

平成 20 年 6 月 20 日
企業会計基準委員会

「会計上の変更及び過去の誤謬に関する検討状況の整理」の公表

コメントの募集

企業会計基準委員会では、国際的な会計基準で見られるような、会計方針の変更、表示方法の変更及び過去の誤謬の訂正が行われた場合の、過去の財務諸表の遡及処理に関する取扱いや会計上の見積りの変更の取扱いについて検討を行っております。平成 19 年 7 月には、「過年度遡及修正に関する論点の整理」を公表し、これに対して寄せられたコメントも参考に検討を進めております。

遡及処理の考え方を導入する場合、比較情報としての過去の財務諸表の取扱いや誤謬に関する取扱いなどについて、関連諸制度との関係の整理が必要と考えられるため、このような関係の整理が円滑に行われるために、当委員会は、公開草案に先立って、最終的に公表される会計基準の方向性を明らかにした検討状況の整理を公表することが適切と考えます。このような観点から、今般、平成 20 年 6 月 13 日の第 154 回企業会計基準委員会において、標記の検討状況の整理（以下「本検討状況の整理」という。）の公表を承認しましたので、本日公表いたします。

本検討状況の整理の公表は、広くコメントを頂くことを目的とするものです。本検討状況の整理に対するコメントがございましたら、平成 20 年 9 月 19 日（金）までに、原則として電子メールにより、下記へ文書でお寄せください。なお、個々のコメントについては直接回答しないこと、コメントを当委員会のホームページ等で公開する予定があること、氏名又は名称が付されていないコメントは有効なものとして取り扱わないことを、あらかじめご了承ください。

記

電子メール：retro@asb.or.jp

ファクシミリ：03-5510-2717

本検討状況の整理の概要

以下の概要は、コメントをお寄せ頂くにあたっての便宜に資するため、本検討状況の整理を要約したものです。コメントをお寄せ頂く際には、より正確な議論のために本検討状況の整理をお読みくださいますようお願い申し上げます。

■ 用語の定義（第4項）

本検討状況の整理における用語と原則的な会計上の取扱いとの関係は、次のとおりである。

本検討状況の整理における用語	原則的な会計上の取扱い
会計上の変更	
会計方針の変更	遡及処理する（遡及適用）
表示方法の変更	遡及処理する（財務諸表の組替え）
会計上の見積りの変更	遡及処理しない
過去の誤謬の訂正	遡及処理する（修正再表示）

■ 会計方針の変更の取扱い

➤ 会計方針の変更に関する原則的な取扱い（第6項及び第7項）

- (1) 会計基準等の改正に伴う会計方針の変更の場合
会計基準等に特定の経過規定（適用開始時に遡及適用を行わないことを定めた規定などをいう。以下同じ。）が定められていない場合には、変更後の会計方針を遡及適用する。
会計基準等に特定の経過規定が定められている場合には、その経過規定に従うものとする。
- (2) (1)以外であって、正当な理由による会計方針の変更の場合
変更後の会計方針を遡及適用する。

➤ 原則的な取扱いが実務上不可能な場合の取扱い（第8項から第11項）

- (1) 当期の期首時点において、過去の期間のすべてに新たな会計方針を遡及適用した場合の累積的影響額を算定することはできるものの、開示期間のいずれかにおいて、当該期間に与える影響額を算定することが実務上不可能な場合には、遡及適用が実行可能な最も古い期間（これが当期となる場合もある。）の期首時点で累積的影響額を算定し、当該期首残高から新たな会計方針を遡及適用する。
- (2) 当期の期首時点において、過去の期間のすべてに新たな会計方針を遡及適用した場合の累積的影響額を算定することが実務上不可能な場合には、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。

➤ **会計方針の変更に関する注記（第 12 項から第 16 項）**

会計方針の変更を行った場合には、当期において、会計方針の変更の内容、影響を受ける過去の財務諸表の主な表示科目に対する影響額及び 1 株当たり情報に対する影響額等を注記する。遡及適用の原則的な取扱いが実務上不可能な場合等、すべての開示する過去の財務諸表について遡及適用を行っていないときには、当期における影響額を注記する。

既に公表されているものの、未だ適用されていない新しい会計基準等がある場合には、新しい会計基準等の適用による影響に関する記述等を注記する。

■ **表示方法の変更の取扱い（第 17 項から第 19 項）**

財務諸表の表示方法を変更した場合には、開示する過去の財務諸表についても当該方法を適用し、遡及的に財務諸表の組替えを行う。

■ **会計上の見積りの変更の取扱い**

➤ **会計上の見積りの変更に関する原則的な取扱い（第 20 項）**

会計上の見積りの変更は、当該変更が変更期間のみに影響する場合には変更期間中、当該変更が将来期間にも影響する場合には、将来にわたり会計処理を行う。

➤ **会計方針の変更を会計上の見積りの変更と区別することが困難な場合の取扱い（第 22 項及び第 23 項）**

会計方針の変更を会計上の見積りの変更と区別することが困難な場合については、会計上の見積りの変更と同様に取り扱い、遡及適用は行わない。

減価償却方法の採用は、会計方針に該当するが、その変更については会計方針の変更を会計上の見積りの変更と区別することが困難な場合に該当する。

■ **過去の誤謬の取扱い**

➤ **過去の誤謬に関する原則的な取扱い（第 24 項）**

過去の財務諸表における誤謬が発見された場合には、修正再表示する。

➤ **原則的な取扱いが実務上不可能な場合の取扱い（第 25 項から第 27 項）**

- (1) 当期の期首時点において、過去の誤謬による累積的影響額を算定することはできるものの、開示期間のいずれかにおいて、当該期間に与える影響額を算定することが実務上不可能な場合には、修正再表示が実行可能な最も古い期間（これが当期となる場合もある。）の期首時点で累積的影響額を算定し、当該期首残高から修正再表示する。

- (2) 当期の期首時点において、過去の誤謬による累積的影響額を算定することが実務上不可能な場合には、実行可能な最も古い日から誤謬を修正する。

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、本検討状況の整理では国際財務報告基準と同様の内容としていますが、誤謬の修正再表示を原則どおりに行うことができない場合には財務諸表の適正性が確保できないことから、米国会計基準と同様に当該取扱いを設けないことが適切であるという意見もあります（第 83 項及び第 84 項）。この点に関しても、コメントをお寄せください。

■ 他の会計基準等への影響（第 86 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には、当委員会が公表した他の会計基準等について、主に、次のような改正を行うことになるものと考えられる（企業会計基準第 12 号「四半期財務諸表に関する会計基準」及びその適用指針並びに企業会計基準第 17 号「セグメント情報等の開示に関する会計基準」及びその適用指針に関するものは除く。）。

- (1) 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」

株主資本等変動計算書に表示される各項目の前期末残高は当期首残高に変更し、遡及処理を行った場合には、当期首残高に対する遡及処理の累積的影響額を表示するか、遡及処理の影響額について、遡及処理前の当期首残高との関係が項目ごとに明らかとなるような注記を行う。

- (2) 実務対応報告第 18 号「連結財務諸表作成における在外子会社の会計処理に関する当面の取扱い」

「連結決算手続における在外子会社の会計処理の統一 当面の取扱い (5) 会計方針の変更に伴う財務諸表の遡及修正」を削除し、在外子会社において、会計方針の変更に伴って財務諸表の遡及処理を行った場合に、連結決算手続上、当該遡及処理額について当期の損益を修正しない。

■ その他

会計上の変更及び過去の誤謬に関する会計基準の適用時期については、関連諸制度との関係を踏まえて検討する。

以 上