

平成29年3月期 決算上の留意事項 第2回

会計監理部 公認会計士 武澤玲子 会計監理部 公認会計士 西野恵子

▶ Reiko Takezawa Keiko Nishino

品質管理本部 会計監理部において、会計処理および開示に関して相談を受ける業務、ならびに研修・セミナー講師を含む会計に関する当法人内外への情報提供などの業務に従事。主な著書（共著）に『減損会計の実務詳解Q&A』『連結財務諸表の会計実務（第2版）』『3つの視点で会社がわかる「有報」の読み方（最新版）』（いずれも中央経済社）などがある。

I はじめに

平成29年3月期より適用となる基準等のうち、前号（本誌2017年3月号）で解説した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」を除く項目について、平成29年3月期決算に当たったの留意事項を解説します。

なお、本稿における意見に係る部分は、筆者らの私見であることをあらかじめ申し添えます。

II 「法人税、住民税及び事業税等に関する会計基準(案)」に関する留意事項

企業会計基準委員会（以下、ASBJ）は、平成27年12月に「繰延税金資産の回収可能性に関する適用指針」を公表し、その後、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、当該適用指針に含まれないものについてもASBJに移管すべく審議を行っています。当該審議の一環として、＜表1＞の実務指針等について会計基準として開発し、平成28年11月9日にASBJから企業会計基準公開草案第59号「法人税、住民税及び事業税等に関する会計基準(案)」(以下、法人税等会計基準案)が公表されました。

基本的には移管対象となった実務指針等の内容が踏襲されており、実質的な内容の変更は意図されていません。

▶表1 移管対象となった実務指針等

「諸税金に関する会計処理及び表示に係る監査上の取扱い」
「税効果会計に関するQ&A」における税金の会計処理及び開示に関する部分
「法人事業税における外形標準課税部分の損益計算書上の表示についての実務上の取扱い」に定められていた事業税における外形標準課税部分の開示に関する部分

1. 会計処理

当事業年度の所得等に対する我が国の法令に従い納付する税金のうち法人税、地方法人税、住民税及び事業税（以下、法人税、住民税及び事業税等）については、法令に従い算定した額^{*1}を損益に計上することが提案されています。

更正等による追徴及び還付については、企業会計基準第24号「会計上の変更及び誤謬^{ごみょう}の訂正に関する会計基準」(以下、企業会計基準第24号)第4項(8)に定める誤謬に該当するときを除き、＜表2＞の状況に応じた会計処理が提案されています。追徴の場合は、「可能性が高い」場合に損益計上される一方、還付の場合には「確実に見込まれる」場合に損益計上されることになり、追徴と還付で損益計上する状況が異なっています。

2. 適用時期

公表日以後適用し、法人税等会計基準案の適用につ

※1 税務上の欠損金の繰戻しにより還付を請求する還付法人税額及び還付地方法人税額を含む。

▶表2 更正等による追徴及び還付に関する会計処理

状況	会計処理
更正等により追加で徴収される可能性が高く、当該追徴税額を合理的に見積ることができる場合	当該追徴税額を損益に計上する
更正等により還付されること、または、更正等により追徴税額を納付したが、当該追徴の内容を不服として法的手段を取る場合において、還付されることが確実に見込まれ、当該還付税額を合理的に見積ることができる場合	当該還付税額を損益に計上する

いては、会計基準等の改正に伴う会計方針の変更に該当しないものとして取り扱うことが提案されています。前記Ⅱの冒頭の記載のように、実質的な内容の変更は意図されていないため、会計方針の変更に係る開示は不要と考えられますが、今後の動向に留意が必要です。

Ⅲ 平成28年度税制改正に係る減価償却方法の変更に関する留意事項

平成28年度税制改正により、平成28年4月1日以後に取得した建物附属設備及び構築物の法人税法上の減価償却方法について定率法が廃止され、定額法のみに変更となっています。これに伴い、平成28年4月1日以後に取得する建物附属設備又は構築物に係る会計上の減価償却方法も定率法から定額法に変更した場合、正当な理由に基づく会計方針の変更に該当するか否かに関して実務上の取扱いを示すために、平成28年6月17日にASBJから実務対応報告第32号「平成28年度税制改正に係る減価償却方法の変更に関する実務上の取扱い」（以下、実務対応報告第32号）が公表されました。

1. 会計方針の変更に関する取扱い

「従来、法人税法に規定する普通償却限度相当額を減価償却費として処理している企業」を対象に、平成28年4月1日以後に取得した建物附属設備、構築物のいずれか又はその両方について、当該全ての資産に係る減価償却方法をこれまでの定率法による減価償却から定額法による減価償却へと変更した場合に、会計処理の原則及び手続を定める法令等の改正に準じて、会計基準等の改正に伴う会計方針の変更（企業会計基準第24号第5項(1)）として取り扱うものとされました。

なお、前記以外の減価償却方法の変更は、自発的に行う会計方針の変更として取り扱われ、変更の理由や

適時性について正当な理由が必要になるとされています。このような変更として、例えば以下のケースが考えられます。

- ▶ 建物附属設備、構築物又はその両方の一部の資産（一部の事業場）について減価償却方法を定率法から定額法へ変更する場合
- ▶ 平成28年3月31日以前に取得した建物附属設備又は構築物の減価償却方法も定率法から定額法へ変更する場合

2. 適用初年度における注記

前記「1. 会計方針の変更に関する取扱い」に従って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場合、企業会計基準第24号第10項、第19項及び第20項の定めにかかわらず、次の事項を注記することとされました。

なお、平成28年4月1日以後、建物附属設備又は構築物を取得していない場合でも、平成28年度税制改正に合わせて減価償却方法を定額法に変更する場合、会計基準等の改正に伴う会計方針の変更として取り扱うことになり、次の注記を記載することになる点に留意が必要です。

- | |
|---|
| <p>(1) 会計方針の変更の内容として、法人税法の改正に伴い、本実務対応報告を適用し、平成28年4月1日以後に取得する建物附属設備、構築物又はその両方に係る減価償却方法を定率法から定額法に変更している旨</p> <p>(2) 会計方針の変更による当期への影響額</p> |
|---|

前記「1. 会計方針の変更に関する取扱い」に従って、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場合、上場企業では四半期決算においてすでに適用済みですが、四半期では重要性がないことから、「(2) 会計方針の変更による当期への影響額」の記載

として影響がない旨を記載していた場合であっても、その後取得した資産に重要性がある場合など、影響額に重要性が出てきた場合には、影響額の記載が必要と考えられます。

3. 適用時期

適用時期は実務対応報告第32号の公表日以後最初に終了する事業年度のみとされています。3月決算会社の場合には、平成29年3月31日に終了する事業年度からの適用となり、平成30年3月31日に終了する事業年度から適用することはできないことに留意が必要です。

IV 退職給付債務の計算とマイナス金利に関する留意事項

平成29年1月27日にASBJから実務対応報告公開草案第51号「債券の利回りがマイナスとなる場合の退職給付債務等の計算における割引率に関する当面の取扱い(案)」(以下、マイナス金利取扱い案)が公表されました。

ASBJでは、長期の国債等についてマイナスの利回りが見受けられていたことを受け、平成28年3月に議事概要を公表しました。議事概要では、平成28年3月期においては、割引率として用いる利回りについて、マイナスとなっている金利をそのまま利用する方法とゼロを下限とする方法のいずれを用いても、現時点では妨げられないとしていました。

議事概要の内容は平成28年3月期に限定された取扱いであったことから、平成28年11月から基準諮問会議の提言を受けてASBJで検討が開始され、マイナス金利取扱い案が公表されました。

1. 会計処理

マイナス金利取扱い案では、退職給付債務等の計算において、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マイナスとなる場合、以下のいずれかの方法によることが提案されています。

- ▶ 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

2. 適用時期等

マイナス金利取扱い案は、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適用することが提案されています。また、金利の動向及び国際的な会計基準の動向を踏まえて検討を行い、平成30年3月31日に終了する事業年度の取扱いは、当該検討状況に応じて、別途、判断を行うこととされています。

マイナス金利取扱い案は3月末までに最終化する方向で検討が進められているため、今後の動向に留意が必要です。

V 「企業内容等の開示に関する内閣府令」等の改正に関する留意事項

平成28年4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」報告では、制度開示の開示内容の整理・共通化・合理化や非財務情報の開示の充実を提案しており、これを受けて、開示府令及び決算短信の様式が改正されています。

1. 開示府令の改正

平成29年2月14日に金融庁から企業内容等の開示に関する内閣府令の一部改正が公布されました。改正により、平成29年3月31日以後に終了する事業年度から、有価証券報告書の記載内容に、従来決算短信で開示されていた「経営方針」が追加されています。

2. 決算短信の改正案

平成29年2月10日に東京証券取引所から公表された「決算短信・四半期決算短信の様式に関する自由度の向上のための有価証券上場規程の一部改正について」では、平成29年3月期から、サマリー情報の使用義務を撤廃することとしています。

VI その他の留意事項

1. リスク分担型企業年金の会計処理等に関する実務上の取扱い等

平成28年12月16日にASBJから実務対応報告第33号「リスク分担型企業年金の会計処理等に関する実務上の取扱い」、改正企業会計基準第26号「退職給付に関



する会計基準」、改正企業会計基準適用指針第1号「退職給付制度間の移行等に関する会計処理」（以下、これらをまとめて「リスク分担取扱い」）が公表されました。リスク分担取扱いは、平成29年1月1日以後適用されます。

リスク分担取扱いでは、リスク分担型企業年金について、企業の負担が規約に定められた掛金に限定されている場合は確定拠出制度として、それ以外の場合は確定給付制度として会計処理し、直近の分類に影響を及ぼす事象が新たに生じた場合には、分類の再判定を行うこととされています。

なお、確定拠出制度に分類されるリスク分担型企業年金への移行は退職給付制度の終了として処理されることとされているため、期末日前において翌期以降のリスク分担型企業年金への移行を決定した場合には、当該事項は後発事象として注記することが考えられます。

2. PFIに関する会計処理

平成28年12月22日にASBJから実務対応報告公開草案第48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(案)」(以下、PFI取扱い案)が公表されました。PFI取扱い案の主な内容は次のとおりです。

- ▶ 取得した公共施設等運営権の対価について、合理的に見積られた支出額の総額を無形固定資産として計上
- ▶ 更新投資（資本的支出）について、一定の要件を満たす場合は運営権取得時に支出総額の現在価値を負債と資産に両建計上、それ以外の場合には支出時に資産計上
- ▶ プロフィットシェアリング条項に基づく支出額は各期の費用として計上

PFI取扱い案は最終化後、公表日以後適用することが提案されています。PFI取扱い案の対象となるPFI^{※2}の運用を開始している場合、取得時にさかのぼって適用する点に留意が必要です。

3. 実務対応報告第18号の改正案

平成28年12月22日にASBJから「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(案)」及び「持分法適用関連会社の会計処理に関

する当面の取扱い(案)」(以下、実務対応報告第18号の改正案)が公表されました。

実務対応報告第18号の改正案により、国内子会社又は国内関連会社が指定国際会計基準又は修正国際基準に準拠した連結財務諸表を作成して金融商品取引法に基づく有価証券報告書により開示している場合に、当該国内子会社又は国内関連会社が作成した連結財務諸表を、一定の修正項目を除き親会社の連結決算手続上利用できるものとするのが提案されています。

適用時期については、平成29年4月1日以後開始する連結会計年度の期首からの適用が提案されています。ただし、公表日以後の適用が可能とされており、平成29年3月までの公表が目標とされているので、平成29年3月31日に終了する事業年度において適用可能となる可能性があります。

※2 運営権をみなし物権として民間に売却し、民間が一定期間運営するコンセッション方式のPFI