

企第280号

平成20年9月19日

企業会計基準委員会 御中

社団法人 生命保険協会
一 般 委 員 会
委 員 長 殿 岡 裕 章

()

(電話)

(メールアドレス)

「会計上の変更及び過去の誤謬に関する検討状況の整理」に関する意見

謹啓 時下ますますご清栄のこととお慶び申し上げます。

平素は格別のご高配を賜り、厚く御礼申し上げます。

さて、平成20年6月20日に公表された「会計上の変更及び過去の誤謬に関する検討状況の整理」に関しまして、別紙のとおり、当協会としての意見を申し述べます。

宜しくお取り計らい頂きますようお願い申し上げます。

謹白

「会計上の変更及び過去の誤謬に関する検討状況の整理」に関する意見

1. 総論

- 本検討状況の整理に示された内容が会計基準として公表された場合には、財務諸表の作成のみならず、計算書類の作成・承認手続きや、法人税の申告実務にも大きく影響が生じ得るため、今後の検討にあたっては、会社法や税法への影響についてもご配慮いただきたい。
- 「…重要性は誤謬に限らず本会計基準案のすべての項目について考慮されるべきものであることから、この定義は行わないこととした」(第 48 項)、「…重要性は本会計基準案のすべての項目について考慮されるべきであると考えられることから、これらの点に関して特段の規定は設けていない」(第 62 項)とされているが、本会計基準において重要性は非常に重要な判断要素であるため、本会計基準全体について重要性の高いものが遡及処理の対象であると、より明確に記載いただきたい。
また、重要性の判断基準についても、例えば誤謬に関して国際財務報告基準が「重要な誤謬」を別に定義しているように、具体的な例示をご検討いただきたい。
- 本検討状況の整理に示された内容が会計基準として公表された場合、会計帳簿(会社法第 432 条)については、遡及処理後の財務諸表の表示とは整合しなくなると思われるがよい。具体的には、会計帳簿上は、遡及適用対応は不可能であるため、会計方針の変更の実施年度、つまり当年度末に過年度事項修正分として、遡及適用対応による累積的影響額を反映することになるものと理解しているがよい。

2. 個別項目**【第 3 項】**

- 「本会計基準案は、会計上の変更及び過去の誤謬に関する会計処理及び開示について適用する。」とあるが、他の一部の会計基準等において適用の対象となる企業の範囲を定める際に使用されている「すべての企業」との文言がないため、非上場企業も含めたすべての企業を対象としているのか等の点が不明瞭である。ついては、適用の対象となる企業の範囲について明確にお示しいただきたい。

【第 6 項】

- 本検討状況の整理に示された内容が会計基準として公表された場合、先行して公表済であるが適用時期が未到来の会計基準には「特定の経過規定」についての手当てがなされていないものと考えられる。従って、そういった基準について、改めて「特定の経過規定」の取扱いを反映すべきか検討を加えるようご配慮いただきたい。

【第7項】

- 「第6項に従って会計方針を遡及適用する場合には、過去の期間のすべてに遡及適用する」とあるが、例えば、会計基準等の改正に伴う会計方針の変更による、開示期間より前の期間に係る累積的影響額等については、算出の前提となる遡及適用した期間が企業間で異なってしまうと、開示情報の比較可能性が損なわれる。については、開示情報の比較可能性および実務上の負荷の観点から、遡及すべき期間を明確化していただきたい。
- また、第55項に「会計方針の変更を行った場合に遡及適用が必要かどうかは、遡及適用を行った場合に得られる情報の有用性と、遡及適用を行う際に伴う見積りの要素の度合いや過去の情報収集に係るコストとの関係も考慮すべきであると考えられる」とあるように、データの保管等には多大なコスト、事務負荷等が想定されることから、現実的な遡及適用期間を設定いただきたい。

【第8項】

- 第8項(1)～(3)において遡及適用が実務上不可能な場合が定められているが、本検討状況の整理に示された内容が会計基準として公表された場合、遡及適用が実務上不可能かどうかの判断は、会計基準の適用の場面において非常に重要であり、また、その際の実務上の混乱を避ける必要があるため、それぞれの目安や考え方を結論の背景等でお示しいただきたい。

(1)について

- 遡及適用が実務上不可能な場合として、「…合理的な努力を行っても、遡及適用による影響額を算定できない場合」とあるが、実務上の混乱を避けるためにも遡及適用した場合の影響額を算定する際の「合理的な努力」の範囲をより具体的にお示しいただきたい。
- 遡及適用が実務上不可能な場合として、「…合理的な努力を行っても、遡及適用による影響額を算定できない場合」とあるが、「合理的な努力」により、過去の期間すべてに遡及適用が可能となる会計方針の変更とは、対象資産の所有が短期であるなど遡及適用が短期間に留まる取引に係る会計処理や、客観的数値が事後的に入手可能な時価評価に関する会計処理などが考えられるが、こういった内容を含め、遡及適用が可能な会計処理についての具体的な例示を行っていただきたい。
- 会計基準等の公表により、新たな概念（例えば、過去の基準で言えば、土地再評価法に基づく再評価差額金や税効果会計における繰延税金資産など）が示された取引等にかかる会計処理については、それ以前には利用可能となる情報が存在しないことから、会計基準等の公表時点までの遡及適用となると理解しているがよい。例えば、設例で示されている棚卸資産の評価方法の変更に伴い、税効果会計適用年度より前の期間まで遡及適用する場合には、当該税効果会計適用年度より前の期間については、税効果会計の適用はないものとして影響額を算定するこ

とになるものと理解しているがよいか。

- 遡及適用が実務上不可能な場合として、「…合理的な努力を行っても、遡及適用による影響額を算定できない場合」とあるが、会計帳簿（会社法第 432 条）の観点からは、法定保存期間を超えて遡及適用による影響額を算定することは、「合理的な努力」を超えていると理解しているがよいか。

【第 1 6 項】

- 未適用の会計基準等に関する注記として「新しい会計基準等の適用による影響に関する記述」が定められているが、会計基準等が新たに公表される場合、その適用までの期間は、通常、事務構築やシステム対応のための期間として設けられていることから、影響額を含む影響に関する情報は公表可能な状態になっていないことが多いと考えられる。従って、当該影響に関する記述の削除をご検討いただきたい。仮に、影響に関する注記が避けられないという場合には、検討途上であり影響額を含む影響に関する情報が明確でないときに、検討過程にある旨の記述をすれば問題ないことを明示していただきたい。

【第 2 1 項、第 4 3 項、第 4 6 項】

- 会計上の見積りの変更に関する注記については、日本公認会計士協会 監査委員会報告第 77 号「追加情報の注記について」において事例等が示されているが、本検討状況の整理に示された当該注記に関する内容は、日本公認会計士協会 監査委員会報告第 77 号「追加情報の注記について」と同一であるものと理解しているがよいか。もし、相違点があるならば、結論の背景等において、当該相違点を明示していただきたい。例えば、本検討状況の整理に会計上の見積りの事例として掲げられている「回収不能債権に対する貸倒見積額」については、「…従来採用している見積方法が実態に適合しなくなったために最適な見積方法を採用…」(日本公認会計士協会 監査委員会報告第 77 号「追加情報の注記について」)した場合で、重要性が認められるときにのみ注記が求められると理解しているがよいか。

【第 2 4 項】

- 修正再表示を要する誤謬（会社法上の手続きが無効となるまでの誤謬は除く。）については、通常、会社法（会社計算規則第 161 条）における「修正後の過年度事項が提供可能となる『正当な理由』」に該当するものと理解しているがよいか。

【第 2 5 項～第 2 7 項】

- 修正再表示の原則的な取扱いが実務上不可能な場合の取扱いについては、第 83 項および第 84 項でも記載されているとおり、原則的な取扱いが実務上不可能な場合は限定的ではあるが、合理的な努力を行っても修正再表示が不可能な場合が想定され得る。従って、本検討状況の整理および国際財務報告基準と同様に、当該取扱いの記載は必要であると考えている。

3. 設例

- 設例によれば、遡及適用により税金等調整前純利益の増減に合わせて、繰延税金資産と法人税等調整額についても遡及適用対応がなされているが、税効果会計で求められるスケジューリングや将来課税所得見積りについて、こういった前提で再計算するものと考えているのかをお示しいただきたい。

以 上