
| | |
|--------|--|
| 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 | 公開草案に寄せられたコメントへの対応案（検討項目 1） （見積りの開示） |

本資料の目的

1. 企業会計基準委員会は、2019 年 10 月 30 日に、企業会計基準公開草案第 68 号「会計上の見積りの開示に関する会計基準（案）」（以下「本公開草案」という。）を公表した。
2. 本公開草案に対するコメント期間は 2020 年 1 月 10 日に締め切られ、14 通（団体 12 通、個人 2 通）のコメント・レターが寄せられた。
3. 本資料は、寄せられたコメントの概要のうち主なものに対する対応案を検討することを目的としており、審議事項(5)-2 の検討の進め方及び審議事項(5)参考資料 1 のコメント対応表のうち【検討項目 1】について記載している。

【検討項目 1】総論

4. 本公開草案全体に対して、総論として次のように意見が寄せられている。

【検討項目 1-1】先に個別基準で開示が足りているかどうかを検討すべき。現状 IAS 第 1 号「財務諸表の表示」第 125 項にあるような規定がないことで大きな問題は生じているとは考えにくい。

5. また、本公開草案の質問 1（原則（開示目的）に照らして開示項目を判断するという本公開草案の基本的な考え方に関する質問）に対して、個別基準で注記が要求されていない項目について本公開草案で対応するように開発にあたっての基本的な方針の記載を修正すべきという意見が寄せられており、これも【検討項目 1-1】として検討する。

6. その他、総論的なコメントとして次の【検討項目 1-2】が寄せられている。

【検討項目 1-2】開示項目の識別の判断に関する記載について、実務を反映しているか確認すべき。

7. 以下では、上記の各論点について、個別にコメントの概要と対応案を検討する。

【検討項目 1-1】（先に個別基準で開示が足りているかどうかを検討すべき。現状 IAS 第 1 号「財務諸表の表示」第 125 項にあるような規定がないことで大きな問題は生じているとは考えにくい）及び（個別基準で注記が要求されていない項目について本公開草案で対応するように開発にあたっての基本的な方針の記載を修正すべき）

8. 本検討項目に関連して、総論として次の意見が寄せられている。

本公開草案が参考にしている IFRS (IAS 第 1 号 125 項「見積りの不確実性の発生要因」) は、バスケット条項的な会計基準であるが、識別した項目についての具体的な内容に関して、他の個別の IFRS 基準が見積りの開示を要求している場合は、その部分を参照することができる (IAS 第 1 号 133 項)。会計上の見積りに重要性がある項目は、財務諸表の比較可能性の点から、通常は個別の会計基準で注記が要求されており、そうあるべきであるが、稀に、識別した項目について個別の会計基準が注記を要求していない場合もある。バスケット条項的な基準は、そういったものを拾い上げることで有用性を発揮すると考えられる。

IFRS で規定されているものの日本基準では規定されていないものについて、会計基準間の比較可能性を担保する点から規定することには同意できる。しかし、個別基準において IFRS と比較して足りていないものを、バスケット条項で拾い上げようとしているのであれば、それは適切ではない。もし、そうした意図があるのであれば、わが国の個別の会計基準が要求する注記を IFRS のものと比較し、どの部分が不足しているかを整理する必要がある。そのうえで不足部分があるのであれば、個別基準で手当てすべきであり、本公開草案が提案しているバスケット条項的な基準で対応すべきではない。

現時点で企業は非財務情報において「重要な会計方針および見積り」を開示しており、また、企業による開示とは全く別物ではあるが、監査人の視点から KAM が情報として利用者に提供され、KAM に選定された項目の具体的な内容は、企業によって注記されていることが基本的な前提となっている。また、わが国の会計基準は国際的な会計基準との整合性の点からの整備が行われている。よって、わが国に IFRS (IAS 第 1 号 125 項) にあるような規定がないことで、大きな問題が生じているとは考えにくい。

9. また、本公開草案の質問 1 に対して、次の意見が寄せられている。

本公開草案第 13 項(開発にあたっての基本的な方針)の記載は、会計上の見積りに重要性がある項目について、個別基準で足りていないものが数多く存在しているような誤解を与える表現である。IFRS 適用会社の実務をみてもわかるとおり、会計上の見積りに重要性がある項目のほとんどは、すでに個別基準で注記が要求されている。

IFRS と同様に、稀にあるかもしれない、個別基準で注記が要求されていないもの

について、バスケット条項的な規定で対応するというのであれば理解できる。そのようなニュアンスが伝わるような記載に修正すべきである。

本公開草案の開発に至る経緯

10. 基準諮問会議は、第 32 回基準諮問会議（2018 年 3 月 8 日開催）において、新規テーマとして提案されていた「経営者が会計方針を適用する過程で行った判断」及び「見積りの不確実性の発生要因」に関する注記情報の充実（提案者：日本公認会計士協会及び日本証券アナリスト協会）への対応について、ディスクロージャー専門委員会に国際的な動向も含め開示全体の動向を踏まえ、当該開示を行う場合の具体的な範囲や、当該開示を行った場合の有用性について検討することを依頼した。
11. これに対し、ディスクロージャー専門委員会は、2018 年 11 月に基準諮問会議に報告を行っている。
12. 第 11 項の報告に至るまでの「見積りの不確実性の発生要因」に関する検討の過程において、仮に日本基準において開示の充実を図る場合のアプローチとして次の 2 つのアプローチが検討されている。
 - (1) 会計基準において原則を定め、企業に当該原則に基づき開示すべき項目を選択し、開示の充実を図るよう要求するアプローチ（以下「包括アプローチ」という。）
 - (2) 開示の充実を図る会計基準を個別に特定し、個別の会計基準の改正を通じて追加的に開示すべき内容を定めるアプローチ（以下「個別アプローチ」という。）
13. ディスクロージャー専門委員会における検討の結果、開示の充実を図るためのアプローチとして個別アプローチよりも包括アプローチの方が適しているものと考えられた。その理由は次のとおりである。
 - (1) どの見積りが「見積りの不確実性の程度が高い見積り」であるかは、企業ごとに異なるものと考えられるため、仮に見積りの開示を導入する場合には、「見積りの不確実性の程度が高い見積り」がどの見積りであるのかを企業が選択し、選択した項目について開示の充実を図ることが有用であると考えられる。
 - (2) 仮に個別アプローチを採ろうとしても、引当金など個別の会計基準が存在しない場合に、会計処理（認識及び測定）に関する定めを開発することなしに、開示に関する定めのみ先行して開発することは適切でないと考えられる。
14. その後、基準諮問会議からのテーマ提言を受けて開始されたディスクロージャー専

門委員会における公開草案の開発にあたっては、包括アプローチに基づき検討が進められた。

事務局対応案

15. ご指摘のとおり、本公開草案は、バスケット条項的な規定を提案している。これは、本公開草案の開発に着手するにあたり、「包括アプローチ」と「個別アプローチ」を検討した際に、個別アプローチによった場合、個別基準において一律に開示が増えることになるため、採用しなかったことによるものである。
16. 日本基準において、繰延税金資産の回収可能性や固定資産の減損会計など、見積りに関して相応の注記を求める会計基準が存在する一方で、引当金など、詳細な注記が求められていない会計基準も存在する。バスケット条項的な規定により、詳細な注記が求められていない項目について、注記がなされることになると考えられるが、バスケット条項的な規定は、現在、注記されていない項目をすべて拾い上げることを目的としていない。
17. 以上を踏まえ、本資料第10項から第14項までの内容を次のように要約し、コメントへの対応に記載することが考えられるかどうか。

本公開草案は、開示の充実を図る会計基準を個別に特定し、個別の会計基準の改正を通じて追加的に開示すべき内容を定めるアプローチ（以下「個別アプローチ」という。）ではなく、原則（開示目的）を定め、企業に当該原則に基づき開示すべき項目を選択し、開示の充実を図るよう要求するアプローチ（以下「包括アプローチ」という。）を採用している。

これは、基準諮問会議に寄せられた「経営者が会計方針を適用する過程で行った判断」に関する注記情報の充実への対応について、基準諮問会議からの依頼に基づきディスクロージャー専門委員会が検討を行った過程で検討され、その後の本公開草案の開発においても採用されたアプローチである。

検討の過程では、次の理由により包括アプローチを採用することが適しているものと考えられた。

- (1) どの見積りが「見積りの不確実性の程度が高い見積り」であるかは、企業ごとに異なるものと考えられるため、仮に見積りの開示を導入する場合には、「見積りの不確実性の程度が高い見積り」がどの見積りであるのかを企業が選択し、選択した項目について開示の充実を図ることが有用であると考えられる。

(2) 仮に個別アプローチを採ろうとしても、引当金など個別の会計基準が存在しない場合に、会計処理（認識及び測定）に関する定めを開発することなしに、開示に関する定めのみ先行して開発することは適切でないと考えられる。

【検討項目 1-2】（開示項目の識別の判断に関する記載について、実務を反映しているか確認すべき）

18. 本検討項目は、本公開草案における質問3（開示する項目の識別に関する質問）に関連するものである。これに関して、次の意見が寄せられている。

(1)（条件付きであるものの、）同意する

19. 一方、開示する項目の識別に関する質問について、次のように趣旨を確認するコメントが寄せられたため、以下で個別に検討する。

基準の建付けとしては、原則に従って識別した項目について、その内容が個別基準で注記が要求されていれば、それを参照するということだが、実際には個別基準で注記が要求されている項目は、そもそも会計上の見積りに重要性があるものである。適用の際は、まず、そういった項目の中から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を識別することになると考えられる。また、個別基準で注記が要求されていないものの、会計上の見積りに重要性があるような項目は、追加情報として開示されている場合が多いと考えられる。したがって開示する項目の識別は、最終的に識別「する／しない」の問題はあるものの、プロセスで悩むことはさほどないと考えられる。このような前提で実務が進められるような記述になっているか、再度の確認をお願いしたい。

事務局対応案

20. 重要な開示が個別基準で要求されており、かつ、個別基準において要求されていない場合であっても追加情報として開示されている場合、企業は、これらの開示を参照することにより、本公開草案に基づき、追加で情報を開示する必要はない可能性がある。しかし、企業によってはそうならない場合もあると認識しており、そのような企業には追加の情報を開示していただくことになると考えられる。

21. また、開示する項目の識別については、本公開草案の第20項において、「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り、会計基準において判断のための規準を詳細に定めなくとも、各企業で行っている会計上の見積りの方法を踏まえて開示する項目を識別できると考えられたことから、

本会計基準では、項目の識別について、判断のための詳細な基準は示さないこととした」としている。

22. 以上により、本公開草案の記載を維持す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

主な寄せられたコメントに対する対応について、ご質問やご意見があればいただきたい。

以 上