

## 平成 31 年 3 月期の決算留意事項

平成 31 年 1 月 25 日

ひびき監査法人

平成 31 年 3 月期に適用となる開示制度等のうち、主たるものは以下のとおりである。

1. 「税効果会計に係る会計基準の一部改正」等の概要
2. マイナス金利に関連する実務対応報告の取扱い
3. 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等の概要
4. 企業内容等の開示に関する内閣府令の改正案の公表
5. 記述情報の開示に関する原則（案）の公表
6. 事業報告等と有価証券報告書の一体的開示の記載例の公表

## 1. 「税効果会計に係る会計基準の一部改正」等の概要

平成30年2月16日に企業会計基準委員会（以下「ASBJ」という）より企業会計基準第28号『税効果会計に係る会計基準』の一部改正及び「税効果会計に係る会計基準の適用指針」等（以下合わせて「本会計基準等」という）が公表され、平成30年4月1日以後開始する連結会計年度または事業年度から適用されている。本会計基準等のうち一部の項目については、平成30年3月31日以後終了する連結会計年度または事業年度からの早期適用も認められていた。

●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」（以下「税効果会計基準一部改正」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。）
●改正企業会計基準適用指針第26号 「繰延税金資産の回収可能性に関する適用指針」（以下「回収可能性適用指針」という。）
●企業会計基準適用指針第29号 「中間財務諸表等における税効果会計に関する適用指針」（以下「中間税効果適用指針」という）

本会計基準等は、日本公認会計士協会における税効果会計に関する実務指針のうち繰延税金資産の回収可能性に関する定め以外の税効果会計に関する定めについて、基本的にその内容を踏襲した上で、必要と考えられる一部の「会計処理」に関する改正及び「繰延税金資産及び繰延税金負債の表示」に係る改正と「評価性引当額等の注記事項」の追加を行うことを目的として公表されたものである。

「会計処理」に関する改正は、平成 30 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

首から適用するとされている。

「繰延税金資産及び繰延税金負債の表示」に係る改正と「評価性引当額等の注記事項」の追加については、平成 30 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する。ただし、平成 30 年 3 月 31 日以後最初に終了する連結会計年度及び事業年度の年度末に係る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た（早期適用可能）（税効果会計基準一部改正第 6 項）。

## 1. 税効果会計基準等の改正 - 会計処理に関する改正

- (1) 個別財務諸表における子会社株式等に係る将来加算一時差異の取扱い（税効果適用指針第 8 項 (2)）

### (改正前)

個別財務諸表における子会社株式又は関連会社株式（以下合わせて「子会社株式等」という。）に係る将来加算一時差異について、一律に繰延税金負債を計上することとされていた。

### (改正後)

連結財務諸表における取扱いに合わせ、親会社又は投資会社はその投資の売却等を当該会社自身で決めることができ、かつ、予測可能な将来の期間に、その売却等を行う意思がない場合を除き、繰延税金負債を計上する取扱いに見直している（税効果適用指針第 96 項）。つまり、親会社等がその投資の売却等を決めることができ、かつ、予想可能な将来の期間に売却等を行う意思がない場合には計上しないこととなる。

よって、これに該当すれば、期首で取崩しが発生することとなる。

（借方）繰延税金負債 ××× （貸方）繰越利益剰余金 ×××

この改正は、平成 30 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されている。適用初年度において、改正後の回収可能性適用指針第 96 項を適用することによりこれまでの会計処理と異なることとなる場合、会計基準等の改正に伴う会計方針の変更と取扱う。当該取扱いに関し経過的な取扱いは定められていないため、新たな会計方針を過去のすべての期間に遡及適用することとなる。

- (2) (分類 1) に該当する企業における繰延税金資産の回収可能性に関する取扱い（回収可能性適用指針第 18 項）

### (改正前)

(分類 1) に該当する企業は、繰延税金資産の全額について回収可能性があるものとする。

### (改正後)

「(分類 1) に該当する企業においては、原則として、繰延税金資産の全額について回収可能性があるものとする。」と「原則として、」を追加している。

**(論拠)**

◆完全支配関係にある国内の子会社株式の評価損のように、当該子会社株式を売却したときには税務上損金に算入されるが、企業が当該子会社を清算するまで当該子会社株式を保有し続ける方針がある場合等、将来において税務上の損金に算入される可能性が低い場合には、当該子会社株式の評価損に係る繰延税金資産の回収可能性はないと判断することが適切であると考えられることを明確にするものである。(分類1)に該当する企業であっても、繰延税金資産の回収可能性がないものがあると判断することを明らかにするために、「原則として」という文言を追加したものと説明されている(回収可能性適用指針第67-4項)。

よって、これに該当すれば、期首で取崩しが発生することとなる。

(借方) 繰越利益剰余金 ××× (貸方) 繰延税金資産 ×××

この改正は、平成30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されている。適用初年度において、改正後の回収可能性適用指針第18項を適用することによりこれまでの会計処理と異なることとなる場合、会計基準等の改正に伴う会計方針の変更として取り扱う(回収可能性適用指針第49-3項)。

**2. 税効果会計基準等の改正 - 表示に関する改正****(改正前)**

・繰延税金資産及び繰延税金負債は、これらに関連した資産・負債の分類に基づいて、繰延税金資産については流動資産又は投資その他の資産として、繰延税金負債については流動負債又は固定負債として表示しなければならないとされている。

・特定の資産・負債に関連しない繰越欠損金等に係る繰延税金資産については、翌期に解消される見込みの一時差異等に係るものは流動資産として、それ以外の一時差異等に係るものは投資その他の資産として表示しなければならないとされている。

**(改正後)**

繰延税金資産は投資その他の資産の区分に表示し、繰延税金負債は固定負債の区分に表示する。適用初年度は、表示方法の変更として比較情報の組替が必要である。

項目	従来	税効果会計基準一部改正
繰延税金資産	関連した資産・負債の分類に基づき、流動資産又は投資その他の資産	投資その他の資産
繰延税金負債	関連した資産・負債の分類に基づき、流動負債又は固定負債	固定負債

**(論拠)**

- ◆繰延税金資産は換金性のある資産ではないことや、決算日後に税金を納付する我が国においては、1年以内に解消される一時差異等について、1年以内にキャッシュ・フローは生じなく、影響するのは翌期であることを斟酌すると、すべてを非流動区分に表示することにも一定の論拠があると考えられる。
- ◆我が国の会計基準の取扱いを国際的な会計基準（国際財務報告基準（IFRS）及び米国会計基準（FASB））に整合させることは、一般的に、財務諸表の比較可能性が向上することが期待され、財務諸表利用者に一定の便益をもたらすと考えられる。

**(会社法への対応)**

「会社計算規則の一部を改正する省令」が、平成30年3月26日付で公布されている。「税効果会計基準一部改正」に対応して、繰延税金資産および繰延税金負債を一律に固定区分に表示する改正がされている。また、注記事項の追加については改正が行われていないため、注記事項の追加に係る対応は任意であると考えられる。なお、利害関係者の判断において必要であると認められる場合、その他の注記の規定（会社計算規則第116項）を根拠として注記することはあり得る。

また、会社法の計算書類は、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」第14項の定めに従い、適用初年度においては、表示方法の変更として、比較情報の組替えが必要になると考えられるが、当期1期分のみ開示している場合は、比較情報の開示がないので、前期の組替えは必要ない。適用初年度においては、当期の計算書類を新たな表示方法により表示し、表示方法の変更に関する注記を行う対応が考えられる。

**表示方法の変更に関する注記の記載例****① 会社法の計算書類**

「税効果会計基準一部改正」を当事業年度より適用している旨と変更の内容を簡潔に記載することとなる。

また、連結計算書類については、「当事業年度」を「当連結会計年度」に改めて記載することとなる。

(表示方法の変更)

(『税効果会計に係る会計基準』の一部改正)の適用に伴う変更)

『税効果会計に係る会計基準』の一部改正(企業会計基準第28号 平成30年2月16日)を当事業年度より適用し、繰延税金資産は投資その他の資産の区分に表示し、繰延税金負債は固定負債の区分に表示する方法に変更しております。

**② 有価証券報告書の財務諸表**

「税効果会計基準一部改正」を当事業年度より適用している旨と変更の内容を記載するだけでなく、前事業年度の貸借対照表の組替えに関する記述と注記事項の追加に係る記述が必要にな

と思われる。

また、連結財務諸表については、「事業年度」を「連結会計年度」に改めて記載することとなる。

(税効果会計基準一部改正第3項から第5項に定める事項の全てを追加している場合)

(表示方法の変更)

(『税効果会計に係る会計基準』の一部改正)の適用に伴う変更)

『税効果会計に係る会計基準』の一部改正(企業会計基準第28号 平成30年2月16日。以下「税効果会計基準一部改正」という。)を当事業年度より適用し、繰延税金資産は投資その他の資産の区分に表示し、繰延税金負債は固定負債の区分に表示する方法に変更しております。この結果、前事業年度の貸借対照表において、「流動資産」の「繰延税金資産」××百万円は、「投資その他の資産」の「繰延税金資産」××百万円に含めて表示しており、「流動負債」の「繰延税金負債」××百万円は、「固定負債」の「繰延税金負債」××百万円に含めて表示しております。

また、税効果会計関係注記において、税効果会計基準一部改正第3項から第5項に定める「税効果会計に係る会計基準」注解(注8)(評価性引当額の合計額を除く。)及び同注解(注9)に記載された内容のうち、前事業年度に係る内容については、税効果会計基準一部改正第7項に定める経過的な取扱いに従って記載しておりません。

### 3. 税効果会計基準等の改正 - 注記事項の追加

財務諸表利用者が税効果会計に関連する注記事項を利用する目的やその分析内容、実際に利用している情報を検討した上で、現状において不足している情報を識別し、次の注記事項を追加している。つまり、財務諸表利用者による税負担率の予測および繰延税金資産の回収可能性に関する不確実性の評価に資するようにという趣旨である。

#### (1) 評価性引当額の内訳に関する情報

##### ① 評価性引当額の内訳に関する数値情報(連結・個別ともに注記が必要)

財務諸表利用者による税負担率の予測及び繰延税金資産の回収可能性に関する不確実性の評価に資するように、繰延税金資産の発生原因別の主な内訳(以下「発生原因別の注記」という。)として税務上の繰越欠損金を記載している場合であって、当該税務上の繰越欠損金の額が重要であるときは、これまで発生原因別の注記に記載されていた評価性引当額の合計額を、税務上の繰越欠損金に係る評価性引当額と将来減算一時差異等の合計に係る評価性引当額に区分し記載する(税効果会計基準一部改正第4項、注解(注8)(1))。

「重要であるとき」には、税務上の繰越欠損金の控除見込額(課税所得との相殺見込額)が将来の税負担率に重要な影響を及ぼす場合が含まれるという考え方と純資産の額に対する税務上の繰越欠損金の額(納税主体毎の法定実効税率を乗じた額)の割合が重要な場合が含まれるとい



う考え方が示されている（税効果会計基準一部改正第 30 項）。

ただし、企業が置かれた状況によって重要性は異なるため、一律に重要性の基準を定めることは適切ではないと考えられる。上記の目安として、連結財務諸表における注記及び個別財務諸表における注記のそれぞれについて、企業の状況に応じて適切に判断することが考えられる。（税効果会計基準一部改正第 31 項）

このような評価性引当金額の内訳注記を作成するためにも、当然ながら納税単位毎のスケジューリング表の作成が不可欠となる。すなわち、将来減算一時差異と将来加算一時差異を相殺させた残額を繰越欠損金に充当するという回収可能性適用指針で求められるスケジューリングの作成手順を踏まえた計算が求められる。

また、このような評価性引当額の内訳注記を求める一方、「評価性引当額」の範囲が必ずしも実務的に一貫していない懸念に対応して、評価性引当額の対象となり得るものの具体的例として、繰越外国税額控除や繰越可能な租税特別措置法上の法人税額の特別控除等を含めることが示されている（税効果会計基準一部改正注解（注 8）(1)）。

## ② 評価性引当額の内訳に関する定性的な情報（連結を作成している場合、個別は注記不要）

財務諸表利用者が評価性引当額の内容を理解し、税負担率に影響が生じている原因を分析することに資するように、評価性引当額に関する定性的な情報として、評価性引当額（合計額）に重要な変動が生じている場合、当該変動の主な内容を記載する（税効果会計基準一部改正第 4 項、注解（注 8）(2)）。

「重要な変動が生じている場合」の重要性についても、企業が置かれている状況によって重要性の基準は異なるので、一律の基準は設けられていないが、「重要な変動が生じている場合」には、税負担率の計算基礎となる税引前純利益の額に対する評価性引当額（合計額）の変動額の割合が重要な場合が含まれるという考え方を目安に企業の状況に応じて適切に判断することが示されている（税効果会計基準一部改正第 36 項）。

また、税負担率と法定実効税率との間に重要な差異がなく、税率差異の注記を省略している場合には（例えば、当該差異が法定実効税率の 100 分の 5 以下である場合）、当該変動の主な内容を注記することは要しないと考える（税効果会計基準一部改正第 36 項）。

## (2) 税務上の繰越欠損金に関する情報（税効果会計基準一部改正第 5 項）

### ① 税務上の繰越欠損金に関する繰越期限別の数値情報（連結を作成している場合、個別は注記不要）

財務諸表利用者による税負担率の予測に資するように、発生原因別の注記として税務上の繰越欠損金を記載している場合であって、当該税務上の繰越欠損金の額が重要であるときは、税務上の繰越欠損金に関する数値情報として、繰越期限別に次の金額を記載する（税効果会計基準一部改正第 5 項、注解（注 9）(1)）。

- ・ 税務上の繰越欠損金の額に実効税率を乗じた額（発生原因別の注記に記載されている額）

- ・ 税務上の繰越欠損金に係る評価性引当額
- ・ 税務上の繰越欠損金に係る繰延税金資産の額

「繰越期限別」とは、「主として株価予測を行う財務諸表利用者が将来 2 年から 5 年後の予想財務諸表を用いて税負担率の予測を行っていることを踏まえ、5 年以内に繰越期限が到来する場合には比較的短い年度に区切ることが考えられる一方で、在外子会社の税制は多様であり、繰越期間の年数や有無は様々であると考えられる。これらのことを考慮すると年度の区切り方については、企業が有している税務上の繰越欠損金の状況に応じて適切に設定することが考えられるため、本会計基準においては特段定めていない。」と説明されている（税効果会計基準一部改正第 42 項）。

実務的には、税務上の繰越欠損金を有する子会社から網羅的に繰越期限別の繰越欠損金の明細とそれに見合う評価性引当額に関する情報を収集するという点について事前の準備が必要な場合がある。特に繰越欠損金を有する海外子会社の場合には、それぞれの国ごとに繰越欠損金の使用制限が異なることから、それぞれの国ごとの税制に対応した情報の収集が必要となる。

② 税務上の繰越欠損金に関する定性的な情報（連結を作成している場合、個別は注記不要）

回収可能と判断した理由の記載

税務上の繰越欠損金に関する数値情報が繰越期限別に開示されていても、税務上の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、財務諸表利用者が当該繰延税金資産の回収可能性に関する不確実性を評価できないため、当該不確実性の評価に資するように、税務上の繰越欠損金に関する定性的な情報として、税務上の繰越欠損金に係る重要な繰延税金資産を回収可能と判断した主な理由を記載する(税効果会計基準一部改正第 5 項、注解（注 9）(2))。

「重要な」場合には、純資産の額に対する税務上の繰越欠損金に係る繰延税金資産の額の割合が重要な場合が含まれると考えられるという考え方が示されている。

ただし、企業が置かれた状況によって重要性は異なるため、一律に重要性の基準は定められておらず、上記の考え方を目安として、企業の状況に応じて適切に判断することが考えられるとしている（税効果会計基準一部改正第 47 項）。

●各開示項目の連結・個別の取扱い（まとめ）

本改正による注記事項の追加のうち「評価性引当額の内訳に関する数値情報」のみ、個別財務諸表における注記は連結財務諸表を作成している場合でも必要となる。

	評価性引当額の内訳に関する数値情報	評価性引当額の内訳に関する定性的な情報	税務上の繰越欠損金に関する繰越期限別の数値情報	税務上の繰越欠損金に関する定性的な情報
連結財務諸表	必要	必要	必要	必要
個別財務諸表	必要	不要	不要	不要

●税効果会計に関する開示例

次の開示例は、税効果会計基準一部改正で示された内容について理解を深めるために参考として示されたものであり、記載方法及び記載内容は各企業の実情等に応じて異なることに留意する必要がある。なお、網掛けした箇所が注記事項を追加した部分である。

次の開示例は、税効果会計基準一部改正で示された内容について理解を深めるために参考として示されたものであり、記載方法及び記載内容は各企業の実情等に応じて異なることに留意する必要がある。なお、網掛けした箇所が注記事項を追加した部分である。

発生原因別の主な内訳として税務上の繰越欠損金を記載している場合であって、当該税務上の繰越欠損金の額が重要であるときは、以下を開示する。

- ・評価性引当額の内訳に関する数値情報及び定性的な情報（税効果会計基準一部改正第4項）
- ・税務上の繰越欠損金に関する数値情報及び定性的な情報（税効果会計基準一部改正第5項（\*2）に関する情報）

1. 繰延税金資産及び繰延税金負債の発生原因別の主な内訳

		前連結会計年度	当連結会計年度
繰延税金資産	税務上の繰越欠損金（*2）	XXX 百万円	XXX 百万円
	退職給付に係る負債	XXX	XXX
	減損損失	XXX	XXX
	その他	XXX	XXX
	繰延税金資産小計	XXX	XXX
	税務上の繰越欠損金に係る評価性引当額（*2）	△XXX	△XXX
	将来減算一時差異等の合計に係る評価性引当額	△XXX	△XXX
	評価性引当額小計（*1）	△XXX	△XXX
	繰延税金資産合計	XXX	XXX
繰延税金負債	（以下 略）		

（\*1）（繰延税金資産から控除された額（評価性引当額）に重要な変動が生じている場合、当該変動の主な内容を記載する。）

（\*2） 税務上の繰越欠損金及びその繰延税金資産の繰越期限別の金額

（前連結会計年度）

	X年以内	X年超 X年以内	X年超 X年以内	X年超 X年以内	X年超 X年以内	X年超	合計
税務上の繰越欠損金 (a)	-	-	-	-	XXX	-	XXX 百万円
評価性引当額	-	-	-	-	△XXX	-	△XXX
繰延税金資産	-	-	-	-	XXX	-	XXX

(a) 税務上の繰越欠損金は、法定実効税率を乗じた額である。

（当連結会計年度）

	X年以内	X年超 X年以内	X年超 X年以内	X年超 X年以内	X年超 X年以内	X年超	合計
税務上の繰越欠損金 (b)	-	-	-	XXX	-	XXX	XXX 百万円



評価性引当額	—	—	—	—	—	△XXX	△XXX
繰延税金資産	—	—	—	XXX	—	—	(c)XXX

(b) 税務上の繰越欠損金は、法定実効税率を乗じた額である。  
(c) (税務上の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、当該繰延税金資産を回収可能と判断した主な理由を記載する。)

4. 税効果会計基準等の改正 - 適用時期

項目	適用時期	適用初年度に関する取扱い
表示 (B/S科目) に関する改正 (税効果会計基準一部改正)	●平成 30 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する。 ただし、平成 30 年 3 月 31 日以後最初に終了する連結会計年度及び事業年度の年度末に係る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 (早期適用可)。	●表示方法の変更として取り扱う。 ●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組替えを行う。
注記事項の追加 (税効果会計基準一部改正)		●表示方法の変更として取り扱う。 ただし、税効果会計基準一部改正により追加した注記事項については適用初年度の比較情報に記載しないことができる。(*)
会計処理に関する改正 (個別財務諸表における子会社株式等に係る将来加算一時差異の取扱い (税効果適用指針第 8 項 (2)))	●平成 30 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する。(原則適用のみ)	(税効果適用指針第 8 項 (2) を適用することによりこれまでの会計処理と異なることとなる場合) ●会計基準等の改正に伴う会計方針の変更として取り扱う。 ●新たな会計方針を過去のすべての期間に遡及適用する。
会計処理に関する改正 ((分類 1) に該当する企業における繰延税金資産の回収可能性に関する取扱い (回収可能性適用指針第 18 項))	●平成 30 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する。(原則適用のみ)	(回収可能性適用指針第 18 項を適用することによりこれまでの会計処理と異なることとなる場合) ●会計基準等の改正に伴う

項目	適用時期	適用初年度に関する取扱い
		<p>会計方針の変更として取り扱う。</p> <p>●新たな会計方針を過去のすべての期間に遡及適用する。</p>
中間税効果適用指針	●平成 30 年 4 月 1 日以後開始する中間連結会計期間及び中間会計期間の期首から適用する。	●会計基準等の改正に伴う会計方針として取り扱わない

**\*適用初年度の比較情報の取扱い**

企業会計基準第 24 号「会計上の変更及び誤解の訂正に関する会計基準」第 14 項の定めに従い、適用初年度においては、表示方法の変更として、原則として、比較情報である前事業年度の連結財務諸表及び個別財務諸表に新たな注記事項を記載することとなる。

ただし、多数の子会社を有している企業において、適用初年度の比較情報として、すべての子会社から、評価性引当額の内訳に関する情報および税務上の繰越欠損金に関する情報を入手し集計することは、実務上煩雑であり、特に在外子会社の税制は多様であるため前年度に遡って当該数値を算定することが煩雑であることを懸念する意見に配慮して、適用初年度については、比較情報については改正後の内容を注記しなくてよいとされている（税効果会計基準一部改正第 7 項、第 59 項）。

**●適用初年度の比較情報に追加した注記事項を記載しない場合の開示例**

(税効果会計関係)

1. 繰延税金資産及び繰延税金負債の発生原因別の主な内訳

		前連結会計年度	当連結会計年度
繰延税金資産	税務上の繰越欠損金 (* 2)	XXX 百万円	XXX 百万円
	退職給付に係る負債	XXX	XXX
	減損損失	XXX	XXX
	その他	XXX	XXX
	繰延税金資産小計	XXX	XXX
	税務上の繰越欠損金に係る評価性引当額 (* 2)	—	△XXX
	将来減算一時差異等の合計に係る評価性引当額	—	△XXX
	評価性引当額小計 (* 1)	△XXX	△XXX
	繰延税金資産合計	XXX	XXX
繰延税金負債	(以下 略)		

( \* 1 ) (繰延税金資産から控除された額 (評価性引当額) に重要な変動が生じている場合、当該変動の主な内容を記載する。)

適用初年度の比較情報に数値情報を記載しないことができる。

適用初年度の比較情報に定性的な情報を記載しないことができる。

(※2) 税務上の繰越欠損金及びその繰延税金資産の繰越期限別の金額

適用初年度の比較情報に繰越欠損金に関する情報（数値情報及び定性的な情報）を記載しないことができる。

(当連結会計年度)

	X年以内	X年超 X年以内	X年超 X年以内	X年超 X年以内	X年超 X年以内	X年超	合計
税務上の繰越欠損金 (a)	—	—	—	XXX	—	XXX	XXX 百万円
評価性引当額	—	—	—	—	—	△XXX	△XXX
繰延税金資産	—	—	—	XXX	—	—	(b)XXX

(a) 税務上の繰越欠損金は、法定実効税率を乗じた額である。

(b) (税務上の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、当該繰延税金資産を回収可能と判断した主な理由を記載する。)

## 2. マイナス金利に関連する実務対応報告の取扱い

### (1) 割引率に関する当面の取扱い

A S B Jは、国債等の利回りでマイナスが見受けられる状況に関連して、平成29年3月29日に実務対応報告第34号「債券の利回りがマイナスとなる場合の退職給付債務の計算における割引率に関する当面の取扱い」（以下「実務対応報告第34号」という。）を公表し、第2項において、次の取扱いを示している。

### (2) 2つの割引率

退職給付債務の計算において、割引率の基礎とする安全性の高い債券の支払見込期間における利回りが期末においてマイナスとなる場合、以下のいずれかの方法による。

- 利回りの下限としてゼロを利用する方法
- マイナスの利回りをそのまま利用する方法

### (3) 実務対応報告第37号の方針

実務対応報告第34号については、「平成29年3月31日に終了する事業年度から平成30年3月30日に終了する事業年度」までに限って適用することとし、引き続き検討を行うこととしていたため、平成30年3月31日以後に終了する事業年度の取扱いに関して引き続き検討が行われた。

平成30年3月13日に実務対応報告第37号「実務対応報告第34号の適用時期に関する当面の取扱い」が公表され、実務対応報告第34号の適用時期については、「平成29年3月31日に終了する事業年度から、第2項に定めるいずれの方法によっても退職給付債務の計算に重要な影響を及ぼさず、当該取扱いを変更する必要がないと当委員会が認める当面の間、適用する。」と示され

ている。

よって、退職給付債務の計算に用いる割引率に関しては、前 3 月期決算において実務対応報告第 34 号第 2 項に定める取扱いのうちいずれか選択した方法を、平成 31 年 3 月期決算においても継続適用することになると考えられる。

### 3. 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等の概要

#### (1) 公表の経緯

A S B J は、平成 30 年 1 月 12 日、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」（以下「実務対応報告第 36 号」という）及び企業会計基準適用指針第 17 号「払込資本を増加させる可能性のある部分を含む複合金融商品に関する会計処理」（以下「複合金融商品適用指針」という）を公表した。平成 30 年 4 月 1 日以後適用である。

#### (2) 結論の背景

近年、企業がその従業員等に対して新株予約権を付与する場合に、当該新株予約権の付与に伴い当該従業員等が一定の額の金銭を企業に払い込む取引が見られる。当該取引は、ストック・オプション会計基準の公表時には想定されていなかったことから、当該取引が、ストック・オプション会計基準の適用範囲に含まれるのか、複合金融商品適用指針の適用範囲に含まれるのかが必ずしも明確でなかった。実務対応報告第 36 号は、このような権利確定条件付き有償新株予約権は、企業会計基準第 8 号「ストック・オプション等に関する会計基準」（以下「ストック・オプション会計基準」という）第 2 項 (2) に定めるストック・オプション会計基準の枠組みで対応することが適切であることを明確化した。

(特徴点)

- ① 権利確定条件付き有償新株予約権の引受先が従業員等に限定される。
- ② 権利確定条件付き有償新株予約権には、権利確定条件として、勤務条件及び業績条件が付されているか、又は勤務条件は付されていないが業績条件は付されている。
- ③ 権利確定条件付き有償新株予約権の割当てを受けた従業員等は、払込期日までに一定の額の金銭を企業に払い込む。

#### (3) 会計処理

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の会計処理は、ストック・オプション会計基準に定める取扱いによることとされており、権利確定条件付き有償新株予約権の付与に伴う従業員等からの払込金額を、純資産の部に新株予約権として計上する。

現金預金 ××× / 新株予約権 ×××

また、権利確定条件付き有償新株予約権の公正な評価額から当該払込金額を差し引いた金額のうち、対象勤務期間を基礎とする方法その他の合理的な方法に基づき当期に発生したと認められる額を各会計期間における費用として計上する。

株式報酬費用 ××× / 新株予約権 ×××

**(4) 開示**

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注記は、ストック・オプション会計基準及び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」で求められる注記事項に従って行う。

**(5) 適用時期等**

原則	平成 30 年 4 月 1 日以後適用
早期適用	公表日以後適用することができる。

実務対応報告第 36 号適用時の取り扱いは以下のとおりである。

原則	遡及適用 公表日より前に権利確定条件付き有償新株予約権が権利行使され、新株を発行している場合、新たな会計方針に基づく新株予約権として計上された金額のうち、当該権利行使に対応する部分を払込資本に振り替えたことによる払込資本の増加額は、その他資本剰余金に計上する（実務対応報告第 36 号第 37 項）。
経過措置	実務対応報告第 36 号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は、従来採用していた会計処理を継続することができる。この場合、「(4) 開示」の注記事項に代えて当該取引について次の事項を注記する（実務対応報告第 36 号第 10 項）。 ① 権利確定条件つ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位については記載を要しない。 ② 採用している会計処理の概要

適用初年度において、これまでの会計処理と異なることとなる場合及び上記を適用し従来採用していた会計処理を継続する場合、会計基準等の改正に伴う会計方針の変更として取扱う。

**4. 企業内容等の開示に関する内閣府令の改正案の公表**

2017 年 11 月、金融審議会総会において、金融担当大臣より、「企業情報の開示・提供のあり方に関する検討」として、「投資家の投資判断に必要な情報を十分かつ適時に分かりやすく提供することや、建設的な対話に資する情報開示を促進していくため、企業情報の開示及び提供のあり方について検討を行うこと。」との諮問がなされた。これを受けて、金融審議会の下で、「ディスクロージャーワーキング・グループ」（以下「DWG」という）が設置され、同年 12 月から 8 回にわたり検討が行われた。

2018 年 6 月に公表された DWG 報告において「財務情報及び記述情報の充実」、「建設的な対話



の促進に向けたガバナンス情報の提供」、「情報の信頼性・適時性の確保に向けた取組」「その他の課題」に向けて、適切な制度整備を行うべきとの提言がなされ、さらに、この提言を踏まえ、2018年11月2日、金融庁は以下の「企業内容等の開示に関する内閣府令」の改正案を公表し、パブリックコメントを実施した。

当該改正により下記の①～③について記載内容が変更され、2019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から、順次適用される予定である。②は、2019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①③は2020年3月31日以後に終了する事業年度から適用となる（①③については2019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の適用も可）。コメント募集は12月3日まで行われていた。

① 財務情報及び記述情報の充実

- ・経営方針・経営戦略等について、市場の状況、競争優位性、主要製品・サービス、顧客基盤等に関する経営者の認識の説明を含めた記載を求める。
- ・事業等のリスクについて、顕在化する可能性の程度や時期、リスクの事業へ与える影響の内容、リスクへの対応策の説明を求める。
- ・会計上の見積りや見積りに用いた仮定について、不確実性の内容やその変動により経営成績に生じる影響等に関する経営者の認識の記載を求める。

② 建設的な対話の促進に向けた情報の提供

- ・役員の報酬について、報酬プログラムの説明（業績連動報酬に関する情報や役職ごとの方針等）、プログラムに基づく報酬実績等の記載を求める。
- ・政策保有株式について、保有の合理性の検証方法等について開示を求めるとともに、個別開示の対象となる銘柄数を現状の30銘柄から60銘柄に拡大。

③ 情報の信頼性・適時性の確保に向けた取組

- ・監査役会等の活動状況、監査法人による継続監査期間、ネットワークファームに対する監査報酬等の開示を求める。

詳細は、以下のHP参照。

[https://www.fsa.go.jp/news/30/sonota/20181102\\_2.html](https://www.fsa.go.jp/news/30/sonota/20181102_2.html)

## 5. 記述情報の開示に関する原則（案）の公表

### 公表の背景

金融庁は2018年12月21日、「記述情報の開示に関する原則（案）」（以下「原則案」という）を公表した。これは、2018年6月の金融審議会DWG報告の提言を受け、ルールへの形式的な対応にとどまらない開示の充実に向けた企業の取組を促すため、企業が経営目線で経営方針・経営戦略等、経営成績等の分析、リスク情報等を開示していく上でのガイダンスを取りまとめたものである。

2018年6月のDWG報告では、「財務情報」及び「記述情報」が挙げられ、今後の取組として、

「企業が経営戦略・MD&A・リスクを把握・開示してく上でのプリンシプルを企業や投資家を交えて議論しガイダンスを策定」するものとしていた。原則案によれば、記述情報は財務情報を補完し、投資家によるより適切な投資判断を可能とすることから、投資家と企業との建設的な対話が促進され、企業の経営の質を高めることができるとされる。そのため記述情報は持続的な企業価値の向上の観点からも重要として、企業にはこれらの機能を踏まえた「充実した開示」が期待されるとした。原則案は、記述情報の中でも、投資家による適切な投資判断を可能とし、投資家と企業との深度ある建設的な対話に繋がる項目として、経営方針・経営戦略等、経営成績等の分析、リスク情報、ガバナンス情報を中心に、有価証券報告書における開示の考え方を整理することを目的とする。

「記述情報の開示に関する原則（案）のポイント」には、原則案の要点として以下 5 項目が挙げられている。

**(1) 経営目線の議論の適切な反映**

- ・取締役会や経営会議における経営方針・業績評価・経営リスクに関する議論のディスクロージャーへの適切な反映
- ・経営トップによるディスクロージャーに関する基本方針の提示

**(2) 重要性（マテリアリティ）**

- ・情報の重要性（マテリアリティ）の判断における業績に与える影響度及びその発生の蓋然性の考慮、並びに、重要性のディスクロージャーへの適切な反映

**(3) 資本コスト等に関する議論の反映**

- ・取締役会や経営会議における、成長投資・手許資金・株主還元のあり方や資本コストに関する議論、並びに、それらを踏まえた今後の経営の方向性のディスクロージャーへの適切な反映

**(4) セグメント情報**

- ・経営上、事業ポートフォリオのあり方についての検討が求められている中、経営の目線を十分に踏まえた深度あるセグメント情報の開示

**(5) 分かりやすさ**

- ・より分かりやすい開示の実現に向けた、図表、グラフ、写真等の積極的な活用

詳細は、以下のHP参照。

[https://www.fsa.go.jp/news/30/singi/20181221\\_1.html](https://www.fsa.go.jp/news/30/singi/20181221_1.html)

## 6. 事業報告等と有価証券報告書の一体的開示の記載例の公表

2018年12月28日に内閣官房、金融庁、法務省及び経済産業省は、「事業報告等と有価証券報告書の一体的開示のための取組の支援について」を連名で公表した。

これは、会社法に基づく事業報告及び計算書類（以下「事業報告等」という）と金融商品取引法に基づく有価証券報告書との一体的開示を行おうとする企業が参考にできるものとして有益と考

えられる記載例を紹介するものである。

### 公表の背景

「未来投資戦略 2018—『Society5.0』『データ駆動型社会』への変革—」（2018年6月15日閣議決定）では、「建設的な対話のための情報開示の質の向上、会計・監査の質の向上」に向けた取組の1つとして、「事業報告等と有価証券報告書の一体的開示のための取組について」（2017年12月28日 内閣官房、金融庁、法務省、経済産業省策定）を踏まえ、関係省庁は、一体的な開示を行おうとする企業の試行的取組を支援しつつ、一体的開示例・関連する課題等について検討し、本年中に検討内容を公表し、その後速やかに必要な取組を実施することが掲げられていた。

制度上は、会社法と金融商品取引法の両方の要請を満たす一つの書類を作成して、株主総会前に開示することは可能となっていることが示され、関係省庁は、会社法に基づく事業報告等と金融商品取引法に基づく有価証券報告書の一体的開示を行おうとする企業の試行的取組を支援するための方策を、当該企業及び投資家とともに、検討してきたところである。

今般の「事業報告等と有価証券報告書の一体的開示のための取組の支援について」は、こうした流れの中にあるものであり、一体的開示を行おうとする企業の試行的取組に基づき、2つの記載例を紹介している。

#### 「記載例1」

- ・有価証券報告書の項目と項目順ベースで事業報告等の記載内容を含む有価証券報告書（以下「一体書類」という）を作成する。
- ・事業報告等を、会社法上の株主総会招集通知発送期限までに開示する。
- ・会社法上の株主総会招集通知発送期限までに、一体書類のうち、有価証券報告書の一部事項の作業が完了できない場合は、株主総会前に当該一部事項を含まない書類を事業報告等として開示する。その後、有価証券報告書の全項目の記載内容を満たした上で、一体書類を有価証券報告書として開示する。

#### 「記載例2」

- ・事業報告等を、これまでの構成を大きく変えずに作成して、株主総会招集通知発送期限までに開示する。
- ・株主総会後有価証券報告書の全項目の記載内容を追加して一体書類を作成し、有価証券報告書として開示する。

### 今後の対応

この一体的記載例を参考にすることにより、事業報告等と有価証券報告書の記載の共通化の取組や作成プロセスの見直し等を通じて、一体的開示が進むことが期待されている。

企業に対しては、現在、開示制度の様々な見直しが進められていることを踏まえ、実際の開示に当たっては、企業における積極的な取組みが期待されるとともに改正の内容に沿った記載が必要なことに留意する必要があるとされている。

詳細は、以下のHP参照。

金融庁

<https://www.fsa.go.jp/news/30/sonota/20181228.html>

なお、本稿の意見に関する部分は、筆者の個人的見解であることを申し添えます。

以上