

ASBJ、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及び修正を公表

ポイント解説 | 有限責任 あづさ監査法人

企業会計基準委員会（ASBJ）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（以下「本改正」という）を公表しました。公開草案からの実質的な変更はありません。

なお、ASBJの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（以下「本修正」という）は、内容の実質的な変更を伴わない形式的な変更であるため意見募集はなく、公表された2024年11月1日から既に適用が開始されています。

ポイント

本改正には、以下の会計基準等の改正が含まれています。

会計基準等	適用時期
包括利益の表示に関する改正 ■ 企業会計基準第25号「包括利益の表示に関する会計基準」 ■ 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」	2025年4月1日以後最初に開始する年度の期首から適用する。 ただし、2025年3月31日以後最初に終了する年度の年度末から早期適用できる。 早期適用する場合であっても、2025年3月31日以後最初に終了する年度に係る期中財務諸表については適用しない。
特別法人事業税の取扱いに関する改正 ■ 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」 ■ 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」	
種類株式の取扱いに関する改正 ■ 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」	2025年4月1日以後最初に開始する年度の期首以後取得する種類株式について適用する。 ただし、適用初年度の期首より前に取得した種類株式のうち、適用初年度の前年度の年度末において保有する種類株式について早期適用できる。

1. 本改正及び本修正公表の経緯

ASBJでは、原則として年1回、4月1日を基準日として、ASBJが公表した会計基準等の変更を行うべき事項がないかの確認作業（「年次改善」）を行っています。

2024年年次改善プロジェクトでは、2024年4月1日を基準日としてASBJが実施した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、及び当該作業後の会計基準等の開発の過程で検出された事項に関して、複数の会計基準等の改正及び修正が公表されました。

	内容※	公表日付	本稿での解説
改正	会計処理及び開示に関する定めの内容を実質的に変更するもの。 公開草案の公表が行われる。	2025年3月11日 (公開草案の公表は2024年11月21日)	2.～4.
修正	会計処理及び開示に関する定めの内容を実質的に変更することなく、形式的に変更するもの。 公開草案の公表は必要とされない。	2024年11月1日 (公表と同時に適用)	5.

※「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」第25条第1項

2. 包括利益の表示に関する改正の概要

(1) 背景

これまでに公表された会計基準等で使用されている、その他の包括利益に関する用語の一部において、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いものが認められました。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）及び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「改正株主資本適用指針」という）では、これらを連結財務諸表上使用すべき用語に変更する改正が行われています。

(2) 改正内容

改正包括利益会計基準では、これまでに公表された会計基準等で使用する「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」という用語を、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」と読み替えるための変更が行われています。

改正株主資本適用指針では、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について、次のような改正が行われています。

- 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区分する。
- 連結株主資本等変動計算書における株主資本以外の各項目の主な変動事由のうち、その他の包括利益累計額について、「当期発生額」及び「組替調整額」という用語を用いて包括利益会計基準と用語の統一を図り、連結包括利益計算書又は連結損益及び包括利益計算書と連結株主資本等変動計算書の間の連携の理解を促進する。

(3) 適用時期及び経過措置

- 改正包括利益会計基準

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されます。

ただし、2025年3月31日以後最初に終了する連結会計年度の年度末に係る連結財務諸表から早期適用が認められます。この場合、2025年3月31日以後最初に終了する連結会計年度に係る中間連結財務諸表及び四半期連結財務諸表については、改正包括利益会計基準を適用しないこととされています。

- 改正株主資本適用指針

改正包括利益会計基準と同様です。

なお、早期適用する場合には、2025年3月31日以後最初に終了する連結会計年度に係る中間連結財務諸表については適用しないこととされています。

3. 特別法人事業税の取扱いに関する改正の概要

(1) 背景

2019年度税制改正によって、特別法人事業税が創設されました*。会計基準上は税金ごとに会計処理及び開示を定めていますが、特別法人事業税については明記されていなかつたため、取扱いを明確化すべく、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」及び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」が改正されました。なお、改正後の基準及び適用指針によると、本明確化が影響する企業数は限定的と考えられています。

*2008年度の税制改正において、税体系の抜本的改革が行われるまでの暫定措置として、法人事業税（所得割・収入割）の一部を分離する形で地方法人特別税が国税として創設されました。当該地方法人特別税は2019年度税制改正で廃止され、代わって特別法人事業税が国税として創設されました。特別法人事業税によって負担する税額の総額には概ね変動はありません。

(2) 改正内容

特別法人事業税（基準法人所得割）について、事業税（所得割）と同様の取扱いをします。したがって、特別法人事業税は、資本及び評価差額等に対するものを除き、「法人税、住民税及び事業税」等の適切な科目をもって損益計算書の税引前当期純利益の次に表示されることとなります。また、税効果会計上も特別法人事業税率を法定実効税率の計算に反映します。

（参考）防衛特別法人税（仮称）の税効果会計の取扱い

法定実効税率の計算に関して、ASBJは、2025年2月20日に、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」を公表しました。この補足文書では、防衛特別法人税に係る規定を含む改正税法が2025年3月31日までに成立した場合、防衛特別法人税の影響を法定実効税率の計算に反映する必要がある旨が明らかにされています。

なお、この補足文書は、2024年年次改善プロジェクトに含まれるものではありません。改正税法成立後、防衛特別法人税の創設に対応した企業会計基準等の改正を行う予定とされています。

(3) 適用時期及び経過措置

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されますが、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年度末からの早期適用も認められています。ただし、早期適用した場合であっても、当該連結会計年度及び事業年度の中間連結財務諸表及び中間財務諸表並びに四半期連結財務諸表及び四半期財務諸表については、適用しないこととされています。なお、改正法人税等会計基準と改正税効果適用指針は、同時に適用する必要があります。

適用初年度において、これまでの会計処理と異なることとなる場合、会計基準等の改正に伴う会計方針の変更として取り扱います。ただし、経過措置として、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も認められています。この経過措置を適用する場合、改正法人税等会計基準と改正税効果適用指針は、同時に適用する必要があります。

また、適用初年度において、これまでの表示方法と異なることとなる場合、企業会計基準第24号「会計方針の開示、会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準」第14項の定めにかかわらず、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旨の経過措置も設けられています。

4. 種類株式の取扱いに関する改正の概要

(1) 背景

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る実務上の取扱い」では、適用対象となる「種類株式」とは「数種の株式（商法第222条）、転換予約権付株式（商法第222条ノ2から第222条の7）及び強制転換条項付株式（第222条ノ8から第222条の10）」であると述べていました。このように、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ため、会社法を参照する定めに変更されています。

(2) 改正内容

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」では、上記(1)で述べた「種類株式」を、「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」として定義されました。

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ます。そのため、会社法第108条第1項を参照する定義とすることにより、改正前の実務対応報告第10号の開発時において想定されていなかった種類株式も、新たに適用範囲に含まれることとなります。

(3) 適用時期等

- 適用対象となる種類株式

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に取得する種類株式を適用対象とすることとされています。

- 改正実務対応報告第10号を適用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前連結会計年度及び前事業年度の末日において保有する種類株式の取扱い

次の方法のいずれかを選択できます。

(1) 従前の会計方針を継続する。

(2) 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。

(3) 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。

5. 本修正の概要

本修正では、以下の会計基準等の形式的な変更が行われており、2024年11月1日から適用されています。

- 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10号「金融商品に関する会計基準」
- 企業会計基準適用指針第6号「固定資産の減損に係る会計基準の適用指針」
- 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」
- 企業会計基準適用指針第12号「その他の複合金融商品(払込資本を増加させる可能性のある部分を含まない複合金融商品)に関する会計処理」
- 企業会計基準適用指針第13号「関連当事者の開示に関する会計基準の適用指針」
- 企業会計基準適用指針第14号「四半期財務諸表に関する会計基準の適用指針」
- 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」
- 実務対応報告第1号「旧商法による新株予約権及び新株予約権付社債の会計処理に関する実務上の取扱い」
- 実務対応報告第6号「デット・エクイティ・スワップの実行時における債権者側の会計処理に関する実務上の取扱い」
- 実務対応報告第11号「外貨建転換社債型新株予約権付社債の発行者側の会計処理に関する実務上の取扱い」
- 実務対応報告第19号「繰延資産の会計処理に関する当面の取扱い」

- 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」
- 実務対応報告第21号「有限責任事業組合及び合同会社に対する出資者の会計処理に関する実務上の取扱い」
- 実務対応報告第22号「厚生年金基金に係る交付金の会計処理に関する当面の取扱い」
- 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」
- 実務対応報告第38号「資金決済法における暗号資産の会計処理等に関する当面の取扱い」
- 移管指針第2号「外貨建取引等の会計処理に関する実務指針」
- 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」
- 移管指針第5号「株式の間接所有に係る資本連結手続に関する実務指針」
- 移管指針第6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」
- 移管指針第8号「研究開発費及びソフトウェアの会計処理に関する実務指針」
- 移管指針第9号「金融商品会計に関する実務指針」
- 移管指針第11号「研究開発費及びソフトウェアの会計処理に関するQ & A」
- 移管指針第14号「土地再評価差額金の会計処理に関するQ & A」

編集・発行

有限責任 あずさ監査法人

azsa-accounting@jp.kpmg.com

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するよう努めていますが、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な特定の状況を綿密に調査したうえで提案する適切なアドバイスをもとにご判断ください。

© 2025 KPMG AZSA LLC, a limited liability audit corporation incorporated under the Japanese Certified Public Accountants Law and a member firm of the KPMG global organization of independent member firms affiliated with KPMG International Limited, a private English company limited by guarantee. All rights reserved.

The KPMG name and logo are trademarks used under license by the independent member firms of the KPMG global organization.

コピーライト © IFRS® Foundation すべての権利は保護されています。有限責任 あずさ監査法人は IFRS財団の許可を得て複製しています。複製および使用の権利は厳しく制限されています。IFRS財団およびその出版物の使用に係る権利に関する事項は、www.ifrs.org でご確認ください。

免責事項 適用可能な法律の範囲で、国際会計基準審議会とIFRS財団は契約、不法行為その他のを問わず、この冊子ないしあらゆる翻訳物から生じる一切の責任を負いません（過失行為または不作為による不利益を含むがそれに限定されない）。これは、直接的、間接的、偶発的または重要な損失、懲罰的損害賠償、罰則または罰金を含むあらゆる性質の請求または損失に関するすべての人に適用されます。

この冊子に記載されている情報はアドバイスを構成するものではなく、適切な資格のあるプロフェッショナルによるサービスに代替されるものではありません。

「ISSB™」は商標です。『IFRS®』、『IASB®』、『IFRIC®』、『IFRS for SMEs®』、『IAS®』および『SIC®』はIFRS財団の登録商標であり、有限責任 あずさ監査法人はライセンスに基づき使用しています。この商標が使用中および（または）登録されている国で詳細についてはIFRS財団にお問い合わせください。