

仰星ニュースレター

ワンポイント会計基準

vol. 257 「電子記録移転有価証券表示権利等の発行及び保有の会計処理及び開示に関する取扱い」

・ 範囲

本実務対応報告は、株式会社が金商業等府令第 1 条第 4 項第 17 号に規定される「電子記録移転有価証券表示権利等」を発行又は保有する場合の会計処理及び開示を対象としています。

・ 電子記録移転有価証券表示権利等の発行の会計処理

電子記録移転有価証券表示権利等に該当する企業会計基準第 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。）及び日本公認会計士協会会計制度委員会報告第 14 号「金融商品会計に関する実務指針」（以下「金融商品実務指針」という。）また、以下、金融商品会計基準及び金融商品実務指針を合わせて「金融商品会計基準等」という。）上の有価証券を発行する場合は、従来のみなし有価証券を発行する場合と同様の会計処理を行うこととしています。

・ 電子記録移転有価証券表示権利等の保有の会計処理

(1) 金融商品会計基準等上の有価証券に該当する場合

金融商品会計基準等上の有価証券に該当する電子記録移転有価証券表示権利等の貸借対照表価額の算定及び評価差額に係る会計処理については、従来のみなし有価証券を保有する場合と同様に、金融商品会計基準第 15 項から第 22 項及び金融商品実務指針の定めに従うこととしています。一方、電子記録移転有価証券表示権利等の売買契約における発生及び消滅の認識については、次のとおり、本実務対応報告において別途の定めを置くこととしています。

（発生及び消滅の認識）

電子記録移転有価証券表示権利等の売買に係る事例が限定的である現状を踏まえると、電子記録移転有価証券表示権利等の売買契約においても金融商品実務指針第 22 項における約定日基準の定めに従うこととする場合、約定日及び受渡日が明確ではない場合も生じ得ると考えられ、また、実務上、約定日から受渡日までの期間が市場の規則又は慣行に従った通常の間であるかどうかの判断が困難である可能性があります。

そのため、電子記録移転有価証券表示権利等の発生及び消滅の認識については、金融商品会計基準が定める原則に従って行うこととするが、その売買契約について、契約を締結した時点から電子記録移転有価証券表示権利等が移転した時点までの期間が短期間である場合に限り、契約を締結した時点において認識することとしています。

(2)金融商品会計基準等上の有価証券に該当しない場合

一部の信託受益権については、金融商品取引法上の有価証券に該当するものの、金融商品会計基準等上、有価証券として取り扱われない場合があり、これらの会計処理については、金融商品実務指針及び実務対応報告第 23 号「信託の会計処理に関する実務上の取扱い」（以下「実務対応報告第 23 号」という。）に定めがあります。

ここで、電子記録移転有価証券表示権利等の権利の内容は、金融商品取引法上の従来のみなし有価証券と同一であると考えられることから、電子記録移転有価証券表示権利等に該当する前述の信託受益権を保有する場合の会計処理についても、金融商品実務指針及び実務対応報告第 23 号の定めに従うこととしています。

しかしながら、発生及び消滅に関しては、従来の有価証券の売買契約とは異なり、約定日及び受渡日が明確ではない場合も生じ得ると考えられることなどから、金融商品会計基準等上の有価証券に該当する電子記録移転有価証券表示権利等について、従来の有価証券の定めとは異なる定めを置くこととしています。そのため、金融商品会計基準等上の有価証券に該当しない電子記録移転有価証券表示権利等のうち、金融商品実務指針及び実務対応報告第 23 号の定めに基づき、結果的に有価証券として又は有価証券に準じて取り扱うこととされているものについての発生の認識（信託設定時を除く。）及び消滅の認識は、金融商品会計基準等上の有価証券に該当する電子記録移転有価証券表示権利等の発生及び消滅の認識の定めに従うこととしています。

・開示

電子記録移転有価証券表示権利等の権利の内容は、従来のみなし有価証券と同一であると考えられ、電子記録移転有価証券表示権利等の開示に関して、従来のみなし有価証券を発行又は保有する場合に適用される開示の定め（発行の場合は、企業会計基準第 5 号「貸借対照表の純資産の部の表示に関する会計基準」、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」等における定め、保有の場合は、金融商品会計基準、企業会計基準適用指針第 19 号「金融商品の時価等の開示に関する適用指針」等における定め）に従うことにより、有用な情報が開示されるものと考えられます。そのため、電子記録移転有価証券表示権利等を発行又は保有する場合の表示方法及び注記事項は、みなし有価証券が電子記録移転有価証券表示権利等に該当しない場合に求められる表示方法及び注記事項と同様とすることとしています。

以上