

退職給付に関する 会計基準

平成24年5月17日会計基準第26号「退職給付に関する会計基準」及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」が公表されました。

1. 未認識数理計算上の差異及び未認識過去勤務費用の処理

現在、貸借対照表に計上されている退職給付引当金は、前年度の退職給付引当金に見積計算である年金資産に係る期待運用収益、退職給付債務に係る勤務費用、利息費用、数理計算上の差異や過去勤務債務の償却額等を加減算して求められています。数理計算上の差異とは、見積計算と実績との差異であり、過去勤務債務とは、給付水準の改定等による退職給付債務の増減額のこと、一定期間内に毎期費用処理されます。

今回公表された、「退職給付に関する会計基準」では、これまで貸借対照表に計上されてこなかった、未認識数理計算上の差異及び未認識過去勤務費用を、税効果を調整の上、その他の包括利益を通じて純資産の部に計上することとなりました。また、「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）を負債または、資産（年金資産の額が退職給付債務を超える場合）に計上することとなりました。

一方、損益計算書上の費用処理方法については変更されておらず、当期に費用処理された部分については、組替調整を行うことされています。

また、個別財務諸表上は、当面改正前の会計基準の取扱を継続するとされています。

2. 退職給付債務及び勤務費用の計算方法

(1) 退職給付見込額の期間費用の見直し

これまで、期間定額基準、給与基準、支給倍率基準、ポイント基準などが認められていましたが、今回の改正で期間定額基準、給付算定式基準の選択適用となりました。

(2) 割引率の見直し

これまで、退職給付の支払見込み日までの平均期間を原則とし、実務上、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とされきましたが、今回の改正で退職給付支払ごとの支払見込期間を反映するものでなければならないものとされました。

(3) 予想昇給率の見直し

これまで、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」昇給等が含まれるとされてきましたが、「予想される」昇給等が含まれると変更されました。

3. 名称等の変更

- ① 退職給付引当金 → 退職給付に係る負債 ② 前払年金費用 → 退職給付に係る資産
③ 過去勤務債務 → 過去勤務費用 ④ 期待運用収益率 → 長期期待運用収益率
なお、①②は、個別財務諸表では、当面、改正前会計基準等の名称を使用するとされています。

4. 適用時期

- (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、開示の拡充等
平成25年4月1日以後開始する事業年度末（早期適用：同事業年度期首）
(2) 退職給付債務及び勤務費用の計算方法等
平成26年4月1日以後開始する事業年度期首（早期適用：平成25年4月1日以降開始する事業年度期首、適用が困難な場合：平成27年4月1日以降開始する事業年度期首）

有価証券報告書 最終チェック

3月決算のほとんどの上場会社は、有価証券報告書作成の最終段階であると思われます。今回の有価証券報告書提出にかかる留意点の内、重要と思われる部分をまとめましたので、最終チェックにご利用いただければ幸いです。

1. 「会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準」の適用に伴う変更

- (1) 会計方針の変更に関する注記、表示方法の変更に関する注記、会計上の見積に関する注記、未適用の会計基準等に関する注記

会計方針の変更の注記を行う場合、遡及適用に係る原則的な取扱と原則的な取扱が実務上不可能な場合で注記する内容が異なるとともに、注記する影響額はそれぞれの取扱によって違ってくるので留意が必要です。このほか、具体的な注記の内容につきましては本紙No13.「会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準」をご参照ください。

- (2) ハイライト情報

会計方針の変更等を行った場合の主要な経営指標等の推移の記載は、前連結会計年度について行わなければなりません。全連結会計年度以前のものについても可能とされています。遡及処理を行った場合は、「自己資本比率」「自己資本利益率」についても、遡及後の数値に基づいて記載することになりますが、1株当たり配当額や株価収益率、配当性向などは、遡及処理しない数値となります。また、遡及処理を行った場合は、その旨を注記しなければならないので留意が必要です。

2. 比較情報

当連結会計年度に係る連結財務諸表において記載されたすべての数値について、原則として、対応する前連結会計年度に係る数値および当連結財務諸表の理解に資すると認められる場合には、前連結会計年度に係る定性的な情報を含めなければならないとされました。

- (1) 経理の状況の冒頭部分

これまで、開示ガイドライン5-20に「財務諸表等の表示方法が財務諸表規則等の改正に伴って変更された場合には、有価証券届出書の「経理の状況」の最初の部分に、それぞれの財務諸表等が当該改正前又は改正後の財務諸表等規則等に基づいて作成されている旨を明らかにするものとする」と規定されていましたが、比較情報の導入により削除されました。

- (2) 連結財務諸表作成のための基本となる重要な事項

会計方針の注記は、①会計方針に変更がない場合、②当期において会計方針を変更し、「遡及適用に係る原則的な取扱」がなされた場合、③「遡及適用に係る原則的な取扱が、実務上不可能」な場合、いずれも、前期の会計方針を重ねて記載する必要はなくなりました。

一方、連結の範囲、持分法適用の範囲に変更があった場合は、変更に関する注記とともに明瞭性の観点から前期の範囲を記載することが有用な場合も考えられます。

- (3) 特定の勘定科目と関連性が強い注記事項、連結財務諸表全体と関連性が強い注記事項

いずれの場合も、数値は前連結会計年度の記載が必要であり、定性的事項も数値を補足する性格のものは前期の内容に関する注記が必要であると考えられます。

- (4) 性質上比較情報が不要と考えられる事項

企業結合に関する注記、後発事象に関する注記、継続企業の前提に関する注記等は性質上比較情報が不要と考えられる事項と考えられています。

3. 役員の状態、コーポレートガバナンスの状態

「役員の状態」では、役員が社外取締役または社外監査役に該当する場合は、注記することとされました。しかし、実務的には従来から注記しており、特に変更にはならないと思われます。

「コーポレート・ガバナンスの状態」では、社外取締役又は社外監査役の提出会社からの独立性に関する基準又は方針(ない場合はその旨)を記載することになりました。

J-SOX 基礎コース

今回は、J-SOX基礎コースとして、内部統制の評価結果として検出された不備の集計が、開示すべき重要な不備に当たるかどうかの判断について解説したいと思います。

財務報告に係る内部統制の評価及び監査の基準Ⅱ3.(4)では、「経営者は、財務報告に係る内部統制の有効性の評価を行った結果、統制上の要点等に係る不備が財務報告に重要な影響を及ぼす可能性が高い場合は、当該内部統制に開示すべき重要な不備があると判断しなければならない。」と規定されています。

実施基準では、開示すべき重要な不備となる全社的な内部統制の不備を7項目例示していますが、全社的な内部統制に不備があるという状況は、基本的な内部統制の整備に不備があることを意味しており、内部統制が有効に機能する可能性は限定されるとしています。

業務プロセスに係る内部統制の有効性の判断は、整備状況の有効性の評価、運用状況の有効性の評価を経て、虚偽記載が発生する場合の影響度と発生可能性の評価を行うこととされています。内部統制の不備が複数存在する場合には、それらの内部統制の不備が単独で、又は複数合わさって、開示すべき重要な不備に該当しないかを評価します。また、集計した不備の影響が勘定科目毎に見れば重要な虚偽記載に該当しない場合でも、合わせると重要な虚偽記載に該当する場合があります。

開示すべき重要な不備とは、財務報告に重要な影響を及ぼす可能性が高い内部統制の不備をいいます。開示すべき重要な不備に該当するかどうかは、実際に虚偽記載が発生したかどうかではなく、潜在的に重要な虚偽記載の発生を防止又は適時に発見できない可能性がどの程度あるかによって判断される必要があります。重要性を判断する際には、金額的な重要性及び質的な重要性の双方について、連結財務諸表に対して検討を行います。金額的重要性は、連結総資産、連結売上高、連結税引前利益などの指標に対する比率で判断します。質的重要性については、上場廃止基準や財務制限条項に関する記載事項などが投資判断に与える影響の程度、関連当事者との取引や大株主の状況に関する記載事項などが財務報告の信頼性に与える影響の程度で判断します。

また、期末日後の財務諸表監査の過程において、財務諸表に記載する数値等に誤りが発見された場合には、直ちに開示すべき重要な不備に該当するものではなく、誤りを生じさせた内部統制上の不備の金額的・質的重要性を勘案して開示すべき重要な不備に該当するかどうかを判断することとなります。

平成23年1月1日から、平成24年5月31日までの間に提出された内部統制報告書には、26件の「開示すべき重要な不備(重要な欠陥を含む)」がありました。数件ご紹介したいと思います。

(株)ストリームが、平成24年4月27日提出した内部統制報告書によりますと、仕入・買掛に係る不正計上が判明し、全社的統制における統制環境に不備があり、モニタリングが不十分だったとしています。また、仕入計上及び仕入値引に係る業務プロセスにおいて仕入計上データと請求データとの照合に係る統制手続に不備があったとしています。

(株)ゲートウェイホールディングスが、平成23年9月30日に提出した内部統制報告書によりますと、以下の3点で不備があり、重要な欠陥に該当するとしています。

- ① 全社的な視点で評価する決算・財務報告プロセスに係る内部統制の整備・運用状況において、連結子会社における会計処理、決算作業の検討体制が不十分なところがあった。
- ② 貸倒引当金等見積りプロセスに係る内部統制の整備及び運用状況において、貸倒引当金等見積り項目における算定方法の理解が不十分だったため、監査法人から誤りを指摘された。
- ③ 投資有価証券評価プロセスに係る内部統制の整備及び運用状況において、連結子会社における会計処理、決算作業の検討体制が不十分なところがあった。

丸善CHIホールディングス(株)が、平成23年4月11日に提出した内部統制報告書では、書籍販売・物流システムの新システムへの切り替えをしたところ、新システムへのデータ移行の過程で不具合が生じ、販売・仕入サイクルの業務プロセスにおいて複数の障害が起きる事態となり、IT全般統制の一部に不備があったとされています。

XBRL

財務情報や非財務情報を開示情報のデータ形式とし企業間の比較可能性を担保するものです。今回は、XBRLデータの作成に関するアサーションについて解説いたします。

1. XBRLデータの現状

EDINETで提供されるXBRLデータについての責任は、経営者にゆだねられており、現時点では、監査・保証業務の対象ではありません。しかし、XBRLの特長から、投資判断等に利用される財務情報がHTMLデータの利用からXBRLデータの利用に移行していくことは確実であると思われるため、今後、公認会計士によるXBRLデータの監査・保証業務への要求が高まっていくことは容易に想像されます。

2. XBRLデータに対する保証を可能とするため

利用者の利便が大きいXBRLデータでの財務諸表やその他注記事項、非財務データの提供による比較可能性の確保を担保するため、公認会計士によるXBRLデータへの保証が必要となってきます。

(1) 経営者は対象情報を基にXBRL作成基準に準拠してXBRLデータを作成するため、①対象情報との整合性②XBRL作成基準への準拠性が重要なアサーション(上位アサーション)として設定される必要があります。

(2) また、XBRLデータは各構成要素のレベルで適切に情報が設定されている必要があるため、経営者は上位アサーションを裏付けるために、各構成要素の信頼性に関するアサーション(詳細アサーション)が設定される必要があります。

詳細アサーションは、①網羅性 ②項目選択の妥当性 ③正確性 ④構造の妥当性の4つの観点から設定されます。

①網羅性

すべてのXBRLデータの対象情報が、過不足無く、適切な詳細さのレベルでXBRLデータに含まれていること。

- ・開示項目や数値が過不足無くXBRLデータに含まれている。
- ・注記情報等が適切な詳細さで含まれている。

②項目選択の妥当性

XBRLデータの対象情報が、適切な開示項目により表現されていること。

- ・インスタンス文書から参照されているベースタクソノミが適切である。
- ・標準開示項目及び拡張開示項目が適切である。
- ・複数期間における同一概念の開示情報に対して、同一の開示項目等が使用されている。

③正確性

XBRLデータの対象情報が、インスタンス文書及びタクソノミにおいて適切な値、属性及び関係リンク等により表現されていること。

- ・タクソノミにおける開示項目の属性設定が適切である。
- ・インスタンス文書の各開示情報の値が、数値情報の正負の符号及び表示桁数の設定を含め、適切である。
- ・名称リンク、参照リンク、表示リンク、計算リンク、定義リンクが適切に設定されている。

④構造の妥当性

XBRLデータが、適切な構造により作成されていること。

- ・表構造が適切に作成されている。
- ・拡張リンクロールが適切に使用されている。
- ・要素名、コンテキスト名、ファイル名、名前空間名等が適切に設定されている。
- ・ファイル名、名前空間名、コンテキスト設定等に含まれる企業コード等の情報が整合している。
- ・XBRL仕様、規制当局等の要求等に違反する構文上のエラーがない。
- ・その他の構造上の設定が適切に作成されている。