

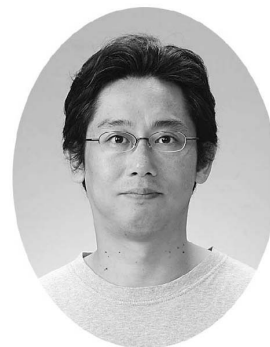
税務・財務相談

Q & A

「中小企業の会計に関する指針」 の平成22年版が公表されました。

小林 由拓 (こばやし ゆきひろ)

小林光男税理士事務所
税理士



「中小企業の会計に関する指針」とは、関係4団体が作成した指針（以下、「指針」といいます。）で、中小企業が計算書類を作成するに当たり拠ることが望ましい会計処理や注記等を示しています。中小企業は指針に拠り計算書類を作成することが推奨されています。

また、指針の適用状況を確認するための書類として、「中小企業の会計に関する指針の適用に関するチェックリスト」を日本税理士会連合会が作成しました。現在、多くの金融機関において、このチェックリストを活用した融資商品が取り扱われており、また、信用保証協会においても、保証料率の割引の際の必要書類として利用されています。経営者の皆様にはぜひ内容を知っていただきたいと思います。

〔質問1〕

「中小企業の会計に関する指針」とはどのような指針でしょうか。また平成22年版ではどのような改正があったのでしょうか。

〔回答〕

日本税理士会連合会、日本公認会計士協会、日本商工会議所、企業会計基準委員会が主体となって設置された「中小企業の会計に関する指針作成検討委員会」（以下「委員会」といいます。）は、「指針」の改正を行いました。

今回の改正では、企業会計基準委員会が公表した各種の企業会計基準等のうち、企業会計基準第18号「資産除去債務に関する会計基準」、改正企業会計基準第9号「棚卸資産の評価に関する会計基準」、企業会計基準第21号「企業結合に

関する会計基準」に対応した会計処理の見直し等を行っています。

では「中小企業の会計に関する指針」とはどのような指針なのでしょうか。

1. 中小企業の会計—計算書類の作成義務

株式会社及び持分会社の会計の原則は、会社法第431条及び第614条において一般に公正妥当と認められる企業会計の慣行に従うものとしてとされているとともに、会社計算規則の定めるところにより、適時に正確な会計帳簿の作成と計算書類（株式会社にあつては、貸借対照表、損益計算書、株主資本等変動計算書及び個別注記表）の作成が義務付けられています。この一般に公正妥当と認められる企業会計の慣行のひとつとして、一般に公正妥当と認められる企業会計の基準（以下

中小企業の会計に関する指針



「会計基準」といいます。)があります。会計基準においては、中小企業の特性を考慮した簡便的な方法が設けられている場合もあり、また、会計実務では、具体的な規定が会計基準において定められていないような場合など、一定の状況下では、法人税法で定める処理が参照されています。

2. 本指針作成の経緯

旧商法では、計算書類の作成に関して、総則の商業帳簿の規定と、株式会社の計算の規定に定められているほかは、第32条第2項において「公正ナル会計慣行ヲ斟酌スベシ」とされていたものの、中小企業が適用することができる「公正ナル会計慣行」とは何か十分には明確になっていないと指摘されていました。そこで、中小企業が、資金調達先の多様化や取引先の拡大等も見据えて、会計の質の向上を図る取組みを促進するため、平成14年6月に中小企業庁が、「中小企業の会計に関する研究会報告書」を公表しました。また、これに呼応して、平成14年12月に日本税理士会連合会が「中小会社会計基準」を、平成15年6月に日本公認会計士協会が「中小会社の会計のあり方に関する研究報告」をそれぞれまとめ、その普及を図ってきました。指針は、これら3つの報告を統合するものとして、平成17年8月に公表されたものです。

その後、平成18年4月に、会社法、会社法施行規則及び会社計算規則の制定に伴い指針の見直しを行いました。

3. 指針の目的

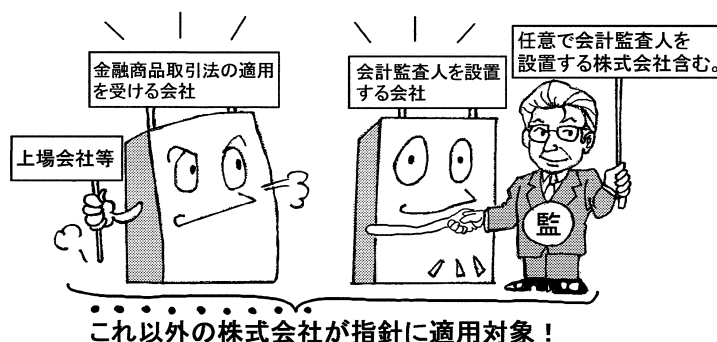
指針は、中小企業が、計算書類の作成に当たり、拠ることが望ましい会計処理や注記等を示すものです。このため、中小企業は、指針に拠り計算書類を作成することが推奨されます。また、会社法において、取締役と共同して計算書類の作成を行う「会計参与制度」（会計参与制度については8月号で解説します。）が導入されました。指針は、とりわけ会計参与が取締役と共同して計算書類を作成するに当たって拠ることが適当な会計のあり方を示すものです。このような目的に照らし指針は一定の水準を保ったものとなっています。

もともと、会計参与を設置した会社が、指針に拠らずに、会計基準に基づき計算書類を作成することを妨げるものではありません。

4. 指針の適用対象とする株式会社

指針の適用対象は、以下を除く株式会社とします。

- (1) 金融商品取引法の適用を受ける会社並びにその子会社及び関連会社
- (2) 会計監査人を設置する会社（大会社以外で任意で会計監査人を設置する株式会社を含む。）及びその子会社これらの株式会社は、公認会計士又は監査法人の監査を受けるため、会計基準に基づき計算書類（財務諸表）を作成することから、指針の適用対象外とされます。



5. 特例有限会社、合名会社、合資会社又は合同会社

特例有限会社、合名会社、合資会社又は合同会社についても、計算書類を作成するに当たり、指針に拠ることが推奨されます。指針では指針の適用対象となる会社を中小企業といます。

6. 会計基準とその限定的な適用

中小企業に限らず企業の提供する会計情報には、本来投資家の意思決定を支援する役割や、利害関係者の利害調整に資する役割を果たすことが期待されています。投資家と直接的な取引が少ない中小企業でも、資金調達先の多様化や取引先の拡大等に伴って、これらの役割が会計情報に求められることには変わりはありません。その場合には、取引の経済実態が同じなら会計処理も同じになるよう、企業の規模に関係なく会計基準が適用されるべきです。指針は、基本的にこのような考え方に基づいています。しかしながら、投資家をはじめ会計情報の利用者が限られる中小企業において、投資の意思決定に対する役立ちを重視する会計基準を一律に強制適用することが、費用対効果の観点から必ずしも適切とは言えない場合があります。そこでは、配当制限や課税所得計算など、利害調整の役立ちに、より大きな役割が求められます。また、中小企業においては、経営者自らが企業の経営実態を正確に把握し、適切な経営管理に資することの意義も、会計情報に期待される役割として大きいと考えられます。指針では、その点も考慮して、中小企業が拠ることが望ましい会計処理や注記等を示しています。

7. 法人税法で定める処理を会計処理として適用できる場合

法人税法で定める処理を会計処理として適用できるのは、以下の場合です。

- (1) 会計基準がなく、かつ、法人税法で定める処理に拠った結果が、経済実態をおおむね適正に表していると認められる場合
- (2) 会計基準は存在するものの、法人税法で定める処理に拠った場合と重要な差異がないと見込まれる場合

8. 指針の記載範囲

中小企業が計算書類を作成するに当たり拠ることが望ましい会計処理を網羅的に示すことは、およそ不可能です。そのため、指針では、特に中小企業において必要と考えられるものについて、重点的に言及しています。したがって、実際の適用に際し、指針に記載のない項目の会計処理を行うに当たっては、「指針の作成に当たっての方針」に示された考え方に基づくことが求められます。

9. 指針の適用に当たっての留意事項

指針では、項目ごとに「要点」が枠書きで示されているが、これは本文に記載されている事項の要約を簡便に記述したものです。したがって、実際の適用に際しては、「要点」の記述のみならず、本文で示されている事項も参考にすることが求められます。

それでは、平成22年版で改正された内容について説明します。

今回の改正では、企業会計基準委員会が公表した各種の企業会計基準等のうち、企業会計基準第18号「資産除去債務に関する会計基準」、改正企業会計基準第9号「棚卸資産の評価に関する会計基準」、企業会計基準第21号「企業結合に関する会計基準」に対応した会計処理の見直しが行われています。

「資産除去債務に関する会計基準」については、有形固定資産の取得、建設、開発又は通常の使用によって生じるその有形固定資産の除去に関する法律上の義務及びこれに準ずるものは、会社法上、資産除去債務として負債の部に計上しなければならない(会社計算規則第2条第3項第56号、第75条第2項第1号ヌ、同項第2号ト)。また、企業会計においても「資産除去債務に関する会計基準」(企業会計基準第18号)が公表されており、原則として平成22年4月1日以後開始する事業年度から適用されている。本指針における資産除去債務の取扱いについては、今後の我が国における企業会計慣行の成熟を踏まえつつ、引き続き検討することとするとして、資産除去債務として負債の部に計上することが検討事項とされ

ました。

「棚卸資産の評価に関する会計基準」については、後入先出法が評価方法から削除されました。

「企業結合に関する会計基準」については、企業結合の会計上の分類から持分の結合が削除されました。

関係4団体では、指針を取引実態に合わせたより合理性のあるものとするために、年次ごとの見直し及び改正を行うことを決定しており、関係者が協力して指針の定着に取り組んでいくことによって、中小企業における会計の質の向上、ひいては持続的な経済社会の成長と経済基盤の整備に貢献できるものと期待しているとしています。また、前述したように指針の適用状況を確認するための書類として、「中小企業の会計に関する指針の適用に関するチェックリスト」を日本税理士会連合会が作成しており、現在、多くの金融機関において、このチェックリストを活用した融資商品が取り扱われて、また、信用保証協会においても、保証料率の割引の際の必要書類として利用されています。経営者の皆様にはぜひ少しずつ変わる内容を知っていただき経営に活用していただきたいと思います。

