

## I. はじめに

3月決算会社においては、平成27年3月期の期末決算、株主総会及び有価証券報告書の提出といった一通りのイベントをようやく終えたばかりですが、休む間もなく新年度の第1四半期決算が始まっています。

記念すべき第1回「Seiwa Newsletter」では、第1四半期決算の留意事項について解説いたします。

## II. 平成 27 年度税制改正による税金・税効果への影響

平成27年度税制改正法案が本年3月31日に成立し、4月1日以後開始する事業年度より適用されました。このうち、平成28年3月期第1四半期決算へ特に影響を及ぼす改正は下記のとおりです。

### (1) 法定実効税率の引き下げ

当税制改正においては、デフレ脱却や経済成長に向けた法人税改革の柱として法人税や事業税所得割の税率を引き下げるとともに、その代替財源を確保するために繰越欠損金制度の見直しや外形標準課税の強化等の措置が手当されました。また東京都は、4月1日と7月1日に事業税の超過税率を改正しました。

この結果、東京都の外形標準課税法人に適用される税率と法定実効税率は下表のとおりとなります。

税目	従来	H27.4.1~	H28.4.1~
法人税	25.5%	23.9%	23.9%
事業税			
付加価値割	0.48%	0.72%	0.96%
資本割	0.2%	0.3%	0.4%
所得割	4.3% (4.66%)	3.1% (3.40%)	1.9% (2.14%)
地方法人特別税	67.4%	93.5%	152.6%
法定実効税率			
前期末	35.64%	33.10%	32.34%
当第1四半期	-	33.06%	32.26% <sup>(*)</sup>

(\*) 東京都の7月1日改正を反映しない場合は32.30%

第1四半期では、原則として改正後の法定実効税率を用いて税効果会計を適用することになりますが、改正による影響が乏しい場合、前期末決算で使用した法定実効税率や端数を丸めた税率を用いることも考えられます。

### (2) 受取配当金の益金不算入制度の縮小

今回の改正により、持株比率に応じた区分、益金不算入割合、負債利子控除が見直され、課税が強化されました。四半期特有の会計処理として、見積実効税率を用いて税金費用を計算している会社であっても、予想年間税金費用の算定を通じて税金費用に影響を及ぼします。

連結決算上も、持株比率25%以上1/3以下の持分法適用関連会社から受け取る配当金については、新たに留保利益に係る税効果を検討することになりますので、留意してください。

改正前		改正後	
持株比率	益金不算入割合	持株比率	益金不算入割合
100%	100%	100%	100%
25%以上	<u>100%</u>	1/3超	<u>100%</u>
		5%超	50%
25%未満	<u>50%</u>	5%以下	20%

(\*1) 下線は負債利子控除の対象

### (3) 繰越欠損金制度の見直し

欠損金の繰越控除制度が課税の範囲を大きく狭めている状況を改善するとともに、控除制限を受けたくない会社には収益改善のインセンティブをもたらすよう、資本金1億円超の大法入について、欠損金の控除限度割合及び繰越期間が見直されました。

項目	従来	H27.4.1~	H29.4.1~
控除限度割合	80%	65%	50%
繰越期間	9年	9年	10年

この改正により、繰越欠損金に対して計上できる繰延税金資産が減少する可能性があります。特に、「繰延税金資産の回収可能性の判断に関する監査上の取扱い」における会社区分②の会社は繰越期限切れ、会社区分③及び④の会社は各期のスケジュールリングに留意が必要です。

#### (4) 外形標準課税の強化

前掲のとおり外形標準課税である付加価値割及び資本割の税率を引き上げるとともに、所得割の税率が引き下げられました。これにより、事業税全体の 1/4 相当を占めていた外形標準課税が今後 2 年間で 1/2 相当に拡大され、赤字会社からより多くの税金を取れるようになります。

従来の四半期決算では、外形標準課税の前期確定税額の 1/4 を計上するといった簡便的な方法も見られましたが、今回は改正後の税率に基づいて税金費用を見積る必要があります。

### III. 企業結合会計基準等の改正

平成 25 年 9 月 13 日に「企業結合に関する会計基準」「事業分離等に関する会計基準」をはじめ、関連する各会計基準及び適用指針が改正されました。

以降に示す改正項目のうち(1)以外は、平成 26 年 4 月 1 日以後開始する事業年度の期首から早期適用が認められていますが、早期適用しない場合はこの第 1 四半期から適用が始まります。

#### (1) 少数株主持分等の表示方法

親会社以外の株主の持分を示す「少数株主持分」が「非支配株主持分」に名称変更されました。これは、議決権の過半数を所有していない株主であっても会社を支配して親会社となることがあり得るためです。これに合わせて、「少数株主損益」も「非支配株主に帰属する当期純利益」として表示することになりました。

また、改正前はいわゆる「親会社説」の考え方にに基づき、親会社株主に帰属する当期純利益を「当期純利益」と表示していましたが、改正後は IFRS に合わせて「経済的単一体説」の考え方を取り入れ、「当期純利益」は非支配株主に帰属する当期純利益も含む概念へと変更されました。改正前後で「当期純利益」の意味が全く異なるので留意してください。

上記の改正は、比較情報として表示される前期の連結財務諸表にも適用されます。

なお、親会社株主に係る成果とそれを生み出す原資に関する情報は投資家の意思決定に引き続き有用であることから、従来と同様に親会社株主に帰属する持分のみを「株主資本」として表示し、1 株当たり当期純利益についても、親会社株主に帰属する当期純利益を基礎に算定することになります。

(少数株主持分等の表示方法に関する新旧対照表)

改正前		改正後	
<b>【四半期連結貸借対照表】</b>		<b>【四半期連結貸借対照表】</b>	
少数株主持分	22,000	<b>非支配株主持分</b>	22,000
<b>【四半期連結損益計算書】</b>		<b>【四半期連結損益計算書】</b>	
税金等調整前四半期純利益	15,000	税金等調整前四半期純利益	15,000
法人税、住民税及び事業税	6,000	法人税、住民税及び事業税	6,000
法人税等調整額	△ 1,000	法人税等調整額	△ 1,000
少数株主損益調整前四半期純利益	10,000	<b>四半期純利益</b>	10,000
少数株主利益	2,000	<b>非支配株主に帰属する四半期純利益</b>	2,000
四半期純利益	8,000	<b>親会社株主に帰属する四半期純利益</b>	8,000
<b>【四半期連結包括利益計算書】</b>		<b>【四半期連結包括利益計算書】</b>	
少数株主損益調整前四半期純利益	10,000	<b>四半期純利益</b>	10,000
その他の包括利益		その他の包括利益	
その他有価証券評価差額金	8,000	その他有価証券評価差額金	8,000
繰延ヘッジ損益	△ 3,000	繰延ヘッジ損益	△ 3,000
その他の包括利益合計	5,000	その他の包括利益合計	5,000
四半期包括利益	15,000	四半期包括利益	15,000
(内訳)		(内訳)	
親会社株主に係る四半期包括利益	12,000	親会社株主に係る四半期包括利益	12,000
少数株主に係る四半期包括利益	3,000	<b>非支配株主に係る四半期包括利益</b>	3,000

## (2) 子会社株式の追加取得や一部売却等

子会社株式を追加取得又は一部売却した場合、改正前のはのれんの認識や売却損益の修正といった「損益を計上する取引」でしたが、改正後は支配が継続している限り「資本剰余金を計上する取引」として処理することになりました。

この改正により、支配権を維持したまま子会社株式を売却して利益を捻出するような決算対策はできなくなります。

項目	改正前	改正後
子会社株式の追加取得	追加取得持分と追加投資額との差額は <u>のれん</u> 又は <u>負ののれん</u>	追加取得持分と追加投資額との差額は <u>資本剰余金</u>
子会社株式の一部売却	売却による親会社の持分の減少額と投資の減少額との差額は <u>子会社株式の売却損益の修正</u> (のれんの未償却額のうち売却持分相当を減額)	売却による親会社の持分の減少額と売却価額との差額は <u>資本剰余金</u> (のれんの未償却額は減額せず、従来償却を継続)
子会社の時価発行増資	追加取得又は一部売却に準じて、親会社の払込額と親会社の持分の増減額との差額は <u>損益</u> (利害関係者の判断を著しく誤らせるおそれがあると認められる場合には、利益剰余金に直接加減することができ)	追加取得又は一部売却に準じて、親会社の払込額と親会社の持分の増減額との差額は <u>資本剰余金</u>

## (3) 取得関連費用

改正前は、企業結合に直接要した支出額のうち取得の対価性が認められる費用は取得原価に含めていました。しかし、高額なアドバイザー報酬を取得原価に含めることで決算操作を行った近年の事例をきっかけに、取得関連費用は発生した事業年度の費用として処理することになりました。

一方で、個別財務諸表は引き続き金融商品会計基準の適用を受けるため、子会社株式の取得に要する付随費用を取得原価に含める従来の処理が継続されます。したがって、実務上は取得原価に含めた付随費用を連結修正仕訳で費用処理するとともに、この修正により生じた連結固有の一時差異に対して税効果会計を適用することになります。

## (4) 適用初年度の会計処理

下記 2 通りの方法から選択適用します。会計基準等の改正に伴う会計方針の変更として所定の注記が求められる点にも

留意してください。

- 過去の期間すべてに新たな会計方針を遡及適用し、その累積的影響額は適用初年度の期首剰余金に加減
- 新たな会計方針を適用初年度から将来にわたって適用

## IV. おわりに

平成 28 年 3 月期第 1 四半期決算においては、税制改正や少数株主持分等の表示方法など、すべての会社に影響する改正があります。理解を深めて決算に臨んでください。

また、企業結合会計基準等の改正には税効果会計やキャッシュ・フロー計算書の表示方法など多くの派生論点が存在します。詳細は改正基準・適用指針をご確認いただき、ご不明な点はぜひお問い合わせください。

ご質問等は下記までお願いいたします

清和監査法人

メール : [info@seiwa-audit.or.jp](mailto:info@seiwa-audit.or.jp)

ウェブサイト : <http://www.seiwa-audit.or.jp/contact/>