

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 3） （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、第 424 回企業会計基準委員会（2020 年 1 月 31 日開催）審議事項(5)-2 検討の進め方及び審議事項(3) 参考資料 1 のコメント対応表の【検討項目 3】について記載している。

【検討項目 3】連結財務諸表を作成している場合の個別財務諸表の取扱い

4. 本公開草案に対して、質問 6（連結財務諸表を作成している場合の個別財務諸表の取扱いに関する質問）について次のような意見が寄せられている。

【検討項目 3-1】連結財務諸表を作成している場合は、個別財務諸表の注記を省略可とするべき。仮に注記を求めるのであれば、項目の識別のみとするべき。

【検討項目 3-2】個別財務諸表のみで識別される項目については、本公開草案第 7 項(2)などの記載¹を求めるべき。

5. 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 3-1】（連結財務諸表を作成している場合は、個別財務諸表の注記を省略可とするべき。仮に注記を求めるのであれば、項目の識別のみとするべき）

6. 本検討項目に対して、次の意見が寄せられている。

¹ 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。

(1) 本公開草案の提案に同意する意見

(2) (1)の意見に対し、次のような意見も聞かれている。

連結財務諸表を作成している場合は、個別財務諸表の注記を省略可とするべきである。仮に注記を求めるのであれば、項目の識別のみとするべきである。

単体開示の簡素化により、連結財務諸表を作成している会社では個別財務諸表の注記の多くで省略が認められているなか、本公開草案の内容は簡素化から逆行する規定となっている。

そもそも、金融商品取引法(有価証券報告書等)における個別財務諸表の開示については、必要性についての議論がある。それは制度の問題であり、会計基準の問題ではないという捉え方もある一方で、今回のような財務情報の開示充実を目的とする会計基準の開発を行うにあたっては、作成者の負担や、IFRS の任意適用拡大の流れをふまえて、真剣に考えなければならない問題でもある。本来であれば、国策として IFRS 任意適用の拡大を唱えた時点で、ASBJ における「連結と個別で同様の取扱い」は見直すべきであったと考える。

見積りに際しての考え方や前提が同一であることを理由に、財務諸表作成者の実務負担軽減のため、連結財務諸表を作成している場合に、個別財務諸表への記載の簡略化のみならず、省略することについてもその条件を含めて検討願いたい。

(事務局対応案)

個別財務諸表の開示のあり方について

7. 「IFRS の任意適用拡大の流れを踏まえ、金融商品取引法(有価証券報告書等)において個別財務諸表を開示することの必要性について、会計基準設定主体として積極的に議論を行うべきである」とのご意見は、本プロジェクトの枠組みを超えるものであり、対応することは難しいと考えられる。なお、企業会計基準委員会は、2019 年 10 月に公表した「中期運営方針」において、単体財務諸表(個別財務諸表)における開示のあり方について、今後、検討すべき論点を整理した上で、企業会計基準委員会が開示(注記事項)を定める際の指針となる文書を作成することとしている。これらの議論はご提案いただいた議論に関連するものと考えられるため、可能な限り、早期に議論を開始したいと考えている。

連結財務諸表を作成している場合の個別財務諸表における開示について

8. 本公開草案第9項は、連結財務諸表を作成している場合、個別財務諸表においては、識別した項目ごとに、連結財務諸表における記載を参照することができることを提

案している。これは、個別財務諸表において、本公開草案第7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又は簡素化された開示として当年度の個別財務諸表に計上した金額の算出方法に関する記載の注記を求めた上で、連結財務諸表において同様の注記がされている場合には、これを参照することにより、注記の繰返しを避けることを意図している。

9. これに対し、連結財務諸表を作成している場合の個別財務諸表における開示に関しては、本資料第6項(2)のように、さらなる簡素化を求める意見が寄せられている。

10. 本公開草案の開発にあたり、次のような議論が行われた。

(1) 2013年6月20日に企業会計審議会から公表された「国際会計基準(IFRS)への対応の在り方に関する当面の方針」において、「金商法の連結財務諸表において十分な情報が開示されている場合には、金商法の単体ベースの開示を免除することを基本とする」との考えが示されている。

(2) (1)を受け、2014年3月26日に財務諸表等規則の改正が行われているが、当該改正時の解説記事では、「当面の方針」に記載されている「金商法の連結財務諸表において十分な情報が開示されている」か否かの判断は抽象的なものであり、これを明示することは困難であるが、投資者保護の観点から、主として、次の2つの視点から検討を行ったとしている。

- 金商法連結における開示と金商法単体における開示を比較して、金商法単体の情報が金商法連結における情報に包含されるなど、連結の情報から単体の情報が推測できる程度の相関関係があるのかどうかという視点
 - これについては、多くの財務諸表の作成者が、投資者に対して提供すべき主たる情報を連結ベースとしており、また、多くの財務諸表利用者が、まずは連結ベースにおける情報を分析し、不足する場合には補足的に単体情報を利用しているという実務的な観点を考慮している。
- 金商法単体における開示を免除した場合であっても単体財務諸表としての体裁を大きく損なわないか(投資者にとって必要な情報が開示されているか)どうかという視点

また、2つの視点に基づいた検討を行い、双方を満たすと判断した項目については金商法単体の開示を免除することとしたが、例えば、重要な会計方針の注記、重要な後発事象の注記、継続企業の前提に関する注記など、単体財務諸表の根幹をなすと考えられる重要な開示項目については、投資者保護の観点から、開示を免除することは適当ではないと判断している。

- (3) 会計上の見積りに関する開示は、「単体財務諸表の根幹をなすと考えられる重要な開示項目である」と考えられるため、注記を求める（完全に省略することはしない）こととする。ただし、年次財務諸表の開示と同じ開示を求めることはせず、本公開草案第 7 項(2)を受けた第 8 項に掲げる項目のうち、識別した項目ごとに、当年度の個別財務諸表に計上した金額の算出方法に関する記載をもって第 7 項(2)の注記に代える簡素化された開示をできることとする。この場合、連結財務諸表における記載を参照することができることとする。
11. 連結財務諸表において開示されている項目について、単体財務諸表上、開示することを省略することとするのか、参照することを求めるのかは、会計上の見積りに関する注記が「単体財務諸表の根幹をなすと考えられる重要な開示項目である」と考えるかどうかによって決まると考えられるが、会計上の見積りに関する注記が「単体財務諸表の根幹をなすと考えられる重要な開示項目」ではないとすることは困難であると考えられる。本公開草案は、いわゆる包括アプローチに基づき、「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²」を識別することを提案しており、本公開草案に従い識別した項目に関する開示は、財務諸表の根幹をなすものとなるものと考えられる。
12. 本資料第 6 項(2)にあるとおり、「連結財務諸表を作成している場合は、個別財務諸表の注記の省略を認めるべきである」とのご意見が聞かれている。本公開草案に従い、識別する項目や、識別する項目について開示する内容が、連結財務諸表と個別財務諸表とで同じになることもあると考えられるが、両方で異なる場合もあると考えられる。ここで、連結財務諸表を作成している場合に個別財務諸表の注記を省略することを一律に認めた場合、個別財務諸表において開示すべき内容が連結財務諸表において開示すべき内容と異なるときには、利用者は個別財務諸表における重要な情報が得られないことになる。したがって、個別財務諸表においても会計上の見積りに関する何らかの注記が必要であると考えられる。
13. また、本資料第 6 項(2)にあるとおり、「仮に注記を求めるのであれば、項目の識別のみとするべきである」とのご意見が聞かれている。仮に個別財務諸表において項目の識別のみとした場合、利用者は本公開草案第 7 項の 2 つの情報、すなわち、「(1)当年度の財務諸表に計上した金額」と「(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」が得られないことになる。企業が個別財務諸表において識別する項目が連結財務諸表において識別する科目と同じであれば、「連結の情報から単体の情報が推測できる程度の相関関係がある」（本資料第

² 【検討項目 2】において表現の見直しを検討しているが、ここでは公開草案の表現を用いている。

10 項(2)参照)といえる可能性があるものの、識別する項目が連結財務諸表と個別財務諸表で必ずしも同じとはいえないことから、項目名の開示だけでは不十分であると考えられる。本公開草案第 7 項の 2 つの情報は、企業による会計上の見積りを理解するうえでの最小限の情報であると考えられる。

14. 以上により、本公開草案の提案を維持し、個別財務諸表における開示を求めるとすることかどうか。

【検討項目 3-2】(個別財務諸表のみで識別される項目については、本公開草案第 7 項(2)などの記載³を求めるべき)

15. 本検討項目に関連して、次の意見が寄せられている。

個別財務諸表に固有の第 7 項(2)の注記事項がある場合には、第 7 項(2)の注記をするべき。

個別財務諸表のみに識別される項目については、本公開草案第 7 項(2)の注記を必要とするべき。

個別財務諸表のみで識別される見積りに関する開示項目については、基準案第 8 項をフルに適用を求めることとし、第 9 項の金額の算出方法のみの記載で可とする規定の対象外とすべき。

(事務局対応案)

16. 前項のコメントは、個別財務諸表においてのみ識別される項目(連結財務諸表において識別されない項目)に関するものである。このような項目についても、原則として本公開草案第 7 項(2)の開示が求められるとしているものの、当年度の個別財務諸表に計上した金額の算出方法を記載する場合には、当該記載をもって本公開草案第 7 項(2)に代えることができるとしている。
17. 連結財務諸表を作成している場合の個別財務諸表上の取扱いについては、「国際会計基準(IFRS)への対応の在り方に関する当面の方針」に示された考えに鑑み、簡素化を図ったものである。当年度の個別財務諸表に計上した金額の算出方法を記載することをもって本公開草案第 7 項(2)の注記に代えた場合であっても、個別財務諸表の有用性は大きく損なわれないと考えられるため、本公開草案の提案を維持することかどうか。

³ 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。

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