

会計情報

Vol. 557
2023.1

Accounting, Tax & Consulting

2022年12月決算会社における有価証券報告書の開示に関する留意事項

「企業内容等の開示に関する内閣府令」等の改正案の概要(有価証券報告書におけるサステナビリティ情報やコーポレートガバナンスに関する開示の拡充)

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」等の解説

収益認識会計基準等の開示に関する事例分析(第2回)



Contents

	ページ	
年頭のご挨拶	2	ステークホルダーの期待に応え続ける“唯一無二”の監査法人を目指して 包括代表 大久保 孝一
	4	2022年12月決算会社における有価証券報告書の開示に関する留意事項 公認会計士 廣橋 里美
会計・監査	57	「企業内容等の開示に関する内閣府令」等の改正案の概要(有価証券報告書におけるサステナビリティ情報やコーポレートガバナンスに関する開示の拡充) 公認会計士 清水 恭子
	64	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」等の解説 公認会計士 宗延 智也
	70	収益認識会計基準等の開示に関する事例分析(第2回) 公認会計士 山本 寛子、森 みずほ
	76	ASBJ:議事概要別紙(審議事項(1) 暗号資産の発行者が発行時に自己に割り当てた暗号資産の会計上の取扱いについて) 『会計情報』編集部
IFRS	77	iGAAP in Focus 財務報告 IASB、特約条項付の負債の分類に関するIAS第1号の修正を公表する トーマツIFRSセンター・オブ・エクセレンス
税務	79	グループ通算制度の重要ポイント(第2回) グループ通算制度開始・加入の取扱い デロイト トーマツ税理士法人 公認会計士・税理士 大野 久子
会計基準等開発動向	86	会計基準等開発動向 『会計情報』編集部
Information	90	新刊書籍のご案内

包括代表からのご挨拶

ステークホルダーの期待に応え続ける “唯一無二”の監査法人を目指して

年頭にあたり、謹んで新年のご挨拶を申し上げます。

2022年を振り返ると、我々を取り巻く環境はこれまでよりもさらに変化し、デジタル化・グローバル化の進展に加え、新型コロナウイルス感染症、気候変動、地政学的リスク等、不確実性の高まりを実感する一年となりました。

特に2022年2月以降のロシア・ウクライナ情勢は、世界経済の大きな混乱を招き、ますます経営の舵取りが難しい環境となっています。また、日本においては、岸田政権の「新しい資本主義」構想の下、気候変動に加え人的資本の取り組みを含む非財務情報開示充実に向けた整備が急ピッチで進められ、従来の金融資本主義の枠組みを超えた新たな価値創出に向け、具体的な施策への展開が始まっています。

このように目まぐるしく変化し続ける環境において、ステークホルダーの監査法人への期待は、ますます多様化・複雑化しています。ステークホルダーの変化し続ける期待を適時的確に捉え、応え続けていくこと、これがトーマツの目指す“Quality first”であり、信頼の基礎であると考えています。

トーマツは1968年5月に創設され、今年で55年を迎えます。これまで築き上げてきた監査の信頼を基礎として、新たな保証業務の提供、ルール設定への参画、変革の推進等を通じ、社会課題の解決に貢献することで新たな価値を提供し続ける“唯一無二”の監査法人を目指して参ります。

まず、我々の基盤である財務諸表監査に加え、非財務情報の保証等、社会の変革に際して重要となる情報の信頼性確保に貢献することで、複雑かつ様々な社会課題の解決を支えていきます。特に、昨今注目されているサステナビリティ領域については、開示拡充、内部統制強化、経営管理の高度化等のアドバイザリー、さらには今後の保証ニーズへの対応に向けて、監査法人だけでなく、デロイト トーマツ グループ一体となって社会の期待に応えていきます。そして、これを実現するためには多様な「人財」とそれを支える組織基盤が不可欠です。より良い組織文化を醸成するために、高い倫理観と誠実性を最重要視する共通の価値観を保持するとともに、互いの個性や働き方を尊重し、努力やチャレンジを称賛し合い、自由闊達で仕事の喜びや楽しさを感じ続けられるWell-beingの実現に継続的に取り組みます。そして、高い洞察力、デジタル対応力、グローバル対応力等を有するだけでなく、適時適切な判断、コミュニケーションに裏付けられた価値提供を実現しうる多様な人財の育成にも注力します。特に人財確保については業界全体として重要な課題と認識しており、トーマツとしても中長期的な業界全体の魅力向上に貢献し、公認会計士及び監査法人における監査・保証業務及びリスクアドバイザリー業務を志向する人の増加を目指します。

また、変化し続けるステークホルダーの期待に応えるべく、ステークホルダーとの対話等を通じて起こりうる未来を的確に捉え、経済社会の発展に向けた新たなあり方やルールの創出に貢献していきます。トーマツでは、過去から継続して日本公認会計士協会への役員や各種委員会委員の派遣、企業会計基準委員会（ASBJ）やサステナビリティ基準委員会（SSBJ）等への委員や研究委員の派遣、金融庁や公認会計士・監査審査会、証券取引等監視委員会等との交流を積極的に行って参りました。引き続き、これらを通じてわが国の会計・監査その他資本市場を巡る課題解決に今後も継続的に取り組んでいきます。

さらに、多様なステークホルダーからの期待に応えるためには、自ら変革し続けることが必要です。トーマツでは2012年に監査におけるデータ分析手法である「Audit Analytics」を導入し、2019年には「Audit Innovation部」を編成する等、「デジタル化」「標準化」「集中化」「高度なデータ活用」の観点から監査プロセスを変革する未来監査の実現に取り組んできました。これまでの価値観や方法論にとらわれず、自ら直面する課題に一つ一つ真摯に取り組みながら変革を推進し、業務を通じて新たな価値を届け続けていきます。

様々な領域のプロフェッショナルの叡智を結集し、これらを確実に実現することで、変化するステークホルダーからの期待に応え、監査の信頼を基礎として、激動の資本市場を守るというトーマツの使命・存在意義を果たし続けます。

有限責任監査法人トーマツ 包括代表

大又保寿一

2022年12月決算会社における有価証券報告書の開示に関する留意事項

公認会計士 ひろはし さとみ
廣橋 里美

本稿では、2022年12月決算の有価証券報告書の開示に関する留意事項について解説を行う。

本稿で使用する有価証券報告書の記載事例は、公益財団法人財務会計基準機構の作成した『有価証券報告書の作成要領』（2022年3月期提出用）を参考にしている。

また、金融庁のウェブサイト『企業情報の開示に関する情報（記述情報の充実）』では、「記述情報の開示に関する原則」及び「記述情報の開示の好事例集」等の情報が集約されており、2022年12月期の有価証券報告書を作成するにあたって参考になるものと考えられる。また、2022年4月には、金融庁より『有価証券報告書の作成・提出に際しての留意すべき事項及び有価証券報告書レビューの実施について（令和4年度）』が公表され

ているため、留意されたい。

金融庁

『企業情報の開示に関する情報（記述情報の充実）』

<https://www.fsa.go.jp/policy/kaiji/kaiji.html>

『有価証券報告書の作成・提出に際しての留意すべき事項及び有価証券報告書レビューの実施について（令和4年度）』

<https://www.fsa.go.jp/news/r3/sonota/20220325.html>

以下においては、原則として、指定国際会計基準及び修正国際会計基準に関連する規定については記載していないため、これらに基づく開示を行う会社においては注意が必要である。

凡 例	
開示府令	企業内容等の開示に関する内閣府令（昭和48年大蔵省令第5号）（最終改正令和4年8月3日内閣府令第48号）
開示ガイドライン	企業内容等の開示に関する留意事項について（企業内容等開示ガイドライン）（令和4年6月 金融庁企画市場局）
記載上の注意	開示府令第三号様式（記載上の注意）
第二号様式記載上の注意	開示府令第二号様式（記載上の注意）
財規	財務諸表等の用語、様式及び作成方法に関する規則（昭和38年大蔵省令第59号）（最終改正令和3年9月24日内閣府令第61号）
財規ガイドライン	「財務諸表等の用語、様式及び作成方法に関する規則」の取扱いに関する留意事項について（財務諸表等規則ガイドライン）（令和3年9月24日 金融庁企画市場局）
連結財規	連結財務諸表の用語、様式及び作成方法に関する規則（昭和51年大蔵省令第28号）（最終改正令和3年9月24日内閣府令第61号）
連結財規ガイドライン	「連結財務諸表の用語、様式及び作成方法に関する規則」の取扱いに関する留意事項について（連結財務諸表規則ガイドライン）（令和3年9月24日 金融庁企画市場局）
純資産会計基準	企業会計基準第5号「貸借対照表の純資産の部の表示に関する会計基準」（最終改正2021年1月28日 企業会計基準委員会）
包括利益会計基準	企業会計基準第25号「包括利益の表示に関する会計基準」（最終改正平成25年9月13日 企業会計基準委員会）
連結キャッシュ・フロー実務指針	会計制度委員会報告第8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」（最終改正平成26年11月28日 日本公認会計士協会）
収益認識会計基準	企業会計基準第29号「収益認識に関する会計基準」（改正2020年3月31日 企業会計基準委員会）

凡 例	
収益認識適用指針	企業会計基準適用指針第30号「収益認識に関する会計基準の適用指針」(最終改正2021年3月26日 企業会計基準委員会)
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	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」(改正2020年3月31日 企業会計基準委員会)
過年度遡及会計基準	企業会計基準第24号「会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準」(2009年(平成21年)12月4日 企業会計基準委員会)
見積開示会計基準	企業会計基準第31号「会計上の見積りの開示に関する会計基準」(2020年3月31日 企業会計基準委員会)
時価算定会計基準	企業会計基準第30号「時価の算定に関する会計基準」(2019年7月4日 企業会計基準委員会)
時価算定適用指針	企業会計基準適用指針第31号「時価の算定に関する会計基準の適用指針」(2019年7月4日 企業会計基準委員会)
改正時価算定適用指針	企業会計基準適用指針第31号「時価の算定に関する会計基準の適用指針」(2021年6月17日 企業会計基準委員会)
棚卸資産会計基準	企業会計基準第9号「棚卸資産の評価に関する会計基準」(最終改正2019年7月4日 企業会計基準委員会)
金融商品会計基準	企業会計基準第10号「金融商品に関する会計基準」(最終改正2019年7月4日 企業会計基準委員会)
金融商品時価等開示適用指針	企業会計基準適用指針第19号「金融商品の時価等の開示に関する適用指針」(最終改正2020年3月31日 企業会計基準委員会)
工事契約会計基準	企業会計基準第15号「工事契約に関する会計基準」(平成19年12月27日 企業会計基準委員会)
金融商品実務指針	会計制度委員会報告第14号「金融商品会計に関する実務指針」(最終改正2019年7月4日 日本公認会計士協会)
金融商品会計Q&A	金融商品会計に関するQ&A(最終改正2019年7月4日 日本公認会計士協会会計制度委員会)
ストック・オプション適用指針	企業会計基準適用指針第11号「ストック・オプション等に関する会計基準の適用指針」(改正平成18年5月31日 企業会計基準委員会)
税効果会計基準	「税効果会計に係る会計基準」(平成10年10月30日 企業会計審議会)
「税効果会計基準」の一部改正	企業会計基準第28号「『税効果会計に係る会計基準』の一部改正」(平成30年2月16日 企業会計基準委員会)
資産除去債務会計基準	企業会計基準第18号「資産除去債務に関する会計基準」(平成20年3月31日 企業会計基準委員会)
資産除去債務適用指針	企業会計基準適用指針第21号「資産除去債務に関する会計基準の適用指針」(改正平成23年3月25日 企業会計基準委員会)
賃貸等不動産会計基準	企業会計基準第20号「賃貸等不動産の時価等の開示に関する会計基準」(改正平成23年3月25日 企業会計基準委員会)
賃貸等不動産適用指針	企業会計基準適用指針第23号「賃貸等不動産の時価等の開示に関する会計基準の適用指針」(平成20年11月28日 企業会計基準委員会)
セグメント情報等会計基準	企業会計基準第17号「セグメント情報等の開示に関する会計基準」(最終改正平成22年6月30日 企業会計基準委員会)
セグメント情報等適用指針	企業会計基準適用指針第20号「セグメント情報等の開示に関する会計基準の適用指針」(平成20年3月21日 企業会計基準委員会)
1株当たり会計基準	企業会計基準第2号「1株当たり当期純利益に関する会計基準」(最終改正平成25年9月13日 企業会計基準委員会)
取締役の報酬等として株式を無償交付する取引に関する取扱い	実務対応報告第41号「取締役の報酬等として株式を無償交付する取引に関する取扱い」(2021年1月28日 企業会計基準委員会)
LIBORを参照する金融商品に関するヘッジ会計の取扱い	実務対応報告第40号「LIBORを参照する金融商品に関するヘッジ会計の取扱い」(改正2022年3月17日 企業会計基準委員会)
グループ通算制度を適用する場合の会計処理及び開示に関する取扱い	実務対応報告第42号「グループ通算制度を適用する場合の会計処理及び開示に関する取扱い」(2021年8月12日 企業会計基準委員会)

凡 例	
連結納税制度からグループ通算制度への移行に係る税効果会計の適用に関する取扱い	実務対応報告第39号「連結納税制度からグループ通算制度への移行に係る税効果会計の適用に関する取扱い」(2020年3月31日 企業会計基準委員会)
連結財務諸表作成における在外子会社等の会計処理に関する当面の取扱い	実務対応報告第18号「連結財務諸表作成における在外子会社等の会計処理に関する当面の取扱い」(最終改正2019年6月28日 企業会計基準委員会)
持分法適用関連会社の会計処理に関する当面の取扱い	実務対応報告第24号「持分法適用関連会社の会計処理に関する当面の取扱い」(最終改正平成30年9月14日 企業会計基準委員会)
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	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」(改正平成27年3月26日 企業会計基準委員会)
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	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」(平成30年3月14日 企業会計基準委員会)
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等に関する実務上の取扱い	実務対応報告第31号「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等に関する実務上の取扱い」(改正平成27年3月11日 企業会計基準委員会)
従業員等に対して権利確定条件付き有償新株予約権を付与する取引に関する取扱い	実務対応報告第36号「従業員等に対して権利確定条件付き有償新株予約権を付与する取引に関する取扱い」(平成30年1月12日 企業会計基準委員会)
公共施設等運営事業における運営権者の会計処理等に関する実務上の取扱い	実務対応報告第35号「公共施設等運営事業における運営権者の会計処理等に関する実務上の取扱い」(平成29年5月2日 企業会計基準委員会)
正当な理由による会計方針の変更等に関する監査上の取扱い	監査・保証実務委員会実務指針第78号「正当な理由による会計方針の変更等に関する監査上の取扱い」(改正平成23年3月29日 日本公認会計士協会)
追加情報の注記について	監査・保証実務委員会実務指針第77号「追加情報の注記について」(最終改正平成30年2月16日 日本公認会計士協会)
後発事象に関する監査上の取扱い	監査基準報告書560 実務指針第1号「後発事象に関する監査上の取扱い」(最終改正2022年10月13日 日本公認会計士協会)
作成要領	公益財団法人 財務会計基準機構『有価証券報告書の作成要領』(2022年3月期提出用)

2022年12月期の有価証券報告書作成に係る主な改正点

2022年12月期の有価証券報告書を作成するにあたり、新たに適用される会計基準等に関連する主な改正点を下表にまとめている。

なお、下表のページは、本稿におけるページ数を意味している。

1. 時価算定会計基準等の適用に関する事項

時価算定会計基準等（2019年7月4日）を原則適用する場合	
項目	ページ
第5 経理の状況	
● 会計方針に関する事項	23～24
● 会計方針の変更に関する注記	28
● 金融商品関係	34～38
● デリバティブ取引関係	39
● 棚卸資産関係	50～51
改正時価算定適用指針（2021年6月17日）を早期適用する場合	
項目	ページ
第5 経理の状況	
● 冒頭記載	19～20
● 会計方針の変更に関する注記	28～29
● 金融商品関係	38

2. 収益認識会計基準等の適用に関する事項

項目	ページ
第1 企業の概況	
● 主要な経営指標等の推移	8～10
第5 経理の状況	
● 連結財務諸表	
連結貸借対照表	22
連結損益計算書	22～23
● 会計方針に関する事項	24～25
● 会計方針の変更に関する注記	29～31
● 連結貸借対照表関係	32～33
● 連結損益計算書関係	33
● 金融商品関係	35
● 収益認識関係	42～50
● セグメント情報等	52～54

3. グループ通算制度に関する会計処理及び開示に関する取扱いの適用に関する事項

早期適用する場合	
項目	ページ
第5 経理の状況	
● 税効果会計関係	40～41
連結納税制度からグループ通算制度への移行に係る税効果会計の適用に関する取扱い第3項に基づいている場合	
項目	ページ
第5 経理の状況	
● 会計方針に関する事項	26～27

2022年12月期の有価証券報告書作成に係る主な留意点

有価証券報告書の記載としては、例えば次のような記載が考えられる。

項目	留意点	備考
表紙		
氏名	開示府令の規定により作成することとされている書類に記載する氏名については、旧氏（住民基本台帳法施行令（昭和42年政令第292号）第30条の13に規定する旧氏をいう。）及び名を括弧書で併せて記載することができる。	開示府令第2条の10
第一部 企業情報		
第1 企業の概況		
1 主要な経営指標等の推移	<p>「1株当たり当期純利益金額」（第二号様式 記載上の注意(25)a(h)及びb(k)）については、「1株当たり当期純利益」と記載することも差し支えないと考えられる。また、「純資産額」（第二号様式 記載上の注意(25)a(e)及びb(g)）及び「総資産額」（第二号様式 記載上の注意(25)a(f)及びb(h)）については、それぞれ「純資産」及び「総資産」と記載することも差し支えないと考えられる。</p> <p>「主要な経営指標等の推移」に関して、開示ガイドライン5-12-2において、遡及適用、財務諸表の組替え及び修正再表示並びに企業結合に係る暫定的な会計処理の確定の適用が規定されている。</p> <p>① 最近5連結会計年度及び最近5事業年度に係る主要な経営指標等の推移の記載において、遡及適用、財務諸表の組替え及び修正再表示並びに企業結合に係る暫定的な会計処理の確定は、当連結会計年度の前連結会計年度及び当事業年度の前事業年度に係る主要な経営指標等（開示府令第二号様式における記載事項のうち、これらの主要な経営指標等に関連する情報を含む）について当該遡及適用等の内容を反映しなければならないことに留意する。</p> <p>② 当連結会計年度の前連結会計年度及び当事業年度の前事業年度前の主要な経営指標等について遡及適用等の内容を反映することは可能であることに留意する。</p> <p>③ 遡及適用等の内容を反映した場合には、その旨を注記しなければならない。</p> <p>なお、連結財務諸表を作成している提出会社が、財務諸表等において1株当たり純資産額、1株当たり当期純利益又は1株当たり当期純損失、潜在株式調整後1株当たり当期純利益の記載を省略した場合においても、提出会社の経営指標等において当該経営指標等を記載することとなる。</p> <p>自己資本比率及び自己資本利益率を算定するにあたっては、純資産額から連結財務諸表等規則第43条の2の2の規定により掲記される株式引受権の金額、連結財務諸表等規則第43条の3第1項の規定により掲記される新株予約権の金額及び連結財務諸表規則第2条第12号に規定する非支配株主持分の金額を控除する。</p> <p>収益認識会計基準等を適用する場合の記載事例は以下のとおりである。</p> <p>（作成要領 12ページ）</p> <p>「収益認識に関する会計基準」（2020年3月31日）等を適用し、前連結会計年度に係る主要な経営指標等を変更している場合</p> <p>「収益認識に関する会計基準」（企業会計基準第29号 2020年3月31日）等を当連結会計年度の期首から適用しており、前連結会計年度に係る主要な経営指標等については、当該会計基準等を遡って適用した後の指標等となっている。</p> <p>「収益認識に関する会計基準」（2020年3月31日）第84項ただし書きを適用し、前連結会計年度以前に係る主要な経営指標等を変更していない場合</p>	記載上の注意(5) 開示ガイドライン5-12-2 第二号様式記載上の注意(25)

項目	留意点	備考
	<p>「収益認識に関する会計基準」（企業会計基準第29号 2020年3月31日）等を当連結会計年度の期首から適用しており、当連結会計年度に係る主要な経営指標等については、当該会計基準等を適用した後の指標等となっている。</p>	
<p>1 主要な経営指標等の推移 (2) 提出会社の経営指標等</p>	<p>株主総利回り、株価の推移について次のように規定されている。</p> <p>【記載上の注意(5)、第二号様式記載上の注意(25)】 (25) 主要な経営指標等の推移 a～e (省略) f 最近5年間の株主総利回り ((a)及び(b)に掲げる値を合計したものを提出会社の6事業年度(6箇月を1事業年度とする会社にあつては11事業年度)前の事業年度の末日における株価(当該株価がない場合には当該事業年度の末日直近の日における株価)でそれぞれ除した割合又はこれに類する他の方法により算定した割合をいう。)の推移について、提出会社が選択する株価指数(金融商品取引所に上場されている株券の価格に基づいて算出した数値(多数の銘柄の価格の水準を総合的に表すものに限る。))又はこれに類する数値をいう。)における最近5年間の総利回りと比較して記載すること。ただし、相互会社にあつては、記載を要しない。</p> <p>なお、類する他の方法により算定した割合を用いる場合には、算定方法の概要を併せて記載し、最近5事業年度の間株式の併合又は株式の分割が行われた場合には、当該株式の併合又は株式の分割による影響を考慮して記載すること。</p> <p>(a) 提出会社の最近5事業年度の各事業年度の末日における株価(当該株価がない場合には当該事業年度の末日直近の日における株価。株式が店頭売買有価証券として認可金融商品取引業協会に登録されている場合には当該認可金融商品取引業協会の発表する相場を、その他の銘柄で気配相場がある場合には当該気配相場を用いること。)</p> <p>(b) 提出会社の5事業年度前の事業年度から(a)の各事業年度の末日に係る事業年度までの1株当たり配当額の累計額</p> <p>g 提出会社の株価の推移について、次のとおり記載すること。ただし、相互会社にあつては、記載を要しない。</p> <p>(a) 最近5年間の事業年度別最高・最低株価を記載すること。</p> <p>(b) 株式が金融商品取引所に上場されている場合には、主要な1金融商品取引所の相場を記載し、当該金融商品取引所名を注記すること。</p> <p>なお、二以上の種類の株式が金融商品取引所に上場されている場合には、種類ごとに記載すること。</p> <p>(c) 株式が店頭売買有価証券として認可金融商品取引業協会に登録されている場合には、当該認可金融商品取引業協会の発表する相場を記載するとともに、その旨を注記すること。</p> <p>なお、二以上の種類の株式が認可金融商品取引業協会に登録されている場合には、種類ごとに記載すること。</p> <p>(d) その他の銘柄で気配相場がある場合には、当該気配相場を記載し、その旨を注記すること。</p> <p>最近5年間の株主総利回りと比較することとなる、「提出会社が選択する株価指数における最近5年間の総利回り」には、TOPIX(東証株価指数)、日経225(日経平均株価)、JPX日経インデックス400、TOPIX業績別指数、同業他社平均等が考えられる。なお、株価指数の選択にあたっては、提出会社が適切であると判断した場合、配当込みでない株価指数と比較することもできるものと考えられる。</p> <p>最近5年間の株主総利回り及び提出会社が選択する株価指数における最近5年間の総利回りの記載にあたっては、表形式で記載することに加えて、グラフを用いるなど、投資者にとって分かりやすい記載が望ましいものと考えられる。</p> <p>自己資本比率及び自己資本利益率を算定するにあたっては、純資産額から財務諸表等規則第67条の2の規定により掲記される株式引受権の金額及び財務諸表等規則第68条第1項の規定により掲記される新株予約権の金額を控除する。</p> <p>収益認識会計基準等を適用する場合の記載事例は以下のとおりである。</p>	<p>記載上の注意(5) 第二号様式記載上の注意(25)</p>

項目	留意点	備考
	<p>(作成要領 16ページ)</p> <p>「収益認識に関する会計基準」(2020年3月31日)等を適用し、前事業年度に係る主要な経営指標等を変更している場合)</p> <p>「収益認識に関する会計基準」(企業会計基準第29号 2020年3月31日)等を当事業年度の期首から適用しており、前事業年度に係る主要な経営指標等については、当該会計基準等を遡って適用した後の指標等となっている。</p> <p>「収益認識に関する会計基準」(2020年3月31日)第84項ただし書きを適用し、前事業年度以前に係る主要な経営指標等を変更していない場合)</p> <p>「収益認識に関する会計基準」(企業会計基準第29号 2020年3月31日)等を当事業年度の期首から適用しており、当事業年度に係る主要な経営指標等については、当該会計基準等を適用した後の指標等となっている。</p>	
3 事業の内容	<p>記載内容が同様である又は重複する箇所がある場合、当該箇所に省略することなく記載することが適当であるものを除き、当該他の箇所と同様若しくは他の箇所を参照する旨の記載を行うことができるとされている(開示ガイドライン5-14、24-10)。</p> <p>例えば、「3 事業の内容」において、主要な関係会社の名称等を記載することが求められているが、「4 関係会社の状況」において、「3 事業の内容」に記載すべき主要な関係会社の名称等をまとめて記載したうえで、「3 事業の内容」においては、「4 関係会社の状況」の記載を参照する等の記載を行うことができると考えられる。</p> <p>提出会社及び関係会社において営まれている主な事業の内容、当該事業を構成している提出会社又は当該関係会社の当該事業における位置付け等については、企業グループの実態を投資者により分かりやすく示すため、例えば、バリューチェーンにおける提出会社及び関係会社の位置付けを示す図や表など、事業系統図以外の形式により示すこともできると考えられる。</p> <p>提出会社が有価証券の取引等の規制に関する内閣府令(平成19年内閣府令第59号)第49条第2項に規定する特定上場会社等に該当する場合には、その旨及びその内容を具体的に記載することとされている。</p> <p>特定上場会社等とは、関係会社に対する売上高(製品・商品売上高を除く)が総売上高の80%以上の上場会社をいう。</p>	記載上の注意(7) 第二号様式記載上の注意(27)c
5 従業員の状況	<p>当連結会計年度末日現在の連結会社における従業員数(就業人員数をいう)をセグメント情報に関連付けて記載する。</p> <p>提出会社の当連結会計年度末日現在の従業員について、その数、平均年齢、平均勤続年数及び平均年間給与(賞与を含む。)を記載するとともに、従業員数をセグメント情報に関連付けて記載する。</p>	記載上の注意(9)
第2 事業の状況		
1 経営方針、経営環境及び対処すべき課題等	<p>企業と投資者との建設的な対話に資するとの観点から、投資者の投資判断に必要な情報や対話に資する情報を、各企業がそれぞれの経営内容に即して記載することが考えられる。</p> <p>「経営方針・経営戦略等」については、「経営方針」「経営戦略」という名称のものでなくとも、中長期的な会社の経営方針・経営戦略に相当するものとして、例えば、経営理念やビジネスモデル、経営計画等を記載することが考えられる。</p> <p>「経営方針、経営環境及び対処すべき課題等」において将来に関する事項を記載する場合には、当該事項は当連結会計年度末現在において判断したものである旨を記載するとされている。また、「経営方針、経営環境及び対処すべき課題等」の欄に記載する事項が当連結会計年度末から提出日までの間に変更された場合には、変更された旨及び変更後の内容を記載することが考えられる。</p>	記載上の注意(10)
2 事業等のリスク	<p>経営者が連結会社の財政状態、経営成績及びキャッシュ・フロー(以下「経営成績等」という。)の状況に重要な影響を与える可能性があると認識している主要なリスク(次のような投資者の判断に重要な影響を及ぼす可能性のある事</p>	記載上の注意(11) 第二号様式記載上の注意(31)d

項目	留意点	備考
	<p>項) について、当該リスクが顕在化する可能性の程度や時期、当該リスクが顕在化した場合に連結会社の経営成績等の状況に与える影響の内容、当該リスクへの対応策を記載するなど、具体的に記載する。記載に当たっては、リスクの重要性や経営方針・経営戦略等との関連性の程度を考慮して、分かりやすく記載する。</p> <p>① 連結会社の経営成績等の状況の異常な変動 ② 特定の取引先・製品・技術等への依存 ③ 特有の法的規制・取引慣行・経営方針 ④ 重要な訴訟事件等の発生 ⑤ 役員・大株主・関係会社等に関する重要事項 ⑥ その他</p> <p>重要事象等について次のように規定されている。</p> <p>【記載上の注意(11)、第二号様式記載上の注意(31)b】 提出会社が将来にわたって事業活動を継続するとの前提に重要な疑義を生じさせるような事象又は状況その他提出会社の経営に重要な影響を及ぼす事象(以下bにおいて「重要事象等」という。)が存在する場合には、その旨及びその具体的な内容を分かりやすく記載すること。また、当該重要事象等についての分析・検討内容及び当該重要事象等を解消し、又は改善するための対応策を具体的に、かつ、分かりやすく記載すること。</p> <p>経営者の対応策等から継続企業の前提に関する重要な不確実性が認められないため、「継続企業の前提に関する注記」に至らなかったとしても、上記の重要事象等が存在する場合には記載が必要となるので、注意が必要である。</p> <p>将来に関する事項を記載する場合には、「当該事項は当連結会計年度末現在において判断したものである旨を記載すること」とされているが、提出日時点での判断による記載を妨げるものではないと解される。</p> <p>提出者が発行者である有価証券が電子記録移転有価証券表示権利等である場合には、特定有価証券の内容等の開示に関する内閣府令第六号の五様式記載上の注意(26)cにより記載することとされている事項に準ずる事項を記載する。</p>	<p>開示ガイドライン C 個別ガイドライン I 「事業等のリスク」に関する取扱 いガイドライン</p>
<p>3 経営者による財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況の分析</p>	<p>経営成績等の状況に関して、事業全体及びセグメント情報に記載された区分ごとに、経営者の視点による認識及び分析・検討内容を経営方針・経営戦略等と関連付けて、具体的に、かつ、分かりやすく記載する。</p> <p>例えば、次のような事項である。</p> <p>① 経営成績に重要な影響を与える要因についての分析 ② 経営方針・経営戦略等又は経営上の目標の達成状況を判断するための客観的な指標等に照らした経営成績等の分析・検討</p> <p>また、資本の財源及び資金の流動性に係る情報についても記載する。</p> <p>例えば、次のような事項である。</p> <p>① 資金調達の方法及び状況 ② 資金の主要な使途を含む資金需要の動向についての経営者の認識</p> <p>加えて、連結財務諸表の作成に当たって用いた会計上の見積り及び当該見積りに用いた仮定のうち、重要なものについて、「第5 経理の状況」に記載した会計方針を補足する情報を記載する。</p> <p>例えば、次のような事項である。</p> <p>① 当該見積り及び当該仮定の不確実性の内容 ② 当該見積り及び当該仮定の変動により経営成績等に生じる影響</p> <p>将来に関する事項を記載する場合には、「当該事項は当連結会計年度末現在において判断したものである旨を記載すること」とされているが、提出日時点での判断による記載を妨げるものではないと解される。</p>	<p>記載上の注意(12)</p>
<p>4 経営上の重要な契約等</p>	<p>連結会社において事業の全部若しくは主要な部分の賃貸借又は経営の委任、他人と事業上の損益全部を共通にする契約、技術援助契約その他の経営上の重要な契約を締結している場合には、その内容を記載する。これらの契約について重要な変更又は解約があった場合には、その内容を記載する。</p>	<p>記載上の注意(13) 第二号様式記載上の注意(33)</p>

項目	留意点	備考
	<p>次の事象については、業務執行を決定する機関により決定された場合には、重要性の乏しいものを除き、その内容等を記載する。</p> <p>① 吸収合併又は新設合併 ② 重要な事業の全部若しくは一部の譲渡又は重要な事業の全部若しくは一部の譲受け ③ 株式交換、株式移転又は株式交付 ④ 吸収分割又は新設分割</p>	
第4 提出会社の状況		
<p>1 株式等の状況 (1) 株式の総数等</p>	<p>「発行可能株式総数」の欄には、当事業年度末現在の定款に定められた発行可能株式総数又は発行可能種類株式総数を記載する。</p> <p>「発行済株式」には、発行済株式の種類ごとに「種類」、「事業年度末現在発行数」、「提出日現在発行数」、「上場金融商品取引所名又は登録認可金融商品取引業協会名」及び「内容」を記載する。</p> <p>「内容」の欄には、単元株式数を含め、株式の内容を具体的に記載する。この場合、会社が種類株式発行会社であるときは、会社法第108条第1項各号に掲げる事項について定款、株主総会決議又は取締役会決議により定めた内容及び同法第322条第2項に規定する定款の定めの有無を記載することなどが規定されている。</p> <p>取得請求権付株式、新株予約権又は新株予約権付社債のうち、権利行使による割当株式数又は資金調達額が、当該有価証券発行後の株価を基準として変動するもの（以下「MSCB等」という。）を発行する場合には、有価証券届出書、臨時報告書等において、当該MSCB等の内容及びその行使状況についての記載を行う。</p>	<p>記載上の注意(18) 開示ガイドライン 5-7-2、5-7-3、 24-10</p>
<p>(2) 新株予約権等の状況</p>	<p>「新株予約権等の状況」として、①ストックオプション制度の内容、②ライツプランの内容、③その他の新株予約権等の状況を開示する。</p> <p>① 【ストックオプション制度の内容】 ストックオプションについては、有利発行かどうかにかかわらず記載する。</p> <p>【記載上の注意(19)、第二号様式記載上の注意(39)】 (39) スtockオプション制度の内容 a 取締役、使用人等に対して新株予約権証券を付与する決議がされている場合には、当該決議に係る決議年月日並びに付与対象者の区分及び人数を決議ごとに記載し、当該決議がされていない場合には、該当しない旨を記載すること。 b 当該決議により新株予約権証券を付与する、又は付与している場合には、当事業年度の末日における当該新株予約権に係る次に掲げる事項を記載すること。 なお、当該決議により新株予約権証券を付与している場合には、報告書提出日の属する月の前月末現在における当該事項を併せて記載すること。ただし、報告書提出日の属する月の前月末現在において、記載すべき内容が、当事業年度の末日における内容から変更がない場合には、その旨を記載することによって、報告書提出日の属する月の前月末現在に係る記載を省略することができる。</p> <p>(a) 新株予約権の数 (b) 新株予約権の目的となる株式の種類、内容及び数 (c) 新株予約権の行使時の払込金額 (d) 新株予約権の行使期間 (e) 新株予約権の行使により株式を発行する場合の株式の発行価格及び資本組入額 (f) 新株予約権の行使の条件 (g) 新株予約権の譲渡に関する事項 (h) 組織再編成行為に伴う新株予約権の交付に関する事項（会社法第236条第1項第8号に規定する事項をいう。） (i) 金銭以外の財産を新株予約権の行使の際に出資の目的とする場合には、その旨並びに当該財産の内容及び価額</p>	<p>記載上の注意 (19)、(20)、(21)</p>

項目	留意点	備考												
	<p>第二号様式記載上の注意(39)aに掲げる事項については、決議日時点の内容を記載することが考えられる。なお、当該事項については、当事業年度の末日後から報告書提出日までの間に取締役、使用人等に対して新株予約権証券を付与する決議がされている場合においても記載することが考えられる。</p> <p>当事業年度の末日後から報告書提出日の属する月の前月末までの間に新株予約権証券を付与している場合は、第二号様式 記載上の注意(39)b(a)から(i)までに掲げる事項について、報告書提出日の属する月の前月末現在における内容を記載することが考えられ、報告書提出日の属する月の前月末後から報告書提出日までの間に新株予約権証券を付与している場合には、付与した時点の内容を記載することが望ましいと考えられる。</p> <p>【ストックオプション制度の内容】において記載すべき事項の全部又は一部を「第5 経理の状況」のうちストック・オプションに係る注記において記載した場合には、「① スtockオプション制度の内容」にその旨を記載することによって、当該注記において記載した事項の記載を省略することができるとされている。</p> <p>【ストックオプション制度の内容】については、決議がされていない場合には、該当のない旨を記載することとなる。</p> <p>③ 【その他の新株予約権等の状況】</p> <p>「①ストックオプション制度の内容」及び「② ライツプランの内容」に記載した新株予約権以外の新株予約権又は新株予約権付社債を発行している場合には、当該新株予約権又は当該新株予約権付社債の発行に係る決議年月日のほか、当事業年度の末日及び報告書提出日の属する月の前月末現在における当該新株予約権又は当該新株予約権付社債に係る第二号様式 記載上の注意(39)b(a)から(i)までに掲げる事項及び新株予約権のうち自己新株予約権の数を決議ごとに記載し、未発行の場合には、該当ない旨を記載する。なお、新株予約権付社債を発行している場合には、その残高についても記載する。</p> <p>行使価額修正条項付新株予約権付社債券等を発行している場合の規定が設けられている。</p>													
(3) 行使価額修正条項付新株予約権付社債券等の行使状況等	行使価額修正条項付新株予約権付社債券等の行使状況等について記載する。	記載上の注意(22)												
(5) 所有者別状況	<p>議決権行使の基準日現在の「所有者別状況」について記載する。</p> <p>会社が2以上の種類の株式を発行している場合には、種類ごとの所有者別状況が分かるように記載する。</p> <p>「所有株式数」の欄には、他人（仮設人を含む。）名義で所有している株式数を含めた実質所有により記載する。</p>	記載上の注意(24)												
(6) 大株主の状況	<p>議決権行使の基準日現在の「大株主の状況」について記載する。</p> <p>大株主は、所有株式数の多い順（提出会社を除く。）に10名程度について記載し、会社法施行規則第67条1項の規定により議決権を有しないこととなる株主については、その旨を併せて記載する。</p> <p>(6)【大株主の状況】 年 月 日現在</p> <table border="1" data-bbox="411 1877 1125 2063"> <thead> <tr> <th data-bbox="411 1877 523 1960">氏名又は名称</th> <th data-bbox="523 1877 635 1960">住所</th> <th data-bbox="635 1877 754 1960">所有株式数(株)</th> <th data-bbox="754 1877 1125 1960">発行済株式(自己株式を除く。)の総数に対する所有株式数の割合(%)</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td data-bbox="411 1960 523 2011"></td> <td data-bbox="523 1960 635 2011"></td> <td data-bbox="635 1960 754 2011"></td> <td data-bbox="754 1960 1125 2011"></td> </tr> <tr> <td data-bbox="411 2011 523 2063"></td> <td data-bbox="523 2011 635 2063"></td> <td data-bbox="635 2011 754 2063"></td> <td data-bbox="754 2011 1125 2063"></td> </tr> </tbody> </table>	氏名又は名称	住所	所有株式数(株)	発行済株式(自己株式を除く。)の総数に対する所有株式数の割合(%)									記載上の注意(25)
氏名又は名称	住所	所有株式数(株)	発行済株式(自己株式を除く。)の総数に対する所有株式数の割合(%)											

項目	留意点	備考								
	<table border="1" data-bbox="411 293 1123 398"> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>計</td> <td>—</td> <td></td> <td></td> </tr> </table> <p>会社が2以上の種類の株式を発行している場合であって、株式の種類ごとに異なる数の単元株式数を定めているとき又は議決権の有無に差異があるときは、所有株式に係る議決権の個数の多い順に10名程度についても併せて記載する。</p> <p>「所有株式数」の欄は、他人（仮設人を含む）名義で所有している株式数を含めた実質所有により記載する。</p> <p>大株主が個人である場合、個人株主の住所の記載にあたっては、市区町村名までの記載で差し支えない。</p> <p>当事業年度において主要株主の異動があった場合には、その旨を注記する。</p> <p>大量保有報告書等がEDINETにより公衆の縦覧に供された場合又は大量保有報告書等の写しの送付を受けた場合であって、当該大量保有報告書等に記載された当該書類の提出者の株券等の保有状況が株主名簿の記載内容と相違するときには、実質所有状況を確認して記載する。</p> <p>なお、記載内容が大幅に相違している場合であって実質所有状況の確認ができないときには、その旨及び大量保有報告書等の記載内容を注記する。</p> <p>提出会社が保有する自己株式数については、注記することも妨げられないと考えられる。</p>					計	—			
計	—									
(8) 役員・従業員株式所有制度の内容	<p>役員・従業員株式所有制度の内容の開示が規定されている。</p> <p>【記載上の注意(27)、第二号様式記載上の注意(46)】</p> <p>(46) 役員・従業員株式所有制度の内容</p> <p>a 提出会社の役員、使用人その他の従業員（定義府令第16条第1項第7号の2イ(1)に規定する対象従業員を含む。）又はこれらの者を対象とする持株会（以下(46)において「役員・従業員持株会」という。）に提出会社の株式を一定の計画に従い、継続的に取得させ、又は売り付けることを目的として、当該提出会社の株式の取得又は買い付けを行う信託その他の仕組みを利用した制度（以下(46)において「役員・従業員株式所有制度」という。）を導入している場合には、次の(a) から(c) までに掲げる事項を具体的に記載すること。</p> <p>(a) 当該役員・従業員株式所有制度の概要（例えば、役員・従業員株式所有制度の仕組み、及び信託を利用する場合には受益権の内容）</p> <p>(b) 役員・従業員持株会に取得させ、又は売り付ける予定の株式の総数又は総額</p> <p>(c) 当該役員・従業員株式所有制度による受益権その他の権利を受けることができる者の範囲</p> <p>b 提出会社が当該制度を導入していない場合には、項目名を含め記載を要しない。</p> <p>役員・従業員株式所有制度は、役員・従業員を対象とする持株会や、持株会に限らず直接役員・従業員に株式を取得させるような仕組みも広く開示の対象としている。この場合の役員・従業員とは、提出会社の役員、使用人その他の従業員だけでなく、「金融商品取引法第2条に規定する定義に関する内閣府令」（定義府令）に規定する被支配会社等（定義府令6③）もしくは関係会社（定義府令7②）の従業員も含むことに注意する。</p> <p>開示対象となる役員・従業員株式所有制度は、提出会社の株式を一定の計画に従い、継続的に取得又は売り付けることを目的として、信託その他の仕組みを利用した制度である。</p> <p>役員・従業員株式所有制度の内容は、有価証券報告書の提出日現在で記載することが適当と解される。</p>	記載上の注意(27)								

項目	留意点	備考
2 自己株式の取得等の状況	<p>取得自己株式の処理状況及び保有状況について、次の項目に分けて記載する。</p> <ul style="list-style-type: none"> ① 引き受ける者の募集を行った取得自己株式 ② 消却の処分を行った取得自己株式 ③ 合併、株式交換、株式交付、会社分割に係る移転を行った取得自己株式 ④ その他 	記載上の注意(33) 第二号様式記載上の注意(52)
3 配当政策	会社法以外の法律の規定又は契約により、剰余金の配当について制限を受けている場合には、その旨及びその内容を注記する。	記載上の注意(34) c
4 コーポレート・ガバナンスの状況等		
(1) コーポレート・ガバナンスの概要	<p>上場会社においては、次の事項の開示に際して注意が必要である。</p> <ul style="list-style-type: none"> ① コーポレート・ガバナンスに関する基本的な考え方 ② 企業統治の体制（企業統治に関して提出会社が任意に設置する委員会その他これに類するものを含む。）の概要及び当該企業統治の体制を採用する理由 体制の概要には、以下の記載を含む。 a 設置する機関の名称 b 目的 c 権限及び構成員の氏名（当該機関の長に該当する者については役職名の記載、提出会社の社外取締役又は社外監査役に該当する者についてはその旨の記載を含む。） ③ 企業統治に関するその他の事項（例えば、内部統制システムの整備の状況、リスク管理体制の整備の状況、提出会社の子会社の業務の適正を確保するための体制整備の状況） <p>なお、取締役、会計参与、監査役若しくは会計監査人との間で責任限定契約を締結した場合、役員等との間で補償契約を締結した場合又は役員等を被保険者とする役員等賠償責任保険契約を締結した場合には、締結した契約の概要（当該契約によって職務の執行の適正性が損なわれないようにするための措置を講じている場合には、その内容を含み、補償契約を締結した場合には会社法施行規則第121条第3号の3及び第3号の4に掲げる事項を含み、役員等賠償責任保険契約を締結した場合には填補の対象とされる保険事故の概要及び被保険者によって実質的に保険料が負担されているときにおけるその負担割合を含む。）を記載する。</p> <p>補償契約及び役員等賠償責任保険契約の記載については、2021年3月1日以後に締結された契約に係る事項に限るとされている。</p>	記載上の注意(35) 第二号様式記載上の注意(54)
(2) 役員の状況	<p>役員の男女別人数を欄外に記載する、また、役員のうち女性の比率を括弧内に記載する。</p> <p>なお、指名委員会等設置会社において取締役の状況と執行役の状況に項目を区分して記載する場合においても、役員の男女別人数及び女性の比率は、取締役と執行役の人数をまとめて記載することで足りると考えられる。また、取締役と執行役とを兼任している役員については、2名としてではなく、1名の役員として数えることが適当と考えられる。</p> <p>「所有株式数」の欄は、他人（仮設人を含む）名義で所有している株式数を含めた実質所有により記載する。</p> <p>会社が2以上の種類の株式を発行している場合には、種類ごとの数を記載する。</p> <p>指名委員会等設置会社の場合、取締役及び執行役について記載する。 会計参与を設置した場合には、役員の状況に記載するものと解される。</p> <p>役員が社外取締役又は社外監査役に該当する場合には、その旨を欄外に注記する。</p> <p>監査等委員会設置会社及び指名委員会等設置会社の場合には、記載上の注意(1)一般的事項fに従い、監査役を設置する会社に準じて記載することとなる。</p>	記載上の注意(36)

項目	留意点	備考
	<p>上場会社においては、社外取締役・社外監査役に関する次の事項の開示に際して注意が必要である。</p> <p>① 社外取締役又は社外監査役を選任している場合</p> <p>a 社外取締役・社外監査役の員数、各社外取締役・社外監査役につき、提出会社との人的関係、資本的关系又は取引関係その他の利害関係</p> <p>b 社外取締役・社外監査役が提出会社の企業統治において果たす機能・役割</p> <p>社外取締役・社外監査役を選任するための提出会社からの独立性に関する基準又は方針の内容（ない場合には、その旨）</p> <p>社外取締役・社外監査役の選任状況に関する考え方</p> <p>c 社外取締役・社外監査役による監督・監査と内部監査・監査役（監査等委員会又は監査委員会）監査・会計監査との相互連携や内部統制部門との関係</p> <p>② 社外取締役又は社外監査役を選任していない場合</p> <p>a その旨</p> <p>b それに代わる社内体制及び当該社内体制を採用する理由</p>	
(3) 監査の状況	<p>① 監査役監査の状況</p> <p>a 監査役監査の組織、人員（財務及び会計に関する相当程度の知見を有する監査役、監査等委員又は監査委員が含まれる場合には、その内容を含む。）及び手続について、具体的に、かつ、分かりやすく記載する。</p> <p>b 最近事業年度における提出会社の監査役及び監査役会の活動状況（開催頻度、主な検討事項、個々の監査役の出席状況及び常勤の監査役の活動等）を記載する。</p> <p>② 内部監査の状況</p> <p>上場会社においては、次の事項の開示に際して注意が必要である。</p> <p>a 内部監査の組織、人員及び手続</p> <p>b 内部監査、監査役監査及び会計監査の相互連携並びにこれらの監査と内部統制部門との関係</p> <p>③ 会計監査の状況</p> <p>a 提出会社の監査公認会計士等に係る次に掲げる事項を記載する。</p> <p>i 監査法人の名称</p> <p>ii 継続監査期間</p> <p>iii 業務を執行した公認会計士の氏名</p> <p>iv 監査業務に係る補助者の構成</p> <p>b 提出会社が上記の監査公認会計士等を選定した理由（提出会社が監査公認会計士等を選定するに当たって考慮するものとしている方針を含む）について具体的に記載する。</p> <p>c 前連結会計年度及び当連結会計年度において監査公認会計士等の異動があった場合には、その旨を記載する。</p> <p>d 提出会社の監査役及び監査役会が提出会社の監査公認会計士等又は会計監査人の評価を行った場合には、その旨及びその内容を記載する。</p> <p>e 監査報酬の内容等として、以下を記載する。</p> <p>i 監査公認会計士等に対する報酬 （非監査業務に基づく報酬を記載したときは、当該非監査業務の内容）</p> <p>ii 監査公認会計士等と同一のネットワークに属する者に対する報酬 （非監査業務に基づく報酬を記載したときは、当該非監査業務の内容）</p> <p>iii その他の重要な監査証明業務に基づく報酬の内容</p> <p>iv 監査報酬の決定方針</p> <p>v 監査役会が会計監査人の報酬等に同意した理由</p> <p>（作成要領 142ページ）</p> <p>④ 監査報酬の内容等</p>	記載上の注意(37)

項目	留意点	備考																																																
	<p>a. 監査公認会計士等に対する報酬</p> <table border="1"> <thead> <tr> <th rowspan="2">区分</th> <th colspan="2">前連結会計年度</th> <th colspan="2">当連結会計年度</th> </tr> <tr> <th>監査証明業務に基づく報酬</th> <th>非監査業務に基づく報酬</th> <th>監査証明業務に基づく報酬</th> <th>非監査業務に基づく報酬</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>提出会社</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>連結子会社</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>計</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> </tbody> </table> <p>当社における非監査業務の内容は、.....。</p> <p>また、連結子会社における非監査業務の内容は、.....。</p> <p>b. 監査公認会計士等と同一のネットワーク（××××）に対する報酬（a.を除く）</p> <table border="1"> <thead> <tr> <th rowspan="2">区分</th> <th colspan="2">前連結会計年度</th> <th colspan="2">当連結会計年度</th> </tr> <tr> <th>監査証明業務に基づく報酬</th> <th>非監査業務に基づく報酬</th> <th>監査証明業務に基づく報酬</th> <th>非監査業務に基づく報酬</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>提出会社</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>連結子会社</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>計</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> </tbody> </table> <p>当社における非監査業務の内容は、.....。</p> <p>また、連結子会社における非監査業務の内容は、.....。</p> <p>c. その他の重要な監査証明業務に基づく報酬の内容 当社の連結子会社である〇〇〇〇は、□□□□に対して、.....。</p> <p>d. 監査報酬の決定方針 当社の監査公認会計士等に対する監査報酬の決定方針としては、.....。</p> <p>e. 監査役会が会計監査人の報酬等に同意した理由 取締役会が提案した会計監査人に対する報酬等に対して、当社の監査役会が会社法第399条第1項の同意をした理由は、.....。</p> <p>「監査公認会計士等に対する報酬」「監査公認会計士等と同一のネットワークに対する報酬」の表に記載する報酬は、前連結会計年度及び当連結会計年度に係る報酬として、①提出会社が支払う報酬と②提出会社の連結子会社が支払う報酬を、(a)監査証明業務に基づく報酬（内部統制監査に係るものを含む）と(b)非監査業務に基づく報酬に区分して記載する。</p> <p>「監査公認会計士等と同一のネットワーク」とは、共通の名称を用いるなどして2以上の国においてその業務を行う公認会計士又は監査法人及び外国監査事務所等を含めて構成される組織をいい、法律事務所や税理士事務所等の公認会計士や監査法人等以外の法人も含まれるものと考えられる（作成要領 145ページ作成にあたってのポイント③）。</p> <p>「監査報酬の決定方針」については、特に変更がなければ当連結会計年度分の記載のみで足りるものと解される。ただし、監査報酬の決定方針に変更がある場合には、前連結会計年度と当連結会計年度の報酬額を比較させるという規定</p>	区分	前連結会計年度		当連結会計年度		監査証明業務に基づく報酬	非監査業務に基づく報酬	監査証明業務に基づく報酬	非監査業務に基づく報酬	提出会社					連結子会社					計					区分	前連結会計年度		当連結会計年度		監査証明業務に基づく報酬	非監査業務に基づく報酬	監査証明業務に基づく報酬	非監査業務に基づく報酬	提出会社					連結子会社					計					
区分	前連結会計年度		当連結会計年度																																															
	監査証明業務に基づく報酬	非監査業務に基づく報酬	監査証明業務に基づく報酬	非監査業務に基づく報酬																																														
提出会社																																																		
連結子会社																																																		
計																																																		
区分	前連結会計年度		当連結会計年度																																															
	監査証明業務に基づく報酬	非監査業務に基づく報酬	監査証明業務に基づく報酬	非監査業務に基づく報酬																																														
提出会社																																																		
連結子会社																																																		
計																																																		

項目	留意点	備考
	<p>の趣旨に鑑みて、変更前と変更後の方針（前連結会計年度と当連結会計年度）をともに記載することが望ましいと解される（作成要領 145ページ作成にあたってのポイント⑤）。</p> <p>「監査役会が会計監査人の報酬等に同意した理由」については、提出会社が会計監査人設置会社である場合には、監査役又は監査役会が同意した理由を記載する。</p>	
(4) 役員の報酬等	<p>上場会社においては、次の事項の開示に際して注意が必要である。</p> <p>① 役員の報酬等の額又はその算定方法の決定に関する方針の内容及び決定方法（当該方針を定めていない場合には、その旨）</p> <p>a 業績連動報酬が含まれる場合</p> <p>i 業績連動報酬とそれ以外の報酬等の支給割合の決定に関する方針の内容</p> <p>ii 業績連動報酬に係る指標、当該指標を選択した理由及び当該業績連動報酬の額の決定方法</p> <p>b 役職ごとの方針の内容</p> <p>会社法第361条第7項の方針又は同法第409条第1項の方針を定めている場合には、下記の会社法施行規則第121条第6号イからハまでに掲げる事項を記載する。</p> <p>イ 当該方針の決定の方法</p> <p>ロ 当該方針の内容の概要</p> <p>ハ 当該事業年度に係る取締役の個人別の報酬等の内容が当該方針に沿うものであると取締役会が判断した理由</p> <p>c 役員の報酬等に関する株主総会の決議があるときは、当該株主総会の決議年月日及び当該決議の内容（ないときは、役員の報酬等について定款に定めている事項の内容）</p> <p>株主総会の決議がないときは、提出会社の役員の報酬等について定款に定めている事項の内容及び当該事項を設けた日を記載する。</p> <p>② 役員の報酬等の額</p> <p>a 取締役（監査等委員及び社外取締役を除く）・監査等委員（社外取締役を除く）・監査役（社外監査役を除く）・執行役・社外役員に区分した、報酬等の総額、報酬等の種類別（例えば、固定報酬・業績連動報酬・非金銭報酬等・退職慰労金等の区分）の総額及び対象となる役員の員数</p> <p>b 役員ごとの提出会社と連結子会社の役員としての報酬等（連結報酬等）の総額及び連結報酬等の種類別の額（ただし、連結報酬等の総額が1億円以上の役員に限ることができる）</p> <p>c 使用人兼務役員の使用人給与のうち重要なものがある場合には、その総額、対象となる役員の員数及びその内容</p> <p>d 業績連動報酬が含まれる場合には、当事業年度における当該業績連動報酬に係る指標の目標及び実績。また、当該報酬等の全部又は一部が非金銭報酬等であるときは、その内容</p> <p>③ 役員の報酬等の額又はその算定方法の決定に関する方針の決定過程</p> <p>a 決定権限を有する者の氏名又は名称、その権限の内容及び裁量の範囲</p> <p>b 株式会社が最近事業年度の末日において取締役会設置会社である場合において、取締役会から委任を受けた取締役その他の第三者が最近事業年度に係る取締役の個人別の報酬等の内容の全部又は一部を決定したときは、その旨、委任を受けた者の氏名並びに当該内容を決定した日における当該株式会社における地位並びに担当、委任された権限の内容、委任の理由及び当該権限が適切に行使されるようにするための措置を講じた場合における当該措置の内容</p> <p>c 決定に関与する委員会が存在する場合には、その手続の概要</p> <p>d 当事業年度の役員の報酬等の額の決定過程における、提出会社の取締役会（指名委員会等設置会社にあつては報酬委員会）及び委員会等の活動内容</p> <p>報酬等とは、報酬、賞与其他その職務執行の対価としてその会社から受ける財産上の利益であつて、当事業年度に係るもの及び当事業年度において受け、</p>	記載上の注意(38) 第二号様式記載上の注意(57)

項目	留意点	備考
	<p>又は受ける見込みの額が明らかとなったものをいう。</p> <p>業績連動報酬とは、利益の状況を示す指標、株式の市場価格の状況を示す指標その他の提出会社又は当該提出会社の関係会社の業績を示す指標を基礎として算定される報酬等をいう。</p>	
(5) 株式の保有状況	<p>上場会社においては、次の事項の開示に際して注意が必要である。</p> <p>① 純投資目的で保有する株式と政策投資目的で保有する株式の区分の基準や考え方</p> <p>② 政策投資目的で保有する株式</p> <p>a 提出会社の保有方針及び保有の合理性を検証する方法 個別銘柄の保有の適否に関する取締役会等における検証の内容</p> <p>b 非上場株式とそれ以外の株式に区分して、</p> <p>i 銘柄数及び貸借対照表計上額の合計額</p> <p>ii (増加) 銘柄数、増加額、増加した理由</p> <p>(減少) 銘柄数、売却価額の合計額</p> <p>c 非上場株式を除く保有目的が純投資目的以外の目的である投資株式(特定投資株式)及び提出会社が議決権行使権限を有する上場株式(みなし保有株式)のうち、当事業年度及び前事業年度のそれぞれについて、銘柄別による貸借対照表計上額が提出会社の資本金額の1%を超えるもの(当該株式の銘柄数の合計が60に満たない場合には、貸借対照表計上額の上位60銘柄に該当するもの)について、特定投資株式及びみなし保有株式に区分して、</p> <p>i 銘柄</p> <p>ii 株式数</p> <p>iii 貸借対照表計上額</p> <p>iv 保有目的</p> <p>v 提出会社の経営方針・経営戦略等、事業の内容及びセグメント情報と関連付けた定量的な保有効果</p> <p>vi 株式数が増加した理由</p> <p>vii 当該株式の発行者による提出会社の株式の保有の有無</p> <p>③ 純投資目的で保有する株式</p> <p>a 非上場株式とそれ以外の株式に区分し、当事業年度及び前事業年度における銘柄数・貸借対照表計上額の合計額、当事業年度における受取配当金・売却損益・評価損益</p> <p>b 当事業年度中に保有目的を純投資目的から純投資目的以外の目的に又は純投資目的以外の目的から純投資目的に変更したものがあ</p> <p>る場合には、それぞれ区分して、銘柄ごとに、銘柄、株式数及び貸借対照表計上額</p> <p>政策保有株式の開示については、2021年3月22日に金融庁より「政策保有株式：投資家が期待する好開示のポイント(例)」が公表されているため、当該ポイントを参考にすることが考えられる。</p>	記載上の注意(39)
第5 経理の状況		
冒頭記載 連結財務諸表及び財務諸表の作成方法について	<p>【経理の状況】の冒頭記載において、連結財務諸表規則及び財務諸表等規則に基づいて作成している旨を記載する。</p> <p>会計基準等を早期適用する場合、経理の状況の冒頭に連結財務諸表等の附則に基づいている旨の記載をすることが望ましいと考えられる。</p> <p>改正時価算定適用指針を早期適用する場合の記載事例は、以下のとおりである。</p> <p>(作成要領 162ページ)</p> <p>1. 連結財務諸表及び財務諸表の作成方法について</p> <p>(1) 当社の連結財務諸表は、「連結財務諸表の用語、様式及び作成方法に関する規則」(昭和51年大蔵省令第28号。以下「連結財務諸表規則」という。)に基づいて作成している。</p>	<p>財規 財規ガイドライン などの各種ガイドライン 記載上の注意(40) 第二号様式記載上の注意(59)i</p>

項目	留意点	備考
	<p>なお、当連結会計年度（〇年4月1日から〇年3月31日まで）は、「財務諸表等の用語、様式及び作成方法に関する規則等の一部を改正する内閣府令」（令和3年9月24日内閣府令第61号。以下「改正府令」という。）附則第3条第1項ただし書きにより、改正後の連結財務諸表規則に基づいて作成している。</p> <p>(2) 当社の財務諸表は、「財務諸表等の用語、様式及び作成方法に関する規則」（昭和38年大蔵省令第59号。以下「財務諸表等規則」という。）に基づいて作成している。</p> <p>なお、当事業年度（〇年4月1日から〇年3月31日まで）は、改正府令附則第2条第1項ただし書きにより、改正後の財務諸表等規則に基づいて作成している。</p> <p>2. 監査証明について (略)</p> <p>特別財務諸表提出会社が、財務諸表等規則第127条の規定により財務諸表を作成している場合には、その旨を記載する。</p>	
<p>法の規定により提出する連結財務諸表等の適正性を確保するための特段の取組み</p>	<p>提出会社が法の規定により提出する連結財務諸表等の適正性を確保するための特段の取組みを行っている場合には、その旨及びその取組みの具体的な内容を記載する。</p> <p>その旨及びその取組みの具体的な内容は、経理の状況の冒頭記載に記載することが適当と解される。</p> <p>【記載上の注意(40)、第二号様式記載上の注意(59)】</p> <p>e 提出会社が法の規定により提出する連結財務諸表等の適正性を確保するための特段の取組みを行っている場合には、その旨及びその取組みの具体的な内容を記載すること。</p> <p>f 連結財務諸表規則第1条の2に規定する指定国際会計基準特定会社が指定国際会計基準に基づいて連結財務諸表等を適正に作成することができる体制の整備（例えば、指定国際会計基準に関する十分な知識を有する役員又は使用人の配置）を行っている場合には、その旨及びその体制の具体的な内容を記載すること。</p> <p>また、連結財務諸表規則第1条の3に規定する修正国際基準特定会社が修正国際基準に基づいて連結財務諸表等を適正に作成することができる体制の整備（例えば、修正国際基準に関する十分な知識を有する役員又は使用人の配置）を行っている場合には、その旨及びその体制の具体的な内容を記載すること。</p> <p>【開示ガイドライン5-20】</p> <p>開示府令第二号様式 記載上の注意(59) e に規定する「特段の取組み」とは、例えば、次のような取組みをいう。</p> <p>① 会計基準等の内容を適切に把握し、又は会計基準等の変更等についての確に対応することができる体制の整備（会計基準の内容又はその変更等についての意見発信及び普及・コミュニケーションを行う組織・団体（例えば、財務会計基準機構）への加入、会計基準設定主体等の行う研修への参加）</p> <p>② 指定国際会計基準又は修正国際基準により適正な財務諸表等を作成するための社内規程、マニュアル、指針等の整備及びこのための社内組織（例えば、情報管理委員会、特別に設置するタスクフォース）の設置</p>	<p>記載上の注意(40) 開示ガイドライン 5-20</p>
<p>冒頭記載 指定国際会計基準により連結財務諸表等を作成してい</p>	<p>連結財規第1条の2に掲げる指定国際会計基準特定会社の要件を満たす会社は、連結財務諸表の用語、様式及び作成方法について、金融庁長官が定める国際会計基準（以下、指定国際会計基準という。）を適用することができる。なお、その場合、連結財規第93条の2により「国際会計基準に準拠して連結財務諸表を作成している旨」等及び「指定国際会計基準特定会社に該当する旨及びその理由」の注記が求められている。</p>	<p>連結財規第1条の2、第93条、第93条の2 財規第1条の2の2、第129条、第130条</p>

項目	留意点	備考
る場合	連結財務諸表を作成しない会社については、財規に掲げる指定国際会計基準特定会社の要件を満たせば、財規（第1章から第6章までの規定による。）により作成した財務諸表に追加する形で、指定国際会計基準を適用して作成した財務諸表を記載することができる。	
冒頭記載 修正国際会計基準により連結財務諸表等を作成している場合	連結財規第1条の3に掲げる修正国際会計基準特定会社の要件を満たす会社は、連結財務諸表の用語、様式及び作成方法について、金融庁長官が定める修正会計基準（以下、修正国際基準という。）を適用することができる。なお、その場合、連結財規第94条の2により「修正国際基準に準拠して連結財務諸表を作成している旨」及び「修正国際基準特定会社に該当する旨及びその理由」の注記が求められている。	連結財規第1条の3、第94条、第94の2
1 連結財務諸表		
継続企業の前提に関する事項	<p>有価証券報告書の「事業等のリスク」、「経営者による財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況の分析」、会社法の事業報告における記載との整合性に注意する。</p> <p>【財規第8条の27】 貸借対照表日において、企業が将来にわたって事業活動を継続するとの前提（以下「継続企業の前提」という。）に重要な疑義を生じさせるような事象又は状況が存在する場合であって、当該事象又は状況を解消し、又は改善するための対応をしてもなお継続企業の前提に関する重要な不確実性が認められるときは、次に掲げる事項を注記しなければならない。ただし、貸借対照表日後において、当該重要な不確実性が認められなくなった場合は、注記することを要しない。</p> <ol style="list-style-type: none"> ① 当該事象又は状況が存在する旨及びその内容 ② 当該事象又は状況を解消し、又は改善するための対応策 ③ 当該重要な不確実性が認められる旨及びその理由 ④ 当該重要な不確実性の影響を財務諸表に反映しているか否かの別 	連結財規第15条の22 財規第8条の27 連結財規ガイドライン15の22 財規ガイドライン8の27-1～8の27-5 継続企業の前提に関する開示について（監査・保証実務委員会報告第74号） 継続企業（監査基準報告書570）
比較情報の作成	<p>当連結会計年度に係る連結財務諸表は、当該連結財務諸表の一部を構成するものとして比較情報（当連結会計年度に係る連結財務諸表（連結附属明細表を除く。）に記載された事項に対応する前連結会計年度に係る事項をいう）を含めて作成しなければならない。</p> <p>連結財規第8条の3に規定する比較情報に関しては、以下の点に留意する。</p> <ol style="list-style-type: none"> ① 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を含めなければならない。 ② 当連結会計年度に係る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。 <p>比較情報の開示に関する基本的な考え方は、当事業年度に係る財務諸表の開示が基礎になるものと考えられる。ただし、比較情報の開示の要否については、財務諸表利用者の意思決定に資するものかどうか、企業の業績等に関する適正な判断のために必要と考えられる事項かどうかについて慎重に判断する必要があると考えられる。</p>	連結財規第8条の3 連結財規ガイドライン8の3
連結財務諸表	<p>【連結包括利益計算書又は連結損益及び包括利益計算書】 包括利益を表示する計算書は次のいずれかの形式による（包括利益会計基準第11項）。 連結財務諸表においては、包括利益のうち親会社株主に係る金額及び非支配株主に係る金額を付記する。</p> <ol style="list-style-type: none"> ① 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（2計算書方式） ② 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（1計算書方式） 	連結財規等 純資産会計基準 包括利益会計基準 連結キャッシュ・フロー実務指針

項目	留意点	備考
	<p>金融商品取引法上、個別財務諸表しか作成していない会社に関する開示規則は、内閣府令の規定による。</p> <p>平成24年6月29日、企業会計基準委員会は「包括利益の表示に関する会計基準」（企業会計基準第25号）を改正し、包括利益の開示は、当面の間、個別財務諸表には適用しない（包括利益会計基準第16-2項）こととされており、連結財務諸表を作成しておらず、個別財務諸表しか作成していない会社については、包括利益及びその他の包括利益の表示は行われない。</p> <p>【連結株主資本等変動計算書】 遡及適用及び修正再表示を行った場合には、前連結会計年度の期首残高に対する累積的影響額及び遡及適用後の期首残高を区分表示する。</p> <p>会計基準等に規定されている遡及適用に関する経過措置において、会計方針の変更による影響額を適用初年度の期首残高に加減することが定められている場合には、当連結会計年度の期首残高に対する影響額及び当該影響額の反映後の期首残高を区分表示する。</p> <p>【連結キャッシュ・フロー計算書】 連結範囲の変動を伴う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」の区分に記載する。 連結範囲の変動を伴う子会社株式の取得関連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」の区分に記載する。 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（関連する法人税等に関するキャッシュ・フローを除く）は、「財務活動によるキャッシュ・フロー」の区分に記載する。上記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」の区分に記載する。</p>	
<p>連結財務諸表 収益認識会計基準等の適用</p>	<p>【連結貸借対照表】 収益認識会計基準等では、企業の履行と顧客の支払との関係に基づき、契約資産、契約負債又は顧客との契約から生じた債権を計上したうえで、契約資産、契約負債又は顧客との契約から生じた債権について、適切な科目をもって貸借対照表に表示することとされている。この際、契約資産については、例えば、契約資産、工事未収入金等として表示することとされている。契約負債については、例えば、契約負債、前受金等として表示するものとされている。顧客との契約から生じた債権については、例えば、売掛金、営業債権等として表示するものとされている。</p> <p>契約資産と顧客との契約から生じた債権のそれぞれについて、貸借対照表に他の資産と区分して表示しない場合には、それぞれの残高を注記するとされている。また、契約負債を貸借対照表において他の負債と区分して表示しない場合には、契約負債の残高を注記するとされている。</p> <p>なお、適用初年度の前連結会計年度の連結貸借対照表について、新たな表示方法に従い組替えを行わないことができるとされている。</p> <p>【連結損益計算書】 収益認識会計基準等では、顧客との契約から生じる収益を適切な科目をもって損益計算書に表示するものとされており、例えば、売上高、売上収益、営業収益等として表示するものとされている。</p> <p>顧客との契約から生じる収益については、それ以外の収益と区分して損益計算書に表示するか、又は両者を区分して損益計算書に表示しない場合には、顧客との契約から生じる収益の額を注記することとされている。</p> <p>また、顧客との契約に重要な金融要素が含まれる場合には、顧客との契約から生じる収益と金融要素の影響（受取利息又は支払利息）を連結損益計算書において区分して表示するとされている。連結財務諸表を作成している場合、個別財務諸表においては、これらの表示及び注記の定めを適用しないことができ</p>	<p>連結財規第23条、第37条 連結財規第51条 連結財規ガイドライン51 収益認識会計基準 収益認識適用指針</p>

項目	留意点	備考
	<p>るとされている。</p> <p>なお、適用初年度の前連結会計年度の連結損益計算書について、新たな表示方法に従い、組替えを行わないことができるとされている。</p>	
連結財務諸表作成のための基本となる重要な事項		
連結の範囲又は持分法適用の範囲の変更に関する注記	<p>連結財務諸表作成のための基本となる重要な事項のうち、連結の範囲又は持分法適用の範囲を変更した場合には、その旨及び変更の理由を注記しなければならない。</p> <p>「連結財務諸表作成のための基本となる重要な事項」の開示に際して、例えば、連結子会社数が当連結会計年度と前連結会計年度で異なる場合には、差異について記載したり、前連結会計年度の連結子会社数も記載した上でさらに当連結会計年度と前連結会計年度の差異を記載したりするなどして工夫して記載する方法が考えられる。</p> <p>連結の範囲又は持分法適用の範囲の変更は、会計方針の変更に該当しない。</p> <p>連結の範囲又は持分法適用の範囲の変更が、当連結会計年度の翌連結会計年度の連結財務諸表に重要な影響を与えることが確実であると認められる場合には、翌連結会計年度の連結財務諸表に重要な影響を与える旨及びその影響の概要を併せて記載する。</p>	連結財規第13条、第14条 連結財規ガイドライン14
会計方針に関する事項	<p>重要な会計方針が記載される。</p> <p>例えば、デリバティブ取引や運用目的の金銭の信託のように時価法しか認められていない会計処理であっても、自社にとって重要性があると判断されれば重要な会計方針に記載することになると解される。</p> <p>重要な会計方針に関する事項については、連結財務諸表作成のための基礎となる事項であって、投資者その他の連結財務諸表の利用者の理解に資するものを記載するものとされている。</p> <p>重要な会計方針については、投資者その他の連結財務諸表の利用者が財務諸表作成のための基礎となる事項を理解するために、財務諸表提出会社が採用した会計処理の原則及び手続の概要を開示することを目的とした上で、当該会社において当該目的に照らして記載内容及び記載方法が適切かどうかを判断して記載するものとするとしている。</p> <p>なお、会計基準等の定めが明らかな場合であって、当該会計基準等において代替的な会計処理の原則及び手続が認められていない場合には、注記を省略することができるとしている。</p> <p>重要な会計方針の開示に際しては、前事業年度と当事業年度の2期間について開示する必要はなく、当事業年度の開示のみで足りると考えられる。</p>	連結財規第13条第5項 連結財規ガイドライン13-1、13-5 財規第8条の2 財規ガイドライン8の2 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
<p>会計方針に関する事項</p> <p>有価証券の評価基準及び評価方法</p> <p>時価算定会計基準等の適用</p>	<p>財規ガイドライン8の2第3項(1)に掲げる有価証券の評価基準及び評価方法の記載に関しては、次の点に留意する。</p> <p>① 有価証券とは、金融商品取引法（昭和23年法律第25号）第2条第1項に規定する有価証券及び同条第2項の規定により有価証券とみなされる権利（同項第1号及び第2号に掲げる権利（以下①において「信託受益権」という。）を除く。）並びに申込証拠金領収証をいう。この場合において、新株申込受付票は申込証拠金領収証に準じて取り扱うものとし、信託受益権及び内国法人の発行する譲渡性預金の預金証書等で有価証券として会計処理することが適当と認められるものは有価証券に含めるものとする。</p> <p>② 有価証券の評価方法とは、例えば、取得原価を算定するために採用した方法（例えば、移動平均法、総平均法等）、その他有価証券の時価評価を行うに際しての評価差額の取扱いをいう。</p> <p>時価算定会計基準等を適用し、新たな会計方針を将来にわたって適用する場合の記載事例は以下のとおりである。</p>	財規ガイドライン8の2第3項(1)①②

項目	留意点	備考
	<p>(作成要領 206ページ)</p> <p>4. 会計方針に関する事項</p> <p>(イ) 重要な資産の評価基準及び評価方法</p> <p>① 有価証券</p> <p>：</p> <p> その他有価証券</p> <p> 市場価格のない株式等以外のもの</p> <p> 時価法</p> <p> (評価差額は全部純資産直入法により処理し、売却原価は主として移動平均法により算定している)</p> <p> 市場価格のない株式等</p> <p> 主として移動平均法による原価法</p> <p>④ 棚卸資産</p> <p>：</p> <p> イ. トレーディング目的で保有する棚卸資産</p> <p> 時価法</p>	
<p>会計方針に関する事項</p> <p>退職給付に係る会計処理の方法</p>	<p>数理計算上の差異及び過去勤務費用等の費用処理方法についても、会計方針に関する事項の一つとして「退職給付に係る会計処理の方法」に注記するとされている。</p> <p>個別財務諸表では、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方法の見直しが、当面の間適用されない。よって、連結財務諸表を作成している場合には、未認識数理計算上の差異及び未認識過去勤務費用の貸借対照表における取扱いが連結財務諸表と異なることとなる。このため、連結財務諸表作成会社については、「個別財務諸表において、未認識数理計算上の差異及び未認識過去勤務費用の貸借対照表における取扱いが連結財務諸表と異なる旨」の注記を行うこととされている。</p>	<p>連結財規第13条第5項</p> <p>連結財規ガイドライン13-5第2項(4)</p> <p>財規第8条の2</p> <p>財規ガイドライン8の2第3項(5)、(8)</p> <p>②</p>
<p>会計方針に関する事項</p> <p>重要な収益及び費用の計上基準</p> <p>収益認識会計基準等の適用</p>	<p>財務諸表提出会社の主要な事業における主な履行義務の内容、財務諸表提出会社が当該履行義務に関する収益を認識する通常の時点、その他重要な会計方針に含まれると判断した内容を記載するものとするとされている。</p> <p>下記の記載事例では、履行義務の内容及び当該履行義務を充足する通常の時点(収益を認識する通常の時点)を事業別又は会計処理方法別に記載する方法が示されているが、記載方法はこのほかにも考えられ、下記の記載事例に限られるものではないことに留意が必要である。</p> <p>なお、企業の主要な事業における主な履行義務の内容及び企業が当該履行義務を充足する通常の時点(収益を認識する通常の時点)は収益認識関係注記として記載されている項目であるが、会計方針として注記している内容と同一の内容が記載される場合には、収益認識関係注記において注記を省略することができる。</p> <p>履行義務を充足する通常の時点(収益を認識する通常の時点)とは、例えば、商品又は製品の出荷時、引渡時、サービスの提供に応じて、あるいはサービスの完了時をいうとされている。</p> <p>(作成要領 210、212ページ)</p> <p>(ホ) 重要な収益及び費用の計上基準</p> <p>当社及び連結子会社の顧客との契約から生じる収益に関する主要な事業における主な履行義務の内容及び当該履行義務を充足する通常の時点(収益を認識する通常の時点)は以下のとおりである。</p> <p>[事業別に記載する場合]</p> <p>① ○○事業</p> <p> ○○事業においては、主に(商品の内容)の販売並びに(製品の内容)の製造及び販売を行っている。このような商品及び</p>	<p>連結財規第13条第5項</p> <p>連結財規ガイドライン13-5第2項(5)</p> <p>財規第8条の2</p> <p>財規ガイドライン8の2第2項(7)、第3項(6)</p> <p>収益認識会計基準</p>

項目	留意点	備考
	<p>製品の販売については、顧客に商品及び製品それぞれを引き渡した時点で収益を認識している。</p> <p>なお、商品の販売のうち、当社及び連結子会社が代理人に該当すると判断したものについては、他の当事者が提供する商品と交換に受け取る額から当該他の当事者に支払う額を控除した純額を収益として認識している。</p> <p>② △△事業 △△事業においては、主に長期の工事契約を締結している。当該契約については、一定の期間にわたり履行義務が充足されると判断し、履行義務の充足に係る進捗度に基づき収益を認識している。進捗度の測定は、各報告期間の期末日までに発生した工事原価が、予想される工事原価の総額に占める割合に基づいて行っている。</p> <p>③ ××事業 ××事業においては、当社の知的財産に関するライセンスを含む商品を販売することにより生じるロイヤルティ収入が生じている。ロイヤルティ収入は、ライセンス先の企業の売上高に基づいて生じるものであり、ライセンス先の企業において当該商品が販売された時点で収益を認識している。</p> <p>[会計処理方法別に記載する場合]</p> <p>① 商品及び製品の販売 ○○事業においては、主に（商品の内容）の販売並びに（製品の内容）の製造及び販売を行っている。このような商品及び製品の販売については、顧客に商品及び製品それぞれを引き渡した時点で収益を認識している。</p> <p>なお、商品の販売のうち、当社及び連結子会社が代理人に該当すると判断したものについては、他の当事者が提供する商品と交換に受け取る額から当該他の当事者に支払う額を控除した純額を収益として認識している。</p> <p>② 工事契約 △△事業においては、主に長期の工事契約を締結している。当該契約については、一定の期間にわたり履行義務が充足されると判断し、履行義務の充足に係る進捗度に基づき収益を認識している。進捗度の測定は、各報告期間の期末日までに発生した工事原価が、予想される工事原価の総額に占める割合に基づいて行っている。</p> <p>③ ライセンスの供与 ××事業においては、当社の知的財産に関するライセンスを含む商品を販売することにより生じるロイヤルティ収入が生じている。ロイヤルティ収入は、ライセンス先の企業の売上高に基づいて生じるものであり、ライセンス先の企業において当該商品が販売された時点で収益を認識している。</p>	
<p>会計方針に関する事項</p> <p>重要なヘッジ会計の方法</p> <p>報告日時点においてLIBORを参照する金融商品に関するヘッジ会計の取扱いを適用することを</p>	<p>報告日時点においてLIBORを参照する金融商品に関するヘッジ会計の取扱いを適用することを選択した場合、本取扱いを適用しているヘッジ関係について、次の内容を注記することとされている。</p> <p>① ヘッジ会計の方法（繰延ヘッジか時価ヘッジか）並びに金利スワップの特別処理及び振当処理を採用している場合にはその旨</p> <p>② ヘッジ手段である金融商品の種類</p> <p>③ ヘッジ対象である金融商品の種類</p> <p>④ ヘッジ取引の種類（相場変動を相殺するものか、キャッシュ・フローを固定するものか）</p> <p>また、LIBORを参照する金融商品に関するヘッジ会計の取扱いを適用するにあたっては、ヘッジ関係ごとにその適用を選択することができることとされており、本取扱いを一部のヘッジ関係にのみ適用する場合には、その理由を注記するこ</p>	<p>LIBORを参照する金融商品に関するヘッジ会計の取扱い</p>

項目	留意点	備考
選択した場合	<p>ととされている。</p> <p>なお、当該注記の取扱いは、金融商品関係注記事項に関する定めに関連するものであることから、会計方針に関する事項の重要なヘッジ会計の方法において記載するほか、金融商品関係注記等に記載することも考えられる（作成要領215ページ作成にあたってのポイント⑤）。</p> <p>なお、2022年3月17日に改正実務対応報告第40号「LIBORを参照する金融商品に関するヘッジ会計の取扱い」が公表されており、当取扱いは公表日以降、適用される。</p>	
<p>会計方針に関する事項</p> <p>その他財務諸表作成のための基礎となる事項</p> <p>関連する会計基準等の定めが明らかでない場合</p>	<p>会計方針に関する事項については、連結財務諸表作成のための基礎となる事項であって、投資者その他の連結財務諸表の利用者の理解に資するものを記載するものとされている。</p> <p>会計処理の対象となる会計事象や取引に関連する会計基準等の定めが明らかでない場合には、財務諸表提出会社が採用した会計処理の原則及び手続を記載するものとする。</p> <p>関連する会計基準等の定めが明らかでない場合とは、特定の会計事象等に対して適用し得る具体的な会計基準等の定めが存在しない場合をいうとされている。</p> <p>例えば、下記のものが該当すると考えられる。</p> <p>① 関連する会計基準等が存在しない新たな取引や経済事象が出現した場合に適用する会計処理の原則及び手続で重要性があるもの</p> <p>② 業界の実務慣行とされている会計処理の原則及び手続のみが存在する場合で当該会計処理の原則及び手続に重要性があるとき</p> <p>「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」を新たに適用したことにより関連する会計基準等の定めが明らかでない場合に採用した会計処理の原則及び手続を新たに開示するときには、追加情報としてその旨を注記することとされている。</p>	<p>連結財規第13条第5項</p> <p>連結財規ガイドライン13-5第2項(10)</p> <p>財規第8条の2</p> <p>財規ガイドライン8の2第2項(10)、第3項(8)④</p> <p>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</p>
<p>会計方針に関する事項</p> <p>その他財務諸表作成のための基礎となる事項</p> <p>連結納税制度からグループ通算制度への移行に係る税効果会計の適用に関する取扱い第3項に基づいている場合</p>	<p>連結納税制度からグループ通算制度への移行に係る税効果会計の適用に関する取扱い第3項では、グループ通算制度への移行及びグループ通算制度への移行にあわせて単体納税制度の見直しが行われた項目について、「税効果会計に係る会計基準の適用指針」（2018年2月16日）第44項の定めを適用せず、改正前の税法の規定に基づくとできるとされており、その場合、改正前の税法の規定に基づいている旨の注記することとされている。</p> <p>2021年8月12日にグループ通算制度を適用する場合の会計処理及び開示に関する取扱いが公表されており、2022年4月1日以後に開始する連結会計年度及び事業年度の期首から適用するとされている。</p> <p>連結納税制度からグループ通算制度への移行に係る税効果会計の適用に関する取扱い第3項に基づいており、2022年4月1日以後に開始する連結会計年度の期首からグループ通算制度を適用する場合の会計処理及び開示に関する取扱いを適用する場合の記載事例としては、以下が考えられる。</p> <p>（作成要領 214ページ）</p> <p>（又）その他連結財務諸表作成のための重要な事項</p> <p>：</p> <p>①連結納税制度からグループ通算制度への移行に係る税効果会計の適用</p> <p>当社および一部の国内連結子会社は、翌連結会計年度から、連結納税制度からグループ通算制度へ移行することとなる。ただし、「所得税法等の一部を改正する法律」（令和2年法律第8号）において創設されたグループ通算制度への移行及びグループ通算制度への移行にあわせて単体納税制度の見直しが行われた項目については、「連結納税制度からグループ通算制度への移行に係る税効果会計の適用に関する取扱い」（実務対応報告第39号 2020年3月31日）第3項の取扱いにより、「税効果会計に係る会計基準の適用指針」</p>	<p>連結納税制度からグループ通算制度への移行に係る税効果会計の適用に関する取扱い</p>

項目	留意点	備考
	<p>(企業会計基準適用指針第28号 2018年2月16日) 第44項の定めを適用せず、繰延税金資産及び繰延税金負債の額について、改正前の税法の規定に基づいている。</p> <p>なお、翌連結会計年度の期首から、グループ通算制度を適用する場合における法人税及び地方法人税並びに税効果会計の会計処理及び開示の取扱いを定めた「グループ通算制度を適用する場合の会計処理及び開示に関する取扱い」(実務対応報告第42号 2021年8月12日)を適用する予定である。</p> <p>なお、グループ通算制度を適用する場合の会計処理及び開示に関する取扱いは2022年4月1日以後に開始する連結会計年度及び事業年度の期首から適用するとされているが、税効果会計に関する会計処理及び開示については、2022年3月31日以後に終了する連結会計年度及び事業年度の期末の連結財務諸表及び個別財務諸表から適用することができるとされている。</p>	
<p>会計方針に関する事項</p> <p>その他財務諸表作成のための基礎となる事項</p> <p>時価算定会計基準等の適用</p>	<p>特定の市場リスク(財規第8条の6の2第3項に規定する金利、通貨の価格、金融商品市場における相場その他の指標の数値の変動に係るリスクをいう。)又は特定の信用リスク(取引相手先の契約不履行に係るリスクをいう。)に関して金融資産及び金融負債を相殺した後の正味の資産又は負債を基礎として、当該金融資産及び金融負債のグループを単位とした時価を算定する場合には、その旨を記載するものとされている。</p>	<p>連結財規第13条第5項</p> <p>連結財規ガイドライン13-5第2項(10)</p> <p>財規第8条の2</p> <p>財規ガイドライン8の2第3項(8)③</p>
<p>重要な会計上の見積りに関する注記</p>	<p>当連結会計年度の連結財務諸表の作成に当たって行った会計上の見積りのうち、当該会計上の見積りが当連結会計年度の翌連結会計年度の連結財務諸表に重要な影響を及ぼすリスクがあるものを識別した場合には、次に掲げる事項であって、投資者その他の連結財務諸表の利用者の理解に資するものを注記しなければならないとされている。</p> <p>① 重要な会計上の見積りを示す項目</p> <p>② ①に掲げる項目のそれぞれに係る当連結会計年度の連結財務諸表に計上した金額</p> <p>③ ②に掲げる金額の算出方法、重要な会計上の見積りに用いた主要な仮定、重要な会計上の見積りが当連結会計年度の翌連結会計年度の連結財務諸表に与える影響その他の重要な会計上の見積りの内容に関する情報</p> <p>②及び③の事項の具体的な内容や記載方法については、開示目的に照らして判断するとされている。</p> <p>③は例示であり、注記する事項は開示目的に照らして判断するとされている。</p> <p>②及び③は、他の注記において同一の内容が記載される場合には、その旨を記載し、当該事項の記載を省略することができるとされている。</p> <p>重要な会計上の見積りの識別にあたっては、新型コロナウイルス感染症の影響についても考慮する必要があると考えられる。</p> <p>第451回企業会計基準委員会 議事概要「会計上の見積りを行う上での新型コロナウイルス感染症の影響の考え方」(2021年2月10日更新)が公表されており、重要な会計上の見積りに関する注記において新型コロナウイルス感染症の影響について開示がなされる場合、改めて追加情報として開示する必要はないものと考えられるとされている。</p>	<p>連結財規第13条の2</p> <p>連結財規ガイドライン13の2</p> <p>財規第8条の2の2</p> <p>財規ガイドライン8の2の2</p> <p>見積開示会計基準</p> <p>ASBJ議事概要「会計上の見積りを行う上での新型コロナウイルス感染症の影響の考え方」(2021年2月10日更新)</p>
<p>会計方針の変更に関する注記</p>	<p>【会計方針の変更に関する注記】</p> <p>比較情報の開示に際しては、会計方針の変更等の注記は、当期の財務諸表の注記となり、比較情報における記載は不要となる。</p> <p>次の事項に分けて詳細に規定されている。</p> <p>① 会計基準等の改正等に伴う会計方針の変更に関する注記</p> <p>② 会計基準等の改正等以外の正当な理由による会計方針の変更に関する注記</p>	<p>連結財規第14条の2、第14条の3</p> <p>正当な理由による会計方針の変更等に関する監査上の取扱い</p>

項目	留意点	備考
	<p>会計方針の変更に関する注記において、連結財務諸表の主な科目に対する前連結会計年度における影響額を注記しなければならないとされている。注記にあたり、作成要領の記載事例で例示された項目に限らず、影響を受ける連結財務諸表の主な科目は状況により変わるものと考えられるため、留意が必要である（作成要領233ページ 作成にあたってのポイント④）。</p>	
<p>会計方針の変更に関する注記</p> <p>時価算定会計基準等の適用</p>	<p>時価算定会計基準等の適用初年度においては、時価算定会計基準及び時価算定適用指針が定める新たな会計方針を、将来にわたって適用することとされている。この場合、その変更の内容について注記することとされている。</p> <p>ただし、これにかかわらず、時価の算定にあたり観察可能なインプットを最大限利用しなければならない定めなどにより、時価算定会計基準等の適用に伴い時価を算定するために用いた方法を変更することとなった場合で、当該変更による影響額を分離することができるときは、会計方針の変更に該当するものとして、当該会計方針の変更を過去の期間のすべてに遡及適用することができることとされている。また、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累積的影響額を、適用初年度の期首の利益剰余金及びその他の包括利益累計額に加減し、当該期首残高から新たな会計方針を適用することもできるとされている。これらの場合、会計基準等の改正等に伴う会計方針の変更に関する注記を行うこととされている。</p> <p>時価の定義の見直しに伴う金融商品会計基準の改正により生じる会計方針の変更は、時価算定会計基準の適用初年度における原則的な取扱いと同様に将来にわたって適用する。この場合、その変更の内容について注記する。</p> <p>記載事例としては、以下が考えられる。</p> <p>（作成要領 226ページ）</p> <p>（当連結会計年度の期首から「時価の算定に関する会計基準」（2019年7月4日。以下「2019年会計基準」という。）等を以下の前提で適用する場合）</p> <ul style="list-style-type: none"> ● 当連結会計年度末において「時価の算定に関する会計基準の適用指針」（2021年6月17日。以下「2021年適用指針」という。）を早期適用しない。 ● 2019年会計基準第19項及び「金融商品に関する会計基準」（2019年7月4日）第44-2項に定める経過的な取扱いに従って、新たな会計方針を将来にわたって適用する。 ● 「金融商品の時価等の開示に関する適用指針」（2019年7月4日）第7-4項に定める経過的な取扱いに従って、該当する注記のうち前連結会計年度に係るものについては記載しない。 <p>（会計方針の変更）</p> <p>「時価の算定に関する会計基準」（企業会計基準第30号 2019年7月4日。以下「時価算定会計基準」という。）等を当連結会計年度の期首から適用し、時価算定会計基準第19項及び「金融商品に関する会計基準」（企業会計基準第10号 2019年7月4日）第44-2項に定める経過的な取扱いに従って、時価算定会計基準等が定める新たな会計方針を、将来にわたって適用することとした。これにより、</p> <p>（会計方針の変更の具体的な内容）</p> <p>また、「金融商品関係」注記において、金融商品の時価のレベルごとの内訳等に関する事項等の注記を行うこととした。ただし、「金融商品の時価等の開示に関する適用指針」（企業会計基準適用指針第19号 2019年7月4日）第7-4項に定める経過的な取扱いに従って、当該注記のうち、前連結会計年度に係るものについては記載していない。</p>	<p>連結財規第14条の2</p> <p>時価算定会計基準 時価算定適用指針 棚卸資産会計基準 金融商品会計基準 金融商品時価等開示適用指針</p>
<p>会計方針の変更に関する注記</p> <p>改正時価算定</p>	<p>改正時価算定適用指針の適用初年度においては、改正時価算定適用指針が定める新たな会計方針を将来にわたって適用し、この場合、その変更の内容について注記するとされている。</p> <p>記載事例としては、以下が考えられる。</p>	<p>改正時価算定適用指針</p>

項目	留意点	備考
適用指針を早期適用する場合	<p>(作成要領 226ページ)</p> <p>(当連結会計年度末において「時価の算定に関する会計基準の適用指針」(2021年6月17日。以下「2021年適用指針」という。)を以下の前提で早期適用する場合)</p> <ul style="list-style-type: none"> 前連結会計年度以前において「時価の算定に関する会計基準」(2019年7月4日)を早期適用している。 2021年適用指針第27-2項に定める経過的な取扱いに従って、新たな会計方針を将来にわたって適用する。 2021年適用指針第27-3項に定める経過的な取扱いに従って、該当する注記のうち前連結会計年度に係るものについては記載しない。 2021年適用指針第27-4項に定める経過的な取扱いに従って、2021年適用指針第24-7項(3)又は第24-12項(3)の注記(投資信託等に係る連結貸借対照表計上額の合計額の期首残高から期末残高への調整表)を記載しない。 <p>(会計方針の変更)</p> <p>「時価の算定に関する会計基準の適用指針」(企業会計基準適用指針第31号 2021年6月17日。以下「時価算定会計基準適用指針」という。)を当連結会計年度末に係る連結財務諸表から適用し、時価算定会計基準適用指針第27-2項に定める経過的な取扱いに従って、時価算定会計基準適用指針が定める新たな会計方針を将来にわたって適用することとした。これにより、……</p> <p>(会計方針の変更の具体的な内容)</p> <p>なお、「金融商品関係」注記の金融商品の時価のレベルごとの内訳等に関する事項における投資信託に関する注記事項においては、時価算定会計基準適用指針第27-3項に従って、前連結会計年度に係るものについては記載していない。また、時価算定会計基準適用指針第27-4項に定める経過的な取扱いに従って、投資信託等に係る連結貸借対照表計上額の合計額の期首残高から期末残高への調整表を記載していない。</p>	
<p>会計方針の変更に関する注記</p> <p>収益認識会計基準等の適用</p>	<p>収益認識会計基準等の適用初年度においては、新たな会計方針を過去の期間のすべてに遡及適用する方法と、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利益剰余金に加減し、当該期首残高から新たな会計方針を適用する方法が認められている。また、それぞれの方法について、実務上の負担を軽減するための経過措置がそれぞれ設けられている。実務上の負担を軽減するための経過措置については、重要性がある場合に、当該経過措置に係る記載を行うことになると考えられる。</p> <p>記載事例としては、以下が考えられる。</p> <p>(作成要領 222ページ)</p> <p>(当連結会計年度の期首から、「収益認識に関する会計基準」(2020年3月31日。以下「2020年改正会計基準」という。)等を以下の前提で適用する場合)</p> <ul style="list-style-type: none"> 過年度において「収益認識に関する会計基準」(2018年3月30日)等を適用せず、2020年改正会計基準等を適用する。 2020年改正会計基準第84項に定める原則的な取扱いに従って過去の期間のすべてに遡及適用する。 2020年改正会計基準第85項に定める経過的な取扱いに従って、前連結会計年度の期首より前までに従前の取扱いに従ってほとんどすべての収益の額を認識した契約に、新たな会計方針を遡及適用しない。 <p>(会計方針の変更)</p> <p>「収益認識に関する会計基準」(企業会計基準第29号 2020年3月31日。以下「収益認識会計基準」という。)等を当連結会計年度の期首から適用し、約束した財又はサービスの支配が顧客に移転した時点で、当該財又はサービスと交換に受け取ると見込まれる金額で収益を認識することとした。これに</p>	<p>連結財務第14条の2</p> <p>収益認識会計基準 収益認識適用指針</p>

項目	留意点	備考
	<p>より、 (会計方針の変更の具体的な内容)。 当該会計方針の変更は、原則として遡及適用され、前連結会計年度については遡及適用後の連結財務諸表となっている。ただし、収益認識会計基準第85項に定める以下の方法を適用している。</p> <p>(1) 前連結会計年度の期首より前までに従前の取扱いに従ってほとんどすべての収益の額を認識した契約について、比較情報を遡及的に修正しないこと</p> <p>(2) 当連結会計年度の期首より前までに従前の取扱いに従ってほとんどすべての収益の額を認識した契約に含まれる変動対価の額について、変動対価の額に関する不確実性が解消された時の金額を用いて比較情報を遡及的に修正すること</p> <p>(3) 前連結会計年度の期首より前までに行われた契約変更について、すべての契約変更を反映した後の契約条件に基づき、会計処理を行い、比較情報を遡及的に修正すること</p> <p>また、連結会計年度の連結貸借対照表において、「流動資産」に表示していた「受取手形及び売掛金」は、当連結会計年度より、「受取手形」、「売掛金」及び「契約資産」に含めて表示し、「流動負債」に表示していた「その他」は、当連結会計年度より「契約負債」及び「その他」に含めて表示している。</p> <p>この結果、遡及適用を行う前と比べて、前連結会計年度の連結貸借対照表は、〇〇〇〇はXXX百万円減少し、〇〇〇〇はXXX百万円増加している。前連結会計年度の連結損益計算書は、売上高はXXX百万円減少し、売上原価はXXX百万円減少し、販売費及び一般管理費はXXX百万円減少し、営業利益、経常利益及び税金等調整前当期純利益がそれぞれXXX百万円減少している。</p> <p>前連結会計年度の連結キャッシュ・フロー計算書は、税金等調整前当期純利益はXXX百万円減少し、〇〇〇〇はXXX百万円減少している。</p> <p>前連結会計年度の期首の純資産に累積的影響額が反映されたことにより、連結株主資本等変動計算書の利益剰余金の期首残高がXXX百万円減少している。</p> <p>1株当たり情報に与える影響は当該箇所に記載している。</p> <p>(作成要領 224ページ)</p> <p>(当連結会計年度の期首から「収益認識に関する会計基準」(2020年3月31日。以下「2020年改正会計基準」という。)等を以下の前提で適用する場合)</p> <ul style="list-style-type: none"> ● 過年度において「収益認識に関する会計基準」(2018年3月30日)等は早期適用せず、2020年改正会計基準等を適用する。 ● 2020年改正会計基準第84項ただし書きに定める経過的な取扱いに従っ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利益剰余金に加減する。 ● 2020年改正会計基準第86項に定める経過的な取扱いに従って、当連結会計年度の期首より前までに従前の取扱いに従ってほとんどすべての収益の額を認識した契約に、新たな会計方針を遡及適用しない。 ● 2020年改正会計基準第86項また書き(1)に従って、適用初年度の期首より前までに行われた契約変更について、すべての契約変更を反映した後の契約条件に基づき、会計処理を行っている。 ● 2020年改正会計基準第89-2項に定める経過的な取扱いに従って、前連結会計年度について新たな表示方法により組替えを行わない。 ● 2020年改正会計基準第89-3項に定める経過的な取扱いに従って、当該注記のうち、前連結会計年度に係るものについては記載しない。 <p>(会計方針の変更) 「収益認識に関する会計基準」(企業会計基準第29号 2020年3月31日。以下「収益認識会計基準」という。)等を当連結会計年度の期首から適用し、約束した財又はサービスの支配が顧客に移転した時点で、当該財又はサービスと交換に受け取ると見込まれる金額で収益を認識することとした。これにより、 (会計方針の変更の具体的な内容)。</p>	

項目	留意点	備考
	<p>収益認識会計基準等の適用については、収益認識会計基準第84項ただし書きに定める経過的な取扱いに従っており、当連結会計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累積的影響額を、当連結会計年度の期首の利益剰余金に加減し、当該期首残高から新たな会計方針を適用している。ただし、収益認識会計基準第86項に定める方法を適用し、当連結会計年度の期首より前までに従前の取扱いに従ってほとんどすべての収益の額を認識した契約に、新たな会計方針を遡及適用していない。また、収益認識会計基準第86項また書き(1)に定める方法を適用し、当連結会計年度の期首より前までに行われた契約変更について、すべての契約変更を反映した後の契約条件に基づき、会計処理を行い、その累積的影響額を当連結会計年度の期首の利益剰余金に加減している。</p> <p>また、前連結会計年度の連結貸借対照表において、「流動資産」に表示していた「受取手形及び売掛金」は、当連結会計年度より「受取手形」、「売掛金」及び「契約資産」に含めて表示し、「流動負債」に表示していた「その他」は、当連結会計年度より「契約負債」及び「その他」に含めて表示している。ただし、収益認識会計基準第89-2項に定める経過的な取扱いに従って、前連結会計年度について新たな表示方法により組替えを行っていない。</p> <p>この結果、収益認識会計基準等の適用を行う前と比べて、当連結会計年度の連結貸借対照表は、〇〇〇〇はXXX百万円減少し、〇〇〇〇はXXX百万円増加している。当連結会計年度の連結損益計算書は、売上高はXXX百万円減少し、売上原価はXXX百万円減少し、販売費及び一般管理費はXXX百万円減少し、営業利益、経常利益及び税金等調整前当期純利益がそれぞれXXX百万円減少している。</p> <p>当連結会計年度の連結キャッシュ・フロー計算書は、税金等調整前当期純利益はXXX百万円減少し、〇〇〇〇はXXX百万円減少している。</p> <p>当連結会計年度の期首の純資産に累積的影響額が反映されたことにより、連結株主資本等変動計算書の利益剰余金の期首残高はXXX百万円減少している。</p> <p>1株当たり情報に与える影響は当該箇所に記載している。</p> <p>なお、収益認識会計基準第89-3項に定める経過的な取扱いに従って、前連結会計年度に係る「収益認識関係」注記については記載していない。</p>	
未適用の会計基準等に関する注記	<p>既に公表されている会計基準等（収益認識会計基準等、時価算定会計基準等）のうち、適用していないものがある場合には、次に掲げる事項を注記しなければならない。</p> <p>ただし、重要性の乏しいものについては、注記を省略することができる。</p> <p>財務諸表提出会社が連結財務諸表を作成している場合には、個別財務諸表での記載を要しない。</p> <p>① 当該会計基準等の名称及びその概要 ② 当該会計基準等の適用予定日（当該会計基準等の適用を開始すべき日前に適用する場合には、当該適用予定日） ③ 当該会計基準等が連結財務諸表に与える影響に関する事項</p> <p>③に掲げる事項は、当該会計基準等が専ら表示方法及び注記事項を定めた会計基準等である場合には、記載することを要しないとされている。</p> <p>財規ガイドライン8の3の3-1-3では、財務諸表に与える影響について、定量的に把握している場合にはその金額を記載し、定量的に把握していない場合には、定性的に記載するものとし、財務諸表作成時において、財務諸表に与える影響を評価中である場合には、その旨を記載するものと規定している。</p> <p>連結財務諸表作成における在外子会社の会計処理に関する当面の取扱いでは、当面の取扱いに従って、国際財務報告基準または米国会計基準に準拠して作成された在外子会社の財務諸表を連結決算手続上利用している場合で、当該在外子会社が会計方針の変更を行うときは、過年度遡及会計基準第10項から第12項に準じた注記を行うことに留意すると規定している。</p>	<p>連結財規第14条の4 連結財規ガイドライン14の4 財規第8条3の3 財規ガイドライン8の3の3から8の3の3-1-3</p>

項目	留意点	備考
	<p>なお、2022年4月1日以後に開始する連結会計年度の期首からグループ通算制度を適用する場合の会計処理及び開示に関する取扱いを適用する場合の未適用の会計基準等に関する注記については、例えば、上記のとおり、会計方針に関する事項において、その他財務諸表作成のための基礎となる事項として、連結納税制度からグループ通算制度への移行に係る税効果会計の適用に関する取扱いを適用した場合の注記と併せて記載することが考えられる。</p>	
表示方法の変更に関する注記	<p>財務諸表の表示方法を変更した場合には、原則として表示する過去の財務諸表について、新たな表示方法に従い財務諸表の組替えを行う（過年度遡及会計基準第14項）。</p> <p>表示方法の変更を行った場合には、次に掲げる事項を注記しなければならない。ただし、重要性の乏しいものについては、注記を省略することができる。</p> <p>① 連結財務諸表の組替えの内容 ② 連結財務諸表の組替えを行った理由 ③ 連結財務諸表の主な項目に係る前連結会計年度における金額</p>	<p>連結財規第14条の5 財規第8条の3の4 正当な理由による会計方針の変更等に関する監査上の取扱い</p>
会計上の見積りの変更に関する注記	<p>会計上の見積りの変更は、当該変更が変更期間のみに影響する場合には、当該変更期間に会計処理を行い、当該変更が将来の期間にも影響する場合には、将来にわたり会計処理を行う（過年度遡及会計基準第17項）。</p> <p>会計上の見積りの変更を行った場合には、次に掲げる事項を注記しなければならない。ただし、重要性の乏しいものについては、注記を省略することができる。</p> <p>① 当該会計上の見積りの変更の内容 ② 当該会計上の見積りの変更が連結財務諸表に与えている影響額 ③ 次のイ又はロに掲げる区分に応じ、当該イ又はロに定める事項 イ 当該会計上の見積りの変更が当連結会計年度の翌連結会計年度以降の連結財務諸表に影響を与える可能性があり、かつ、当該影響額を合理的に見積ることができる場合当該影響額 ロ 当該会計上の見積りの変更が当連結会計年度の翌連結会計年度以降の連結財務諸表に影響を与える可能性があり、かつ、当該影響額を合理的に見積ることが困難な場合その旨</p>	<p>連結財規第14条の6 連結財規ガイドライン14-6 財規第8条の3の5 財規ガイドライン8の3の5-3</p>
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の注記	<p>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ついては、会計上の見積りの変更と同様に取り扱い、遡及適用は行わない（過年度遡及会計基準第19項）。</p> <p>有形固定資産等の減価償却方法及び無形固定資産の償却方法は、会計方針に該当するが、その変更については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として取り扱う（過年度遡及会計基準第20項）。</p> <p>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、次に掲げる事項を注記しなければならない。</p> <p>ただし、重要性の乏しいものについては、注記を省略することができる。</p> <p>① 当該会計方針の変更の内容 ② 当該会計方針の変更を行った正当な理由 ③ 当該会計方針の変更が連結財務諸表に与えている影響額 ④ 次のイ又はロに掲げる区分に応じ、当該イ又はロに定める事項 イ 当該会計方針の変更が当連結会計年度の翌連結会計年度以降の連結財務諸表に影響を与える可能性があり、かつ、当該影響額を合理的に見積ることができる場合当該影響額 ロ 当該会計方針の変更が当連結会計年度の翌連結会計年度以降の連結財務諸表に影響を与える可能性があり、かつ、当該影響額を合理的に見積ることが困難な場合その旨</p>	<p>連結財規第14条の7 連結財規ガイドライン14-6 財規第8条の3の6 財規ガイドライン8の3の5-3</p>
追加情報	<p>連結財規などは、追加情報として、規則において特に定める注記のほか、連結財務諸表提出会社の利害関係人が企業集団の財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況に関する適正な判断を行うために必要と認められる事項があるときは、当該事項を注記しなければならないと規定している。</p> <p>【財務制限条項付き借入契約】</p>	<p>連結財規第15条 財規第8条の5 追加情報の注記について 従業員等に信託を通じて自社の株式を</p>

項目	留意点	備考
	<p>金融機関などから融資を受ける際や融資枠を設定する際に、あらかじめ設定した特定の条件に該当することとなった場合に、一定の効力が発生する財務制限条項付きの借入契約を行うことがある。実務上、コベナンツと呼称されることがある。</p> <p>例えば、経常損益2事業年度連続赤字、純資産の一定額以下の減少などの条項に抵触した場合、借入金の期限の利益を喪失し、ただちに、借入額全額を返済するように要求される契約がある。</p> <p>借入金の期限の利益を喪失する財務制限条項に抵触した場合、企業の財政状態、経営成績およびキャッシュ・フローの状況に重要な影響を与えると考えられ、継続企業の前提に重要な疑義を与える可能性も考えられる。</p> <p>そのため、企業の業績が悪化しており、特定の契約条件に抵触する可能性が高まってきたり、抵触する可能性がそれほど高くないとしても、特定の契約条件に抵触した場合に財務諸表に重要な影響を与えたりする場合には、追加情報として、当該契約内容などを記載する必要がある（財規第8条の5等）。</p> <p>なお、「借入金等明細表」では、「重要な借入金で無利息又は特別の条件による利率が約定されているものがある場合には、その内容を欄外に記載すること」（記載上の注意）2とされているので、特定の契約条件（コベナンツ）が、（記載上の注意）2に該当する場合には、記載が必要となる。</p> <p>【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いる場合】 以下の項目を注記することが求められている。</p> <p>(1) 取引の概要</p> <p>(2) 信託に残存する自社の株式を、信託における帳簿価額（付随費用の金額を除く。）により、純資産の部に自己株式として表示している旨、帳簿価額及び株式数</p> <p>(3) 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</p>	<p>交付する取引に関する実務上の取扱い</p>
<p>追加情報</p> <p>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を適用した場合</p>	<p>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を適用した場合には、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第17項において注記が求められている事項を追加情報として記載することが考えられる。</p> <p>暗号資産交換業者においては以下の項目のすべてを、暗号資産利用者においては以下の項目のうち(1)及び(3)を注記することとされている。</p> <p>(1) 期末日において保有する暗号資産の貸借対照表価額の合計額</p> <p>(2) 預託者から預かっている暗号資産の貸借対照表価額の合計額</p> <p>(3) 期末日において保有する暗号資産について、活発な市場が存在する暗号資産と活発な市場が存在しない暗号資産の別に、暗号資産の種類ごとの保有数量及び貸借対照表価額。ただし、貸借対照表価額が僅少な暗号資産については、貸借対照表価額を集約して記載することができる。</p> <p>ただし、暗号資産交換業者は、(1)と(2)を合算した額が資産総額に比して重要でない場合、注記を省略することができる。また、暗号資産利用者は、(1)が資産総額に比して重要でない場合、注記を省略することができる。</p>	<p>連結財規第15条 財規第8条の5 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</p>
<p>連結貸借対照表関係</p> <p>棚卸資産及び工事損失引当金の表示</p> <p>収益認識会計基準等の適用</p>	<p>工事契約会計基準における同一の工事契約に係る棚卸資産と工事損失引当金がともに計上されることとなる場合の注記事項の定めは、収益認識会計基準等に引き継がれているため、注記については従来と同様の記載を行うこととなる。</p>	<p>連結財規第40条 財規第54条の4</p>
<p>連結貸借対照表関係</p>	<p>契約資産と顧客との契約から生じた債権のそれぞれについて、貸借対照表に他の資産と区分して表示しない場合には、それぞれの残高を注記するとされて</p>	<p>連結財規第23条、 第37条</p>

項目	留意点	備考						
収益認識会計基準等の適用	<p>いる。また、契約負債を貸借対照表において他の負債と区分して表示しない場合には、契約負債の残高を注記するとされている。</p> <p>なお、収益認識会計基準等の適用初年度においては、当該注記の内容を適用初年度の比較情報に注記しないことができるとされている。</p> <p>収益認識会計基準等を適用し、新たな表示方法に従い、組替えを行わない場合であって、連結貸借対照表において、受取手形及び売掛金を同一の表示科目に含めて表示している場合の記載事例は以下のとおりである。</p> <p>(作成要領 248ページ)</p> <div style="border: 1px dashed black; padding: 5px;"> <p>※○ 受取手形及び売掛金のうち、顧客との契約から生じた債権の金額は、それぞれ以下のとおりである。</p> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th style="width: 50%;"></th> <th style="width: 50%; text-align: center;">当連結会計年度 (○年3月31日)</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>受取手形</td> <td style="text-align: center;">XXX百万円</td> </tr> <tr> <td>売掛金</td> <td style="text-align: center;">XXX 〃</td> </tr> </tbody> </table> </div>		当連結会計年度 (○年3月31日)	受取手形	XXX百万円	売掛金	XXX 〃	収益認識会計基準
	当連結会計年度 (○年3月31日)							
受取手形	XXX百万円							
売掛金	XXX 〃							
連結損益計算書関係 収益認識会計基準等の適用	<p>顧客との契約から生じる収益については、それ以外の収益と区分して損益計算書に表示するか、又は両者を区分して損益計算書に表示しない場合には、顧客との契約から生じる収益の額を注記することとされている。</p> <p>なお、収益認識会計基準等の適用初年度においては、当該注記の内容を適用初年度の比較情報に注記しないことができるとされている。</p> <p>収益認識会計基準等を適用している場合であって、連結損益計算書において売上高の記載について、顧客との契約から生じる収益及びそれ以外の収益に区分して記載していない場合の記載事例は以下のとおりである。</p> <p>(作成要領 252ページ)</p> <div style="border: 1px dashed black; padding: 5px;"> <p>※○ 顧客との契約から生じる収益 売上高については、顧客との契約から生じる収益及びそれ以外の収益を区分して記載していない。顧客との契約から生じる収益の金額は、連結財務諸表「注記事項(収益認識関係) 1. 顧客との契約から生じる収益を分解した情報」に記載している。</p> </div>	連結財規第51条 連結財規ガイドライン51 収益認識会計基準						
連結包括利益計算書関係 その他の包括利益に関する注記	<p>その他の包括利益の項目の金額は、税効果の金額を控除した金額を記載する。ただし、税効果の金額を控除する前のその他の包括利益の項目の金額に、税効果の金額を一括して加減して記載できる。</p> <p>当該税効果の金額は、その他の包括利益の項目ごとに注記しなければならない。</p> <p>当期純利益金額又は当期純損失金額を構成する項目のうち、当連結会計年度以前にその他の包括利益の項目に含まれていた金額は、組替調整額として、その他の包括利益の項目ごとに注記しなければならない。</p> <p>上記事項は、併せて記載できる。</p>	連結財規第69条の6 包括利益の表示に関する会計基準						
連結株主資本等変動計算書関係	<p>監査人から、定時株主総会前の日付で金融商品取引法の監査報告書を受領することがありうる。</p> <p>金融商品取引法の監査報告書日付を定時株主総会前とする場合には、剰余金の配当について「決議している」は適切ではないので、例えば、文章形式ではなく、表形式により作成する(監査報告書提出日時点における状況は監査報告書日付から、決議の前後関係は明らかである)方法や、剰余金の配当について「決議している」を「決議する」に修正する方法のほか、「決議する予定である」と記載することが考えられる。</p>	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						

項目	留意点	備考
	<p>「決議する予定である」と記載する場合、有価証券報告書の提出を株主総会后とするときは、株主総会において剰余金の配当の議案は決議された後となるので、会社の判断により、第5【経理の状況】の「その他」において、剰余金の配当の議案が確定している旨を記載することが考えられる。</p> <p>有価証券報告書を定時株主総会前に提出する場合に、当該報告書に記載した事項及びそれらの事項に関するものが当該定時株主総会の決議事項になっているときは、それぞれ該当する箇所において、その旨及びその概要を記載することとされているので注意する。</p> <p>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いる場合、以下の項目を注記することが求められている。</p> <p>(1) 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 (2) 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 (3) 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</p>	
リース取引関係	<p>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等に関する実務上の取扱い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とされている。</p>	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等に関する実務上の取扱い
金融商品関係 時価算定会計基準等の適用	<p>金融商品に関する注記を行う。</p> <p>金融商品については、次の事項を注記する（重要性の乏しいものは注記を省略できる）。</p> <p>一 金融商品の状況に関する次に掲げる事項</p> <p>イ 金融商品に対する取組方針</p> <p>ロ 金融商品の内容及び当該金融商品に係るリスク</p> <p>ハ 金融商品に係るリスク管理体制</p> <p>二 金融商品の時価に関する次に掲げる事項</p> <p>イ 連結決算日における連結貸借対照表の科目ごとの連結貸借対照表計上額</p> <p>ロ 連結決算日における連結貸借対照表の科目ごとの時価</p> <p>ハ 連結決算日における連結貸借対照表の科目ごとの連結貸借対照表計上額と連結決算日における連結貸借対照表の科目ごとの時価との差額</p> <p>ニ ロ及びハに掲げる事項に関する説明</p> <p>三 金融商品（二（金融商品の時価等に関する事項）の規定により注記した金融商品に限る。以下この号において同じ。）の時価を当該時価の算定に重要な影響を与える時価の算定に係るインプットが属するレベルに応じて分類し、その内訳に関する次に掲げる事項</p> <p>イ 時価で連結貸借対照表に計上している金融商品の場合には、当該金融商品を適切な項目に区分し、その項目ごとの次の(1)から(3)までに掲げる事項</p> <p>(1) 連結決算日におけるレベル一に分類された金融商品の時価の合計額</p> <p>(2) 連結決算日におけるレベル二に分類された金融商品の時価の合計額</p> <p>(3) 連結決算日におけるレベル三に分類された金融商品の時価の合計額</p> <p>ロ 時価で連結貸借対照表に計上している金融商品以外の金融商品の場合には、当該金融商品を適切な項目に区分し、その項目ごとの次の(1)から(3)までに掲げる事項</p> <p>(1) 連結決算日におけるレベル一に分類された金融商品の時価の合計額</p> <p>(2) 連結決算日におけるレベル二に分類された金融商品の時価の合計額</p> <p>(3) 連結決算日におけるレベル三に分類された金融商品の時価の合計額</p>	<p>連結財規第15条の5の2 財規第8条の6の2 財規ガイドライン8の6の2-1-2 時価算定会計基準 時価算定適用指針 改正時価算定適用指針 金融商品時価等開示適用指針 金融商品会計基準 金融商品実務指針 金融商品会計Q&A</p>

項目	留意点	備考
	<p>ハ イ(2)若しくは(3)又はロ(2)若しくは(3)の規定により注記した金融商品の場合には、次の(1)及び(2)に掲げる事項</p> <p>(1) 時価の算定に用いた評価技法及び時価の算定に係るインプットの説明</p> <p>(2) 時価の算定に用いる評価技法又はその適用を変更した場合には、その旨及びその理由</p> <p>ニ イ(3)の規定により注記した金融商品の場合には、次の(1)から(5)までに掲げる事項</p> <p>(1) 時価の算定に用いた重要な観察できない時価の算定に係るインプットに関する定量的情報</p> <p>(2) 当該金融商品の期首残高から期末残高への調整表</p> <p>(3) レベル三に分類された金融商品の時価についての評価の過程に関する説明</p> <p>(4) 時価の算定に用いた重要な観察できない時価の算定に係るインプットの変化によって連結決算日における時価が著しく変動する場合における当該時価に対する影響に関する説明</p> <p>(5) 時価の算定に用いた重要な観察できない時価の算定に係るインプットと他の重要な観察できない時価の算定に係るインプットとの間に相関関係がある場合には、当該相関関係の内容及び時価に対する影響に関する説明</p> <p>上記のうち、ニ（金融商品の時価等に関する事項）について、現金及び短期間で決済されるため時価が帳簿価額に近似するものについては、注記を省略することができる」とされている。</p> <p>また、収益認識会計基準等の適用により、契約資産を他の項目に属する金融資産と一括して連結貸借対照表に表示している場合には、当該連結貸借対照表の科目については、金融商品の時価等に関する事項を記載するものとされている。この場合には、当該連結貸借対照表の科目から契約資産を除いた金融資産について、当該事項を記載することができる」とされている。</p> <p>時価算定会計基準等の公表前においては、時価の把握が極めて困難な場合には、注記することを要せず、その旨及びその理由を注記するとされていたが、時価算定会計基準等の公表により、原則、時価の把握が極めて困難な場合は想定されないことから、「時価の把握が極めて困難な場合」との定めは削除されている。市場価格のない株式、出資金その他これらに準ずる金融商品については、ニ（金融商品の時価等に関する事項）の記載を要せず、この場合には、その旨並びに当該金融商品の概要及び連結貸借対照表計上額を注記しなければならない」とされている。</p> <p>金融資産及び金融負債の双方がそれぞれ資産の総額及び負債の総額の大部分を占めており、かつ、当該金融資産及び金融負債の双方が事業目的に照らして重要である連結会社にあつては、当該金融資産及び金融負債の主要な市場リスクの要因となる当該指標の数値の変動に対する当該金融資産及び金融負債の価値の変動率に重要性がある場合には、そのリスク管理において、市場リスクに関する定量的分析を利用している金融商品及び定量的分析を利用していない金融商品に関する注記が求められる。</p> <p>三（金融商品の時価のレベルごとの内訳に関する事項）に係る比較情報については、記載することを要しないとされている。</p> <p>ニ（金融商品の時価等に関する事項）において注記が求められていた時価の算定方法の注記に代わり、三（金融商品の時価のレベルごとの内訳等に関する事項）において、時価の算定に用いた評価技法及びインプットに関する注記が求められるようになった点に留意が必要である。</p> <p>金融商品の時価のレベルごとの内訳等に関する事項の記載事例は、以下のとおりである。</p> <p>(作成要領 318、320、322ページ)</p> <p>3. 金融商品の時価のレベルごとの内訳等に関する事項</p>	

項目	留意点	備考																																																																																																																																																																																																	
	<p>金融商品の時価を、時価の算定に係るインプットの観察可能性及び重要性に応じて、以下の3つのレベルに分類している。</p> <p>レベル1の時価：観察可能な時価の算定に係るインプットのうち、活発な市場において形成される当該時価の算定の対象となる資産又は負債に関する相場価格により算定した時価</p> <p>レベル2の時価：観察可能な時価の算定に係るインプットのうち、レベル1のインプット以外の時価の算定に係るインプットを用いて算定した時価</p> <p>レベル3の時価：観察できない時価の算定に係るインプットを使用して算定した時価</p> <p>時価の算定に重要な影響を与えるインプットを複数使用している場合には、それらのインプットがそれぞれ属するレベルのうち、時価の算定における優先順位が最も低いレベルに時価を分類している。</p> <p>(1) 時価で連結貸借対照表に計上している金融商品 当連結会計年度（〇年3月31日）</p> <table border="1" data-bbox="448 779 1082 1261"> <thead> <tr> <th rowspan="2">区分</th> <th colspan="4">時価（百万円）</th> </tr> <tr> <th>レベル1</th> <th>レベル2</th> <th>レベル3</th> <th>合計</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>有価証券及び投資有価証券</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td> その他有価証券</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td> 株式</td> <td>XXX</td> <td>—</td> <td>—</td> <td>XXX</td> </tr> <tr> <td> 国債・地方債等</td> <td>XXX</td> <td>XXX</td> <td>—</td> <td>XXX</td> </tr> <tr> <td> 社債</td> <td>—</td> <td>XXX</td> <td>—</td> <td>XXX</td> </tr> <tr> <td> その他</td> <td>—</td> <td>XXX</td> <td>—</td> <td>XXX</td> </tr> <tr> <td>デリバティブ取引</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td> 通貨関連</td> <td>—</td> <td>XXX</td> <td>—</td> <td>XXX</td> </tr> <tr> <td> 金利関連</td> <td>—</td> <td>XXX</td> <td>—</td> <td>XXX</td> </tr> <tr> <td> 資産計</td> <td>XXX</td> <td>XXX</td> <td>—</td> <td>XXX</td> </tr> <tr> <td>デリバティブ取引</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td> 通貨関連</td> <td>—</td> <td>XXX</td> <td>—</td> <td>XXX</td> </tr> <tr> <td> 金利関連</td> <td>—</td> <td>XXX</td> <td>—</td> <td>XXX</td> </tr> <tr> <td> 負債計</td> <td>—</td> <td>XXX</td> <td>—</td> <td>XXX</td> </tr> </tbody> </table> <p>(2) 時価で連結貸借対照表に計上している金融商品以外の金融商品 当連結会計年度（〇年3月31日）</p> <table border="1" data-bbox="448 1361 1082 2056"> <thead> <tr> <th rowspan="2">区分</th> <th colspan="4">時価（百万円）</th> </tr> <tr> <th>レベル1</th> <th>レベル2</th> <th>レベル3</th> <th>合計</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>受取手形</td> <td>—</td> <td>XXX</td> <td>—</td> <td>XXX</td> </tr> <tr> <td>売掛金</td> <td>—</td> <td>XXX</td> <td>—</td> <td>XXX</td> </tr> <tr> <td>有価証券及び投資有価証券</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td> 満期保有目的の債権</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td> 国債・地方債等</td> <td>XXX</td> <td>XXX</td> <td>—</td> <td>XXX</td> </tr> <tr> <td> 社債</td> <td>—</td> <td>XXX</td> <td>—</td> <td>XXX</td> </tr> <tr> <td> その他</td> <td>—</td> <td>XXX</td> <td>—</td> <td>XXX</td> </tr> <tr> <td>長期貸付金</td> <td>—</td> <td>XXX</td> <td>—</td> <td>XXX</td> </tr> <tr> <td>デリバティブ取引</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td> 通貨関連</td> <td>—</td> <td>XXX</td> <td>—</td> <td>XXX</td> </tr> <tr> <td> 金利関連</td> <td>—</td> <td>XXX</td> <td>—</td> <td>XXX</td> </tr> <tr> <td> 資産計</td> <td>XXX</td> <td>XXX</td> <td>—</td> <td>XXX</td> </tr> <tr> <td>支払手形及び買掛金</td> <td>—</td> <td>XXX</td> <td>—</td> <td>XXX</td> </tr> <tr> <td>短期借入金</td> <td>—</td> <td>XXX</td> <td>—</td> <td>XXX</td> </tr> <tr> <td>社債</td> <td>—</td> <td>XXX</td> <td>—</td> <td>XXX</td> </tr> <tr> <td>長期借入金</td> <td>—</td> <td>XXX</td> <td>—</td> <td>XXX</td> </tr> <tr> <td>リース債務</td> <td>—</td> <td>XXX</td> <td>—</td> <td>XXX</td> </tr> <tr> <td>デリバティブ取引</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td> 通貨関連</td> <td>—</td> <td>XXX</td> <td>—</td> <td>XXX</td> </tr> <tr> <td> 金利関連</td> <td>—</td> <td>XXX</td> <td>—</td> <td>XXX</td> </tr> <tr> <td> 負債計</td> <td>—</td> <td>XXX</td> <td>—</td> <td>XXX</td> </tr> </tbody> </table>	区分	時価（百万円）				レベル1	レベル2	レベル3	合計	有価証券及び投資有価証券					その他有価証券					株式	XXX	—	—	XXX	国債・地方債等	XXX	XXX	—	XXX	社債	—	XXX	—	XXX	その他	—	XXX	—	XXX	デリバティブ取引					通貨関連	—	XXX	—	XXX	金利関連	—	XXX	—	XXX	資産計	XXX	XXX	—	XXX	デリバティブ取引					通貨関連	—	XXX	—	XXX	金利関連	—	XXX	—	XXX	負債計	—	XXX	—	XXX	区分	時価（百万円）				レベル1	レベル2	レベル3	合計	受取手形	—	XXX	—	XXX	売掛金	—	XXX	—	XXX	有価証券及び投資有価証券					満期保有目的の債権					国債・地方債等	XXX	XXX	—	XXX	社債	—	XXX	—	XXX	その他	—	XXX	—	XXX	長期貸付金	—	XXX	—	XXX	デリバティブ取引					通貨関連	—	XXX	—	XXX	金利関連	—	XXX	—	XXX	資産計	XXX	XXX	—	XXX	支払手形及び買掛金	—	XXX	—	XXX	短期借入金	—	XXX	—	XXX	社債	—	XXX	—	XXX	長期借入金	—	XXX	—	XXX	リース債務	—	XXX	—	XXX	デリバティブ取引					通貨関連	—	XXX	—	XXX	金利関連	—	XXX	—	XXX	負債計	—	XXX	—	XXX	
区分	時価（百万円）																																																																																																																																																																																																		
	レベル1	レベル2	レベル3	合計																																																																																																																																																																																															
有価証券及び投資有価証券																																																																																																																																																																																																			
その他有価証券																																																																																																																																																																																																			
株式	XXX	—	—	XXX																																																																																																																																																																																															
国債・地方債等	XXX	XXX	—	XXX																																																																																																																																																																																															
社債	—	XXX	—	XXX																																																																																																																																																																																															
その他	—	XXX	—	XXX																																																																																																																																																																																															
デリバティブ取引																																																																																																																																																																																																			
通貨関連	—	XXX	—	XXX																																																																																																																																																																																															
金利関連	—	XXX	—	XXX																																																																																																																																																																																															
資産計	XXX	XXX	—	XXX																																																																																																																																																																																															
デリバティブ取引																																																																																																																																																																																																			
通貨関連	—	XXX	—	XXX																																																																																																																																																																																															
金利関連	—	XXX	—	XXX																																																																																																																																																																																															
負債計	—	XXX	—	XXX																																																																																																																																																																																															
区分	時価（百万円）																																																																																																																																																																																																		
	レベル1	レベル2	レベル3	合計																																																																																																																																																																																															
受取手形	—	XXX	—	XXX																																																																																																																																																																																															
売掛金	—	XXX	—	XXX																																																																																																																																																																																															
有価証券及び投資有価証券																																																																																																																																																																																																			
満期保有目的の債権																																																																																																																																																																																																			
国債・地方債等	XXX	XXX	—	XXX																																																																																																																																																																																															
社債	—	XXX	—	XXX																																																																																																																																																																																															
その他	—	XXX	—	XXX																																																																																																																																																																																															
長期貸付金	—	XXX	—	XXX																																																																																																																																																																																															
デリバティブ取引																																																																																																																																																																																																			
通貨関連	—	XXX	—	XXX																																																																																																																																																																																															
金利関連	—	XXX	—	XXX																																																																																																																																																																																															
資産計	XXX	XXX	—	XXX																																																																																																																																																																																															
支払手形及び買掛金	—	XXX	—	XXX																																																																																																																																																																																															
短期借入金	—	XXX	—	XXX																																																																																																																																																																																															
社債	—	XXX	—	XXX																																																																																																																																																																																															
長期借入金	—	XXX	—	XXX																																																																																																																																																																																															
リース債務	—	XXX	—	XXX																																																																																																																																																																																															
デリバティブ取引																																																																																																																																																																																																			
通貨関連	—	XXX	—	XXX																																																																																																																																																																																															
金利関連	—	XXX	—	XXX																																																																																																																																																																																															
負債計	—	XXX	—	XXX																																																																																																																																																																																															

項目	留意点	備考
	<p>(注) 時価の算定に用いた評価技法及び時価の算定に係るインプットの説明 有価証券及び投資有価証券</p> <p>上場株式、国債、地方債及び社債は相場価格を用いて評価している。上場株式及び国債は活発な市場で取引されているため、その時価をレベル1の時価に分類している。一方で、当社が保有している地方債及び社債は、市場での取引頻度が低く、活発な市場における相場価格とは認められないため、その時価をレベル2の時価に分類している。</p> <p><u>デリバティブ取引</u></p> <p>金利スワップ及び為替予約の時価は、金利や為替レート等の観察可能なインプットを用いて割引現在価値法により算定しており、レベル2の時価に分類している。</p> <p><u>受取手形及び売掛金</u></p> <p>これらの時価は、一定の期間ごとに区分した債権ごとに、債権類と満期までの期間及び信用リスクを加味した利率を基に割引現在価値法により算定しており、レベル2の時価に分類している。</p> <p><u>長期貸付金</u></p> <p>長期貸付金の時価は、一定の期間ごとに分類し、与信管理上の信用リスク区分ごとに、その将来キャッシュ・フローと国債の利回り等適切な指標に信用スプレッドを上乗せした利率を基に割引現在価値法により算定しており、レベル2の時価に分類している。また、貸倒懸念債権の時価は、同様の割引率による見積キャッシュ・フローの割引現在価値、又は、担保及び保証による回収見込額等を基に割引現在価値法により算定しており、時価に対して観察できないインプットによる影響額が重要な割合はレベル3の時価、そうでない場合はレベル2の時価に分類している。</p> <p><u>支払手形及び買掛金、並びに短期借入金</u></p> <p>これらの時価は、一定の期間ごとに区分した債務ごとに、その将来キャッシュ・フローと、返済期日までの期間及び信用リスクを加味した利率を基に割引現在価値法により算定しており、レベル2の時価に分類している。</p> <p><u>社債</u></p> <p>当社の発行する社債の時価は、元利金の合計額と、当該社債の残存期間及び信用リスクを加味した利率を基に割引現在価値法により算定しており、レベル2の時価に分類している。</p> <p><u>長期借入金及びリース債務</u></p> <p>これらの時価は、元利金の合計額と、当該債務の残存期間及び信用リスクを加味した利率を基に、割引現在価値法により算定しており、レベル2の時価に分類している。</p> <p>金銭債権（時価の変動により利益を得ることを目的として保有するものを除く）及び有価証券（売買目的有価証券を除く）のうち満期のあるものについては、償還予定額の合計額を一定の期間に区分した金額を注記しなければならない。</p> <p>金銭債権及び有価証券のうち満期のあるものについて、償還予定額の合計額を一定の期間に区分した金額を注記するにあたっては、原則として元本により記載することとなる。</p> <p>社債、長期借入金、リース債務及びその他の負債であって、金利の負担を伴うものについては、返済予定額の合計額を一定の期間に区分した金額を注記しなければならない。ただし、当該金額が連結財規第92条第1項に規定する社債明細表又は借入金等明細表に記載されている場合には、その旨の注記をもって代えることが出来るとされている。</p> <p>連結貸借対照表に持分相当額を純額で計上する組合その他これに準ずる事業体への出資について連結財規第15条の5の2第1項第2号（金融商品の時価等に</p>	

項目	留意点	備考
	<p>関する事項)の注記を省略した場合には、その旨及び当該出資の連結貸借対照表計上額を注記する。</p> <p>投資信託等について連結財規第15条の5の2第1項第3号(金融商品の時価のレベルごとの内訳等に関する事項)の注記を省略した場合には、その旨及び当該金融商品の連結貸借対照表計上額を注記する。</p> <p>なお、2021年6月17日に改正時価算定適用指針が公表され、持分相当額を純額で計上する組合その他これに準ずる事業体への出資及び投資信託等についての取扱いが新たに定められた。本改正適用指針は、2022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適用、2021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、又は2022年3月31日以後終了する連結会計年度及び事業年度における年度末から早期適用できるとされている。</p> <p>改正時価算定適用指針の公表に伴い改正された連結財規第15条の5の2において、持分相当額を純額で計上する組合その他これに準ずる事業体への出資及び投資信託等の取扱いが以下のように定められた。</p> <p>持分相当額を純額で計上する組合その他これに準ずる事業体への出資については、連結財規第15条の5の2第1項第2号に掲げる事項(金融商品の時価等に関する事項)の記載を要しない。ただし、この場合には、その旨及び当該出資の連結貸借対照表計上額を注記しなければならない。</p> <p>投資信託等について、一般に公正妥当と認められる企業会計の基準に従い、投資信託等の基準価額を時価とみなす場合には、新連結財規第15条の5の2第1項第2号に掲げる事項(金融商品の時価等に関する事項)の記載については、当該投資信託等が含まれている旨を注記しなければならない(当該投資信託等の連結貸借対照表計上額に重要性が乏しい場合を除く)とされている。</p> <p>また、投資信託等について、一般に公正妥当と認められる企業会計の基準に従い、投資信託等の基準価額を時価とみなす場合には、新連結財規第15条の5の2第1項第3号に掲げる事項(金融商品の時価のレベルごとの内訳等に関する事項)の記載を要しない。この場合には、次に掲げる事項を注記しなければならないとされている。</p> <ol style="list-style-type: none"> ① 連結財規第15条の5の2第1項第3号に掲げる事項(金融商品の時価のレベルごとの内訳等に関する事項)を注記していない旨 ② 当該投資信託等の連結貸借対照表計上額 ③ 当該投資信託等の期首残高から期末残高への調整表(当該投資信託等の連結貸借対照表計上額に重要性が乏しい場合を除く) ④ 連結決算日における解約又は買戻請求に関する制限の内容ごとの内訳(投資信託等について、信託財産又は資産を主として金融商品に対する投資として運用することを目的としている場合に限り、その投資信託等の連結貸借対照表計上額に重要性が乏しい場合を除く) <p>なお、改正時価算定適用指針を連結会計年度末に係る連結財務諸表から適用する場合には、「③ 当該投資信託等の期首残高から期末残高への調整表」の記載を省略できるとされている。</p> <p>また、改正時価算定適用指針の初年度において、比較情報(新連結財規第15条の5の2第3項から第5項に限る)については、記載することを要しないとされている。</p>	
有価証券関係	<p>有価証券に関する注記については、連結財規第15条の5の2(財規第8条の6の2)に定める事項のほか、有価証券の区分に応じて、一定の事項を注記する(重要性の乏しいものは注記を省略できる)。</p> <p>当連結会計年度中に有価証券の減損処理を行った場合には、その旨及び減損処理額を注記する(重要性の乏しいものは注記を省略できる。連結財規第15条の6第3項、財規第8条の7第3項)。</p>	<p>連結財規第15条の6 財規第8条の7</p>

項目	留意点	備考
デリバティブ取引関係	<p>デリバティブ取引に関する注記については、連結財規第15条の5の2（財規第8条の6の2）に定める事項のほか、取引の区分に応じて、一定の事項を注記する（重要性の乏しいものは注記を省略できる）。</p> <p>例えば、デリバティブ取引関係の注記において、為替予約取引に係る時価等を開示する際には、企業結合などの特別なケースを除いて、時価と評価損益が一致することになると解される。金融商品会計基準第25項では、デリバティブ取引により生じる正味の債権及び債務は、時価をもって貸借対照表価額とし、評価差額は、原則として、当期の損益として処理すると規定している。</p> <p>デリバティブ取引に関する注記において、「時価の算定方法」についても注記が求められていたが、時価算定会計基準等の公表により連結財規が改正され、その定めは削除されている。デリバティブ取引について、時価の算定に用いた評価技法及びインプットに関する注記は金融商品の時価のレベルごとの内訳等に関する事項の区分において記載することが考えられる。</p>	<p>連結財規第15条の7 財規第8条の8</p>
ストック・オプション等関係	<p>「第4 提出会社の状況 1 株式等の状況 (2)新株予約権等の状況 ①ストックオプション制度の内容」に記載すべき事項の全部又は一部を「第5 経理の状況」のストック・オプションに係る注記において集約して記載することができる。ただし、この場合には、「第4 提出会社の状況 1 株式等の状況 (2)新株予約権等の状況 ①ストックオプション制度の内容」にその旨を記載する必要がある。</p> <p>また、ストック・オプションに係る注記においても、その旨を追加情報として記載することが考えられる。</p> <p>【従業員等に対して権利確定条件付き有償新株予約権を付与する取引に関する取扱い（以下「実務対応報告第36号」という。）等を適用した場合】</p> <p>実務対応報告第36号等に従って会計処理を行う場合、従業員等に対して付与された権利確定条件付き有償新株予約権は、「ストック・オプション、自社株式オプション又は自社の株式の付与又は交付に関する注記」及び「ストック・オプションに関する注記」の対象に含まれるものと考えられる。</p> <p>実務対応報告第36号等の適用日より前に従業員等に対して権利確定条件付き有償新株予約権を付与した取引について、当該実務対応報告の会計処理によらず、従来採用していた会計処理を継続している場合、当該取引について以下の項目を注記することとされている。</p> <p>(1) 権利確定条件付き有償新株予約権の概要 （各会計期間において存在した権利確定条件付き有償新株予約権の内容、規模（付与数等）及びその変動状況（行使数や失効数等））。ただし、付与日における公正な評価単価については、記載を要しない。</p> <p>(2) 採用している会計処理の概要</p> <p>取締役の報酬等として株式を無償交付する取引に関する取扱いの対象となる取引を行っている場合、「当該連結会計年度における費用計上額及び科目名」を注記しなければならないとされているほか、次の事項を注記するとされている。</p> <p>(1) 事前交付型について、取引の内容、規模及びその変動状況（各会計期間において権利未確定株式数が存在したものに限る。）</p> <p>① 付与対象者の区分（取締役、執行役の別）及び人数 ② 当該会計期間において計上した費用の額とその科目名称 ③ 付与された株式数（当該企業が複数の種類の株式を発行している場合には、株式の種類別に記載を行う。④において同じ。） ④ 当該会計期間中に没収した株式数、当該会計期間中に権利確定した株式数並びに期首及び期末における権利未確定残株式数 ⑤ 付与日 ⑥ 権利確定条件 ⑦ 対象勤務期間 ⑧ 付与日における公正な評価単価</p> <p>(2) 事後交付型について、取引の内容、規模及びその変動状況（各会計期間において権利未確定株式数が存在したものに限る。ただし、⑤を除く。）</p>	<p>連結財規第15条の9、第15条の10、第15条の11 連結財規ガイドライン15の9、15の10 財規第8条の14、第8条の15、第8条の16 財規ガイドライン8の14、8の15、8の16 従業員等に対して権利確定条件付き有償新株予約権を付与する取引に関する取扱い 取締役の報酬等として株式を無償交付する取引に関する取扱い ストック・オプション適用指針</p>

項目	留意点	備考
	<p>① 付与対象者の区分（取締役、執行役の別）及び人数 ② 当該会計期間において計上した費用の額とその科目名称 ③ 付与された株式数（当該企業が複数の種類の株式を発行している場合には、株式の種類別に記載を行う。④、⑤において同じ。） ④ 当該会計期間中に失効した株式数、当該会計期間中に権利確定した株式数並びに期首及び期末における権利未確定残株式数 ⑤ 権利確定後の未発行株式数 ⑥ 付与日 ⑦ 権利確定条件 ⑧ 対象勤務期間 ⑨ 付与日における公正な評価単価</p> <p>(3) 付与日における公正な評価単価の見積方法 (4) 権利確定数の見積方法 (5) 条件変更の状況</p> <p>注記事項に関する具体的な内容や記載方法の他、取締役の報酬等として株式を無償交付する取引に関する取扱いに定めのない事項に係る注記については、ストック・オプション適用指針の定めに基づいて注記を行うこととされている。</p>	
<p>税効果会計関係</p>	<p>次に掲げる事項を注記する。</p> <p>(1) 繰延税金資産及び繰延税金負債の発生の主な原因別の内訳 (2) 法定実効税率と税効果会計適用後の法人税等の負担率との間に差異があるときは、当該差異の原因となった主な項目別の内訳 (3) 法人税等の税率の変更により繰延税金資産及び繰延税金負債の金額が修正されたときは、その旨及び修正額 (4) 連結決算日後に法人税等の税率の変更があった場合には、その内容及び影響</p> <p>繰延税金資産の算定に当たり繰延税金資産から控除された額（以下「評価性引当額」という。）がある場合には、次に掲げる事項を(1)に掲げる事項に併せて注記する。</p> <p>一 当該評価性引当額 二 当該評価性引当額に重要な変動が生じた場合には、その主な内容</p> <p>また、(1)に掲げる事項に繰越欠損金を記載する場合であって、当該繰越欠損金が重要であるときは、次に掲げる事項を併せて注記する。</p> <p>一 繰越期限別の繰越欠損金に係る次に掲げる事項 イ 繰越欠損金に納税主体ごとの法定実効税率を乗じた額 ロ 繰越欠損金に係る評価性引当額 ハ 繰越欠損金に係る繰延税金資産の額 二 繰越欠損金に係る重要な繰延税金資産を計上している場合には、当該繰延税金資産を回収することが可能と判断した主な理由</p>	<p>連結財規第15条の5 財規第8条の12 連結財規ガイドライン15の5 財規ガイドライン8の12-2-1 税効果会計基準第四注記事項1 「税効果会計基準」の一部改正</p>
<p>税効果会計関係</p> <p>グループ通算制度を適用する場合の会計処理及び開示に関する取扱いを早期適用する場合</p>	<p>2021年8月12日にグループ通算制度を適用する場合の会計処理及び開示に関する取扱いが公表されており、2022年4月1日以後に開始する連結会計年度及び事業年度の期首から適用するとされているが、税効果会計に関する会計処理及び開示については、2022年3月31日以後に終了する連結会計年度及び事業年度の期末の連結財務諸表及び個別財務諸表から適用することができるとされている。</p> <p>グループ通算制度の適用により、グループ通算制度を適用する場合の会計処理及び開示に関する取扱いに従って法人税及び地方法人税の会計処理又はこれらに関する税効果会計の会計処理を行っている場合には、その旨を税効果会計に関する注記の内容とあわせて注記するものとされている。</p> <p>グループ通算制度を適用する場合の会計処理及び開示に関する取扱いを早期適用する場合の記載事例は以下のとおりである。</p>	<p>グループ通算制度を適用する場合の会計処理及び開示に関する取扱い</p>

項目	留意点	備考
	<p>(作成要領 350ページ)</p> <p>3. 法人税及び地方法人税の会計処理又はこれらに関する税効果会計の会計処理</p> <p>当社及び一部の連結子会社は、翌連結会計年度から、連結納税制度からグループ通算制度へ移行することとなる。また、法人税及び地方法人税に係る税効果会計に関する会計処理及び開示については、「グループ通算制度を適用する場合の会計処理及び開示に関する取扱い」(実務対応報告第42号 2021年8月12日)を当連結会計年度の期末から適用している。</p> <p>なお、法人税及び地方法人税に関する会計処理及び開示については、当連結会計年度においては連結納税制度が適用されていることから、「連結納税制度を適用する場合の税効果会計に関する当面の取扱い(その1)」(実務対応報告第5号 2018年2月16日)及び「連結納税制度を適用する場合の税効果会計に関する当面の取扱い(その2)」(実務対応報告第7号 2018年2月16日)に従っている。</p> <p>また、繰延税金資産及び繰延税金負債の発生の主な原因別の内訳については、法人税及び地方法人税と住民税及び事業税を区分せずに、これらの税金主体で注記するものとされている。</p>	
企業結合等関係	<p>主要な取得関連費用の内容及び金額を注記により開示することが求められている。</p> <p>前連結会計年度に行われた企業結合に係る暫定的な会計処理の確定に伴い、当連結会計年度において取得原価の当初配分額に重要な見直しが行なわれた場合には、当該見直しの内容及び金額を注記する。</p>	<p>連結財規第15条の12第1項第5号 財規第8条の17第1項第5号</p> <p>連結財規第15条の12第4項 財規第8条の17第4項</p>
資産除去債務関係	<p>資産除去債務については、次に掲げる資産除去債務の区分に応じ、当該事項を注記する。</p> <p>ただし、重要性の乏しいものについては、注記を省略できる。</p> <p>一 資産除去債務のうち連結貸借対照表に計上しているもの 次のイからニまでに掲げる事項</p> <p>イ 当該資産除去債務の概要</p> <p>ロ 当該資産除去債務の金額の算定方法</p> <p>ハ 当連結会計年度における当該資産除去債務の総額の増減</p> <p>二 当該資産除去債務の金額の見積りを変更したときは、その旨、変更の内容及び影響額</p> <p>二 前号に掲げる資産除去債務以外の資産除去債務 次のイからハまでに掲げる事項</p> <p>イ 当該資産除去債務の金額を連結貸借対照表に計上していない旨</p> <p>ロ 当該資産除去債務の金額を連結貸借対照表に計上していない理由</p> <p>ハ 当該資産除去債務の概要</p>	<p>連結財規第15条の23 財規第8条の28 連結財規ガイドライン15の23 財規ガイドライン8の28 資産除去債務会計基準 資産除去債務適用指針</p>
賃貸等不動産関係	<p>賃貸等不動産がある場合には、次に掲げる事項を注記する(賃貸等不動産の総額に重要性が乏しい場合には、注記を省略できる)。</p> <p>① 賃貸等不動産の概要</p> <p>② 賃貸等不動産の連結貸借対照表計上額及び当連結会計年度における主な変動</p> <p>③ 賃貸等不動産の連結決算日における時価及び当該時価の算定方法</p> <p>④ 賃貸等不動産に関する損益</p>	<p>連結財規第15条の24 財規第8条の30 賃貸等不動産会計基準 賃貸等不動産適用指針</p>
公共施設等運営事業関係	<p>公共施設等運営事業を行っており、かつ、更新投資に係る会計処理について、公共施設等運営事業における運営権者の会計処理等に関する実務上の取扱い第12項(1)に該当する場合には、次に掲げる事項を注記する。</p> <p>(1) 公共施設等運営権の概要</p> <p>(2) 公共施設等運営権の減価償却の方法</p> <p>(3) 更新投資に係る事項</p> <p>① 主な更新投資の内容及び当該更新投資を予定している時期</p>	<p>連結財規第15条の25 財規第8条の31 連結財規ガイドライン15の25 財規ガイドライン8の31-1-1、8の31-2</p>

項目	留意点	備考
	② 更新投資に係る資産の計上方法 ③ 更新投資に係る資産の減価償却の方法 ④ 翌連結会計年度以降に実施すると見込まれる更新投資のうち資本的支出に該当する部分の内容及びその金額	公共施設等運営事業における運営権者の会計処理等に関する実務上の取扱い
収益認識関係	<p>収益認識に関する注記における開示目的は、顧客との契約から生じる収益及びキャッシュ・フローの性質、金額、時期及び不確実性を財務諸表利用者が理解できるようにするための十分な情報を企業が開示することであるとされている。</p> <p>顧客との契約から生じる収益について、次に掲げる事項であって、投資者その他の財務諸表の利用者の理解に資するものを注記しなければならないとされている。ただし、重要性の乏しいものについては、注記を省略できるとされている。</p> <p>(1) 顧客との契約から生じる収益及び当該契約から生じるキャッシュ・フローの性質、金額、時期及び不確実性に影響を及ぼす主要な要因に基づく区分に当該収益を分解した情報</p> <p>(2) 顧客との契約から生じる収益を理解するための基礎となる情報</p> <p>(3) 顧客との契約に基づく履行義務の充足と当該契約から生じるキャッシュ・フローとの関係並びに当事業年度末において存在する顧客との契約から翌事業年度以降に認識すると見込まれる収益の金額及び時期に関する情報</p> <p>(1) 収益の分解情報</p> <p>収益を分解する程度については、企業の実態に即した事実及び状況に応じて決定するとされている。その結果、複数の区分に分解する必要がある企業もあれば、単一の区分のみで足りる企業もあるとされている。</p> <p>収益の分解に用いる区分を検討する際に、次のような情報において、企業の収益に関する情報が他の目的でどのように開示されているのかを考慮するとされている。</p> <p>① 財務諸表外で開示している情報（例えば、決算発表資料、年次報告書、投資家向けの説明資料）</p> <p>② 最高経営意思決定機関が事業セグメントに関する業績評価を行うために定期的に検討している情報</p> <p>③ 他の情報のうち、上記①及び②で識別された情報に類似し、企業又は企業の財務諸表利用者が、企業の資源配分の意思決定又は業績評価を行うために使用する情報</p> <p>収益を分解するための区分の例として次のものが挙げられるとされている。</p> <p>① 財又はサービスの種類（例えば、主要な製品ライン）</p> <p>② 地理的区分（例えば、国又は地域）</p> <p>③ 市場又は顧客の種類（例えば、政府と政府以外の顧客）</p> <p>④ 契約の種類（例えば、固定価格と実費精算契約）</p> <p>⑤ 契約期間（例えば、短期契約と長期契約）</p> <p>⑥ 財又はサービスの移転の時期（例えば、一時点で顧客に移転される財又はサービスから生じる収益と一定の期間にわたり移転される財又はサービスから生じる収益）</p> <p>⑦ 販売経路（例えば、消費者に直接販売される財と仲介業者を通じて販売される財）</p> <p>収益の分解情報を注記する場合の収益は、収益認識会計基準等の範囲に含まれる顧客との契約から生じる収益であることに留意する（作成要領379ページ作成にあたってのポイント③）。</p> <p>収益の分解情報とセグメント情報等会計基準に従って各報告セグメントについて開示する売上高との間の関係を財務諸表利用者が理解できるようにするための十分な情報を注記することとされている。</p> <p>セグメント情報等会計基準に基づいて開示される売上高に関する情報が、収</p>	連結財規第15条の26 連結財規ガイドライン15の26 財規第8条の32 財規ガイドライン8の32 収益認識会計基準 収益認識適用指針

項目	留意点	備考																																																																																																																																																																																																																																							
	<p>益認識会計基準における収益の会計処理の定めに基づいており、かつ、収益及びキャッシュ・フローの性質、金額、時期及び不確実性に影響を及ぼす主要な要因に基づく区分に分解した情報として十分であると判断される場合には、セグメント情報に追加して収益の分解情報を注記する必要はないものと考えられるとされている。</p> <p>(作成要領 376、378ページ)</p> <p>(当連結会計年度において「収益認識に関する会計基準」(2020年3月31日)等を適用する場合であって、「収益認識に関する会計基準」第89-3項に定める経過的な取扱いに従って、当該注記のうち、前連結会計年度に係るものについては記載しない場合)</p> <p>1. 顧客との契約から生じる収益を分解した情報 当連結会計年度(自〇年4月1日 至〇年3月31日)</p> <p>[財又はサービスの種類別に収益の分解情報を示す場合]</p> <p>(単位:百万円)</p> <table border="1" data-bbox="422 790 1109 1200"> <thead> <tr> <th rowspan="2"></th> <th colspan="5">報告セグメント</th> <th rowspan="2">その他 (注)</th> <th rowspan="2">合計</th> </tr> <tr> <th>自動車 部品</th> <th>船舶</th> <th>ソフト ウェア</th> <th>電子</th> <th>計</th> </tr> </thead> <tbody> <tr><td>製品①</td><td>XXX</td><td>—</td><td>—</td><td>—</td><td>XXX</td><td>—</td><td>XXX</td></tr> <tr><td>製品②</td><td>XXX</td><td>—</td><td>—</td><td>—</td><td>XXX</td><td>—</td><td>XXX</td></tr> <tr><td>製品③</td><td>—</td><td>XXX</td><td>—</td><td>—</td><td>XXX</td><td>—</td><td>XXX</td></tr> <tr><td>製品④</td><td>—</td><td>XXX</td><td>—</td><td>—</td><td>XXX</td><td>—</td><td>XXX</td></tr> <tr><td>製品⑤</td><td>—</td><td>—</td><td>XXX</td><td>—</td><td>XXX</td><td>—</td><td>XXX</td></tr> <tr><td>サービス①</td><td>—</td><td>—</td><td>XXX</td><td>—</td><td>XXX</td><td>—</td><td>XXX</td></tr> <tr><td>製品⑥</td><td>—</td><td>—</td><td>—</td><td>XXX</td><td>XXX</td><td>—</td><td>XXX</td></tr> <tr><td>その他</td><td>—</td><td>—</td><td>—</td><td>—</td><td>—</td><td>XXX</td><td>XXX</td></tr> <tr><td>顧客との契約から生じる 収益</td><td>XXX</td><td>XXX</td><td>XXX</td><td>XXX</td><td>X,XXX</td><td>XXX</td><td>X,XXX</td></tr> <tr><td>その他の収益</td><td>—</td><td>—</td><td>—</td><td>—</td><td>—</td><td>XXX</td><td>XXX</td></tr> <tr><td>外部顧客への売上高</td><td>XXX</td><td>XXX</td><td>XXX</td><td>XXX</td><td>X,XXX</td><td>XXX</td><td>X,XXX</td></tr> </tbody> </table> <p>(注)「その他」の区分は報告セグメントに含まれない事業セグメントであり、不動産事業、電子機器レンタル事業、ソフトウェア・コンサルティング事業及び倉庫リース事業等を含んでいる。</p> <p>[地域別に収益の分解情報を示す場合]</p> <p>(単位:百万円)</p> <table border="1" data-bbox="422 1364 1109 1688"> <thead> <tr> <th rowspan="2"></th> <th colspan="5">報告セグメント</th> <th rowspan="2">その他 (注)</th> <th rowspan="2">合計</th> </tr> <tr> <th>自動車 部品</th> <th>船舶</th> <th>ソフト ウェア</th> <th>電子</th> <th>計</th> </tr> </thead> <tbody> <tr><td>日本</td><td>XXX</td><td>XXX</td><td>XXX</td><td>XXX</td><td>XXX</td><td>XXX</td><td>XXX</td></tr> <tr><td>米国</td><td>XXX</td><td>XXX</td><td>XXX</td><td>XXX</td><td>XXX</td><td>—</td><td>XXX</td></tr> <tr><td>欧州</td><td>XXX</td><td>XXX</td><td>XXX</td><td>XXX</td><td>XXX</td><td>—</td><td>XXX</td></tr> <tr><td>中国</td><td>XXX</td><td>XXX</td><td>XXX</td><td>XXX</td><td>XXX</td><td>—</td><td>XXX</td></tr> <tr><td>その他</td><td>XXX</td><td>—</td><td>XXX</td><td>XXX</td><td>XXX</td><td>—</td><td>XXX</td></tr> <tr><td>顧客との契約から生じる 収益</td><td>XXX</td><td>XXX</td><td>XXX</td><td>XXX</td><td>X,XXX</td><td>XXX</td><td>X,XXX</td></tr> <tr><td>その他の収益</td><td>—</td><td>—</td><td>—</td><td>—</td><td>—</td><td>XXX</td><td>XXX</td></tr> <tr><td>外部顧客への売上高</td><td>XXX</td><td>XXX</td><td>XXX</td><td>XXX</td><td>X,XXX</td><td>XXX</td><td>X,XXX</td></tr> </tbody> </table> <p>(注)「その他」の区分は報告セグメントに含まれない事業セグメントであり、不動産事業、電子機器レンタル事業、ソフトウェア・コンサルティング事業及び倉庫リース事業等を含んでいる。</p> <p>[収益認識の時期別に収益の分解情報を示す場合]</p> <p>(単位:百万円)</p> <table border="1" data-bbox="422 1852 1109 2112"> <thead> <tr> <th rowspan="2"></th> <th colspan="5">報告セグメント</th> <th rowspan="2">その他 (注)</th> <th rowspan="2">合計</th> </tr> <tr> <th>自動車 部品</th> <th>船舶</th> <th>ソフト ウェア</th> <th>電子</th> <th>計</th> </tr> </thead> <tbody> <tr><td>一時点で移転される財</td><td>XXX</td><td>XXX</td><td>XXX</td><td>XXX</td><td>X,XXX</td><td>XXX</td><td>X,XXX</td></tr> <tr><td>一定の期間にわたり移 転される財</td><td>—</td><td>—</td><td>XXX</td><td>—</td><td>XXX</td><td>—</td><td>XXX</td></tr> <tr><td>顧客との契約から生じる 収益</td><td>XXX</td><td>XXX</td><td>XXX</td><td>XXX</td><td>X,XXX</td><td>XXX</td><td>X,XXX</td></tr> <tr><td>その他の収益</td><td>—</td><td>—</td><td>—</td><td>—</td><td>—</td><td>XXX</td><td>XXX</td></tr> <tr><td>外部顧客への売上高</td><td>XXX</td><td>XXX</td><td>XXX</td><td>XXX</td><td>X,XXX</td><td>XXX</td><td>X,XXX</td></tr> </tbody> </table>		報告セグメント					その他 (注)	合計	自動車 部品	船舶	ソフト ウェア	電子	計	製品①	XXX	—	—	—	XXX	—	XXX	製品②	XXX	—	—	—	XXX	—	XXX	製品③	—	XXX	—	—	XXX	—	XXX	製品④	—	XXX	—	—	XXX	—	XXX	製品⑤	—	—	XXX	—	XXX	—	XXX	サービス①	—	—	XXX	—	XXX	—	XXX	製品⑥	—	—	—	XXX	XXX	—	XXX	その他	—	—	—	—	—	XXX	XXX	顧客との契約から生じる 収益	XXX	XXX	XXX	XXX	X,XXX	XXX	X,XXX	その他の収益	—	—	—	—	—	XXX	XXX	外部顧客への売上高	XXX	XXX	XXX	XXX	X,XXX	XXX	X,XXX		報告セグメント					その他 (注)	合計	自動車 部品	船舶	ソフト ウェア	電子	計	日本	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	米国	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	—	XXX	欧州	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	—	XXX	中国	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	—	XXX	その他	XXX	—	XXX	XXX	XXX	—	XXX	顧客との契約から生じる 収益	XXX	XXX	XXX	XXX	X,XXX	XXX	X,XXX	その他の収益	—	—	—	—	—	XXX	XXX	外部顧客への売上高	XXX	XXX	XXX	XXX	X,XXX	XXX	X,XXX		報告セグメント					その他 (注)	合計	自動車 部品	船舶	ソフト ウェア	電子	計	一時点で移転される財	XXX	XXX	XXX	XXX	X,XXX	XXX	X,XXX	一定の期間にわたり移 転される財	—	—	XXX	—	XXX	—	XXX	顧客との契約から生じる 収益	XXX	XXX	XXX	XXX	X,XXX	XXX	X,XXX	その他の収益	—	—	—	—	—	XXX	XXX	外部顧客への売上高	XXX	XXX	XXX	XXX	X,XXX	XXX	X,XXX	
	報告セグメント					その他 (注)	合計																																																																																																																																																																																																																																		
	自動車 部品	船舶	ソフト ウェア	電子	計																																																																																																																																																																																																																																				
製品①	XXX	—	—	—	XXX	—	XXX																																																																																																																																																																																																																																		
製品②	XXX	—	—	—	XXX	—	XXX																																																																																																																																																																																																																																		
製品③	—	XXX	—	—	XXX	—	XXX																																																																																																																																																																																																																																		
製品④	—	XXX	—	—	XXX	—	XXX																																																																																																																																																																																																																																		
製品⑤	—	—	XXX	—	XXX	—	XXX																																																																																																																																																																																																																																		
サービス①	—	—	XXX	—	XXX	—	XXX																																																																																																																																																																																																																																		
製品⑥	—	—	—	XXX	XXX	—	XXX																																																																																																																																																																																																																																		
その他	—	—	—	—	—	XXX	XXX																																																																																																																																																																																																																																		
顧客との契約から生じる 収益	XXX	XXX	XXX	XXX	X,XXX	XXX	X,XXX																																																																																																																																																																																																																																		
その他の収益	—	—	—	—	—	XXX	XXX																																																																																																																																																																																																																																		
外部顧客への売上高	XXX	XXX	XXX	XXX	X,XXX	XXX	X,XXX																																																																																																																																																																																																																																		
	報告セグメント					その他 (注)	合計																																																																																																																																																																																																																																		
	自動車 部品	船舶	ソフト ウェア	電子	計																																																																																																																																																																																																																																				
日本	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX																																																																																																																																																																																																																																		
米国	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	—	XXX																																																																																																																																																																																																																																		
欧州	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	—	XXX																																																																																																																																																																																																																																		
中国	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	—	XXX																																																																																																																																																																																																																																		
その他	XXX	—	XXX	XXX	XXX	—	XXX																																																																																																																																																																																																																																		
顧客との契約から生じる 収益	XXX	XXX	XXX	XXX	X,XXX	XXX	X,XXX																																																																																																																																																																																																																																		
その他の収益	—	—	—	—	—	XXX	XXX																																																																																																																																																																																																																																		
外部顧客への売上高	XXX	XXX	XXX	XXX	X,XXX	XXX	X,XXX																																																																																																																																																																																																																																		
	報告セグメント					その他 (注)	合計																																																																																																																																																																																																																																		
	自動車 部品	船舶	ソフト ウェア	電子	計																																																																																																																																																																																																																																				
一時点で移転される財	XXX	XXX	XXX	XXX	X,XXX	XXX	X,XXX																																																																																																																																																																																																																																		
一定の期間にわたり移 転される財	—	—	XXX	—	XXX	—	XXX																																																																																																																																																																																																																																		
顧客との契約から生じる 収益	XXX	XXX	XXX	XXX	X,XXX	XXX	X,XXX																																																																																																																																																																																																																																		
その他の収益	—	—	—	—	—	XXX	XXX																																																																																																																																																																																																																																		
外部顧客への売上高	XXX	XXX	XXX	XXX	X,XXX	XXX	X,XXX																																																																																																																																																																																																																																		

項目	留意点	備考
	<p>(注)「その他」の区分は報告セグメントに含まれない事業セグメントであり、不動産事業、電子機器レンタル事業、ソフトウェア・コンサルティング事業及び倉庫リース事業等を含んでいる。</p> <p>(作成要領 378ページ)</p> <p>(顧客との契約から生じる収益を分解した情報を「セグメント情報等」注記において記載した場合)</p> <p>1. 顧客との契約から生じる収益を分解した情報</p> <p>顧客との契約から生じる収益を分解した情報は、「注記事項（セグメント情報等）」に記載のとおりである。</p> <p>(2) 収益を理解するための基礎となる情報</p> <p>顧客との契約から生じる収益を理解するための基礎となる情報には、例えば次の事項が含まれるものとされている。</p> <ol style="list-style-type: none"> ① 顧客との契約及び履行義務に関する情報（履行義務に関する情報、重要な支払条件に関する情報） ② 顧客との契約に基づいて、財貨の交付又は役務の提供によって得ることが見込まれる対価の額（以下「取引価格」という。）を算定する際に用いた見積方法、インプット、仮定に関する情報 ③ 取引価格を履行義務に配分する際に用いた見積方法、インプット、仮定に関する情報 ④ 収益を認識する通常の時点の判断及び当該時点における会計処理の方法を理解できるようにするための情報 ⑤ 顧客との契約から生じる収益の金額及び時期の決定に重要な影響を与える収益認識会計基準を適用する際に行った判断及び判断の変更 <p>収益を理解するための基礎となる情報において注記する情報は、顧客と締結した契約の内容と、それらの内容がどのように収益及び関連する財務諸表の項目に反映されているかに関する情報を開示するものであるとされている。この情報を記載するにあたって、単に収益認識会計基準等における取扱いを記載するのではなく、企業の置かれている状況が分かるようにすることで、財務諸表利用者に有用な情報を開示することになると考えられるとされている。</p> <p>収益認識会計基準を適用する際に行った判断又は判断の変更のうち、顧客との契約から生じる収益の金額及び時期の決定に重要な影響を与えるものを注記することとされている。ただし、これらの事項については、収益を理解するための基礎となる情報に掲げる事項又は内容を踏まえて注記している場合には、当該項目を改めて設けて記載する必要はないと考えられるとされている。</p> <p>記載事例は下記のとおりであるが、収益認識関係注記における開示目的に照らして、企業の収益及びキャッシュ・フローを理解するために適切であると考えられる方法で注記する必要があることに留意する。</p> <p>なお、収益認識会計基準等においては、会計方針として注記する内容として、主要な事業における主な履行義務の内容、当該履行義務に関する収益を認識する通常の時点その他重要な会計方針に含まれると判断した収益認識に関する注記事項その他の事項を記載するものとされている。会計方針として注記している内容は、収益認識関係注記において記載しないことができるとされている。</p> <p>(作成要領 380ページ)</p> <p>2. 顧客との契約から生じる収益を理解するための基礎となる情報</p> <p>[事業別に記載する場合]</p> <ol style="list-style-type: none"> ① ○○事業 ○○事業においては、……。 ② △△事業 △△事業においては、……。 	

項目	留意点	備考
	<p>③ ××事業 ××事業においては、……。</p> <p>[会計処理方法別に記載する場合]</p> <p>① 商品及び製品の販売 ……。</p> <p>② 工事契約 ……。</p> <p>③ ライセンスの供与 ……。</p> <p>(作成要領 382、384ページ)</p> <p>顧客との契約及び履行義務に関する情報</p> <p>[履行義務が一時点で充足される場合の履行義務の内容]</p> <p>当社及び連結子会社では、○○事業において、(主要な顧客) に対して、(商品の内容) を販売している。</p> <p>[履行義務が一定の期間にわたり充足される場合の履行義務の内容]</p> <p>当社及び連結子会社では、○○事業において、(サービスの内容) を提供している。</p> <p>[契約に財又はサービスが他の当事者により顧客に提供されるように手配する履行義務が含まれる場合(企業が他の当事者の代理人として行動する場合)の履行義務に関する情報]</p> <p>(商品の内容) の販売については他の当事者が関与している。その性質は、(判断の理由) であることから、当該他の当事者により商品が提供されるように手配することが当社及び連結子会社の履行義務であり、したがって、代理人として取引を行っていると判断して。</p> <p>[契約に返品、返金及びその他の類似の義務が含まれる場合の履行義務に関する情報]</p> <p>(商品の内容) の販売契約において、当社及び連結子会社は返品に応じる義務を負っており、顧客から(予想される返品の程度) の返品が発生することが想定される。商品が返品された場合、当社及び連結子会社は当該商品の対価を返金する義務がある。</p> <p>[契約に財又はサービスに対する保証及び関連する義務が含まれる場合の履行義務に関する情報]</p> <p>(商品の内容) の販売契約において、引渡し後(期間) 以内に生じた製品の欠陥による故障に対して無償で修理又は交換を行う製品保証義務を有している。当該保証義務は、製品が顧客との契約に定められた仕様に従って意図してとおりに機能するという保証を顧客に提供するものであるため、製品保証引当金として認識している。</p> <p>[重要な支払条件に関して、対価が変動する可能性のある契約を有する場合の変動対価の内容]</p> <p>(商品の内容) の販売契約については、(条件の内容) を条件としたリベートを付して販売していることから、変動対価が含まれる。</p>	

項目	留意点	備考
	<p>[重要な支払条件に関して、変動対価の見積りに制限に関する収益認識会計基準の定めが適用される契約を有する場合の変動対価の見積りの制限の内容]</p> <p>(商品の内容) の販売は、(見積りが制限される理由) のため、変動対価の額の見積りには著しい不確実性があり、見積りが制限されている。</p>	
	<p>[重要な支払条件に関して、重要な金融要素が含まれる契約を有する場合の重要な金融要素の内容]</p> <p>(商品の内容) の販売契約については、割賦販売を行っており、当該契約に基づく債権の回収は、商品の引渡し後、概ね(期間)の割賦払い期間にわたる。このうち、(商品の種類)については、顧客と約束した対価の額と当該商品の現金販売価格との差額に重要性があり、また、当該商品を顧客に移転する時点と顧客が支払を行う時点との間の予想される期間の長さが概ね(期間)と長期にわたり、関連する市場金利が相当程度高く金融要素に対する影響が大きいと考えられることから、重要な金融要素を含んでいると判断している。</p>	
	<p>[履行義務が一時点で充足される場合の通常の支払期限]</p> <p>(商品の内容) に関する取引の対価は、商品の引渡し後、概ね(期間)以内に受領している。</p>	
	<p>[履行義務が一定の期間にわたり充足される場合の通常の支払期限]</p> <p>(サービスの内容) に関する取引の対価は、契約条件に従い、概ね履行義務の進捗に応じて段階的に受領している。</p>	
	<p>(作成要領 386ページ)</p> <p>取引価格の算定に関する情報</p>	
	<p>[契約に財又はサービスが他の当事者により顧客に提供されるように手配する履行義務が含まれる場合（企業が他の当事者の代理人として行動する場合）の取引価格の算定方法]</p> <p>代理人として取引を行っている(商品の内容)に関する取引については、取引価格を、顧客から受け取る対価の額から当該他の当事者に支払う額を控除した純額により算定している。</p>	
	<p>[重要な支払い条件として、対価が変動する可能性のある契約を有する場合の取引価格の算定方法]</p> <p>(商品の内容) の販売について、リベートを付して販売する場合、取引価格は、契約において顧客と約束した対価から当該リベートの見積額を控除した金額で算定している。</p> <p>(商品の内容) の販売に関するリベートの見積額は、(判断の理由) であることから、リベートの見積額を確率で加重平均した金額(期待値)による方法を用いて算定している。</p>	
	<p>[重要な支払条件に関して、変動対価の見積りの制限に関する収益認識会計基準の定めが適用される契約を有する場合の取引価格の算定方法]</p> <p>(商品の内容) の販売に関する変動対価の額については、当該変動対価の額に関する不確実性が事後的に解消される際に、解消される時点までに計上された収益の著しい減額が発生しない可能性が高い部分に限り、取引価格に含めている。</p>	

項目	留意点	備考
	<p>[重要な支払条件に関して、重要な金融要素が含まれる契約を有する場合の取引価格の算定方法]</p> <p>重要な金融要素を含むと判断している。(商品の種類)の割賦販売については、契約における取引日(引渡し日)において顧客との間で独立した金融取引を行う場合に適用されると見積られる割引率を用いて、当該製品の販売価格より金利相当額の影響を排除する方法により、重要な金融要素を調整し取引価格を算定している。当該割引率は(算定方法)により算定している。この調整に関する金利相当額については、商品の引渡し日から最終決済日までの割賦払い期間にわたって認識している。</p> <p>なお、(範囲)に対する割賦販売に関する一部の債権の割賦払い期間は1年以内と短期であることから、重要な金融要素の調整は行っていない。</p> <p>[契約に返品、返金及びその他の類似の義務が含まれる場合の取引価格の算定方法]</p> <p>(商品の内容)の返品については、返品に伴う予想返金額が(不確実性の程度とその判断の理由)であることから、発生し得ると考えられる予想返金額を確率で加重平均した金額(期待値)による方法を用いて算定し、収益より控除する方法を用いて取引価格を算定している。この結果、返品に係る負債を認識し、重要な戻入れが生じない可能性が高い範囲でのみ収益を認識している。</p> <p>(作成要領 388ページ)</p> <p>履行義務への配分額の算定に関する情報</p> <p>[財又はサービスの独立販売価格が直接観察可能な場合の取引価格の履行義務への配分額の算定方法]</p> <p>(商品の種類①)と(商品の種類②)は、通常、それぞれを独立して販売しているが、これらの商品についてはセット販売も行っている。取引価格は、販売価格を独立販売価格の比率に基づき配分して算定している。</p> <p>[財又はサービスの独立販売価格が直接観察できない場合の取引価格の履行義務への配分額の算定方法]</p> <p>(商品の種類①)と(商品の種類②)は、通常、セットで販売している。これらの商品は独立して販売していないため、(見積りの方法)により独立販売価格の見積りを行っている。取引価格は、販売価格を当該独立販売価格の比率に基づいて、それぞれの商品に配分して算定している。</p> <p>(作成要領 388ページ)</p> <p>履行義務の充足時点に関する情報</p> <p>[履行義務が一時点で充足される場合の履行義務を充足する通常の時点(収益を認識する通常の時点)及び約束した財又はサービスに対する支配を顧客が獲得した時点の評価の際に行った重要な判断]</p> <p>(商品の内容)の販売については、(条件の内容)により、顧客に当該製品に対する支配が移転し、履行義務が充足されることから、(時期)で収益を認識している。</p>	

項目	留意点	備考
	<p>[履行義務が一定の期間にわたり充足される場合の履行義務を充足する通常の時点（収益を認識する通常の時点）並びに収益認識の方法及び当該方法が財又はサービスの移転の忠実な描写となる根拠]</p> <p>（サービスの内容）の提供は、（判断した理由）により、一定の期間にわたり充足される履行義務であると判断し、履行義務の充足に係る進捗度を見積り、当該進捗度に基づき収益を認識している。</p> <p>当該サービスの提供は、（判断した理由）により、発生した原価を基礎としたインプットに基づき、履行義務の充足に係る進捗度を合理的に見積もることができると判断した。</p> <p>進捗度の測定は、契約ごとに、期末日までに発生した原価が、見積り総原価に占める割合に基づいて行っている。進捗度を合理的に見積もることができない契約については、発生した原価のうち回収することが見込まれる部分と同額を収益として認識している。</p> <p>(3) 当期及び翌期以降の収益の金額を理解するための情報 顧客との契約に基づく履行義務の充足と当該契約から生じるキャッシュ・フローとの関係を理解できるようにするための情報には、例えば次の事項が含まれるとされている。</p> <ol style="list-style-type: none"> ① 顧客との契約から生じた債権、契約資産並びに契約負債の期首残高及び期末残高（それぞれ区分して表示していない場合） ② 当事業年度に認識した収益の額のうち期首現在の契約負債残高に含まれていた額 ③ 当事業年度における契約資産及び契約負債の残高の重要な変動に関する内容 ④ 履行義務の充足の時期と通常の支払時期との関連性並びに当該関連性が契約資産及び契約負債の残高に与える影響の説明 ⑤ 過去の期間に充足した履行義務又は部分的に充足した履行義務から当事業年度に認識した収益がある場合には当該金額等 <p>当事業年度末において存在する顧客との契約から翌事業年度以降に認識すると見込まれる収益の金額及び時期に関する情報には、例えば当事業年度末において未だ充足していない履行義務に配分した取引価格の総額、当該履行義務が充足すると見込んでいる時期等が含まれるとされている。</p> <p>残存履行義務に配分した取引価格の注記に含めるか否かを決定するにあたっては、収益の分解情報を区分する単位（分解区分）ごと（複数の分解区分を用いている場合には分解区分の組み合わせ）又はセグメントごとに判断することも考えられるとされている。</p> <p>なお、特定の分解区分（特定の分解区分の組み合わせ）又は特定のセグメントに関する残存履行義務についてのみ残存履行義務に配分した取引価格の注記に含めることとした場合には、当該分解区分等を注記することが考えられる。</p> <p>当該履行義務が、当初に予想される契約期間が1年以内の契約の一部である場合等には、当該情報の注記を要しないとされている。この場合には、いずれの条件に該当しているか、及び当該注記に含めていない履行義務の内容を注記することとされている。</p> <p>また、これに加え、売上高又は使用量に基づくロイヤリティ等の変動対価に該当するため、当該注記に含めていないものがある場合には、次の事項を注記する。</p> <ol style="list-style-type: none"> ① 残存する契約期間 ② 当該注記に含めていない変動対価の概要（例えば、変動対価の内容及びその変動性がどのように解消されるのか） <p>顧客との契約から受け取る対価の額に、取引価格に含まれない変動対価の額等、取引価格に含まれず、結果として残存履行義務の注記に含めていないものがある場合には、その旨を注記することとされている。</p>	

項目	留意点	備考														
	<p>(作成要領 390、392ページ)</p> <p>3. 顧客との契約に基づく履行義務の充足と当該契約から生じるキャッシュ・フローとの関係並びに当連結会計年度末において存在する顧客との契約から翌連結会計年度以降に認識すると見込まれる収益の金額及び時期に関する情報</p> <p>(1) 契約資産及び契約負債の残高等</p> <table border="1" data-bbox="427 488 1107 712"> <thead> <tr> <th></th> <th>当連結会計年度</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>顧客との契約から生じた債権（期首残高）</td> <td>XXX百万円</td> </tr> <tr> <td>顧客との契約から生じた債権（期末残高）</td> <td>XXX //</td> </tr> <tr> <td>契約資産（期首残高）</td> <td>XXX //</td> </tr> <tr> <td>契約資産（期末残高）</td> <td>XXX //</td> </tr> <tr> <td>契約負債（期首残高）</td> <td>XXX //</td> </tr> <tr> <td>契約負債（期末残高）</td> <td>XXX //</td> </tr> </tbody> </table> <p>契約資産は、（主な顧客）との（サービスの内容）契約について期末日時時点で完了しているが未請求の（履行義務の内容）に係る対価に対する当社及び連結子会社の権利に関するものである。契約資産は、対価に対する当社及び連結子会社の権利が無条件になった時点で顧客との契約から生じた債権に振り替えられる。当該（サービスの内容）に関する対価は、（条件の内容）に従い、（請求の時期）に請求し、（回収の時期）に受領している。</p> <p>契約負債は、主に、（履行義務の充足の時期）に収益を認識する（主な顧客）との（サービスの内容）契約について（支払条件）に基づき顧客から受け取った（期間）分の前受金に関するものである。契約負債は、収益の認識に伴い取り崩される。</p> <p>当連結会計年度に認識された収益の額のうち期首現在の契約負債残高に含まれていた額は、XXX百万円である。また、当連結会計年度において、契約資産がXXX百万円増加した主な理由は、（主な増加要因）による増加及び（主な減少要因）による減少であり、これによりそれぞれ、XX百万円増加し、XX百万円減少した。また、当連結会計年度において、契約負債がXXX百万円減少した主な理由は、（主な増加要因）による増加及び（主な減少要因）による減少であり、これによりそれぞれ、XXX百万円増加し、XXX百万円減少した。</p> <p>過去の期間に充足（又は部分的に充足）した履行義務から、当連結会計年度に認識した収益（主に、取引価格の変動）の額はXXX百万円である。</p> <p>(2) 残存履行義務に配分した取引価格</p> <p>[当初に予想される契約期間が1年以内の契約に対する実務上の便法を使用しており、収益の認識が見込まれる期間について定性的に記載する場合]</p> <p>当社及び連結子会社では、残存履行義務に配分した取引価格の注記にあたって実務上の便法を適用し、当初に予想される契約期間が1年以内の契約について注記の対象に含めていない。未充足（又は部分的に未充足）の履行義務は、当連結会計年度末においてXXX百万円である。当該履行義務は、××事業における（製品の内容）の製造及び販売に関するものであり、期末日後1年以内に約70%、残り約30%がその後2年以内に収益として認識されると見込んでいる。</p> <p>(2) 残存履行義務に配分した取引価格（続き）</p> <p>[当初に予想される契約期間が1年以内の契約に対する実務上の便法を使用しており、収益の認識が見込まれる期間について表形式により定量的に記載する場合]</p> <p>当社及び連結子会社では、残存履行義務に配分した取引価格の注記にあたって実務上の便法を適用し、当初に予想される契約期間が1年以内の契約について注記の対象に含めていない。当該履行義務は、××事業における（製品の内容）の製造及び販売に関するものであり、残存</p>		当連結会計年度	顧客との契約から生じた債権（期首残高）	XXX百万円	顧客との契約から生じた債権（期末残高）	XXX //	契約資産（期首残高）	XXX //	契約資産（期末残高）	XXX //	契約負債（期首残高）	XXX //	契約負債（期末残高）	XXX //	
	当連結会計年度															
顧客との契約から生じた債権（期首残高）	XXX百万円															
顧客との契約から生じた債権（期末残高）	XXX //															
契約資産（期首残高）	XXX //															
契約資産（期末残高）	XXX //															
契約負債（期首残高）	XXX //															
契約負債（期末残高）	XXX //															

項目	留意点	備考																								
	<p>履行義務に配分した取引価格の総額及び収益の認識が見込まれる期間は、以下のとおりである。</p> <p style="text-align: center;">(単位：百万円)</p> <table border="1" data-bbox="424 378 971 573"> <thead> <tr> <th colspan="2">当連結会計年度</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>1年以内</td> <td>XXX</td> </tr> <tr> <td>1年超2年以内</td> <td>XXX</td> </tr> <tr> <td>2年超3年以内</td> <td>XXX</td> </tr> <tr> <td>3年超</td> <td>XXX</td> </tr> <tr> <td>合計</td> <td>XXX</td> </tr> </tbody> </table> <p>[特定の収益の分解区分（又は分解区分の組み合わせ）又は特定のセグメントごとに残高を記載しており、売上高又は使用量に基づくロイヤルティに関する実務上の便法を使用している場合]</p> <p>当社及び連結子会社では、残存履行義務に配分した取引価格の注記にあたって実務上の便法を適用し、当初に予想される契約期間が1年以内の契約、及び知的財産のライセンス契約のうち売上高又は使用量に基づくロイヤルティについては、注記の対象に含めていない。残存履行義務に配分した取引価格の主な事業ごとの総額は、以下のとおりである。これらのうち、約60%が1年以内に、残り約40%がその後3年以内に収益として認識されると見込んでいる。</p> <p style="text-align: center;">(単位：百万円)</p> <table border="1" data-bbox="424 976 971 1171"> <thead> <tr> <th colspan="2">当連結会計年度</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>○○事業（注）</td> <td>XXX</td> </tr> <tr> <td>△△事業</td> <td>XXX</td> </tr> <tr> <td>□□事業</td> <td>XXX</td> </tr> <tr> <td>その他</td> <td>XXX</td> </tr> <tr> <td>合計</td> <td>XXX</td> </tr> </tbody> </table> <p>(注) ○○事業には、主に、(履行義務の具体的な内容) に関するライセンス契約のうち、固定金額のロイヤルティを含めている。当該ライセンス契約のうち、売上高又は使用量に基づくロイヤルティについては注記の対象に含めていない。なお、当該ロイヤルティのうち、ほとんどすべてが3年以内に収益として認識されると見込んでいる。</p> <p>収益認識に関する注記を記載するにあたり、収益認識会計基準等において示す注記事項の区分に従って注記事項を記載する必要はないとされている。</p> <p>重要な会計方針として注記している内容は、収益認識に関する注記として記載しないことができる。また、収益認識に関する注記として記載する内容について、財務諸表における他の注記事項に含めて記載している場合には、その旨を記載し、収益認識に関する注記の記載を省略することができる。</p> <p>(1)収益の分解情報及び(3)当期及び翌期以降の収益の金額を理解するための情報については、連結財務諸表を作成している場合には、個別財務諸表では注記を省略することができる。</p> <p>また、(2)収益を理解するための基礎となる情報について、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、その旨を記載し、当該記載を省略することができる。</p>	当連結会計年度		1年以内	XXX	1年超2年以内	XXX	2年超3年以内	XXX	3年超	XXX	合計	XXX	当連結会計年度		○○事業（注）	XXX	△△事業	XXX	□□事業	XXX	その他	XXX	合計	XXX	
当連結会計年度																										
1年以内	XXX																									
1年超2年以内	XXX																									
2年超3年以内	XXX																									
3年超	XXX																									
合計	XXX																									
当連結会計年度																										
○○事業（注）	XXX																									
△△事業	XXX																									
□□事業	XXX																									
その他	XXX																									
合計	XXX																									
<p>棚卸資産関係 時価算定会計 基準等の適用</p>	<p>市場価格の変動により利益を得る目的をもって所有する棚卸資産について、売買目的有価証券に関する注記に準じて、「金融商品の時価のレベルごとの内訳等に関する事項」のうち、売買目的有価証券について注記される項目について注記することとされている。ただし、重要性の乏しいものについては、注記を省略することができる。</p> <p>なお、比較情報については、記載することを要しないとされている。</p> <p>当連結会計年度において時価算定会計基準等を適用する場合であって、市場価格の変動により利益を得る目的をもって所有する棚卸資産について注記しなければならない場合の記載事例は以下のとおりである。</p>	<p>連結財規第15条の27 財規第8条の33 連結財規ガイドライン15の27 財規ガイドライン8の33 棚卸資産会計基準</p>																								

項目	留意点	備考																								
	<p>(作成要領 394ページ)</p> <p>市場価格の変動により利益を得る目的をもって所有する棚卸資産の時価を、時価の算定に係るインプットの観察可能性及び重要性に応じて、3つのレベルに分類している（それぞれのレベルの内容は、「金融商品関係」注記参照）。</p> <p>市場価格の変動により利益を得る目的をもって所有する棚卸資産 当連結会計年度（〇年3月31日）</p> <table border="1" data-bbox="427 555 1062 707"> <thead> <tr> <th rowspan="2">区分</th> <th colspan="4">時価（百万円）</th> </tr> <tr> <th>レベル1</th> <th>レベル2</th> <th>レベル3</th> <th>合計</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>×××</td> <td>XXX</td> <td>—</td> <td>—</td> <td>XXX</td> </tr> <tr> <td>〇〇〇</td> <td>XXX</td> <td>—</td> <td>—</td> <td>XXX</td> </tr> <tr> <td>資産計</td> <td>XXX</td> <td>—</td> <td>—</td> <td>XXX</td> </tr> </tbody> </table>	区分	時価（百万円）				レベル1	レベル2	レベル3	合計	×××	XXX	—	—	XXX	〇〇〇	XXX	—	—	XXX	資産計	XXX	—	—	XXX	
区分	時価（百万円）																									
	レベル1	レベル2	レベル3	合計																						
×××	XXX	—	—	XXX																						
〇〇〇	XXX	—	—	XXX																						
資産計	XXX	—	—	XXX																						
セグメント情報等	<p>連結財規及び財規において、セグメント情報に係る様式が規定されているので、実際の開示に際しては同様式及び記載上の注意に留意する。</p> <p>【いわゆる単一セグメント】 開示情報としての重要性が乏しく、財務諸表利用者の判断を誤らせる可能性がないと考えられるとき（例えば、単一セグメントの場合）は、「セグメント情報」の記載を省略することが考えられる。 記載を省略する場合でも、「セグメント情報」は様式上の記載項目とされているので、項目自体は省略しないで、その旨を記載することとなる。</p> <p>報告すべきセグメントが1つしかなく、セグメント情報を開示しない企業であっても、関連情報は開示する（セグメント情報等会計基準第29項なお書き）。</p> <p>【報告セグメントの変更】 企業の組織構造の変更等、企業の管理手法が変更されたために、報告セグメントの区分方法を変更する場合には、その旨及び前年度のセグメント情報を当年度の区分方法により作り直した情報を開示することが原則である（セグメント情報等会計基準第27項）。 このように前年度のセグメント情報を当年度の区分方法により作り直した情報を開示する場合には、報告セグメントの区分方法を変更する前の前年度のセグメント情報を記載する必要はないと解される。</p> <p>【過年度遡及会計基準】 連結財務諸表の遡及処理を行う場合は、前連結会計年度のセグメント情報等について、遡及処理の影響を反映した情報を開示する（セグメント情報等会計基準第97-2項）。</p> <p>【関連情報】 関連情報は、セグメント情報の中で同様の情報が開示されている場合を除いて、開示しなければならない（セグメント情報等会計基準第29項）。</p> <p>【主要な顧客に関する情報】 主要な顧客に関する情報は、外部顧客への売上高のうち、特定の外部顧客への売上高（同一企業集団に属する顧客への売上高を集約している場合には、その売上高）が、連結損益計算書の売上高の10%以上である場合に、当該顧客に関する情報を開示する。</p> <p>同一企業集団に属する顧客への売上高を集約している場合には、当該企業集団単位に集約した情報を記載することになると解される。</p> <p>【固定資産の減損損失に関する報告セグメント別情報の開示】 連結損益計算書において固定資産の減損損失を計上していない場合、【報告セグメントごとの固定資産の減損損失に関する情報】に、連結損益計算書において固定資産の減損損失を計上していない旨を記載することにより、様式で定められている表の記載を省略できると解される。</p>	<p>連結財規第15条の2 財規第8条の29 セグメント情報等会計基準 セグメント情報等適用指針</p>																								

項目	留意点	備考																													
	<p>【のれんに関する報告セグメント別情報の開示】 連結損益計算書においてのれんの償却額を計上していない場合、【報告セグメントごとののれんの償却額及び未償却残高に関する情報】に、連結損益計算書においてのれんの償却額を計上していない旨を記載することにより、様式で定められている表の記載を省略できると解される。</p> <p>上記のほか、次の事項に注意する。</p> <p>① 2010年4月1日より前に行われた企業結合、事業分離及び子会社の企業結合に係る「負ののれん」についても、様式に準じて当該負ののれんの償却額及び未償却残高を注記する必要がある。</p> <p>② 財務諸表等規則においてもセグメント情報に関して、連結財務諸表規則と同様の規定が設けられているので、連結財務諸表を作成していない場合でもセグメント情報の開示が必要となる。</p>																														
<p>セグメント情報等</p> <p>収益認識会計基準等の適用</p>	<p>収益認識会計基準等では、当期認識した顧客との契約から生じる収益を、収益及びキャッシュ・フローの性質、金額、時期及び不確実性に影響を及ぼす主要な要因に基づく区分に分解して注記することとされている。</p> <p>収益の分解情報の注記において、収益を分解する程度については、企業の実態に即した事実及び状況に応じて決定することとされている。したがって、複数の区分に分解する必要がある企業もあれば、単一の区分のみで足りる企業もあることに留意する。</p> <p>報告セグメントごとの売上高に関する情報が、収益認識会計基準における収益の会計処理の定めに基づいており、かつ、収益及びキャッシュ・フローの性質、金額、時期及び不確実性に影響を及ぼす主要な要因に基づく区分に分解した情報として十分であると判断される場合には、報告セグメントごとの売上高に関する情報に追加して収益の分解情報を注記する必要はないものと考えられるとされている。</p> <p>以下では、収益認識会計基準等で求められる収益の分解情報について、セグメント情報等の注記に含めて記載する場合の記載事例を示しているが、収益認識に関する注記の開示目的に照らして、企業の収益及びキャッシュ・フローを理解するために適切であると考えられる方法で注記する必要があると考えられる。</p> <p>その他、収益の分解情報を開示するにあたっての留意事項は、上記の収益認識関係の項目を参照されたい。</p> <p>(作成要領 408ページ)</p> <p>(当連結会計年度の期首から「収益認識に関する会計基準」(2020年3月31日)等を以下の前提で適用する場合)</p> <ul style="list-style-type: none"> ● 製品及びサービス別に報告セグメントを記載する。 ● 「収益認識に関する会計基準」第89-3項に定める経過的な取扱いに従って、当該注記のうち、前連結会計年度に係るものについては記載しない。 ● 収益の分解情報について、「注記事項(セグメント情報等)」に含めて記載しているため当該注記を参照する。 ● セグメント情報等における報告セグメントと収益を分解する程度が同一である。 <p>(略)</p> <p>3. 報告セグメントごとの売上高、利益又は損失、資産、負債その他の項目の金額に関する情報及び収益の分解情報 当連結会計年度(自〇年4月1日 至〇年3月31日)</p> <p>(単位:百万円)</p> <table border="1" data-bbox="422 1966 1109 2116"> <thead> <tr> <th rowspan="2"></th> <th colspan="5">報告セグメント</th> <th rowspan="2">その他(注)</th> <th rowspan="2">合計</th> </tr> <tr> <th>自動車部品</th> <th>船舶</th> <th>ソフトウェア</th> <th>電子</th> <th>計</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>売上高</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>顧客との契約から生じる収益</td> <td>XXX</td> <td>XXX</td> <td>XXX</td> <td>XXX</td> <td>X,XXX</td> <td>XXX</td> <td>X,XXX</td> </tr> </tbody> </table>		報告セグメント					その他(注)	合計	自動車部品	船舶	ソフトウェア	電子	計	売上高								顧客との契約から生じる収益	XXX	XXX	XXX	XXX	X,XXX	XXX	X,XXX	<p>連結法規第15条の26、第15条の2、様式第一号(記載上の注意)8(5)</p> <p>連結法規ガイドライン15の26</p> <p>収益認識会計基準 収益認識適用指針</p>
	報告セグメント					その他(注)	合計																								
	自動車部品	船舶	ソフトウェア	電子	計																										
売上高																															
顧客との契約から生じる収益	XXX	XXX	XXX	XXX	X,XXX	XXX	X,XXX																								

項目	留意点							備考
その他の収益	—	—	—	—	—	XXX	XXX	
外部顧客への売上高	XXX	XXX	XXX	XXX	X,XXX	XXX	X,XXX	
セグメント間の内部売上高又は振替高	XX	XX	XX	XX	XX	X	X	
計	XXX	XXX	XXX	XXX	X,XXX	XX	X,XXX	
セグメント利益	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	X	XXX	
セグメント資産	X,XXX	X,XXX	X,XXX	X,XXX	X,XXX	XX	X,XXX	
セグメント負債	X,XXX	X,XXX	X,XXX	X,XXX	X,XXX	XX	X,XXX	
その他の項目								
減価償却費	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	X	XXX	
有形固定資産及び無形固定資産の増価額	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	—	XXX	
<p>(注) 「その他」の区分は報告セグメントに含まれない事業セグメントであり、不動産事業、電子機器レンタル事業、ソフトウェア・コンサルティング事業及び倉庫リース事業等を含んでいる。 (以下略)</p>								
(作成要領 410ページ)								
<p>(「収益認識に関する会計基準」等で求められる収益の分解情報について、セグメント情報等における報告セグメントに追加して記載する場合)</p>								
<p>[財又はサービスの種類別に収益の分解情報を示す場合]</p> <p style="text-align: right;">(単位：百万円)</p>								
	報告セグメント					その他 (注)	合計	
	自動車 部品	船舶	ソフト ウェア	電子	計			
売上高								
製品①	XXX	—	—	—	XXX	—	XXX	
製品②	XXX	—	—	—	XXX	—	XXX	
製品③	—	XXX	—	—	XXX	—	XXX	
製品④	—	XXX	—	—	XXX	—	XXX	
製品⑤	—	—	XXX	—	XXX	—	XXX	
サービス①	—	—	XXX	—	XXX	—	XXX	
製品⑥	—	—	—	XXX	XXX	—	XXX	
その他	—	—	—	—	—	XXX	XXX	
顧客との契約から生じる収益	XXX	XXX	XXX	XXX	X,XXX	XXX	X,XXX	
その他の収益	—	—	—	—	—	XXX	XXX	
外部顧客への売上高	XXX	XXX	XXX	XXX	X,XXX	XXX	X,XXX	
(以下略)								
<p>[地域別に収益の分解情報を示す場合]</p> <p style="text-align: right;">(単位：百万円)</p>								
	報告セグメント					その他 (注)	合計	
	自動車 部品	船舶	ソフト ウェア	電子	計			
売上高								
日本	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	
米国	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	—	XXX	
欧州	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	—	XXX	
中国	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	—	XXX	
その他	XXX	—	XXX	XXX	XXX	—	XXX	
顧客との契約から生じる収益	XXX	XXX	XXX	XXX	X,XXX	XXX	X,XXX	
その他の収益	—	—	—	—	—	XXX	XXX	
外部顧客への売上高	XXX	XXX	XXX	XXX	X,XXX	XXX	X,XXX	
(以下略)								
<p>[収益認識の時期別に収益の分解情報を示す場合]</p> <p style="text-align: right;">(単位：百万円)</p>								
	報告セグメント					その他 (注)	合計	
	自動車 部品	船舶	ソフト ウェア	電子	計			
売上高								
一時点で移転される財	XXX	XXX	XXX	XXX	X,XXX	XXX	X,XXX	

項目	留意点								備考																																
	<table border="1" data-bbox="424 293 1110 450"> <tr> <td>一定の期間にわたり移転される財</td> <td>—</td> <td>—</td> <td>XXX</td> <td>—</td> <td>XXX</td> <td>—</td> <td>XXX</td> </tr> <tr> <td>顧客との契約から生じる収益</td> <td>XXX</td> <td>XXX</td> <td>XXX</td> <td>XXX</td> <td>X,XXX</td> <td>XXX</td> <td>X,XXX</td> </tr> <tr> <td>その他の収益</td> <td>—</td> <td>—</td> <td>—</td> <td>—</td> <td>—</td> <td>XXX</td> <td>XXX</td> </tr> <tr> <td>外部顧客への売上高</td> <td>XXX</td> <td>XXX</td> <td>XXX</td> <td>XXX</td> <td>X,XXX</td> <td>XXX</td> <td>X,XXX</td> </tr> </table> <p>(以下略)</p> <p>なお、収益認識会計基準等を適用し、事業セグメントの利益又は損失の算定方法を前連結会計年度に採用した方法から変更した場合、その旨、変更の理由及び当該変更がセグメント情報に与える影響を注記するとされている。</p>								一定の期間にわたり移転される財	—	—	XXX	—	XXX	—	XXX	顧客との契約から生じる収益	XXX	XXX	XXX	XXX	X,XXX	XXX	X,XXX	その他の収益	—	—	—	—	—	XXX	XXX	外部顧客への売上高	XXX	XXX	XXX	XXX	X,XXX	XXX	X,XXX	
一定の期間にわたり移転される財	—	—	XXX	—	XXX	—	XXX																																		
顧客との契約から生じる収益	XXX	XXX	XXX	XXX	X,XXX	XXX	X,XXX																																		
その他の収益	—	—	—	—	—	XXX	XXX																																		
外部顧客への売上高	XXX	XXX	XXX	XXX	X,XXX	XXX	X,XXX																																		
1株当たり情報	<p>「1株当たり当期純利益金額」（連結財規第65条の2）については、「1株当たり当期純利益」と記載することも差し支えないと考えられる。</p> <p>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を適用する場合には、以下の注記が必要となる。</p> <ul style="list-style-type: none"> 1株当たり当期純利益の算定上、株主資本において自己株式として計上されている信託に残存する自社の株式を、期中平均株式数の計算において控除する自己株式に含めている旨、及び期中平均の自己株式の数。 1株当たり純資産額の算定上、株主資本において自己株式として計上されている信託に残存する自社の株式を、期末発行済株式総数から控除する自己株式に含めている旨、及び期末の自己株式の数。 <p>取締役の報酬等として株式を無償交付する取引に関する取扱いにおいて、事後交付型におけるすべての権利確定条件を達成した場合に株式が交付されることとなる契約は、潜在株式として取り扱い、潜在株式調整後1株当たり当期純利益の算定において、ストック・オプションと同様に取扱うこととされている。</p> <p>株式引受権の金額は1株当たり純資産額の算定上、期末の純資産額の算定にあたっては、貸借対照表の純資産の部の合計額から控除するとされている。</p>								<p>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</p> <p>取締役の報酬等として株式を無償交付する取引に関する取扱い</p>																																
後発事象	<ol style="list-style-type: none"> 株式併合及び株式分割 退職一時金制度から確定拠出年金制度への移行 厚生年金基金の代行部分の返上 決算日後に生じた継続企業の前提に重要な疑義を生じさせるような事象又は状況 組織再編 新株予約権（会社法のストックオプションを含む） その他 <p>いずれも重要な後発事象として開示されることが多い項目であることに留意する。</p>								<p>連結財規第14条の9</p> <p>連結財規ガイドライン14の9</p> <p>財規第8条の4</p> <p>財規ガイドライン8の4、8の27-5</p> <p>後発事象に関する監査上の取扱い</p>																																
資産除去債務明細表	<p>連結財規様式第11号により資産除去債務明細表を開示する。</p> <p>次の記載上の注意に留意する。</p> <p>【記載上の注意】</p> <ol style="list-style-type: none"> 連結貸借対照表に計上されている当期首及び当期末の資産除去債務について、当該資産除去債務に係る法的規制等の種類ごとの区分により記載すること。 本明細表に記載すべき事項が第15条の23において読み替えて準用する財務諸表等規則第8条の28第1項に規定する注記事項として記載されている場合には、その旨を記載することにより本明細表の記載を省略することができる。 <p>連結附属明細表の作成の省略（連結財規第92条の2）に係る次の規定に留意する。</p> <p>【連結財規第92条の2】</p> <p>当連結会計年度期首及び当連結会計年度末における資産除去債務の金額が当連結会計年度期首及び当連結会計年度末における負債及び純資産の合計額</p>								<p>連結財規様式第11号</p> <p>連結財規第92条の2</p> <p>財規様式第15号</p> <p>財規第125条の2</p>																																

項目	留意点	備考
	<p>の100分の1以下である場合には、前条第1項に規定する資産除去債務明細表の作成を省略することができる。</p> <p>2 前項の規定により資産除去債務明細表の作成を省略した場合には、その旨を注記しなければならない。</p>	
その他	<p>記載上の注意(47)及び第二号様式記載上の注意(66)において次のように規定されている。</p> <p>【記載上の注意(47)】、【第二号様式記載上の注意(66)】</p> <p>(66) その他</p> <p>a (略)</p> <p>b (略)</p> <p>c 提出会社が、最近連結会計年度において法第24条の4の7第1項又は第2項の規定により四半期報告書を提出した場合には、最近連結会計年度における各四半期連結累計期間（当該提出した四半期報告書に係る四半期連結累計期間に限る。）に係る(a)から(d)までに掲げる項目の金額及び最近連結会計年度に係る(a)及び(e)から(g)までに掲げる項目の金額について、各四半期連結累計期間、最近連結会計年度の順に記載すること。</p> <p>(a) 売上高</p> <p>(b) 税金等調整前四半期純利益金額又は税金等調整前四半期純損失金額</p> <p>(c) 親会社株主に帰属する四半期純利益金額又は親会社株主に帰属する四半期純損失金額</p> <p>(d) 1株当たり四半期純利益金額又は1株当たり四半期純損失金額</p> <p>(e) 税金等調整前当期純利益金額又は税金等調整前当期純損失金額</p> <p>(f) 親会社株主に帰属する当期純利益金額又は親会社株主に帰属する当期純損失金額</p> <p>(g) 1株当たり当期純利益金額又は1株当たり当期純損失金額</p> <p>d cに規定する事項を記載する場合には、最近連結会計年度における各四半期連結会計期間（当該連結会計期間の最後の四半期連結会計期間を含む。以下dにおいて同じ。）に係るc(d)に掲げる項目の金額（各四半期連結累計期間に係るc(d)に掲げる項目の金額に準じて算出したもの）について、各四半期連結会計期間の順に記載すること。</p>	記載上の注意(47)
主な資産及び負債の内容	連結財務諸表を作成している場合は、記載を省略することができる。	第二号様式記載上の注意(73)

以上

「企業内容等の開示に関する内閣府令」 等の改正案の概要 (有価証券報告書におけるサステナビリティ情報や コーポレートガバナンスに関する開示の拡充)

公認会計士 しみず きょうこ
清水 恭子

1. はじめに

2022年11月7日に、金融庁から「企業内容等の開示に関する内閣府令」(以下「開示府令」という)及び「企業内容等の開示に関する留意事項について」(以下「開示ガイドライン」という)の改正案が公表された。併せて、「記述情報の開示に関する原則(別添)ーサステナビリティ情報の開示についてー」(以下「記述情報の開示に関する原則(別添)」という)も公表された(以下これらを「本改正案」という)。

本稿では、本改正案(意見募集期限2022年12月7日)の概要及び有価証券報告書の記載事項への影響について解説する。

2. 公表の経緯

本改正案は、2022年6月に公表された「金融審議会ディスクロージャーワーキング・グループ報告ー中長期的な企業価値向上につながる資本市場の構築に向けてー」(以下「DWG本報告」という)の提言を踏まえたものであり、「サステナビリティに関する企業の取組みの開示」、「コーポレートガバナンスに関する開示」などに関して、制度整備を行うべきとの提言がなされている。

当該提言を踏まえて、有価証券報告書及び有価証券届出書(以下「有価証券報告書等」という)の記載事項についての改正を提案するものである。

■主な改正内容

【1】 サステナビリティに関する企業の取組みの開示

[本稿4にて解説](#)

- (1) サステナビリティ全般に関する開示
 - ・サステナビリティ情報の「記載欄」の新設
 - ・将来情報の記述と虚偽記載の責任及び任意開示書類の参照
- (2) 人的資本、多様性に関する開示
- (3) サステナビリティ情報の開示における考え方及び望ましい開示に向けた取組み

【2】 コーポレートガバナンスに関する開示

[本稿5にて解説](#)

【3】 その他

[本稿6にて解説](#)

3. 本改正案の概要

本改正案の概要と関連する有価証券報告書の記載事項は【図1】の通りである。

【図1】 本改正案の概要と関連する有価証券報告書の記載事項

有価証券報告書の記載事項	開示府令の改正案の概要	記載上の注意 (※1)
第一部【企業情報】		
第1【企業の概況】		
1【主要な経営指標等の推移】	<ul style="list-style-type: none"> 女性活躍推進法等に基づき、次の指標を公表している提出会社およびその連結子会社は以下を記載 <ul style="list-style-type: none"> 女性管理職比率 男性の育児休業取得率 男女間賃金格差 	(29)d,e,f
2【沿革】		
3【事業の内容】		
4【関係会社の状況】		
5【従業員の状況】		
第2【事業の状況】		
1【経営方針、経営環境及び対処すべき課題等】	<ul style="list-style-type: none"> サステナビリティ情報についての記載欄の新設 「ガバナンス」・「リスク管理」は必須記載「戦略」・「指標及び目標」は、重要性に応じて記載 人的資本に関する開示 「戦略」に人材育成方針や社内環境整備の方針を記載 「指標及び目標」に当該方針に関する指標の内容等を記載 	(30-2) a,b
新設 2【サステナビリティに関する考え方及び取組】		
3【事業等のリスク】		
4【経営者による財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況の分析】		
5【経営上の重要な契約等】		
6【研究開発活動】		
第3【設備の状況】		
1【設備投資等の概要】		
2【主要な設備の状況】		
3【設備の新設、除却等の計画】		
第4【提出会社の状況】		
1【株式等の状況】		
2【自己株式の取得等の状況】		
3【配当政策】		
4【コーポレート・ガバナンスの状況等】	<ul style="list-style-type: none"> 取締役会、指名委員会・報酬委員会等の活動状況（開催頻度、具体的な検討内容、出席状況等）の記載 内部監査の実効性を確保するための取組（デュアルレポートの有無を含む）について具体的なかつ分かりやすく記載 政策保有株式の発行会社との業務提携の概要の記載 	(54)i
(1)【コーポレート・ガバナンスの概要】		
(2)【役員の状況】		
(3)【監査の状況】		
(4)【役員の報酬等】		
(5)【株式の保有状況】		
第5【経理の状況】		

(※1) 開示府令第二号様式（記載上の注意）（以下「記載上の注意」という）

（出所：金融庁「企業内容等の開示に関する内閣府令」等の改正案の公表について 別紙1～4（2022年11月7日）を基に筆者作成）

4. サステナビリティに関する企業の取組みの開示

(1) サステナビリティ全般に関する開示

① サステナビリティ情報「記載欄」の新設

DWG報告では、投資家にわかりやすく投資判断に必

要な情報を提供する観点から、サステナビリティ情報を一体的に提供する枠組みとして、有価証券報告書に、独立した「記載欄」を新設し、「ガバナンス」、「戦略」、「リスク管理」、「指標と目標」の4つの構成要素¹に基づく開示を行う提言²がされている。

これを踏まえて、本改正案では、有価証券報告書等に

1 4つの構成要素は、国内外のサステナビリティ開示で広く利用されているTCFD（気候関連財務情報開示タスクフォース）やISSB（国際サステナビリティ基準審議会）の公開草案などと整合性を取ったものであり、国際的な比較可能性の観点から同様の枠組みで開示することが適切である、とされている（出所：金融庁DWG報告P6～）

2 出所：金融庁 DWG報告（1.サステナビリティに関する企業の取組みの開示1. サステナビリティ全般に関する開示(2) 我が国におけるサステナビリティ開示の対応①有価証券報告書における開示）P6～

【サステナビリティに関する考え方及び取組】の記載欄の新設等が提案されている。

開示府令第二号様式「第二部 第2【事業の状況】」及び記載上の注意(30-2) a,b 改正概要

- 有価証券報告書等に【サステナビリティに関する考え方及び取組】の記載欄を新設する
- 記載欄の「ガバナンス」及び「リスク管理」については、必須記載事項とする
- 記載欄の「戦略」及び「指標及び目標」については、重要性に応じて記載を求める
- サステナビリティ情報を有価証券報告書等の他の箇所に含めて記載した場合には、サステナビリティ情報の「記載欄」において当該他の箇所の記載を参照できることとする

■記載事項の内容 記載上の注意(30-2) a,b
必須記載事項

ガバナンス	サステナビリティ関連のリスク及び機会を監視し、及び管理するためのガバナンスの過程、統制及び手続をいう
リスク管理	サステナビリティ関連のリスク及び機会を識別し、評価し、及び管理するための過程をいう

重要性に応じて記載する事項

戦略	短期、中期及び長期にわたり連結会社の経営方針・経営戦略等に影響を与える可能性があるサステナビリティ関連のリスク及び機会に対処するための取組をいう
指標及び目標	サステナビリティ関連のリスク及び機会に関する連結会社の実績を長期的に評価し、管理し、及び監視するために用いられる情報をいう

「指標及び目標」については、DWG報告では「指標と目標」とされていたが、本改正案では「指標及び目標」に変更されているので留意されたい。

② 将来情報の記述と虚偽記載の責任及び任意開示書類の参照

サステナビリティ情報は、企業の中長期的な持続可能性に関する事項であり、将来に関する事項(以下「将来情報」という)を含むことになる。

有価証券報告書における将来情報に関する記載については、金融庁より【事業等のリスク】に記載の将来情報について「一般に合理的と考えられる範囲で具体的な説

明がされていた場合、提出後に事情が変化したことをもって虚偽記載の責任が問われるものではないと考えられる」との見解が2019年1月に示されている³。

DWG報告では、サステナビリティ開示について、投資家の投資判断にとって有用な情報を提供する観点では、事後に事情が変化した場合において虚偽記載の責任が問われることを懸念して企業の開示姿勢が委縮することは好ましくないため、上記の考え方について、実務への浸透を図るとともに、企業内容等開示ガイドライン等において、サステナビリティ開示における事例を想定して、更なる明確化を図ることを検討すべき、という提言⁴がされている。また、有価証券報告書におけるサステナビリティ情報の「記載欄」への記載については、任意開示書類に記載した詳細情報を参照することが考えられるが、その際の虚偽記載の責任の考え方については整理が必要である、という提言⁵もされている。

DWG報告の提言を踏まえて、本改正案では、将来情報と実際に生じた結果が異なる場合でも、直ちに虚偽記載等(重要な事項について虚偽の記載があり、又は記載すべき重要な事項若しくは誤解を生じさせないために必要な重要な事実の記載が欠けていることをいう)の責任を負うものではないことを明確にする等の提案がされている。

開示ガイドライン5-16-2 改正概要

- 将来情報の記載について、次のような場合、記載した将来情報と実際の結果が異なる場合でも、直ちに虚偽記載等の責任を負うものではないことを明確にする
 - ▶ 将来情報に関する経営者の認識やその前提となる事実、仮定及び推論過程に関する合理的な説明が記載されている場合
 - ▶ 将来情報について社内で合理的な根拠に基づく適切な検討を経たうえで、その旨が、検討された事実、仮定及び推論過程とともに記載されている場合
- 経営者が、投資者の投資判断に影響を与える重要な将来情報を、提出日現在において認識しながら敢えて記載しなかった場合や、合理的な根拠に基づかずに重要と認識せず記載しなかった場合には、虚偽記載等の責任を負う可能性があることに留意する

開示ガイドライン5-16-4 改正概要

- サステナビリティ情報や取締役会等の活動状況

3 出所：金融庁「企業内容等の開示に関する内閣府令」の改正案に対するパブリックコメントの概要及びコメントに対する金融庁の考え方 No.16 (2019年1月31日)

4 出所：金融庁 DWG報告 (I.サステナビリティに関する企業の取組みの開示1. サステナビリティ全般に関する開示(3) サステナビリティ開示に関する留意事項①将来情報の記述と虚偽記載の責任) P9

5 出所：金融庁 DWG報告 (I.サステナビリティに関する企業の取組みの開示1. サステナビリティ全般に関する開示(3) サステナビリティ開示に関する留意事項②任意開示書類の参照) P9~10

の記載については、その詳細な情報について、任意開示書類を参照することができることを明確化

- 任意開示書類に明らかに重要な虚偽があることを知りながら参照する等、当該任意開示書類の参照自体が有価証券報告書等の重要な虚偽記載等になり得る場合を除けば、単に任意開示書類の虚偽をもって直ちに虚偽記載等の責任を問われるものではないことを明確化

は、この限りでない

開示ガイドライン5-16-3,5-16-5改正概要

これらの指標を記載するに当たって、次の点を明確化

- 任意で追加的な情報を記載することが可能
- サステナビリティ記載欄の「指標及び目標」における実績値に、これらの指標の記載は不要

(2) 人的資本、多様性に関する開示

DWG報告では、人的資本、多様性について、長期的に企業価値に関する情報として、近年、機関投資家に注目されており、また、多くの国際的なサステナビリティ開示のフレームワークで開示項目となっていること、欧米を中心に多様性に関する取組みを含めた人的資本の情報開示が進んでいること等を踏まえ、投資家の投資判断に必要な情報を提供する観点から、有価証券報告書の開示項目とする提言⁶がされている。

DWG報告の提言を踏まえて、本改正案では、人材の多様性の確保を含む人的資本に関し、以下の改正が提案されている。

- ① 有価証券報告書の【サステナビリティに関する考え方及び取組】に記載が求められる内容

記載上の注意 (30-2) c 改正概要

- 人材の多様性の確保を含む人材の育成に関する方針及び社内環境整備に関する方針（例えば、人材の採用及び維持並びに従業員の安全及び健康に関する方針等）を「戦略」において記載する
- 当該方針に関する指標の内容並びに当該指標を用いた目標及び実績を「指標及び目標」において記載する

なお、人的資本に関する「戦略」並びに「指標及び目標」への記載は、記載上の注意において「重要なものについて記載する」という限定はないため、全ての企業において記載が求められていることに留意されたい。

- ② 有価証券報告書の【従業員の状況】に記載が求められる内容

記載上の注意(29)d,e,f 改正概要

- 女性活躍推進法等に基づき、「女性管理職比率」、「男性の育児休業取得率」及び「男女間賃金格差」を公表している会社及びその連結子会社に対して、これらの指標を記載する
- ただし、提出会社及びその連結子会社が、女性活躍推進法の規定による公表をしていない場合

(3) サステナビリティ情報の開示における考え方、望ましい開示に向けた取組み（「記述情報の開示に関する原則」）

DWG報告で提言されたサステナビリティ情報の開示についての期待等を踏まえて、本改正案では、サステナビリティ情報の開示における考え方及び望ましい開示に向けた取組みを取りまとめ「記述情報の開示に関する原則（別添）」として公表している。

記述情報の開示に関する原則（別添）概要

サステナビリティに関する考え方

- サステナビリティに関する考え方及び取組は、企業の中長期的な持続可能性に関する事項について、経営方針・経営戦略等との整合性を意識して説明するものである
 - ▶ サステナビリティ情報には、国際的な議論を踏まえると、例えば、環境、社会、従業員、人権の尊重、腐敗防止、贈収賄防止、ガバナンス、サイバーセキュリティ、データセキュリティなどに関する事項が含まれ得ると考えられる
- 「ガバナンス」と「リスク管理」は、企業において、自社の業態や経営環境、企業価値への影響等を踏まえ、サステナビリティ情報を認識し、その重要性を判断する枠組みが必要となる観点から、すべての企業が開示することが求められる
- 「戦略」と「指標及び目標」は、開示が望ましいものの、各企業が「ガバナンス」と「リスク管理」の枠組みを通じて重要性を判断して開示することが求められる

望ましい開示に向けた取組み

- 企業が、業態や経営環境等を踏まえ、重要であると判断した具体的なサステナビリティ情報について、「ガバナンス」、「戦略」、「リスク管理」、「指標及び目標」の枠で開示することとすべきである
- 「戦略」と「指標及び目標」について、各企業

6 出所：金融庁 DWG報告（1.サステナビリティに関する企業の取組みの開示3. 人的資本、多様性に関する開示(2)人的資本、多様性に関する開示の対応）P14～15

が重要性を判断した上で記載しないこととした場合でも、当該判断やその根拠の開示を行うことが期待される

- 国内における具体的開示内容の設定が行われていないサステナビリティ情報の記載に当たって、例えば、国際的に確立された開示の枠組みである気候関連財務情報開示タスクフォース（TCFD）又はそれと同等の枠組みに基づく開示をした場合には、適用した開示の枠組みの名称を記載することが考えられる
- 気候変動対応が重要である場合、「ガバナンス」、「戦略」、「リスク管理」、「指標及び目標」の枠で開示することとすべきであり、温室効果ガス（GHG）排出量について、各企業の業態や経営環境等を踏まえた重要性の判断を前提としつつ、Scope1（事業者自らによる直接排出）・Scope2（他社から供給された電気、熱・蒸気の使用に伴う間接排出）のGHG排出量については、積極的な開示が期待される
- 「女性管理職比率」等の多様性に関する指標については、連結グループにおける会社ごとの指標の記載に加えて、投資判断に有用である連結ベースの開示に努めるべきである

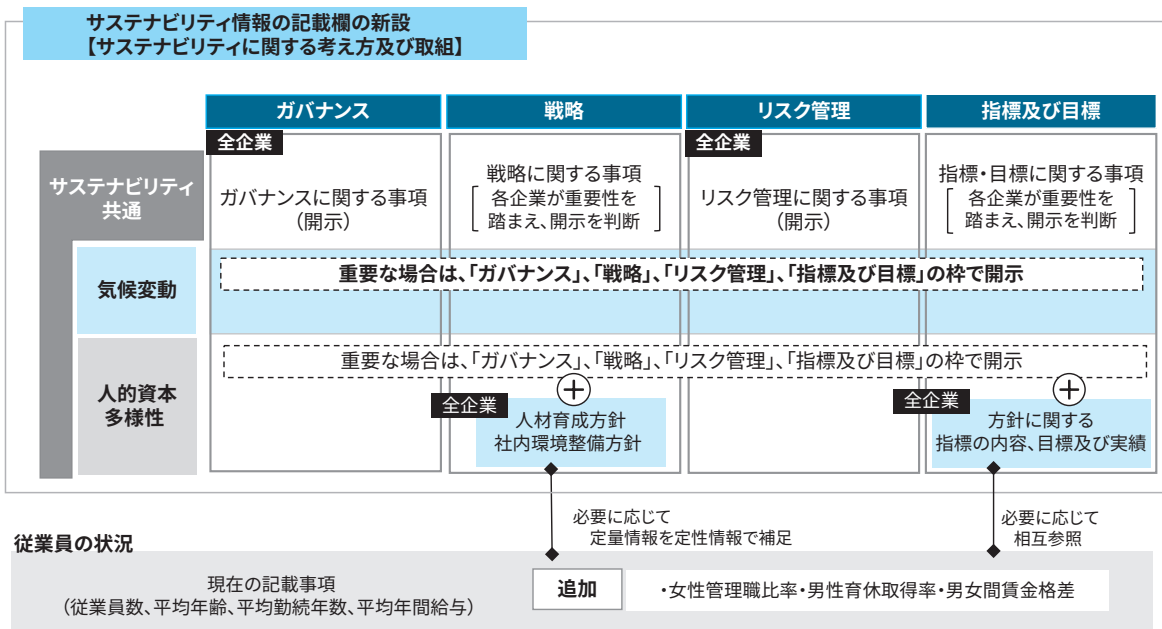
「記述情報の開示に関する原則」は、主として有価証券報告書における記述情報の開示の考え方を整理することを目的に金融庁が策定したプリンシプルベースのガイドランスであり、原則2-2において「記述情報の開示の重要性は、投資家の投資判断にとって重要か否かにより判断すべきと考えられる」との考え方が示されている⁷。

DWG報告では、この原則は、現在は有価証券報告書の経営方針・経営戦略等、経営成績等の分析、事業等のリスクを中心に開示の考え方を整理したものとなっており、昨今の国際的な議論の進展を踏まえたものとする必要があるため、今後、サステナビリティ開示の充実を進めるに当たっては、企業価値に関連した投資家の投資判断に必要な情報が開示されるよう、金融庁において、国際的な動向も踏まえつつ、「記述情報の開示に関する原則」を改訂すべきであると提言⁸されている。

本改正で公表されている「記述情報の開示に関する原則（別添）」でも、サステナビリティ情報については、現在、国内外において、開示の基準策定やその活用の動きが急速に進んでいる状況であることから、サステナビリティ情報の開示における「重要性（マテリアリティ）」の考え方を含めて、今後、国内外の動向も踏まえつつ、本原則の改訂を行うことが考えられる旨記載されており、今後の「記述情報の開示に関する原則」の改訂の動向に留意が必要である。

本改正案における、サステナビリティ情報についての改正案をまとめたのが図2になる。

【図2】



出所：金融庁 金融審議会ディスクロージャーワーキング・グループ（令和3年度）（第7回）資料1事務局説明資料（2022年3月24日）P46を基に筆者作成

7 出所：金融庁「記述情報の開示に関する原則」（2-2）（2019年3月19日）

8 出所：金融庁 DWG報告（1.サステナビリティに関する企業の取組みの開示1. サステナビリティ全般に関する開示（2）我が国におけるサステナビリティ開示の対応①有価証券報告書における開示）P5

5. コーポレートガバナンスに関する開示

① 取締役会や指名委員会・報酬委員会等の活動状況

DWG報告では、取締役会、委員会等の活動状況の「記載欄」を有価証券報告書に設け、開催頻度、主な検討事項、個々の構成員の出席状況を記載項目とする提言⁹がされている。

DWG報告の提言を踏まえて、本改正案では、コーポレート・ガバナンスの概要に関し、以下の改正が提案されている。

記載上の注意(54)i 改正概要

- 最近事業年度における提出会社の取締役会、指名委員会・報酬委員会等の活動状況（開催頻度、具体的な検討内容、出席状況等）を記載する

② 内部監査の実効性

DWG報告では、監査の信頼性確保に関する開示の観点から、監査役会等における実質的な活動状況の開示を求め、現在の有価証券報告書の枠組みの中で、監査の状況の認識と監査役会等の活動状況等の説明やデュアルレポートラインの有無を含む内部監査の実効性の説明を開示項目とすべきとの提言¹⁰がされている。また、KAM（監査上の主要な検討事項）についても監査役等の検討内容を開示することが望ましいと提言されている。

DWG報告の提言を踏まえて、本改正案では、監査の状況に関し、以下の改正が提案されている。

記載上の注意(56)a(b), b(c) 改正概要

- 監査役監査の状況について、最近事業年度における提出会社の監査役及び監査役会等の活動状況（開催頻度、具体的な検討内容、個々の監査役の出席状況及び常勤の監査役の活動等）を記載する（従来の「主な検討事項」を「具体的な検討内容」に変更）
- 内部監査の実効性を確保するための取組（内部監査部門が代表取締役のみならず、取締役会並びに監査役及び監査役会に対しても直接報告を行う仕組みの有無を含む）について、具体的に、かつ、分かりやすく記載する

監査役会等の活動状況については、記載事項のうち「主な検討事項」を「具体的な検討内容」に修正する提案がされているので留意されたい。

③ 政策保有株式の発行会社との業務提携等の概要

DWG報告では、政策保有株式については、その存在自体が、我が国の企業統治上の問題であるとの指摘もあるところ、投資家と企業との対話において、政策保有株式の保有の正当性を建設的に議論するための情報が提供されることが望ましいとして、政策保有株式の発行会社と業務提携等がある場合の説明を有価証券報告書の開示項目とすべきことや、保有株式の議決権行使の基準も、例えば、「記述情報の開示の好事例集」等を通し、積極的な開示を促すべきとの提言¹¹がされている。

DWG報告の提言を踏まえて、本改正では、株式の保有状況に関し、以下の改正が提案されている。

記載上の注意(58)d(e) 改正概要

- 保有目的が提出会社と当該株式の発行者との間の営業上の取引、業務上の提携その他これらに類する事項を目的とするものである場合には、当該事項の概要を記載する

なお、DWG報告の提言のうち、「重要な契約」の開示については、引続き具体的な検討が必要なため、本改正には含まず別途改正を行うこととされており、今後の動向に留意が必要である。

6. その他

本改正案とは別に、EDINETが稼働しなくなった際の臨時的な措置として代替方法による開示書類の提出を認めるため、「開示用電子情報処理組織による手続の特例等に関する内閣府令」の改正が提案されている。

7. 施行・適用について（予定）

改正後の規定は、公布の日から施行する予定とされている。

なお、改正後の開示府令等の規定は、2023年3月31日以後に終了する事業年度に係る有価証券報告書等から適用予定とされている。

また、本改正案のパブリックコメントの意見募集期間は2022年12月7日までとされている。

8. おわりに

本改正案の内容は、有価証券報告書の内容に係るものであり、開示書類作成実務に大きな影響を及ぼすと思われる。本改正は、今後、パブリックコメントに寄せられた意見の検討等を踏まえて確定されるが、その際改正案

9 出所：金融庁 DWG報告（II.コーポレートガバナンスに関する開示2. 取締役会、指名委員会・報酬委員会等の活動状況）P18～19

10 出所：金融庁 DWG報告（II.コーポレートガバナンスに関する開示3. 監査の信頼性確保に関する開示）P19～21

11 出所：金融庁 DWG報告（II.コーポレートガバナンスに関する開示4. 政策保有株式等に関する開示）P21～22

の内容が修正される可能や、実務上の重要な解釈が金融庁から示される可能性があるので、今後の動向に留意が必要であろう。

また、サステナビリティ情報の開示における「重要性（マテリアリティ）」の考え方については、国内外の動向も踏まえて、「記述情報の開示に関する原則」の改訂が今後予定されている。そのため、国際サステナビリティ基準審議会（以下「ISSB」という）で現在検討中の、グローバルなサステナビリティ基準¹²の策定に関する議論の動向や、サステナビリティ基準委員会（以下「SSB」という）で開発予定の我が国のサステナビリティ開示基準の議論の動向についても留意が必要である。

なお、我が国のサステナビリティ開示基準はISSBのサステナビリティ開示基準の策定動向を踏まえつつ、日本における具体的開示内容について実務面も踏まえた検討をSSBで行うことが予定されているが、SSBで策定するサステナビリティ開示の具体的内容や、SSB自体の法令上の枠組みについてどのように位置付けるかは、DWGにおいて現在議論中のため¹³、こちらについても議論の動向に留意が必要だろう。

以 上

12 ISSBは、いわゆるビルディング・ブロック・アプローチ（ブロックを積み上げて建築するようなアプローチ）を前提に基準開発を行うこととしているため、ISSBが開発したサステナビリティ開示基準を、包括的なグローバル・ベースライン（世界的に要求される包括的な枠組み）と位置づけたうえで、各法域において、ISSBのサステナビリティ開示基準が採用され、必要に応じて追加の要求事項が定められることが想定されている（出所は脚注13参照）。

13 出所：SSB「サステナビリティ基準委員会の運営方針」（2022年11月24日）

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」等の解説

公認会計士 むねのぶ ともや
宗延 智也

1. はじめに

2022年10月28日に、企業会計基準委員会（ASBJ）は、次の企業会計基準及び企業会計基準適用指針（以下「本会計基準等」という。）の改正基準を公表した。

- 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」（以下「法人税等会計基準」という。）
- 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「包括利益会計基準」という。）
- 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」（以下「税効果適用指針」という。）

2018年2月に企業会計基準第28号『「税効果会計に係る会計基準」の一部改正』等（以下「企業会計基準第28号等」という。）が公表され、日本公認会計士協会（JICPA）における税効果会計に関する実務指針のASBJへの移管が完了したが、その審議の過程で、次の2つの論点について、企業会計基準第28号等の公表後に改めて検討を行うこととされていた。

- (1) 法人税等の計上区分（その他の包括利益に対する課税）
- (2) グループ法人税制が適用される場合の子会社株式等（子会社株式又は関連会社株式をいう。以下同じ。）の売却に係る税効果

上記の2つの論点については、移管の完了後、まず、法人税等の計上区分（その他の包括利益に対する課税）について審議が開始されたが、令和2年度の税制改正においてグループ通算制度が創設されたことに伴い、グループ通算制度を適用する場合の取扱いについての検討が優先され、上記の2つの論点についての審議が中断された。その後、2021年8月に実務対応報告第42号「グループ通算制度を適用する場合の会計処理及び開示に関する取扱い」が公表され、上記の2つの論点についての審議が再開された。

本会計基準等は、2022年3月30日に公表された企業会計基準公開草案第71号（企業会計基準第27号の改正案）「法人税、住民税及び事業税等に関する会計基準

（案）」等（以下「公開草案」という。）に対して寄せられた意見を踏まえて検討が行われ、公開草案の内容を一部修正した上で公表されたものである。

本稿では、本会計基準等について解説する。

2. 法人税等の計上区分（その他の包括利益に対する課税）に関する改正

(1) 対象となる取引及び改正の経緯

その他の包括利益に計上された取引又は事象（以下「取引等」という。）が、課税所得計算上の益金又は損金に算入され、法人税、住民税及び事業税等が課される場合がある。例えば、次のような場合である（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」等の公表にあたって（以下「公表にあたって」という。）。）。

- ① グループ通算制度（従来の連結納税制度を含む。）の開始時又は加入時に、会計上、評価・換算差額等又はその他の包括利益累計額が計上されている資産又は負債に対して、税務上、時価評価が行われ、課税所得計算に含まれる場合
- ② 非適格組織再編成において、会計上、評価・換算差額等又はその他の包括利益累計額が計上されている資産又は負債に対して、税務上、時価評価が行われ、課税所得計算に含まれる場合
- ③ 投資をしている在外子会社の持分に対してヘッジ会計を適用している場合などにおいて、税務上は当該ヘッジ会計が認められず、課税される場合
- ④ 退職給付について確定給付制度を採用しており、連結財務諸表上、未認識数理計算上の差異等をその他の包括利益累計額として計上している場合において、確定給付企業年金に係る規約に基づいて支出した掛金等の額が、税務上、支出の時点で損金の額に算入される場合

改正前の法人税等会計基準では、当事業年度の所得等に対する法人税、住民税及び事業税等は、法令に従い算定した額を損益に計上することとされている。そのため、これらの取引等についてはその他の包括利益に計上される一方で、これらに対して課される法人税、住民税

及び事業税等は損益に計上されることとなり、税引前当期純利益と税金費用の対応関係が図られていないのではないかの意見が聞かれた。

そこで、このようなその他の包括利益に対して課される法人税、住民税及び事業税等のほか、株主資本に対して課される法人税、住民税及び事業税等も含めて、所得に対する法人税、住民税及び事業税等の計上区分について見直しが行われている（改正後の法人税等会計基準第25-2項）。

なお、株主資本に対して課税される場合については、従来から税効果適用指針等において取扱いが示されている。当該取扱いについては、子会社に対する投資の追加取得や子会社の時価発行増資等に伴い生じた親会社の持分変動による差額に係る連結財務諸表固有の一時差異について、資本剰余金を相手勘定として繰延税金資産又は繰延税金負債を計上しており、その後、当該子会社に対する投資を売却した場合等を除いて、本会計基準等の改正による会計処理への影響はない（「公表にあたって」の「株主資本又はその他の包括利益に計上する金額の算定に関する取扱い」）。

(2) 法人税等の計上区分についての原則

改正後の法人税等会計基準においては、法人税等の計上区分についての原則として、次のように会計処理することとされている（改正後の法人税等会計基準第5項、第5-2項及び第8-2項）。

当事業年度の所得に対する法人税、住民税及び事業税等を、その発生源となる取引等に応じて、損益、株主資本及びその他の包括利益に区分して計上する。

法人税、住民税及び事業税等の計上区分に関しては複数の考え方があり得るが、次の理由から、法人税、住民税及び事業税等を、その発生源となる取引等の処理と整合させ、所得を課税標準とする税金については、損益、株主資本及びその他の包括利益（又は評価・換算差額等）の各区分に計上する考え方が採用されている（改正後の法人税等会計基準第29-2項及び第29-3項）。

- ① この考え方を採用した場合、税引前当期純利益と所得に対する法人税、住民税及び事業税等の間の税負担の対応関係が図られる。
- ② 税効果額については、税効果適用指針において、この考え方と同様に取り扱われており、また、国際的な会計基準においても、この考え方と同様に処理することとされている。

(3) 複数の区分に関連することにより、株主資本又はその他の包括利益に計上する金額を算定することが困難な場合の取扱い

(2) に記載した法人税等の計上区分についての原則

に対する例外的な定めとして、次のように定められている（改正後の法人税等会計基準第5-3項（2））。

課税の対象となった取引等が、損益に加えて、株主資本又はその他の包括利益に関連しており、かつ、株主資本又はその他の包括利益に対して課された法人税、住民税及び事業税等の金額を算定することが困難である場合には、当該税額を損益に計上できる。

なお、この例外的な定めに関連する取引として、本会計基準等の開発時点においては、退職給付に関する取引が想定されている。

本会計基準等の審議の過程で、本稿2. (1) ④に記載した退職給付に関する掛金等の額に対する課税に関して、会計上、掛金等の額は退職給付に係る負債の減額として扱われ、当該退職給付に係る負債は連結財務諸表上、その他の包括利益として計上した未認識数理計算上の差異等を含むことから、その他の包括利益に対して課税されていることになるか否かについての検討が行われた。

この点、掛金等の額は確定給付企業年金制度等に基づいて計算されているが、当該計算と会計上の退職給付計算は、その方法や基礎が異なることから、掛金等の額を数理計算上の差異等と紐づけることは困難であり、掛金等の額に数理計算上の差異等に対応する部分が含まれるか否かは一概には決定できず、そのような金額の算定は困難であると考えられる。

また、仮に、何らかの仮定に基づいて金額の算定を行うこととした場合、そのような仮定に基づいて会計処理された情報の有用性は限定的であると考えられる（改正後の法人税等会計基準第29-6項）。

そこで、退職給付に関しては例外を定めることとして検討が行われた。この点、現時点においてはその他の領域で同様の論点が生じる状況は限定的であると考えられるものの、今後、税法等の改正によってそのような状況が生じる可能性があることから、このような取り扱いとされている（改正後の法人税等会計基準第29-7項）。

(4) その他の会計処理

① 重要性が乏しい場合の取扱い

本稿2. (2) に記載した法人税等の計上区分についての原則を一律に求める場合、コストが便益に見合わないこともあるとの意見を踏まえ、損益に計上されない当事業年度の所得に対する法人税、住民税及び事業税等の金額に重要性が乏しい場合には、当該法人税、住民税及び事業税等を当期の損益に計上できることとされている（改正後の法人税等会計基準第5-3項（1）及び第29-5項）。

② 株主資本及びその他の包括利益に計上する金額の算定に関する取扱い

本稿2. (2) に記載した法人税等の計上区分につい

での原則において、各区分に計上する金額をどのように算定するかに関して、実務に配慮しつつ、個々の状況に応じて適切な判断がなされることを意図して、次のような取り扱いが定められている（改正後の法人税等会計基準第5-4項及び第29-8項）。

- 株主資本又はその他の包括利益の区分に計上する法人税、住民税及び事業税等は、課税の対象となった取引等について、株主資本又はその他の包括利益に計上した金額に、課税の対象となる企業の対象期間における法定実効税率を乗じて算定する
- ただし、課税所得が生じていないことなどから法令に従い算定した額がゼロとなる場合に、株主資本又はその他の包括利益の区分に計上する法人税、住民税及び事業税等についてもゼロとするなど、他の合理的な計算方法により算定することができる

③ その他の包括利益の組替調整（リサイクリング）に関する取扱い

これまで我が国においては、当期純利益の総合的な業績指標としての有用性の観点から、その他の包括利益に計上された項目については、当期純利益に組替調整（リサイクリング）することを会計基準に係る基本的な考え方としている。これを踏まえ、その他の包括利益累計額に計上された法人税、住民税及び事業税等については、当該法人税、住民税及び事業税等が課される原因となる取引等が損益に計上された時点で、これに対応する税額を損益に計上することとされている（改正後の法人税等会計基準第5-5項、第29-9項及び第29-10項）。

④ 関連する繰延税金資産又は繰延税金負債を計上していた場合の取扱い

改正前の税効果適用指針では、親会社の持分変動による差額に係る連結財務諸表固有の一時差異について繰延税金資産又は繰延税金負債を計上していた場合、資本剰余金を相手勘定としている一方で、子会社に対する投資の売却時に当該親会社の持分変動による差額に係る一時差異が解消することにより繰延税金資産又は繰延税金負債を取り崩すときは、対応する額を法人税等調整額に計上することとされている。

この点、本稿2. (2)に記載した法人税等の計上区分についての原則に従えば、株主資本に対して課税される場合には、法人税、住民税及び事業税等を株主資本の区分に計上することになることから、このような会計処理を求める必要性は乏しくなったものと考えられる（改正後の税効果適用指針第123項から第124項）。

そこで、改正後の税効果適用指針第30項においては、親会社の持分変動による差額に係る連結財務諸表

固有の一時差異について、資本剰余金を相手勘定として繰延税金資産又は繰延税金負債を計上していた場合で、当該子会社に対する投資を売却し、一時差異が解消した際の繰延税金資産又は繰延税金負債の取崩しについては、資本剰余金を相手勘定として取り崩すこととされている（改正後の税効果適用指針第9項（3）、第30項及び第31項）。

(5) その他の包括利益の開示に関する取扱い

従来から、包括利益計算書においては、その他の包括利益の内訳項目は税効果を控除した後の金額で表示するとともに、内訳項目別の税効果の金額を注記することとされている。本稿2. (2)に記載した法人税等の計上区分についての原則に従って、その他の包括利益に計上される法人税、住民税及び事業税等についても、その他の包括利益に関する税金に係る項目であるという点は税効果と同様である。

そのため、改正後の包括利益会計基準においては、その他の包括利益の開示に関する取扱いとして、次のように改正されている（改正後の包括利益会計基準第8項及び第30-2項）。

その他の包括利益の内訳項目から控除する「税効果の金額」及び注記する「税効果の金額」について、「その他の包括利益に関する、法人税その他利益に関連する金額を課税標準とする税金及び税効果の金額」に改正する。

なお、公開草案においては、「税効果の金額」を「税金費用の金額」とすることが提案されていたが、その他の包括利益に関する法人税等及び税効果に対して、「税金費用」という用語を使用した場合、「税金費用」の用語が意味する範囲を広げることとなり、国際財務報告基準（IFRS）における「税金費用」の範囲と異なることになるのではないかと意見が聞かれた（第486回企業会計基準委員会（2022年9月6日開催）審議事項(3)-2-1-2）。そこで、本会計基準等では「税金費用」という用語は用いないこととされ、上記の取扱いに変更されている。

3. グループ法人税制が適用される場合の子会社株式等の売却に係る税効果に関する改正

(1) 対象となる取引及び改正の経緯

連結会社間において、グループ法人税制¹が適用される場合、子会社株式等を売却した際に、当該売却に伴い生じた売却損益について、税務上の要件を満たせば課税所得計算において繰り延べることとされている（法人税

1 グループ法人税制とは、平成22年度税制改正において創設された制度で、完全支配関係のある法人グループに適用されるものであり、単体課税を行っている法人にも、グループ通算制度（従来の連結納税制度）を選択している法人にも適用される。

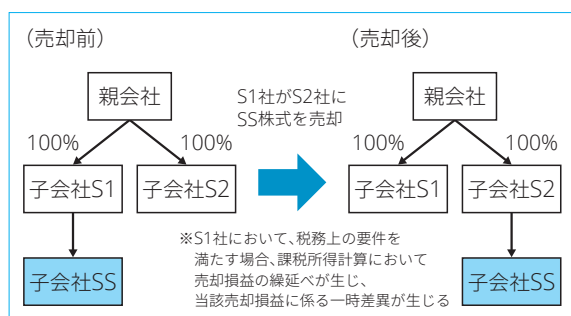
法第61条の11)。

具体的には、完全支配関係²がある内国法人間で、譲渡損益調整資産³を譲渡した場合、課税所得計算上、当該資産の譲渡に係る譲渡損益（売却損益）を繰り延べ、譲受法人において、当該資産の再譲渡等の一定の事由⁴が生じたときに、譲渡損益（売却損益）を益金の額又は損金の額に算入することとされている⁵。

例えば、(図表)のように、ある親会社の100%子会社(S1社)が、その子会社株式(SS株式)を保有し、当該SS株式を連結グループ内の他の100%子会社(S2社)に売却する場合において、売却した事業年度にS1社で生じた売却損益が、税務上の要件を満たす場合、課税所得計算において当該売却損益を繰り延べることとなる。このように、完全支配関係にある国内会社間における資産の移転に伴い、売却損益の繰延べに係る税務上の調整資産又は負債が生じると、将来減算一時差異又は将来加算一時差異が生じ、これに係る繰延税金資産又は繰延税金負債の計上の可否を税効果適用指針に従って検討する必要がある。

本会計基準等では、このような取引が生じた場合の会計処理の定めが改正されている。

(図表) 100%子会社間で、子会社株式を売却する場合



改正前の税効果適用指針では、当該子会社株式等を売却した企業の個別財務諸表において、当該売却損益に係る一時差異に対して繰延税金資産又は繰延税金負債が計上されているときは、連結決算手続上、当該一時差異に係る繰延税金資産又は繰延税金負債の額は修正しないこととされている。

しかしながら、税引前当期純利益と税金費用を合理的

に対応させることが税効果会計の目的とされている中で、改正前の税効果適用指針での取扱いは、連結決算手続上、消去される取引に対して税金費用を計上するものであり、税引前当期純利益と税金費用が必ずしも適切に対応していないとの意見が聞かれた(改正後の税効果適用指針第143-2項)。こうした意見を踏まえ、検討が行われ、現行の取扱いを見直す改正が行われている。

(2) 会計処理の見直し

① 連結財務諸表における取扱い

改正後の税効果適用指針では、連結会社間における子会社株式等の売却に伴い生じた売却損益について、税務上の要件を満たし課税所得計算において当該売却損益を繰り延べる場合(法人税法第61条の11)、当該売却に係る連結財務諸表上の税引前当期純利益と税金費用との対応関係の改善を図る観点から、連結財務諸表において、次の処理を行うこととされている(改正後の税効果適用指針第22項、第23項、第39項、第105-2項、第106-2項、第143項及び第143-2項)。

- 子会社株式等を売却した企業の個別財務諸表において、売却損益に係る一時差異に対して繰延税金資産又は繰延税金負債が計上されているときは、連結決算手続上、当該一時差異に係る繰延税金資産又は繰延税金負債を取り崩す。
- 購入側の企業による当該子会社株式等の再売却等、法人税法第61条の11に規定されている、課税所得計算上、繰り延べられた損益を計上することとなる事由についての意思決定がなされた時点において、当該取崩額を戻し入れる。
- また、子会社に対する投資に係る連結財務諸表固有の一時差異について、予測可能な将来の期間に子会社株式の売却(売却損益を繰り延べる場合)を行う意思決定又は実施計画が存在しても、当該一時差異に係る繰延税金資産又は繰延税金負債を計上しない。

なお、公開草案に寄せられた意見には、当該売却損益に係る一時差異は、子会社に対する投資に係る一時差異とその解消事由が類似していることから、両者の性質についての整理を求めるものがあり、改めて検討が行われた(第486回企業会計基準委員会(2022年9月6日開催))

2 「完全支配関係」とは一の者が法人の発行済株式等の全部を直接若しくは間接に保有する関係として政令で定める関係又は一の者との間に当事者間の完全支配の関係がある法人相互の関係をいうと定義され(法人税法第2条第12号の7の6)、100%持株関係をいう。

3 「譲渡損益調整資産」とは、固定資産、棚卸資産たる土地(土地の上に存する権利を含む。)、有価証券(売買目的有価証券等を除く。)、金銭債権及び繰延資産で、その資産の譲渡直前の帳簿価額が1,000万円以上のものをいう(法人税法第61条の11及び法人税法施行令第122条の12)。

4 「一定の事由」とは、譲渡損益調整資産の譲渡、償却、評価替え、貸倒れ、除却等のほか、譲渡法人が譲受法人と完全支配関係を有しないこととなった場合も含まれる(法人税法第61条の11及び法人税法施行令第122条の12)。

5 ただし、グループ通算制度が適用されている場合、完全支配関係のある内国法人間の譲渡損益の繰延べのうち、通算子法人株式の譲渡損益については繰り延べないこととされている(法人税法第61条の2第17項)。

審議事項(3)-2-2-1)。

当該検討の結果、売却損益に係る一時差異と、子会社に対する投資に係る一時差異には、次のような相違があることから、改正後の税効果適用指針において「当該売却損益に係る一時差異が投資に係る一時差異とは性格が異なるものである」点が明確化されている（改正後の税効果適用指針第143-2項）。

- 売却損益に係る一時差異は、譲渡法人が当該譲渡資産に係る譲渡法人との間に完全支配関係を有しなくなったときにも解消するなど、子会社に対する投資に係る一時差異と完全に解消事由が一致するわけではない。
- 子会社に対する投資に係る一時差異は、完全支配関係にある内国子会社の清算時の配当や清算損など、その解消時に益金又は損金に算入されない場合がある一方、売却損益に係る一時差異は、解消事由が生じた場合には必ず益金又は損金に算入されることから、実現される蓋然性が高いと考えられる。

② 個別財務諸表における取扱い

連結会社間における子会社株式等の売却に伴い生じた売却損益について、税務上の要件を満たし課税所得計算において当該売却損益を繰り延べる場合（法人税法第61条の11）、当該子会社株式等を売却した企業の個別財務諸表における処理については、次の理由から、改正前の税効果適用指針第17項の取扱い（当該売却損益に係る一時差異について、税効果適用指針第8項及び第9項に従って繰延税金資産又は繰延税金負債を計上する。）を見直さないこととされている（税効果適用指針改正案第143-2項）。

- 当該子会社株式等の売却により将来加算一時差異が生じているにもかかわらず繰延税金負債を計上しない取扱いは、一部の場合を除き、一律に繰延税金負債を計上する税効果適用指針の取扱いに対する例外的な取扱いとなるため、その適用範囲は限定することが考えられる。
- 個別財務諸表においては、連結財務諸表とは異なり、売却損益が消去されないことから、税金費用を計上しないこととした場合には税引前当期純利益と税金費用との対応関係が図られないこととなると考えられる。

4. 適用時期等

(1) 適用時期

本会計基準等により、法人税等の計上区分（その他の包括利益に関する課税）については、その他の包括利益に対して課税される場合の会計処理などが変更になることから、一定の周知期間又は準備期間が必要となる一方で、早期適用への一定のニーズがあると考えられるため、適用時期は次のように定められている（改正後の法人税等会計基準第20-2項及び第42項並びに改正後の税

効果適用指針第65-2項及び第162項）。

- 2024年4月1日以後開始する事業年度の期首から適用する。
- 2023年4月1日以後開始する事業年度の期首から適用できる。

(2) 経過措置

① 法人税等の計上区分（その他の包括利益に対する課税）

法人税等の計上区分（その他の包括利益に対する課税）については、次のような経過措置が定められている（改正後の法人税等会計基準第20-3項）。

会計方針の変更による累積的影響額を適用初年度の期首の利益剰余金に加減するとともに、対応する金額を資本剰余金、評価・換算差額等又はその他の包括利益累計額のうち、適切な区分に加減し、当該期首から新たな会計方針を適用することができる。

本稿2. (2)に記載した法人税等の計上区分についての原則を過去の期間に遡及適用することを求めた場合、財務諸表作成者の過度な負担が生じる可能性がある。

一方、過年度に生じた取引等についての累積的影響額を当期の財務諸表に反映しない場合、将来のリサイクリングを行う期間において、リサイクリング部分についての法人税等が損益に計上されないことから、当該期間における税引前当期純利益と税金費用の対応関係が図られないこととなる。そのため、過年度に生じた取引等についての累積的影響額を当期の財務諸表に反映させることが考えられるが、これは、新たな会計方針を過去の期間に遡及適用しない場合でも、当該累積的影響額を当期の財務諸表の期首時点の純資産の部に反映することによって達成されると考えられる。

また、このような累積的影響額については、原則として、過年度において課税されたその他の包括利益の金額に、当該年度の法定実効税率を乗じて算定することになるが、このような情報は、過去の実績値であり、また、重要性が乏しい場合には、損益に計上することができることとしていることから、情報の入手は可能な場合が多いと考えられる。

さらに、新たな会計方針を過去の期間に遡及適用することによる便益が限定的と考えられることも考慮し、上記の取扱いとされている（改正後の法人税等会計基準第43項）。

② グループ法人税制が適用される場合の子会社株式等の売却に係る税効果

グループ法人税制が適用される場合の子会社株式等の売却に係る税効果については、特段の経過措置は定めないこととされている（改正後の税効果適用

指針第163項(2))。

これは、次の事項を踏まえ、遡及適用が困難となる可能性は低いと考えられることによるものである。

- 対象となる取引は、売却元企業の税務申告書に譲渡損益調整勘定等として記載されているため、過去の期間における対象取引の把握は可能と考えられる。
- 会計処理については、購入側の企業における再売却等についての意思の有無により判断することになるが、この点についても、過去の連結財務諸表における子会社等に対する投資に係る一時差異への税効果会計の適用において、一定の判断がなされていたと考えられる。

したがって、これまでの期間に、連結財務諸表において、当該子会社株式等の売却損益に係る一時差異に対して繰延税金資産又は繰延税金負債が計上されている場合は、改正後の取扱いを過去の期間のすべてに遡及適用し、表示する財務諸表のうち、最も古い期間の期首の資産、負債及び純資産の額に反映することになる。

5. おわりに

本会計基準等の公表に伴い、次のJICPAの実務指針等の改正が公表されているため、併せて参照していただきたい。

- 会計制度委員会報告第4号「外貨建取引等の会計処理に関する実務指針」
- 会計制度委員会報告第7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」
- 会計制度委員会報告第9号「持分法会計に関する実務指針」
- 会計制度委員会報告第14号「金融商品会計に関する実務指針」
- 会計制度委員会「金融商品会計に関するQ & A」

以 上

収益認識会計基準等の開示に関する事例分析（第2回）

公認会計士 やまもと ひろこ 山本 寛子
公認会計士 もり 森 みずほ

1. はじめに

本連載では、企業会計基準第29号「収益認識に関する会計基準」（以下「収益認識会計基準」という。）及び企業会計基準適用指針第30号「収益認識に関する会計基準の適用指針（以下「収益認識適用指針」という。また収益認識会計基準と合わせて「収益認識会計基準等」という。）に関連する2022年3月末の決算の連結計算書類の開示の事例分析を行った。

第2回の本稿では、重要な会計方針の注記及び会計方針の変更に関する注記（適用初年度の注記）の事例分析について紹介する。

なお、本稿は有限責任監査法人トーマツ『会社法計算書類作成ハンドブック（第17版）』（2023年3月発売予定）第1章IIを基に執筆している。

また、本文中の参照法令等は以下の略称を使用している。

本文中法令等	参照法令等（かっこ内）
会社法第12条第1項第4号	（会社法12Ⅰ④）
会社法施行規則第11条第1項第2号	（会施規11Ⅰ②）
会社計算規則第10条第1項第2号	（会計規10Ⅰ②）

2. 分析対象会社

次の条件で分析対象会社（計97社）を選定した。

- (i) 日本経済新聞社が「日経平均株価 構成銘柄選定基準（2022年4月4日適用）」により選定した日経平均株価（※）の構成銘柄に含まれている。
- (ii) 日本基準を採用している。
- (iii) 決算日が3月31日である。
- (iv) 東京証券取引所の業種区分が金融・保険業（銀行業、証券、商品先物取引業、保険業、その他金融業）ではない。

なお、調査にあたっては、連結計算書類の分析を行った。

（※）日経平均株価は、日本経済新聞社が「ダウ式平均」によって算出する指数である。基本的には225銘柄の株価の平均値だが、分母（除数）の修正などで株式分割や銘柄入れ替えなど市況変動以外の要因を除去して指数値の連続性が保たれている。指数算出の対象となる225銘柄は東京証券取引所プライム

市場から流動性・業種セクターのバランスを考慮して選択されている。

3. 会計基準等の要求事項の整理（重要な会計方針の注記）

(1) 収益認識会計基準等

重要な会計方針の注記は、次の項目を注記する（収益認識会計基準第80-2項）。

- (i) 企業の主要な事業における主な履行義務の内容
- (ii) 企業が当該履行義務を充足する通常の時点（収益を認識する通常の時点）

(2) 会社計算規則

重要な会計方針の注記は、収益及び費用の計上基準（会計規101Ⅰ④）において、会社の主要な事業における顧客との契約に基づく主な義務の内容、当該義務に係る収益を認識する通常の時点を開示する（会計規101Ⅱ）。

会社計算規則
（重要な会計方針に係る事項に関する注記）
第101条
重要な会計方針に係る事項に関する注記は、会計方針に関する次に掲げる事項（重要性の乏しいものを除く。）とする。

- 一 資産の評価基準及び評価方法
- 二 固定資産の減価償却の方法
- 三 引当金の計上基準
- 四 収益及び費用の計上基準
- 五 その他計算書類の作成のための基本となる重要な事項

2 会社が顧客との契約に基づく義務の履行の状況に応じて当該契約から生ずる収益を認識するときは、前項第四号に掲げる事項には、次に掲げる事項を含むものとする。

- 一 当該会社の主要な事業における顧客との契約に基づく主な義務の内容
- 二 前号に規定する義務に係る収益を認識する通常の時点
- 三 前二号に掲げるもののほか、当該会社が重要な会計方針に含まれると判断したもの

4. 開示事例分析

(1) 重要な会計方針の注記（重要性等に関する代替的な取扱い）

収益認識適用指針では、これまで我が国で行われてきた実務等に配慮し、財務諸表間の比較可能性を大きく損なわせない範囲で、IFRS第15号における取扱いとは別に、個別項目に対する重要性の記載等、代替的な取扱いを定めている（収益認識適用指針第164項）。

収益認識適用指針における重要性等に関する代替的な取扱いは以下のとおりである。

- (i) 契約変更（重要性が乏しい場合の取扱い）（収益認識適用指針第92項）
- (ii) 履行義務の識別（顧客との契約の観点で重要性が乏しい場合の取扱い）（収益認識適用指針第93項）
- (iii) 履行義務の識別（出荷及び配送活動に関する会計処理の選択）（収益認識適用指針第94項）
- (iv) 一定期間にわたり充足される履行義務（期間がごく短い工事契約及び受注制作のソフトウェア）（収益認識適用指針第95項、第96項）
- (v) 一定期間にわたり充足される履行義務（船舶による運送サービス）（収益認識適用指針第97項）
- (vi) 一時点で充足される履行義務（出荷基準等の取扱い）（収益認識適用指針第98項）
- (vii) 履行義務の充足に係る進捗度（契約の初期段階における原価回収基準の取扱い）（収益認識適用指針第99項）
- (viii) 履行義務への取引価格の配分（重要性が乏しい財又はサービスに対する残余アプローチの使用）（収益認識適用指針第100項）
- (ix) 契約の結合、履行義務の識別及び独立販売価格に基づく取引価格の配分（契約に基づく収益認識の単位及び取引価格の配分）（収益認識適用指針第101項）
- (x) 契約の結合、履行義務の識別及び独立販売価格に基づく取引価格の配分（工事契約及び受注制作のソフトウェアの収益認識の単位）（収益認識適用指針第102項、第103項）
- (xi) その他の個別事項（電気事業及びガス事業における毎月の検針による使用量に基づく収益認識）（収益認識適用指針第103-2項）
- (xii) その他の個別事項（有償支給取引）（収益認識適用指針第104項）

重要性等に関する代替的な取扱いに関して調査したところ、分析対象会社においてその適用を示す開示の状況は以下のとおりであった。

一時点で充足される履行義務（出荷基準等の取扱い）	31社
一定期間にわたり充足される履行義務（期間がごく短い工事契約及び受注制作のソフトウェア）	26社

その他の個別事項（電気事業及びガス事業における毎月の検針による使用量に基づく収益認識）	2社
記載なし、もしくは適用なし	47社

※なお、複数の取扱いを適用している場合には、それぞれ1社とカウントしている。

<事例①>重要性等に関する代替的な取扱いとして、一時点で充足される履行義務（出荷基準等の取扱い）を適用している事例

(株)ニチレイ 2022年3月期

4. 会計方針に関する事項

(4) 収益及び費用の計上基準

① 加工食品事業、水産事業、畜産事業、その他の事業（バイオサイエンス事業）

調理冷凍食品、水産品、畜産品、診断薬等の製造・販売を主な事業とし、出荷時から当該商品又は製品の支配が顧客に移転される時までの期間が通常の間である場合には、出荷時に収益を認識しております。（以下略）

<事例②>重要性等に関する代替的な取扱いとして、一定期間にわたり充足される履行義務（期間がごく短い工事契約及び受注制作のソフトウェア）を適用している事例

(株)大林組 2022年3月期

(7) 重要な収益及び費用の計上基準

完成工事高及び完成工事原価の計上基準

当社グループの主要な事業である建設事業において、工事契約に基づき、国内及び海外において建築工事及び土木工事を行っている。

財又はサービスに対する支配が顧客に一定の期間にわたり移転する場合には、財又はサービスを顧客に移転する履行義務を充足するにつれて、一定の期間にわたり収益を認識する方法を適用している。履行義務の充足に係る進捗度の測定は、各連結会計年度の期末日までに発生した工事原価が、予想される工事原価の合計に占める割合に基づいて行っている。

また、契約の初期段階において、履行義務の充足に係る進捗度を合理的に見積ることができないが、発生する費用を回収することが見込まれる場合は、原価回収基準にて収益を認識している。

なお、契約における取引開始日から完全に履行義務を充足すると見込まれる時点までの期間がごく短い工事契約については代替的な取扱いを適用し、一定の期間にわたり収益を認識せず、完全に履行義務を充足した時点で収益を認識している。

(2) 会計方針の変更に関する注記（適用初年度の注記）

① 収益認識会計基準等の適用初年度における影響

収益認識会計基準等の適用初年度における、利益剰余金の当期首残高、売上高及び各段階損益への影響に係る開示の状況は以下のとおりであった。

影響あり（影響額を示しているもの）	80社
影響は軽微	15社
影響なし	2社

※なお、科目によって影響の程度が違う開示の会社は、より上位の影響の程度でカウントしている。たとえば「売上高は〇〇百万円減少しているが、営業利益等の各段階損益への影響は軽微である」という開示の会社については、「影響あり」としてカウントしている。また、すべての科目において影響がないという開示の会社のみ、「影響なし」としてカウントしている。

また会計方針の変更に関する注記上における変更内容に関して調査したところ、分析対象会社における状況は以下のとおりであった。

履行義務の充足時点もしくは充足期間 ^(※1)	41件
本人と代理人 ^(※2)	39件
工事契約及び受注制作のソフトウェア ^(※3)	30件
顧客に支払われる対価 ^(※4)	22件
有償支給取引 ^(※5)	17件
履行義務の識別 ^(※6)	11件
変動対価 ^(※7)	11件
その他	15件

1**：収益認識会計基準第35項から第45項等に基づき、従来の会計処理から変更があったもの。たとえば、製品販売取引における出荷基準から引渡基準への変更や、役務提供取引における検収基準から役務提供期間にわたる充足への変更など。ただし工事契約及び受注制作のソフトウェアに係るものは3**で別途集計。

***2**：収益認識適用指針第39項から第47項等に基づき、従来の会計処理から変更があったもの。たとえば、小売業における消化仕入取引につき、従来の本人という整理（収益と原価を総額で計上）から、代理人という整理（収益と原価を純額で計上）への変更など。

3**：履行義務の充足時点もしくは充足期間に係る変更（1**参照）、原価回収基準（収益認識会計基準第45項）の適用などを含む。たとえば、従来は「成果の確実性が認められる工事については工事進行基準、その他の工事については工事完成基準」という方針であったが、「進捗度を合理的に見積もって工期に渡って収益を認識するが、工期が短い場合は工事の完成時点で収益を認識す

る」という方針への変更など。

***4**：収益認識会計基準第63項及び第64項等に基づき、従来の会計処理から変更があったもの。たとえば、顧客へのリピートの支払いにつき、販売費及び一般管理費処理から、売上から控除する処理への変更など。

***5**：収益認識適用指針第104項等に基づき、従来の会計処理から変更があったもの。たとえば、支給先に原材料等を譲渡し、支給先での加工後の製品を購入するという買戻義務を負う取引における原材料等の譲渡について、「原材料等の消滅を認識する」という方針から、「原材料等の消滅を認識しない」という方針への変更など。

***6**：収益認識会計基準第32項から第34項等に基づき、従来の会計処理から変更があったもの。たとえば、据付作業を伴う製品販売取引において、「製品販売と据付作業を別個の履行義務として、製品出荷時と据付作業完了時に収益を認識する」という方針から、「製品販売と据付作業を単一の履行義務として、据付作業完了時に収益を認識する」という方針への変更など。

***7**：収益認識会計基準第50項から第55項等に基づき、従来の会計処理から変更があったもの。たとえば、顧客による年間の購入量に応じた値引き取引につき、「値引額の確定時に収益から減額する」という方針から、「値引きに対応する収益の計上時に値引額を見積もって収益から減額する」という方針への変更など。

② 2018年に公表された収益認識会計基準等（以下「2018年会計基準」という。）を適用せずに2020年3月31日に改正された収益認識会計基準等（以下「2020年改正会計基準」という。）を適用する場合の経過措置

2018年会計基準を適用せずに2020年改正会計基準を適用する場合の初年度においては、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、原則として、新たな会計方針を過去の期間のすべてに遡及適用する（収益認識会計基準第84項本文）。

2020年改正会計基準を原則的な取扱いに従って遡及適用する場合、次の(1)から(4)の方法の1つ又は複数を適用することができる（収益認識会計基準第85項）。

(1) 適用初年度の前連結会計年度及び前事業年度の期首より前までに従前の取扱いに従ってほとんどすべての収益の額を認識した契約について、適用初年度の前連結会計年度の連結財務諸表及び四半期（又は中間）連結財務諸表（注記事項を含む。）並びに適用初年度の前事業年度の個別財務諸表及び四半期（又は中間）個別財務諸

表（注記事項を含む。）（以下合わせて「適用初年度の比較情報」という。）を遡及的に修正しないこと

- (2) 適用初年度の期首より前までに従前の取扱いに従ってほとんどすべての収益の額を認識した契約に変動対価が含まれる場合、当該契約に含まれる変動対価の額について、変動対価の額に関する不確実性が解消された時の金額を用いて適用初年度の比較情報を遡及的に修正すること
- (3) 適用初年度の前連結会計年度内及び前事業年度内に開始して終了した契約について、適用初年度の前連結会計年度の四半期（又は中間）連結財務諸表及び適用初年度の前事業年度の四半期（又は中間）個別財務諸表を遡及的に修正しないこと
- (4) 適用初年度の前連結会計年度及び前事業年度の期首より前までに行われた契約変更について、すべての契約変更を反映した後の契約条件に基づき、次の①から③の処理を行い、適用初年度の比較情報を遡及的に修正すること
- ① 履行義務の充足分及び未充足分の区分
 - ② 取引価格の算定
 - ③ 履行義務の充足分及び未充足分への取引価格の配分

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利益剰余金に加減し、当該期首残高から新たな会計方針を適用することができる旨が定められている（収益認識会計基準第84項ただし書き）。

また、収益認識会計基準第84項ただし書きの方法を選択する場合、収益認識会計基準第86項において、適用初年度の期首より前までに従前の取扱いに従ってほとんどすべての収益の額を認識した契約や適用初年度の期首より前までに行われた契約変更などについての経過措置も定められている。

（参考）収益認識会計基準第86項

86. 第84項ただし書きの方法を選択する場合、適用初年度の期首より前までに従前の取扱いに従ってほとんどすべての収益の額を認識した契約に、新たな会計方針を遡及適用しないことができる。

また、第84項ただし書きの方法を選択する場合、契約変更について、次の(1)又は(2)のいずれかを適用し、その累積的影響額を適用初年度の期首の利益剰余金に加減することができる。

(1) 適用初年度の期首より前までに行われた契約変更について、すべての契約変更を反映した後の契約条件に基づき、第85項(4)の①から③の処理を行うこと

- (2) 適用初年度の期首より前までに行われた契約変更について、すべての契約変更を反映した後の契約条件に基づき、第85項(4)の①から③の処理を行うこと

当該適用初年度における取扱いに関して調査したところ、分析対象会社における開示の状況は以下のとおりであった。

収益認識適用指針第84項本文（新たな会計方針を過去の期間のすべてに遡及適用する原則的な取扱い）を適用している旨を記載	5社
収益認識適用指針第84項ただし書き（適用初年度の累積的影響額を、適用初年度の期首の利益剰余金に加減し、当該期首残高から新たな会計方針を適用する取扱い）を適用している旨を記載	
● 収益認識適用指針第84項ただし書きを適用している旨のみを記載	45社
● 収益認識適用指針第84項ただし書き、及び同適用指針第86項本文（適用初年度の期首より前までに従前の取扱いに従ってほとんどすべての収益の額を認識した契約に関する経過措置）を適用している旨を記載	12社
● 収益認識適用指針第84項ただし書き、及び同適用指針第86項また書き(1)（適用初年度の期首より前までに行われた契約変更に関する経過措置）を適用している旨を記載	6社
● 収益認識適用指針第84項ただし書き、同適用指針第86項本文（適用初年度の期首より前までに従前の取扱いに従ってほとんどすべての収益の額を認識した契約に関する経過措置）、及び同適用指針第86項また書き(1)（適用初年度の期首より前までに行われた契約変更に関する経過措置）を適用している旨を記載	27社
● 収益認識適用指針第84項ただし書き、及び同適用指針第86項また書き(2)（適用初年度の前連結会計年度及び前事業年度の期首より前までに行われた契約変更に関する経過措置）を適用している旨を記載	0社
記載なし（適用による影響がなく記載がない等）	2社

※なお、2018年会計基準を適用したうえで、2020年改正会計基準を適用している2社は、当該分析においてはカウントの対象外としている。

＜事例③＞収益認識会計基準等の適用初年度において主な変更内容を複数挙げている事例、及び2018年会計基準を適用せずに2020年改正会計基準を適用する場合の経過措置として、収益認識適用指針第84項ただし書き、収益認識適用指針第86項本文及び収益認識適用指針第86項また書き(1)を適用している旨を記載している事例
古河電気工業(株) 2022年3月期

【会計方針の変更に関する注記】

(会計基準等の改正等に伴う会計方針の変更)

1. 「収益認識に関する会計基準」及び「収益認識に関する会計基準の適用指針」の適用

(1) 会計方針の変更の内容及び理由

「収益認識に関する会計基準」(企業会計基準第29号2020年3月31日。以下「収益認識会計基準」という。)等を当連結会計年度の期首から適用し、約束した財又はサービスの支配が顧客に移転した時点で、当該財又はサービスと交換に受け取ると見込まれる金額で収益を認識することとしております。これにより、主に以下の変更を行いました。

- ・ 顧客から原材料等を仕入れ、加工を行ったうえで当該顧客に販売する有償受給取引において、従来は原材料等の仕入価格を含めた対価の総額で収益を認識していましたが、原材料等の仕入価格を除いた対価の純額で収益を認識すること
- ・ 顧客への財又はサービスの提供における当社グループの役割が代理人に該当する取引において、従来は顧客から受け取る対価の総額を収益として認識していましたが、顧客から受け取る額から仕入先に支払う額を控除した純額で収益を認識すること
- ・ 当社及び国内連結子会社は、従来は輸出販売においては主に船積日に収益を認識していましたが、インコタームズ等で定められた貿易条件に基づきリスク負担が顧客に移転した時に収益を認識すること
- ・ 従来、工事契約に関して、進捗部分について成果の確実性が認められる工事については工事進行基準を、その他の工事については工事完成基準を適用していましたが、履行義務を充足するにつれて、一定の期間にわたり収益を認識すること
また、履行義務の充足に係る進捗率の見積りの方法は、履行義務の結果を合理的に測定できる場合は、見積総原価に対する実際原価の割合(インプット法)で算出すること
なお、履行義務の充足に係る進捗率を合理的に見積もることができないが、発生する費用を回収することが見込まれる場合は、原価回収基準にて収益を認識し、ごく短期的な工事については完全に履行義務を充足した時点で収益を認識すること
- ・ 一部の売上リベート等の顧客に支払われる対価

は、従来、販売費及び一般管理費として処理していましたが、売上高から減額すること

収益認識会計基準等の適用については、収益認識会計基準第84項ただし書きに定める経過的な取扱いに従っており、当連結会計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累積的影響額を、当連結会計年度の期首の利益剰余金に加減し、当該期首残高から新たな会計方針を適用しておりません。ただし、収益認識会計基準第86項に定める方法を適用し、当連結会計年度の期首より前までに従前の取扱いに従ってほとんどすべての収益の額を認識した契約に、新たな会計方針を遡及適用しておりません。

また、収益認識会計基準第86項また書き(1)に定める方法を適用し、当連結会計年度の期首より前までに行われた契約変更について、すべての契約変更を反映した後の契約条件に基づいて会計処理を行い、その累積的影響額を当連結会計年度の期首の利益剰余金に加減してしております。

(2) 連結計算書類の主な項目に対する影響額

従来の方と比べて、当連結会計年度の連結損益計算書は、売上高は52,533百万円、売上原価は51,805百万円、販売費及び一般管理費は342百万円、営業利益、経常利益及び税金等調整前当期純利益はそれぞれ386百万円ずつ減少しております。当連結会計年度の連結貸借対照表への影響は軽微であります。また、当連結会計年度の連結株主資本等変動計算書の利益剰余金の当期首残高は30百万円減少しております。

(3) 会計方針の変更に伴う表示方法の変更

前連結会計年度の連結貸借対照表において、「流動資産」に表示していた「受取手形及び売掛金」は、当連結会計年度より「受取手形、売掛金及び契約資産」に含めて表示することとしました。

<事例④>収益認識会計基準等の適用初年度において主な変更内容を複数挙げている事例、及び2018年会計基準を適用せずに2020年改正会計基準を適用する場合の経過措置として、収益認識適用指針第84項ただし書きを適用している旨のみを記載している事例

(株)ジーエス・ユアサ コーポレーション
2022年3月期

会計方針の変更に関する注記

(収益認識に関する会計基準等の適用)

「収益認識に関する会計基準」(企業会計基準第29号2020年3月31日。以下「収益認識会計基準」という。)等を当連結会計年度の期首から適用し、約束した財又はサービスの支配が顧客に移転した時点で、当該財又はサービスと交換に受け取ると見込まれる金額で収益を認識することといたしました。

これにより、据付工事を必要とする製品について、従来、一部の連結子会社では据付工事が完了した時点で売上を計上しておりましたが、製品の納入と据付工事が別個の履行義務として識別されるものについては各履行義務が充足された時点で収益を認識しております。また、値引等について、従来は、金額確定時に売上高から控除しておりましたが、変動対価に関する不確実性がその後解消される際に、認識した収益の累計額の著しい減額が発生しない可能性が高い範囲でのみ、取引価格に反映する方法に変更しております。さらに、販売費および一般管理費並びに営業外費用に表示しておりました顧客に支払われる販売促進費および売上割引等を、売上高から控除して表示しております。

収益認識会計基準等の適用については、収益認識会計基準第84項ただし書きに定める経過的な取扱いに従っており、当連結会計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累積的影響額を、当連結会計年度の期首の利益剰余金に加減し、当該期首残高から新たな会計方針を適用しております。

この結果、当連結会計年度の売上高は1,611百万円減少し、売上原価は425百万円増加し、販売費および一般管理費は2,021百万円減少し、営業利益は16百万円減少し、経常利益および税金等調整前当期純利益はそれぞれ78百万円増加しております。また、利益剰余金の当期首残高は643百万円減少しております。

以上

ASBJ：議事概要別紙（審議事項（1）暗号資産の発行者が発行時に自己に割り当てた暗号資産の会計上の取扱いについて）

『会計情報』編集部

企業会計基準委員会（ASBJ）は、2022年11月7日に、第490回企業会計基準委員会を開催し、「資金決済法上の暗号資産又は金融商品取引法上の電子記録移転権利に該当するICOトークンの発行及び保有に係る会計処理に関する論点の整理」（以下「論点整理」という。）に寄せられたコメントへの対応について、「[議事概要別紙（審議事項（1）暗号資産の発行者が発行時に自己に割り当てた暗号資産の会計上の取扱いについて）](#)」を議事に残すこととした。

2018年3月に公表された実務対応報告第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」は、資金決済法に規定する暗号資産を対象としながらも、自己（自己の関係会社を含む。）の発行したものを除くこととされており、会計上、暗号資産の発行者が発行時に自己に割り当てた暗号資産の会計上の取扱いについて、明確な定めは存在しない。

一方、税務上は、「内国法人が有する暗号資産（活発な市場が存在するもの）については、税務上、期末に時価評価し、評価損益（キャッシュフローを伴わない未実現の損益）は、課税の対象とされている」。この点、「こうした取扱いは、キャッシュフローを伴う実現利益がない（＝担税力がない）中で継続して保有される暗号資産についても課税を求めるものであり、国内においてブロックチェーン技術を

活用した起業や事業開発を阻害する要因として指摘されている」とされ、2023年度税制改正要望において金融庁と経済産業省の共同要望として「ブロックチェーン技術を活用した起業等への阻害要因を除去し、Web3推進に向けた環境整備を図る観点から、法人が発行した暗号資産のうち、当該法人以外の者に割り当てられることなく、当該法人が継続して保有しているものについては、期末時価評価課税の対象外とすること」が要望されている。

本論点に関して、ASBJが会計上の取扱いをどのように考えるのかについて質問が寄せられている。本論点を検討するに当たっては、論点整理における主要な論点である暗号資産の発行に係る会計上の取扱いと併せて検討する必要がある、これには一定の期間を要すると考えられる。このため、上記質問への対応として、第490回企業会計基準委員会において、暗号資産の発行者が発行時に自己に割り当てた暗号資産の会計上の取扱いについて審議が行われた。審議の結果、ASBJにおける議論の内容を周知するために、別紙を議事に残すこととされている。

詳細については、ASBJのウェブページ[第490回企業会計基準委員会の概要](#) | [企業会計基準委員会：財務会計基準機構 \(asb.or.jp\)](#) を参照いただきたい。

以上

IASB、特約条項付の負債の分類に関するIAS第1号の修正を公表する

注：本資料はDeloitteのIFRS Global Officeが作成し、有限責任監査法人トーマツが翻訳したものです。

この日本語版は、読者のご理解の参考までに作成したものであり、原文については英語版ニュースレターをご参照下さい。

トーマツIFRSセンター・オブ・エクセレンス

本iGAAP in Focusは、2022年10月に国際会計基準審議会（IASB）によって公表された「特約条項付の非流動負債」というタイトルのIAS第1号「財務諸表の表示」の修正（2022年修正）について解説するものである。

である場合に、当該権利があるかどうかを企業がどのように評価するかを規定した。利害関係者はその後、そのような特約条項への2020年修正の適用の結果について懸念を示した。IASBは、当該利害関係者の懸念に対処することを決定した。

- IASBは、企業が報告期間以前に遵守しなければならない特約条項のみが、対応する負債の流動又は非流動への分類に影響を与えるべきであることを規定するよう、IAS第1号を修正する。
- 企業は、特約条項付の非流動負債が12か月以内に支払いを要することとなるリスクを財務諸表の利用者が理解することを可能にする情報を開示することが要求される。
- 本修正は、(IAS第8号「会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬」を適用して) 遡及的に適用し、2024年1月1日以後開始する事業年度に発効する。早期適用は認められる。
- 本修正は、2020年1月に公表された「負債の流動又は非流動への分類」というタイトルのIAS第1号の修正（2020年修正）の発効日を、2024年1月1日以後開始する事業年度に1年延期する。

背景

2020年、IASBは「負債の流動又は非流動への分類」というタイトルのIAS第1号の修正を公表した。2020年修正では、特に、IASBは、負債の流動又は非流動への分類が報告期間の末日に存在する権利に基づくことを明確化した。

2020年修正は、負債の決済を延期する権利が、報告期間後12か月以内に特定の条件（本修正では「特約条項（コベナンツ）」と呼ばれる）を遵守することが条件

2022年修正

2022年修正は、企業が報告期間以前に遵守しなければならない特約条項のみが、負債の決済を報告日後少なくとも12か月にわたり延期する企業の権利に影響する（したがって、負債の流動又は非流動への分類の評価において検討しなければならない）ことを規定する。そのような特約条項の遵守が報告日より後にのみ評価される場合（例えば、報告日後にのみ遵守について評価される、報告日における企業の財政状態に基づく特約条項）であっても、当該特約条項は、当該権利が報告期間の末日に存在するかどうかに影響する。

IASBは、企業が報告日より後にのみ特約条項を遵守しなければならない場合、決済を延期する権利に影響しないことも規定している。しかし、企業の負債の決済を延期する権利が、報告期間後「12か月以内」に企業が特約条項を遵守することが条件である場合、企業は、負債が12か月以内に支払いを要することとなるリスクを財務諸表の利用者が理解することを可能にする情報を開示する。これには、(特約条項の内容及び企業が遵守することが要求される時期を含む) 特約条項に関する情報、関連する負債の帳簿価額、及び特約条項の遵守が困難となる可能性があることを示唆する事実と状況（もしあれば）が含まれることとなる。

見解

2022年修正に先立つ公開草案でIASBは、財政状

態計算書において特約条項付の非流動負債を区分して表示することを要求することを提案した。本提案の主要な理由は、財務諸表利用者が、負債が12か月以内に返済を要するものとなる可能性があるという示唆がなく非流動に分類されることによって誤解することを避けるためであった。

しかし、公開草案に対するフィードバックは、財政状態計算書における当該負債の区分表示に代えて、非流動負債の条件が注記で説明される場合、財務諸表の利用者は誤解することはないことを示唆していた。したがって、IASBはこの提案を最終化しないことを決定した。

2020年修正

リマインダーとして、直近の修正に影響されない2020年修正で導入された主要な変更点には、以下が含まれる。

- IAS第1号69項及び73項に、負債が非流動に分類されるためには、「報告期間の末日」に決済を延期する企業の権利が存在しなければならないという明確化が追加された。
- IASBは、負債が非流動となるかの評価は、企業が負債を決済する権利を有するかどうかが要求され、企業が当該権利を実行するかどうかは要求されないことを規定した。IAS第1号73項の企業の見込みへの参照は削除され、分類は経営者の意図又は見込みにより影響されないことを明示的に記述する新しい項が追加さ

れた。

- 「無条件」の用語をIAS第1号69項から削除し、決済を延期する権利が特約条項を遵守することを条件としている場合に、当該条件が報告期間の末日で満たされている場合、たとえ融資者が後日まで遵守状況を検証しない場合であっても、当該権利が存在することを明確化する新しい項を追加した。
- 「決済」の用語の定義が追加され、「負債を流動又は非流動に分類する目的上、決済とは、相手方への移転であって負債の消滅を生じさせるものを指す。」ことが記述された。その移転は、現金、財及びサービス又は企業自身の資本性金融商品である可能性がある。
- 相手方の転換オプションが流動又は非流動の分類に影響する場合の状況が、明確化された。

経過措置及び発効日

2022年修正は、2024年1月1日以後開始する事業年度に、IAS第8号に従って遡及的に適用される。2022年修正の早期適用は認められる。企業が2022年修正を早期適用する場合、2020年修正を早期適用することも要求される。

同時に、IASBは、2020年修正の発効日を2024年1月1日に合わせている。2022年修正公表後に2020年修正を適用する企業は、当該年度に2022年修正も適用することが要求される。

以上

グループ通算制度の重要ポイント (第2回) グループ通算制度開始・加入の 取扱い

デロイト トーマツ税理士法人 公認会計士・税理士 おおの ひさこ 大野 久子

1. はじめに

令和2年度税制改正により、連結納税制度について抜本的な見直しが行われ、令和4年4月1日以後開始事業年度についてグループ通算制度として改組されることになった。

会計情報2022年12月号では、グループ通算制度の重要ポイント（第1回）として基本的な仕組みと損益通算を取り上げたが、本稿では、（第2回）として、グループ通算制度開始・加入の取扱いについて解説する。

連結納税制度の適用を開始する場合、又は子法人が新たに加わる場合には、一定の場合を除き、保有資産の時価評価や繰越欠損金の切捨てが行われていたが、これらの対象になるかどうかの判定について、グループ通算制度では組織再編税制の考え方が取り入れられることになり、制度が大きく変更されることになった。

2. 開始の手続き

(1) 承認申請

グループ通算制度の適用を受けようとするときは、親法人及び全ての完全支配関係のある子法人の連名で承認申請書を国税庁長官あてに提出し、その通算制度適用の承認（以下「通算承認」）を受けることが必要である（法法64の9①）。

その提出期限は、適用を開始しようとする事業年度の開始の日の3か月前の日までとなっている（法法64の9②）。

国税庁長官は、その親法人に対し承認の処分を通知することとされており、その場合には、子法人についても承認の処分があったものとみなされる（法法64の9④）。なお、適用を開始しようとする事業年度の開始の前日までに承認又は却下の処分が無かつときは、その開始の日において通算承認があったものとみなされる（法法64の9⑤）。

(2) 新設親法人の特例

親法人の設立事業年度又はその翌事業年度からグループ通算制度の適用を開始しようとするときは、承認申請期限の特例が設けられており、以下が承認申請期限とな

る（法法64の9⑦）。

- 設立事業年度から開始するとき：設立事業年度開始の日から起算して1か月を経過する日と、設立事業年度終了の日から起算して2か月前の日とのいずれか早い日
- 設立事業年度の翌事業年度から開始するとき：設立事業年度終了の日と翌事業年度終了の日から起算して2か月前の日とのいずれか早い日

3. 加入の手続き

(1) 子法人加入の届出

内国法人について通算親法人による完全支配関係が生じた場合には、その加入子法人は通算子法人として通算グループに加入する。この場合、当該通算子法人について、その完全支配関係が生じた日に通算承認があったものとみなされる（法法64の9⑩）。

そのため、改めて当該加入子法人についての承認申請を行う必要はないが、加入後遅滞なく、通算親法人が届出書を提出することが必要である（法令131の12③）。

(2) 加入時期の特例

通算親法人との間に完全支配関係が生じた場合、その加入子法人は、原則として、完全支配関係発生日の前日までで事業年度を区切り、完全支配関係発生日からグループ通算制度に参加することになる（法法14④一、③）。

ただし、加入子法人が事業年度の中途において通算親法人との間に完全支配関係を有することになった場合には、加入時期の特例が設けられており、一定の書類を提出した場合には、完全支配関係発生日の前日においては事業年度を区切らず、完全支配関係発生日の前日の属する月次決算期間の末日又は会計期間の末日までの期間を加入子法人の事業年度とし、その末日の翌日からグループ通算制度に参加することができる（法法14⑧）。

連結納税制度においても、加入日の前日の属する月次決算期間の末日までで区切る特例は存在したが、グループ通算制度への改組に伴い、会計期間の末日までとする特例が追加されている。

当該特例を適用するためには、仮に当該特例の適用がないものとした場合に加入日前日の属する事業年度に係

る確定申告書の提出期限となる日までに一定の書類を提出することが必要である。

なお、当該一定の書類を提出した場合に、完全支配関係発生日の前日の属する月次決算期間の末日又は会計期間の末日まで、通算親法人による完全支配関係が継続しない場合には、その子法人については通算承認は生じない（法法14⑧二）。

4. 制度適用開始・加入時の時価評価・欠損金等の取扱いの概要

連結納税制度の適用を開始する場合、又は子法人が新たに加わる場合、納税単位が変わるため、参加する法人はその直前に保有資産の時価評価を行って含み損益を清算し（時価評価課税）、繰越欠損金の切捨てを行うこととされていた。

ただし、連結親法人にとっては納税義務者であることに変更はないことから、上記の時価評価課税・欠損金切捨ての対象外とされ、連結納税に持ち込んだ繰越欠損金は「非特定連結欠損金」として、連結グループ全体の連結所得から控除できることとされていた。

また、子法人についても、一定の要件を満たす特定連結子法人（グループ内新設子法人、適格株式交換等完全子法人など）については、時価評価課税・欠損金切捨ての対象外とされていた（ただし持ち込んだ繰越欠損金についてはその法人の個別所得を上限に控除される「特定連結欠損金」になる）。

グループ通算制度においては、開始・加入時の時価評価課税・欠損金切捨ての対象について、組織再編税制の

考え方を取り入れることにより、その対象が縮小された。すなわち、従来は主に100%保有化した手法により時価評価課税・欠損金切捨ての有無が判断されていたのに対し、グループ通算制度においては、時価評価課税については適格組織再編と同等の要件を満たしているかどうか等により判定され、欠損金切捨てについても、支配関係が5年超継続しているか、共同事業性があるかどうか等により判断されることになる。この変更により、従来は株式買取りにより100%保有化した場合には必ず時価評価課税・欠損金切捨ての対象となっていたものが、要件を満たせば対象外になり得ることになった。

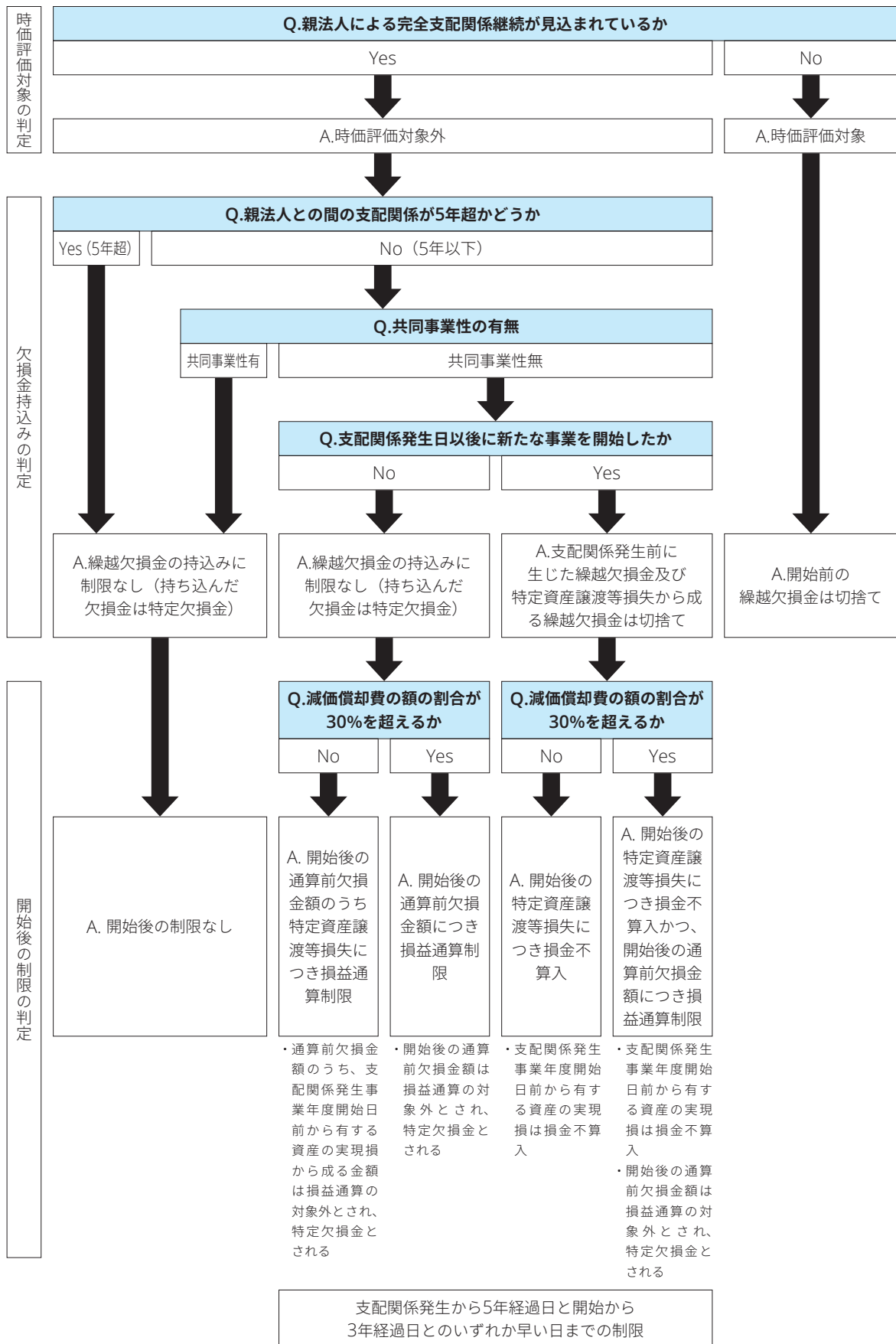
ただし、親法人については、連結納税制度においては納税義務者として特別扱いされていたのに対し、グループ通算制度への移行により基本的に子法人と同列に扱われることになった、すなわち、時価評価課税・欠損金切捨ての対象外になるためには一定の要件を満たすことが必要になるほか、繰越欠損金を持ち込んだ場合にも特定欠損金とされ、親法人の所得を上限に控除することになった（SRLYルール（注））。

（注）欠損金の繰越控除を自己の所得の範囲内に限定するルールをSRLYルール（Separate Return Limitation Year Rule）と呼ぶ。

5. 制度適用開始時の時価評価・欠損金等の切捨て

制度適用開始時の保有資産の時価評価及び含み損益・開始前欠損金の制限の対象と内容は次の図のとおりである。

【グループ通算制度開始における時価評価・欠損金の取扱い】



(1) 親法人による完全支配関係継続が見込まれていない場合

まず、親法人による完全支配関係（親法人を判定する場合はいずれかの子法人との間の完全支配関係）の継続が見込まれているかどうかを判定する。見込まれていない場合には時価評価対象法人となり、具体的な取扱いは次のとおりとなる。

- 開始直前事業年度において、時価評価資産の評価損益を計上する（法64の11①）
- 開始前の繰越欠損金は切り捨てられ、通算制度開始後に損金算入することはできない（法57⑥）

(2) 時価評価対象外法人について、親法人との支配関係が5年超である場合

次に、(1)の判定で時価評価対象外法人とされた法人について、親法人との支配関係（親法人を判定する場合にはいずれかの子法人との間の支配関係）が5年超であるかを判定する（法57⑧、法令112の2③一）。なお、親法人や当該法人等が5年内設立法人である場合には、その設立日等から支配関係があるかどうか等で判定することとされている（法令112の2③二）。

そして、5年超の判定となった場合には、以下の取扱いとなる。

- 開始時の時価評価については対象外
- 開始前の繰越欠損金の切捨てではなく、特定欠損金とされる（法64の7②一）
- 開始後も特に含み損使用の制限等なし

(3) 時価評価対象外法人について、共同事業性がある場合

次に、(2)の判定で支配関係5年以下とされた法人については、共同事業性の有無を判定する（法57⑧）。

次のイ〜ハの要件又はイと二の要件に該当する場合には、共同事業性ありと判定される（法令112の2④）。

イ) 通算前事業（当該法人又はその完全支配関係がある法人の通算承認日前行う事業のうちのいずれかの主要な事業）と親法人事業（親法人又はその完全支配関係がある法人の通算承認日前行う事業のうちのいずれかの事業）との事業関連性要件

ロ) イの各事業の事業規模比5倍以内要件

ハ) 通算前事業の事業規模拡大2倍以内要件

二) 通算前事業を行う法人の特定役員継続要件

共同事業性ありの判定になった場合には、(2)の支配関係5年超の法人と同じ取扱いとなる。

- 開始時の時価評価については対象外
- 開始前の繰越欠損金の切捨てではなく、特定欠損金とされる（法64の7②一）
- 開始後も特に含み損使用の制限等なし

(4) 時価評価対象外法人で、支配関係5年以内、共同事業性なしで、支配関係発生日以後に新たな事業を開始した場合

(3)で共同事業性なしとの判定になると、繰越欠損金・含み損の通算制度開始後の使用について、何らかの制限を受けることになる。

まず、支配関係発生日以後に新たな事業を開始した場合には、次の取扱いとなる。

- 開始時の時価評価については対象外
- 支配関係発生前に生じた繰越欠損金及び特定資産譲渡等損失から成る繰越欠損金は切捨て（法57⑧）
- 開始後の特定資産譲渡等損失につき損金不算入（支配関係発生前から5年経過日と開始から3年経過日とのいずれか早い日までの制限）（法64の14①）

なお、減価償却費の額の割合が30%を超え、多額に償却費の額が生ずる事業年度に該当する場合には、以下の取扱いとなる。

- 開始時の時価評価については対象外
- 支配関係発生前に生じた繰越欠損金及び特定資産譲渡等損失から成る繰越欠損金は切捨て（法57⑧）
- 開始後の特定資産譲渡等損失につき損金不算入かつ、開始後欠損金につき損益通算の対象外とされた上で、特定欠損金とされる（支配関係発生前から5年経過日と開始から3年経過日とのいずれか早い日までの制限）（法64の6③）

(5) 時価評価対象外法人で、支配関係5年以内、共同事業性なしで、支配関係発生日以後に新たな事業を開始していない場合

(4)の新たな事業を開始した場合に該当しない場合には、開始時の時価評価や繰越欠損金の切捨てはないが、開始後に実現した一定の含み損について損益通算の対象外とされる制限が課される。

- 開始時の時価評価については対象外
- 開始前の繰越欠損金の切捨てではなく、特定欠損金とされる（法64の7②一）
- 開始後に特定資産譲渡等損失に計上され、これが欠損金を構成した場合には、損益通算の対象外とされた上で、特定欠損金とされる（支配関係発生前から5年経過日と開始から3年経過日とのいずれか早い日までの制限）（法64の6①②）

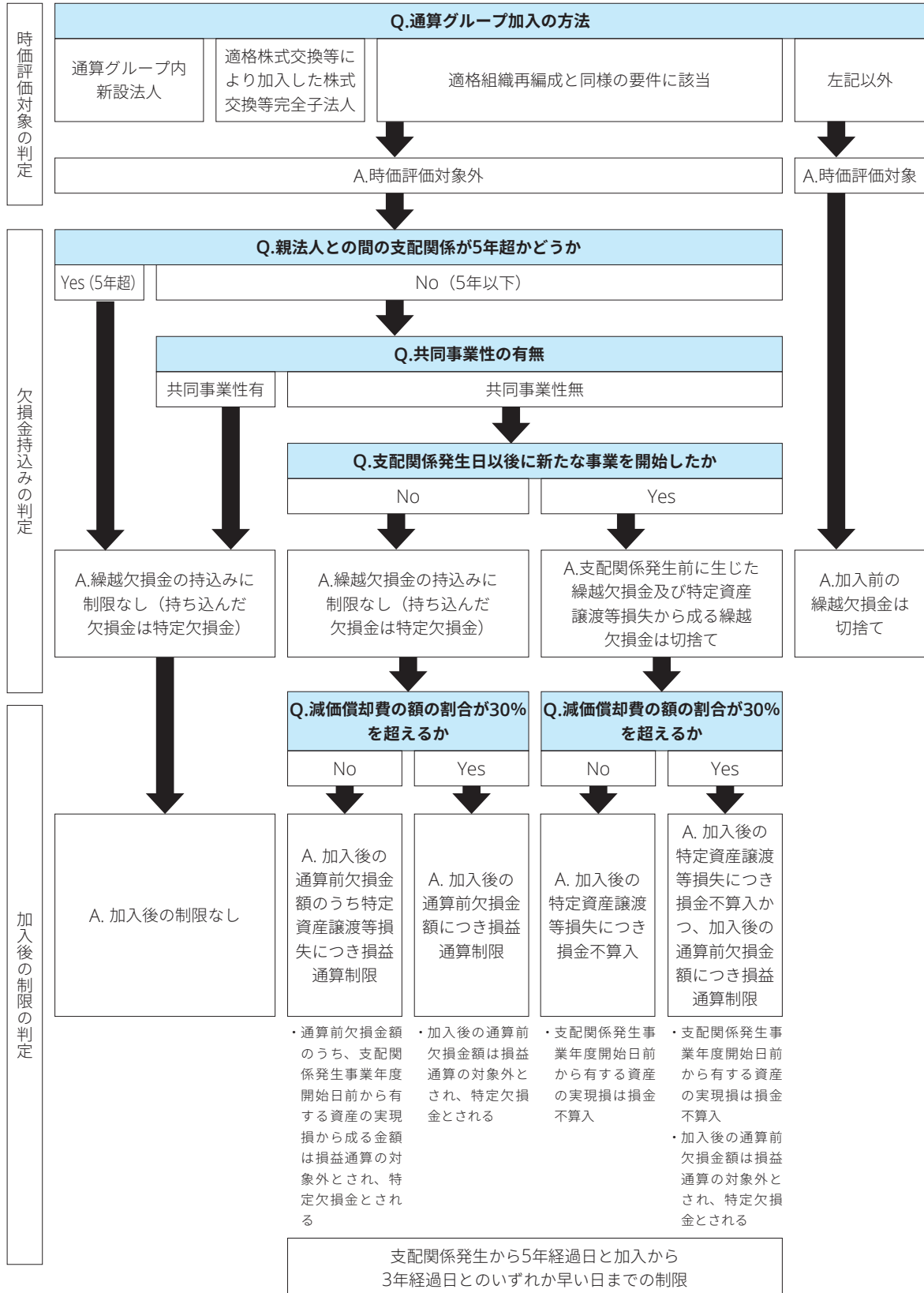
なお、減価償却費の額の割合が30%を超え、多額に償却費の額が生ずる事業年度に該当する場合には、以下の取扱いとなる。

- 開始時の時価評価については対象外
- 開始前の繰越欠損金の切捨てではなく、特定欠損金とされる（法64の7②一）
- 開始後の欠損金につき損益通算の対象外とされた上で、特定欠損金とされる（支配関係発生前から5年経過日と開始から3年経過日とのいずれか早い日までの制限）（法64の6③）

6. 子法人加入時の時価評価・欠損金の切捨て等

次に、通算グループに子法人が加入する場合についての保有資産の時価評価及び含み損益・加入前欠損金の制限の対象と内容は次の図のとおりである。

【通算グループ加入における時価評価・欠損金の取扱い】



(1) 時価評価対象になるかどうか

まず、新たに通算グループに加入した子法人が以下のいずれかに該当するかどうかを検討し、該当する場合には時価評価対象外法人となる(法64の12①、法令131の16③④)。

- 通算グループ内新設法人
 - 適格株式交換等により加入した株式交換等完全子法人
 - 適格組織再編成と同等の要件に該当する場合
- A) 完全支配関係発生直前に通算親法人による支配関係がある法人で次の全てに該当するもの
- 通算親法人による完全支配関係の継続要件
 - 当該法人の従業者継続要件
 - 当該法人の主要事業継続要件
 - 非適格株式交換等により加入した株式交換等完全子法人については、対価要件以外の適格要件(法22の十七イ～ハ)のいずれかを満たすこと
- B) 完全支配関係発生直前に通算親法人による支配関係がない法人で次の全てに該当するもの
- 通算親法人による完全支配関係の継続要件
 - 子法人事業(当該法人又はその完全支配関係のある他の法人の完全支配関係発生日前に行う事業のうちのいずれかの主要な事業)と親法人事業(通算グループ内のいずれかの法人が完全支配関係発生日前に行う事業のうちのいずれかの事業)との事業関連性要件
 - 上記各事業の事業規模比5倍以内要件又は子法人事業を行う法人の特定役員継続要件
 - 当該法人の従業者継続要件
 - 当該法人の主要事業及び子法人事業の継続要件
 - 非適格株式交換等により加入した株式交換等完全子法人については、対価要件以外の適格要件(法22の十七イ～ハ)のいずれかを満たすこと

これらに該当しない場合には、時価評価対象法人となる。具体的な取扱いは次のとおりである。

- 加入直前事業年度において、時価評価資産の評価損益を計上する(法64の12①)
- 加入前の繰越欠損金は切り捨てられ、通算制度加入後に損金算入することはできない(法57⑥)

(2) 時価評価対象外法人について、通算親法人との支配関係が5年超である場合

次に、(1)の判定で時価評価対象外法人とされた法人について、通算親法人との支配関係が5年超であるかを判定する(法57⑧)。通算親法人との支配関係が5年超である場合には、以下の取扱いとなる。

- 加入時の時価評価については対象外
- 加入前の繰越欠損金の切捨てはなく、特定欠損金とされる(法64の7②一)
- 加入後も特に含み損使用の制限等なし

(3) 時価評価対象外法人について、共同事業性がある場合

次に、(2)の判定で通算親法人との支配関係が5年以下となった法人については、共同事業性の有無を判定する(法57⑧)。

次の要件の全てに該当する場合には、共同事業性ありと判定される(法令112の2④)。

- 次のイ～ハの要件又はイと二の要件に該当するもの
- イ) 通算前事業(当該法人又はその完全支配関係がある法人が通算承認日前に行う事業のうちのいずれかの主要な事業)と親法人事業(通算親法人又はその完全支配関係がある法人の通算承認日前に行う事業のうちのいずれかの事業)との事業関連性要件
- ロ) イの各事業の事業規模比5倍以内要件
- ハ) 通算前事業の事業規模拡大2倍以内要件
- 二) 通算前事業を行う法人の特定役員継続要件
- 加入の直前に通算親法人との支配関係がない法人で上記(1)B)適格組織再編成と同等の要件に該当するもの
 - 株式交換等により加入した株式交換等完全子法人で共同で事業を行うための適格株式交換等の要件のうち対価要件以外の要件に該当するもの
- 共同事業性ありの判定になった場合には、(2)の支配関係5年超の法人と同じ取扱いとなる。
- 加入時の時価評価については対象外
 - 加入前の繰越欠損金の切捨てはなく、特定欠損金とされる(法64の7②一)
 - 加入後も特に含み損使用の制限等なし

(4) 時価評価対象外法人で、支配関係5年以内、共同事業性なしで、支配関係発生日以後に新たな事業を開始した場合

(3)で共同事業性なしとの判定になると、繰越欠損金・含み損の通算制度加入後の使用について、何らかの制限を受けることになる。

まず、支配関係発生日以後に新たな事業を開始した場合には、次の取扱いとなる。

- 加入時の時価評価については対象外
- 支配関係発生前に生じた繰越欠損金及び特定資産譲渡等損失から成る繰越欠損金は切捨て(法57⑧)
- 加入後の特定資産譲渡等損失につき損金不算入(支配関係発生から5年経過日と加入から3年経過日とのいずれか早い日までの制限)(法64の14①)

(5) 時価評価対象外法人で、支配関係5年以内、共同事業性なしで、支配関係発生日以後に新たな事業を開始していない場合

(4)の新たな事業を開始した場合に該当しない場合には、加入時の時価評価や繰越欠損金の切捨ては無いが、加入後に実現した含み損について損益通算の対象外とされる制限が課される。

- 加入時の時価評価については対象外
- 加入前の繰越欠損金の切捨てではなく、特定欠損金とされる（法法64の7②一）
- 加入後に特定資産譲渡等損失に計上され、これが欠損金を構成した場合には、損益通算の対象外とされた上で、特定欠損金とされる（支配関係発生から5年経過日と加入から3年経過日といずれか早い日までの制限）（法法64の6①②、64の7②三）
なお、減価償却費の額の割合が30%を超える場合には、以下の取扱いとなる。
- 加入時の時価評価については対象外
- 加入前の繰越欠損金の切捨てではなく、特定欠損金とされる（法法64の7②一）
- 加入後の欠損金につき損益通算の対象外とされた上で、特定欠損金とされる（支配関係発生から5年経過日と加入から3年経過日とのいずれか早い日までの制限）（法法64の6③、64の7②三）

7. 完全支配関係の継続が見込まれない子 法人株式の時価評価

グループ通算制度の適用開始又は通算グループへの加入をする子法人で、通算親法人との間に完全支配関係の継続が見込まれないものの株式については、租税回避防止等の観点から、株主において時価評価により開始又は加入直前の事業年度に評価損益を計上することとされている（損益通算をせずに2か月以内に通算グループから離脱する法人を除く）（法法64の11②、64の12②、法令131の15⑤、①八、131の16⑥、①六）。

以 上

会計基準等開発動向

2022年12月7日時点

【企業会計基準委員会 ASBJ】

■確定公表済

項目	内容	ステータス
該当なし		

■専門委員会で審議中

項目	内容	ステータス
リースに関する会計基準	日本基準を国際的に整合性のあるものとする取組みの一環として、借手のすべてのリースについて資産及び負債を認識するリースに関する会計基準の開発に向けて、国際的な会計基準を踏まえた検討が行われている。 合わせて、リースの貸手の収益認識に関する会計処理（リース業における割賦販売取引の会計処理を含む。）について検討が行われている。	2019年3月に、借手のすべてのリースについて資産及び負債を認識するリースに関する会計基準の開発に着手することが決定された。 現在までに、関連する業界団体から意見聴取を行った後、各論点について検討を行い、公開草案の公表に向け審議が進められている。
金融商品に関する会計基準	日本基準を国際的に整合性のあるものとする取組みの一環として、予想信用損失モデルに基づく金融資産の減損についての会計基準の開発に向けて、検討が行われている。 なお、金融資産及び金融負債の分類及び測定については、今後、会計基準の開発に着手するか否かについて判断する予定とされている。	2022年4月に、予想信用損失モデルに基づく金融資産の減損についての会計基準の開発において、IFRS第9号「金融資産」の相対的アプローチを採用したモデル（ECLモデル）と米国会計基準におけるモデル（CECLモデル）のどちらのモデルを開発の基礎とするかの選択の方向性について審議が行われ、ECLモデルを開発の基礎として検討が進められている。 現在、国際的な比較可能性を確保することを重視し、IFRS第9号を適用した場合と同じ実務及び結果となると認められる会計基準の開発を目的として審議が行われている。
金融商品取引法上の「電子記録移転権利」又は資金決済法上の「暗号資産」に該当するICOトークンの発行・保有等に係る会計上の取扱い	資金決済法上の「暗号資産」に該当するICOトークンの発行・保有等に係る会計上の取扱いについて検討が行われている。	資金決済法上の「暗号資産」に該当するICOトークンの発行・保有等に係る会計上の取扱いについては、2022年3月15日に、「資金決済法上の暗号資産又は金融商品取引法上の電子記録移転権利に該当するICOトークンの発行及び保有に係る会計処理に関する論点の整理」が公表された。 2022年6月8日にコメントが締め切られ、現在、論点整理に寄せられたコメントへの対応が検討されている。 このうち、暗号資産の発行者が発行時に自己に割り当てた暗号資産の会計上の取扱いについて、2022年11月7日の第490回企業会計基準委員会において審議が行われ、ASBJにおける議論の内容を周知するために、議事概要別紙（ https://www.asb.or.jp/jp/wp-content/uploads/20221107_490g_02.pdf ）が公表されている。
資金決済法上の「電子決済手段」の発行・保有等に係る会計上の取扱い	2022年8月に企業会計基準諮問会議から提言を受け、資金決済法上の「電子決済手段」の発行及び保有等に係る会計上の取扱いについて、検討が行われている。	2022年8月より検討が開始されている。
子会社株式及び関連会社株式の減損とのれんの減損の関係	JICPAから公表されている会計制度委員会報告第7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」に定められる連結財務諸表におけるのれんの追加的な償却処理について、子会社株式及び関連会社株式の減損とのれんの減損の関係を踏まえ検討が行われている。	2017年10月より検討が開始されている。

■基準諮問会議でテーマアップの可否を審議中

項目	内容	ステータス
株式報酬に関する会計処理及び開示の取扱いの整備について	(1)いわゆる現物出資構成による取引に関する会計基準の開発 (2)現金決済型の株式報酬取引に関する会計基準の開発 (3)インセンティブ報酬に関する包括的な会計基準の開発	第43回基準諮問会議（2021年11月29日開催）においてテーマ提言がなされた。 (1)について、実務対応レベルとして、実務対応専門委員会にテーマ評価を依頼するとされ、(2)(3)について、会計基準レベルとして事務局において論点整理を行うとされた。 第44回基準諮問会議（2022年3月2日開催）では検討状況の報告を行うとともに、(1)から(3)のテーマのうち、(1)のテーマ評価を優先させて進めることとした。 第45回基準諮問会議（2022年7月20日）では、(1)に係る現状のテーマ評価の検討状況について説明がなされた。現在、(1)のテーマ評価を優先しており、(2)及び(3)の検討には至っていない。

■今後、開発に着手するか否かを判断

項目	内容	ステータス
該当なし		

■その他の日本基準の開発に関する事項

項目	内容	ステータス
適用後レビューの実施	ASBJが開発する会計基準の適正手続（デュー・プロセス）は、公益財団法人財務会計基準機構の理事会が定める「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」（以下「適正手続規則」という。）に規定されており、適正手続規則では、適用後レビューの実施が定められている。	「開示に関する適用後レビューの実施計画」が作成され、2017年12月26日に適正手続監督委員会に報告されている。 現在、「開示に関する適用後レビューの実施計画」に基づき適用後レビューの作業が実施されている。

【日本公認会計士協会 JICPA】

会計制度委員会実務指針、監査・保証実務委員会実務指針及び業種別委員会実務指針のうち会計処理の原則及び手続を定めたもの

■確定公表済

項目	内容	ステータス
該当なし		

■公開草案公表中

項目	内容	ステータス
該当なし		

【金融庁】

項目	内容	ステータス
「企業内容等の開示に関する内閣府令」等の改正案	<p>2022年6月に公表された金融審議会ディスクロージャーワーキング・グループ報告において、「サステナビリティに関する企業の取組みの開示」、「コーポレートガバナンスに関する開示」などに関して、制度整備を行うべきとの提言がなされたことを踏まえ、有価証券報告書及び有価証券届出書（以下「有価証券報告書等」）の以下の記載事項について、所要の改正を行うもの。</p> <p>【1】サステナビリティに関する企業の取組みの開示 (1)サステナビリティ全般に関する開示 (2)人的資本、多様性に関する開示 （開示府令第二号様式 記載上の注意「(29)従業員の状況」、「(30-2) サステナビリティに関する考え方及び取組」及び開示ガイドライン） (3)サステナビリティ情報の開示における考え方及び望ましい開示に向けた取組み（「記述情報の開示に関する原則」）</p> <p>【2】コーポレートガバナンスに関する開示 （第二号様式 記載上の注意「(54)コーポレート・ガバナンスの概要」、「(56) 監査の状況」及び「(58)株式の保有状況」等）</p> <p>【3】その他 EDINETが稼働しなくなった際の臨時的な措置として代替方法による開示書類の提出を認めるため、「開示用電子情報処理組織による手続の特例等に関する内閣府令」の改正を行う。</p>	<p>2022年11月7日付で左記改正案が公表され、2022年12月7日まで意見募集が行われている。なお、改正後の規定は公布の日から施行する予定とされている。</p> <p>また、改正後の「企業内容等の開示に関する内閣府令」等の規定は、2023年3月31日以後に終了する事業年度に係る有価証券報告書等から適用予定とされている。</p>

【法務省】

項目	内容	ステータス
会社法施行規則等の一部を改正する省令案	<p>事業報告に記載又は記録すべき事項の一部、貸借対照表及び損益計算書に記載又は記録すべき事項並びに連結貸借対照表及び連結損益計算書に記載又は記録すべき事項について、電子提供制度における書面交付請求をした株主に交付する書面（電子提供措置事項記載書面）に記載することを要しない事項とするとともに、いわゆるウェブ開示によるみなし提供制度の対象事項においても同様の見直しをするため、会社法施行規則（平成18年法務省令第12号）及び会社計算規則（平成18年法務省令第13号）並びに会社法施行規則及び会社計算規則の一部を改正する省令（令和3年法務省令第45号）の改正を行うもの。</p>	<p>2022年10月7日付で左記省令案が公表された。2022年11月7日で意見募集は終了している。なお、改正後の規定は、公布の日から施行する予定とされている。ただし、いわゆるウェブ開示によるみなし提供制度に関する改正規定は、令和5年3月1日から施行する予定とされている。</p>

新刊書籍のご案内

判例に学ぶ 税法条文の「実践的、読み方

稲見 誠一（監修）

梅本 淳久（著）

株式会社ロギカ書房

本書は、判例等を題材とする事例問題の検討を通じて、条文解釈に必要な知識を確認しつつ、裁判所等の示した条文解釈に至る思考プロセスを丁寧に辿ることによって、税法条文の「実践的」読み方を身につけることを目指すものです。

本書は、判例等から抽出した「条文解釈上の手法・論点」別に、全15講で構成されています。

また、各講は、大まかに、

〈1〉序 論：教授と学生の対話（導入）

〈2〉本 論：事例問題の検討

〈3〉結 論：教授と学生の対話（展開）

の3部構成となっています。

事例問題の検討においては、平易な語り口で、セミナー風に話を展開し、「思考プロセス」を丁寧に辿っていきます。

また、図・イラストを多用して、「情報のイメージ化」「思考のビジュアル化」を行い、直感的な理解もできるように心がけています。

本書が、税務関係者の皆様にとって、少しでもお役に立てば幸いです。

価格 3,080円(税込)

2022年10月刊

ISBNコード：

978-4-909090-81-2



見解の相違を解消するヒント 最新の裁決例が解き明かす5つの視点

北村豊（著）

中央経済社

最近、税務調査の現場では、変化の兆しを感じます。もし争えば納税者の見解が認められるかという質問が増えてきたのです。

従来から、納税者は、税務調査の中で追徴される税額を減らすことに全力を注ぎ、税務当局と協議を重ねて、必死に落としどころを探ってきました。しかし、どうしても納得してもらえない場合は、見解の相違だからしょうがないということで、あきらめて修正申告する納税者が多かったのではないのでしょうか。

それが、修正申告をする前に、立ち止まって考える納税者が増えてきたように思います。問題は、もし争えば納税者の見解が認められるかどうかを、どう判断すればよいかです。

税務調査における見解の相違のほとんどは、事実認定の問題です。そして、事実認定に関する見解の当否は、最終的には、審判所・裁判所が証拠

を評価して決めます。もっとも、納税者と代理人の間では、事実認定の基本的な手法が必ずしも共有されていないように思います。

そこで、本書は、まず、事実認定のフレームワークを提示します。次に、最新の裁決例を20件取り上げて、見解の相違を解消するヒントを紹介します。そして、事実認定のフレームワークを活用して、最新の裁決例が解き明かす勝負を決めた5つの視点について解説します。

価格 2,530円(税込)

2022年12月刊

ISBNコード：

978-4-502-44761-7



発行済の書籍についてはWebサイトでご覧下さい。

市販の書籍 <https://www2.deloitte.com/jp/ja/pages/get-connected/pub/books/bookpublications.html>

会計情報

発行日 令和4年12月20日(毎月20日発行)

第557 1月号

発行所 有限責任監査法人トーマツ

テクニカルセンター

〒100-0005 東京都千代田区丸の内3-3-2 二重橋ビル

Tel.03-6213-1070

Fax.03-6213-1145

MailAddress:trc_mailing@tohatsu.co.jp

有限責任監査法人トーマツ <http://www.deloitte.com/jp/audit>

トーマツ会計情報 <http://www.deloitte.com/jp/atc>

本誌掲載の記事等の無断複写・複製を禁じます。

Deloitte.

デロイトトーマツ

デロイトトーマツグループは、日本におけるデロイト アジア パシフィック リミテッドおよびデロイトネットワークのメンバーであるデロイト トーマツ合同会社ならびにそのグループ法人(有限責任監査法人トーマツ、デロイトトーマツ コンサルティング合同会社、デロイトトーマツ ファイナンシャルアドバイザー合同会社、デロイトトーマツ 税理士法人、DT弁護士法人およびデロイト トーマツ コーポレート ソリューション合同会社を含む)の総称です。デロイト トーマツ グループは、日本で最大級のプロフェッショナルグループのひとつであり、各法人がそれぞれの適用法令に従い、監査・保証業務、リスクアドバイザー、コンサルティング、ファイナンシャルアドバイザー、税務、法務等を提供しています。また、国内約30都市約1万7千名を超える専門家を擁し、多国籍企業や主要な日本企業をクライアントとしています。詳細はデロイト トーマツ グループWebサイト(www.deloitte.com/jp)をご覧ください。

Deloitte(デロイト)とは、デロイト トウシュ トーマツ リミテッド("DTTL")、そのグローバルネットワーク組織を構成するメンバーファームおよびそれらの関係法人のひとつまたは複数を指します。DTTL(または"Deloitte Global")ならびに各メンバーファームおよびそれらの関係法人はそれぞれ法的に独立した別個の組織体です。DTTLはクライアントへのサービス提供を行いません。詳細は www.deloitte.com/jp/about をご覧ください。デロイト アジア パシフィック リミテッドはDTTLのメンバーファームであり、保証有限責任会社です。デロイト アジア パシフィック リミテッドのメンバーおよびそれらの関係法人は、それぞれ法的に独立した別個の組織体であり、アジア パシフィックにおける100を超える都市(オークランド、バンコク、北京、ハノイ、香港、ジャカルタ、クアラルンプール、マニラ、メルボルン、大阪、上海、シンガポール、シドニー、台北、東京を含む)にてサービスを提供しています。

Deloitte(デロイト)は、監査・保証業務、コンサルティング、ファイナンシャルアドバイザー、リスクアドバイザー、税務、法務などに関連する最先端のサービスを提供し、Fortune Global 500®の約9割の企業や多数のプライベート(非公開)企業を含むクライアントに提供しています。デロイトは、資本市場に対する社会的な信頼を高め、クライアントの変革と繁栄を促し、より豊かな経済、公正な社会、持続可能な世界の実現に向けて自ら率先して取り組むことを通じて、計測可能で継続性のある成果をもたらすプロフェッショナルの集団です。デロイトは、創設以来175年余りの歴史を有し、150を超える国・地域にわたって活動を展開しています。"Making an impact that matters"をパーパス(存在理由)として標榜するデロイトの約415,000名のプロフェッショナルの活動の詳細については、(www.deloitte.com)をご覧ください。

本冊子は皆様への情報提供として一般的な情報を掲載するのみであり、デロイト トウシュ トーマツ リミテッド("DTTL")、そのグローバルネットワーク組織を構成するメンバーファームおよびそれらの関係法人(総称して"デロイト・ネットワーク")が本冊子をもって専門的な助言やサービスを提供するものではありません。皆様の財務または事業に影響を与えるような意思決定または行動をされる前に、適切な専門家にご相談ください。本冊子における情報の正確性や完全性に関して、いかなる表明、保証または確約(明示・黙示を問いません)をするものではありません。またDTTL、そのメンバーファーム、関係法人、社員・職員または代理人のいずれも、本冊子に依拠した人に関係して直接または間接に発生したいかなる損失および損害に対して責任を負いません。DTTLならびに各メンバーファームおよびそれらの関係法人はそれぞれ法的に独立した別個の組織体です。

Member of
Deloitte Touche Tohmatsu Limited

© 2022. For information, contact Deloitte Tohmatsu Group.



IS 669126 / ISO 27001