

相談室



「相談室」では、読者の皆様からのご質問を募集しております。経理・税務・法務・経営の分野で目下の業務上、疑問に思われたことを随時FAX・電子メールで「経理情報編集部」にお寄せ下さい。ご質問への回答は誌面で行い、直接の回答はできません。ご希望により紙上署名いたしますが、ご住所・職業・ご勤務先は必ずお書き下さい。当誌 FAX 03-3319-1511

E-Mail Address: keirijoh@shueisha.co.jp



同著書◆鈴木 誠 公認会計士

新株発行に伴う繰延処理

当社は、当事業年度に新株発行と社債発行を行い、これに伴う新株発行費、社債発行費が発生しております。従来、これらについては、発生時に費用処理しておりましたが、今回は繰延処理をしたいと考えております。継続性の変更に関する要件と留意点について教えてください。

財務諸表等規則では、繰延資産の処理方法を「重要な会計方針」として記載するとともに、これを変更した場合に、「会計方針の変更」に関する記載を行うこととされています（附則8の2、8の3）。この「重要な会計方針」の記載は、代替的な会計処理方法が認められている事項について、企業が採用した会計処理方法の内容を明示させることにより、投資家が財務諸表を的確に理解できるようにとの趣旨によるものです。したがって、そもそも繰延資産項目については、実際に会計処理を行っている事業年度のみ、その内容を

「重要な会計方針」として記載すれば足りません。

基本的な考え方

同一の繰延資産項目については、その性質は一般的に同質のものと考えられるため、原則として、各事業年度を通じ首尾一貫した方法により会計処理をしなければなりません。また、繰延資産に係る会計処理方法は、繰延資産項目ごとに選択できるため、異なる繰延資産項目相互間においては、継続性の変更の問題は生じません。ただし、新株発行費と社債発行費

同一の繰延資産項目についての会計処理が前事業年度でも行われている場合

原則として、継続性の変更となりません。なお、同一の繰延資産項目であっても、支出内容に著しい変化がある場合には、新たな会計事実の発生とみて、直近の会計処理方法とは切り離して新たに会計処理方法を選択し得るとする考え方もあります。特に、繰延資産については新たな会計事実かどうかの認定が実務上困難な場合が多いものです。したがって、その性質および金額が前事業年度に比して著しく異なるものであると判断することができ、前事業年度における繰延資産項目について取り扱うことが適当です。

このように、ご質問のケースが、前事業年度に新株発行、社債発行を行っている場合においては、それぞれの支出内容に著しい変化があるかどうかを検討し、継続性の変更としない例外処理が採用できるかどうかを慎重に判断する必要があります。具体的な支出内容の変化とは、新株発行費の場合、公発増資あるいは第三者割当増資（発行形態）、優先株式あるいは普通株式（発行種類）等であり、社債発行費の場合はこれらのほかに、機関投資家向け私発発行の場合の社債利率との兼ね合い、社債発行費を大きく、社債利率を低くというように商品スキームの自由度が高いもの等が考えられます。また、前述のとおり、新株発行費と社債発行費など、その性質が資金調達費用という点で類似するものについては、合理的な理由がある場合を除き、同一の会計処理方法を採用することが望ましいこととされていますが、この点につき現行実務は、例えば、前事業年度における社債発行費については会計処理方法と前事業年度における

新株発行費についての会計処理方法が異なっている場合であっても、継続性の変更としての取扱いは必要ないものと考えられています。

これらの点を考慮し、繰延処理（新たな会計処理の発生とみて新たに会計処理方法を選択し得るとする考え方）を採用した場合の表示上の取扱いは、会計処理方法を変更した場合に記載することが要求されている事項と同様の事項を追加情報として注記します。具体的には、次の項目を記載することが必要です。

- ① 前事業年度と異なる会計処理を行った旨
- ② その理由
- ③ 財務諸表に与えている影響
- ④ 継続性の変更として取扱いなかつた理由（新たな会計事実の発生として判断した理由）

当事業年度前の過去五事業年度内において行われている場合

同一の繰延資産項目についての会計処理が前事業年度において行われていない場合には継続性の変更として取り扱う必要はありません。これは、平成十五年二月二日改正商監査証明令第4条第3項第2号の規定では、継続性の変更としての取扱

いは前事業年度において会計処理が行われていることが前提になるためです。この場合の表示上の取扱いは、次の項目を追加情報として注記します。

- ① 直近と異なる会計処理を行った旨（直近の会計処理がどの事業年度において行われているかを明記することが適当）
- ② その理由
- ③ 財務諸表に与えている影響

前事業年度において繰延資産項目について会計処理が行われていないが「重要な会計方針」として記載されている場合

前述のとおり、実際に会計処理を行っている事業年度のみ、その内容を「重要な会計方針」として記載すれば足りませんが、継続開示会社の有価証券報告書においては「重要な会計方針」は二期分記載することとされているため、かつて採用した会計処理方法を前事業年度の「重要な会計方針」として記載している会社が、多くみられます。この場合の表示上の取扱いは、前事業年度においては繰延資産項目について会計処理が行われていない旨を、補足説明することが望ましいとされています。

（新日本監査法人勤務）