

2012年3月期会社法計算書類等の作成上の留意事項

2012年3月期から「会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準」及び「会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準の適用指針」(以下、「過年度遡及修正会計基準」という)が適用され、合わせて会社計算規則が一部改正されています。そこで、過年度遡及修正会計基準による会社計算規則の改正を中心に、2012年3月期における会社法計算書類等の作成上の留意事項について解説します。

なお、本稿の意見に関する部分は、筆者の個人的な見解であることをあらかじめお断りします。

1. 過年度遡及修正会計基準の適用による改正点

過年度遡及修正会計基準の詳細な内容や、2012年3月期決算の留意点については、Monthly Report Vol.21～23、Vol.33及びVol.37において解説していますが、以下では、計算書類等における開示について解説します。

(1) 遡及処理を行った場合の計算書類の記載について

過年度遡及修正会計基準が適用され、会計方針の変更、表示方法の変更及び過去の誤謬の訂正を行う場合は、原則的に遡及処理が必要となります。ただし、有価証券報告書の財務諸表と異なり、会社法の計算書類は当期の計算書類の開示しか要求されていない、いわゆる単年度の開示の制度であり、過去の計算書類の開示は要求されていません。従って、遡及適用による累積的影響額は、当期の期首の資産、負債及び純資産金額に反映することになり、前期の期首に遡及処理による累積的影響額を反映させる有価証券報告書の財務諸表の処理と異なることになります。

また、株主資本等変動計算書では、従来、前期末の残高を記載していましたが、改正後は当期首残高を記載することとし、遡及適用又は誤謬の訂正を行った場合は、当期首残高と会計方針の変更による累積的影響額(又は誤謬の訂正による累積的影響額)、及び遡及処理後当期首残高を記載することになっています。

(遡及処理を行った場合の連結株主資本等変動計算書の例示)

	株式資本				
	資本金	資本剰余金	利益剰余金	自己株式	株主資本合計
平成23年4月1日残高	× × ×	× × ×	× × ×	△ × × ×	× × ×
会計方針の変更による 累積的影響額			× × ×		× × ×
遡及処理後当期首残高	× × ×	× × ×	× × ×	△ × × ×	× × ×
連結会計年度中の変動額					
剰余金の配当			△ × × ×		× × ×
当期純利益			× × ×		× × ×
株主資本以外の項目の連結会 計年度中の変動額(純額)					
連結会計年度中の変動額合計	× × ×	× × ×	× × ×	× × ×	× × ×
平成24年3月31日残高	× × ×	× × ×	× × ×	△ × × ×	× × ×

	その他の包括利益累計額					新株 予約権	少数株主 持分	純資産 合計
	その他有価証券 評価差額金	繰延ヘッジ損益	土地再評価 差額金	為替換算 調整勘定	その他の 包括利益 累計額合計			
平成23年4月1日残高	× × ×	× × ×	× × ×	× × ×	× × ×	× × ×	× × ×	× × ×
会計方針の変更による 累積的影響額								× × ×
遡及処理後当期首残高	× × ×	× × ×	× × ×	× × ×	× × ×	× × ×	× × ×	× × ×
連結会計年度中の変動額								
剰余金の配当								△ × × ×
当期純利益								× × ×
株主資本以外の項目の 連結会計年度中の 変動額(純額)	× × ×	× × ×	× × ×	× × ×	× × ×	△ × × ×	× × ×	× × ×
連結会計年度中の 変動額合計	× × ×	× × ×	× × ×	× × ×	× × ×	△ × × ×	× × ×	× × ×
平成24年3月31日残高	× × ×	× × ×	× × ×	× × ×	× × ×	× × ×	× × ×	× × ×

(*)遡及処理を行わない場合であっても前期末残高ではなく、当期首残高を記載します。

なお、4月1日残高は期首残高という意味であり、4月1日の変動が反映された残高という意味ではありません。このような誤解を避けるために、当期首残高と記載することもできると考えられます。

(2) 過年度遡及処理会計基準適用により改正された計算書類の注記事項

① 会計方針の変更を行った場合

会計方針の変更を行った場合には、以下の注記が求められています。

- ・会計方針の変更の内容
- ・会計方針の変更の理由

上記の注記の取扱いは、有価証券報告書と計算書類で相違はありません。

一方、遡及適用を行った場合、有価証券報告書の財務諸表では、前事業年度の期首における純資産額に対する影響額の注記が必要となりますが、計算書類では当該事業年度の期首における純資産額に対する影響額を記載する点に留意が必要です。

また、有価証券報告書の財務諸表では、前事業年度の財務諸表の主な科目に対する影響額や、前事業年度に係る一株当たり情報に対する影響額を記載することとなっていますが、計算書類ではこれらの記載は求められていません。

② 表示方法の変更を行った場合

表示方法の変更を行った場合には、以下の注記が求められています。

- ・当該表示方法の変更の内容
- ・当該表示方法の変更の理由

連結注記表と個別注記表で同様の注記が行われる場合には、個別注記表ではその旨を記載し、当該事項の記載を省略することができます。

なお、有価証券報告書の財務諸表では、表示方法の変更を行った場合、財務諸表の主な項目に係る前事業年度における金額を注記する規定や、原則的な取扱いが実務上不可能な場合におけるその理由の記載の規定がありますが、計算書類では特に注記の規定は定められていません。

③ 会計上の見積りの変更を行った場合

会計上の見積りを変更した場合には、以下の注記が求められています。

- ・当該会計上の見積りの変更の内容
- ・当該会計上の見積りの変更の計算書類又は連結計算書類の項目に対する影響額
- ・当該会計上の見積りの変更が当該事業年度の翌事業年度以降の財産又は損益に影響を及ぼす可能性があるときは、当該影響に関する事項

会計上の見積りの変更があった場合は、会計方針の変更や表示方法の変更と異なり、過去の会計処理等に影響はなく、会社法の計算書類と有価証券報告書の財務諸表との間で取扱いに相違はありません。

なお、会計方針の変更を会計上の見積りの変更と区別することが困難な場合には、以下の注記が求められています。

- ・当該会計方針の変更の内容
- ・当該会計方針の変更の理由
- ・計算書類又は連結計算書類の主な項目に対する影響額
- ・当該会計方針の変更が当該事業年度の翌事業年度以降の財産又は損益に影響を及ぼす可能性がある場合であって、当該影響に関する事項を注記することが適切であるときは、当該事項

④ 誤謬の訂正があった場合

誤謬の訂正を行った場合には、以下の注記が求められています。

- ・当該誤謬の内容
- ・当該事業年度の期首における純資産額に対する影響額

過去の計算書類に誤謬が発見され、それを当期に訂正した場合は、従来前期損益修正として損益計算書の特別損益に計上していました。しかし、過年度遡及修正会計基準が適用され、過去の誤謬を訂正

する場合は、過年度に遡って修正を行い、その累積的影響額を当期の期首の資産、負債及び純資産に反映させることになります。従って、前期損益修正損益を損益計算書に計上する実務はなくなりました。

⑤ 未適用の会計基準等がある場合

過年度遡及修正会計基準において、すでに公表されているが、未適用の会計基準がある場合には、有価証券報告書における財務諸表では注記が求められていますが、計算書類では注記が求められていません。

(3) その他の留意事項

過年度遡及修正会計基準の適用により、遡及修正を行った場合、有価証券報告書における主要な経営指標等の推移(いわゆるハイライト情報)は、当期を含む5年の財務数値のうち、前期分は遡及修正を行った結果を反映させ、それ以前の年度は任意で遡及修正ができることになっています。一方、事業報告における直前三事業年度の財産及び損益の状況は、遡及修正を行っていたとしても、変更は特に求められていません。ただし、遡及修正を反映することは認められています。

2. 包括利益の表示に関する会計基準の適用による改正点

「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)は、平成23年3月31日以後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適用されています。また、その他の包括利益に関する税効果の金額の注記と組替調整額に関する注記については、平成24年3月31日以後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適用されることとなっています。

包括利益会計基準は、連結財務諸表のみの適用となっており、現時点では会社法上の規定は設けられていないため、連結計算書類として連結包括利益計算書を作成することは求められていません。ただし、会社が任意に参考資料として開示することは可能であると考えられています。この場合、会社法上は連結包括利益計算書が監査対象となっていないため、監査対象を明確にする意味から、いわゆる2計算方式によることが望ましいと考えられます。

3. 1株当たり当期純利益に関する会計基準等の改正

「1株当たり当期純利益に関する会計基準」、「1株当たり当期純利益に関する会計基準の適用指針」及び「1株当たり当期純利益に関する実務上の取扱い」が改正され、当期から適用されています。この改正では、過年度遡及修正会計基準の適用を受けての改正だけでなく、他の改正も行われており、会社計算規則も合わせて改正されています。

会社計算規則では、従来、株式分割や株式併合を行った場合の規定が特にありませんでした。しかし、上記基準等の改正を受けて会社計算規則が改正され、株式併合又は株式分割が、当期中又は決算日後に行われた場合のいずれも当期首に行われたと仮定して1株当たり情報を算定し、かつ、その旨の注記が求められることになりました。

以上

太陽ASG有限責任監査法人

公認会計士 下川 高史
text: takafumi shimokawa