

会計・監査 Report

May 2015

vol. 5

2015年3月期有価証券報告書作成上の留意事項

2015年3月期に係る有価証券報告書では、単体開示の簡素化が行われた前期と比較すると記載内容が大幅に変更となる会社は少ないものと想定されますが、退職給付会計基準が改正されたことに伴う変更等の影響はあるものと考えられます。本稿では、前年度からの主要な変更点を中心に、2015年3月期に係る有価証券報告書作成上の留意事項を解説します。

なお、本文中、特段の断りがない限りは改正基準等を早期適用しないことを前提にしていること、意見にわたる部分は筆者の私見であることを、あらかじめ申し添えます。

I. 退職給付会計基準関係

1. 退職給付債務等の計算に関する事項等に係る改正点

2012年5月17日に「退職給付に関する会計基準」等が公表されたことを踏まえ、2012年9月21日に連結財務諸表規則等が改正されました。当該会計基準等のうち退職給付債務等の計算に関する事項等が、原則として2014年4月1日以後開始する連結会計年度(事業年度)の期首から適用されるため、以下のとおり、2015年3月期に係る有価証券報告書の注記等にも影響を与えることとなります。

(1) 会計方針の変更に関する注記について

改正退職給付会計基準の適用にあたり、過去の財務諸表には遡及処理しない旨定められています(退職給付に関する会計基準第37項)。

その場合、会計方針の変更にあたり、以下の事項を注記する必要があります。ただし、連結財務諸表において同一の内容が記載される場合には、個別財務諸表上、その旨を記載することで当該注記を省略することができます(連結財務諸表規則第14条の2、財務諸表等規則第8条の3第3項)。

- ・ 当該会計基準等の名称
- ・ 当該会計方針の変更の内容
- ・ 当該経過措置に従って会計処理を行った旨及び当該経過措置の概要
- ・ 当該経過措置が当連結会計年度(事業年度)の翌連結会計年度(事業年度)以降の連結財務諸表(財務諸表)に影響を与える可能性がある場合には、その旨及びその影響額(当該影響額が不明であり、又は合理的に見積ることが困難な場合には、その旨)
- ・ 連結財務諸表(財務諸表)の主な科目に対する実務上算定可能な影響額
- ・ 1株当たり情報に対する実務上算定可能な影響額

(2) 連結包括利益計算書及び(連結)株主資本等変動計算書に与える影響

① 連結包括利益計算書

改正退職給付会計基準等を適用した前期末においては、会計方針の変更の影響額について、純資産の部における「退職給付に係る調整累計額」に加減する(退職給付会計基準第37項)とされていたため、連結包括利益計算書上、「退職給付に係る調整額」は発生しませんでした。

しかし、当期においては、当期に発生した未認識数理計算上の差異及び未認識過去勤務費用並びに当期に費用処理された組替調整額については、連結包括利益計算書において、「その他の包括利益」に「退職給付に係る調整額」として記載することとされ(退職給付に関する会計基準第29項)、連結包括利益計算書関係注記及び退職給付関係注記でも関連する注記を記載することとなる点に留意が必要です。

② (連結)株主資本等変動計算書

退職給付会計基準等の適用により、退職給付債務及び勤務費用等の計算方法を変更した場合には、(連結)株主資本等変動計算書において、会計方針の変更による影響額を「利益剰余金」の期首残高に加減することとされています(退職給付に関する会計基準第37項)。

したがって、適用初年度である当期の(連結)株主資本等変動計算書では、変更による影響額がある場合には、「当期首残高」の下に「会計方針の変更による累積的影響額」と「会計方針の変更を反映した当期首残高」の欄を設けることとなります(連結財規様式第六号連結株主資本等変動計算書記載上の注意6)。

(3) 退職給付債務及び勤務費用の定め」及び「特別損益における表示の定め」を当期首から適用することが困難な場合

退職給付債務及び勤務費用の定め(退職給付に関する会計基準第16項から第21項)及び特別損益における表示の定め(同基準第28項ただし書き)を2014年4月1日以後開始する連結会計年度(事業年度)の期首から適用することが実務上困難な場合には、2015年4月1日以後開始する連結会計年度(事業年度)の期首から適用することができるとされています。その場合には、当該定めを適用していない旨、その理由並びに退職給付債務及び勤務費用の定めに基づき算定した当該連結会計年度末の退職給付債務の概算額を注記することとされています(退職給付会計基準第35項)。

2. 複数事業主制度に関する注記の改正

2012年1月31日付の厚生労働省通知により、厚生年金基金及び確定給付企業年金における財務諸表の表示方法の変更が行われたことに伴い、「退職給付に関する会計基準の適用指針」が2015年3月26日に改正されました。

複数事業主制度を採用している場合で、自社の拠出に対応する年金資産の額を合理的に計算することができないときには、注記として「直近の積立状況等」を記載することとされていますが、そのうち、「年金財政計算上の給付債務の額」について、従来と実質的に同じ内容の注記が求められることとされ、名称が、「年金財政上の給付債務の額」から「年金財政計算上の数理債務の額と最低責任準備金との合計額」に変更されました。これは、表示方法の変更に該当し、比較情報についても組替処理が必要になると考えられますので留意が必要です。

3. 金融庁による法令改正関係審査の実施結果

金融庁により、2014年3月期の有価証券報告書を対象に退職給付会計基準等の改正に関する法令改正関係審査が行われていましたが、2015年2月10日にその実施結果が金融庁ホームページに公表されました。そのうち、特に留意が必要な点を以下で解説します。

(1) 「退職給付に係る負債」及び「退職給付に係る資産」の表示

連結貸借対照表において、「退職給付に係る負債」及び「退職給付に係る資産」は、総資産等の1%以下の場合であっても他の項目と一括して表示することができず、当該名称を付した科目をもって掲記しなければならないとされています(連結財務諸表規則第30条、第38条)。

前期の改正点ではありますが、特に「退職給付に係る資産」については、金額が僅少となる場合も多くあると考えられますので、留意が必要です。

(2) 確定拠出制度及び複数事業主制度の注記における退職給付費用の額の記載

退職給付関係注記において、確定拠出制度を採用している場合には「確定拠出制度に係る退職給付費用の額」を、複数事業主制度を採用しており、連結会社の年金資産の額を合理的に算定できない場合には「複数事業主制度に係る退職給付費用の額」を注記しなければならないとされています(連結財務諸表規則第15条の8の2、同第15条の8の3、財務諸表等規則第8条の13の2、同第8条の13の3)。

連結財務諸表規則等では、上記注記に関して、重要性による注記省略可の規定がないことから、当該制度を採用している場合には注記が求められる点に留意が必要です。

Ⅱ. 役員の数別人数及び女性比率の記載義務付け

1. 改正ポイント

2014年6月24日に閣議決定された『日本再興戦略』改訂2014「未来への挑戦」における「女性の更なる活躍促進」についての提言を踏まえ、2014年10月23日に、有価証券報告書等において、各会社の役員の数別人数及び女性比率の記載を義務付けることを内容とする企業内容等の開示に関する内閣府令の改正が行われています。この改正に伴い、有価証券報告書 第4【提出会社の状況】5【役員の数別人数】に役員の数別人数を欄外に記載するとともに、役員のうち女性の比率を括弧内に記載する必要があります(第三号様式 記載上の注意(36)a)。

2. 執行役員や子会社役員に関する記載

法令上の役員には該当しない執行役員や子会社の役員は、本来、この記載対象ではありませんが、有価証券報告書等の各記載項目に関連した事項を追加して記載することは可能ですので、欄外に追加して、数別人数及び女性比率を記載することは可能であると考えられます。

3. 有価証券報告書を定時株主総会前に提出する場合

有価証券報告書を定時株主総会前に提出する場合、決議が承認可決されたと仮定した場合の数別人数及び人数等を記載することになると考えられます。

Ⅲ. 日本版ESOP

2013年12月25日に実務対応報告第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」が公表され、従業員への福利厚生を目的として、従業員等に信託を通じて自社の株式を交付する取引(日本版ESOP)に関する会計処理が明確化されました。本実務対応報告は、原則として2014年4月1日以後開始事業年度の期首から適用することとされています。

1. 適用初年度の期首より前に締結された信託契約の遡及適用

本実務上の取扱いを適用して、日本版ESOPの会計処理を変更する場合、会計基準等の改正に伴う会計方針の変更として、原則として、過去に締結された契約についても遡及適用することが必要となります。しかし、日本版ESOPは一定期間にわたって継続する取引であり、また、取引の開始から数年経過している契約もあることを考慮し(同実務上の取扱い第72項)、本実務上の取扱いによらず、従来採用していた方法を継続することもできます。

この場合、以下の事項を各期の連結財務諸表及び個別財務諸表に注記する必要があります。なお、個別財務諸表の注記が連結財務諸表の注記と同一の場合、その旨の記載をもって代えることができます(同実務上の取扱い第20項)。

- ・取引の概要
- ・当該取引について、従来採用していた方法により会計処理を行っている旨
- ・信託が保有する自社の株式に関する以下の事項
 - 信託における帳簿価額
 - 当該自社の株式を株主資本において自己株式として計上しているか否か
 - 期末株式数及び期中平均株式数
 - 期末株式数及び期中平均株式数を1株当たり情報の算出上、控除する自己株式に含めているか否か

2. 注記事項

日本版ESOPを行っている場合、各期の連結財務諸表及び個別財務諸表において、以下を注記する必要があります。なお、個別財務諸表の注記が連結財務諸表の注記と同一の場合、その旨の記載をもって代えることができます(同実務上の取扱い第16項)。

- ・取引の概要
- ・信託に残存する自社の株式として計上された自己株式について、純資産の部に自己株式として表示している旨、帳簿価額及び自己株式数
- ・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において、総額法の適用により計上された借入金の帳簿価額

3. 1株当たり情報

日本版ESOPにより信託が保有する自社の株式を総額法等によって処理したことで貸借対照表に計上された自己株式に関し、1株当たり当期純利益又は1株当たり純資産の算定上、期中平均株式数又は期末発行済株式総数から控除する自己株式に含めて計算することとされました。また、1株当たり情報に関する注記を行う場合には、控除する自己株式に含めている旨並びに期末及び期中平均の自己株式の数を注記する必要があります(同実務上の取扱い第17項)。

4. 株主資本等変動計算書注記

従業員等に信託を通じて自社の株式を交付する取引を行っており、(連結)株主資本等変動計算書の注記事項として自己株式の種類及び株式数に関する事項、並びに配当に関する事項を記載する場合には、以下の項目を(連結)株主資本等変動計算書に注記することとされています(同実務上の取扱い第18項)。

- ・当期首及び当期末の自己株式数に含まれる信託が保有する自社の株式数
- ・当期に増加又は減少した自己株式数に含まれる信託が取得又は売却、交付した自社の株式数
- ・配当金の総額に含まれる信託が保有する自社の株式に対する配当金額

IV. リース手法を活用した先端設備等投資支援スキーム

2013年6月14日に閣議決定された日本再興戦略に基づき実施する施策として、新たなスキームによるリース取引が導入されました。これにより2014年6月30日に「リース手法を活用した先端設備等投資支援スキームにおける借手の会計処理に関する実務上の取扱い」が公表され、公表日より適用されることとなりました。

この対象となるリース取引が変動型又はハイブリッド型のオペレーティング・リース取引と判定された場合、解約不能のものに係る未経過リース料の注記に、連結貸借対照表日における借手による合理的な見積額に基づく変動リース料の未経過分を含めることが規定されました(同実務上の取扱い第14項、第32項)。なお、本実務上の取扱いに定めのない事項については、従来のリース会計基準等の定めに従って開示することとされています。

V. 企業結合会計基準等の早期適用

2013年9月13日に公表された改正企業結合会計基準等は、2014年4月1日以後開始する連結会計年度及び事業年度の期首から早期適用することができます。早期適用することが可能な改正点は、主に、子会社株式の追加取得等の会計処理、取得関連費用の取扱い、暫定的な会計処理の確定の取扱いについてであり、当期純利益の表示及び少数株主持分から非支配株主持分への変更は当期からの適用は不可となっています。

同基準等を早期適用した場合、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、それに関する注記が必要になるものと考えられますが、以下では、その他の開示上の留意点について解説していきます。

1. 連結キャッシュ・フロー計算書

連結範囲の変動を伴わない子会社株式の取得又は売却に係るキャッシュ・フローは、「投資活動によるキャッシュ・フロー」ではなく、「財務活動によるキャッシュ・フロー」に区分して記載することとなりました(連結財務諸表等におけるキャッシュ・フロー計算書作成に関する実務指針第9-2項)。

また、連結範囲の変動を伴う子会社株式の取得関連費用もしくは連結範囲の変動を伴わない子会社株式の取得又は売却に関連して生じた費用に係るキャッシュ・フローは「営業活動によるキャッシュ・フロー」に区分して記載することとなりました(同実務指針第8-2項、第9-2項)。

これらは表示方法の変更に該当しますが、比較情報の組替えは行わないものとされています(同実務指針第26-4項)。

2. 企業結合等関係注記

企業結合等関係注記について、主要な取得関連費用の内容及び金額等の注記が求められるなど一部変更されています(連結財務諸表規則第15条の12)。

3. その他

企業結合会計基準等を早期適用している場合には、連結財務諸表作成のための基本となる重要な事項において、「会計処理基準に関する事項」を「会計方針に関する事項」と表記する必要があります。

VI. 単体開示の簡素化

「単体開示の簡素化」を目的とした改正財務諸表等規則が前年度の有価証券報告書より適用されています。これにより、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(別記事業を営む会社等を除く。)は、特例財務諸表提出会社とされ、財務諸表等規則第127条を適用することによって、財務諸表を会社法の水準に合わせた様式によって作成することや、注記を会社計算規則に基づく注記に代えることができることになりました。

同規定を適用した場合、適用初年度においては、「表示方法の変更」として記載が必要になりますが、影響額の記載は要しないとされています(平成26年内閣府令第19号附則第2条第2項)。

したがって、前期に同規定を適用せずに当期から適用する場合には、当期が適用初年度となると考えられますので、「表示方法の変更」に係る注記は必要ですが、影響額の記載は不要と考えられます。

ただし、前期において、同規定の一部のみを適用して、注記等の一部を会社法の水準に合わせた記載とした場合で、当期において、前期には適用していなかった注記等に対して同規定を適用して会社法の水準に合わせた記載とする場合には、当期は適用初年度には該当しないものと考えられますので、「表示方法の変更」に係る注記だけでなく影響額の記載、すなわち、「財務諸表の主な項目に係る前事業年度における金額」の記載は必要であると考えられますので注意が必要です。

VII. 金融庁による有報レビュー

金融庁により、法令改正関係審査、重点テーマ審査及び情報活用等審査の3つを柱とする有価証券報告書レビューが行われています。最近では、2015年2月10日に、2013年3月期の重点テーマ審査及び情報活用等審査の実施結果並びに2014年3月期の法令改正関係審査の実施結果が金融庁ホームページで公表されています。また、2015年3月31日には、2014年3月期の重点テーマ審査を踏まえた有価証券報告書作成上の留意事項及び2015年3月期の重点テーマが公表されています。

2015年3月期の重点テーマは、「退職給付」と「セグメント情報」と公表されました。退職給付に関しては、退職給付会計基準等の改正に伴い、連結財務諸表規則も改正されていますので、改めて開示が十分かつ適切に行われているか確認が必要になります。

以上

太陽有限責任監査法人

公認会計士 高橋康之

text : yasuyuki takahashi