

| | |
|--------|--|
| プロジェクト | 「見積りの不確実性の発生要因」及び「関連する会計基準等の定めが明らかでない場合に採用した会計処理の原則及び手続」に関する開示 |
| 項目 | 「関連する会計基準等の定めが明らかでない場合に採用した会計処理の原則及び手続」に関する開示 |

本資料は、第 409 回企業会計基準委員会（2019 年 5 月 28 日開催）における資料と同一の内容である。

本資料の目的

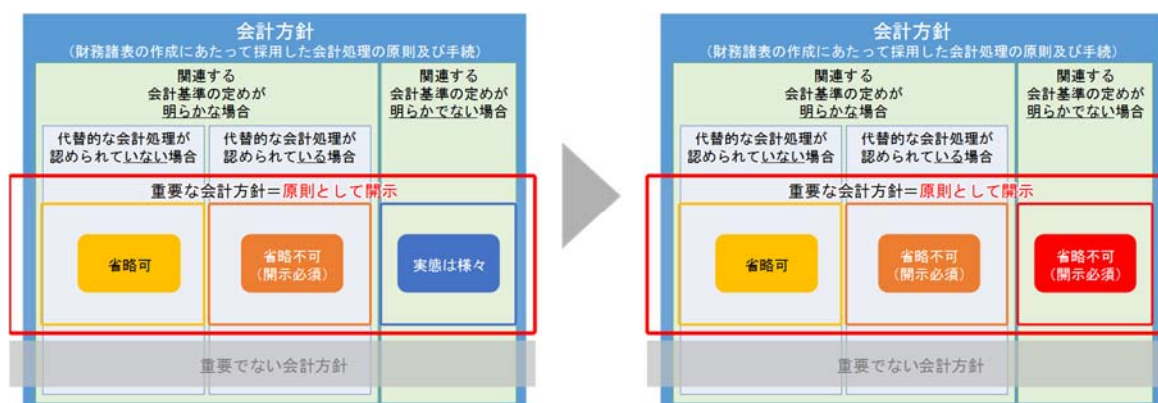
1. 本資料は、基準諮問会議の提言に基づき当委員会の新規テーマとされた「関連する会計基準等の定めが明らかでない場合に採用した会計処理の原則及び手続」に関する開示の次の論点について、審議を行うことを目的としている。
 - (1) 会計基準の開発方針
 - (2) 開示目的
 - (3) 重要な会計方針に関する注記
2. なお、本資料において、「会計方針」とは、企業が財務諸表の作成にあたって採用した会計処理の原則及び手続をいう（企業会計基準第 24 号「会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準」（以下「企業会計基準第 24 号」という。）第 4 項(1)）。

会計基準の開発方針

3. 関連する会計基準等の定めが明らかでない場合、特定の会計事象等に対して適用し得る具体的な会計基準等の定めが存在しないため、企業は会計処理の原則及び手続をみずから策定して適用しているものと考えられる。
4. 現状では、関連する会計基準等の定めが明らかでない場合に、企業が実際に採用した会計処理の原則及び手続が重要な会計方針として開示されているか否かについて実態は様々であると考えられるため、関連する会計基準等の定めが明らかでない場合に企業が採用した会計処理の原則及び手続について、財務諸表利用者が理解することが困難なことがあるものと考えられる。
5. したがって、関連する会計基準の定めが明らかでない場合に採用した会計処理の原則及び手続の開示上の取扱いを明らかにして、財務諸表利用者が財務諸表を理解す

の上で不可欠な情報が提供されるようにすることは有用なものと考えられる。

6. この点、「関連する会計基準等の定めが明らかでない場合に採用した会計処理の原則及び手続」も本資料の第2項に記載した会計方針の定義を満たすものであることから、次の図のように、それらが重要な会計方針の開示の対象に含まれることを明らかにすることが考えられる。



7. 我が国の会計基準等では、次のとおり、企業会計原則注解（注1-2）に重要な会計方針の開示を求める定めがあるため、前項の対応を行うにあたり、企業会計原則注解（注1-2）における定めを引き継ぐ形で会計方針の開示を求めることが考えられる。

(注1-2) 重要な会計方針の開示について（一般原則四及び五）

財務諸表には、重要な会計方針を注記しなければならない。

会計方針とは、企業が損益計算書及び貸借対照表の作成に当たって、その財政状態及び経営成績を正しく示すために採用した会計処理の原則及び手続並びに表示の方法をいう。

会計方針の例としては、次のようなものがある。

- イ 有価証券の評価基準及び評価方法
- ロ たな卸資産の評価基準及び評価方法
- ハ 固定資産の減価償却方法
- ニ 繰延資産の処理方法
- ホ 外貨建資産・負債の本邦通貨への換算基準
- ヘ 引当金の計上基準
- ト 費用・収益の計上基準

代替的な会計基準が認められていない場合には、会計方針の注記を省略することができる。

(ASBJ 事務局の提案)

8. 「関連する会計基準等の定めが明らかでない場合に採用した会計処理の原則及び手続」の開示の充実を図るにあたり、それらが重要な会計方針の開示の対象に含ま

れることを明らかにする定めを開発する会計基準に記述する方向で基準開発を行っていくことが、基準諮問会議からの提言に沿った形であると考えられる。

9. このため、前項の対応を行うにあたり、企業会計原則注解（注1-2）における定めを引き継ぐ形で会計方針の開示を求めることが考えられるがどうか。

開示目的

10. 我が国の会計基準等では、会計方針の開示について、企業会計原則注解（注1-2）において「財務諸表には、重要な会計方針を注記しなければならない。」と定められている。重要な会計方針に関する情報は、財務諸表利用者が財務諸表の作成方法を理解し、財務諸表間で比較を行うために不可欠な情報であると考えられる。
11. このため、重要な会計方針に関する注記は、財務諸表を作成するための基礎となる事項を財務諸表利用者が理解するために、採用した会計処理の原則及び手続の概要（どのような場合にどのような項目を計上するのか、計上する金額をどのように算定しているのか）を示すことを目的とすることが考えられる。
12. また、本資料の第6項に記載したように、「関連する会計基準等の定めが明らかでない場合に採用した会計処理の原則及び手続」が重要な会計方針の開示の対象に含まれることを明らかにするにあたっては、前項に記載した目的について、関連する会計基準の定めが明らかでない場合も同様である旨を明示することが考えられる。

（ASBJ 事務局の提案）

13. 開発する会計基準において、次のように開示目的を定めることが考えられるがどうか。

重要な会計方針に関する注記は、財務諸表を作成するための基礎となる事項を財務諸表利用者が理解するために、採用した会計処理の原則及び手続の概要を示すことを目的とする。

これは、会計処理の対象となる会計事象や取引（以下「会計事象等」という。）に関連する会計基準等の定めが明らかでない場合（特定の会計事象等に対して適用し得る具体的な会計基準等の定めが存在しないため、企業が会計処理の原則及び手続を策定して適用する場合をいう。）も同様である。

重要な会計方針に関する注記

(重要な会計方針の開示)

14. 上述のように開示目的を定めた場合、「財務諸表には、重要な会計方針を注記しなければならない。」という企業会計原則注解（注 1-2）の定めを引き継ぐ形で会計方針の開示を求めることにより、関連する会計基準等の定めが明らかか否かにかかわらず、重要な会計方針が開示されるものと考えられ、これによって「関連する会計基準等の定めが明らかでない場合に採用した会計処理の原則及び手続」に関する注記情報の充実を図ることができるものと考えられる。
15. 本資料の第 11 項に記載したとおり、重要な会計方針に関する注記は、採用した会計処理の原則及び手続の概要を示すことを目的とすることが考えられることから、企業会計原則注解（注 1-2）の定めを「財務諸表には、重要な会計方針について、採用した会計処理の原則及び手続の概要を注記しなければならない。」とする形で引き継ぐことが考えられる。

(代替的な取扱いが認められている場合)

16. また、企業会計原則注解（注 1-2）では、「代替的な会計基準が認められていない場合には、会計方針の注記を省略することができる。」とされている。これは、会計方針の開示は、関連する会計基準等の定めが明らかである場合には、会計基準等の定めを繰り返して記載するだけのものとなる可能性があると考えられるため、会計基準等に代替的な会計処理の原則及び手続が認められていない場合について、会計方針の注記の省略が認められているものと考えられる。
17. したがって、企業会計原則注解（注 1-2）の当該定めを「会計基準等の定めが明らかであり、当該会計基準等において代替的な会計処理の原則及び手続が認められていない場合には、当該会計方針の注記を省略することができる。」とする形で引き継ぐことが考えられる。

(会計方針の例示)

18. 企業会計原則注解（注 1-2）では、会計方針の例が示されているが、これについては、次の点から開発する会計基準に引き継がなくてもよいのではないかと考えられた。
 - (1) 会計方針の例示は、1982 年の企業会計原則の一部修正の際に、重要な会計方針の開示を我が国の開示実務に導入するために示されたものであると考えられるが、現在では、会計方針の開示実務は既に定着していると考えられるため、

例示がなくとも重要な会計方針の開示を行うことは可能と考えられる。

(2) 会計方針の例示を示した場合、重要性の有無にかかわらず開示すべきと誤解される可能性がある。

(3) 現行の国際財務報告基準(IFRS)においても、会計方針の例は示されていない。

19. しかしながら、ディスクロージャー専門委員会では、次のように会計方針の例示はそのままの形で引き継ぐべきとの意見が聞かれた。

(1) 我が国の実務に原則主義が定着しているとは思われないため、例示は必要である。

(2) 例示により、最低限開示すべき内容を示すことができる。

(3) 企業会計原則注解や「財務諸表等の用語、様式及び作成方法」などに記載されている例示は有効であり続けるため、例示を引き継がないとしても開示実務に影響を与えることができるか疑問である。

(4) 重要でない企業が判断した場合には、例示されている会計方針を開示しないこともあるため、例示は実務上問題なく運用されている。

20. したがって、企業会計原則注解(注1-2)における会計方針の例示をそのままの形で引き継ぐことが考えられる。ただし、重要な会計方針を開示し、重要でない会計方針を開示しないことが有用と考えられるため、「重要性の乏しいものについて、注記を省略することができる。」との定めを追記することが考えられる。

(ASBJ事務局の提案)

21. 開発する会計基準において、次のように注記事項を定めることが考えられるかどうか。

1. 財務諸表には、重要な会計方針について、採用した会計処理の原則及び手続の概要を注記しなければならない。
2. 会計方針の例としては、次のようなものがある。ただし、重要性の乏しいものについては、注記を省略することができる。
 - (1) 有価証券の評価基準及び評価方法
 - (2) 棚卸資産の評価基準及び評価方法
 - (3) 固定資産の減価償却の方法
 - (4) 繰延資産の処理方法

- (5) 外貨建資産及び負債の本邦通貨への換算基準
 - (6) 引当金の計上基準
 - (7) 収益及び費用の計上基準
3. 会計基準等の定めが明らかであり、当該会計基準等において代替的な会計処理の原則及び手続が認められていない場合には、当該会計方針の注記を省略することができる。

ディスカッション・ポイント

本資料に記載した「関連する会計基準等の定めが明らかでない場合に採用した会計処理の原則及び手続」の開示に関する論点について、ご質問やご意見があればいただきたい。

以 上

別紙

日本基準における重要な会計方針の開示に関する定め

以下では、次の定めから会計方針の開示に関連する部分を抜粋して記載している。

- ① 企業会計原則注解
- ② 連結財務諸表規則
- ③ 連結財務諸表規則ガイドライン
- ④ 財務諸表等規則
- ⑤ 財務諸表等規則ガイドライン
- ⑥ 会社計算規則

(企業会計原則注解)

(注1-2) 重要な会計方針の開示について (一般原則四及び五)

財務諸表には、重要な会計方針を注記しなければならない。

会計方針とは、企業が損益計算書及び貸借対照表の作成に当たって、その財政状態及び経営成績を正しく示すために採用した会計処理の原則及び手続並びに表示の方法をいう。

会計方針の例としては、次のようなものがある。

- イ 有価証券の評価基準及び評価方法
- ロ たな卸資産の評価基準及び評価方法
- ハ 固定資産の減価償却方法
- ニ 繰延資産の処理方法
- ホ 外貨建資産・負債の本邦通貨への換算基準
- ヘ 引当金の計上基準
- ト 費用・収益の計上基準

代替的な会計基準が認められていない場合には、会計方針の注記を省略することができる。

(「連結財務諸表の用語、様式及び作成方法に関する規則」(連結財務諸表規則))**(定義)**

第二条 (略)

三十六 会計方針 連結財務諸表の作成に当たって採用した会計処理の原則及び手続をいう。

(連結の範囲等に関する記載)

第十三条 連結の範囲に関する事項その他連結財務諸表作成のための基本となる重要な事項については、次に掲げる事項に区別して注記しなければならない。

- 一 連結の範囲に関する事項
- 二 持分法の適用に関する事項
- 三 連結子会社の事業年度等に関する事項
- 四 会計方針に関する事項

(略)

5 第1項第4号に掲げる会計方針に関する事項については、次に掲げる事項を記載するものとする。

- 一 重要な資産の評価基準及び評価方法
- 二 重要な減価償却資産の減価償却の方法
- 三 重要な引当金の計上基準
- 四 退職給付に係る会計処理の方法
- 五 重要な収益及び費用の計上基準
- 六 連結財務諸表の作成の基礎となつた連結会社の財務諸表の作成に当たつて採用した重要な外貨建の資産又は負債の本邦通貨への換算の基準
- 七 重要なヘッジ会計（財務諸表等規則第8条の2第8号に規定する会計処理をいう。第15条の7第1項及び第3項において同じ。）の方法
- 八 のれんの償却方法及び償却期間
- 九 連結キャッシュ・フロー計算書における資金の範囲
- 十 その他連結財務諸表作成のための重要な事項

（『連結財務諸表の用語、様式及び作成方法に関する規則』の取扱いに関する留意事項について）（連結財務諸表規則ガイドライン）

13-5 財務諸表等規則ガイドライン8の2-1から8の2-6（2を除く。）まで、及び8の2-7から8の2-10（2を除く。）までの取扱いは、規則第13条第5項に規定する事項について準用する。

13-5-4 規則第13条第5項第4号に規定する退職給付に係る会計処理の方法には、退職給付見込額の期間帰属方法並びに数理計算上の差異、過去勤務費用及び会計基準変更時差異の費用処理方法が含まれることに留意する。

（『財務諸表等の用語、様式及び作成方法に関する規則』（財務諸表等規則）

（定義）

第八条 （略）

4 4 この規則において「会計方針」とは、財務諸表の作成に当たつて採用した会計処理の原則及び手続をいう。

（重要な会計方針の注記）

第八条の二 会計方針については、次に掲げる事項を注記しなければならない。ただし、重要性の乏しいものについては、注記を省略することができる。

- 一 有価証券の評価基準及び評価方法
- 二 たな卸資産の評価基準及び評価方法

- | |
|---------------------------|
| 三 固定資産の減価償却の方法 |
| 四 繰延資産の処理方法 |
| 五 外貨建の資産及び負債の本邦通貨への換算基準 |
| 六 引当金の計上基準 |
| 七 収益及び費用の計上基準 |
| 八 ヘッジ会計（中略）の方法 |
| 九 キャッシュ・フロー計算書における資金の範囲 |
| 十 その他財務諸表作成のための基本となる重要な事項 |

（『財務諸表等の用語、様式及び作成方法に関する規則』の取扱いに関する留意事項について）（財務諸表等規則ガイドライン）

- | |
|--|
| 8の2-1 規則第8条の2第1号に掲げる事項については、次の点に留意する。 1 有価証券とは、金融商品取引法（昭和23年法律第25号）第2条第1項及び第2項（第1号及び第2号を除く。）に規定する有価証券及び申込証拠金領収証をいう。新株申込受付票は、申込証拠金領収証に準じて取り扱うものとする。信託受益権（同項第1号又は第2号に掲げる権利をいう。）及び内国法人の発行する譲渡性預金の預金証書等で有価証券として会計処理することが適当と認められるものは、有価証券に含めるものとする。 2 有価証券の評価方法とは、例えば次の方法をいう。 ① 取得原価を算定するために採用した方法（例えば、移動平均法、総平均法等） ② その他有価証券の時価評価を行うに際しての時価の算定方法（期末日の市場価格に基づいて算定された価額又は期末前1ヶ月の市場価格の平均に基づいて算定された価額をいう。）及び評価差額の取扱い |
| 8の2-2 規則第8条の2第2号に掲げるたな卸資産の評価基準及び評価方法とは、売上原価及び期末たな卸高を算定するために採用したたな卸資産の評価基準及び評価方法をいう。この場合の評価方法とは、例えば、個別法、先入先出法等をいう。 |
| 8の2-4 規則第8条の2第4号に規定する繰延資産の処理方法には、繰延資産として計上することが認められている株式交付費、社債発行費等について、支出時に全額費用として処理する方法を採用している場合が含まれることに留意するものとする。 株式交付費、社債発行費等を繰延資産に計上しているときは、償却期間及び償却方法を記載するものとする。 |
| 8の2-5 規則第8条の2第5号に規定する外貨建の資産及び負債の本邦通貨への換算基準には、「外貨建取引等会計処理基準」（昭和54年6月26日企業会計審議会報告）に定めのない事項に関する換算基準又は「外貨建取引等会計処理基準」を適用することが適当でないと認められる場合において、他の合理的な換算基準を採用した場合における当該他の換算基準等について記載するものとする。 |
| 8の2-6 規則第8条の2第6号に規定する引当金の計上基準の記載に関しては、次の点に留意する。 1 各引当金の計上の理由、計算の基礎その他の設定の根拠を記載するものとする。 2 退職給付引当金については、退職給付見込額の期間帰属方法並びに数理計算上の差異、過去勤務費用及び会計基準変更時差異の費用処理方法が含まれるものとする。 3 規則第54条の3第1項の規定による準備金等を計上している場合には1に準じて |

記載するものとする。

- 8 の 2-7 規則第 8 条の 2 第 7 号に規定する収益及び費用の計上基準には、ファイナンス・リース取引に係る収益及び費用の計上基準等、財務諸表について適正な判断を行うために必要があると認められる事項を記載するものとする。また、財務諸表提出会社が「収益認識に関する会計基準」を適用している場合には、その旨を記載するものとする。
- 8 の 2-8 規則第 8 条の 2 第 8 号に規定するヘッジ会計の方法の記載に関しては、次の点に留意する。
- 1 ヘッジ会計とは、「金融商品に関する会計基準」にいうヘッジ会計をいうものとする。
 - 2 ヘッジ会計の方法には、繰延ヘッジ等のヘッジ会計の方法に併せて、ヘッジ手段とヘッジ対象、ヘッジ方針、ヘッジ有効性評価の方法等リスク管理方針のうちヘッジ会計に係るものについても概括的に記載するものとする。
- 8 の 2-10 規則第 8 条の 2 第 10 号に掲げる事項については、次の点に留意する。
- 1 支払利息を資産の取得原価に算入する会計処理の内容等、財務諸表について適正な判断を行うために必要と認められる事項を記載するものとする。
 - 2 退職給付に係る未認識数理計算上の差異、未認識過去勤務費用及び会計基準変更時差異の未処理額の会計処理の方法が連結財務諸表におけるこれらの会計処理の方法と異なる場合には、その旨を記載するものとする。

(会社計算規則)

(定義)

第二条 (略)

五十八 会計方針 計算書類又は連結計算書類の作成に当たって採用する会計処理の原則及び手続をいう。

(重要な会計方針に係る事項に関する注記)

第百一条 重要な会計方針に係る事項に関する注記は、会計方針に関する次に掲げる事項(重要性の乏しいものを除く。)とする。

- 一 資産の評価基準及び評価方法
- 二 固定資産の減価償却の方法
- 三 引当金の計上基準
- 四 収益及び費用の計上基準
- 五 その他計算書類の作成のための基本となる重要な事項

(連結計算書類の作成のための基本となる重要な事項に関する注記等)

第百二条 連結計算書類の作成のための基本となる重要な事項に関する注記は、次に掲げる事項とする。この場合において、当該注記は当該各号に掲げる事項に区分しなければならない。

(略)

- 三 会計方針に関する次に掲げる事項
 - イ 重要な資産の評価基準及び評価方法
 - ロ 重要な減価償却資産の減価償却の方法
 - ハ 重要な引当金の計上基準
 - ニ その他連結計算書類の作成のための重要な事項

以上