

# Volume 5

# 平成 26 年 3 月期決算の留意事項

有限責任 あずさ監査法人  
プラクティス・サポート部  
パートナー 辻前 正紀

平成 26 年 3 月期決算においては、年度末から改正退職給付会計基準の適用が開始されるなどいくつかの改正事項があり、本稿では、これらを中心に本 3 月決算における留意事項を取りまとめています。また、平成 26 年 3 月期は適用がありませんが、未適用の会計基準等の注記との関係から、平成 25 年改正企業結合会計基準についても言及しています。



つじまえ まさのり  
**辻前 正紀**  
有限責任 あずさ監査法人  
プラクティス・サポート部  
パートナー

## 【ポイント】

- 平成 23 年改正連結会計基準の適用開始により、新たな開示が必要になる場合がある。
- 年度末から平成 24 年改正退職給付会計基準が適用開始となり、未認識数理計算上の差異および未認識過去勤務費用を連結貸借対照表に計上する。また、開示項目が拡充される。
- 平成 26 年 3 月期から実務対応報告第 30 号「従業員等に信託を通じて自社の株式を交付する取引に関する実務上の取扱い」の早期適用が可能となった。
- 決算日までに復興特別法人税を前倒し廃止する改正税法が公布された場合、繰延税金資産・負債の修正が必要となる。
- 有価証券報告書の単体開示の簡素化が予定されており、連結財務諸表を作成する会計監査人設置会社の場合、会社法の要求水準に合わせた新様式によることが認められる。
- 平成 26 年 3 月期の有価証券報告書から新 EDINET により提出することになる。

## I 平成 23 年改正連結会計基準関係

### 1. 平成 23 年改正連結会計基準

改正企業会計基準第 22 号「連結財務諸表に関する会計基準」(平成 23 年 3 月 25 日)<sup>1</sup>については、平成 25 年 4 月 1 日以後開始連結会計年度から適用されており、本改正により、「連結財務諸表制度における子会社及び関連会社の範囲の見直しに係る具体的な取扱い」三の、一定の要件を満たす特別目的会社については、当該特別目的会社に対する出資者および当該特別目的会社に資産を譲渡した会社の子会社に該当しないものと推

定するとの取扱いについて、出資者を削除し、資産を譲渡した会社のみ適用されるものとされました(企業会計基準 22 号 7-2 項、企業会計基準適用指針 22 号 29 項)。本 3 月決算においては、会計基準の改正に伴う会計方針の変更の注記に加え、以下の項目の開示が必要となっています。

- 連結の範囲に含めた特別目的会社に関して、当該特別目的会社の資産および当該資産から生ずる収益のみを裏付けとし、他の資産等へ遡及しない債務(ノンリコース債務)については、通常の借入金等の債務とは性格が異なるため、他の項目と区別して記載する。なお、当該記載に代えて、注記によることもできる(企業会計基準 22 号 33 項(注 11-2))、71-2 項)。
- 連結貸借対照表上、ノンリコース債務に対応する資産については、担保資産の注記に準じて科目および金額を注記する(企業会計基準 22 号 43 項(注 16)、71-2 項)。

1 企業会計基準適用指針第 22 号「連結財務諸表における子会社及び関連会社の範囲の決定に関する適用指針」、企業会計基準適用指針第 15 号「一定の特別目的会社に係る開示に関する適用指針」および実務対応報告第 20 号「投資事業組合に対する支配力基準及び影響力基準の適用に関する実務上の取扱い」についても同時に改正が行われている。

本改正により初めて子会社を連結する場合の取扱いについては図表1をご参照ください。

図表1 平成23年改正連結会計基準の適用により新たに子会社を連結する場合の処理

| 原則的な取扱い                                                                                                                                 | 経過的な取扱い                                                                                                                                 |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 適用初年度の期首において子会社の資産・負債・少数株主持分を連結上の適正な帳簿価額※により評価し、その純額と親会社の投資との差額は適用初年度の期首の利益剰余金に直接加減する(基準22号44-4項(3))。                                   | 適用初年度の期首において子会社の資産・負債のすべてを時価により評価することができる。資産・負債の純額のうち少数株主に帰属する部分を少数株主持分として、親会社に帰属する部分と親会社の投資との差額は、適用初年度の期首の利益剰余金に直接加減する(基準22号44-4項(4))。 |
| 上記はすべての子会社に一律に適用するが、困難な子会社があるときには他の子会社と異なる取扱いを適用することができる(基準22号44-4項(5))。<br>会計基準の変更に伴う会計方針として取扱い、上記の期首利益剰余金に対する影響額を注記する(基準22号44-4項(6))。 |                                                                                                                                         |

※過年度において本改正が適用されていたのであれば、支配を獲得したものとみなされる日以降、当該子会社を連結の範囲に含めていたものとして算定される金額

## 2. 金融商品取引法の開示

平成23年改正連結会計基準に対応して、金融商品取引法の開示について改正が行われ(平成23年内閣府令第30号「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」(平成23年6月30日))、財務諸表等規則第8条7項の特別目的会社を出資者等の子会社に該当しないものとする推定規定について、財務諸表提出会社が特別目的会社に資産を譲渡した場合以外は、当該規定の対象とならないこととされました(財規8条7項、8条の9第2号)。また、開示については1を反映する改正のほか、以下の規定も追加されています。

- ・ 特別目的会社の発行している社債がノンリコース債務に該当する場合には、社債明細表の欄外にその旨を記載する(連結財規様式9号)。
- ・ 借入金等明細表において、ノンリコース債務は、短期借入金および長期借入金等とは区別して記載する(1年ごとの返済予定額の注記も区分する)(連結財規様式10号)。

## 3. 会社法の開示

平成23年改正連結会計基準に対応して、会社法施行規則および会社計算規則の改正が行われています(平成23年法務省令第33号「会社法施行規則等の一部を改正する省令」(平成23年11月16日))。改正連結会計基準の適用により特別目的会社をはじめ連結の範囲に含めたことによる連結の範囲の変更は、会計方針の変更とみなして会計方針の変更に関する注記(計規102条の2第1項)を行います。注記内容については、

連結会計基準で定められている期首の利益剰余金に対する影響額の注記が必要となり、会社計算規則第102条の2第1項の注記項目の一部(計算書類等の主な項目に対する影響額および翌事業年度以降の影響に関する注記)が除かれます(附則2条)。

## II 平成24年改正退職給付会計基準関係

### 1. 平成24年改正退職給付会計基準

企業会計基準委員会より、平成24年5月17日に企業会計基準第26号「退職給付に関する会計基準」および企業会計基準適用指針第25号「退職給付に関する会計基準の適用指針」が公表されています。これらは「退職給付に係る会計基準」および関連する基準等を置き換えるものとされています(図表2参照)。

主な改正事項は次のとおりです。

図表2 平成24年改正退職給付会計基準の対応関係

| 改正前                                                                                                              | 改正後                               |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------|
| 「退職給付に係る会計基準」<br>「退職給付に係る会計基準の設定に関する意見書」<br>企業会計基準第3号「『退職給付に係る会計基準』の一部改正」<br>企業会計基準第19号「『退職給付に係る会計基準』の一部改正(その3)」 | 企業会計基準第26号「退職給付に関する会計基準」          |
| 「退職給付会計に関する実務指針(中間報告)」<br>企業会計基準第14号「『退職給付に係る会計基準』の一部改正(その2)」<br>「退職給付会計に関するQ&A」                                 | 企業会計基準適用指針第25号「退職給付に関する会計基準の適用指針」 |

#### (1) 未認識数理計算上の差異および未認識過去勤務費用の処理方法

未認識数理計算上の差異および未認識過去勤務費用の処理方法については、以下の改正が行われています。

- ・ 未認識数理計算上の差異および未認識過去勤務費用を、税効果調整の上で貸借対照表の純資産の部(その他の包括利益累計額)で認識することとし、積立状況を示す額(退職給付債務から年金資産の額を控除した額)をそのまま負債(退職給付に係る負債)または資産(退職給付に係る資産)として計上する(企業会計基準26号13,24,25項)。(図表3参照)
- ・ 数理計算上の差異および過去勤務費用の当期発生額のうち費用処理されない部分(未認識数理計算上の差異および未認識過去勤務費用)については、その他の包括利益に含めて計上する。未認識数理計算上の差異および未認識過去勤務費用のうち、

当期に費用処理された部分については、その他の包括利益の調整（組替調整）を行う（企業会計基準 26 号 15 項）。

この改正については当面の間、個別財務諸表に適用しないものとされています。このため連結財務諸表作成の場合、連結と個別で会計処理が異なることになりますので、その旨を個別財務諸表に注記します（基準 26 号 39 項）。

なお、本改正を反映するため、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 25 号「包括利益の表示に関する会計基準」、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」等の改正も同時に行われております。

図表3 未認識項目の処理（連結貸借対照表）

| 資産の部   |  | 負債の部                        |                                    |
|--------|--|-----------------------------|------------------------------------|
| 繰延税金資産 |  | 退職給付に係る負債                   | 未認識数理計算上の差異・未認識過去勤務費用を計上する（税効果考慮）※ |
|        |  | 純資産の部                       |                                    |
|        |  | その他の包括利益累計額<br>退職給付に係る調整累計額 |                                    |

※会計基準変更時差異の未処理額の残高がある場合には、同様に扱う（適用指針 25 号 130 項）

## (2) 退職給付見込額の期間帰属方法を含む退職給付債務および勤務費用の計算方法

退職給付債務および勤務費用の計算方法について改正が行

図表4 退職給付債務および勤務費用の計算方法

|                  | 改正前                                                        | 改正後                                                                                                                                  |
|------------------|------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| ① 退職給付見込額の期間帰属方法 | 期間定額基準を原則とする。                                              | 期間定額基準と給付算定式基準の選択適用（基準 19 項）                                                                                                         |
| ② 割引率            | 退職給付の見込支払日までの平均期間を原則とするが、実務上は従業員の平均残存勤務期間に近似した年数とすることもできる。 | 退職給付ごとの支払見込期間を反映するものでなければならず、たとえば、支払見込期間および支払見込期間ごとの金額を反映した単一の加重平均割引率を使用する方法や、退職給付の支払見込期間ごとに設定された複数の割引率を使用する方法が含まれる（適用指針 25 号 24 項）。 |
| ③ 予想昇給率の見直し      | 合理的に見込まれる退職給付の変動要因には「確実に見込まれる」昇給等が含まれる。                    | 予想される昇給等が含まれる（基準 26 号注 5）。                                                                                                           |

われており、退職給付見込額の期間帰属方法は、従来からの期間定額基準と、本改正で採用された給付算定式基準から選択することとされました。給付算定式基準とは、退職給付制度の給付算定式に従って、各勤務期間に帰属させた給付に基づき見積った額を、退職給付見込額の各期の発生額とする方法とされております。ただし、勤務期間の後期における給付算定式にしたがった給付額が、初期よりも著しく高い水準となるときには、当該期間の給付額が定額で生じるとみなして補正した給付算定式に従うものとされております。改正の全体については、図表 4 をご参照ください。

## (3) 特別損益に計上できる過去勤務費用

規則的な費用処理額が特別損益に計上されることは適当ではないとの考えにより、新基準は過去勤務費用を特別損益に計上できるのは発生時に全額費用処理する場合に限定されることが明確にされています。図表 5 は該当箇所の新旧対比になります。

図表5 特別損益に計上できる過去勤務債務

| 改正前                                                                                                        | 改正後                                                                                                                               |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 新たに退職給付制度を採用したとき又は給付水準の重要な改訂を行ったときに発生する過去勤務債務に係る当期の費用処理額が重要であると認められる場合には、当該費用処理額を特別損失として計上することができる（基準 四二）。 | 新たに退職給付制度を採用したとき又は給付水準の重要な改訂を行ったときに発生する過去勤務費用を発生時に全額費用処理する場合などにおいて、その金額が重要であると認められるときには、当該金額を特別損益として計上することができる。（基準 26 号 28 項但し書き） |

## (4) 開示関係

未認識数理計算上の差異および未認識過去勤務費用の処理方法に関連して、科目名等の改正が行われています（図表 6 参照）。

図表6 平成24年改正に伴う科目名等の改正

| 改正前     | 改正後        |
|---------|------------|
| 退職給付引当金 | 退職給付に係る負債※ |
| 前払年金費用  | 退職給付に係る資産※ |
| 過去勤務債務  | 過去勤務費用     |
| 期待運用収益率 | 長期期待運用収益率  |

※個別財務諸表上は、退職給付引当金、前払年金費用の科目名が引き続き使用される。

また、本改正においては、年金資産に関する事項（年金資産の主な内訳<sup>2</sup>を含む）、その他の包括利益に計上された数理計算上の差異および過去勤務費用の内訳の開示の追加など開示項目の拡充が図られています（基準 26 号 30 項）。確定給付制

2 株式、債券などの種類ごとの割合または金額。

図表7 確定給付制度の注記事項  
(基準26号30項,適用指針25号53項～)

- (1) 退職給付の会計処理基準に関する事項
- (2) 企業の採用する退職給付制度の概要
- (3) 退職給付債務の期首残高と期末残高の調整表
- (4) 年金資産の期首残高と期末残高の調整表
- (5) 退職給付債務及び年金資産と貸借対照表に計上された退職給付に係る負債及び資産の調整表
- (6) 退職給付に関連する損益
- (7) その他の包括利益に計上された数理計算上の差異及び過去勤務費用の内訳※
- (8) 貸借対照表のその他の包括利益累計額に計上された未認識数理計算上の差異及び未認識過去勤務費用の内訳※
- (9) 年金資産に関する事項(年金資産の主な内訳を含む)
- (10) 数理計算上の計算基礎に関する事項
- (11) その他の退職給付に関する事項

(2) 以下は連結財務諸表に注記している場合、個別財務諸表への記載を要しない  
※個別財務諸表では開示を要しない

図表8 年金資産の内訳の開示例

年金資産に対する主な分類ごとの比率は、次のとおりである。

|        |      |
|--------|------|
| 債券     | XX%  |
| 株式     | XX%  |
| 現金及び預金 | XX%  |
| その他    | X%   |
| 合計     | 100% |

年金資産合計には、企業年金制度に対して設定した退職給付信託が XX%含まれている。

図表9 平成24年改正退職給付会計基準の適用時期等

|                             | 適用時期                                                                                                          | 適用方法                                                                                                                                   |
|-----------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| (1)(4)<br>その他<br>本基準<br>の定め | 平成25年4月1日以後開始事業年度末から適用。ただし、平成25年4月1日以後開始事業年度の期首から早期適用できる。                                                     | 過去の期間の財務諸表に対しては遡及処理しない。適用に伴って生じる会計方針の変更の影響額については、その他の包括利益累計額(退職給付に係る調整累計額)に加減する。                                                       |
| (2)(3)                      | 平成26年4月1日以後開始事業年度の期首から適用する(実務上困難な場合には注記を行ったうえで平成27年4月1日以後開始事業年度の期首から適用できる)。ただし、平成25年4月1日以後開始事業年度の期首から早期適用できる。 | 過去の期間の財務諸表に対しては遡及処理しない。適用に伴って生じる会計方針の変更の影響額については、期首利益剰余金に加減する。<br>本会計基準適用前に期間定額基準を採用していた場合であっても、適用初年度の期首において給付算定式基準を選択することができる(基準38項)。 |

- (1) 未認識数理計算上の差異および未認識過去勤務費用の処理方法  
(2) 退職給付見込額の期間帰属方法を含む退職給付債務および勤務費用の計算方法  
(3) 特別損益に計上できる過去勤務費用  
(4) 開示関係

度の注記事項については、図表7をご参照ください。このほかに、確定拠出制度(基準26号32項)、複数事業主制度(基準26号33項ほか)や簡便法を適用している場合(適用指針25号62項)などの開示規定がそれぞれ定められております。なお、年金資産の内訳の開示例については、図表8をご参照ください。

平成24年改正退職給付会計基準の適用時期については図表9のとおりですが、(1)(4)については平成26年3月期末から適用されます。本会計基準の適用は、会計基準の変更に伴う会計方針の変更に該当するため、所定の注記を行う必要があります。また、(2)(3)を早期適用していない場合には、未適用の会計基準等の注記が必要になる場合があります。

## 2. 未認識項目の認識に伴う税効果会計の適用

退職給付会計基準の改正にともない、日本公認会計士協会からは「税効果会計に関するQ&A」の改正(平成25年2月7日)が公表されています。すなわち、1(1)により未認識項目が連結上認識されることにより、連結と個別で会計処理が異なることに伴う税効果会計の適用は以下によるものとされています。

- 連結上は未認識項目を連結貸借対照表に計上する処理は、連結手続の一環であり、当該連結手続に関する連結修正項目により生じた一時差異は、連結手続上生じた将来減算(加算)一時差異に該当する。連結財務諸表上の退職給付に係る負債(資産)に係る税効果については、まず、個別財務諸表における退職給付引当金に係る一時差異に対する繰延税金資産の額を計上し、これに連結修正項目についての税効果額を合算し、この合算額について繰延税金資産の回収可能性を判断することになる(回収可能性見直し時の会計処理も別途定められている)。
- 連結貸借対照表に未認識項目の即時認識を行うか否かにより、個別財務諸表と連結財務諸表の繰延税金資産の回収可能性の判断が変わるものではなく、また、連結財務諸表における退職給付に係る負債(資産)の回収可能性の判断が影響を受けるものではないため、連結財務諸表における会社分類(例示区分)は、個別財務諸表の会社分類とは変わらない。
- 退職給付引当金などの監査委員会報告第66号5(2)「将来解消見込年度が長期にわたる将来減算一時差異の取扱い」は、連結修正(未認識項目の負債認識)において生じる将来減算一時差異についても同様に当てはまる。

## 3. 金融商品取引法の開示

退職給付会計基準の改正に対応するため、平成24年に財務諸表等規則等の改正が行われており(平成24年内閣府令第61号「財務諸表の用語、様式及び作成方針に関する規則等の一部を改正する内閣府令」(平成24年9月21日))、平成26年3月期決算から適用されます。

### (1) 財務諸表等規則の改正

- ① 「退職給付」、「退職給付債務」など関連する定義が定められた(8条)。
- ② 現在の「退職給付に関する注記」(8条の13)が「確定給付制度に基づく退職給付に関する注記」に改めら

れ、退職給付会計基準に従い注記事項が改正された。また、「確定拠出制度に基づく退職給付に関する注記」(8条の13の2)、「複数事業主制度に基づく退職給付に関する注記」(8条の13の3)が新設された。これらは連結財務諸表作成の場合は記載不要とされた。

- ③ 退職給付会計基準に従い「前払年金費用」(投資その他の資産)の科目が新設された(32条)。
- ④ 関連する財規ガイドラインが改正された。退職給付会計基準の規定に対応して、連結財務諸表と個別財務諸表で未認識数理計算上の差異などの会計処理方法が異なる場合にはその旨を注記するものとされた(ガイドライン8の2-10)。

## (2) 連結財務諸表規則の改正

- ① 会計処理基準に関する事項の注記に退職給付に係る会計処理の方法が追加された(13条5項4号)。
- ② 上記①②と同様の改正が行われた(15条の8～15条の8の3)。
- ③ 退職給付会計基準に従い、「退職給付に係る資産」(投資その他の資産)、「退職給付に係る負債」(固定負債)、「退職給付に係る調整累計額」(その他の包括利益累計額)、「退職給付に係る調整額」(その他の包括利益)の科目が新設され、連結貸借対照表・連結包括利益計算書・連結株主資本等変動計算書の様式の関連箇所が改正された(30条ほか)。
- ④ 関連する連結財規ガイドラインが改正された。

なお、本会計基準が遡及適用されない関係から、平成26年3月期の比較情報(平成25年3月期の表示)については、旧規則が適用されます。

## 4. 会社法の開示

退職給付会計基準の改正に対応するため、平成25年5月に会社計算規則の改正が行われています(平成25年法務省令第16号「会社計算規則の一部を改正する省令」(平成25年5月20日))。従前同様、退職給付会計基準が定める注記事項を明示的に求める規定は設けられませんでした。しかしながら、次のような法務省の考え方が示されており、参考にすることが考えられます。

- ・ (単体の) 計算書類について、退職給付の会計処理基準に関する事項や企業の採用する退職給付制度の概要が、会社の財産又は損益の状態を正確に判断するために必要である場合には、退職給付の会計処理基準に関する事項については重要な会計方針に係る事項に関する注記(会社計算規則第98条第1項第2号、第101条第3号)として、企業の採用する退職給付制度の概要についてはその他の注記(会社計算規則第98条第1項第19号、第116条)として、これらの事項を計算書類に記載することになる。
- ・ 連結計算書類について、退職給付の会計処理基準に関する事

項、退職給付見込額の期間帰属方法並びに数理計算上の差異、過去勤務費用及び会計基準変更時差異の費用処理方法に重要性がある場合には、「その他連結計算書類の作成のための基本となる重要な事項に関する注記」(会社計算規則第102条第1項第3号二)として、これらの事項を連結計算書類に記載することになる。

なお、会社計算規則の改正を踏まえ、平成25年12月に、日本経済団体連合会の「会社法施行規則及び会社計算規則による株式会社の各種書類のひな型」が改訂されています。

## Ⅲ 実務対応報告第30号

企業会計基準委員会より、実務対応報告第30号「従業員等に信託を通じて自社の株式を交付する取引に関する実務上の取扱い」が平成25年12月25日に公表されています。本実務対応報告は、従業員への福利厚生を目的として、従業員持株会に信託を通じて自社の株式を交付する取引および受給権を付与された従業員に信託を通じて自社の株式を交付する取引の会計処理および開示に関する当面の取扱いを定めており、平成26年4月1日以後開始事業年度から適用開始するものとされていますが、平成26年3月期から早期適用が可能になっています。また、早期適用しない場合、未適用の会計基準等の注記対象となる可能性があります。本号の詳細につきましては、本誌会計トピック②「ASBJ「従業員等に信託を通じて自社の株式を交付する取引に関する実務上の取扱い」の概要」をご参照ください。

## Ⅳ 平成26年度税制改正関係

平成25年12月12日に決定された平成26年度税制改正大綱では、復興特別法人税の1年前倒しの廃止が予定されています。このため、3月決算の会社の場合、復興特別法人税の課税は平成26年3月期で終了し、図表10のように平成27年3月期に適用される法定実効税率が引き下げられることになります(東京都・資本金1億円超の場合)。本稿執筆時点では改正税法の公布日は明確ではありませんが、現時点の税効果会計の取扱いを前提とした場合、本3月決算では下記のいずれかの対応を行うことになると考えられます。

### 1. 平成26年3月31日までに改正税法が公布された場合

改正後の税率により税効果会計を適用することになりますので、平成27年3月期の法定実効税率の引下げを反映させるため、当期首における繰延税金資産・負債を修正し、修正差額は法人税等調整額に加減します。ただし、直接純資産の部

に計上されている評価差額にかかわる繰延税金資産・負債の金額を修正した時は、修正差額は評価差額に加減して処理します。また、税率変更により繰延税金資産・負債の金額が修正された旨および修正額を注記します。修正額の注記は、期末現在の一時差異および税務上の繰越欠損金の残高に新税率と旧税率の差額を乗じて算出します（税効果会計基準注解（注6）、第四3、個別税効果実務指針18、19項、財規8条の12 I ③、連結財規15条の5 I ③）。

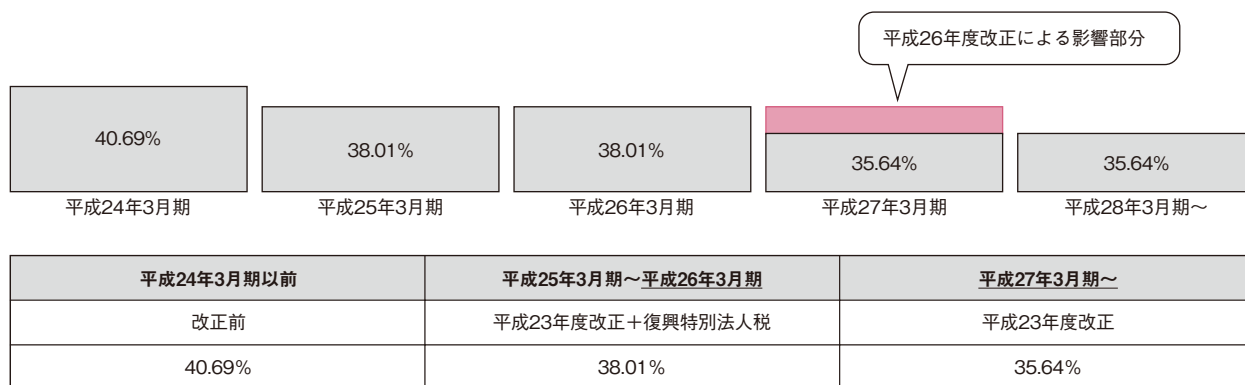
## 2. 平成26年4月1日以降に改正税法が公布された場合

1の場合と異なり、繰延税金資産・負債の修正は行いませんが、その内容および影響額を注記することになります（税効果会計基準第四4、財規8条の12 I ④、連結財規15条の5 I ④）。

## V 単体開示の簡素化

企業会計審議会総会・企画調整部会合同会議が公表した「国際会計基準（IFRS）への対応のあり方に関する当面の方針」（平成25年6月20日）を踏まえて、単体開示を会社法の要求水準に簡素するための財務諸表等規則等の改正案が、平成26年1月14日に金融庁から公表されています。本改正は、平成26年3月期から適用予定とされ、下記の改正項目のうち3以降については、連結財務諸表非作成会社にも適用されます。なお、以下の説明は、改正案の内容に従っていますので、改正時には異なる箇所が生じる可能性がある点については、あらかじめご容赦ください。

図表10 東京都・3月決算（資本金1億円超）の場合の法定実効税率



図表11 会社計算規則によることができる注記項目

| 財務諸表等規則         |                           | 会社計算規則    |                                                                    |
|-----------------|---------------------------|-----------|--------------------------------------------------------------------|
| 8条の2            | 重要な会計方針の注記                | 101条      | 重要な会計方針に係る事項に関する注記事項（重要性が乏しいものを除く）                                 |
| 8条の3の4          | 表示方法の変更に係る注記              | 102条の3第1項 | 表示方法の変更に係る注記事項（重要性が乏しいものを除く）                                       |
| 8条の3の5          | 会計上の見積りの変更に係る注記           | 102条の4    | 会計上の見積りの変更に係る注記事項（重要性が乏しいものを除く）                                    |
| 18条、32条の2       | 親会社株式を区分掲記しない場合の注記        | 103条9号    | 親会社株式の各表示区分別の金額の注記                                                 |
| 39条、55条         | 関係会社に対する資産、負債の注記          | 103条6号    | 関係会社に対する金銭債権・債務を区分表示していない場合の注記                                     |
| 43条             | 担保資産の注記                   | 103条1号    | 資産が担保に供されている旨・内容・金額、担保にかかわる債務の金額                                   |
| 58条             | 偶発債務の注記                   | 103条5号    | 保証債務、手形遡及債務、重要な係争事件にかかわる損害賠償義務その他これらに準ずる債務（負債の部に計上したものを除く）の内容および金額 |
| 74条、88条、91条、94条 | 関係会社に対する売上高、営業費用、営業外損益の注記 | 104条      | 関係会社との営業取引による取引高の総額および営業取引以外の取引による取引高の総額                           |

## 1. 会社法レベルの個別財務諸表の作成

連結財務諸表を作成している会社のうち、会計監査人設置会社（規則上、特例財務諸表提出会社とよばれます）が提出する財務諸表については、第7章（特例財務諸表提出会社の財務諸表）によることができます（財規1条の2ほか）。

- 貸借対照表、損益計算書、株主資本等変動計算書、有形固定資産等明細表、引当金明細表については会社法の会社法の要求水準に合わせるため、新たな様式が規定される予定。
- 開示水準が大きく異なる項目（図表11 参照）については、会社計算規則による注記で代えることができるようになる。
- 特例財務諸表提出会社に該当する旨と財務諸表等規則第127条（特例財務諸表提出会社の財務諸表の作成基準）に従って財務諸表を作成している旨を注記する（128条）。

## 2. 単体ベースの開示の免除

連結財務諸表において十分な情報が開示されているものとして、以下の項目の単体ベースの開示が免除されます。

- リース取引に関する注記（8条の6第4項）
- 事業分離における分離元企業の注記（全項目免除に移行）（8条の23第4項）
- 資産除去債務に関する注記（8条の28第2項）
- 各資産科目から直接控除している場合の引当金額、減価償却累計額の注記（20条3項、26条2項）
- 減価償却累計額に減損損失累計額を含めて控除科目として掲記している場合のその旨の注記（26条の2第5項）
- 土地再評価法の規定により事業用土地の再評価を行った場合の注記（42条の2第3項）
- 同一の工事契約に係るたな卸資産及び工事損失引当金があるときの注記（54条の4第4項）
- 企業結合に係る特定勘定の注記（その旨の記載は必要）（56条2項）
- 1株当たり純資産額の注記（68条の4第3項）
- セグメント情報を注記している場合の当期製品製造原価の明細の添付（75条2項）
- 売上原価に含まれる工事損失引当金繰入額の注記（76条の2第2項）
- たな卸資産の帳簿価額の切り下げ額の区分掲記または注記（80条3項）
- 研究開発費の総額の注記（86条2項）
- 減損損失に関する注記（95条の3の2第2項）
- 企業結合に係る特定勘定の取崩益の注記（その旨の記載は必要）（95条の3の3第2項）
- 1株当たり当期純損益金額に関する注記（95条の5の2第3項）
- 潜在株式調整後1株当たり当期純利益金額に関する注記（95条の5の3第4項）
- 自己株式に関する注記（107条2項）
- 主な資産及び負債の内容（二号様式記載上の注意（73））

## 3. 再評価注記規定の削除

固定資産の再評価（土地再評価法による場合を除く）に関する注記（42条）が不要になります。

## 4. 数値基準の引上げ

以下の数値基準の引上げが行われます。

- 貸借対照表科目の区分掲記の数値基準を100分の1から100分の5に引き上げる（19条ほか）
- 販売費及び一般管理費の注記対象となる主要費目の数値基準を100分の5から100分の10に引き上げる（85条2項）。

## 5. 配当制限に関する注記規定の削除

配当制限に関する注記規定（68条の2）が削除され、第4提出会社の状況／3配当政策の中で開示することになります（三号様式記載上の注意（34）c）。

## 6. 有価証券明細表の作成免除

別記事業に該当する場合等を除き、有価証券明細表の作成が免除されます（121条3項）。

## 7. 合併消滅会社の開示規定の削除

合併消滅会社の最終事業年度の財務諸表の開示が不要になります（三号様式記載上の注意（47）e）。

# VI 新 EDINET 関係

## 1. 新EDINETでの有価証券報告書提出

平成25年8月に金融庁より次世代EDINETタクソノミ（新EDINET）が公表されており、平成26年3月期からは新EDINETで有価証券報告書を提出することになります。新EDINETでは、有価証券報告書全体がXBRL対象範囲となり、インラインXBRL方式が採用されています。また、新EDINETに対応して、株主資本等変動計算書の様式が純資産の各項目を縦に並べる様式から横に並べる様式に改正されています（連結株主資本等変動計算書も同様）（平成25年内閣府令第52号「財務諸表の用語、様式及び作成方針に関する規則等の一部を改正する内閣府令」（平成25年8月21日））。新EDINETについては、本誌経営トピック⑦「新EDINETの概要と企業のディスクローチャーに与える影響」もご参照ください。

## 2. IT委員会研究報告公開草案「新EDINETの概要とXBRLデータに関する監査人の留意事項」

これに関連して、日本公認会計士協会よりIT委員会研究報告公開草案「新EDINETの概要とXBRLデータに関する監査人の留意事項」（平成26年2月18日再公開草案）が公表されています。本研究報告案は、監査人の留意事項をとりまとめたものであり、研究報告であるため強制性はありませんが、XBRLデータについて発生可能性のあるリスクとその対応についてもとりあげており、実務の参考となることが考えられます。図表12はその一部要約になります。

また、本研究報告案では、監査人は従前と同様に、新EDINET

で提出される監査報告書と監査報告書の原本の内容が同一であることを確かめることが適当であるとされています。その手続としては、従前と同様に新EDINETで提出後の監査報告書と監査報告書の原本を照合するほか、開示書類作成支援システムが閲覧用IDを発行できる場合には、提出会社から使用許可を得て監査人が提出前の監査報告書の記載事項を確かめることが適当であるとされています。

なお、平成26年2月12日に自主規制・業務本部 平成26年審理通達第1号「EDINETで提出する監査報告書の欄外記載の変更及びXBRLデータが訂正された場合の監査上の取扱い」が公表されており、新EDINETに対応して、監査報告書の欄外記載の文言が変更されております。

図表12 XBRLデータについて誤りが発生するリスクとその対応（一部要約）

| リスク                               | 発生する事象                                               | 考えられる対応                                                      |
|-----------------------------------|------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------|
| ① 拡張タグにおいて英語ラベルの設定を誤るリスク          | 英文表示が日本語表示に対応していない。                                  | 開示書類作成システムの機能を利用して、整合性を確認できる場合がある。                           |
| ② インライン XBRL に設定するタグを誤るリスク        | XBRL データをダウンロードし、XBRL ツールで閲覧したときの表示が誤っている。           | 開示書類作成システムから「タグ付けチェックリスト」が得られる場合には、目視により両者の整合性を確認することができる。   |
| ③ インライン XBRL における scale 属性等を誤るリスク | インラインXBRLのscale属性の設定が誤っているため、変換された金額に桁ずれが生じるなど。      | 開示書類作成支援システムから scale 属性等の設定状況を確認できるレポートが入手できる場合には、目視により確認する。 |
| ④ タグの網羅性・削除漏れに関するリスク              | 開示書類作成支援システムが制御していない文章中の数値（連結子会社の数など）への詳細タグ付けが漏れるなど。 | 開示書類作成支援システムによりタグの設定状況が確認できる場合には、目視により確認する。                  |
| ⑤ 監査報告書タグの妥当性に関するリスク              | 監査報告書のタグ選択時に個別と連結を間違える。                              | 開示書類作成支援システムによっては、監査報告書に付されているタグを確認することが可能である。               |

図表13 不正による重要な虚偽の表示を示唆する状況の例示（一部のみ記載）

| 項目                      | 内容                                                                                                                              |
|-------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 不正に関する情報                | 監査人に、不正の可能性について従業員や取引先等からの通報がある（監査事務所の通報窓口を含む）など。                                                                               |
| 留意すべき通例でない取引等           | 企業の通常の取引過程から外れた重要な取引又はその他企業及び当該企業が属する産業を取り巻く環境に対する監査人の理解に照らして通例ではない重要な取引のうち、企業が関与する事業上の合理性が不明瞭な重要な取引が存在する（不適切な売上計上の可能性を示唆する状況）。 |
| 証拠の変造、偽造又は隠蔽の可能性を示唆する状況 | 重要な取引に関して、合理的な理由なく、重要な文書を入手できない、又は重要な文書のドラフトのみしか入手できない。                                                                         |
| 会計上の不適切な調整の可能性を示唆する状況   | 期末日近くまで網羅的もしくは適時に記録されていない重要な取引、または金額、会計期間、分類等が適切に記録されていない重要な取引が存在する。<br>期末日近くに経営成績に重要な影響を与える通例でない修正が行われている。                     |
| 確認結果                    | 企業の記録と確認状の回答に説明のつかない重要な差異がある。<br>特定の取引先に対する確認状が、合理的な理由なく監査人に直接返送されないという事態が繰り返される。                                               |
| 経営者の監査への対応              | 合理的な理由がないにもかかわらず、企業が確認の宛先の変更や特定の相手先に対する確認の見合わせを主張したり、他の確認先に比べて著しく準備に時間がかかる残高確認先がある。                                             |
| その他                     | 重要な投資先や取引先、または重要な資産の保管先に関する十分な情報が監査人に提供されない。                                                                                    |

※ 不正リスク対応基準では、必ずしも付録2をチェックリストとして取り扱うことを意図したものではないとされている。

## VII 不正リスク対応基準

平成25年3月に公表された「監査における不正リスク対応基準」（不正リスク対応基準）が、平成26年3月期決算の上場企業等の金融商品取引法の監査から適用されます。特に、不正リスク対応基準では、監査人が不正による重要な虚偽の表示を示唆する状況を識別した場合には、経営者に質問し説明を求め、必要な追加手続を実施することが求められており、状況によっては決算スケジュールに影響を与える可能性があるため留意する必要があります。

図表13は、不正リスク対応基準付録2の不正による重要な虚偽の表示を示唆する状況の例示からの一部抜粋になります。

## VIII 平成25年改正企業結合会計基準関係

平成25年9月に企業結合会計基準、連結会計基準および関連する会計基準等が改正され、平成26年1月と2月に関連する実務指針が改正されています（図表14参照）。これらは、平成26年3月期は適用がないものの、未適用の会計基準等の注記対象となる場合が考えられます。図表15は主な改正内容であり、図表16はその適用時期になります。

図表14 平成25年改正に関連する会計基準等

| 公表日                   | 会計基準等              |                                      |
|-----------------------|--------------------|--------------------------------------|
| 平成25年9月13日            | 企業会計基準第21号         | 「企業結合に関する会計基準」                       |
|                       | 企業会計基準第22号         | 「連結財務諸表に関する会計基準」                     |
|                       | 企業会計基準第7号          | 「事業分離等に関する会計基準」                      |
|                       | 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」                 |
|                       | 企業会計基準第25号         | 「包括利益の表示に関する会計基準」                    |
|                       | 企業会計基準第2号          | 「1株当たり当期純利益に関する会計基準」                 |
|                       | 企業会計基準適用指針第10号     | 「企業結合会計基準及び事業分離等会計基準に関する適用指針」        |
|                       | 企業結合会計基準適用指針第8号    | 「貸借対照表の純資産の部の表示に関する会計基準等の適用指針」       |
|                       | 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」            |
|                       | 企業会計基準適用指針第4号      | 「1株当たり当期純利益に関する会計基準の適用指針」            |
| 平成26年1月14日            | 監査・保証実務委員会実務指針第56号 | 「親子会社間の会計処理の統一に関する監査上の取扱い」           |
|                       | 監査・保証実務委員会実務指針第87号 | 「「親子会社間の会計処理の統一に関する監査上の取扱い」に関するQ&A」  |
| 平成25年11月11日<br>(公開草案) | 会計制度委員会報告第4号       | 「外貨建取引等の会計処理に関する実務指針」                |
|                       | 会計制度委員会報告第6号       | 「連結財務諸表における税効果会計に関する実務指針」            |
|                       | 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」           |
|                       | 会計制度委員会報告第7号(追補)   | 「株式の間接所有に係る資本連結手続に関する実務指針」           |
|                       | 会計制度委員会報告第8号       | 「連結財務諸表等におけるキャッシュ・フロー計算書の作成に関する実務指針」 |
|                       | 会計制度委員会報告第9号       | 「持分法会計に関する実務指針」                      |
|                       |                    | 「土地再評価差額金の会計処理に関するQ&A」               |
|                       |                    | 「金融商品会計に関するQ&A」                      |

図表15 平成25年改正の主な内容

|                 | 改正前                                                                   | 改正後                                                      |
|-----------------|-----------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------|
| (1) 非支配株主との取引   | 子会社株式の追加取得にかかわるのれん（負ののれん）を認識する。子会社株式の一部売却時には、売却損益の修正を行う。              | 子会社株式の追加取得および一部売却等から生じた差額を資本剰余金に計上する。                    |
| (2) 当期純利益の表示    | 少数株主損益調整前当期純利益に少数株主損益を加減して当期純利益を算定する。                                 | 当期純利益に非支配株主に帰属する当期純利益を含める。改正前の当期純利益を親会社株主に帰属する当期純利益に改める。 |
| (3) 取得関連費用      | 企業結合に直接要した支出額のうち取得の対価性が認められる特定の報酬・手数料等は取得原価に含め、それ以外は発生事業年度の費用として処理する。 | 発生事業年度の費用として処理する。                                        |
| (4) 暫定的な会計処理の確定 | 企業結合年度の翌年度に確定または見直しが行われた場合には、翌年度の特別損益に計上する。                           | 企業結合年度の翌年度に確定または見直しが行われた場合には、遡及処理する。                     |

図表16 平成25年改正企業結合会計基準等の適用時期

|                                                | 適用時期                                                                                                                                                                                                                                  | 経過規定                                                                                                                                                                                                                                                                                  |
|------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| (2) 当期純利益の表示                                   | 平成27年4月1日以後開始連結会計年度（基準22号44-5項(1)）<br>早期適用不可                                                                                                                                                                                          | 適用初年度において表示の組替えを行う（基準22号44-5項(3)）。                                                                                                                                                                                                                                                    |
| (1) 非支配株主との取引<br>(3) 取得関連費用<br>(4) 暫定的な会計処理の確定 | <ul style="list-style-type: none"> <li>平成27年4月1日以後開始連結会計年度（事業年度）から適用する（基準21号58-2項(1)、基準22号44-5項(1)）。</li> <li>すべてを適用することを条件に平成26年4月1日以後開始事業年度から適用することができる（基準21号58-2項(2)基準22号44-5項(2)）。</li> <li>(4)の場合、同日以後実施した企業結合から適用する。</li> </ul> | <ul style="list-style-type: none"> <li>(1)(3)については、適用初年度の期首の資本剰余金・利益剰余金に累積的影響額を反映させ、当該期首残高から新しい会計方針を適用する（基準21号58-2項(3)、基準22号44-5項(2)）。</li> <li>ただし、適用初年度の期首から将来にわたって適用することができる（基準21号58-2項(4)、基準22号44-5項(4)）。</li> <li>(4)の場合、本改正適用前に実施した暫定的な会計処理が適用開始後に確定した場合には特別損益に計上する。</li> </ul> |

## 会社法決算の実務（第8版）



2014年2月刊

【著】有限責任 あずさ監査法人  
中央経済社

844頁・A5判 6,600円（税抜）

本稿に関するご質問等は、以下の者までご連絡ください  
ますようお願いいたします。

有限責任 あずさ監査法人  
プラクティスサポート部  
パートナー  
辻前 正紀  
TEL: 03-3548-5101  
masanori.tsujimae@jp.kpmg.com

本書は、会社法に基づく決算制度を扱う書籍であり、企業の経理実務に役立つ手引書として、毎年改訂を重ねています。第8版となる今回の改訂では、金商法の単体開示の簡素化で注目を集める「経団連ひな型」への準拠を意識したほか、事例解説の充実、連結と単体の開示の違いの明確化、話題の事項に関するコラムの新設など第7版で行った大幅リニューアルのさらなる充実を図っています。

KPMG ジャパン

marketing@jp.kpmg.com

www.kpmg.com/jp



本書の全部または一部の複写・複製・転記載および磁気また光記録媒体への入力等を禁じます。

ここに記載されている情報はあくまで一般的なものであり、特定の個人や組織が置かれている状況に対応するものではありません。私たちは、的確な情報をタイムリーに提供できるよう努めておりますが、情報を受け取られた時点及びそれ以降においての正確さは保証の限りではありません。何らかの行動を取られる場合は、ここにある情報のみを根拠とせず、プロフェッショナルが特定の状況を綿密に調査した上で提案する適切なアドバイスをもとにご判断ください。

© 2014 KPMG AZSA LLC, a limited liability audit corporation incorporated under the Japanese Certified Public Accountants Law and a member firm of the KPMG network of independent member firms affiliated with KPMG International Cooperative ("KPMG International"), a Swiss entity. All rights reserved. Printed in Japan.

© 2014 KPMG Tax Corporation, a tax corporation incorporated under the Japanese CPTA Law and a member firm of the KPMG network of independent member firms affiliated with KPMG International Cooperative ("KPMG International"), a Swiss entity. All rights reserved. Printed in Japan.

The KPMG name, logo and "cutting through complexity" are registered trademarks or trademarks of KPMG International.