

平成 22 年 5 月 31 日

企業会計基準委員会 御中

あらた監査法人 品質管理部
アカウントティング・サポートグループ

**企業会計基準第 24 号「会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準」等の
公表に伴う他の会計基準等の改正案の公表に対する意見**

拝啓 時下ますますご清祥のこととお慶び申し上げます。

さて、貴委員会から平成 22 年 4 月 2 日付で公表されました表記改正案について、意見を表明する機会をいただきお礼申し上げます。

当監査法人の意見を、下記のとおり提出いたしますので、今後の審議においてご検討いただきたく、お願い申し上げます。

敬具

記

(1) 遡及適用の原則的な取扱いが実務上不可能な場合(四半期会計基準案 第 10-3 項及び第 47-3 項)

【意見】 第 2 四半期会計期間以降に会計方針の変更を行おうとする場合で「当年度の期首時点においても新たな会計方針を適用することができない場合には、翌年度の期首時点で会計方針の変更を行い、当該期首以前の実行可能な最も古い日から将来にわたり新たな会計方針を適用する。」(四半期会計基準案第 10-3 項) とされていることについて、首尾一貫性が重視されることには同意するが、会計基準としてはこのような例外的なケースについて取り扱いを設けるべきではないため削除すべきと考える。

【理由】 IAS 第 34 号では中間期間に会計方針を変更する場合、過去のすべての期間あるいは期首よりは前の一時点から将来に向かって会計方針の遡及適用を行うことを求めており、その目的の一つは、事業年度全体を通じて、一定の種類の取引に対して単一の会計方針が適用されることを確実にすることである(IAS 第 34 号第 43 項から第 45 項)。これは、本改正案でも同様と考えられる。

本改正案ではさらに、当期中(例えば第 2 四半期)に会計方針を変更すべき要請と年度の首尾一貫性(すなわち期首からの会計方針の適用)が両立できない場合について取り扱っている。しかし、会計基準としては少なくとも期首から新たな会計方針を適用すべきことのみを示し、それができない場合については特段の取り扱いを設けないことにより、このようなケースの当期中からの会計方針の変更が存在しないことを黙示的に示せば足りるものと考えられる。

(2) 前年度の四半期財務諸表について遡及適用を行っていないときの注記事項(四半期適用指針案 第 33 項及び第 104-2 項)

【意見】 前年度の四半期財務諸表について遡及適用を行っていないときの注記事項について、「会計基準等の改正に伴う会計方針の変更で経過的な取扱いに従って会計処理を行った場合並びに遡及適用の原則的な取扱いが実務上不可能な場合で、前年度の四半期財務諸表について遡及適用を行っていないときには、新たな会計方針の適用により影響を受ける前年度又は当年度(前年度の期首から将来にわたり新たな会計方針を適用している場合には前年度のみ)の期首からの累計期間に係る税金等調整前四半期純損益又は税引前四半期純損益、その他の重要な項目への影響額をいうものとする。」(四半期適用指針案第 33 項)とされていることについて、理解が困難であるため、表現を整理すべきと考える。

【理由】 注記内容について、以下の観点から整理を行うべきと考える。

- i) 「前年度の四半期財務諸表について遡及適用を行っていないとき」について
 企業会計基準第 24 号「会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準」では、会計方針の変更を行った場合の取り扱いを、原則的な取扱いにより新たな会計方針を過去の期間のすべてに遡及適用する方法、累積的影響額を算定することができる最も古い期間(これが当期となる場合もある)の期首時点から新たな会計方針を遡及適用する方法、累積的影響額が算定できないため期首以前の実行可能な最も古い日から将来にわたり新たな会計方針を適用する方法(この は遡及適用ではない)の 3 つの方法が示されている。

ここで、「前年度の四半期財務諸表について遡及適用を行っていないとき」は、

のケースで当年度の期首から新たな会計方針を適用している場合のほか、のケースで当年度の期首または前年度の期首（あるいは期中）から新たな会計方針を適用している場合が含まれるものと考えられる。

特にのケースで前年度の期首から新たな会計方針を適用している場合については、「前年度の四半期財務諸表について遡及適用を行っている」とはいえないため注記の対象となるが、遡及適用と誤解されやすいため、例示を行うなどにより注記の対象となることの明確化が望ましいと考えられる。

ii) 影響額の注記対象について

影響額の記載対象を「前年度又は当年度（前年度の期首から将来にわたり新たな会計方針を適用している場合には前年度のみ）」としていることについて、基準案は以下の注記を要求していると考えられるが、注記対象の明確化が望ましいと考える。

- (A) 前年度の期首から新たな会計方針を適用している場合は前年度への影響額
- (B) 当年度の期首から新たな会計方針を適用している場合は当年度への影響額
- (C) 前年度の途中（例えば第2四半期）から新たな会計方針を適用している場合は前年度および当年度への影響額

なお、上記（A）の「前年度の期首から（将来にわたり）新たな会計方針を適用している」が前述ののケースを意図しているものであれば、「前年度期首以前の実行可能な最も古い日から将来にわたり新たな会計方針を適用している」という趣旨であると考えられる。

(3) 2期併記と3期以上の併記について（セグメント会計基準案 第16項ほか）

【意見】 本改正案に含まれるセグメント会計基準案では、「前年度」（16項他）という制度上の2期併記を前提とした表現が存在するが、同時期に公表された1株当たり当期純利益に関する会計基準案では、より一般化した「表示する財務諸表のうち、最も古い期間」（30-2項）などの表現が用いられており、両者の整合性を検討すべきと考える。

【理由】 企業会計基準第24号「会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準」では、3期以上の併記も考慮に入れた一般的な表現として、例えば「表示期間のうち過去の期間」（会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準第10項(5)）という表現が用いられている。

本改正案のセグメント会計基準案や、企業会計基準公開草案第40号「1株当た

り当期純利益に関する会計基準（案）」は、いずれも上記の改正をうけ同時期に公表されたものであるが、制度上の2期併記を前提として「前年度」とするか、一般化して「表示する財務諸表のうち、最も古い期間」とするかについて差異が見られるため、両者の整合性を検討すべきと考える。

以 上