

「論点7 誤謬に係る過年度遡及修正」

（各論1）誤謬の定義と会計上の見積りの変更との違い

1. 誤謬の定義

論点整理での考え方

我が国においては、現在、監査上の取扱いにしか誤謬の定義がないため、国際的な会計基準も参考に、会計基準において誤謬を定義することが考えられる。監査基準委員会報告書第35号では、誤謬と不正とを区別した取扱いになっているが、国際財務報告基準では、誤謬には不正行為の影響をも含むものとし、米国会計基準でも両者を区別して定義していない。会計上の誤謬については、それが意図的であるのかどうかにより、その取扱いを区別する必要性はないものと考えられるため、会計基準において誤謬の定義を定める場合には、国際的な会計基準と同様に、不正に起因する影響も含めて定義することが考えられる。（第87項）

会計基準において誤謬の定義を定めるか

< 誤謬の定義に関する論点整理に対するコメント >

- 本論点整理の考え方に同意する。誤謬の定義を含め、会計上の論点について国際的な観点を踏まえ議論を行う必要があると考える。
- 誤謬は虚偽表示と同義と解すれば足りると考えられる。理由のいかんを問わず、結果として「真実の報告」が達成できなかった場合には、誤謬の修正として検討する必要があると思われる。

検討の方向性

会計基準において、誤謬の定義を定めることでどうか。この場合、誤謬とは、財務諸表の誤りをいい、誤謬の原因となる行為が意図的であるか否かに係わらないとすることでどうか。

2.

会計基準としては、意図的な誤りも含めて誤謬を定義する方向でよいのではないかという意見が多かった。

誤謬と会計上の見積りの変更との違い

現行の誤謬の定義と会計上の見積りの変更の定義の比較

	国際財務報告基準	米国会計基準	日本基準
誤謬	<p>過年度の誤謬とは、次に該当する信頼性の高い情報を使用しなかった、又は誤用による過去 1 年又はそれ以前の期間についての企業の財務諸表における脱漏又は虚偽表示をいう。</p> <p>(a) 当該期間の財務諸表が発行に向けて承認されたときに入手可能となっていた；</p> <p>(b) 当該財務諸表を作成し表示するとき入手でき検討できたときと正当に予測できた。</p> <p>これらの誤謬には、計算上の誤り、会計方針適用の誤り、事実の見落としや解釈の誤り及び不正行為の影響も含まれる。[IAS 第 8 号 Par.5]</p> <p>誤謬の訂正は会計上の見積りの変更とは区別される。会計上の見積りはその性質上、追加的情報が明らかになるに従って修正が必要となる概算である。例えば、偶発事象の結果認識される損益は、誤謬の訂正とはならない。[IAS 第 8 号 Par.48]</p>	<p>計算上の過誤、GAAP 適用上の誤謬、又は財務諸表作成時に存在した事実の見過ごし若しくは誤用から生じる、財務諸表中の認識、測定、表示又は開示の誤謬。一般に認められない会計原則から、ある一般に認められたものへの変更は、誤謬の訂正に当たる。[FAS 第 154 号 Par.2 h.]</p>	<p>会計基準上、定義はなく、監査委員会報告で定められている。</p> <p>誤謬とは、財務諸表の意図的でない虚偽の表示であって、金額又は開示の脱漏を含み、次のようなものをいう。</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 財務諸表の基礎となるデータの収集又は処理上の誤り ・ 事実の見落としや誤解から生ずる会計上の見積りの誤り ・ 認識、測定、分類、表示又は開示に関する会計基準の適用の誤り <p>(財務諸表の監査における不正への対応(監査基準委員会報告書第 35 号第 5 項))</p>
会計上の見積り	<p>会計上の見積りの変更とは、資産や負債の現状の評価、及び資産や負債に関連して予測される将来の便益及び義務を評価した結果生じる資産又は負債の帳簿価額又は資産の定期的な費消額の調整をいう。会計上の見積りの変更は新しい情報や新しい展開から生じるものであり、従って誤謬の訂正ではない。[IAS 第 8</p>	<p>現存する資産又は負債の帳簿価額を修正する影響を有する変更、又は現存する若しくは将来の資産若しくは負債に関する後の会計処理の変更。会計上の見積りの変更は、資産及び負債に関連する現在の状況、並びに予測される将来の便益及び債務を期間ごとの財務諸表</p>	<p>会計上の見積りの変更とは、過去に特定の会計事象等の数値・金額が会計処理を行う時点では確定できないため、見積りを基礎として会計処理していた場合において、損益への影響が発生する見積りの見直しをいう。</p> <p>(追加情報の注記につ</p>

	号 Par.5]	の表示とともに評価したことの必然の結果である。会計上の見積りの変更は、新しい情報から生じる。見積りが必要な項目の事例には、回収不能債権、棚卸資産の陳腐化、償却資産の耐用年数及び残存価額、並びに保証債務がある。[FAS 第 154 号 Par.2 d.]	いて（監査委員会報告第 77 号）
--	----------	--	-------------------

（＊）国際的な会計基準では、誤謬は財務諸表作成時点で存在した、又は入手でき検討できたと正当に予測できた情報を使用しなかった、又は誤用したことによる誤りであり、会計上の見積りの変更は、新しい情報や新しい展開から生じるものであるとされており、どの時点の情報に基づくかどうかにより、境界を設けている。

誤謬と会計上の見積りの変更との境界をどのように定めるか

< 誤謬と会計上の見積りの変更の区分に関する論点整理に対するコメント >

- 誤謬と見積りの修正との区分が困難であることは理解できるが、必要とされる処理が異なる以上、両者の区分を不明確なままにしておくことはできない。誤謬についての明確な定義と判別基準を設ける必要があるのではないか。
- 従来の貸倒引当金その他の引当金の修正、臨時償却等はすべて見積りの変更として説明し、一般的な前期損益修正の概念は用いないのが妥当と思われる。これにより、前期の損益が正確でなかったことが当期に判明した場合は、すべて誤謬に係る過年度遡及修正として処理することが可能であると考えられる。
- 見積りの変更と誤謬の訂正については具体的に区別し、後知恵的な情報の利用の取扱いとの整理を願いたい。

会計上の見積りの必要性を吟味するための情報（監査基準委員会報告第 13 号）

<p>➤ 会計上の見積りを要するものの例</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 市場性のない有価証券の実質価値 ・ 金融商品の時価評価に用いる合理的に算定された価額 ・ 棚卸資産（販売用不動産を含む。）の正味実現可能価額 ・ 受入担保資産の評価額 ・ リース資産の現在価値 ・ 貸倒引当金、賞与引当金、返品調整引当金、製品保証引当金、修繕引当金、子会社株式等に対する投資損失引当金等の引当金 ・ 退職給付債務の数理計算における基礎率及び予測数値 ・ 工事進行基準による工事収益 ・ 償却資産の減価償却額

- ・ 繰延税金資産の回収可能性
- **会計上の見積りの必要性を吟味するための情報**
 - ・ 会計上の見積りの必要性をもたらす会社の事業内容の変更又はその計画等、及び会社が属する産業の状況の変化等
 - ・ 訴訟、賠償請求等の存在
 - ・ 株主総会や取締役会等の議事録及び稟議書等
 - ・ 監督機関の検査結果等

検討の方向性

国際的な会計基準と同様、誤謬は財務諸表作成時点で入手できた情報を使用しなかったか、誤用したことより生じるものとする一方、会計上の見積りの変更については、それ以降に入手された新しい情報や新しい展開から生じるものであることを明確にするということでしょうか。

（各論2）誤謬に関する取扱い

1. 誤謬に関する原則的な取扱い

現行の取扱いの比較

国際財務報告基準	米国会計基準	日本基準
<p>誤謬は財務諸表の要素の認識、測定、表示若しくは開示に関し発生する。財務諸表は、重大な誤謬を含んでいる、又は重要性には欠けるが、企業の財務状態、財務業績若しくはキャッシュ・フローの特定の表示を達成するために意図的に誤謬を犯した場合には、IFRS に準拠していないことになる。当期に発見される可能性のある当期の誤謬は財務諸表が発行に向けて承認されるまでに訂正する。しかしながら、重大な誤謬が後の期まで発見されないことがしばしばあり、そして当該過年度の誤謬は、後の期間の財務諸表に表示される比較情報で訂正される（第 42 項から 47 項を参照）。[IAS 第 8 号 Par.41]</p>	<p>発行後に発見された前の期間の財務諸表のいずれの誤謬も、前の期間の財務諸表を修正再表示して修正しなければならない。修正再表示は、次の手続によらなければならない。</p> <p>a. 表示期間の前の期間への誤謬の累積的影響額は、表示する最初の期間の期首現在における資産及び負債の帳簿価額に反映させなければならない。</p> <p>b. 相殺する修正額があるときは、それを当該期間の利益剰余金(又は貸借対照表中の資本若しくは純資産の他の適切な項目)期首残高を修正しなければならない。</p> <p>c. 表示する個々の前の期間の財務諸表は、当該誤謬の当該</p>	<p>過年度の修正については、以下の規定がある。</p> <p>特別損益は、前期損益修正益、固定資産売却益等の特別利益と前期損益修正損、固定資産売却損、災害による損失等の特別損失とに区分して表示する。(注 12)</p> <p>(「企業会計原則」第二損益計算書六)</p> <p>特別損益項目について(損益計算書原則六)</p> <p>特別損益に属する項目としては次のようなものがある。</p> <p>(1) 臨時損益</p>

国際財務報告基準	米国会計基準	日本基準
<p>第 43 項に従って、企業は、発見された後、発行が承認される財務諸表の最初のセットにおいて次の方法で、遡及して過年度の重大な誤謬を訂正しなければならない。</p> <p>(a) 誤謬が発生した表示対象となる過年度についての比較可能金額を修正再表示する；又は</p> <p>(b) 誤謬が表示対象となる最も古い期間以前に発生している場合には、当該表示対象となる最も古い期間の資産、負債及び資本の期首残高を修正再表示する。[IAS 第 8 号 Par. 42]</p>	<p>期間特有の訂正額を反映させるために修正しなければならない。[FAS 第 154 号 Par. 25]</p>	<p>(省略)</p> <p>(2) 前期損益修正</p> <p>イ 過年度における引当金の過不足修正額</p> <p>ロ 過年度における減価償却の過不足修正額</p> <p>ハ 過年度におけるたな卸資産評価の訂正額</p> <p>ニ 過年度償却済債権の取立額</p> <p>なお、特別損益に属する項目であっても、金額の僅少なもの又は毎期経常的に発生するものは、経常損益計算に含めることができる。 (「企業会計原則注解」【注 12】)</p> <p>なお、金融商品取引法に基づく開示制度上、訂正報告書で訂正を行う実務がある。</p>

誤謬について原則として修正再表示するか

< 誤謬の取扱いに関する論点整理に対するコメント >

修正再表示を支持するコメント

- 当年度において誤謬が発見された場合、財務諸表の時系列比較のためには過年度の修正データが必要となるという意味では、誤謬は会計方針や表示の変更と同様であり、これらと整合的な取扱いをすべきである。従って、誤謬に関しては、会計基準において財務諸表の修正再表示に関する取扱いを定めておく必要がある。この場合、重要な誤謬の訂正報告書との関係が問題となるが、迅速な情報開示として訂正報告書で誤謬にかかわる概算値を公表した上で、財務諸表では重要でない誤謬も含めて遡及修正するという整理が考えられるのではないかと。なお、誤謬と不正は数字上の結果は同じであるとはいえ、定性的な意味合いは異なることから、不正によるものはその内容等を注記で開示することが望まれる。
- 近年、税務調査で海外取引による修正申告が多くなってきた。追徴課税も多く、その修正額も膨大であり、誤謬の訂正した比較財務諸表は必要不可欠になってきた。分析資料を見

る場合、税務調査などで発見された過去の重要な誤謬があっても、過年度遡及修正がされていない財務諸表など参考にならないと思うことがある。

- 前期損益修正の概念は捨てるのが望ましい。これ自体が、誤謬はすべて発見された期の損益計算書で修正すれば足りるという誤解のもとである（驚くべきことに法務の実務家の中ではかかる見解が少なくない）。従来の貸倒引当金その他の引当金の修正、臨時償却等はすべて見積もりの修正として説明し、一般的な前期損益修正の概念は用いないのが妥当と思われる。これにより、前期の損益が正確でなかったことが当期に判明した場合は、すべて誤謬に係る過年度遡及修正として処理することが可能であると考えられる。

現状の取扱いを支持するコメント

- 証券取引法（金融商品取引法）上、誤謬が訂正報告書の提出事由に該当する場合には財務諸表の修正再表示が行われることになるため、現行の会計上の誤謬の取扱いを変更する必要はないものとしていただきたい。

取扱いを明らかにするよう求めるコメント

- 現行の訂正報告書においては、訂正箇所のみが開示されている。今回の基準において、修正再表示を求める場合には、訂正箇所のみを開示するのか、あるいは訂正箇所を含む財務諸表一式を開示するのかを明らかにしてほしい。訂正箇所のみを開示では、「開示制度において手当て済み」とはいえないのではないかと考える。

各制度との関係に関するコメント

- 特に開示の考え方に加え、手続についても監査制度と密接に関係することから、十分な整理が必要であると考えられる。
- 誤謬に係る過年度遡及修正については、税務上の問題や会社法、証券取引法（金融商品取引法）及び監査等の関連法制度との関係を整理した上で、会計基準として定めることを検討していただきたい。
- 証券取引法に基づく開示制度の下において、財務諸表に重要な影響を及ぼすような誤謬が発見された場合、訂正報告書の提出事由に該当するときは過年度の財務諸表に対して修正再表示が行われている。一方、会社法上は、過年度遡及修正を行うための法手当て（会社計算規則 161 条 3 項）がなされたものの（但し、誤謬は会社計算規則の対象外と解されているが、）実務上は誤謬発見年度の前期損益修正項目として特別損益に計上するケースが多く見受けられ、その結果、両法の決算書が異なる事象が生じている。過年度遡及修正の会計基準やその他関連する諸制度が整備されれば、こういった事象が解消されるのではないかと期待されるため、誤謬に関する取扱いを過年度遡及修正の論点に含めて検討するとともに、関連当局と調整いただきたい。
- 会社法上かかる誤謬の修正が「過年度事項」として整理できるかどうかははっきりしないと思われる。なぜなら、旧商法下では、誤謬が存在する場合とは、計算書類が違法である場合であると考えられ、計算書類確定の手続を経ても、かかる手続は無効であり確定しな

いという考え方が強かった。会社法下では、監査報告の意見内容が変わったとはいえ、計算書類の報告手続に変更がなかったことから、旧商法と同様に考えるべきという見解も根強く残っていると考えると誤謬の修正は、会計方針等と同様に過年度事項として処理するのではなく、根本の会計記録自体を修正し、誤謬修正の影響を受ける会計年度の財務諸表をすべて当期の財務諸表とみなして確定の手続をとり直すことが必要になると思われる。

重要性に関するコメント

- 第 88 項に記載されているように、**何をもって「重要な誤謬」¹とするか**については特に十分な検討が必要であると考え。
- 仮に、誤謬についても**過年度遡及修正を求める場合には、実務上の観点から「重要な誤謬」を対象とした上で、ここでの重要性の考え方について、より具体的な例を示すとともに、訂正報告書の提出事由等、関連諸制度との関係を明確にしていきたい。**また、徒に重要性の範囲を広げないようにお願いしたい。

その他

- 会計方針の変更や表示方法の変更による遡及適用が決算のやり直しとは異なるのであれば、決算の会計処理自体の誤りである誤謬の問題はそれらの論点とは性質が異なる。したがって、混乱を避けるためには、「会計方針の変更等」と「誤謬」を明確に分けて議論した方が良いのではないか。

検討の方向性

誤謬の取扱いを会計基準において定める場合には、誤謬のある財務諸表を修正するという当然の要請があること、また、期間比較が可能な情報を開示し、会計基準のコンバージェンスを図るという観点からも、原則、修正再表示することでどうか。

ただし、誤謬の取扱いについては、金商法上の訂正報告書又は会社法の開示制度などの関連諸制度との関係の整理が特に必要な論点があるため、会計基準上で会計方針の変更等に関する遡及適用と同様に取扱いを定めるかどうかは、別途検討することでどうか。

誤謬の重要性に関する議論については、四半期開示のプロジェクトでチャレンジしたが、会計基準に重要性を落とし込むことはできなかった経緯もあるという指摘もあった。

¹ 2007 年 3 月に米国においては FASB スタッフ意見書案 SFAS 154-a「過年度の誤謬が、当期の財務諸表における誤謬の程度の測定に及ぼす影響の検討」が公表され、このなかで、誤謬の重要性に関しては、ロールオーバー法（損益計算書に与える影響度合いにより重要性を判定）及びアイアン・カーテン法（貸借対照表に与える影響度合いにより重要性を判定）の両方を用い、誤謬の程度を測定しその重要性を評価する方法が提案されていた。しかしながら、今回は最終版のスタッフ意見書は公表せず、この項目は議題から外すことが決定された。

2. 誤謬の修正再表示が実務上不可能な場合

現行の取扱いの比較

国際財務報告基準	米国会計基準	日本基準
<p>遡及的修正再表示の制限 過年度の誤謬は、誤謬の期間特定の影響若しくは累積的影響を判断することが実務上不可能となる範囲を除き、遡及的修正再表示により修正しなければならない。[IAS 第 8 号 Par.43]</p> <p>表示の対象となる 1 期以上の過年度についての比較可能情報に誤謬が与える期間特定の影響額を算定することが実務上不可能な場合には、企業は、遡及的修正再表示が実務上可能となる最も古い期間(当期となることもなる)の資産、負債及び資本の期首残高を修正再表示しなければならない。[IAS 第 8 号 Par.44]</p> <p>当期の期首時点で、すべての過年度に対する誤謬の累積的影響額を算定することが実務上不可能な場合、企業は、実務上可能となる最も古い日付から将来に向けて誤謬を訂正するために比較情報を修正再表示しなければならない。[IAS 第 8 号 Par.45]</p> <p>過年度の誤謬の訂正は誤謬が発見された期間の損益から除外する。財務データの過去からの推移の要約を含む過年度について表示される情報は、実務上可能なかぎり遡って修正再表示する。[IAS 第 8 号 Par.46]</p> <p>過年度のすべてについて誤謬の金額を算定することが実務上不可能な場合(例えば 会計方針の適用誤り)には、企業は第 45 項に従って、実行可能となる最も古い日付から将来に向かって比較情報を再表</p>	<p>特に取扱いはない。 ただし、次のような考え方が結論の根拠に示されている。</p> <p>本基準書及び IAS 第 8 号の双方は、前に発行した財務諸表に存在する誤謬を訂正するために修正再表示を要求している。しかし、本基準書における当該要求は絶対的であるが、IAS 第 8 号はいずれか又は全ての前の期間への誤謬の影響を決定することが実務上不可能である場合には修正再表示要求への除外を許容している。IAS 第 8 号のもとでは、修正再表示が実務上不可能である場合には、誤謬の訂正は、遡及修正再表示が実務上可能な最も早い期間(それは当中間又は年次期間であり得る)の資産、負債及び資本又は純資産の期首残高を修正再表示することにより達成される。当審議会は類似の除外を許容することを検討した。しかし、前の期間の財務諸表に影響する誤謬を発見したが、実務上不可能であるため訂正しなかった場合には、当該年度の財務諸表が GAAP に準拠して作成されたと報告事業体が述べることは首尾一貫していないはずであるため、当審議会はその提案を退けた。 [FAS 第 154 号 結論の根拠 B32]</p>	<p>特に取扱いはない。</p>

国際財務報告基準	米国会計基準	日本基準
示する。従って、企業は当該の日付以前に発生した資産、負債及び資本の累積的再表示部分については無視する。第 50 項 - 53 項に 1 期以上の期間について誤謬を訂正することが実務上不可能な場合の指針が提供されている。[IAS 第 8 号 Par.47]		

遡及的適用及び遡及的修正再表示が実務上不可能となる場合（IAS 第 8 号）

当期との比較可能性を達成するために 1 期以上の過年度について比較情報を調整することは実務上不可能となる場合がある。例えば、新しい会計基準の遡及的適用（第 51 項から 53 項により過年度における将来に向けての適用含む）又は過年度の誤謬を訂正するための遡及的修正再表示を可能とする方法で過年度に情報が収集されておらず、当該情報を再構築することが実務上不可能となる場合である。

[Par.50]

取引、その他の事象若しくは状況に関し認識されている、又は開示されている財務諸表の要素に対しある会計方針を適用するに当たり見積りを行うことがしばしば必要となる。見積りは本来、主観的なものであり、見積りは貸借対照表日後に行われることがある。会計方針を遡及して適用するときや過年度の誤謬を訂正するために遡及して修正再表示をするときに見積りを行うことは、影響を受ける取引、その他の事象や状態が発生してから長い期間経過しているかもしれないので、より困難なものとなる可能性がある。しかしながら、過年度に関する見積りの目的は、当期に関する見積りの目的と同じ、すなわち、取引、その他事象や状態が発生したときに存在していた状況を反映することである。

[Par.51]

従って、新しい会計方針を遡及して適用すること又は過年度の誤謬を遡及して訂正するには次の情報をその他の情報から区別する必要がある。

(a) 取引、その他事象又は状態が発生した日において存在していた状況の証拠を提供する情報、及び

(b) 当該過年度の財務諸表が発行に向けて承認されたときに入手可能となっていたであろう情報。

ある種の見積りについて（例えば、観察可能な価格若しくは観察可能な数値に基づいていない公正価値の見積り）これらの種類の情報を区別することは実務上不可能となる場合がある。遡及的適用や遡及的修正再表示においてこれらの 2 つの種類の情報を区分することが不可能な重大な見積りを行うことが要求される場合には、新しい会計方針を適用することや過年度の誤謬を遡及して訂正することは実務上不可能となる。

[Par.52]

過年度の経営者の意図が何であったかを想定する、又は過年度で認識される、測定される又は開示される金額を見積るときに新しい会計方針を過年度について適用する又は過年度についての金額を訂正する場合に後知恵を使うべきではない。例えば、企業が IAS 第 39 号「金融商品：認識と測定」に従って満期まで保有の投資として従前は分類されていた金融資産を測定するに当たり、経営者が後に満期まで保有しないことを決めたとしても当該期間の測定基礎は変更しない。さらに、企業が IAS 第 19 号「従業員給付」に従って従業員の累積の病欠休暇に対する債務を算定し過年度の誤謬を訂正するに当たり、過年度に関する財務諸表が発行に向けて承認された後に入手可能となった、翌期に関していつもの年とは異なるひどいインフルエンザの流行に関する情報については無視する。過年度について表示されている比較情報を訂正するときにしばしば重要な見積りが必要とされるという事実により、比較情報の信頼のおける修正や訂正が妨げられるものではない。

[Par.53]

（＊）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という考え方に対しては、事後に最善の努力を尽くしても決算が確定できない事態が想定されるという指摘がある一方、国際財務報告基準のように実務上不可能であることを理由に修正再表示を行わないという考え方に対しては、誤謬を含んだ過年度財務諸表に関し、一般に公正妥当と認められる企業会計

の基準（GAAP）への準拠性に問題があるという観点から、これを認めるべきではないという指摘がある。

誤謬の修正再表示が実務上不可能な場合の取扱いを定めるか

< 誤謬の修正再表示が実務上不可能な場合に関する論点整理に対するコメント >

第 96 項、第 97 項及び第 98 項で検討されている「実務上不可能な場合の取扱い」についても十分な検討が望まれる。

検討の方向性

当期の決算は適正に修正できるのが前提になるとすると、誤謬の修正再表示が不可能な場合については固定資産の償却の問題などにその適用局面が限られるものと考えられるのではないかという意見があった。

実務上不可能であることを理由に修正再表示を行わないとした場合、前述のとおり誤謬を含んだ過年度財務諸表に関する基準準拠性の問題があるため、関係諸制度との関係の整理を行いながら検討していくことでしょうか。

3. 誤謬に関する開示

現行の開示規定の比較

国際財務報告基準	米国会計基準	日本基準
<p>第 42 項を適用するに当たり、企業は以下の事項を開示しなければならない。</p> <p>(a) 過年度の誤謬の内容；</p> <p>(b) 表示対象となる各期間について、実務上可能となる範囲における下記の記事に関する修正額：</p> <p>(i) 影響される財務諸表の各表示項目；及び</p> <p>() IAS 第 33 号が企業に適用する場合には、1 株当たりの基本的及び希薄化後利益。</p> <p>(c) 表示対象となる最も古い期間の期首における修正額；及び</p> <p>(d) 遡及的修正再表示が特定の過年度について実務上不可能となる場合には、当該の状態が存在するに至った状況及び誤謬がどのように訂正され、そしていつから訂正されているかの説明。</p> <p>その後の期間の財務諸表でこれらの開示を繰り返す必要はない。 [IAS 第 8 号 Par.49]</p>	<p>誤謬を訂正するために財務諸表を修正再表示するときには、事業体は前に発行した財務諸表を修正再表示したことを、当該誤謬の内容の記述とともに開示しなければならない。事業体はまた、次の事項を開示しなければならない。</p> <p>a. 表示する個々の前の期間における影響された各財務諸表表示項目及び一株当たり金額への訂正の影響</p> <p>b. 表示する最も早い期間の期首現在における利益剰余金又は貸借対照表の資本若しくは純資産の他の適切な項目への変更による累積的影響額</p> <p>更に事業体は、APB 意見書第 9 号「経営成績の報告」第 26 項が要求する前の期間の修正及び修正再表示の開示を行わなければならない。後の期間の財務諸表には、本項が要求する開示を反復することを要しない。[FAS 第 154 号 Par.26]</p>	<p>1. 誤謬に関する原則的な取扱い参照</p>

検討の方向性

開示する項目については、会計基準のコンバージェンスの観点から国際的な会計基準におけるものと同様とすることでどうか。