



# 会計・監査情報

平成23年7月8日発行

## 平成23年6月第1四半期 決算のポイント

平成23年6月第1四半期から、四半期報告書が簡素化される改正四半期会計基準が適用されます。当第1四半期より初めて適用される過年度遡及会計基準、包括利益会計基準についても併せて解説します。

### 1. 非財務情報の開示の簡素化

会計・監査情報No2で、四半期報告書の大幅な簡素化について述べました。本稿では、「経理の状況」以外の非財務情報に関して、その内容の簡素化のポイントを解説します。

#### (1) 「第1 企業の概況」及び「第2 事業の状況」について

| 項目           | 内容  |
|--------------|---|
| 関係会社の状況      | 削除  |
| 従業員の状況       | 「第2 事業の状況」の「財政状態、経営成績、及びキャッシュ・フローの状況の分析」に集約 |
| 生産、受注及び販売の状況 |   |
| 設備の状況        |   |

#### (2) 「第3 提出会社の状況」について

| 項目        | 変更点   |
|-----------|---|
| 1 株式等の状況  |   |
| 新株予約権等の状況 | 当四半期会計期間の末日における状況の記載に代わり、当四半期会計期間において新株予約権等が発行された場合のみ記載が必要となった。 |
| ライツプランの内容 |   |
| 大株主の状況    | 第1、第3四半期会計期間における記載が不要となった。                                      |
| 2 株価の推移   | 削除  |
| 3 役員の状況   | 前事業年度の有報提出日後、四半期報告書の提出日までの状況から当四半期累計期間の状況の記載に変更。                |

#### (3) 過年度遡及会計基準との関係

過年度遡及会計基準等が適用され、前年同四半期の財務諸表数値が遡及修正された場合に、主要な経営指標等の推移の記載等の非財務情報においても遡及修正後の数値を用いて記載する必要があります。非財務情報は、以下図表に掲げた項目が該当します。

| 第1 企業の概況 | 主要な経営指標等の推移  |
|----------|--|
| 第2 事業の状況 | 財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況の分析、特に以下の事項<br>①業績等の概要、②研究開発活動、③生産、受注及び販売の状況、④設備の状況 |

### 2. 過年度遡及会計基準等

「会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準」及び「会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準の適用指針」が、平成23年6月第1四半期決算より適用されます。過年度遡及会計基準の概要は、会計・監査情報No2で解説しています。

#### (1) 比較情報の導入

過年度遡及会計基準の適用により、遡及適用、財務諸表の組替え、修正再表示によって前期の数値が修正されるケースがあり、修正後の数値が監査法人の四半期レビューの対象となります。よって、当四半期報告書の数値と並記される前期又は前年同四半期の数値は、当期の四半期財務諸表を構成するものとして位置づけられ、これが「比較情報」として定義されました。

(2) 貸倒引当金の損益計算書の表示区分

従来、貸倒引当金繰入額と取崩額を相殺し、取崩額が大きい場合に特別利益としていた取扱いを改め、原則として営業費用または営業外費用から控除するか、営業外収益とするものとされました。

3. 包括利益会計基準等

3月決算会社にとって、今回の平成23年6月第1四半期からはじめて包括利益会計基準が適用されます。

また、第1四半期から過年度遡及会計基準が適用されることになるため、前年同四半期における包括利益計算書も遡及して作成し、比較情報として記載する必要があります。

*J-SOX*

金融庁の企業会計審議会は、平成23年3月30日「財務報告に係る内部統制の評価及び監査の基準並びに財務報告に係る内部統制の評価及び監査に関する実施基準の改訂について(意見書)」を公表しました。

前回、評価範囲の決定について述べました。今回は、評価方法・報告等について解説したいと思います。

①全社的な内部統制の評価方法

全社的な内部統制の評価項目について、基本的要素ごとに整備状況および運用状況の評価を行い、その際、実施基準に例示されている42項目を参考にすることについて変更ありません。但し、

- i) 財務報告の信頼性に特に重要な影響を及ぼす項目でない。
- ii) 前年度の評価結果が有効である。
- iii) 整備状況について前年度から重要な変更がない。

という3つの要件を満たした場合には、前年度の運用状況の評価結果を継続して利用することが可能であることが明確化されました。

②業務プロセスにかかる内部統制の評価方法

全社的な内部統制の評価方法と同様、基本的には変更はありません。

変更点は、整備・運用状況の評価にあたり、全社的な内部統制の評価結果が有効であるとの前提で上記3つの要件を満たした場合には、ローテーションによる評価が可能である旨明記されました。前年度の運用状況の評価結果が利用可能であると定められたことから、少なくとも2年に一度は運用状況の評価を実施する必要があると考えられます。

③中堅・中小上場企業等における運用状況評価

事業規模が小規模で、比較的簡素な構造を有している組織などの内部統制の運用状況の評価については、組織上の階層が一律でない場合もあることから、特定の階層による評価は必ずしも必要ないことが明確化されました。また、経営者らが直接行ったモニタリングの結果や監査役が直接行った棚卸の立会の結果などを内部統制監査において利用可能であることが明確化されました。

もともと、これらは例示に過ぎず、また、全社的な内部統制が適切に整備及び運用されていることが前提となっている点に留意する必要があります。

④「重要な欠陥」の見直し

「重要な欠陥」は、財務報告に重要な影響を及ぼす可能性が高い内部統制の不備をいうものであり、それが直ちに当該企業の有価証券報告書に記載された財務報告が適正なものでないことを意味するものではなく、もちろん、当該企業に欠陥があるということではありません。

しかし、このような誤解を招くおそれがあるという指摘を受け、「開示すべき重要な不備」と用語を変更することにしました。あくまで、用語の見直しであるため、これにより、レベル感そのものには変更はありません。

|   |   |
|---|---|
| <p><b>平成22年監査基準改訂</b></p>   | <p>平成22年3月26日に、企業会計審議会より、改訂された監査基準が公表されました。当該改訂監査基準は、平成24年3月決算に係る財務諸表の監査から実施されます。</p>                                 |
| <p>企業会計審議会より、改訂監査基準が公表されました。今般の改訂は、改正された国際監査基準との整合性等を踏まえ、主に報告基準が改訂されました。これに伴い、監査報告書についても、従来から形式、文言等が変更されております。</p> <p>監査報告書の記載区分等の改訂は、主に以下の5点であります。</p> <p>(1)記載区分<br/>記載区分は、以下のように改訂されました。</p> <p>① 監査の対象<br/>② 経営者の責任<br/>③ 監査人の責任<br/>④ 監査人の意見</p> <p>(2)意見に関する除外と監査範囲の制約に関する「重要性」の判断基準<br/>従来、重要な影響として一括して扱っていた「重要性」と「広範性(財務諸表全体に及ぶのか)」という2つの要素を明示的に示し、両側面からの判断が行われることが明確化されました。</p> <p>(3)追記情報<br/>追記情報には、強調事項(財務諸表における記載を特に強調するための記載)と、説明事項(監査人の判断において説明することが適当として記載)があることが明確化されました。</p> <p>(4)従来の「合理的な基礎」について、「合理的な」という記述の削除<br/>国際監査基準の表現に合わせ、「合理的な」という記述が削除されました。<br/>これにより、監査人は、自己の意見を形成するに足る基礎を得ることが求められます。<br/>ただし、このことは表現の形式的な改訂であり、当該概念についての実質的な変更はありません。</p> <p>(5)「会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準」の適用に伴う対応</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・前期の財務諸表の開示上の取扱い <p>(従来) 前期の財務諸表は、原則として、前期に提出された有価証券報告書に含まれていた財務諸表が当期の財務諸表の横に、そのまま記載されていました。</p> <p>(改訂後) 前期の財務諸表は、当期の財務諸表の一部を構成するものであり、当期の財務数値に対応する前期の財務数値が、比較情報として開示されます。</p> </li> <li>・比較情報に対する監査手続<br/>当期の財務諸表に含まれる比較情報に対するものとして、限定した形で行われます。</li> <li>・監査対象と意見表明<br/>原則として、継続開示の場合における比較情報を含む当期の財務諸表が、監査対象になると考えられます。ただ、上述のとおり、当事業年度における監査では、比較情報としての前期の財務数値について、限定された監査手続を行うこととされていることを踏まえ、監査意見は、財務諸表に対してのみ言及し、比較情報には明示的に言及しない方式が採用されています。</li> </ul> |   |
| <p><b>IFRS採用を巡る最近の情勢</b></p>  | <p>これまでは、2012年IFRSを採用するかどうかを決定し、早ければ2015年強制適用と言われてきましたが、6月21日自見金融担当大臣が「IFRS適用に関する検討について」を発表し、IFRS採用の気運は一気に後退しました。</p> |
| <p>5月27日米国SEC(証券取引委員会)がスタッフペーパー「米国のIFRS適用に関する作業計画案」を公表いたしました。これによりますと、米国はIFRSを早急に採用(エンドースメント)するのではなく、コンバージェンスにより米国基準とIFRS基準を相違ないものにして行く方法(コンドースメント)を採用するとしています。また、5月25日に日本の主要な製造業企業が連名で「我が国のIFRS対応に関する要望」を公表し、IFRS採用の延期の要望しました。さらに、連合(日本労働組合総連合会)もIFRSの</p>   |   |

早期強制適用を見送るよう要望しています。これらを受けて今回の自見大臣による「IFRS 適用に関する検討について」が公表されました。

「IFRS適用に関する検討について」では、少なくとも2015年3月期についての強制適用は考えておらず、仮に強制適用する場合であってもその決定から5-7年程度の十分な準備期間の設定を行うとしています。

この発表に対し、日本公認会計士協会は6月23日「IFRSに関するJICPAのスタンスについて」を公表し、グローバル化している市場環境に身を置く日本と日本企業を守り発展させていくためにIFRS導入の具体的な方法の議論を早急に開始すること、2012年に導入の判断をするということを変更するべきではないことを主張しています。

### IFRSの基礎

IFRSの根底には、①原則主義、②公正価値、③包括利益という3つの考え方があると言われています。今回は、このうち①原則主義の考え方について会計不祥事の面から解説したいと思います。

### 「原則主義」～細則主義と会計不祥事

#### 原則主義と細則主義の差異

|    | 原則主義   | 細則主義   |
|----|--|--|
| 従来 | 欧州(IFRS)   | 日本・米国  |
| 特徴 | 会計基準、解釈指針などの基本的原則のみ設定されている                               | 基本的原則に加え、事例ごとの詳細規則や数値基準などの設定を含む実務指針が設定されている      |
| 課題 | これまで会社の意志そのものを明示してこなかった企業は、根底から整合性のあるビジョン、方針を組み立てる必要がある。 | 指針以外の内容については対応しないため、実質的な意味を問わず開示逃れや会計処理の悪用につながる。 |

IFRSの前提として土台となる考えが、まず日本基準や米国基準にみられる「細則主義」と対比する「原則主義」の考えです。日本やアメリカが適用する「細則主義」とは非常に詳細な規則で会計基準が構成されており、そのルールを少しでも外れることは許されません。

これに対して、欧州等が適用しているIFRSのベースになっている「原則主義」とは、細かいルールを示さず、会計基準の概念をもとに原理原則だけを示して、個々の具体的な取引の処理に関しては、各々が判断する、というものです。

各々の国には、各々の法律があり、各々の税法があり、各々の会計基準があります。もし、「細則主義」で会計基準を作った場合、各国の法律等に抵触する恐れがあり、すべての国が採用できるような会計基準は到底できません。そこでIFRSでは「原則主義」をとらざるを得ないのです。

「原則主義」では、重要性の判断基準値等は定められていません。これにより企業にとって都合の良いように判断基準が定められる恐れがあります。これを防止するために米国を中心に各国の会計基準は細則化してきました。

ところが、細かいルールで縛っていたはずの米国会計基準で報告していたエンロンやワールドコムなどの大手上市会社の会計不祥事事件の発生により、これまで世界経済を率いていた米国市場ではその信頼性を大きく失うことになりました。

詳細なルールをつくったところで、抜け穴やグレーゾーン上で粉飾を行おうとするインセンティブが働く。そうであるならば、逆に原則のみを提示し、具体的な取引処理に関しては企業の判断に任せる。企業にとってみればルールに従って処理さえすれば何をしてもよいのではなく、常に実態を見極め、原則に照らして自分で判断しながら処理していく。これが、原則主義の基本的な考え方です。