



清稜監査法人
Seiryō Audit Corporation

No.1

会計・監査情報

平成23年4月5日発行

包括利益

平成23年6月30日に企業会計基準委員会(ASBJ)より「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)が公表されました。平成23年3月31日以後に終了する連結財務諸表から適用されます。

1. 目的

包括利益会計基準は、財務諸表における包括利益及びその他の包括利益の表示について定めることを目的とする表示に関する会計基準です。包括利益を表示する目的は、貸借対照表との連携(純資産と包括利益との連携)を明示し、財務諸表の理解可能性と比較可能性を高めるとともに、IFRSとのコンバージェンスにも資するとしています。

2. 包括利益の内容

「包括利益」とは、企業の特定期間の純資産の変動額のうち、持分所有者との直接的取引によらない部分とされています。持分所有者との直接的取引とは、増資、剰余金の配当、自己株式の取得、新株予約権の発行、資本連結手続を通じた少数株主持分の発生をいいます。これ以外の取引には、少数株主損益調整前当期純利益(当期純利益+少数株主損益)とその他の包括利益(その他有価証券評価差額金の変動額、繰延ヘッジ損益の変動額、為替換算調整勘定の変動額、土地再評価差額金の変動額、持分法適用会社のその他の包括利益に対する持分相当額)があります。

3. 表示

(1) 包括利益の計算の表示

- ①個別財務諸表…当期純利益にその他の包括利益の内訳項目を加減して表示
- ②連結財務諸表…少数株主損益調整前当期純利益にその他の包括利益の内訳項目を加減して表示

(2) その他の包括利益の内訳の開示

- ①その他有価証券評価差額金、繰延ヘッジ損益、為替換算調整勘定等に区分して表示。
- ②その他の包括利益に対する持分法適用会社の持分相当額は、一括して区分表示。

(3) その他の包括利益の内訳の開示

- ①税効果を控除した後の金額で表示。
- ②各内訳項目を税効果を控除する前の金額で表示して、税効果の金額を一括して加減する方法。

(4) 注記事項

- ①その他の包括利益の各内訳項目別の税効果の金額。
- ②当期純利益を構成する項目のうち、当期又は過去の期間にその他の包括利益に含まれていた部分(組替調整額)

(5) 包括利益を表示する計算書

- ①2計算書方式…当期純利益を表示する損益計算書と、包括利益を表示する包括利益計算書からなる形式
- ②1計算書方式…当期純利益の表示と包括利益の表示を1つの計算書(「損益及び包括利益計算書」)で行う形式

4. 組替調整額

当期純利益を構成する項目のうち、当期又は過去の期間にその他の包括利益に含まれていた部分は何も調整しないと再び包括利益に計上されてしまうことになり、包括利益に2回計上されることになってしまいます。その場合、その他の包括利益から当期純利益の該当項目に組替えを行う必要が生じます。具体的には下記の3項目が例示されています。

- (1) その他有価証券評価差額金…当期に計上された売却損益及び減損損失等の金額。
- (2) 繰延ヘッジ損益…ヘッジ対象に係る損益が認識されたこと等に伴って当期純利益に含められた金額
- (3) 為替換算調整勘定…子会社に対する持分の減少に伴って取り崩され、当期純利益に含められた金額

5. 適用時期

- (1) 連結財務諸表…平成23年3月31日以後終了する連結会計年度の年度末から適用。
(平成22年9月30日以後に終了する連結会計年度の年度末から適用可)
適用初年度は、直前年度の包括利益とその他の包括利益の内訳項目の金額を注記します。
- (2) 注記…(1)の注記を除き平成24年3月31日以後終了する連結会計年度の年度末から適用。
- (3) 個別財務諸表…本会計基準の公表から1年後を目途に判断するとされています。

震災に関する監査対応

日本公認会計士協会は、平成23年3月30日会長通牒「東北地方太平洋地震の災害に関する監査対応について」を公表しました。

「東北地方太平洋地震の災害に関する監査対応について」では、「今回の災害発生の状況からある程度の概算による会計処理も監査上容認せざるを得ない場合も多々あるもの」と推定している一方で「重要な金額の先送りとならないよう、可能な限り直後の決算に織り込む努力がされていることを確かめることが重要である」としています。その上で監査上の留意点として以下のようにまとめています。

1. 会計処理に関する事項

- ① 固定資産や棚卸資産の滅失損失
損害保険の付保により、保険金が期待される場合であっても、損失発生時と保険金の確定時にタイムラグが想定されるため、特別損失として計上し、注記により状況を説明することが考えられます。
- ② 損壊した資産の点検費、撤去費用等(以下「撤去費用等」)
撤去費用等は、決算日までに実施されたものは、未払金に計上し、決算日後実施される予定のものは引当金計上(引当金要件を満たすものに限る)します。
- ③ 災害資産の原状回復に要する費用、価値の減少を防止するための費用等(以下「原状回復費用等」)
原状回復費用は修繕費として処理し、特別損失に計上します。なお、価値を増加させる場合には、資本的支出となります。
- ④ 災害による工場・店舗等の移転費用等
決算日までに発生した移転費用等は特別損失として計上し、移転方針は決定しているが実行されて金額的重要性が高い場合は、注記において概要を説明することが考えられます。

- ⑤ 災害による操業・営業休止期間中の固定費
操業・営業休止期間中に発生した固定費で、原価性あるいは費用性が認められない場合は、営業外費用又は特別損失に計上することになります。
- ⑥ 被災した代理店、特約店等に対する見舞金、復旧支援費用
見舞金、復旧支援費用は交際費あるいは寄付金に準じて会計処理し、特別損失として計上されます。なお、これらの費用については引当金要件を満たさないのが一般的と考えられます。
- ⑦ 被災した従業員、役員等に対する見舞金、ホテルの宿泊代等の復旧支援費用
福利厚生費に準じた会計処理になるが、臨時性が認められるので特別損益に計上します。

2. 関連する会計監査事象

- ① 繰延税金資産の回収可能性の判断
- ② 取引先の財政状態の悪化等
- ③ 保有有価証券の時価の下落
- ④ 固定資産の減損判定
- ⑤ その他継続企業の前提に係る疑義の発生など

J-SOX

金融庁の企業会計審議会は、平成23年3月30日「財務報告に係る内部統制の評価及び監査の基準並びに財務報告に係る内部統制の評価及び監査に関する実施基準の改訂について(意見書)」を公表しました。

これは、制度導入後2年が経過し、実際に制度を実施した上場企業等からは、内部統制の基準・実施基準等の更なる簡素化・明確化等を求める内部統制報告制度に関する要望・意見が金融庁等に寄せられたことを受けて改定されたものです。具体的には以下の点で改定されました。

(1) 企業の創意工夫を活かした監査人の対応の確保

「監査人は、内部統制の基準・実施基準等の内容や趣旨を踏まえ、経営者による会社の状況等を考慮した内部統制の評価の方法等を適切に理解・尊重した上で内部統制監査を実施する必要があり、各監査人の定めている監査の手続や手法と異なることをもって、経営者に対し、画一的にその手法等を強制することのないよう留意する」ことを実施基準上明記しました。

(2) 内部統制の効率的な運用手法を確立するための見直し

- ① 企業において可能となる簡素化・明確化
 - イ. 全社的な内部統制の評価範囲の明確化
 - ロ. 全社的な内部統制の評価方法の簡素化
 - ハ. 業務プロセスに係る内部統制の整備及び運用状況の評価範囲の更なる絞り込み
 - ニ. 業務プロセスに係る内部統制の評価手続の簡素化・明確化
 - ホ. サンプルングの合理化・簡素化
 - ヘ. 持分法適用となる関連会社に係る評価・監査方法の明確化
- ② 「重要な欠陥」(改訂後は「開示すべき重要な不備」。以下同じ)判断基準等の明確化
 - イ. 「重要な欠陥」の判断基準の明確化
 - ロ. M&A等により、新たにグループ会社に加わった会社等に対する内部統制の評価・監査の方法等の明確化
- ③ 中堅・中小上場企業に対する簡素化・明確化
 - イ. 業務プロセスの評価手続の合理化
 - ロ. 代替手続の容認
 - ハ. 評価手続等に係る記録及び保存の簡素化・明確化

(3) 「重要な欠陥」の用語の見直し

「重要な欠陥」の用語については、企業自体に「欠陥」があるとの誤解を招くおそれがあるとの指摘があり、「開示すべき重要な不備」と見直すこととしたとしています。

(4) 効率的な内部統制報告実務に向けての事例の作成

事業規模が小規模で、比較的簡素な構造を有している組織等が、資源の制約等がある中で、様々な工夫を行ったことにより、内部統制の有効性を保ちつつも、効率的に内部統制の評価等を行っている事例を集め、実務の参考に供することが適当であるとしています。

改訂基準及び改訂実施基準は、平成23年4月1日以後開始する事業年度における財務報告に係る内部統制の評価及び監査から適用されます。

**四半期財務諸表
会計基準**

平成23年3月25日企業会計基準委員会(ASBJ)より「四半期財務諸表に関する会計基準」及び、「四半期財務諸表に関する会計基準の適用指針」が公表され、平成23年4月1日以後開始する連結会計年度及び事業年度の第1四半期会計期間から適用されます。

主として四半期報告の大幅な簡素化に対応するために以下の内容の改正が行われました。

(1) 第1・3四半期CF計算書の省略

第1及び第3四半期の四半期キャッシュ・フロー計算書については、省略することが可能となりました。ただし、省略した場合には、期首からの累積期間に係る減価償却費の注記が求められます。なお、第1四半期及び第3四半期における四半期キャッシュ・フロー計算書の開示の省略を行うか否かは、財務諸表作成者の判断によることとなりますが、年度内における首尾一貫性を確保する観点から、第1四半期より行うこととされました。

(2) 四半期損益計算書の開示対象期間

四半期損益計算書及び包括利益計算書の開示対象期間については、期首からの累計期間の情報が基本とされました。ただし、財務諸表作成者の判断で、併せて、四半期会計期間を開示することもできるとされています。開示する場合には、年度内の継続性を保つ観点から、第1四半期からの開示が求められています。

また、前年度における対応する四半期において開示を行わず、当年度の四半期より開示を行う場合には、前年度における対応する期間に係る開示は要しないとされました。

(3) 注記の簡素化

① 四半期会計期間に関する注記事項

四半期損益計算書において四半期会計期間の情報を開示している場合に任意で開示することとされました。

② 表示方法の変更

注記事項として開示を求めないこととされました。

③ 簡便的な会計処理

注記事項として開示を求めないこととされました。

④ その他

1株当たり純資産額、四半期会計期間の末日における発行済株式総数、自己株式数、新株予約権(自己新株予約権を含む。)の目的となる株式数及び四半期会計期間末残高、ストック・オプションを新たに付与した場合及び重要な事項に変更がある場合には、その旨及びその内容についての注記が不要となりました。