



業務サービス事例紹介 ⑥7 過年度遡及修正の取扱い

平成 21 年 12 月に企業会計基準委員会より「会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準」（以下「過年度遡及会計基準」という）とその適用指針が公表されました。これに伴って、会計方針の変更や過去の誤謬の訂正があった場合には、新たな会計方針や正しい会計処理があたかも過去から適用されていたかのように遡って処理することとなりました。

一般的に、会計方針を変更することや過去の誤謬が発見されることは頻繁に起こるものではないですが、組織再編等をきっかけに会計方針の変更を求められるケースが少なくありません。

そこで今回は、過年度遡及修正の会計上および税務上の取扱いを一度確認していきたいと思えます。

■ 会計上の取扱い

過年度遡及会計基準では、①会計方針の変更、②表示方法の変更、③会計上の見積りの変更、④過去の誤謬の訂正、の 4 点について会計上の取扱いを定めていて、それぞれの原則的な取扱いは次の通りです。

【原則的な取扱い】

会計上の変更	取扱い
①会計方針の変更	遡及処理する
②表示方法の変更	遡及処理する
③会計上の見積りの変更	遡及処理しない
④過去の誤謬の訂正	遡及処理する

『遡及適用』とは、「新たな会計方針を過去の財務諸表に遡って適用していたかのように会計処理すること」と定義されています。

具体的には、期首の資産・負債・純資産の残高を、新たな会計方針を過去から適用した（正しい会計処理を過去に行った）と仮定した場合の金額となるように調整します。

■ 税務上の取扱い

税法上誤った課税所得の計算を行っていたのでなければ、過年度の法人税の課税所得の金額や税額に影響は及びません。ただし、遡及処理に伴い、利益剰余金の期首残高が不一致となるため、当期の法人税申告書別表において調整を行うこととなります。

■ 具体例を用いて…

ここでは具体的な数値を用いて確認していこうと思います。ケースとしては、従来まで資産除去債務を認識・計上していなかった会社が、組織再編に伴い、加入したグループの会計方針によって資産除去債務の計上を求められた場合を想定します。ポイントは

次の 2 点です。

- ・会計上は、期首の資産・負債・純資産の金額を新たな会計方針を過去から適用したと仮定した場合の金額となるよう調整しています。
- ・税務上は、繰越損益金が会計上の利益剰余金と一致します。

【前提】

- ① 除去費用（割引計算後） 100
- ② 前期以前までの減価償却費 30
- ③ 前期以前までの利息費用 20

会計：【会計仕訳】

(借方)		(貸方)	
① 建物附属設備	100	資産除去債務	100
② 利益剰余金	30	建物附属設備	30
③ 利益剰余金	20	資産除去債務	20

【貸借対照表】

	遡及適用前期首残高	調整額	遡及適用後期首残高
建物附属設備	1,000	—	1,000
建物附属設備 (資産除去債務分)	—	70	70
資産 計	1,000	70	1,070
資産除去債務	—	120	120
利益剰余金	1,000	△ 50	950
負債・純資産 計	1,000	70	1,070

税務：【別表 5 (1)】

【別表 5 (1)】	遡及適用前期首現在高	調整額	遡及適用後期首現在高
建物附属設備 (資産除去債務分)	—	△ 70	△ 70
資産除去債務	—	120	120
繰越損益金	1,000	△ 50	950

■ 納付税額に影響のある場合

過去の会計処理の誤りなど納付税額に影響する遡及処理を行う場合には、当期の期首を調整するのではなく、修正申告や更正の請求の手続きをとり必要がありますので、ご留意いただければ幸いです。

執筆（文責）税理士法人東京総合経営
公認会計士 金城 大也