

関連当事者開示専門委員会での検討状況

1. 審議経過

第一回（6月28日）

I A S Bとの共同プロジェクトの初会合の概要、
日本基準の変遷、
日本企業の開示実態、
日本基準と国際会計基準・米国基準の比較

第二回（7月27日）

利用者・作成者・監査人へのヒアリング結果
専門委員の意見陳述

第三回（8月25日）

検討すべき論点の洗い出しと検討の方向性
開示目的
関連当事者の範囲

第四回（9月14日）

開示すべき取引の範囲
開示項目
重要性の判断規準

2. 主な論点

（目的）

- ・ 関連当事者の開示目的【論点 1】

（関連当事者の範囲）

- ・ 親会社の役員【論点 2】
- ・ 子会社の役員【論点 3】
- ・ 「その他の関連当事者」というバスケット条項の必要性【論点 4】

（開示すべき取引の範囲）

- ・ 子会社と関連当事者との取引【論点 5】
- ・ 関連当事者同士（外 外）取引【論点 6】

（開示項目）

- ・ 不良債権等の開示【論点 7】
- ・ 関連当事者の存在に関する開示【論点 8】
- ・ 重要な共同支配企業、重要な関連会社の財務諸表の開示【論点 9】
- ・ 役員報酬【論点 10】

（その他）

- ・ 重要性の判断規準【論点 11】

審議事項（５）

（内容は今後の審議により変更される場合があります）

（１）関連当事者の開示目的

（論点１）

関連当事者の開示の目的は何か。

開示すべき内容の合意を踏まえて、最終的には会計基準文案の中で検討することとなるが、現状、以下の２つの案が考えられる。なお、会計基準の名称（「関連当事者開示」又は「関連当事者間取引の開示」）や会計基準でカバーする範囲にも関係する。

（案１）

本基準は、財務諸表の注記事項として「関連当事者の開示」の開示内容を定めることを目的とする。

関連当事者とは、ある当事者が他の当事者を支配する力を有しているか、又は他の当事者の財務上及び業務上の意思決定に対して重要な影響力を有している場合の両当事者を指すものであり、このような関係を通じ、関連当事者間取引や関連当事者の存在自体が企業の財政状態や経営成績に影響を及ぼすことがある。

したがって、関連当事者の開示は、投資家が財務諸表を理解するに当たり、関連当事者間の取引や関連当事者の存在により、どの程度の影響を受けているのか把握できるように、適切な情報を提供するものでなければならない。

なお、コーポレート・ガバナンスという側面からの情報提供という目的も考えられるが、財務諸表の注記情報であることを踏まえ、財務諸表を通じた企業評価のための情報として位置付け、例えば、取締役の資質等の判断情報という側面は副次的なものと位置付けることとする。

（理由）

- ・ IAS 第 24 号や米国基準と同じスタンスとなる。
- ・ 現行の取引内容や取引残高等の開示に加え、関連当事者との取引に係る貸倒引当金・貸倒償却、重要な共同支配企業・関連会社の財務諸表の開示なども検討対象となりうる。

（案２）

現行規則と同様、（案１）のなかで、「関連当事者の存在」にかかる部分は除いた形とする。

（理由）

- ・ 現行規則では取引の開示をベースにしていることを踏まえる。

審議事項（５）

（内容は今後の審議により変更される場合があります）

（参 考）

（国際会計基準第 24 号：Related Party Disclosures）

企業の財政状態及び経営成績が関連当事者の存在及び関連当事者との取引及び期末残高により影響を受けているかもしれない可能性に注意が払われるように必要な開示を行う。

（米国基準第 57 号：Related Party Disclosures）

基準の中に、「目的」自体の規定はない。

「結論の背景」で、関連当事者との特定の支配関係及び取引に関する情報の開示は、財務諸表の利用者が予測を形成し、かかる関係によってこれらの財務諸表がどの程度まで影響されたかを分析するのに役立つものである（para14）。

（２）関連当事者の範囲

（論点 2）

親会社の役員を関連当事者の範囲に新たに含めるかどうか

（事務局案）

わが国においては子会社上場が多数存在することや、国際会計基準でも関連当事者の範囲に含めていることを勘案して、関連当事者に含めることでどうか。

（論点 3）

子会社の役員も関連当事者の範囲に新たに含めるかどうか。

（事務局案）

連結ベースでの投資判断情報の提供を前提にすると、財務諸表提出会社の役員だけでなく、子会社の役員も関連当事者とするかどうか。特に、純粹持株会社においては、実質的に事業活動を行っている会社は子会社であり、子会社の経営に従事している役員も含めないと、適切な情報開示とならないと考えるがどうか。

（論点 4）「その他の関連当事者」という属性（バスケット条項）を設けるか。

（案 1）設ける必要はない。

（理由）

- ・子会社及び関連会社の判定に支配力基準及び影響力基準を導入したため。

（案 2）バスケット条項を設ける必要がある。

（理由）

審議事項（５）

(内容は今後の審議により変更される場合があります)

- ・現行規則では、関連当事者を限定列挙しているが、列挙した者以外に、関連当事者の開示の目的に照らして開示すべき対象がある、または、発生する可能性がある。
- ・国際会計基準、米国基準ともに、一方が他方に重要な影響（significant influence）を及ぼしうる者（経営又は事業活動の方針に重大な影響を及ぼしうる者など）という規定がある。

（参考）わが国の現行規則の経緯等

関連当事者の開示が導入されたときには、「その他の関連当事者」という概念があったが、平成 11 年 4 月 1 日以後開始する事業年度から関連当事者の取引を監査の対象とすることに伴う財務諸表等規則、連結財務諸表規則、企業内容等の開示に関する省令、同取扱い通達の改正で、同概念はなくなった。同時期に、『支配力基準及び影響力基準により、子会社及び関連会社を判定することとされたことに伴い、いわゆる「その他の関連当事者」に関する規定が削除された。』（「子会社及び関連会社の範囲の見直し等に係る省令改正の概要」大蔵省金融企画局市場課課長補佐 兼田克行稿 JICPA ジャーナル No.524 MAR. 1999）

バスケット条項（当時の定義）

開示省令 第 1 条 第 27 の 5 号（当時）

その他提出会社が出資、人事、資金、技術、取引等（以下この号において「出資等」という。）の関係を通じて他の者の財務及び営業の方針決定を支配しているか若しくはそれに対して重要な影響を与えている場合または提出会社が出資等の関係を通じて他の者に財務及び営業の方針決定を支配されているか若しくはそれについて重要な影響を受けている場合における当該他の者

（３）開示すべき取引の範囲

（論点 5）

現行規則においては、財務諸表提出会社とその関連当事者の取引に限定されているが、連結グループ各社と関連当事者との取引まで開示対象を拡大すべきか。

（案 1）

連結グループ各社と関連当事者との取引まで開示対象を拡大する。

（理由）

- ・国際会計基準や米国基準も開示対象の取引としている。
- ・純粋持株会社を設立した場合、持株会社が財務諸表提出会社、事業会社が子会社とな

審議事項（５）

（内容は今後の審議により変更される場合があります）

ることにより、それまで開示されていた当該事業会社と関連当事者との取引が開示されなくなるという問題が生じていることへの対応上も有効と考えられる。

（案２）

現行どおり財務諸表提出会社とその関連当事者との取引を開示する。

（理由）

- ・ 開示すべき取引範囲拡大は実務負担を増大させる。
- ・ 純粋持株会社以外では、拡大することによる情報の有用性がさほど増大するとは考えられない。

（参 考）

（国際会計基準第 24 号）

関連当事者間取引とは、対価の有無にかかわらず、関連当事者間における資源、役務又は債務の移転をいう。対価の有無を問わない。

（監査委員会報告第 62 号）

・ 開示すべき関連当事者との取引の範囲について
連結財務諸表規則第 15 条の 4 第 1 項及び財務諸表等規則第 8 条の 10 により、開示対象となる取引の範囲は、提出会社とその関連当事者との取引に限定される。したがって、連結財務諸表に含まれる提出会社の連結子会社とその関連当事者との取引等についてはこの開示の対象から外れることとなる。

（論点 6）

連結グループ外の関連当事者同士の取引についても開示する必要があるか。

IASB との第 2 回会合において、IASB 側の検討状況を確認した上で検討する。現時点で考えられる案は以下のとおりである。

（案 1）

現行規則同様、開示対象外とする。

（理由）

- ・ 企業集団に与える影響が軽微なものが多いと考えられ、連結財務諸表に対する影響がなければ、開示する意味はあまりないものと考えられる。
- ・ 連結グループ外の関連当事者同士の取引であるため、正確で網羅的な情報の入手が困難である。
- ・ 専門委員会のメンバー意見陳述、ヒアリングにおいても開示不要とする意見が多い。

審議事項（５）

(内容は今後の審議により変更される場合があります)

(案２)

連結財務諸表に与える影響が明らかに重要な場合にのみ開示対象とする。

(理由)

・企業再編により共同支配企業として切り出された場合など、従来開示されていた取引が開示されなくなる可能性があるため、これらの共同支配企業等と関連当事者の取引で明らかに連結財務諸表に重要な影響を及ぼす可能性のあるものは開示する必要があると考えられる。

(案３)

関連当事者間の取引として、連結グループ外の関連当事者同士の取引も開示対象とする。

(理由)

・連結財務諸表に重要な影響を及ぼす共同支配企業や関連会社が存在し、当該共同支配企業や関連会社が他の関連会社等との取引依存度が高い場合などでは有用な情報である。

(４) 開示項目

(論点７)

不良債権等（具体的には貸倒引当金、貸倒償却）について

(案１) 開示を求める

(理由)

- ・関連当事者に対する不良債権に係る情報（例えば、債権放棄）は、投資判断情報として有用である。
- ・国際会計基準でも開示を求めている。

(案２) 開示を求めない

(理由)

- ・純粋な会計処理の問題であり、関連当事者の取引の開示対象としてはなじまない。
- ・信用不安を発生させる可能性があり、適当ではない。

(参 考)

(国際会計基準第 24 号)

- 関連当事者間取引が存在する場合には、企業は、関係当事者関係が財務諸表に与える影響を把握するのに必要となる取引及び未決済残高にかかわる情報と関連当事者関係の内容を開示しなければならない。これらの開示規定は、経営幹部の報

審議事項（５）

(内容は今後の審議により変更される場合があります)

酬の開示を要求している第 16 項の規定への追加となるものである。最低でも開示には、下記の項目が含まれていなければならない（第 17 項）。

(a)、(b)略

(c) 未決済残高に関する貸倒引当金；及び

(d) 関連当事者から支払われるべき不良債権に関し期中に認識された費用。

- 関連当事者取引及び未決済残高の開示は、関連当事者による支援の度合いを認識する必要のある外部の利用者にとって不可欠な情報であるとの理由がある。(背景説明第 11 項)

(米国会計基準第 57 号)

開示に含まれるべき事項として「表示される各貸借対照日現在における債権債務の残高 明らかでない場合には決済の条件及び方法を含む。」(第 2 項 e、米国会計基準第 109 号第 288 項 s で修正)とされている。

(論点 8)

関連当事者の存在に関する開示について

<事務局案>

関連当事者自体の開示について、米国会計基準や国際会計基準で求めている開示内容（親会社等の名称）であれば、現行規則（開示府令）で既により詳細な開示を求めているので、会計基準のコンバージェンスという観点から、海外の基準と同様な開示を会計基準上も求めることでどうか。

なお、法人としての関連当事者については開示が求められているが、個人の場合をどのように取り扱うのかは、さらに検討する必要がある。

(参 考)

(「企業内容等の開示に関する内閣府令」第二号様式(28)関係会社の状況 a)

最近連結会計年度に係る提出会社の関係会社(非連結子会社、持分法を適用していない関連会社を除く。)について、親会社、子会社、関連会社及びその他の関係会社に分けて、その名称、住所、資本金又は出資金、主要な事業の内容、議決権に対する提出会社の所有割合、及び提出会社と関連会社との関係内容(例えば、役員の兼任等、資金援助、営業上の取引、設備の賃貸借、業務提携当の関係内容をいう。)を記載すること。但し重要性の乏しい関係会社については、その社数のみを記載することに止めることができる。

なお、連結財務諸表を作成していない場合には、最近事業年度に係る提出会社の親会社、関連会社及びその他の関係会社の状況について、これに準じて記載すること。

(国際会計基準第 24 号)

関連当事者間で取引があったかどうかにかかわらず、親会社と子会社との関係を開示しなければならない。企業は親会社の名称を開示し、親会社が最終的な支配当事者

審議事項（５）

(内容は今後の審議により変更される場合があります)

と異なる場合には、最終的な支配当事者の名称を開示しなければならない。企業の親会社も最終的な支配会社も公表用の財務諸表を作成しない場合には、当該財務諸表を作成する次順位の親会社の名称を開示しなければならない。(第12項)

財務諸表の利用者が関連当事者の関係が企業に及ぼす影響について考えをまとめることができるようにするには、支配が存在する場合には、関連当事者の間で実際取引があったかどうかにかかわらず、関連当事者の関係を開示することが適切となる。(第13項)

企業の親会社も最終的な支配会社も一般の利用に向けて財務諸表を作成しない場合には、企業は当該財務諸表を作成する次順位にくる上位の親会社の名称を開示しなければならない。次順位にくる上位の親会社とは、一般の利用に向けて連結財務諸表を作成している直近上位の親会社の直ぐ上位にくる企業集団内の親会社をいう。(第15項)
(米国会計基準第57号)

もし報告企業と1つないしそれ以上の他の企業が共通の所有関係若しくは経営支配関係下にあり、かつその支配関係の存在がもし報告企業が自主独立であるとすれば獲得されたであろうものと著しく異なる経営成績及び財政状態をもたらす得るとすれば、たとえ諸企業間に何らかの取引が存在しないとしても、その支配関係が開示されるべきである。(第4項)

(論点9)

重要な共同支配企業、重要な関連会社の財務諸表の開示

(案1) 開示する

(考え方)

- ・重要な共同支配企業や持分法適用関連会社などの個別財務諸表の開示については、当該関連当事者の業績が悪化した場合等、そのグループに多大な影響を与えかねないことから透明性を確保するためにも開示が必要である。
- ・米国では、共同支配企業や関連会社の(要約)財務諸表の開示が規定されている。

(案2) 開示しない

(考え方)

共同支配企業や関連会社の要約財務諸表の開示は、作成者側の作業を煩雑にさせる可能性がある。

(参 考)

(米国 APB18「普通株式への投資に対する持分法による会計処理」)

審議事項（５）

（内容は今後の審議により変更される場合があります）

投資先の財政状態及び経営成績についての開示範囲を評定するにあたって、投資側の財政状態及び経営成績に対する投資勘定の重要度が考慮されなければならない。投資側が２件以上の普通株式投資を有する場合、全体又は一部について合計額基準の開示が適切であろう。

(a) 略

(a) 略

(b) 非連結子会社への投資勘定が、その総額で、財政状態及び経営成績との関連において重要である場合に、注記又は別個の計算書において表示される資産、負債及び経営成績に関する要約資料は、これら子会社について個別あるいはその総額のいずれかが適切な方法で表示されなければならない。

(c) 持分法により会計処理される合弁事業法人または他の 50%以下の投資が、その総額で、投資側の財政状態及び経営成績との関連において重要である場合、投資先の資産、負債及び経営成績に関する要約資料が、注記又は別個の計算書において個別あるいは総額のいずれかが適切な方法で表示されることが必要である。

(d) 略

（国際会計基準第 31 号）

共同支配企業に対する持分を部分連結又は持分法を用いて認識する出資者は、共同支配企業への持分に関連づけた流動資産、固定資産、流動負債、固定負債、収益及び費用のそれぞれの合計額を開示しなければならない。

（論点 10）

役員報酬について

< 事務局案 >

役員報酬の開示については、その必要性が国内外で認識されているが、会計情報として位置付けるかどうかについては米国基準と国際会計基準で対応が異なっている。また、わが国においては、開示府令で、継続開示会社に対して、コーポレートガバナンスに関する情報の中で開示が行われていることから、会計基準の中で開示規定を設ける必要はないと考えられるかどうか。

（参 考）

（「企業内容等の開示に関する内閣府令等の一部改正する内閣府令（平成 17 年 3 月 31 日内閣府令第 34 号）第二号様式（52-2）コーポレートガバナンスの状況」）

- a 提出会社の企業統治に関する事項（例えば、会社の機関の内容、内部統制システムの整備の状況、リスク管理体制の整備の状況、役員報酬の内容（社内取締役と社外取締役に区分した内容）、監査報酬（公認会計士法（昭和 23 年法律第 103 号）第 2

審議事項（５）

(内容は今後の審議により変更される場合があります)

条第 1 項に規定する業務に基づく報酬とそれ以外の業務に基づく報酬に区分した内容)について具体的に、かつ、分かりやすく記載すること。

b (略)

c 社外取締役及び社外監査役と提出会社との人的関係、資本的关系又は取引関係その他の利害関係について具体的に、かつ、分かりやすく記載すること。

d (略)

e (略)

(国際会計基準第 24 号)

企業は、主要な経営者の報酬の合計及び下記の項目に当てはまる各々について開示しなければならない。(第 16 項)

(e) 短期従業員給付；

(f) 退職後給付；

(g) その他の長期給付；

(h) 退職金；及び

(i) 株式報酬。

(米国会計基準第 57 号)

通常の企業活動における報酬、諸手当その他通常の業務における同様の取り決めは開示対象外取引である。

(5) その他

(論点 11)

重要性の判断規準は必要か

IASB との第 2 回会合において、IASB 側の検討状況を確認した上で検討する。

現時点で考えられる案は以下のとおりである。

(案 1)

適用指針の中で、具体的な数値規準をガイドラインとして設ける。

(理由)

- ・ 開示の公平性の観点からは数値規準があったほうが良い。
- ・ 実務上も数値規準があったほうがやりやすい。
- ・ 米国では、SEC 規則 S-K (非財務情報) では、例えば取引金額 6 万ドル以上を開示するような規準がある。

(案 1')

会計基準の中で、具体的な数値規準を定める。

審議事項（５）

(内容は今後の審議により変更される場合があります)

(理由)

- ・ 現行実務上、数値規準は浸透しており、必要なものと考えられることから、会計基準において定める。

(案２)

会計基準及び適用指針において具体的な数値規準は設けない。

(理由)

- ・ 一律の形式的な規準を適用することは適当ではなく、量的、質的要素の両方の視点で重要性を判断すればよい。
- ・ 国際会計基準、米国基準ともに数値規準は設けていない。
- ・ 米国基準で財務諸表を作成している日本企業へのヒアリング結果では、米国基準に量的重要性の具体的な数値はないが、監査人と全体の５～１０％をめどに検討しており、金融会社の関連会社化、J/V 設立等、関連会社との取引等で、質的重要性があるものは必要に応じ注記しているというコメントがあり、実務上、数値規準がなくても問題が生じないとも考えられる。

(参 考)

(財務諸表等規則)

第八条の十 財務諸表の提出会社と関連当事者との間に取引がある場合（当該関連当事者が当該提出会社の親会社、その他の関係会社、主要株主又は役員（以下「親会社等」という。）の場合であって、親会社等が第三者のために当該提出会社との間で行う取引がある場合及び当該提出会社と第三者との間の取引で親会社等が当該取引に関して当該提出会社に重要な影響を及ぼしている場合を含む。）には、その重要なものについて、次の各号に掲げる事項を原則として関連当事者ごとに注記しなければならない。

以下略

(監査委員会報告第 62 号) 抜粋

- ・ 関連当事者との取引の開示における重要性の判断基準について

1. 親会社及び法人主要株主等、子会社等、兄弟会社等のグループに属する関連当事者との取引

(1) 連結損益計算書項目に係る関連当事者との取引

売上高、売上原価、販売費及び一般管理費の各項目に係る関連当事者との取引については、各項目に属する科目（売上高、商品仕入高、賃借料等）ごとに、売上高又は売上原価と販売費及び一般管理費の合計額の 100 分の 10 を超える取引を開示する。

営業外収益、営業外費用の各項目に係る関連当事者との取引については、各項目に属する科目（受取利息、支払利息等）ごとに、営業外収益又は営業外費用の合計額の 100 分の 10 を超える損益について、その取引総額を開示し、

審議事項（５）

(内容は今後の審議により変更される場合があります)

取引総額と損益が相違する場合には損益を併せて開示する。

特別利益，特別損失の各項目に係る関連当事者との取引については，各項目に属する科目（固定資産売却益，固定資産売却損等）ごとに 100 万円を超える損益について，その取引総額を開示し，取引総額と損益が相違する場合には損益を併せて開示する。

ただし，営業外収益，営業外費用，特別利益，特別損失の各項目に係る関連当事者との取引については，上記基準により開示対象となる場合であっても，各項目に属する科目の取引に係る損益の合計額が，税金等調整前当期純損益又は最近 5 年間平均の税金等調整前当期純損益（当該期間中に当期純利益と当期純損失がある場合には，これらを相殺した純額をもって平均値を算定する。）の 100 分の 10 以下となる場合には，開示を要しないものとする。

（２） 連結貸借対照表項目等に係る関連当事者との取引

連結貸借対照表項目に属する科目の残高及びその注記事項に係る関連当事者との取引，被保証債務並びに関連当事者による提出会社の債務に対する担保資産提供に係る取引については，その金額が連結総資産の 100 分の 1 を超える取引について開示する。

ただし，資金貸借取引，有形固定資産や有価証券の購入・売却取引等については，それぞれの残高が 100 分の 1 以下であっても，取引の発生総額（資金貸付額等）が連結総資産の 100 分の 1 を超える場合には開示を要するものとする。また，営業の譲受・譲渡の場合には，譲受・譲渡の対象資産・負債が個々に取引されるのではなく，一体として取引されると考えられることから，対象資産・負債総額のいずれか大きい額が，連結総資産の 100 分の 1 を超えるかどうかで判定する。

2. 役員及び個人主要株主等のグループに属する関連当事者との取引

個人主要株主や役員等に係る関連当事者との取引については，連結損益計算書項目及び連結貸借対照表項目等のいずれに係る取引についても，100 万円を超える取引についてはすべて開示対象とするものとする。これは，通常の商取引には該当しない場合が少なくないと考えられること，また，諸外国での開示事例でも役員等との取引については比較的少額のものでも開示されていることから，ディスクロージャーの国際的調和にも配慮したものである。

（国際会計基準第 24 号）

具体的な数値規準の規定なし。

（米国財務会計基準第 57 号）

具体的な数値規準の規定なし。

以 上