

---

プロジェクト 「見積りの不確実性の発生要因」に関する開示

項目 適用時期

---

### 本資料の目的

1. 本資料は、「見積りの不確実性の発生要因」に関する注記情報の充実を行うにあたり、開発中の会計基準の適用時期について検討することを目的としている。

### 論点の概要

2. 不確実性の程度が高い見積りの開示については、我が国における企業情報の開示制度や監査制度の見直しなど、周辺諸制度についても同時並行で見直しが行われている状況にあるが、開発中の会計基準については、周辺諸制度の見直しの状況とは独立して検討を行ってきている。そのため、原則的な適用時期の検討及び早期適用の可否の検討も同様に周辺諸制度の状況とは独立して検討を行っている。
3. なお、周辺制度の状況については、参考資料として本資料の別紙にまとめている。

### ASBJ 事務局の提案

4. 開発中の会計基準の適用時期等について、次のとおりとすることが考えられるかどうか。
  - (1) 原則的な適用時期は、2021 年 3 月 31 日以後終了する連結会計年度及び事業年度の年度末に係る連結財務諸表及び個別財務諸表からとする。
  - (2) 開発中の会計基準の公表日以後終了する連結会計年度及び事業年度の年度末に係る連結財務諸表及び個別財務諸表から早期適用を認める。

### 原則的な適用時期の検討

5. 開発中の会計基準は、見積りの開示を求める方向性で検討が進められているが、これは注記情報の充実を目的とするものであり、会計処理に影響を及ぼすものではない。
6. 原則的な適用時期を検討するにあたっては、まず、期首からの適用とするのか、期末からの適用とするのかを検討する必要があると考えられる。

7. 第26回ディスクロージャー専門委員会（2019年7月30日開催）において、ASBJ事務局は、見積りの開示について四半期財務諸表資料における取扱いを特段定めないとする方向で提案を行った。その趣旨は、四半期財務諸表において見積りの開示を行うことを禁止するのではなく、最低限注記すべき事項としては定めないというものである。したがって、見積りの開示は、基本的には、年度の財務諸表において行われることになると考えられ、原則的な適用時期は年度末の連結財務諸表及び個別財務諸表とすることが考えられる。
8. ここで、原則的な適用時期を提案するにあたっては、以下の要因を考慮する必要があると考えられる。
  - (1) 企業が見積りの開示を行うためには、子会社等から注記に必要な情報を入手するプロセスを構築する必要があると考えられることから、準備に一定の期間を要するものと考えられる。
  - (2) 一方、翌年度の財務諸表に重要な影響を及ぼす可能性が高い項目は、経営上の重要な項目であるため、見積りの開示を行うにあたって必要な情報は、一定程度、収集されていることが考えられる。
9. 前項(2)のように、翌年度の財務諸表に重要な影響を及ぼす可能性が高い会計上の重要な見積りに関して、必要な情報が一定程度収集されていることを前提とすると、開発中の会計基準の最終化の時期から原則的な適用時期として想定される時期までほぼ1年間の準備期間があれば、財務諸表作成者に過度な負担を掛けることにはならないのではないかと考えられる。この場合、仮に、開発中の会計基準が2020年3月末までに確定することを想定するならば、原則的な適用時期は2021年3月31日以後終了する連結会計年度及び事業年度の年度末に係る連結財務諸表及び個別財務諸表からとすることが考えられる。
10. 以上を踏まえると、開発中の会計基準は、仮に、開発中の会計基準が2020年3月末までに確定することを前提として、原則的な適用時期は2021年3月31日以後終了する連結会計年度及び事業年度の年度末に係る連結財務諸表及び個別財務諸表からとすることが考えられるがどうか。

### 早期適用の可否の検討

11. 見積りの開示は、当年度の財務諸表に計上した金額が会計上の見積りによるもののうち、翌年度の財務諸表に重要な影響を及ぼす可能性が高い項目における会計上の見積りの内容について、財務諸表利用者の理解に資する情報を示すことを目的とす

るものである。

本開発中の会計基準については、第5項に記載したとおり、開発中の会計基準は企業の会計処理に影響を及ぼすものではなく、早期適用の意思がある企業に対して早期適用を禁止する必要性は特段ないものと考えられる。

12. 以上を踏まえると、仮に、開発中の会計基準が2020年3月末までに確定することを想定した場合には、開発中の会計基準の公表日以後終了する連結会計年度及び事業年度の年度末に係る連結財務諸表及び個別財務諸表から早期適用を認めることが考えられるかどうか。

#### ディスカッション・ポイント

原則的な適用時期及び早期適用の可否に関するASBJ事務局の提案について、ご質問やご意見があればいただきたい。

以 上

## 別紙

## 周辺諸制度の状況

1. 本検討に関連する、開示に関する周辺諸制度の動向としては、次のものが考えられる。
  - (1) 監査基準の改訂による「監査上の主要な検討事項」の導入
  - (2) 有価証券報告書における記述情報の充実

## (監査基準の改訂による「監査上の主要な検討事項」の導入)

## 概要

2. 2018年7月5日に企業会計審議会より「監査基準の改訂に関する意見書」が公表され、監査人が提出する監査報告書に「監査上の主要な検討事項」(Key Audit Matters; KAM)の記載を求めることとされた。
3. 改訂後の監査基準において、監査人は、監査の過程で監査役等と協議した事項の中から特に注意を払った事項を決定した上で、その中からさらに、当年度の財務諸表の監査において、職業的専門家として特に重要であると判断した事項を監査上の主要な検討事項として決定しなければならない旨が定められている。
4. 2019年2月27日に日本公認会計士協会が公表した監査基準委員会報告書701「独立監査人の監査報告書における監査上の主要な検討事項の報告」(以下「監基報701」という。)第8項では、監査を実施する上で監査人が特に注意を払った事項を決定するうえで考慮する事項として、(監査人により)見積りの不確実性が高いと識別された会計上の見積りが挙げられている。
5. 監基報701第12項では、監査人が監査報告書にKAMを記載するにあたり、財務諸表に関連する注記事項がある場合には、当該注記事項を参照するとされている。また、連結財務諸表及び個別財務諸表の監査を実施しており、連結財務諸表の監査報告書において同一内容の監査上の主要な検討事項が記載されている場合には、個別財務諸表の監査報告書においてその旨を記載し、当該内容の記載を省略することができる旨が定められている。
6. 中間監査報告書及び四半期レビュー報告書においては、監査上の主要な検討事項の記載は求められていない。

適用時期

7. 改訂後の監査基準のうち、「監査上の主要な検討事項」については、2021年3月決算に係る財務諸表の監査から適用するとされている。
8. ただし、それ以前の決算に係る財務諸表の監査から適用することは妨げないとされている。この点、監基報701は、2020年3月31日（米国証券取引委員会に登録している会社においては2019年12月31日）以後終了する事業年度に係る監査から早期適用することができるとしている。

**(有価証券報告書における記述情報の充実)**

概要

9. 金融庁は、2018年6月に公表された金融審議会ディスクロージャーワーキング・グループ報告において「財務情報及び記述情報の充実」等に向けて、適切な制度整備を行うべきとの提言がなされたことを踏まえ、2019年1月31日に「企業内容等の開示に関する内閣府令」の一部を改正し、会計上の見積りや見積りに用いた仮定について、不確実性の内容やその変動により経営成績に生じる影響等に関する経営者の認識の記載を求めるとした。
10. これにより、有価証券報告書の「経営者による財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況の分析」において、連結財務諸表の作成にあたって用いた会計上の見積り及び当該見積りに用いた仮定のうち、重要なものについて、当該見積り及び当該仮定の不確実性の内容やその変動により経営成績等に生じる影響など、「経理の状況」に記載した会計方針を補足する情報を記載することとされた。
11. ただし、記載すべき事項の全部又は一部を「経理の状況」の注記において記載した場合には、その旨を記載することによって、当該注記において記載した事項の記載を省略することができるとしている。そのため、開発中の会計基準に基づき見積りの開示が行われるようになった場合には、有価証券報告書の非財務セクションにおける開示が、財務諸表における見積りの開示を参照することになる可能性があると考えられる。

適用時期

12. 改正後の「企業内容等の開示に関する内閣府令」のうち、上述の「記述情報の充実」については、2020年3月31日以後に終了する事業年度に係る有価証券報告書等から適用するとされている。ただし、開示府令は、連結財務諸表の作成にあたって用

いた会計上の見積り及び当該見積りに用いた仮定に関する情報を記載するとされているため、連結財務諸表と個別財務諸表の双方に適用する方向で検討が行われている見積りの開示とは、適用範囲が異なるものと考えられる。

13. 早期適用に関しては、2019年3月31日以後に終了する有価証券報告書等から適用することができるかとされている。

以 上