

関連当事者の開示 (対象取引の範囲)

企業会計ナビチーム 公認会計士 齋藤祐介



▶ Yusuke Saito

主に製造業、外食業、IPO関連業務等の監査を担当。当法人ウェブサイト「企業会計ナビ」の企画運営や、書籍の執筆・編集などに従事している。

企業会計ナビでは当法人のウェブサイトで、会計に関するさまざまなナレッジを発信しています。

本シリーズでは、企業会計ナビが発信しているナレッジのうち、アクセス数の多いトピックスを取り上げ、紹介していきます。

今回は「解説シリーズ『関連当事者の開示に関する会計基準の概要』第3、4回：対象取引の範囲」を紹介します。

I 開示対象取引

関連当事者との取引とは、会社と関連当事者との取引で、対価の有無にかかわらず、資源もしくは債務の移転または役務の提供をいい、関連当事者が第三者のために会社との間で行う取引や、会社と第三者との間の取引で関連当事者が当該取引に関して会社に重要な影響を及ぼしているものを含みます（関連当事者の開示に関する会計基準（以下、会計基準）第5項(1)）。

ここで会社と関連当事者との取引における「会社」とは、連結財務諸表上は連結会社（連結財務諸表作成会社及び連結子会社）をいい、個別財務諸表上は財務諸表作成会社をいうため（会計基準第5項(2)）、連結子会社と関連当事者との取引も開示対象となります。連結財務諸表を作成するに当たって相殺消去した取引は、開示対象の取引には含まれません（会計基準第6項）。連結会社が直接関わらない関連当事者同士の取引は、正確かつ網羅的な情報の入手が困難であることや、影響が軽微な場合が多いと考えられるため開示対象外です（会計基準第34項）。

なお、次の取引は、開示対象取引となります。

① 無償取引及び低廉な価格での取引

無償取引（無利子貸付、寄付等）や低廉な価格での取引（低利貸付等、取引金額が時価に比して著しく低い場合）で、実際の取引金額ではなく独立第三者間取引であったと仮定した場合の金額を見積もって重要性の判断を行った結果、重要性が高い場合（会計基準第7項、第29項）。

② 形式的・名目的には第三者との取引である取引

形式的・名目的に第三者を経由した取引で、実質上の相手先が関連当事者であることが明確な場合（会計基準第8項、第30項）。例えば、輸出入取引での商社経由の取引などが該当する。

また、投資判断情報として有用な情報であることから、関連当事者に対する貸倒懸念債権及び破産更生債権等に係る情報として、貸倒引当金繰入額や貸倒損失、債務保証損失引当金の期末残高や繰入額が開示対象となっています（会計基準第10項(8)、関連当事者の開示に関する会計基準の適用指針（以下、適用指針）第8項）。

開示に当たっては、関連当事者ごとに開示せず、関連当事者の種類ごとに合算して記載できます。

II 開示対象外取引

1. 一般競争入札による取引ならびに預金利息及び配当の受け取りその他取引の性質からみて取引条件が一般の取引と同様であることが明白な取引（会計基準第9項(1)）

例えば、資本取引は開示対象取引に含まれ、会社と関連当事者との間での増資引き受けや自己株式取得などは開示対象取引となりますが、公募増資は取引条件が一般の取引と同様であることが明白な取引に該当し、開示対象外取引となります。

2. 役員に対する報酬、賞与及び退職慰労金の支払い
これらについては開示対象取引には含まれません
(会計基準第9項(2))。

Ⅲ 関連当事者との取引の開示対象期間

連結会計年度または事業年度の途中において関連当事者に該当することとなった場合、または関連当事者に該当しなくなった場合には、関連当事者であった期間中の取引が開示対象となります(適用指針第6項)。

例えば、期末に子会社を取得(みなし取得を含む)し、貸借対照表のみ連結した場合で、取得前の期間は関連会社であった等、関連当事者に該当する場合には、当該会社の取得前の取引は連結財務諸表上相殺消去されていないため、関連当事者との取引の開示対象となります。取得まで関連当事者ではなく、期末から連結している場合には、関連当事者となっている期間がないため、開示対象とはなりません。

また、定時株主総会等で退任する役員は、期首から退任日までの期間が関連当事者の開示対象となります。

Ⅳ 役員報酬

役員報酬の開示については、非財務情報であるコーポレートガバナンスに関する情報の中で役員報酬の内容の開示を規定していることから関連当事者取引開示の対象外となっています(会計基準第33項)。

開示対象外となる役員報酬の範囲は、会社法第361条等という報酬等(役員の報酬、賞与その他の職務執行の対価として株式会社から受ける財産上の利益)を指します。

会社法上、次の①から③については定款に定めがない場合、株主総会の決議により定めるとされていることから、これらに含まれる場合は役員報酬に該当し、コーポレートガバナンスで開示されるため、以下に含まれるかどうかが開示対象の開示対象となるかどうかの判断基準にもなります(適用指針第24項)。

- ① 報酬等のうち額が確定しているものは、その額
- ② 報酬等のうち額が確定していないものは、その具体的な算定方法
- ③ 報酬等のうち金銭でないものは、その具体的な内容

ただし、役員報酬に含まれない取引であっても、そ

の取引が従業員としての立場で行っていることが明らか取引(使用人兼務役員が会社の福利厚生制度による融資を受ける場合等)は開示対象外となります(適用指針第5項)。

その場合も、福利厚生制度による融資を会社から受けている使用人が役員となった場合、当該融資について従業員時代に行った取引であれば開示対象外取引となりますが、例えば、使用人兼務ではない役員(例えば専務取締役や監査役等)になった場合に、当該貸付金が残高として残っていることは通常ではなく、従業員としての立場で行っている取引とは考えられないため、開示対象取引になると思われます。

役員にストック・オプションを付与している場合は「ストック・オプション等に関する会計基準」により役員報酬として会計処理されるため、関連当事者の取引としては開示不要となります。ただし、ストック・オプションの行使は役員報酬に該当せず、資本金等が増加する資本取引のため、開示対象取引となります。

相談役や顧問等の役員に準ずる者が実質的な関連当事者に該当する場合は、これらの者への報酬は会社法上の役員報酬に該当せず、関連当事者の取引として開示対象となります(＜表1＞参照)。

▶ 表1 役員等との取引のまとめ

取引の内容	関連当事者取引としての開示対象か否か
役員報酬	
会社法361条等に該当する役員報酬	× (開示対象外)
相談役・顧問等、役員に準ずる者への報酬	○ (開示対象)
ストック・オプション 資本取引	
役員へのストック・オプションの付与	×
役員のストック・オプションの行使	○
相談役等のストック・オプションの行使	○
相談役等との資本取引	○
従業員としての取引	
使用人兼務役員の取引	×
使用人兼務役員でなくなった役員の取引	○

▶ 企業会計ナビURL
www.shinnihon.or.jp/corporate-accounting

