

公開草案に対するコメントの公表

コメントの対象となる公表物の名称及び公表時期

- 企業会計基準公開草案第 8 号「連結株主資本等変動計算書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 11 号「連結株主資本等変動計算書等に関する会計基準の適用指針（案）」

2. コメント募集期間

- 平成 17 年 8 月 30 日～平成 17 年 10 月 11 日

3. 最終公表物の名称及び公表時期

- 企業会計基準第 6 号「株主資本等変動計算書に関する会計基準」（平成 17 年 12 月 27 日公表）
- 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」（平成 17 年 12 月 27 日公表）

4. コメント提出者一覧

[団体等]

団体名
あずさ監査法人 株主資本等変動計算書プロジェクトチーム
財団法人 産業経理協会
社団法人 日本証券アナリスト協会
社団法人 日本貿易会 経理委員会
新日本監査法人 業務監理本部
中央青山監査法人 研究センター
日本公認会計士協会

[個人（敬称略）]

名前・所属等（記載のあるもののみ）	
青木 雄二	公認会計士
荻野 芳夫	荻野公認会計士事務所
川崎 治夫	
野村 嘉浩	
目黒 幸二	新日本監査法人 公認会計士
横山 明	公認会計士

5. 主なコメントの概要とそれらに対する対応案

以下は、主なコメントの概要と企業会計基準委員会のそれらに対する対応です。

「コメントの概要」には主なものを記載していますが、以下に記載されていないコメントについても、企業会計基準委員会で分析を行います。

また、以下の「コメントの概要」には、文章表現に関するものについては、記載していません。

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
変動計算書の名称について		
名称について（基準第22項）	<p>公開草案第6号「貸借対照表の純資産の部の表示に関する会計基準(案)」について、「純資産の部」を「株主持分の部」と改称するよう提案している。この関連で「(連結)株主資本等変動計算書」を「(連結)株主持分変動計算書」と改称するよう提案する。仮に貸借対照表の負債を除く部分を純資産の部とする場合は「(連結)純資産変動計算書」と改称するよう提案する。</p> <p>「連結株主資本等変動計算書」は、純資産の変動を表示しており「連結純資産変動計算書」とすべきと考える。</p>	<p>「株主持分変動計算書」の名称については、貸借対照表の純資産の部の表示区分と異なるため採用しないこととした。また、「純資産変動計算書」についても検討したが、本計算書が主として株主資本の各項目の変動を示すものとしていることから、採用しなかった。</p>
	<p>「連結株主資本等変動計算書等」の後ろの「等」は何か。やたらと「等」を付けず、分かり易くしてほしい。</p>	<p>最終基準では、「株主資本等変動計算書」としている。なお、「株主資本等」の「等」は、本計算書が純資産の部の株主資本以外の各項目も対象としていることを示している。</p>

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
株主資本について（基準案第20項、基準第22項）	「株主持分そのものが定義されておらず・・・」としていますが、「株主資本」の名称の定義があるのか。国際的に認知されている株主持分を株主資本にするほどの説得力を基準（案）から見出すことはできません。	本基準に対するコメントではなく、企業会計基準公開草案第6号へのコメントと考えられるが、最終基準ではこの表現は削除されている。
変動計算書の様式について		
様式について（適用指針案第3項、適用指針第3項）	<p>第3項に様式が2つ記載されているが、どちらを優先するかは記載されていない。縦展開の様式は資本取引が単純である場合を除けば分かり難く、期中における取引が少ない状況を除けば横展開の様式が優先することが望まれる旨を記載してはどうか。</p> <p>純資産の各項目を縦に並べる様式は、定まった用紙に記載できるという意味はあるかもしれないが、その内容は判りにくいので、むしろ純資産の各項目を横に並べる様式の縦軸と横軸を反対にすることにより、表示様式を1つとしてもよいのではないか。</p> <p>株主資本等変動計算書の様式は横に長く、とてもEDINETで提出できるものでない。そこで、例えば表を途中で切って、残りの右の部分を表の下段に表示するような様式に出来ないか。</p>	<p>様式については、公開草案公表後、金融庁・法務省からの意見も参考に、改めて検討を行った。特に、金融庁から財務諸表等規則における様式との関係で、様式を1つ、あるいは原則を示して頂きたい旨の指摘があり、また、委員会では、いずれか一方を原則とするならば横展開を支持する意見が多かった。一方、会社法では、すべての株主会社に株主資本等変動計算書の作成を義務付けていることから、これらを踏まえ、最終基準では、横展開を原則とし、縦展開を容認することとした。</p>
	株主資本の資本金の欄を、株主拠出金を源泉とする資本金と、留保利益を源泉とする資本金に区分すべき。理由は会社法により、利益剰余金を資本金とすることが認められたため。	資本金を払込資本と留保利益に区分することは困難と思われる。

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
	<p>の脚注(*5)を「其他資本剰余金」、「××積立金」及び「自己株式」、の脚注(*4)を「自己株式」の脚注としてそれぞれ特定した上で、「期中における変動がない場合には、前期末残高及び当期末残高のみを表示することができる。」としているが、当該脚注は期中変動がない場合の一般的な取扱いであると考えられるため、そのことが明確になるように修正すべきである。</p>	<p>当該注記は、期中変動が無い場合の一般的な取扱いであることから、最終基準の様式例では特定の項目に関する注記ではなく一般的な取扱いであることが明確になるかたちとしている。</p>
<p>様式・表示範囲の考え方に対する意見（基準案第18項、第19項、基準第20項、第21項）</p>	<p>適用指針案に示されている連結株主資本等変動計算書は、概観性という観点からの明瞭性に乏しく、財務諸表利用者にとって有用な情報を提供しているものとは思われない。</p> <p>そこで、連結株主資本等変動計算書等の記載項目の範囲を株主資本のみとするか、または、すべての項目とする場合には評価・換算差額等はまとめて表示し、その内訳を表示しないことができるものとすべきである。ただし、この場合においても、評価・換算差額等の変動で重要なものがある場合には、その内容を注記等により開示しなければならないものとすべきである。</p>	<p>記載項目の範囲を株主資本のみとすることは国際的な会計基準の調和の観点から望ましくなく、そのような変更は適当ではないと思われる。</p> <p>評価・換算差額等をまとめて記載することが明瞭表示に資するとは思われない。基準第21項ただし書きにある株主資本以外の各項目の変動事由ごとの金額の表示は、任意記載としている。</p>
<p>様式例について（適用指針案第3項、第6項、適用指針第3項、第6</p>	<p>株主資本等変動計算書の様式例において、当期変動額の内訳例である「剰余金の配当」で利益準備金増加とその他利益剰余金減少が同列で記載されているが、配当金額が不明瞭になる。「剰余金の配当」は「配当による支出」と「配当に伴う利益準備金積立」のように、別々（2段書き）に例示したほうが明瞭であると考えられるがどうか。</p>	<p>適用指針第3項の様式例は変更していないが、例示であり、例えば「剰余金の配当に伴う利益準備金の繰入」など適当な変動事由を別途追加して記載することが妨げられるものではないと考えられる。</p>

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
項)	<p>横に並べる様式の の単体計算書において、「圧縮積立金の積立」「圧縮積立金の取崩」の行で「利益剰余金合計」「株主資本合計」「純資産合計」欄が「×××」となっており、金額が入るように記載しているが、利益剰余金内の振替なので合計は「0」になるのではないか。</p>	<p>「貸借対照表の純資産の部の表示に関する会計基準」で利益剰余金を利益準備金とその他利益剰余金の2区分としたことに伴い、当期変動額の例示として左記の事由は削除した。</p>

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
	<p>適用指針第 6 項「変動事由の表示」の記載順番と様式例(横書き)の変動事由例の記載順番が統一されていないので概ね合致させた形での例示にしていきたい。</p>	<p>適用指針第 6 項は変動事由の例示列挙であって、記載順序に意味をもたせているものではない。一方、株主資本等変動計算書での変動事由の記載順序については、様式例の当期変動額の脚注にあるように貸借対照表における表示の順序に従うこととしておりそれに従った記載としていることから変更は行わない。</p>
重要性の取扱いについて		
<p>重要性について（適用指針案第 9 項）</p>	<p>連結株主資本等変動計算書における株主資本の各項目の変動事由ごとの金額に重要性が乏しいものがある場合には、それらを一括して表示することができるものとしているが、このことは表示方法の変更に該当する旨を明らかにすべきである。</p>	<p>重要性の判断は、株主資本等変動計算特有のものではなく、企業会計原則第一 一般原則という重要性の原則によるものであることから、公開草案にあった重要性の取扱いに関する規定は削除した。ただし、連結株主資本等変動計算書様式例では、当期変動額の変動事由として「その他」が例示されており金額的に重要性が乏しいものについて一括して表示するケースが示されている。</p>
	<p>株主資本の各項目の変動事由ごとの金額の重要性については、重要性の原則が一般的に適用されると考えるため、連結株主資本等変動計算書における株主資本の各項目の変動事由の金額の重要性の取扱いについては削除を検討すべきと考えられる。</p>	
	<p>連結株主資本等変動計算書においては、株主資本の各項目の変動事由ごとの金額に重要性が乏しいものを一括して表示できるとされているが、重要性の判断の拠り所を明示して頂きたい。</p>	
株主資本の変動の表示について		

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
適用指針案第7項、適用指針第7項)	分割型の会社分割が行われる場合の記載方法として、2つの方法のどちらでも選択できるようになっているが、どちらかの方法を原則的な表示方法とするような優先順位付けをしたほうが、企業間の比較可能性の観点から有用であると考えerがどうか。	いずれの方法も選択できるものとする公開草案から変更は行わない。
適用指針案第8項、適用指針第8項	新株発行の効力発生日に資本金又は資本準備金の減少の効力が発生する場合の表示として、「直接、その他資本剰余金の額の増加として記載できる」方法のみが記載され、原則的な表示方法である「減少する資本金又は資本準備金の額と増加するその他資本剰余金の額を記載する方法」(指針第17項(1))が記載されていない。第8項と第17項の整合性をとるため、第8項において指針第17項(1)による記載方法を明記したほうがよいと考える。	適用指針第8項では、公開草案から記載を変更し、両方法を併記した(従って、何れかの方法を原則とする取扱いとはしていない)。
適用指針案第17項、適用指針第18項	「・・・当該取引の意図などを考慮し、いずれの表示方法によることも認められることとした。・・・」とした部分を、「・・・当該取引が実質的に一体のものともみられる場合には、(2)の表示方法によることも合理性があるため、いずれの表示方法によることも認められることとした。」としてはどうか。会社側の何らかの表示の意図に合わせて選択できるのではなく、あくまで会計処理及び表示は経済的実態をあらわすべきである、という観点から選択できる点を誤解されないようにすべきである。	適用指針第18項では、「・・・意図を考慮し、これらの取引を一体とみることも合理性があることから、いずれの表示方法によることも認められることとした」としている。
税務上の積立金について等		
圧縮積立金等の処理(適用指針案第21項、適用指針)	<p>圧縮積立金等に関しては、今後は当期の決算にて会計処理されることになる。実務的には大きな変更であるため、草案のような箇所ではなく、中心的な部分(会計基準の本文)に記載すべきではないか。</p> <p>従来からの取扱いを大きく変更することになるため、公開草案の記載内容を充実させるとともに設例等により具体的に記載すべきである。</p>	会社法の規定に基づき税法上の積立金に係る手続きが変更されることに対応して注意的に記載しているものであり、適用指針での記載が妥当と判断している。なお、理解のため、適

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
	<p>第 21 項で説明のある税務上の積立金については、「法人税等の税額算定を含む決算手続」として当期の会計処理（貸借対照表及び株主資本等変動計算書）に反映させることとなっているが、</p> <p>株主資本等変動計算書は計算書類の一部であり、会計監査人監査による適法意見があれば株主総会承認は不要で報告のみで足りる（会社法第 439 条）反面、</p> <p>剰余金のその他の処分は株主総会決議事項（会社法第 452 条）となっており、こういった承認手続を踏む必要があるのか説明を頂きたい。</p> <p>未処分利益とその他の任意積立金との間の組替は、株主総会決議事項（会社法第 452 条）となっているが、従来利益処分案で行っていた承認手続が、株主資本等変動計算書の導入によりどう変更すべきか、その手続についてもご説明頂きたい。</p>	<p>用指針の設例 1 において圧縮積立金の取崩し及び積立の会計処理の例を示している。また、上述のように、税法上の積立金に係る承認手続については、会社法及び会社計算規則に従って判断されるべきものであり、会計基準で説明すべきものではない。</p>
株主資本以外の項目の変動の表示について		
<p>株主資本以外の各項目の開示内容について（基準案第 9 項、第 18 項、第 19 項、基準第 8 項、20 項、21 項）</p>	<p>連結株主資本等変動計算書等に記載すべき項目の範囲について、(1) 純資産の部のすべての項目とする考え方と、(2) 純資産の部のうち、株主資本のみとする考え方があるとした上で、第 19 項では、「開示項目の範囲については、国際的調和等の観点から純資産の部のすべての項目とするもの、株主資本とそれ以外の項目とでは情報の有用性が異なることなどから開示内容に差異を設けることとした。」とされている。しかしながら、その根拠は明確ではなく、(2) の考え方に(1) の考え方を上回るだけの論拠はないため、株主資本とそれ以外の項目とで開示内容に差異を設けるべき積極的な論拠はないものと考えられ、連結株主資本等変動計算書等に記載すべき項目の開示内容について、株主資本とそれ以外の項目とで差異を設けるべきではない。</p>	<p>基準第 20 項及び第 21 項では、株主資本とそれ以外の項目とで開示内容に差を設けることへの論拠が示されており、公開草案での説明から以下のような補足はしているものの基本的な考え方は変えていない。開示内容の差異の根拠として、「一会計期間における変動事由ごとの金額に関する情報の有用性が異なること」及び「株主資本以外の各項目を変動事由ごとに表示することに対する事務負担の増大等を考慮」の説明を追加した。</p>

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
株主資本以外の各項目の変動事由の表示について（適用指針案第12項、第20項、適用指針第11項、第21項）	<p>株主資本以外の各項目の当期変動額の記載において、特に少数株主持分について詳細な開示を希望する。株主資本以外の各項目の当期変動額は、純額記載を原則としている。しかし、少数株主持分の増減内訳につき、少数株主損益、評価・換算差額等の増減のうち少数株主持分に振り替えた金額、振り替えた後に損益に振り返られた金額については、開示を希望する。この開示があることにより、財務諸表利用者サイドで、支配持分、非支配持分それぞれに係る包括利益の算定が可能になると考えるからである。</p> <p>企業の事務負担も考慮し、株主資本以外の項目は純額のみ表示も可能とし、また変動事由及びその金額を表示(注記も含む)する場合、その項目および表示方法は変動事由又は金額の重要性などを勘案し、事業年度ごとに企業が判断し特に継続性を考慮する必要はないとしている。この点は、開示に際してのコストとベネフィットとの関係から合理的とも言えるが一部の項目は利用者にとって重要であることから次の意見があった。</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 少数株主持分の増減内訳につき、少なくとも、少数株主損益、評価・換算差額等の増減のうち少数株主持分に振り替えた金額については開示を要望する。 ・ 評価・換算差額の中の、その他有価証券評価差額金、繰延ヘッジ損益、為替換算調整勘定の期中の変動額のうち、売却等により当期純利益に含まれた(いわゆるリサイクルした)金額については、開示を義務付けてはどうか。当期純利益に含まれた金額の情報の有用性は高いと思われるからである。 	<p>本計算書の作成が全ての株式会社に要求されることを鑑み、公開草案と同様、株主資本以外の項目について、変動事由及びその金額を表示することは強制していない。但し、株主資本以外の項目について、変動事由及びその金額の表示は容認されており、かつその選択は、連結会計年度及び事業年度ごと、また項目ごとに選択することができるものとされていることから、変動事由及びその金額の開示に重要性があるものと企業が判断すれば開示を行うことは可能である。</p>
適用指針案第20項(1)、適用指針第21項)	<p>1行目から4行目にある「当該その他の有価証券」をより丁寧に記載すべきである。現状の記載は、適用指針13項と同じことを繰り返しているだけであり、結論の背景が示されていないと考える。当期のその他有価証券売却損益は、前期末で時価評価の対象となり「その他有価証券評価差額金」残高に含まれていた銘柄(上場株等)の売却に係る部分、前期末で時価評価されておらず、「その他有価証券評価差額金」残高に含まれていない銘柄(非上場株式等)の売却に係る部分、当期に取得した銘柄の売却に係る部分の3つに分解される。</p> <p>このうち、「当該その他の有価証券」という表現で示されているのは、のみであるが、その点の説明が丁寧になされていないため、わかりにくい表現になっている。</p>	<p>左記の指摘を踏まえ、適用指針第21項(1)では、「時価評価の対象となるその他有価証券」についての説明としている。</p>

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
<p>その他有価証券の売却又は減損処理による損益振替について（適用指針案第12項(1)、第20項(1)、適用指針第11項(1)、適用指針第21項(1)）</p>	<p>「その他有価証券の売却又は減損処理による損益への振替」は、その他有価証券評価差額金の洗替処理と不整合であるため、表現を再検討すべきである。</p> <p>理由としては、「金融商品に係る会計基準」においては、その他有価証券の評価差額は洗い替え方式に基づき処理することとされており、期末に取得原価が確定した後計上されたその他有価証券評価差額金は翌期首には振り戻しが行われ、売却損益や減損損失の算定の基礎となる取得原価は時価評価前のものとなる（「金融商品会計に関する実務指針」第57項(2)）。したがって、その他有価証券の売却又は減損処理時点では、それらを原因としてその他有価証券評価差額金が損益へ振替処理（仕訳）されることはない。</p> <p>また、その他有価証券の売却又は減損処理による損益への振替額は、損益計算書に計上された売却損益又は減損損失とされていることから、期首に振り戻されたその他有価証券評価差額金だけでなく、当期における時価等の変動額も含まれることとなるが、その他有価証券評価差額金の当期中における変動がそのつど計上（仕訳）されるわけでもない。</p> <p>以上から、「その他有価証券の売却又は減損処理による損益への振替」というのは誤解を招く表現であるため、「その他有価証券の売却又は減損処理による取崩し」等の他の表現に変更する必要がある。適用指針（案）の表現では、「既存の会計基準と異なる取扱いを定めている」（会計基準（案）第2項）との誤解を生じかねない。これに伴い、設例における表現についても再検討する必要があるものと考えられる。</p>	<p>適用指針案での「その他有価証券の売却又は減損処理による損益への振替」は、適用指針では「その他有価証券の売却又は減損処理による増減」としている。なお、リサイクリングの金額とすべき金額については慎重な検討を要するものであるが、株主資本以外の項目の変動事由及びその金額を示すことを選択した場合の売却等による変動額の表示の実務が我が国ではこれまでにないことから、その指針を示す必要があり、海外基準の取扱いも参考にして、適用指針では取扱いを示しているものである。</p>
<p>株主資本以外の各項目の変動事由の表示について（適用指針案第12項(2)、(3)、</p>	<p>新株予約権の例示として、「新株予約権の行使」も追加したらどうか。少数株主持分の例示として、「子会社株式の取得・売却による親会社持分の変動」「受取配当金による少数株主持分の増加」「評価・換算差額等の振替」なども追加したらどうか。</p> <p>少数株主持分の変動事由として、株主資本の各項目の変動事由と同様に「連結範囲の変動（連結子会社又は持分法適用会社の増加又は減少）」を例示すべきである。また、為替換算調整勘定の変動事由にも「連結範囲の変動（連結子会社又は持分法適用会社の増加又は減少）」を例示すべきである。</p>	<p>株主資本以外の項目については純額による表示を原則としており、変動事由及びその金額の表示を行った場合の例示を網羅的に示すという対応は公開草案では取っていない。しかし、コメントによる指摘が多かった項</p>

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
第20項(3)、適用指針第11項(2)、(3)、)	<p>(3)では少数株主持分の増減を表示する主な変動事由として「子会社の資本に係る事項」のみをとりあげているが、変動事由には子会社株式の取得・売却による親会社持分の変動も少数株主持分の増減事由に該当するため、第20項においてその内容を記載することを検討してはどうか。</p> <p>少数株主持分の変動事由の事例について、少数株主持分の重要な変動事由となる「子会社株式取得また子会社株式売却による増減」、「連結範囲の変動」等も例示すべきと考える。</p>	目について例示に追加しており、それには「新株予約権の行使」、「連結子会社の増加(又は減少)による少数株主持分の増減」、「連結子会社株式の取得(又は売却)による持分の増減」、「連結範囲の変動に伴う為替換算調整勘定の増減」等がこれに含まれる。
株主資本以外の項目の変動の表示について(税効果会計の取扱い)		
<p>その他有価証券評価差額金等の損益への振替額の計算方法について(適用指針案第13項、第20項、適用指針第12項、第21項)</p>	<p>適用指針(案)第13項では、その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の損益への振替額の計算方法として(1)及び(2)の二つの方法が示されているが、(1)又は(2)のいずれの方法により振替額を表示したとしても、税効果後の金額に差が生じることはなく、これらはあくまでも表示方法の相違にすぎないと考えられるため、これらは計算方法ではなく表示方法とすべきである。</p> <p>その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の損益への振替額の計算方法として(1)又は(2)のいずれの方法によった場合でも、連結株主資本等変動計算書等においては、振替額について、繰延税金資産の回収可能性を考慮せずに、一律に税効果を調整した後の金額で示すことを求める趣旨ではないことを明確にすべきである。</p> <p>その他有価証券評価差額について、損益への振替額を当該損益額に税効果を調整した後の額としているが、回収可能性が見込めないため税効果を計上しない場合においても、本記載文章では税効果を計上したかのようにして振替額を記載することを求めているように解釈できることから、記載に配慮をお願いしたい。</p>	<p>適用指針第12項及び第21項では、2つのいずれかの方法により「表示する」とした。</p> <p>繰延税金資産の回収可能性を考慮することは当然のことであるが、適用指針第12項では「繰延税金資産の回収可能性を考慮した税率」にも追加言及している。</p>

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
	<p>税効果の調整額は、損益への振替えがなされた事業年度の法定実効税率を使用するとあるが、このように適用税率を限定する背景・理由を説明願いたい。</p>	<p>追加説明は行っていない。使用する税率については、適用指針第 12 項では「例えば」として示しており、適用税率を限定しているのではなくあくまで例示である。</p>
注記事項について		
<p>注記事項について（基準案第 10 項、基準第 9 項）</p>	<p>「発行済株式の種類及び総数」及び「自己株式の種類及び株式数」については、会計基準案公開草案第7号では、貸借対照表及び連結貸借対照表の注記事項とされている。同じ注記が2種類の財務諸表に記載されることになると考えられるので、どちらかの注記事項に一本化して頂きたい。</p> <p>（2）連結株主資本等変動計算書にも発行済株数の種類及び総数に関する事項を加えても良いのではないか。</p>	<p>注記事項全般について、他の会計基準との整合性（自己株式等会計基準、ストック・オプション等に関する会計基準）及び関連する開示制度との重複開示の回避について公開草案公表後再検討し、連結が主、個別が従という取扱いに変更した。「発行済み株式の種類及び総数」に関する事項の注記は連結株主資本等変動計算書が作成される場合には、連結株主資本等変動計算書のみ注記されるよう変更されている。</p>
	<p>注記事項として、(個別)株主資本等変動計算書では、発行済株式の種類および総数、自己株式の種類および株式数、配当、に関する事項が挙げられているのに対して、連結株主資本等変動計算書ではに限定されている。例えば、優先株が発行されているのに、優先株の発行済株式数やその1株当たり優先配当額の情報(個別)株主資本等変動計算書を見なければわからないというのはきわめて不便である。連結株主資本等変動計算書においてもすべてを注記事項とすべきである。</p>	<p>上記のように、連結が主、個別が従という取扱いとしており、左記注記事項は全て連結株主資本等変動計算書への注記事項とされた。</p>

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
	<p>注記事項の(1) 及び 並びに(2) 及び については各計算書にこれらを記載する欄を設け計算書に併記することも出来る旨を記載してはどうか。種類株式がない等、取引が比較的簡単な場合は、計算書に株数を取引金額と同じ行に記載すると財務諸表利用者にとって理解しやすいと思われる。</p>	<p>一般的には、株主資本等変動計算書内に記載するより、株主資本等変動計算書外で記載を行うほうが見やすいと考えられ、計算書への併記を行うことを可能とする規定は設けない。ただし、例えば会社法の実務のみで株主資本等変動計算書を作成する場合には、会社計算規則第89条第3項により、注記を「一の書面」として作成しないことも可能と考えられる。</p>
	<p>潜在株式の種類及び総数についての明細、 その変動事由の概要、 希薄化によって増加しうる株数の最大値、 についても注記することが望ましい。</p>	<p>新株予約権及び自己新株予約権に関する事項の注記を求めることとした。なお、ストック・オプション会計における新株予約権の注記との整合性・重複開示の回避の観点から、新株予約権の目的となる株式の種類及び株式の数については同会計基準が適用される新株予約権以外のものを対象とし、新株予約権の当期末残高のみストック・オプション等として交付されたものも含むこととしている。</p>

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
基準案第 10 項、指針案第 14 項、基準第 9 項、適用指針第 13 項)	<p>「発行済株式の種類及び総数に関する事項」及び「自己株式の種類及び株式数に関する事項」を注記するとしているが、例えば決算日前に新株発行・株式分割などの決議が行われ、新株払込日・分割日が期末日後になっているような場合に、利用者の便宜上その旨・増加する株式数・増加後の発行済株式数などを追加情報あるいは後発事象として注記するのが望ましいと考えるがどうか。</p>	<p>左記事項については、株主資本等変動計算書の注記事項とはしない。ただし、これら事項に重要性がある場合には、開示後発事象の対象となり、情報開示に欠けることにはならないと考えられる。</p>
指針案第 14 項、適用指針第 13 項	<p>(3) の配当金の支払に関する注記事項において、分割型の会社分割の場合、その旨を明瞭に記載するよう検討してはどうか。</p> <p>また、注記例 で配当金の原資(その他資本剰余金、その他利益剰余金)を公表することが望ましいと記載しているが、これは注記例だけでなく指針第 14 項においても明記することを検討してはどうか。また、配当を受け取った側の会計処理を適切に行うためには、配当原資の公表は「望ましい」というよりは「しなければならない」と記載したほうが有効と考えるがどうか。</p>	<p>適用指針案でも、変動事由の表示方法のひとつとして「分割型の会社分割による減少」が示されており、この方法が選択されれば、その旨の明瞭な記載は行われることになる。</p> <p>適用指針第 13 項の規定により、基準日が当期に属する配当のうち、配当の効力発生日が翌期となるものについては、株主資本等変動計算書によって配当の原資が明らかにされないことから、配当の原資の注記を求めることとした。</p>
配当の注記の位置付けについて(適用指針案第 14 項、第 21 項)	<p>適用指針(案)第 14 項(3)では、「基準日が当期に属する配当のうち、配当の効力発生日が翌期となるものについては、又は に準ずる事項」が注記事項とされているが、連結株主資本等変動計算書等の注記事項とした上で、重要性がある場合にはさらに開示後発事象として注記する必要があるようにも読み、当該注記と開示後発事象としての注記の関係を明確にすべきである。</p>	<p>当該注記は重要な後発事象として扱われない場合にも記載され、重要な後発事象の注記は、これとは別に開示の要否を検討する必要があるということとなり、この趣旨の規定は、適用指針案同様、適用指針第 25 項でも記載を残している。</p>

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
注記事項について（適用指針案第21項、適用指針第25項）	<p>「財務諸表の確定日までに剰余金の配当が決議され、当該剰余金の配当の効力発生日（会社法第454条第1項第3号参照）が決算日後に生じる場合には、翌期の株主資本が減少することになるため、開示後発事象としての性格を有することになる」とした上で、当該配当の質的重要性やわが国における税務にも配慮し、配当の効力発生日が決算日後であっても、配当基準日が当期に属する場合には金額の重要性にかかわらず連結株主資本等変動計算書等の注記事項として取り扱うこととされているが、「財務諸表の確定日」の定義を明確にするとともに、開示後発事象の対象期間を「財務諸表の確定日まで」とする取扱いについて整理すべきである。</p> <p>「わが国における税務にも配慮」との文言は、税務におけるどのような事項が対象となるのか不明であるため記載を明確にすべきである。</p>	<p>適用指針第25項において、「財務諸表確定日までに」という表現は用いず、「決算日後に剰余金の配当が決議され、当該剰余金の配当の効力発生日（会社法第454条第1項第3号参照）が決算日後に生じる場合には、・・・」という文章にした。</p> <p>特に具体的な内容を記載しなくても問題はないと考えられるが、曖昧さを避けるため、「税務」を「税制」と変更している。</p>
注記例について	<p>現状の注記例は、欄が前期株式数、当期増加株式数、当期減少数、当期株式数となっていて取引の内容を表の注で説明している。しかし、欄を取引毎に記載する様式は状況により非常に分かりやすいものになるので、そのような例も示した方が良いと思われる（取引毎とは「A種株式の普通株式への転換」「新株予約権の権利行使による新株の発行」等である。）</p>	<p>対応の要否を検討したが、見易さの観点、発行済株式に関する事項の注記で最も関心をもたれるのが変動事由よりも増減株式数であるのが一般的と考えられること、及び、現行実務等も考慮し、例示の追加は行わなかった。</p>
配当可能利益の記載	<p>株主にとって配当可能利益は重要な情報であるが、一方で実務ではすでに法定準備金などの表示が廃止されるなど資本の部の表示の変更等を受けた結果、一見して当該情報を把握することが出来ないのが現状となっている。これを機に当該計算書であわせて配当可能利益が分かるようにしてはどうかと思われます。</p>	<p>本会計基準の検討対象外と思われる。</p>
適用時期・適用初年度の扱い		

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
適用時期	<p>会計基準（案）の適用時期につき、中間計算書については、会社法施行期日以後終了する事業年度の翌中間会計期間からと規定されているが、中間会計期間だけ先送りする理由が不明である。会社法施行期日以後終了する中間会計期間からの適用を希望する。</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 	<p>「貸借対照表の純資産の部の表示に関する会計基準」の適用時期と整合性を図り、中間株主資本等変動計算書は、会社法施行日以後終了する中間連結会計期間及び中間会計期間から作成するものとしている。</p>
適用初年度の作成方法	<p>適用初年度は、連結貸借対照表及び貸借対照表上、前期末残高は従来までの資本の部の区分で表示されており、当期末残高は新たな純資産の部の区分で表示されているため、連結株主資本等変動計算書の作成方法についてもいくつかの方法が想定されるため、実務に資するように適用初年度の作成方法を具体的に明示すべきである。（新日本監査法人）</p>	<p>適用時期等の記載（基準第 13 項）のなかで、適用初年度の取扱いの記載を追加した。具体的には、適用初年度の株主資本等変動計算書には、前期末残高として、前期末の貸借対照表において該当する各項目の残高を記載するものと規定している。特に「繰越利益剰余金」の前期末残高は「当期末処分利益(当期末処理損失)」の残高、「繰延ヘッジ損益」(税効果調整後の金額)については当期末の貸借対照表に計上された金額を当期変動額及び当期末残高に記載することを明らかにした。</p>
その他の基準等との関係		

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
基準案第2項、基準第1項	連結株主資本等変動計算書等の会計基準に関して、既存の会計基準と異なる取扱いを定めているものについては、これらを具体的に明示すべきである。昨今の相次ぐ新会計基準の開発に伴い会計基準が複雑になっており、実務上の混乱を回避するためにも、会計基準（案）の適用に伴いいかなる既存の会計基準が失効するのかを明示する必要があるものと考えられる。	株主資本等変動計算書の導入による既存の会計基準と異なる取り扱いについては、公開草案でも規定されていた損益計算書の末尾を当期純利益（当期純損失）とすることによる企業会計原則での損益計算書末尾に関する規定に対する優先規定に加え、連結原則で定める連結剰余金計算書の廃止についての規定も基準第28項に追加した。
他の基準の文言の変更について	他の基準の文言修正を同時に行うことを希望する。 会計基準案では、この基準案の取扱いが優先することを定めてはいるものの、時機を見て、旧来の会計基準の文言修正をすべきものとする。	今後の検討課題である。
財規等との関係	財務諸表等規則、連結財務諸表規則での取扱い(利益処分計算書、連結剰余金計算書の取扱い)については、今後(10月以降)改訂される連結財務諸表規則等の改訂時に明確にして頂きたい。	金融庁の取扱事項であり、本会計基準の検討対象外である。
会計基準と適用指針	会計に携わる人は多岐にわたる。会計基準に対する理解者を増やすため、会計基準は特殊な構成にせず誰にでも分かり易く簡潔明瞭にしておくべきである。会計基準と実務指針を整理・統合して、会計基準に参照番号（reference number）を付し、国際基準との比較を簡潔・明瞭にして欲しい。	適用指針には必要な範囲で参照番号を付している。また、会計基準と適用指針は基本原則と詳細を定めるものとして分かれているほうが見やすいという意見もあり、また、企業会計基準委員会による公表物以前もこの形態がとられている。

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
基準案第 5 項、基準第	<p>「連結株主資本等変動計算書等の表示区分は、企業会計基準公開草案第 6 号「貸借対照表の純資産の部の表示に関する会計基準(案)」に定める連結貸借対照表及び貸借対照表の純資産の部の表示区分に従う。」とあるように、密接に関連しており、簡潔・分かり易くするために一つに統合できるのではないかと。</p>	<p>密接に関連しているとしても、異なる内容を扱っている会計基準を統合すべきではないと考える。</p>
全体的な記載の仕方	<p>株主資本等変動計算書は主要な財務諸表となり、商法を適用する全ての会社に対して作成義務を負わせることになるが、本公開草案は会社法の変更に伴うものと、所謂、概念フレームワークとの整合性の観点から従来の表示方法を変えているものが渾然一体となっていることから、一般の経理実務担当者には分かりづらいのではないかと恐れ、その背景については十分な説明が必要と考える。</p> <p>表示区分が企業会計基準公開草案第 6 号「貸借対照表の純資産の部の表示に関する会計基準」に従うこととなっているが、そのエッセンスを要約して説明すると良いと思われる。</p>	<p>本会計基準の経緯は、結論の背景にも述べられている。概念フレームワークとの関係は、主として貸借対照表表示に関するものであると考えられる(概念 FW に関連する必要な部分は結論の背景に記載している)。</p> <p>貸借対照表表示のエッセンスの要約「貸借対照表の純資産の部の表示に関する会計基準」により判断されるべきことであり(本会計基準で記載すれば重複記載になる)本会計基準では取扱わないこととした。</p>
その他の事項		
範囲について(基準案第 4 項、基準第 3 項)	<p>会計基準(案)第 4 項では、「本会計基準は、すべての会社の連結財務諸表及び個別財務諸表に適用する。」とされているが、連結株主資本等変動計算書及び株主資本等変動計算書それぞれが連結財務諸表及び財務諸表を構成するものであり、意味するところが曖昧であり、削除すべきである。</p>	<p>基準第 3 項では「株主資本等変動計算書を作成することとなるすべての会社の連結財務諸表及び個別財務諸表に適用する」との記載にしている。</p>

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
表示区分について（基準案第5項、第6項、基準第4項、第5項）	第5項及び第6項の内容は、計算書等の作成方法であり、表示区分を説明する内容ではないと考えられる。よって、会計基準（案）及び適用指針（案）において「表示区分」とされている標題は、すべて「作成方法」と改めるべきであると考えられる。	基準案第5項の記載事項は、作成方法のなかでの表示区分の説明であり、記載の変更は行わない。一方、基準案第6項の記載は、作成方法のなかでの表示方法の説明であることから、タイトルを「表示方法」とした上で従来の記載を残している。
自己新株予約権の表示について	新会社法施行後において自己新株予約権を保有するケースが想定されるが、保有する自己新株予約権の貸借対照表における表示について明示すべきである。	実務対応報告第16号にて言及済みである。
設例	適用指針の記載例で、基本的には、設例の「前提条件」の記載を丁寧をお願いしたい。即ち、前提条件と実際の表の数値が眼で追える状況にしてほしい。	注書きを見れば明らかになるように注書きを付しており、特に対応は不要とした。
設例	適用指針の記載例で、減資、欠損填補、現物配当などの例も記載願いたい。また現物配当については注記例も記載していただきたい。	設例は比較的実務上で多いと想定されるケースの例示である。また、左記のケースも、会社の会計処理と適用指針の他のケースでの記載例を参考にすれば、対応は容易と考えられることから特に追加記載は行っていない。
設例3の2	×1年3月31日の仕訳のその他有価証券評価差額金については、「S1社のその他有価証券評価差額金の減少額のうち少数株主持分への振替え」とすべきである。この設例のねらいはこの仕訳であるが、それを明確にするために減少額について少数株主持分負担分を振替えている旨を記載した方が理解しやすい。	基準において、左記に変更している。