

2024 年年次改善プロジェクトに関するコメント

2025 年 1 月 4 日

公認システム監査人、特定行政書士 IFRS・連結会計・公共政策コンサルタント

田淵 隆明

I. 包括利益の表示に関する御提案について

<対象>

- ・企業会計基準公開草案第 81 号（企業会計基準第 25 号の改正案）「包括利益の表示に関する会計基準（案）」
- ・企業会計基準適用指針公開草案第 83 号（企業会計基準適用指針第 9 号の改正案）「株主資本等変動計算書に関する会計基準の適用指針（案）」

質問 I-1(包括利益の表示に関する質問)

★今回の改正については、消極的に同意する。むしろ、個別財務諸表にも企業会計基準第 25 号「包括利益計算書に関する会計基準」を直ちに適用すべきである。

企業会計基準第 25 号は、個別財務諸表については長期間に亘って適用停止となっており、個別財務諸表と連結財務諸表で会計基準が異なっている。これは全く無用のことであり、直ちに、適用停止を解くべきである。

★適用指針の第 11 項と第 11-2 項については、「株主資本以外の各項目の主な変動事由及びその金額の表示」は、今回の改正でも「使用可能な任意規定」である。これは IFRS へのコンバージェンスの一環と考えられる。しかし、財務諸表の有用性を高め、企業のガバナンスを強化し、透明性を高めるためには純資産項目は非常に重要な項目であるので、「株主資本以外の各項目の主な変動事由及びその金額の表示」は義務化すべきである。

質問 I-2(その他)

★現在の JGAAP の BS において、「新株予約権」及び「株式引受権」は、非常に中途半端な位置付けとなっており、IFRS と米基準とも中国基準とも異なる、いわゆる“ガラパゴス”規定である。この日本独自の規定を維持する積極的理由は無いので、IFRS と同様に「資本剰余金」の一部とするとともに、「非支配株主持分(NCI)」の計算対象とするべきである。

#

★現在、連結 PL と連結 CI(包括利益計算書)は「経済的単一体説」、連結 BS と連結 SS(株主資本等変動計算書)は「親会社説」という、非常に歪な制度となっている。これについては、**IFRS に倣って、「経済的単一体説」に統一するべき**である。

また、「非支配株主持分(NCI)」は 1 つの勘定科目に纏めるのではなく、内訳を明示し、連結 CI(包括利益計算書)と同様に内訳の管理をするべきである。また、上述のように、「株主資本」以外の項目についても、IFRS と同様に増減明細の開示を義務化するべきである。

★直近の制度改正において、**上場企業の大半の中間財務諸表から SS を除外したことは大愚策**である。直ちに改めるべきである。(※「連結財務諸表規則」は金融庁所管の内閣府令であるが、その改正を待つことなく、企業会計基準として追加するべきである。)

★IFRS18 号の強制適用が 2027 年 1 月に迫っている。この際、JGAAP も以下の改正を行うべきである。

①**PL の段階利益を IFRS18 と揃える**。ただし、「EBITDA」及び「経常利益」の注記は、これを認める。

②IFRS18 の PL の書式は、CF 計算書(直接法)の書式と親和性が高いので、新公会計制度(東京都方式)や中国の「新企業会計準則」と同様に、**連結・個別ともに「CF 計算書(直接法) + 間接法との調整表」の作成を義務付ける**。

※東京都の某特別区では、個別・連結ともに「CF 計算書(直接法) + 間接法との調整表」を開示するとともに、固定資産台帳を開示している。また、連結 BS, 連結 PL(行政コスト計算書), 連結 CF においては相殺消去マトリックス、及び、連結精算表を開示しており、非常に透明性の高い公会計制度として、非常に高い評価を受けている。

企業会計基準においても、同特別区のように透明性の向上を考えるべきである。特に、新リース会計基準において、いわゆる「①300 万円以下ルール」と「②1 年以下ルール」が温存された結果、所有権移転外リース物品に対する償却資産税の捕捉率における難点に対する懸念が与党内でも浮上しており、固定資産台帳の開示の義務化も行うべきである。

Ⅱ. 特別法人事業税の取扱いに関する提案について

<対象>

・企業会計基準公開草案第 82 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)」

・企業会計基準適用指針公開草案第 84 号(企業会計基準適用指針第 28 号の改正案)「税効果会計に係る会計基準の適用指針(案)」

質問Ⅱ-1(特別法人事業税の取扱いに関する質問)

★全面的に同意する。特に、以前のパブリック・コメントにおいて筆者が指摘したこともあるが、「実効税率の定義」が修正され、「特別法人事業税率」が追加されたことは、大変喜ばしい。

★企業会計基準適用指針公開草案第 84 号の設例 10 及び 11 は非常に分かりやすい。

質問Ⅱ-2(今後の基準開発の方向性に関する質問)

★全面的に同意する。

質問Ⅱ-3(その他)

★今後も、今回のような、分かりやすい設例の表示を継続されることを希望します。

Ⅲ. 種類株式の取扱いに関する提案について

<対象>

・実務対応報告公開草案第 69 号(実務対応報告第 10 号の改正案)「種類株式の貸借対照表価額に関する実務上の取扱い(案)」

質問Ⅲ-1(種類株式の取扱いに関する質問)

★用語の定義において「本実務対応報告において、種類株式とは、会社法第 108 条第 1 項に従い内容の異なる 2 以上の種類の株式を発行する場合の標準となる株式以外の株式をいう」とあるが、例えば「普通株式以外の種類株式」のような表現のほうが望ましいと思われる(他の表現でも良いが、何らかの工夫が必要と思われる)。何故なら、会社法では「種類株式」の概念から「普通株式」を排除しておらず、本規定と齟齬が生じ、誤解の原因となり兼ねないからである。

★「20XX 年改正実務対応報告を適用する連結会計年度及び事業年度の期首より前に取得した種類株式については、次のいずれかの方法を選択できる」とあるが、「普通株式以外の

種類株式」が複数種類発行されている場合に、当該の種類株式毎に選択して良いのか、会社として全体で1つの方法を選択しなければならないのか明示するべきである。

質問Ⅲ-2(その他)

★筆者はこれまで、連結会計システムの導入に多数携わってきたが、インプリの現場を見ていて、「所有比率(議決権ベース)」「持分比率(持株数ベース)」「連結比率(比例連結における財務諸表の取り込みの比率)」について、概念の混乱や誤解が発生しているケースに何回か遭遇した。

種類株式の区分は、これらの問題の解決の一助になると考えられる。また、この論点は日商簿記1・2級のカリキュラムにも取り入れられるべきと考える。

(以上)