

企業会計基準適用指針第9号「株主資本等変動計算書に関する会計基準の適用指針」

企業会計基準適用指針第9号「株主資本等変動計算書に関する会計基準の適用指針」（最終改正2013年（平成25年）9月13日）を次のように改正する（改正部分に下線を付している。）。なお、従来和暦による表記を行っていた箇所について、西暦による表記を追記するなどの形式的な修正を行っているが、当該修正のみを行っている箇所は、本新旧対照表に含めていない。

改正後	改正前
<p>企業会計基準適用指針第9号 株主資本等変動計算書に関する会計基準の適用指針</p> <p style="text-align: right;">2005年（平成17年）12月27日 改正 2010年（平成22年）6月30日 改正 2013年（平成25年）9月13日 最終改正 2025年3月11日</p> <p style="text-align: right;">企業会計基準委員会</p>	<p>企業会計基準適用指針第9号 株主資本等変動計算書に関する会計基準の適用指針</p> <p style="text-align: right;">平成17年12月27日 改正平成22年6月30日 最終改正平成25年9月13日</p> <p style="text-align: right;">企業会計基準委員会</p> <div style="border: 1px dashed black; padding: 5px; margin-top: 10px;"> <p>本適用指針は、2022年10月28日までに公表された次の会計基準等による修正が反映されている。</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 「<u>企業会計基準第21号「企業結合に関する会計基準」</u>に関連する他の会計基準等の訂正について」（2014年（平成26年）11月18日公表） ・ <u>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」</u>（2020年3月31日改正） </div>

改正後	改正前
	<ul style="list-style-type: none"> ・ <u>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」</u> (2021 年 1 月 28 日改正) ・ <u>企業会計基準第 25 号「包括利益の表示に関する会計基準」</u> (2022 年 10 月 28 日改正)
<p>適用指針</p> <p>表示方法</p> <p>株主資本以外の各項目の変動事由</p> <p>変動事由の表示</p> <p>11. <u>個別株主資本等変動計算書において株主資本以外の各項目の主な変動事由及びその金額を表示する場合</u> (第 9 項参照)、当該変動事由には、例えば以下のものが含まれる。</p> <p>(1) 評価・換算差額等</p> <p>① その他有価証券評価差額金 その他有価証券の売却又は減損処理による増減 純資産の部に直接計上されたその他有価証券評価差額金の増減</p> <p>② 繰延ヘッジ損益 ヘッジ対象の損益認識又はヘッジ会計の終了による増減 純資産の部に直接計上された繰延ヘッジ損益の増減</p> <p>(2) 新株予約権</p>	<p>適用指針</p> <p>表示方法</p> <p>株主資本以外の各項目の変動事由</p> <p>変動事由の表示</p> <p>11. 株主資本以外の各項目の主な変動事由及びその金額を表示する場合 (第 9 項参照)、当該変動事由には、例えば以下のものが含まれる。</p> <p>(1) 評価・換算差額等</p> <p>① その他有価証券評価差額金 その他有価証券の売却又は減損処理による増減 純資産の部に直接計上されたその他有価証券評価差額金の増減</p> <p>② 繰延ヘッジ損益 ヘッジ対象の損益認識又はヘッジ会計の終了による増減 純資産の部に直接計上された繰延ヘッジ損益の増減</p> <p>③ <u>為替換算調整勘定</u></p>

改正後	改正前
<p>新株予約権の発行 新株予約権の取得 新株予約権の行使 新株予約権の失効 自己新株予約権の消却 自己新株予約権の処分</p>	<p><u>在外連結子会社等の株式の売却による増減</u> <u>連結範囲の変動に伴う為替換算調整勘定の増減</u> <u>純資産の部に直接計上された為替換算調整勘定の増減</u></p> <p>(2) 新株予約権 新株予約権の発行 新株予約権の取得 新株予約権の行使 新株予約権の失効 自己新株予約権の消却 自己新株予約権の処分</p> <p>(3) <u>非支配株主持分</u> <u>非支配株主に帰属する当期純利益（又は非支配株主に帰属する当期純損失）</u> <u>連結子会社の増加（又は減少）による非支配株主持分の増減</u> <u>連結子会社株式の取得（又は売却）による持分の増減</u> <u>連結子会社の増資による非支配株主持分の増減</u></p>
<p>11-2. <u>連結株主資本等変動計算書において株主資本以外の各項目の主な変動事由及びその金額を表示する場合（第9項参照）、当該変動事由には、例えば以下のものが含まれる。</u></p> <p><u>(1) その他の包括利益累計額</u></p> <p>① <u>その他有価証券評価差額金</u></p>	<p>(新 設)</p>

改正後	改正前
<u>当期発生額</u> <u>組替調整額</u> ② <u>繰延ヘッジ損益</u> <u>当期発生額</u> <u>組替調整額</u> ③ <u>為替換算調整勘定</u> <u>当期発生額</u> <u>組替調整額</u> (2) <u>新株予約権</u> <u>新株予約権の発行</u> <u>新株予約権の取得</u> <u>新株予約権の行使</u> <u>新株予約権の失効</u> <u>自己新株予約権の消却</u> <u>自己新株予約権の処分</u> (3) <u>非支配株主持分</u> <u>非支配株主に帰属する当期純利益（又は非支配株主に帰属する</u> <u>当期純損失）</u> <u>連結子会社の増加（又は減少）による非支配株主持分の増減</u> <u>連結子会社株式の取得（又は売却）による持分の増減</u> <u>連結子会社の増資による非支配株主持分の増減</u>	

改正後	改正前
<p>12. 株主資本以外の各項目のうち、その他有価証券評価差額金について、主な変動事由及びその金額を表示する場合、時価評価の対象となるその他有価証券の売却又は減損処理による増減(第11項(1)①及び第11-2項(1)①参照)は、原則として、以下のいずれかの方法により表示する。</p> <p>(1) 損益計算書に計上されたその他有価証券の売却損益等の額に、これらに関する、当期までの期間に課税された、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(以下「法人税等」という。)及び税効果を調整した後の額を表示する方法</p> <p>(2) 損益計算書に計上されたその他有価証券の売却損益等の額を表示する方法</p> <p>この場合、評価・換算差額等に対する当期までの期間に課税された法人税等及び税効果の額を、別の変動事由として表示する。また、当該評価・換算差額等に対する当期までの期間に課税された法人税等及び税効果の額の表示は、評価・換算差額等の内訳科目ごとに行う方法、その他有価証券評価差額金を含む評価・換算差額等に対する当期までの期間に課税された法人税等及び税効果の額の合計による方法のいずれによることもできる。</p> <p>また、繰延ヘッジ損益及び為替換算調整勘定(第11項(1)②並び</p>	<p>12. 株主資本以外の各項目のうち、その他有価証券評価差額金について、主な変動事由及びその金額を表示する場合、時価評価の対象となるその他有価証券の売却又は減損処理による増減(第11項(1)①参照)は、原則として、以下のいずれかの方法により表示する。</p> <p>(1) 損益計算書に計上されたその他有価証券の売却損益等の額に、これらに関する、当期までの期間に課税された、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(以下「法人税等」という。)及び税効果を調整した後の額を表示する方法</p> <p>(2) 損益計算書に計上されたその他有価証券の売却損益等の額を表示する方法</p> <p>この場合、評価・換算差額等に対する当期までの期間に課税された法人税等及び税効果の額を、別の変動事由として表示する。また、当該評価・換算差額等に対する当期までの期間に課税された法人税等及び税効果の額の表示は、評価・換算差額等の内訳科目ごとに行う方法、その他有価証券評価差額金を含む評価・換算差額等に対する当期までの期間に課税された法人税等及び税効果の額の合計による方法のいずれによることもできる。</p> <p>また、繰延ヘッジ損益及び為替換算調整勘定(第11項(1)②及び③参照)についても同様に扱う。</p>

改正後	改正前
<p>に第 11-2 項(1)②及び③参照) についても同様に取り扱う。</p> <p>なお、税効果の調整の方法としては、例えば、評価・換算差額等の増減があった事業年度の法定実効税率を使用する方法や繰延税金資産の回収可能性を考慮した税率を使用する方法などがある。</p>	<p>なお、税効果の調整の方法としては、例えば、評価・換算差額等の増減があった事業年度の法定実効税率を使用する方法や繰延税金資産の回収可能性を考慮した税率を使用する方法などがある。</p>
<p>適用時期等</p> <p>14-4. <u>2025 年に改正された本適用指針（以下「2025 年改正適用指針」という。）の適用時期は、2025 年に改正された企業会計基準第 25 号「包括利益の表示に関する会計基準」（以下「2025 年改正包括利益会計基準」という。）と同様とする。</u></p> <p><u>2025 年改正包括利益会計基準第 16-6 項ただし書きを適用する場合、2025 年 3 月 31 日以後最初に終了する連結会計年度に係る中間連結財務諸表については、2025 年改正適用指針を適用しない。</u></p>	<p>適用時期</p> <p>（新 設）</p>
<p>議 決</p> <p>15-4. <u>2025年改正適用指針は、第542回企業会計基準委員会に出席した委員13名全員の賛成により承認された。</u></p>	<p>議 決</p> <p>（新 設）</p>
<p>結論の背景</p> <p>表示方法</p> <p>変動事由の表示</p> <p>株主資本以外の各項目の表示</p> <p>21-2. 2025年改正適用指針では、2024年年次改善プロジェクトにおい</p>	<p>結論の背景</p> <p>表示方法</p> <p>変動事由の表示</p> <p>株主資本以外の各項目の表示</p> <p>（新 設）</p>

て、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。）の改正を行ったことを受け、所要の改正（本適用指針第11-2項、設例3、設例4及び設例5参照）を行っている。

2025年改正前の本適用指針においては、株主資本等変動計算書の株主資本以外の各項目の主な変動事由の例において「純資産の部に直接計上された」という用語が使用されており、当該用語は、個別株主資本等変動計算書と連結株主資本等変動計算書について共通で使用されるものとなっていた。このため、個別株主資本等変動計算書に関する定めと連結株主資本等変動計算書に関する定めを分けたうえで、連結株主資本等変動計算書の利用について見直しを行っている。

用語の見直しにあたっては、2025年改正前の本適用指針において「純資産の部に直接計上された」増減とされている増減と、例えば「その他有価証券の売却又は減損処理による増減」のようなその他の包括利益から純損益への振替えによる増減との書き分けに留意した。この点、包括利益会計基準第9項に関する設例において「当期発生額」及び「組替調整額」という用語が使用されていることに着目し、当該用語と同じ用語を使用することとした。包括利益会計基準と用語の統一を図ることで、連結包括利益計算書又は連結損益及び包括利益計算書と連結株主資本等変動計算書の連携が理解しやすくなると考えられる。

改正後	改正前
<p>また、「<u>当期発生額</u>」及び「<u>組替調整額</u>」という用語は、<u>其他有価証券評価差額金、繰延ヘッジ損益及び為替換算調整勘定</u>といった対象となる項目を特定しない用語であるが、株主資本等変動計算書では株主資本以外の各項目についての<u>主な変動事由及びその金額が表示されるため、対象となる項目は連結株主資本等変動計算書の科目名等から理解できると考えられる。</u></p>	

[設例 3]から[設例 5]を次のように改正する（追加は下線、削除は取消線で示している。）。

設 例

[設例 3] 連結株主資本等変動計算書—株主資本以外の変動を含む場合

3 連結株主資本等変動計算書の作成

P社のX0年4月1日からX1年3月31日までの連結株主資本等変動計算書（純資産の各項目を横に並べる様式の場合で、かつ株主資本以外の各項目について主な変動事由及びその金額を連結株主資本等変動計算書に表示した場合）は次のように作成される。

（単位：百万円）

	株主資本				その他の包括利益 累計額 評価・換算差額等	非支配 株主持分	純資産合計
	資本金	資本剰余金	利益剰余金	株主資本合計	その他有価証券 評価差額金		
当期首残高	10,000	1,000	5,000	16,000	1,000	1,980	18,980
当期変動額							
剰余金の配当			△1,000	△1,000		△60	△1,060
親会社株主に帰属する当期純利益			2,560	2,560			2,560
当期発生額その他有価証券の売却による増減					<u>141△81</u> (*1)	<u>△51△9</u> (*2)	<u>90△90</u>
組替調整額純資産の部に直接計上されたその 他有価証券評価差額金の増減					<u>△81</u> 141(*3)	<u>△9△51</u> (*4)	<u>△90</u> 90
非支配株主に帰属する当期純利益						300	300
当期変動額合計	—	—	1,560	1,560	60	180	1,800
当期末残高	10,000	1,000	6,560	17,560	1,060	2,160	20,780

(*1) (1,060百万円－1,000百万円)－(△81百万円) 当期までの期間に課税された法人税等及び税効果を調整した後の額を当期変動額として記載している。

~~P社が売却した時価評価の対象となるその他有価証券売却益 100 百万円 × (1 - 法定実効税率 40%) + S1社が売却した時価評価の対象となるその他有価証券の売却益 50 百万円 × (1 - 法定実効税率 40%) × 親会社持分比率 70%~~

~~(*2) (2,160 百万円 - 1,980 百万円) - 300 百万円 - (△60 百万円) - (△9 百万円) 当期までの期間に課税された法人税等及び税効果を調整した後の額を当期変動額として記載している。~~

~~S1社が売却した時価評価の対象となるその他有価証券の売却益 50 百万円 × (1 - 法定実効税率 40%) × 非支配株主持分比率 30%~~

~~(*3) 当期までの期間に課税された法人税等及び税効果を調整した後の額を当期変動額として記載している。~~

~~P社が売却した時価評価の対象となるその他有価証券売却益 100 百万円 × (1 - 法定実効税率 40%) + S1社が売却した時価評価の対象となるその他有価証券の売却益 50 百万円 × (1 - 法定実効税率 40%) × 親会社持分比率 70% (1,060 百万円 - 1,000 百万円) = (△81 百万円)~~

~~(*4) 当期までの期間に課税された法人税等及び税効果を調整した後の額を当期変動額として記載している。~~

~~S1社が売却した時価評価の対象となるその他有価証券の売却益 50 百万円 × (1 - 法定実効税率 40%) × 非支配株主持分比率 30% (2,160 百万円 - 1,980 百万円) - 300 百万円 - (△60 百万円) - (△9 百万円)~~

[設例 4] 連結株主資本等変動計算書－持分比率の変動がある場合

3 連結株主資本等変動計算書の作成

P社のX1年4月1日からX2年3月31日までの連結株主資本等変動計算書（純資産の各項目を横に並べる様式の場合で、かつ株主資本以外の各項目について主な変動事由及びその金額を連結株主資本等変動計算書に表示した場合）は次のように作成される。

（単位：百万円）

	株主資本				その他の包括利益 累計額 評価・換算差額等	非支配株主 持分	純資産合計
	資本金	資本剰余金	利益剰余金	株主資本合計	その他有価証券 評価差額金		
当期首残高	10,000	1,000	6,560	17,560	1,060	2,160	20,780
当期変動額							
連結子会社の増資 による持分の増減		△240		△240	20	1,120	900
当期変動額合計	—	△240	—	△240	20	1,120	900
当期末残高	10,000	760	6,560	17,320	1,080	3,280	21,680

[設例 5] 連結株主資本等変動計算書－在外子会社を連結子会社とする場合

3 連結株主資本等変動計算書の作成

P社のX0年4月1日からX1年3月31日までの連結株主資本等変動計算書（純資産の各項目を縦に並べる様式の場合で、かつ株主資本以外の各項目について主な変動事由及びその金額を連結株主資本等変動計算書に表示した場合）は次のように作成される。

(単位：百万円)

株主資本			
資本金	当期首残高及び当期末残高		10,000
資本剰余金	当期首残高及び当期末残高		1,000
利益剰余金	当期首残高		5,000
	当期変動額	剰余金の配当	△1,000
		親会社株主に帰属する 当期純利益	2,660
	当期末残高		6,660
株主資本合計	当期首残高		16,000
	当期変動額		1,660
	当期末残高		17,660
その他の包括利益累計額			
評価・換算差額等			
為替換算調整勘定	当期首残高		—
	当期変動額	当期発生額 純資産の部に直接計上された 為替換算調整勘定の増減	△210
	当期末残高		△210
非支配株主持分	当期首残高		960
	当期変動額	当期発生額 純資産の部に直接計上された 為替換算調整勘定の増減 非支配株主に帰属する 当期純利益	△140 440
	当期末残高		1,260
純資産合計	当期首残高		16,960
	当期変動額		1,750
	当期末残高		18,710

以上