
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	第 27 回ディスクロージャー専門委員会及び第 415 回企業会計基準委員会で聞かれた意見及び対応案

本資料の目的

1. 本資料は、「見積りの不確実性の発生要因」に関する開示に関連して、第 27 回ディスクロージャー専門委員会（2019 年 8 月 23 日開催）（以下「第 27 回専門委員会」という。）及び第 415 回企業会計基準委員会（2019 年 8 月 26 日開催）で議論した項目について、聞かれた主な意見及び対応案をまとめたものである。

ASBJ 事務局の提案及び聞かれた意見

適用時期

【ASBJ 事務局の提案】

2. ASBJ 事務局は、開発中の会計基準の適用時期に関して、次の提案を行った。
 - (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。

【第 27 回専門委員会で聞かれた意見】

3. 特に意見は聞かれなかった。

【第 415 回企業会計基準委員会で聞かれた意見】

周辺諸制度への対応と概ね同じ時期に適用開始することは有用であるとの意見

4. 「会計監査上の主要な検討事項」（以下「KAM」という。）への対応及び「企業内容等の開示に関する内閣府令」の一部改正への対応と概ね同じ時期に適用開始することは利用者にとっては有用であると考えられることから、ASBJ 事務局の提案に賛成する。

(対応案)

ASBJ 事務局の提案に賛成する意見である。

会計基準の公表後 1 年間の準備期間を確保することに賛成する意見

5. 開発中の会計基準の公表後、1 年程度の準備期間があれば十分であると考える。

(対応案)

ASBJ 事務局の提案に賛成する意見である。

「会計上の見積りの開示に関する会計基準」の文案**【第 27 回専門委員会で聞かれた意見】****見積りの項目名の列記に関する定め及び開示項目に関する定めを 1 つの項に記述すべきとの意見**

6. 基準文案¹の第 6 項及び第 7 項が 2 つの項に分かれているため、まず、第 6 項に基づく開示として見積りの項目を列記し、さらに第 7 項に基づく開示として別途、各見積り項目に関する開示項目を記述することが求められると企業が誤解する可能性がある。そのため、第 6 項及び第 7 項の定めは 1 つの項にまとめて記載すべきである。

(対応案)

本会計基準に基づいて識別された会計上の見積りの内容を表す項目をまとめて記載することを強調する観点から第 6 項と第 7 項を分けているものである。ご指摘の点については審議事項(5)-3 の基準文案の第 7 項において、修正後の文案をお示ししている。

修文に関するその他の意見

7. 基準文案の第 8 項の「開示目的に照らして必要なものとして注記される事項」の例は、本来、第 12 項及び第 13 項の開示目的に照らして企業が必要であると判断した事項が開示されるべきである。しかし、「必要なものとして」の文言により、本来例示であるはずの第 8 項(1)から(3)が、チェックリストとして利用されることを懸念

¹ 聞かれた意見における「基準文案」とは、第 27 回専門委員会及び第 415 回企業会計基準委員会にてお示しした基準文案のことを指している。第 27 回専門委員会の基準文案は、本資料の別紙 1 を参照。

する。

(対応案)

審議事項(5)-3 の基準文案の第 8 項において、修正後の文案をお示ししている。

注記される事項の例を記述することに賛成する意見

8. 基準文案の第 7 項及び第 8 項では、見積りの項目を列記する旨や、見積りの算出方法及び主要な仮定等を開示できるといった利用者において重要なことが明示されており、適切であると考えます。
9. 基準文案の第 8 項(1)から(3)は非常に有用な開示項目であると考えられることから、当該例示は残すべきである。

(対応案)

ASBJ 事務局の提案に賛成する意見である。

開発中の会計基準の趣旨を企業が理解できるように基準文案を最終化すべきとの意見

10. 開発中の会計基準の趣旨を、「まず、企業が開示目的に照らして重要なものを判断して開示する。そのために、このような例示がある」という形で段階的に企業が考えることができるよう、公開草案に向けて基準文案を最終化すべきである。

(対応案)

審議事項(5)-3 の基準文案の第 7 項及び第 8 項において、修正後の文案をお示ししている。

【第 415 回企業会計基準委員会で聞かれた意見】

基準文案において「見積りの不確実性の発生要因」の文言の使用を検討できないかとの意見

11. 基準諮問会議から提言されたテーマは「『見積りの不確実性の発生要因』に関する注記情報の充実」であるが、基準文案において「見積りの不確実性の発生要因」という文言がないため、テーマとの関連が少しわかりにくいのではないかと。

12. 基準文案の定めに基づき行った開示に表題をつけるとすれば、「見積りの不確実性の発生要因」ではなく「会計上の見積り」となりそうである。本来開示してほしいのは、不確実性の発生要因であるが、基準文案からはそのようなイメージをもちづらいのではないか。

(対応案)

IAS 第1号「財務諸表の表示」(以下「IAS 第1号」という。)の表題は「見積りの不確実性の発生要因」となっているものの、内容は、まず、翌年度の財務諸表の帳簿価額に重要性のある修正を生じる重要なリスクのある資産及び負債を識別し、当該資産及び負債に関する不確実性の発生要因等の情報を開示するという立て付けになっていることから、資産及び負債に関する「会計上の見積り」という文言を使用の方が理解しやすいと考えている。

上記の検討の過程がわかるよう、審議事項(5)-3の基準文案の結論の背景第13項において、開発にあたっての基本的な方針を記載している。

開発中の会計基準における開示の記述場所を明確にしておくべきとの意見

13. KAMのために本会計基準を開発しているわけではないことは理解しているが、本会計基準による開示がKAMから参照されることが考えられるため、基準文案において開示の記述場所が明確になるように記述すべきではないか。

(対応案)

開発中の会計基準では、見積りの項目を1か所に注記することを求めているため、有価証券報告書の特定のセクションに当該注記がされるものと考えられる。これにより、KAMや他の開示からも参照が行いやすくなると考えられることから、特段の対応は行わないことが考えられる。

要求事項は結論の背景に記述すべきではないとの意見

14. 開発中の会計基準については、企業会計基準適用指針の公表は予定していないため、ガイダンスのような内容も本基準文案に含まれるものと理解している。基準文案においては、比較的重要な内容も結論の背景に記述されており、少しわかりづらい。基準文案全体として、基本的に要求事項は可能な限り結論の背景ではなく会計基準の方に記載すべきではないか。

(対応案)

本会計基準で求めていることは、開示目的を踏まえて当年度の財務諸表に計上した金額及び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その他の情報を注記することであり、結論の背景は当該要求事項の背後にある考え方を記載している。そのため、現在の構成を維持することでどうか。

修文に関するその他の意見

15. 基準文案の第7項(2)については、第4項の開示目的に照らして、第8項の例示も参考にしながら注記事項を判断することになると考えられる。基準文案の様々な項を参照する必要があるが少しわかりづらいため記述方法を工夫できないか。

(対応案)

第8項の記載は第4項を具体的に適用する場合の例示であり、現状の記載の順序を維持することでどうか。

16. 翌年度の財務諸表に与える影響について企業が把握するものはすでに見積りに反映されているはずであるため、基準文案の第8項(3)において、翌年度の財務諸表に与える影響の開示を求められても企業は何が開示できるのかのわからないのではないか。

(対応案)

当該箇所については、IFRS基準との整合性を重視して、IAS第1号の概念を取り入れている。

また、見積りの項目は様々であり、それら見積りに対応するには、必然的にある程度抽象的な記述とすることが考えられることから、当該項目については特段対応しないことが考えられる。

17. 基準文案の第8項(2)について、見積りにおける仮定は多数あると考えられるが、本会開発中の会計基準では、その中でも重要な不確実性が混在する見積りの仮定であるため、その点がよりわかるような記述とすべきである。

(対応案)

第8項の記載については開示目的を踏まえて判断されることとなる。開示目的は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求めて

おり、現状の記載でも重要なものを記載することはわかると考えられる。そのため、現状の記載を維持することでどうか。

18. 基準文案の第 21 項は、翌年度の財務諸表に重要な影響を及ぼす可能性が高い見積りの項目のみを識別していることから、比較的少数の項目を識別することになるという論法になっているが、恐らく一般的に、重要な不確実性のある見積りはそれほどなく、開発中の会計基準では、企業に重大な金額的影響を及ぼし、重大な不確実性がある見積りの項目の開示を求めているため、比較的少数の項目が識別されるということではないか。

(対応案)

基準文案第 21 項は重要な影響を及ぼす可能性が高い項目を識別するため、結果的に比較的少数の項目を識別することになるという趣旨であり、ご指摘の趣旨と実質的に同一であると考えている。

19. 基準文案の第 19 項の記述は、固定資産の減損損失の例だけに限定されているような印象を与える可能性があるため、これに限らないことがよりわかりやすくなるよう記述を工夫すべきである。

(対応案)

審議事項(5)-3 の基準文案の第 21 項において、修正後の文案をお示ししている。

20. 基準文案の第 8 項(3)の翌年度の財務諸表に与える影響の開示は、結論の背景(第 27 項)で「単一の金額」及び「金額の範囲」について言及されていることから、定量的な情報の開示が想定されていると解釈できる。そうであれば、第 8 項(3)は「翌年度の財務諸表に与える影響(定量的な情報が記載できる場合)」のように、その旨がわかるよう記述すべきである。

(対応案)

基準文案の第 27 項は、定量的な情報及び定性的な情報のいずれも開示できるという趣旨で記述している。その点が明らかになるよう、審議事項(5)-3 の基準文案の第 29 項において、修正後の文案をお示ししている。

「コメントの募集及び公開草案の概要」の文案

【第 27 回専門委員会で聞かれた意見】

偶発事象の扱いが論点となっていたことがわかるような質問項目の追加を検討すべきとの意見

21. 開発中の会計基準において偶発事象は開示の範囲に含まれないが、検討過程で偶発事象の扱いが論点となっていたことがわかるような質問事項を追加し、当該対応についての意見を求めても良いのではないか。

(対応案)

ASBJ 事務局は、公開草案は基本的に新たに要求する内容について意見を伺うものと考えている。

また、開示する項目としては通常、当年度の財務諸表に計上した資産及び負債が識別されるという提案について文案²の質問 4 で伺っており、当該質問への回答により偶発事象の扱いに関する意見も得られると考えていることから特段の対応をしないことが考えられる。

【第 415 回企業会計基準委員会で聞かれた意見】

22. 特に意見は聞かれなかった。

四半期財務諸表における取扱い

【ASBJ 事務局の提案】

23. ASBJ 事務局は、見積りの開示について、第 26 回ディスクロージャー専門委員会での事務局提案を維持し、四半期財務諸表における取扱いを特段定めないことを提案した。

² 第 27 回専門委員会及び第 415 回企業会計基準委員会にてお示した「コメントの募集及び公開草案の概要」の文案については、本資料の別紙 2 を参照。

【第 27 回専門委員会で聞かれた意見】

開発中の会計基準において、見積りの項目は四半期財務諸表における開示対象とはならないとの意見

24. 翌年度の財務諸表に重要な影響を及ぼす可能性が高い見積りの項目に関する情報を提供するという開示目的に照らすと、開発中の会計基準において、見積りの項目は四半期財務諸表の開示対象とはならない。四半期財務諸表での見積りの開示の要否については、開発中の会計基準ではなく、企業会計基準第 12 号「四半期財務諸表に関する会計基準」や企業会計基準適用指針第 14 号「四半期財務諸表に関する会計基準の適用指針」の定めを基に判断すべきである。

⋮ (対応案) ⋮

⋮ 結論においては事務局の提案と異なるものではなく、四半期財務諸表における
⋮ 取扱いを特段定めない現行の記載を維持することが考えられる。 ⋮

【第 415 回企業会計基準委員会で聞かれた意見】

25. 特に意見は聞かれなかった。

以 上

**第 27 回専門委員会及び第 415 回企業会計基準委員会にてお示した基準文案
(関連する項のみ抜粋)**

会計基準

Ⅲ. 開 示

3. 注記事項

4. 会計上の見積りは、財務諸表作成時に入手可能な情報に基づいて合理的な金額を算出するものであるが、見積りの方法や、見積りの基礎となる情報が財務諸表作成時にどの程度入手可能であるかは様々である。したがって、財務諸表に計上した金額のみでは、どの項目が翌年度の財務諸表に影響を及ぼす可能性があるのかを、財務諸表利用者が理解することは困難である。

このため、会計上の見積りの開示は、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。

6. 第 5 項に基づき識別した項目について、注記事項として項目名を列記する。
7. 第 5 項に基づき識別した項目のそれぞれについて、次の事項を注記する。
- (1) 当年度の財務諸表に計上した金額
 - (2) 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その他の情報
注記の具体的な内容や記載方法（定量的情報若しくは定性的情報、又はこれらの組み合わせ）については、第 4 項の開示目的を踏まえて判断する。
なお、(1) 及び (2) の事項について、会計上の見積りの開示以外の注記として財務諸表に記載している場合には、当該注記を参照することができる。
8. 前項(2)の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その他の情報について、開示目的に照らして必要なものとして注記される事項には、例えば次のようなものがある。
- (1) 当年度の財務諸表に計上した金額の算出方法
 - (2) 当年度の財務諸表に計上した金額の算出に用いた主要な仮定
 - (3) 翌年度の財務諸表に与える影響

結論の背景

I. 開示

1. 開示目的

12. 財務諸表を作成する過程では、財務諸表に計上した項目の金額を算出するにあたり、会計上の見積りが必要となるものがある。会計上の見積りは、財務諸表作成時に入手可能な情報に基づいて合理的な金額を算出するものであるが、見積りの方法や見積りの基礎となる情報が財務諸表作成時にどの程度入手可能であるかは様々である。したがって、財務諸表に計上した金額のみでは、どの項目が翌年度の財務諸表に影響を及ぼす可能性があるのかを、財務諸表利用者が理解することは困難である。

このため、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の情報は、財務諸表利用者にとって有用な情報であると考えられる。

13. ここで、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企業によって異なるため、個々の会計基準を改正して会計上の見積りの開示の充実を図るのではなく、会計上の見積りの開示について包括的に定めた会計基準において原則（開示目的）を示し、開示する具体的な項目及びその記載内容については当該原則（開示目的）に照らして判断することを企業に求めることが適切と考えられる。

2. 開示する項目の識別

(2) 識別する項目

19. 本会計基準では、識別する項目は、通常、当年度の財務諸表に計上した資産及び負債であるとしている（第5項参照）。

ここで、本会計基準では、当年度の財務諸表に計上した金額に重要性があるものに着目して開示する項目を識別するのではなく、翌年度の財務諸表に重要な影響を及ぼす可能性が高いものに着目して開示する項目を識別することとした。このため、例えば、固定資産について減損の兆候があったものの、減損損失の認識は行わないとした場合には、翌年度の財務諸表に及ぼす影響を検討したうえで、当該固定資産を開示する項目として識別する可能性がある。

なお、翌年度の財務諸表に重要な影響を及ぼす可能性が高い場合には、当年度の財務諸表に計上した収益及び費用（一定期間にわたり充足される履行義務に係る収益の認識や、ストック・オプションの費用処理額の見積りなど）、並びに会計上の見積りの結果、当年度の財務諸表に計上しないこととした負債（引当金など）を識別することを妨げない。また、金融商品や賃貸等不動産の時価情報などのように、注記において開示

する金額を算出するにあたって見積りを行ったものについても、翌年度の財務諸表に重要な影響を及ぼす可能性が高い場合には、これらを識別することを妨げない。

(3) 識別する項目の数

21. 第4項の開示目的に照らせば、識別する項目の数は、企業の規模及び事業の複雑性等により異なると考えられるものの、本会計基準では、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を識別していることから、比較的少数の項目を識別することになると考えられる。

3. 注記事項

(財務諸表利用者の理解に資するその他の情報)

27. また、翌年度の財務諸表に与える影響は、当年度の財務諸表に計上した金額が翌年度においてどのように変動する可能性があるのか、また、その発生可能性はどの程度なのかを財務諸表利用者が理解するうえで有用な情報である場合がある。翌年度の財務諸表に与える影響を定量的に示す場合、単一の金額のほか、合理的に想定される金額の範囲を示すことも考えられる。

ただし、会計基準等における取扱いに基づく結果を影響として記載することのみでは、企業固有の情報とはならない。

以 上

別紙 2

第 27 回専門委員会及び第 415 回企業会計基準委員会にてお示した「コメントの募集及び公開草案の概要」の文案（関連する箇所のみ抜粋）

■ 開示する項目の識別（本公開草案第 5 項）

本公開草案では、会計上の見積りの開示を行うため、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を識別することを提案している。また、識別する項目は、通常、当年度の財務諸表に計上した資産及び負債であるとしている。

➤ 項目の識別における判断

本公開草案では、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を識別するためには、翌年度の財務諸表に及ぼす影響の金額的な大きさとその発生可能性を総合的に勘案して企業が判断することが考えられるとしている。

一方、何と比較して影響の金額的な大きさを判断するのか、どの程度の影響が見込まれる場合に重要性があるとするのかなど、項目の識別について、判断のための詳細な規準は示さないこととしている。

➤ 識別する項目

本公開草案では、当年度の財務諸表に計上した金額に重要性があるものに着目して開示する項目を識別するのではなく、翌年度の財務諸表に重要な影響を及ぼす可能性が高いものに着目して開示する項目を識別することとしている。このため、例えば、固定資産について減損の兆候があったものの、減損損失の認識は行わないとした場合には、翌年度の財務諸表に及ぼす影響を検討したうえで、当該固定資産を開示する項目として識別する可能性があるとしている。

なお、翌年度の財務諸表に重要な影響を及ぼす可能性が高い場合には、当年度の財務諸表に計上した収益及び費用（一定期間にわたり充足される履行義務に係る収益の認識や、ストック・オプションの費用処理額の見積りなど）、並びに会計上の見積りの結果、当年度の財務諸表に計上しないこととした負債（引当金など）を識別することを妨げないとしている。また、金融商品や賃貸等不動産の時価情報などのように、注記において開示する金額を算出するにあたって見積りを行ったものについても、翌年度の財務諸表に重要な影響を及ぼす可能性が高い場合には、これらを識別することを妨げないとしている。

質問4（開示する項目の識別に関する質問）

本公開草案の開示する項目の識別に関する提案に同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

以 上