

仰星ニュースレター

ワンポイント会計基準

vol. 89 修正再表示と訂正報告書の提出の関係

今回は、過去の誤謬の訂正である修正再表示と訂正報告書の関係について説明します。

(1) 修正再表示の概要

会計上、財務諸表における誤りを「誤謬」といいます。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」(以下、会計基準という)では、過去の誤謬が発見された場合には、過去の財務諸表を修正し財務諸表に注記することを求めています(会計基準 21 項及び 22 項)。この過去の誤謬の訂正を財務諸表に反映することを修正再表示といえます。

(2) 訂正報告書及び修正再表示の関係

実務においては、過去の誤謬を訂正する際には、訂正報告書を提出することが一般的です。しかし、理論的には、過去の誤謬の訂正をする場合、訂正報告書を提出せず、修正再表示を行う方法及び訂正報告書を提出し、修正再表示を行わない方法が考えられます。

これは、各種書類の提出のための重要性、すなわち訂正報告書を提出するための重要性和過去の誤謬の訂正を修正再表示するための重要性がそれぞれの規定で定められていることが原因です。

金融商品取引法においては、有価証券報告書及びその添付書類に記載すべき重要な事項の変更があるとき、または、当書類などに訂正を必要とするものがあると認めるときは、訂正報告書を提出しなければならないとされています(金融商品取引法 24 の 2, 7 条)。

一方、会計基準においては、財務諸表利用者の意思決定への影響に照らした重要性を考慮し、重要性があると認められた際には、修正再表示を行わなければならないとされています。このときの重要性の判断は、財務諸表に及ぼす金額的な面と質的な面の双方を考慮

する必要があると記載されています(会計基準 35 項)。

つまり、重要性の観点から、修正再表示では重要と判断する一方で訂正報告書では重要ではないと判断する誤謬があると考える場合も理論的にはあり得ると解釈することができます。

しかし、一般的に、金融商品取引法の開示については、修正再表示では解消することはできないと解されていることから、修正再表示を行うことが、訂正報告書の提出の代替となることは考えられていません(「【新起草方針に基づく改訂版】「監査基準委員会報告書第 63 号『過年度の比較情報—対応数値と比較財務諸表』」前文)。

以上から、実務的には、訂正報告書の開示と修正再表示をほとんど同様に捉え、訂正報告書を提出するとともに修正再表示の開示を行うことが一般的です。