

ANC規則2022-06号：特別損益の新たな定義

Le Règlement ANC n° 2022-06 : nouvelle définition du résultat exceptionnel

2023年12月26日に政令で承認されたANC（会計基準設定機関）規則2022-06号は、特別損益の定義に概念的なアプローチを導入し、重要かつ異例の事象に直接関連する利益および損失のみ特別損益としての計上を認めるようになりました。この規則は2025年1月1日以降に開始する年度の会計に適用されますが、早期適用も認められています。

特別損益の新たな定義

ANC規則2022-06号は、概念的アプローチ（重要かつ異例な事象）に基づいて特別損益を新たに定義していますが、現行では、勘定科目のリストという形のみで特別利益や特別損失の項目を決定していました。今後は、重要かつ異例な事象に直接関連する利益および損失が特別損益として計上されます。

重要な事象とは、その結果として企業の資産、負債、財政状態及び業績について財務諸表を利用する人の判断や、とるべき決定に影響を及ぼす可能性が高い事象のことを指します。

異例な事象とは、企業の通常業務や恒常的な業務に関連しない事象のことです。その事象が直近数年の会計年度に発生しておらず、将来の会計年度に再発する可能性が低い場合、その事象は異例な事象であると推定されます。

ある事象が重要であるか、または異例であるかの判断は各企業で異なり、同じ事象であっても特定の状況においては異なる認定がなされることがあります。例えば、ある企業はある係争を重要かつ異例な事象と判断するかもしれませんが、別の企業では、恒常的な事業の過程でそのような係争が通常発生する場合、同じ種類の係争でも重要かつ異例な事象と分類する条件を必ずしも満たしているとは限りません。

重要かつ異例な事象は、その性質上ある会計年度から次の会計年度にかけて再発する可能性はないが、数会計年度にわたって影響を及ぼす可能性があるものです。この場合、その事象に直接関連する利益および損失が、特別利益または特別損失として認識するための条件を満たしていれば、その事象の影響が消滅するまで、その後の利益および損失も特別利益または特別損失に分類されます。例えば、引当金繰入が特別損益と認識する条件を満たす場合、実際に発生した損失およびその後の引当金戻入は特別損益として認識されます。

重要かつ異例な事象に直接関連する利益および損失とは、この事象がなければ認識されなかったであろうものです。

例えばある企業が生産停止に見舞われ、これが重要かつ異例な事象と判断する条件を満たすと考えたとします。操業停止期間中に発生した費用（賃借料、人件費、減価償却費など）は、操業停止とは無関係に発生したものです。そのため、これらの費用は営業損益に計上し、これらの費用に対し受け取った保険金や補償金も営業損益に分類されます。

重要かつ異例な事象に該当する可能性のある例としては、事業売却（企業の通常の活動に関連しない事業や資産の放棄を含む）、立ち退き、サイバー攻撃、自然災害などがあげられます。

企業の通常の活動で発生する利益や損失は今後特別損益ではなく、その性質に応じて営業損益または金融損益として経常損益に計上されます。

例えば、仕入と販売はその性質上企業の通常の活動の一部です。従って、仕入や販売に際して支払われた契約違約金や受領した契約違約金は、重要かつ異例な事象に起因する場合を除き、営業損益に含まれます。

連結財務諸表に関するANC規則2020-01号に特別損益に関する定義がないため、この規則で定義されている特別損益の概念を考慮し、グループ全体で評価する必要があります。ある事象の重要かつ異例な性質をグループ全体で評価することにより、年次決算書で使用された分類とは異なる分類となる可能性もあります。

特別損益として計上される項目

以下は特別損益として認められます。

- 重要かつ異例な事象に直接関連する利益および損失
- 法定引当金や税務上の特別減価償却など、純粋な税務上の仕訳によるもの
- 税制の適用により会計処理方法を変更し、自己資本ではなく損益として計上した項目
- 自己資本に直接関連する場合以外の誤謬の訂正

勘定科目の変更

67番勘定および77番勘定（特別利益および特別損失）の勘定科目が以下のように変更されました。売却した有形固定資産および無形固定資産の帳簿価額ならびにこれらの固定資産の売却益のうち、新たな特別損益の定義に該当しないものは、営業利益および営業費用に計上します。投資助成金の評価益は、経常損益（勘定科目777ではなく勘定科目747）に計上します。

現在特別損益に計上されている項目のうち、新規則により特別損益と認められなくなるものについて、相関表（付属書1参照）に使用すべき勘定科目を示しています。

財務諸表における特別損益の表示

ANC規則2022-06号は、当該年度の例外的利益および損失の総額を要約して表示することを求めています（表1参照）。特別利益と特別損失には、特に特別な繰入や戻入など、特別損益に計上される全ての項目が含まれることとなります。また、この規則により費用振替という処理方法も廃止されています。

表1：ANC規則2022-06規制適用前後の特別損益の表示

現在の規則	ANC規則2022-06号
特別利益： - 営業取引によるもの - 資本取引によるもの 引当金戻入額および費用の移転額 合計	特別利益
特別費用： - 営業取引によるもの - 資本取引によるもの 減価償却費、引当金繰入額 合計	特別費用
特別損益	特別損益

財務諸表の注記に記載する情報

ANC規則2022-06号は、特別損益として認識された利益および損失の説明を財務諸表の注記に記載すること規定しています。特別損益による利益および費用の計上の根拠となった重要かつ異例な事象ごとに、以下の情報を財務諸表の注記に記載しなければなりません。

- 事象の概要
- 過年度に既に計上された金額
- 該当会計年度中に計上された利益および損失の内容

ANC規則2022-06号の適用

この規則は2025年1月1日以降に開始する会計年度の財務諸表に適用されますが、官報に掲載された日から早期適用することができます。

本規定は、適用初年度の貸借対照表および損益計算書に準拠するために必要な振替を除き、これまでの会計に影響を与えることなく、適用初年度の会計年度から適用されます。

適用初年度の企業は、規定されたフォーマットに従って貸借対照表と損益計算書を表示します（表1参照）。適用初年度に表示する前年度の貸借対照表と損益計算書は、フォーマットに準拠し、必要に応じて振替を行います。

簡素化するため、前年の損益計算書で計上された費用振替は、「N-1年」欄の減損損失および引当金の戻入れに関する項目に計上します。科目の振替を行った場合、前年度の貸借対照表と損益計算書は、財務諸表の注記に添付します。

表示が変更されたことを理解するために必要な情報は、財務諸表の注記に記載します。

導入による影響

新規規則の適用により経営指標が変更される可能性があるため、企業は新規規則の対応による影響を分析する必要があります。

2025年1月1日以降に開始する会計年度については、特別損益の新たな定義と、費用振替の廃止という2つの会計方法の変更により、パルティシパシオンとアンテレスモンによる利益分配金の額に影響を与える可能性があります。現在、特別損益に計上されている損失（または利益）が、新しい定義の下では経常損益に分類されることになると、利益分配準備金の決定値が変わることになります。

この変更は、その金額が特別損益の新定義によって修正されるであろう営業利益または経常利益に基づく指標により決まる利益分配（アンテレスモン）契約やその他の契約（役員報酬、銀行取引約款など）にも影響する可能性があります。

付属書 1 : 相関表

(出典 : 2023年9月 CNOEC テクニカルノート)

特別損失		営業費用	
6711 - 契約違約金 (及び売買の際に支払う違約金)		6581 - 契約違約金 (及び売買の際に支払う違約金)	
6712 - 課徴金、税務上及び刑事上の罰金		6582 - 課徴金、税務上及び刑事上の罰金	
6713 - 贈与および寄付金		6238 - 雑費 (チップ、寄付金)	
6714 - 会計年度中に回収不能となった債権		654 - 貸倒損失	
6715 - 認められた補助金		638 - 税金の督促 (法人税以外)	
6717 - 税金の督促 (法人税以外)		6588 - 信託の設定または清算	
674 - 信託の設定または清算		657 - 売却無形固定資産及び有形固定資産の帳簿価額	
6751 - 売却資産の帳簿価額 - 無形固定資産		6583 - インデックス特約による損失	
6752 - 売却資産の帳簿価額 - 有形固定資産		6584 - ロット	
6781 - インデックス特約による損失			
6782 - ロット			
特別損失		金融費用	
6756 - 売却資産の帳簿価額 - 金融固定資産		6671 - 売却資産の帳簿価額 - 金融固定資産	
6783 - 自社発行株式および債券処分による損失		6683 - 自社発行株式および債券処分による損失	
特別損失		営業利益	
7711 - 売買時に受領した違約金		7581 - 売買時に受領した違約金	
7713 - 受領した寄付金		7582 - 受領した寄付金	
7714 - 債権償却受入金		7583 - 債権償却受入金	
7715 - バランス補助金		742 - バランス補助金	
7717 - 法人税以外の税還付金		7584 - 法人税以外の税還付金	
774 - 信託の設定または清算		7588 - 信託の設定または清算	
7751 - 無形固定資産売却益		757 - 無形固定資産及び有形固定資産の売却益	
7752 - 有形固定資産売却益		757 - 無形固定資産及び有形固定資産の売却益	
777 - 投資助成金持分損益振替高		747 - 投資助成金持分損益振替高	
7781 - インデックス特約による給付		7585 - インデックス特約による給付	
7782 - ロット		7586 - ロット	
特別利益		金融利益	
7756 - 金融固定資産売却益		7671 - 金融固定資産売却益	
7783 - 自社発行株式及び債権買戻しによる利益		7683 - 自社発行株式及び債権買戻しによる利益	