

プロジェクト 中期運営方針で提起された案件への対応

項目 開示（注記事項）に関する基準開発方針の検討

## 本資料の目的

1. 当委員会では、今後 3 年間の基本的な方針として中期運営方針を公表しており、2019 年 10 月 30 日に公表した中期運営方針において、具体的な課題として次の記載をしている。

### (3) 開示（注記事項）に関する方針の整理

これまで会計処理を定める会計基準を開発する際に開示（注記事項）についても定めてきたが、以下のような論点については、個々の会計基準の開発において対応が図られてきており、必ずしも方針が定まっていない。

- 単体財務諸表における開示

単体財務諸表に関する注記については、2013 年に制度上簡素化が図られ<sup>1</sup>、また、いわゆる持株会社の増加等、親会社の役割が多様化していることもあり、連結財務諸表における注記と単体財務諸表における注記のニーズの違いを考慮する必要があるものと考えられる。

- 重要性の考え方

重要性については、これまで個々の会計基準における個々の注記項目において量的ないし質的な観点から重要性の判断を求めてきているが、その判断にあたっての考え方については、原則として、個々の会計基準における開示目的と明示的に結びつける必要があるものと考えられる。

これらについては、今後、検討すべき論点を整理した上で、当委員会で開示（注記事項）を定める際の指針となる文書を作成する。

2. 本資料は、前項の「開示（注記事項）に関する方針の整理」のうち、「重要性の考え方」の対応について、事務局の提案を示すことを目的としている。

<sup>1</sup> 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）への対応のあり方に関する当面の方針」において「単体開示の簡素化」が記載されている。

## 現状の企業会計基準等における重要性の定め

### (重要性の原則)

3. 我が国の会計上の重要性の原則については、企業会計原則注解(注1)において次のように示されている<sup>2</sup>が、重要性についての用語の定義がなされておらず、具体的な判断の方法についても定められていない。

企業会計は、定められた会計処理の方法に従って正確な計算を行うべきものであるが、企業会計が目的とするところは、企業の財務内容を明らかにし、企業の状況に関する利害関係者の判断を誤らせないようにすることにあるから、重要性の乏しいものについては、本来の厳密な会計処理によらないで他の簡便な方法によることも正規の簿記の原則に従った処理として認められる。

重要性の原則は、財務諸表の表示に関しても適用される。

4. また、当委員会が公表している企業会計基準等のうち、企業会計基準第24号「会計方針の開示、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35項<sup>3</sup>において、重要性の判断について記載しているが、当該記載は、企業会計基準第24号で定められている会計処理や開示を対象としたものであり、開示全般についての重要性の判断を定めたものではない。

### (開示(注記事項)に関する重要性の定め)

5. 個々の企業会計基準等における開示(注記事項)に関する定めについて、企業会計基準等を開発する都度、状況に応じて開示(注記事項)に関する定めを検討しており、必ずしも統一的な方針が定まっていないことから、注記に関して次のように重要性についての定めを設けているものといえないものが混在している。

<sup>2</sup> 企業会計原則注解(注1)では、消耗品、消耗工具器具備品その他の貯蔵品等のうち、重要性の乏しいものについては、その買入時又は払出時に費用として処理する方法を採用することができるなどの重要性の適用例についても示されている。

<sup>3</sup> 企業会計基準第24号第35項

「本会計基準のすべての項目について、財務諸表利用者の意思決定への影響に照らした重要性が考慮される。重要性の判断は、財務諸表に及ぼす金額的な面と質的な面の双方を考慮する必要がある。金額的重要性には、損益への影響額又は累積的影響額が重要であるかどうかにより判断する考え方や、損益の趨勢に重要な影響を与えているかどうかにより判断する考え方のほか、財務諸表項目への影響が重要であるかどうかにより判断する考え方などがある。ただし、具体的な判断基準は、企業の個々の状況によって異なり得ると考えられる。また、質的重要性は、企業の経営環境、財務諸表項目の性質、又は誤謬が生じた原因などにより判断することが考えられる。」

- (1) 開示目的を示して、開示項目の具体的な内容や記載方法の詳細さについては開示目的に照らして判断することとしているもの(重要な会計方針に関する注記、重要な会計上の見積りに関する注記、収益認識に関する注記)
  - (2) 重要性が乏しい場合には注記を要しないこととした上で、具体的な重要性の判断規準(数値規準)を設けているもの(リース取引に関する注記、セグメント情報に関する注記、関連当事者に関する注記)
  - (3) 重要性が乏しい場合には注記を要しないこととしているが、具体的な重要性の判断規準を設けていないもの(減損損失に関する注記、金融商品に関する注記、企業結合に関する注記など)
  - (4) 重要性に関する省略規定を設けていないもの(包括利益に関する注記、株主資本変動計算書に関する注記、税効果に関する注記、退職給付に関する注記、ストック・オプション等に関する注記など)
6. また、金融商品取引法に基づく開示についての財務諸表等の用語、様式及び作成方法に関する規則(昭和三十八年大蔵省令第五十九号)(以下「財務諸表等規則」という。)をはじめとする内閣府令について、前項のような企業会計基準等の開発に伴い、基本的に同様の開示を求める改正が行われていることに加え、当委員会が開発した企業会計基準等の内容に対して実質的に追加や修正が行われることがあることや、企業会計基準等に定めのない項目についての注記が求められているものがあることから、財務諸表等規則等においても重要性についての定めが設けられているものといえないものが混在している(連結財務諸表における注記の重要性の省略規定の有無について、別紙参照)。

そのため、財務諸表等規則等において、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旨を定めていない項目については、実務上、重要性の乏しい場合でも注記を省略していないことがあると考えられる。

#### **(具体的な開示項目を定めるアプローチから開示目的を定めるアプローチへの移行)**

7. 従来から当委員会において開発してきた企業会計基準等においては、個々の企業会計基準等ごとに具体的な開示項目を定めており、また、財務諸表等規則においても具体的な開示項目が列挙されていることから、このような具体的な項目をチェックリストのように用いるという実務が行われてきたと考えられる。

一方で、国際的な会計基準においては、開示目的を定め、当該開示目的に照らして開示する具体的な項目及びその記載内容を決定するアプローチへの移行が行われてきている。

8. この点、2019年の中期運営方針においては、重要性に関して、国際的な会計基準における取扱いを参考に、「原則として、個々の会計基準における開示目的と明示的に結びつける必要があるものと考えられる。」としており、開示目的を定めるアプローチへ移行することを示している。

これは、このような開示目的を定めるアプローチを採ることにより、開示（注記事項）の具体的な内容や記載方法の詳細さについては開示目的に照らして判断することになり、財務諸表利用者にとって有用性の高くない情報の開示は縮小又は省略される（重要性の乏しい情報は省略される）ことによって重要性に関する課題への対処となることに加えて、有用性の高い情報の開示が拡充されることから、全体としてより有用な財務諸表が提供されることになると考えられることによるものである。

9. 当該方針に基づき、2019年の中期運営方針の公表後に公表した改正企業会計基準第29号「収益認識に関する会計基準」（以下「収益認識会計基準」という。）及び企業会計基準第31号「会計上の見積りの開示に関する会計基準」（以下「見積開示会計基準」という。）などでは、開示目的を示した上で、開示項目の具体的な内容や記載方法の詳細さについては開示目的に照らして判断することとしている（本資料第5項(1)）。

## 国際的な会計基準における重要性の定め

### （重要性の定義及びガイダンス）

10. 国際財務報告基準（IFRS）においては<sup>4</sup>、重要性に関して、財務報告に関する概念フレームワーク及びIAS第1号「財務諸表の表示」（以下「IAS第1号」という。）、IAS第8号「会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬」において定められており、IAS第1号第7項においては、「重要性がある」（material）が次のように定義されている。

情報は、それを省略したり、誤表示したり覆い隠したりしたときに、特定の報告企業に関する財務情報を提供する一般目的財務諸表の主要な利用者が当該財務諸表に基づいて行う意思決定に、当該情報が影響を与えると合理的に予想し得

<sup>4</sup> 米国会計基準における重要性の定義は、米国の最高裁判例を踏まえたもの（FASB Conceptual Framework for Financial Reporting Chapter 3, Qualitative Characteristics of Useful Financial Information paragraph BC3.18B 参照）であり、我が国の会計基準の体系に取り入れることは難しいものと考えられる。

る場合には、重要性がある。

重要性は、情報の性質若しくは規模、又はその両方に依存する。企業は、情報が、単独で又は他の情報との組合せで、財務諸表全体の文脈において重要性があるかどうかを評価する。

情報は、財務諸表の主要な利用者に対して当該情報の省略又は誤表示と同様の影響を有するような方法で伝達される場合には、覆い隠される。下記は、重要性がある情報が覆い隠される結果となる可能性のある状況の例である。

- (a) 重要性がある項目、取引又は他の事象に関する情報が、財務諸表において開示されているが、使用されている語句があいまい又は不明確である。
- (b) 重要性がある項目、取引又は他の事象に関する情報が、財務諸表全体に散らばっている。
- (c) 異質な項目、取引又は他の事象が、不適切に集約されている。
- (d) 類似した項目、取引又は他の事象が、不適切に分解されている。
- (e) 重要性がある情報が重要性がない情報によって隠されていて、どのような情報が重要性があるものなのかを主要な利用者が判断できないほどになっている結果として、財務諸表の理解可能性が低下している。

情報が特定の報告企業の一般目的財務諸表の主要な利用者が行う意思決定に影響を与えると合理的に予想し得るかどうかを評価するには、企業が企業自身の状況を考慮すると同時に当該利用者の特徴を考慮することが必要となる。

現在の及び潜在的な投資者、融資者及び他の債権者の多くは、自らへの情報提供を報告企業に直接要求することができず、必要とする財務情報の多くを一般目的財務諸表に依拠しなければならない。したがって、彼らが一般目的財務諸表の対象となる主要な利用者である。財務諸表は、事業及び経済活動についての合理的な知識を有し、情報を入念に検討し分析する利用者のために作成される。時には、十分な情報を持った勤勉な利用者であっても、複雑な経済現象に関する情報を理解するために助言者の支援を求めることが必要となる場合もある。

また、強制力のない指針ではあるが、IFRS 実務記述書第2号「重要性の判断の行使」において、重要性の判断についての具体的なガイダンスが示されている。

さらに IAS 第1号第31項において、財務諸表において開示する情報についての重要性の取扱いとして次のように定められている。

いくつかの IFRS は、財務諸表（注記を含む）に記載することが要求される情報を定めている。企業は、IFRS で要求されている具体的な開示がもたらす情報に重要性がない場合には、当該開示を提供する必要はない。これは、IFRS が具体的な要求事項のリストを記載している場合や、最低限の要求事項として記述している場合であっても、同じである。また、企業は、IFRS における具体的な要求事項に準拠するだけでは、特定の取引、その他の事象及び状況が企業の財政状態及び財務業績に与えている影響を財務諸表利用者が理解できるようにするのに不十分である場合には、追加的な開示を提供すべきかどうかを検討しなければならない。

11. なお、IASB から 2022 年 4 月 5 日に、重要性の判断に関する研究募集<sup>5</sup>が公表されており、今後、各国の基準設定主体と連携して、重要性の判断に関する前項の IFRS 基準書の影響を評価するための情報収集を行うこととされている。

#### （開示目的）

12. IFRS においては、近年開発されている会計基準では開示目的が設定されているが、古くに開発された基準では開示目的が設定されておらず、基準間でのバラつきがある状況にある。

この点、2021 年 3 月 25 日に IASB が公表した公開草案「IFRS 基準における開示要求—試験的アプローチ IFRS 第 13 号及び IAS 第 19 号の修正案—」において、IASB が開示要求を開発するにあたり従うガイダンス案として、全体的な開示目的と具体的な開示目的を定めることが示されており、現在、開示目的が示されていない基準についても開示目的を定める方向で議論が行われている。

13. 今後、IASB では公開草案に寄せられたコメントを踏まえた審議が行われることになるが、当該ガイダンス案が最終化した後は、これに従って各基準において開示目的が定められることになると考えられる。

### 検討の方向性

#### （開示目的を定めるアプローチを採用することの明確化）

14. 本資料第 5 項に記載のとおり、企業会計基準等の開発において開示（注記事項）を

<sup>5</sup> <https://www.ifrs.org/news-and-events/news/2022/04/iasb-call-for-research-on-making-materiality-judgements/>

定める際の当委員会の方針が必ずしも定まっていないことから、個々の企業会計基準等における重要性の定めにバラつきがあるとともに、本資料第7項に記載のとおり、具体的な開示項目を定めてきており、実務においては当該項目がチェックリストのように用いられてきていることから、重要性の乏しい場合でも注記を省略していないことがあると考えられる。

この点、開示目的を定めるアプローチを採用することにより、開示目的に照らして重要性の乏しい情報は縮小又は省略され、より有報な情報の提供がなされると考えられることから、開示（注記事項）を定める際の指針となる文書を作成する上での方向性として、今後の企業会計基準等の開発においては、開示目的を定めるアプローチを採ることを明確化することが考えられる。

15. ここで、開示目的を定めるアプローチを採ることを明確化する場合、本資料第5項(2)から(4)のような開示目的の定めのない既存の企業会計基準等の取扱いが問題となる。

この点、我が国の会計基準全体としての開示の改善の観点からは、既存の企業会計基準等も含めて、開示目的を定めることも考えられるが、次の点から、全体的な基準開発を行うことは困難であると考えられ、既存の企業会計基準等についても、今後の基準開発を行う場合において開示目的についての検討を行うこととすることが考えられる。

- (1) 注記を求めることとした背景が必ずしも明確ではない場合など、事後的に開示目的のみを定めることが困難な可能性がある。
- (2) 財務諸表等規則等において、当委員会が開発した企業会計基準等の内容に対して実質的に追加や修正が行われることがあることや、企業会計基準等に定めのない項目についての注記が求められているものがあることから、このような項目についても検討の対象とするか否かが問題となる。

#### **(重要性の定義及びガイダンスが存在しない点について)**

16. 重要性に関する議論をする上で、本資料第3項に記載のとおり、我が国の企業会計基準等においては、重要性がどのような概念であるかといった定義や、これに関するガイダンスが示されていないことへの対処を行うか否かが論点となる。
17. この点、重要性の定義及びガイダンスの開発を行う場合、次の点を考慮すると、開示（注記事項）に関する取扱いにとどまらず、一定の開発期間を要すると考えられるため、本プロジェクトの範囲には含めないこととすることが考えられる。
  - (1) 重要性については、開示（注記事項）のみならず、会計処理における認識や測

定においても適用されるものであり、重要性の定義及びガイダンスの開発を行う場合、認識や測定についてもプロジェクトの範囲に含めることになるが、認識や測定における重要性についての具体的な数値規準などを設けている企業会計基準等があることから、このような既存の取扱いも含めた整理が必要となる。

- (2) 重要性の定義や重要性の判断を行う際のガイダンスを定める上では、国際的な比較可能性の観点で、IFRSにおける取扱いを参考にすることになると考えられるが、現状、IASBにおいて重要性についてのリサーチが開始されており、IASBにおける議論の方向性や基準開発の完了時期が必ずしも明らかになっていない。

### (事務局の提案)

18. 前項までの分析を踏まえ、中期運営方針において示した「開示（注記事項）を定める際の指針となる文書の作成」についての対応として、今後新たに開発する企業会計基準等においては開示目的を定める旨の文書を作成することが考えられる。具体的な方針の文案を審議事項(4)-2でお示ししている。

### ディスカッション・ポイント

中期運営方針における重要性の考え方の対応として、今後新たに開発する企業会計基準等においては開示目的を定める旨の文書を作成するとした事務局提案についてご意見を伺いたい。

以 上



## 別紙：連結財務諸表における注記の重要性の省略規定の有無

注記項目	重要性に関する省略規定の有無	会計基準における開示目的/数値規準の有無	本資料第4項の分類
継続企業の前提に関する事項	無	無	(4)
連結財務諸表作成のための基本となる事項 －連結の範囲に関する事項 －持分法の適用に関する事項 －連結子会社の事業年度に関する事項	無	無	(4)
会計方針に関する事項	有	開示目的	(1)
重要な会計上の見積り	有	開示目的	(1)
会計方針の変更等	有	無	(3)
表示方法の変更	有	無	(3)
追加情報	有	無	(3)
連結貸借対照表関係 －引当金の表示 －減価償却累計額の表示 －減損損失累計額の表示 －事業用土地の再評価に関する注記 －担保資産の注記 など	無	無	(4)
連結貸借対照表関係 －棚卸資産及び工事損失引当金の表示 －偶発債務の注記	有	無	(3)
連結損益計算書関係 －工事損失引当金繰入額の注記 －販売費及び一般管理費の表示 －研究開発費の注記	無	無	(4)
連結損益計算書関係 －たな卸資産の帳簿価額の切下げに関する記載 －減損損失に関する注記 など	有	無	(3)

注記項目	重要性に関する省略規定の有無	会計基準における開示目的/数値規準の有無	本資料第4項の分類
連結包括利益計算書関係	無	無	(4)
連結株主資本等変動計算書関係	無	無	(4)
リース取引関係	有	数値規準	(2)
金融商品関係	有	無	(3)
有価証券関係	有	無	(3)
デリバティブ取引関係	有	無	(3)
退職給付関係	無	無	(4)
ストック・オプション等関係	無	無	(4)
税効果関係	無	無	(4)
企業結合等関係	有	無	(3)
資産除去債務関係	有	無	(3)
賃貸等不動産関係	有	無	(3)
公共施設等運営事業関係	無	無	(4)
収益認識関係	有	開示目的	(1)
棚卸資産関係	有	無	(3)
セグメント情報等	有	数値規準	(2)
関連当事者情報	有	数値規準	(2)
1株当たり情報	無	無	(4)
重要な後発事象	有	無	(3)

#### 開示目的を設定している基準

##### (1) 重要な会計方針に関する注記

重要な会計方針に関する注記の開示目的は、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にある(企業会計基準第24号第4-2項)。

##### (2) 重要な会計上の見積りに関する注記

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リスク(有利となる場合及び不利となる場合の双方が含まれる。以下同じ。)がある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開示することを目的とする(見積開示会計基準第4項)。

(3) 収益認識に関する注記

収益認識に関する注記における開示目的は、顧客との契約から生じる収益及びキャッシュ・フローの性質、金額、時期及び不確実性を財務諸表利用者が理解できるようにするための十分な情報を企業が開示することである(収益認識会計基準第80-4項)。

なお、明示的に開示目的とされているわけではないが、次の事項についても注記の目的を記載している。ただし、開示目的に照らして注記の要否や重要性の判断を行うことを明示的に求めているものではない。

(4) セグメント情報等に関する注記

セグメント情報等の開示は、財務諸表利用者が、企業の過去の業績を理解し、将来のキャッシュ・フローの予測を適切に評価できるように、企業が行う様々な事業活動の内容及びこれを行う経営環境に関して適切な情報を提供するものでなければならない(企業会計基準第17号「セグメント情報等の開示に関する会計基準」(以下「セグメント情報会計基準」という。)第4項)。

(5) 関連当事者に関する注記

会社と関連当事者との取引は、会社と役員等の個人との取引を含め、対等な立場で行われているとは限らず、会社の財政状態や経営成績に影響を及ぼすことがある。また、直接の取引がない場合においても、関連当事者の存在自体が、会社の財政状態や経営成績に影響を及ぼすことがある。関連当事者の開示は、会社と関連当事者との取引や関連当事者の存在が財務諸表に与えている影響を財務諸表利用者が把握できるように、適切な情報を提供するものでなければならない(企業会計基準第11号「関連当事者の開示に関する会計基準」第2項)。

(6) 1株当たり情報に関する注記

1株当たり当期純利益及び潜在株式調整後1株当たり当期純利益の算定及び開示の目的は、普通株主に関する一会計期間における企業の成果を示し、投資家の的確な投資判断に資する情報を提供することにある(企業会計基準第2号「1株当たり当期純利益に関する会計基準」第3項)。

**数値規準の具体的な内容**

(1) リース取引に関する注記

ファイナンス・リースに関する注記について、未経過リース料の期末残高が当該期末残高、有形固定資産及び無形固定資産の期末残高の合計額(貸手の場合は営業

債権の期末残高)に占める割合が10パーセント未満である場合は、重要性が乏しいと認められることとしている(企業会計基準適用指針第16号「リース取引に関する会計基準の適用指針」(以下「リース適用指針」という。)第32項、第33項、第60項及び第71項)。

また、オペレーティング・リースに関する注記の重要性が乏しい場合として、費用処理の対象となるいわゆる少額固定資産に該当するリース取引、リース期間が1年以内のリース取引、リース料総額が300万円以下のリース取引等を挙げている(リース適用指針第75項)。

(2) セグメント情報に関する注記

報告セグメントの決定についての量的基準として、売上高の合計の10%以上、利益又は損失の合計額の絶対値のいずれか大きい額の10%以上、資産の合計額が10%以上のいずれかに該当するか否かに加えて、売上高の75%以上が報告セグメントに含まれるように追加して識別しなければならないとしている(セグメント情報会計基準第12項及び第14項)。

また、関連情報の注記について、製品及びサービス、地域、主要な顧客に関する情報は、売上高の10%以上である場合に区分して開示することとしている。また、国内及び海外の外部顧客への売上高について、国内の外部顧客への売上高が90%超である場合には、その旨を開示し、省略できることとしている(企業会計基準適用指針第20号「セグメント情報等の開示に関する会計基準の適用指針」第15項から第18項)。

(3) 関連当事者に関する注記

関連当事者取引について、関連当事者が法人の場合、売上高、売上原価などの損益計算書の各項目の合計の10%を超える取引(特別損益については1,000万円超)、又は債権債務等の残高が総資産等の1%を超える取引を注記することとしており(企業会計基準適用指針第13号「関連当事者の開示に関する会計基準の適用指針」(以下「関連当事者適用指針」という。)第15項)、また、個人の場合、1,000万円を超える取引を注記することとしている(関連当事者適用指針第16項)。

以 上