

企業会計基準委員会 御中

社団法人 日本貿易会
経 理 委 員 会「会計上の変更及び過去の誤謬に関する検討状況の整理」に係るコメントについて

拝啓 時下益々ご清祥のこととお慶び申し上げます。

本年6月20日に貴委員会より公表されました公開草案につきまして、当会において検討致しました結果、下記の通り意見を提出させて戴きますので、今後の審議においてご配慮戴きたく、宜しく願い申し上げます。

敬具

記

1. 全般的事項

- (1) 今回の検討状況の整理による会計基準(案)については、IASB との基準差異縮小を目的とした共同プロジェクトの中でも、長期プロジェクト項目として特に優先して取り組むべき項目の一つとされているもので、会計基準の国際的なコンバージェンスの流れにも合致したものであり、且つ総じて米国会計基準と国際財務報告基準との差異が縮小される方向にあって内外企業間の比較可能性が高まることが予想されることから、その方向性に異論はない。
- (2) また、遡及処理の範囲が拡大することから複数期間の財務諸表の比較可能性も高まることが予想されること、信頼性を向上させるものであること等からも、検討の方向性に異存はない。
- (3) しかし乍ら、過去の財務諸表を遡及処理する考え方は、当期の財務諸表に与える影響額を注記する現行の方法を大幅に変更することになるため、作成者の実務負担は従来に比べて大きくなることが予想される。

今後の検討にあたってはコスト・ベネフィットの観点から慎重に検討を進めて戴きたい。

また、会計監査、金融商品取引法及び会社法との整理を十分に進めて戴き、実務面での負担が過度とならないよう配慮戴きたい。

2. 範囲

- (1) 検討状況の整理を行う範囲(第 31 項)

今回の検討状況整理の対象外とされている廃止事業等に関する遡及処理の取扱いについても、米国会計基準と国際財務報告基準との差異が拡大しない方向で検討を進めた上で、本件及び関連基準における具体的取扱いを提示戴きたい。

- (2) 個別財務諸表における適用上の論点に関する検討(第 33～38 項)

当該会計基準(案)では、比較財務諸表のあり方は各開示制度の中で規定されていることもあり、個別財務諸表上の適用に関する特段の規定を設けないこととしている為、当該会計基準(案)

は個別財務諸表にも適用されることとなる。

国際的な会計基準を適用している国々では、連結財務諸表を開示している場合、個別財務諸表の開示が求められていない場合が多く、日本において作成者の負担が大きい遡及処理後の過去の期間における個別財務諸表の開示まで要求することは、現在の国際的な流れに反するものでもありと考えられる。また、昨今では連結重視となりつつある流れの中、その重要性が薄れてきている面もあることから、個別財務諸表については適用対象外として戴きたい。

適用対象外とならない場合には、会社法や確定決算主義を基本とする税法との整合性に関する考え方を明記して戴きたい。

また、仮に個別財務諸表にも適用するとした場合、当該会計基準(案)適用の実効性を高める観点からは、一定のガイドラインや補足規定を設けることが有用であるとする。

そこで、公開草案公表の際には、斯かるガイドライン等の記載を追記することを検討戴きたい。

3. 会計方針の変更の取扱い

(1) 会計方針の変更に関する原則的な取扱い(第6項、第55項)

- ① 会計基準等の改正に伴う会計方針の変更の場合には、原則適用開始時に遡及修正を行わない経過規定が適用されるよう、斯かる経過規定を設けるよう配慮願いたい。
- ② 第55項ただし書きにおいて、「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等に係るコストとの関係も考慮すべき」と記載されているが、当該記載では内容が曖昧であり、実務対応において支障を来す恐れがあるため、遡及適用が不要と考えられるケースについて具体的な例示をお願いしたい。

(2) 会計方針の変更に関する原則的な取扱い(第7項)

「開示期間より前の期間に関する会計方針の変更の累計的影響額は、開示する財務諸表のうち、最も古い期間の期首の資産、負債及び純資産の額に反映する。」とあり、通常開示期間が当連結会計年度と前連結会計年度の二期分とすれば、前連結会計年度が「開示する財務諸表のうち、最も古い期間」となると考えられるが、「主要な経営指標等の推移」(所謂ハイライト情報)における財務諸表の開示期間よりも前の期間の純資産額等の数字については、遡及修正の対象としないことを明確にして戴きたい。

(3) 原則的な取扱いが実務上不可能な場合の取扱い(第8～11項)

- ① 遡及適用が実務上不可能な場合の例として「過去における経営者の意図について仮定することが必要な場合」と記載されている。結論の背景等で具体的にどのようなことを想定しているのか説明して戴きたい。
- ② 本年6月13日に開催された第154回企業会計基準委員会の議事要旨によれば、「原則的な取扱いが実務上不可能な場合、原則的には最も古い期間からの遡及となるが、実務的には重要性の原則が考慮される」とこととされていた。しかし乍ら、本検討状況の整理の本文においてはこの旨「考慮される」との記載がなく、実務上の対応に支障を来す恐れがあるため、本文にてその重要性につき、もう一步踏み込んだ内容の記載を検討

願いたい。

(4) 会計方針の変更に関する注記(第 13 項)

第 13 項において会計基準等の改正に伴う会計方針の変更に関する注記事項が列挙されている。(2)については通常改正に対応するために経過期間が設定されることが一般的であること、(3)については会計基準等の改正で周知の事実であること、(4)については将来影響の見積もり不確実性が入る余地があることから、実務負担を考慮して削除することを検討して戴きたい。

(5) 未適用の会計基準等に関する注記(第 16 項)

① 未適用の会計基準等がある場合に関する注記を求めているが、新会計基準又は改訂された会計基準のうち業種によっては関係の無い会計基準がある場合や、その適用による影響の重要性が乏しい場合なども想定されること、また次々と公表される会計基準等を全て網羅しているかどうかの検証を行うことによる事務負担の増加が懸念される。

「未適用の会計基準等に関する影響の把握は困難である場合も考えられる」として、定性的な注記や、影響の見積もりが困難である旨の記述等、ある程度実務的な配慮はされていると思われるが、実際にはその影響についての予測は困難であり、予想される影響額の算定も不確定な中で開示を行うと、却って投資家等財務諸表利用者の誤解を招く恐れがあると考えられること、また影響額の検討にあたっては実務上の負担が大きいことも予想される。

一方、米国会計基準(SFAS154 号)では規定がないものの、国際財務報告基準ではその旨の規定があることや、投資判断として有用であるという観点の導入ということも理解できるが、事実上新基準及び基準変更に対する早期適用の強制とも受け取れること、当該注記に対する監査の実行性に疑問が残ること等より、明らかに重要な影響がある場合にのみ当該注記を行う、或いは注記対象外とすることも含め、再検討願いたい。

② また、注記対象外とすること自体が困難ということであれば、少なくとも、当該未適用の会計基準等の適用による影響に関する記述を不要とすることについても検討願いたい。

4. 表示方法の変更の取扱い(第 17～19、62～64 項)

表示方法の変更についても、原則遡及的に財務諸表の組替を行うとされているが、財務諸表への影響が軽微と考えられるものについては、その旨を別途注記することで遡及組替をしないことも検討願いたい。例えば財務諸表上、当期に金額的重要性が乏しくなったことから「その他」へ含めることとした場合の表示変更において、過年度分も「その他」へ組替することの情報有用性は乏しいと考えられる、等の事例を想定するもの。

5. 過去の誤謬の取扱い

(1) 過去の誤謬に関する原則的な取扱い(第 24 項)

誤謬に関しては、訂正報告書に代表される開示制度と、財務諸表上の修正再表示による対応の整合性を十分考慮の上、具体的な取扱いにつき検討願いたい。

(2) 原則的な取扱いが実務上不可能な場合の取扱い(第 25～27 項)

原則的な取扱いが実務上不可能な場合の取扱いに関し、米国会計基準のように実務上不可能な場合の取扱いを設けない考え方と、国際財務報告基準のように実務上不可能な場合の取扱いを設ける考え方が併記されている。

事後に企業が合理的な努力を尽くしても、また実務上特に監査対応の面で際限なくコストと労力を費やしたとしても決算が確定できないような事態が発生することを避けるためにも、当該会計基準案で示されている通り、国際財務報告基準と同様に、実務上不可能な場合の取扱いを設けるべきであると考え。

また、可能な限り具体的な例示を交えた表現を検討願いたい。

6. 重要性に関する記載

- (1) 第 48 項において「重要な誤謬」についての定義は行わず、また会計基準(案)全般においても特段重要性の定義は行わないこととしている。重要性の判断は各社の事情により異なり、単純な線引きは困難と考えられるが、各社との比較可能性を担保する上でも、また作成者の事務負担等実務面を勘案する必要があることから、重要性の判断の行う上での考え方、考慮する点を示す必要があると考える。
- (2) 過去の誤謬に限らず、本会計基準(案)の全ての項目について、(結論の背景としてではなく)会計基準(案)本文中の独立項目として重要性は考慮されるべき旨を言及した項目を設け、重要と認められるもののみが遡及適用(会計方針の変更)、財務諸表の組替え(表示方法の変更の場合)、或いは修正再表示(過去の誤謬の訂正の場合)の対象となることを明記して戴きたい。

以 上