供しています。また、国内30都市以上に2万人超の専門家を擁し、多国籍企業や主要な日本企業をクライアントとしています。詳細はデロイト トーマツ グループWebサイト、www.deloitte.com/jpをご覧ください。

Deloitte(デロイト)とは、Deloitte Touche Tohmatsu Limited(“Deloitte Global”)、そのグローバルネットワーク組織を構成するメンバーファームおよびそれらの関係法人(総称して“デロイトネットワーク”)のひとつまたは複数指します。Deloitte Globalならびに各メンバーファームおよび関係法人はそれぞれ法的に独立した別個の組織体であり、第三者に関して相互に義務を課しまたは拘束させることはありません。Deloitte Globalおよびその各メンバーファームならびに関係法人は、自らの作為および不作為についてのみ責任を負い、互いに他のファームまたは関係法人の作為および不作為について責任を負うものではありません。Deloitte Globalはクライアントへのサービス提供を行いません。詳細は www.deloitte.com/jp/about をご覧ください。

デロイト アジア パシフィック リミテッドは保証有限責任会社であり、Deloitte Globalのメンバーファームです。デロイト アジア パシフィック リミテッドのメンバーおよびそれらの関係法人は、それぞれ法的に独立した別個の組織体であり、アジア パシフィックにおける100を超える都市(オークランド、バンコク、北京、ベンガルール、ハノイ、香港、ジャカルタ、クアラルンプール、マニラ、メルボルン、ムンバイ、ニューデリー、大阪、ソウル、上海、シンガポール、シドニー、台北、東京を含む)にてサービスを提供しています。

Deloitte(デロイト)は、最先端のプロフェッショナルサービスを、Fortune Global 500®の約9割の企業や多数のプライベート(非公開)企業を含むクライアントに提供しています。デロイトは、資本市場に対する社会的な信頼を高め、クライアントの変革と繁栄を促進することで、計測可能で継続性のある成果をもたらすプロフェッショナルの集団です。デロイトは、創設以来180年の歴史を有し、150を超える国・地域にわたって活動を展開しています。“Making an impact that matters”をパーパス(存在理由)として標榜するデロイトの約46万人の人材の活動の詳細については、www.deloitte.comをご覧ください。

本冊子は皆様への情報提供として一般的な情報を掲載するのみであり、Deloitte Touche Tohmatsu Limited(“Deloitte Global”)、そのグローバルネットワーク組織を構成するメンバーファームおよびそれらの関係法人(総称して“デロイトネットワーク”)が本冊子をもって専門的な助言やサービスを提供するものではありません。皆様の財務または事業に影響を与えるような意思決定または行動をされる前に、適切な専門家にご相談ください。本冊子における情報の正確性や完全性に関して、いかなる表明、保証または確約(明示・黙示を問いません)をするものではありません。またDeloitte Global、そのメンバーファーム、関係法人、社員・職員または代理人のいずれも、本冊子に依拠した人に関係して直接または間接に発生したいかなる損失および損害に対しても責任を負いません。Deloitte Globalならびに各メンバーファームおよび関係法人はそれぞれ法的に独立した別個の組織体です。

Member of
Deloitte Touche Tohmatsu Limited

© 2026. For information, contact Deloitte Tohmatsu Group.



IS 669126 / ISO 27001