

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）」に対するコメント

1. コメントの対象となる公表物の名称及び公表時期

- 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）」（2019 年 10 月 30 日公表）（以下「本公開草案」という。）

2. コメント募集期間

2019 年 10 月 30 日～2020 年 1 月 10 日

3. 公開草案を踏まえた公表物の名称及び公表時期

- 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」（2020 年 3 月 31 日公表）（以下「本会計基準」という。）

4. コメント提出者一覧

[団体等]

	団 体 名
CL1	日本公認会計士協会
CL2	一般社団法人 日本貿易会
CL3	株式会社プロネクサス
CL4	公益社団法人 日本証券アナリスト協会
CL5	EY 新日本有限責任監査法人
CL6	有限責任あずさ監査法人
CL7	一般社団法人 全国信用金庫協会
CL8	一般社団法人 スチュワードシップ研究会
CL9	PwC あらた有限責任監査法人
CL10	TAKARA&COMPANY グループ 株式会社ディスクロージャー&IR 総合研究所
CL11	有限責任監査法人トーマツ
CL12	一般社団法人 日本経済団体連合会

[個人（敬称略）]

	氏名・所属等（記載のあるもののみ）	
CL13	田淵 隆明	公認システム監査人、特定行政書士 IFRS・連結会計・公共政策コンサルタント
CL14	服部 隆	CMA、CIIA

5. 主なコメントの概要とその対応

以下は、主なコメントの概要と企業会計基準委員会（以下「委員会」という。）のそれらに対する対応です。
「コメントの概要」には主なものを記載していますが、以下に記載されていないコメントについても、委員会で分析を行っています。

（総論）

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
1) 個別の会計基準において開示が不足する部分があるのであれば、当該個別の会計基準にて手当てすべきである。	本公開草案が参考にしている国際会計基準 (IAS) 第 1 号「財務諸表の表示」（以下「IAS 第 1 号」という。）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 号第 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思われる。 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。	コメント受領後のディスクロージャー専門委員会での検討を受け、次のように対応することとした。 企業が識別した項目について、他の会計基準に従って開示している内容が本公開草案の開示目的を満たしている場合、追加的に開示する情報はないと考えられるが、他の開示を参照する運用が安定的になされていくためには、例えば、固定資産の減損会計、税効果会計及び引当金といった項目ごとに何について開示が要求される可能性があり、その中で何が個別の基準で定められているのかに関して例示を示すことが考えられる。

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
2) 現状において IAS 第 1 号 第 125 項の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。	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」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 Key Audit Matters (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 第 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。	しかし、本会計基準は原則主義のもとで具体的な開示項目及び開示内容は開示目的に照らして判断することを求めている、基準内で何らかの例示を示していくことは本公開草案が最終化されたのちの運用の安定性の観点からは有益であると考えられるが、例示はチェックリストのように扱われる可能性があり、本公開草案の基本的な考え方を損なう可能性があると考えられる。そのため、本公開草案の記載を維持する。 なお、本会計基準の結論の背景の第 28 項に、他の会計基準に従って開示している内容が本会計基準の開示目的を満たしている場合、結果的に追加的に開示する情報はないと考えられる旨を追加記載する。

(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

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
(全体を支持するコメント)		
3) 提案内容に同意する。	同意する。 会計上の見積りの内容は企業による個別性が強いいため、事前に一律の注記項目を定めるのは難しい。このため、開示目的に照らして重要な影響を及ぼすと経営者が判断した項目を注記する「包括アプローチ」の導入を高く評価する。 同様の見積りでも、開示の有無を含めて、開示内容が企業によって大きく異なることが想定される。むしろ、開示内容の見劣りする企業に対して、財務諸表利用者が積極的に改善を求めれば、両者の建設的な対話が促進され、本公開草案の実務への定着と開示内容の充実につながると期待している。	本公開草案の提案の方向性を支持するコメントである。
(文言の修正に関するコメント)		
4) 開示目的の記載の明確化について	「開示目的」の記述に関して、以下の懸念があります。 ● 本公開草案の「結論の背景」の第 17 項において、財務諸表利用者の理解に資する情報を開示するためには、「当該企業の置かれている状況」に関する開示が必要であり、加えて「企業による当該状況の評価に関する情報」の開示が有用とされていますが、どのような記述を想定しているのかがわかりにくいように感じます。会計上の見積りに関して、当該企業に固有の情報、つまり、会計基準に基づいて個々の企業が採用した見積り方法(用いられた主要な仮定やデータ及びその選定理由なども含む)とともに見積りの不確実性をもたらす主要要因を具体的に記述する必要があることを明記することを提案します。特	本公開草案において「置かれている状況」という文言を使用したのは、「固有」の文言を使用した場合に、例えば業界全体にわたる経営環境の変化などがあつたときに「固有」の文言が、ある特定の会社にのみ及ぼされ、業界全体に影響するものは該当しないと解釈される可能性があると考えたためである。 また、本公開草案では、具体的な開

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
	に、「企業による当該状況の評価に関する情報」が、見積りの不確実性の程度、不確実性をもたらす要因が変動する発生可能性の程度、そのような要因の変動による見積額の変動の程度について、企業がどのように考えているかの情報開示を想定しているのであれば、「有用」ではなく、そのような情報こそ、本会計基準の開示目的にとって「必要」なのではないかと思われます。「有用」という表現からは、任意の記載とも受け止められますので、どのような情報を想定しているかの明確化が必要と思われます。	示内容（具体的な内容や記載方法）については開示目的に照らして判断するとしている。記載内容について個別に定めることについては、チェックリスト化することへの懸念が寄せられている（論点の項目 21）を参照）ところでもあり、追加の記載は行わない。
5) 開発にあたっての基本的な方針の記載について	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こと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。	論点の項目 1)に対するコメントへの対応を参照。
(その他のコメント)		
6) どのような見積りの不確実性を念頭に置いて開発したのかを明示すべきである。	本会計基準の検討にあたって、具体事例としてどのような見積りの不確実性を念頭に開発されたのかを明示していただきたい。 (理 由)	会計上の見積りは企業の置かれている状況に即して行われるものであるため、具体事例を挙げることで特定の項目の開示を促しているように受

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
	○本会計基準案の結論の背景では、『見積りの不確実性の発生要因』について、財務諸表利用者にとって有用性が高い情報として日本基準においても注記情報として開示を求めることを検討するよう要望が寄せられた」(本公開草案第12項)とあるが、どのような見積りについて、財務諸表利用者が不便を感じ、注記情報を必要としているのか具体事例が述べられていない。 新規のルールを策定する際には、現行ルールで対処できない問題の有無や、その問題に対しての解決方法として適当かといった検討が行われるべきであり、財務諸表利用者から寄せられた具体事例は、基準策定の経緯として重要であると考ええる。 また、本会計基準案は理念的な内容に終始しているが、具体事例が明示されていれば、基準の導入にあたって、財務諸表作成者と会計監査人の双方が、本会計基準への対応が適切か検討する手がかりにもなると考える。 ○なお、第21項では、固定資産の減損損失や、金融商品の時価情報などに触れているため、もし、これらの見積りについて、従来の開示に問題があったのであれば「経緯」としても触れることも考えられる。	け取られることは行わないことが適切と考える。また、論点の項目 21) のように、受領したコメント・レターにおいても具体例を挙げることにより当該項目がチェックリスト化することについての懸念が聞かれている。そのため、具体的な事例は示さないこととする。
7) 開示項目及び記載内容のガイドラインを求める。	「開示する具体的な項目と記載内容」については、比較可能性と透明性の確保のため、何らかの(業種毎の)ガイドラインが必要であると考ええる。その為には、本会計基準の強制適用後、3 年程度をメドに ASBJ が主体となって実例を調査し、実務対応報告等の形で纏めるべきである。また、定期的な見直しが必要である。	実務対応報告又はガイドラインを示すことについては、それがチェックリスト的に使用される懸念があり、本会計基準の基本的な考え方とは相いれないものとする。なお、同様の懸

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
		念は寄せられたコメント・レターでも聞かれている（論点の項目 21）を参照）。 会計基準等の見直しについては、適用後レビューなどの仕組みを用いて必要に応じて行うこととなる。
8) 既存の他の会計基準に適用する開示原則を別途定める必要があるのではないかと懸念があるのか。	今後開発する基準についても同様に、この原則主義的な対応とすることが想定されますが、現時点で存在する他の基準と平仄がとれないため、注記表全体の首尾一貫性が損なわれるおそれがあるのではないかと懸念いたします。 全ての個別基準を書き換えることは困難であると思われるので、上位規定となる開示原則を別に定めて、原則主義的な方針で開示項目を判断する旨などの基本的考え方を示す必要があるのではないのでしょうか。	上位規定となる開示原則を別に定めることについては、本公開草案の検討範囲を超えていると考えられる。

（質問 2）開示目的の内容に関する質問

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
（全体を支持するコメント）		
9) 提案内容に同意する。	同意する。	本公開草案の提案の方向性を支持するコメントである。
（文言の修正に関するコメント）		
10) 「当年度の財務諸表に計上した①金額が会計上の見	左記「①金額」に関するコメント	
	「当年度の財務諸表に計上した <u>金額</u> が会計上の見積りによるもののうち、	本公開草案は、純額か総額かはあく

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
積りによるもののうち、②翌年度の財務諸表に重要な影響を及ぼす③可能性が高い項目を識別する」の記載について	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を識別する」は、「当年度の財務諸表に計上した帳簿価額が会計上の見積りによるもののうち、翌年度以降の財務諸表に重要な影響を及ぼす可能性のあるリスクを識別する」という表現への修正を提案する。 (理 由) 「財務諸表に計上した金額」という表現では、例えば退職給付に係る負債の様に相殺後の純額で開示されている場合、財務諸表にある純額の開示金額だけで判断され、相殺前の見積りに潜むリスク要因が見過ごされる危険性を心配する意見もあった。「財務諸表に計上した金額」を、IAS 第 1 号第 125 項の「帳簿価格」と同じ意味の「財務諸表に計上した帳簿価額」へ変更すれば、このような心配も杞憂に終わるであろう。	までも開示目的に従って財務諸表利用者の理解に資する情報を開示する観点から考慮することを意図している。したがって、コメントに対応して財務諸表に計上した帳簿価額と修正したとしても、リスク要因の判断が相殺前の総額を基礎として行われることが確保されるかどうかには疑問がある。そのため、本公開草案の記載を修正しない。
	左記「②翌年度」に関するコメント	
	「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」は、「翌年度」に限定した表現によって、「財務諸表利用者の理解に資する情報」の開示の範囲が制限されるという無用な誤解を避けるためにも、「当年度の財務諸表に計上した帳簿価額が会計上の見積りによるもののうち、翌年度以降の財務諸表に重要な影響を及ぼす可能性のあるリスクを識別する」という表現への修正を提案する。	本会計基準の開発にあたり参考とした IAS 第 1 号第 125 項の定めと記載を整合させているものであり、本公開草案の記載を修正しない。なお、IAS 第 1 号第 125 項の結論の根拠である BC84 項では、開示に係る期間が長くなればなるほど、開示が必要な項目の範囲が広がり、…（中略）…期間が翌年度中を超える場合には、その他の開示によって最も目的適合性のある情

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
		報を不明瞭なものにしてしまうことがあるとされている。 また、論点の項目 50) において、IAS 第 1 号 BC84 項の記載を結論の背景に記載すべきというコメントが寄せられており、当該コメントの趣旨に沿って本会計基準第 19 項（本公開草案では第 18 項）を修正する。
左記「③可能性が高い項目」に関するコメント		
	本公開草案第 4 項における「翌年度の財務諸表に重要な影響を及ぼす可能性の<u>高い</u>項目」という記載について、「翌年度の財務諸表に重要な影響を及ぼす可能性の<u>ある</u>項目」といった記載への変更を検討いただきたい。 （理 由） 「重要な影響を及ぼす可能性の高い項目」という表現については、第 19 項において「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」とされてはいるものの、日本の会計基準では「可能性の高い」という用語は金額の大きさではなく、発生可能性の程度を表す用語として用いられ、その発生可能性の程度も相当程度高いものとして使われることが多い（企業会計基準公開草案第 66 号（企業会計基準第 29 号の改正案）「収益認識に関する会計基準（案）」第 143 項参照）、記載の意図が読み手に適切に理解されないおそれがある。また、見積りはその後の推移に関しても不確定要素が高く、「翌年度」に限定し、かつ「重要な影響を及ぼす	本公開草案は、項目の識別に関する閾値について、開発にあたって参考にすることとした IAS 第 1 号第 125 号と異なるものとするを意図していない。 また、発生可能性の閾値の解釈について混乱が生じることを避けるため、コメントの趣旨を踏まえて本会計基準第 4 項の開示目的を修正し、「可能性が高い項目」に代えて「リスクがある項目」とするとともに、第 20 項において IAS 第 1 号第 125 項により識別される項目と異なるもの

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
	可能性が高い」という限定までつけると、本会計基準に基づく開示の範囲が想定外に狭く解釈され、本会計基準が意図する情報提供を妨げることを懸念する。「重要な影響を及ぼす可能性のある項目」との記載でも、開示対象は重要な影響のあるもののみであることは明確であり、IAS 第1号第125項の取扱いとも特段不整合となることはないと考ええる。また、本公開草案第19項における「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」という記載とも結び付けやすいと考えられる。	とすることを意図していない旨の記載を加えた。
	「当年度の財務諸表に計上した<u>金額</u>が会計上の見積りによるもののうち、<u>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</u>を識別する」は、「当年度の財務諸表に計上した<u>帳簿価額</u>が会計上の見積りによるもののうち、<u>翌年度以降の財務諸表に重要な影響を及ぼす可能性のあるリスク</u>を識別する」という表現への修正を提案する。 (理 由) 会計上の見積りに幅があることを承知した上で、証券アナリストや投資家が最も知りたいのは、将来に起こりうるリスク要因が、収益やキャッシュ・フローに対して、どの位のボラティリティ(変動幅)で、どのような影響を与えるのかという情報である。このため、「重要な影響を及ぼす可能性が高い項目」よりは、IAS 第1号第125項の「重要なリスク」に近い、「重要な影響を及ぼす可能性のあるリスク」の方が、財務諸表利用者にとって有用な開示目的がより明確になると考えている。	
	本公開草案第4項における、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	

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
	が高い項目」の記載について、「翌年度の財務諸表に重要な影響を及ぼす原因となるリスクや見積りの不確実性を含む項目」といった記載とすることをご検討いただきたい。なお、本公開草案の他の記載箇所についても同様である。 (理 由) 第4項において、財務諸表に計上した金額のみでは、当該金額が含まれる項目が翌年度の財務諸表に影響を及ぼす可能性があるかどうかを財務諸表利用者が理解することは困難であるとされている。このような観点からは、本会計基準の目的は、翌年度の財務諸表において重要な利益や損失が生じる可能性が高い項目を開示することというよりも、当年度の財務諸表に計上した金額のうち、どの項目にどのような内容の会計上の見積りの要素が含まれているかを開示することであると考ええる。したがって、この点を明確にするため、IAS 第1号第125項の記載を参考に、「翌年度の財務諸表に重要な影響を及ぼす原因となるリスクや見積りの不確実性を含む項目」といった記載とすることをご検討いただきたい。 本公開草案第4項において、開示対象は「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」とすることが提案されている。「可能性が高い」という記載を「重要なリスクがある」といった記載への変更をご検討いただきたい。 (理 由) 開示対象を「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」	

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
	とした場合、重要な影響を及ぼす「可能性が高い」と言い切れる項目のみが開示対象となると読める要求事項となることを懸念する。会計上の見積りは、その定義からも明らかなとおり、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。このため、財務諸表作成時において翌年度に重要な影響を及ぼす「可能性がある」としても、重要な影響を及ぼす「可能性が高い」と言い切れるケースはまれであると考えられる。また、見積りの開示を行う財務諸表作成者の立場からも、開示対象が「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」とされている場合、見積りの開示を行うことは最善の見積りが行われていないかのような印象を財務諸表利用者に与えることとなることを懸念し、開示に対して消極的になることを懸念する。 このため、「可能性が高い」では無く、国際会計基準（IAS）第1号第125項で用いられている「重要なリスクがある」といった文言に変更する必要があると考える。また、「重要なリスク」という文言は我が国の会計基準ではこれまで使われてこなかった用語であることから、結論の背景において「重要な不確実性がある」という意味合いであることを説明すべきと考える。 例えば、のれんの減損損失が認識されなかった場合であっても、のれんの残高に重要性があり、将来キャッシュ・フローの見積りの変更等により翌年度の財務諸表に重要な影響を及ぼす重要なリスクがあるのであれば、会計上の見積りに関する開示対象とすることが本公開草案において意図されていると考えられる。しかしながら、のれんの減損損失の認識が行わな	

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
	いとした場合、(当期、減損損失が計上されなかったことを踏まえると) 通常、「翌年度の財務諸表に重要な影響を及ぼす可能性が高い」とまでは言えないと考えられる。このように考えた場合、本公開草案に基づき注記される項目が過度に狭く解釈されてしまうことを懸念する。 なお、本公開草案において IAS 第 1 号第 125 項の表現を用いなかった理由は、必要以上の開示を行うことが求められてしまうことに対する財務諸表作成者の懸念に配慮したと思慮される。上記の文言の変更に伴い、開示対象は不必要に広くなることは意図していないという趣旨を結論の背景で記載することにより、財務諸表作成者の懸念は払拭できると考える。 本公開草案第 4 項後段では「重要な影響を及ぼす<u>可能性が高い</u>」という表現が用いられている。しかし、我が国において一般に公正妥当と認められる企業会計の基準では「可能性が高い」という表現は発生可能性の程度を表すものとして使われることが多いと理解している。このため、仮に「可能性が高い」という表現を用いた場合、見積りと実績の差額が大きくなる可能性がある場合であっても、その差が翌年度に発生する可能性が「高く」はない場合には、開示されない実務となる恐れがある。 例えば、「重要な影響を及ぼす<u>可能性が高い</u>」を「重要な影響を及ぼす<u>可能性がある</u>」などの表現に修正することを検討いただきたい。	
11) 「会計上の見積りは、企業の置かれている状況に即して行われる…」の記載について	本公開草案第 17 項において、「会計上の見積りは、<u>企業の置かれている状況</u>に即して行われるものであることから、(中略)、当該<u>企業の置かれている状況</u>について財務諸表利用者が理解できるような情報を開示する必要がある…」とあるが、「会計上の見積りは、<u>企業に固有の状況</u>に即して行	論点の項目 4) に対するコメントへの対応を参照。

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
	われるものであることから、(中略) 当該<u>企業に固有の状況を反映した会計上の見積りの内容</u>について財務諸表利用者が理解できるような情報を開示する必要がある…。」といった記載への変更を検討いただきたい。 (理 由) 開示目的に照らして「企業の置かれている状況」(例えば、引当金の対象となる状況)を開示することも有用であると考えられるが、本公開草案における開示の焦点は、そのような状況において企業がどのように会計上の見積りを行ったか(例えば、引当金の算出方法やその際に使用した仮定など)を開示することであると考えられるためである。なお、「企業に固有の状況」という表現については、既に、例えば企業会計基準適用指針第 6 号「固定資産の減損に係る会計基準の適用指針」第 36 項及び第 118 項においても「<u>企業に固有の事情</u>を反映した合理的で説明可能な仮定及び予測に基づいて見積る」とされ、類似の用語が使用されているため、それを用いるのが理解しやすいと考える。	
12) 「見積りの方法の変更」と「見積りの前提となる状況又は仮定が見直されること」との区分の明確化について	本公開草案第 27 項において、「なお、ここでいう翌年度の財務諸表に与える影響は、見積りの方法の変更を行った場合(新たに見積ることが可能となった場合を含む。)の影響ではなく、見積りの前提となる状況又は仮定が見直されることに起因するものである。」と記載されているが、この範囲の解釈については実務でばらつきが生じると考えられるため、「見積りの方法の変更」と「見積りの前提となる状況又は仮定が見直されること」の区分を明確にする記載への変更や、これらの区分を具体的に示す例示の追加をご検討いただきたい。	左記のコメントのとおり、本公開草案の記載では、見積りの方法の変更を行った場合の範囲について実務において解釈及び適用にばらつきが生じることが懸念されるため、当該記載について削除した。この結果として、これらの区分を具体的に示す例示の追加も行わない。

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
(例示の追加に関するコメント)		
13)「翌年度の財務諸表に与える影響」の例示を求める。	本公開草案第 27 項のなお書き以降の記載に関して、例えば以下のような例示の追加を検討いただきたい。 ①主要な仮定が変動する可能性（例えば、割引率に用いる 5 年後の国債金利について、当期は 0.1%と見積もったものの、翌年度には 0.0%から 0.2%の間で変動する可能性があると思える場合） ②見積りの前提となる状況が変化する場合（例えば、経済成長が当面の間続くと考えていたものが、停滞する可能性がある場合） (理 由) 第 4 項及び第 18 項における「翌年度の財務諸表に影響を及ぼす可能性」の考え方について、第 27 項における「…なお、ここでいう翌年度の財務諸表に与える影響は、見積りの方法の変更を行った場合（新たに見積もることが可能となった場合を含む。）の影響ではなく、見積りの前提となる状況又は仮定が見直されることに起因するものである。」との関係が理解し難いため、例示を示すことが有用と考えるものである。	本公開草案第 27 項なお書きは削除したため、例示の追加は行わない（論点の項目 12) に対するコメントへの対応を参照）。 また、例示を示すことについては論点の項目 21) に対するコメントへの対応も参照。 なお、本会計基準で会計上の見積りの開示の対象となるのは、会計上の見積りを行った時点で入手した見積りの基礎となる情報の不確実性に起因する、翌年度の財務諸表に重要な影響を及ぼすリスクのあるものに関し、当該リスクが翌年度の財務諸表に及ぼす影響である。また、本会計基準第 30 項では、翌年度の財務諸表に与える影響に関する情報の開示は、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

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
		諸表利用者が理解するうえで有用な情報となる場合があるとしており、当該理解に資する内容を開示することとなる考える。

(質問3) 開示する項目の識別に関する質問

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
(全体を支持するコメント)		
14) 提案内容に同意する。	同意する。	本公開草案の提案の方向性を支持するコメントである。
(文言の修正に関するコメント)		
15) 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)及び注記における見積りの取扱いに関する記載について	本公開草案第5項において、「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。」とされているが、貸借対照表に計上しないこととした負債(引当金)も含めるべきである。少なくとも「妨げない」という表現ではなく、「考えられる」(できれば「適当である」)といった表現が適当である。 (理 由) 本公開草案は、IAS第1号との整合性を重視していると理解しているが、「見積りの不確実性の発生要因」の開示を求めた本質的な問題意識は、IAS第1号との整合性のみではなく、会計上の見積りの開示に関する事項全体についての開示の充実にあると考えている。偶発債務などについても、企業によっては十分な開示が必要なほど重要である場合もある。開示目的に	本公開草案の開発にあたり参考としたIAS第1号第125項は注記が要求されている項目が会計上の見積りの対象となる資産及び負債に焦点を当てていると分析された(本会計基準第14項、本公開草案では第13項)。そのため、本公開草案は、記載をIAS第1号第125項と整合させたうえで、項目の識別の範囲を資産及び負債に限定しないことを本公開草案第21項において提案しているものである。

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
	照らして、重要であれば開示要否の検討が必要となることが分かるよう明確化することが適当と考える。	本公開草案の記載については、国際的な記載の整合性を図ることを重視している。そのため、本公開草案の記載を修正しない。
	「結論の背景」第 21 項の「なお、翌年度の財務諸表に…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<u>妨げない</u>。」を、「…<u>ができる</u>。」など、もう少し前向きな表現への変更を検討していたきたいという意見があった。	
	本公開草案第21項において、収益・費用、未計上の負債、注記を「識別することを妨げない」としているが、「識別することがある」といった表現に見直してはどうか。 （理 由） 開示目的を考えると、資産及び負債以外も識別する項目の範囲に含まれると理解しているが、「妨げない」という表現は「できる」規定のように読めるため、表現の見直しをご検討いただきたい。	
	本公開草案の本文の第 5 項では、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され、結論の背景の第 21 項では、収益及び費用、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）、また、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識別することを「妨げない」ととされている。後者についても、これらの取扱いを明確にするため、本文に記載することをご検討いただきたい。また、結論の背景において後者についても識別することを「妨げない」とした理由を記載することをご検討いただきたい。	

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
16) 直近の市場価格により時価評価する資産及び負債の取扱いに関する記載について	本公開草案第 22 項について、「直近の市場価格により時価評価する資産及び負債」のうち、有価証券については、財務諸表等規則の改正案の第 8 条第 68 項及び連結財務諸表規則の改正案の第 2 条第 60 項に定める「レベル 1」のものであることを明示することが必要である。	本公開草案の適用範囲は会計上の見積りの開示に適用されるが、我が国の時価算定会計基準は適用範囲が金融商品及びトレーディング目的で保有する棚卸資産に限られており、適用範囲が異なっている。そのため統一した記載を行う観点から本公開草案で提案している記載としたものである。有価証券に関し、相場価格を調整せずに使用するレベル 1 の時価が付されるものが本なお書きに含まれることはコメントのとおりと考えるが、それを敢えて記載しなくとも理解可能ではないかと考えられる。そのため本公開草案第 22 項（本会計基準では第 24 項）の記載を修正しない。
17) 識別する項目の判断基準の記載場所について	本公開草案第 19 項における、「…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…」という記載は、項目の識別における判断の考え方そのものであり、「公開草案の概要」にこれらが記載されていることから、基準本文に記載が必要と考えるため、基準本文で記載すべきである。	左記のコメントを踏まえて、本会計基準第 5 項を修正し、本公開草案第 19 項の「金額的な大きさとその発生可能性を総合的に勘案して判断する。」の記載を移動した。
	本公開草案第 19 項後段において、「翌年度の財務諸表に重要な影響を及	

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
	ぼす可能性が高い項目を識別するにあたり、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」との記述がある。当該記述は、開示する項目を識別するための判断規準であり、開示目的に照らした判断を行うために有用と考えられる。したがって、当該記述は、結論の背景ではなく、会計基準の本文に記載することを検討いただきたい。	
18)「識別する項目の数について、比較的少数の項目を識別することになると考えられる」の記載について	本公開草案第 23 項では、識別する項目の数について、比較的少数の項目を識別することになると考えられるとされているが、当該記載の必要性についてご検討いただきたい。 (理 由) IAS 第 1 号 BC81 項において、IAS 第 1 号第 125 項に従った開示は、比較的少数の資産又は負債（又はその種類）に関して行われるとされている点については承知しているが、企業の規模及び複雑性等によって企業の置かれている状況は様々であり、個々の企業が識別する会計上の見積りの項目の数は異なると考えられる。「比較的少数の項目を識別することになる」との記載により、開示する項目をできるだけ少なくしなければならないと誤解を生じさせる懸念があり、本来、開示すべき項目が開示されなくなる可能性が考えられる。 本公開草案の「結論の背景」第 23 項は全文の削除を含めて、抜本的に見直していただきたい。第 4 項の開示目的に照らして各企業が識別すべき適切な項目数は、企業の規模や事業の複雑性によって異なるはずである。一律に「比較的少数の項目を識別する」様な消極的な開示を後押しすると受け取ら	本公開草案第 23 項の記述は、会計上の見積りが要求される項目は多岐にわたるが、そのすべてについて開示を求めないことを意図したものである。「比較的少数」とは相対的な概念であり、企業規模、事業の複雑さによってもその水準は異なると考えられる。 会計上の見積りの開示対象として識別される項目は、会計上の見積りが適用される項目のうち、重要なものであることを前提としている（本会計基準第 5 項）。そのため、結果として開示項目として識別される項目数はある程度限定されることとなると考え

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
	れかねない記述は、「財務諸表利用者の理解に資する情報を開示する」という開示目的と相反する印象を与える。第 23 項がこのまま最終基準化されると、財務諸表利用者を失望させるだけでなく、本公開草案の基本観について誤解される危険性があるためである。	ている。
19) 項目の識別の判断に関する記載を、実務に照らして見直してほしい。	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。	論点の項目 1) に対するコメントへの対応を参照。
(その他のコメント)		
20) 未適用の会計基準等に起因する見積りの不確実性は対象ではないことを明確にすべきである。	本会計基準については、あくまで現行の会計基準等や会計方針を前提とした場合の、会計上の見積りに内在する不確実性を開示することが目的であり、「未適用の会計基準等に起因する見積りの不確実性」は対象ではないということを明記いただきたい。 (理 由) ○未適用の会計基準等を適用する際には、会計方針や見積り方法などに変	未適用の会計基準等の影響額の注記は会計上の見積りとは別のものである。 なお、本会計基準と未適用の会計基準の注記との関係については、企業会計基準第 24 号「会計方針の開示、会

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
	更が生じることがあり、この場合の影響等については、有価証券報告書において「未適用の会計基準等に関する注記」（「会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準」第12項、「財務諸表等の用語、様式及び作成方法に関する規則」第8条の3の3）として注記される。 しかしながら、非上場企業等（例えば、会社法における計算書類）では「未適用の会計基準等に関する注記」が要請されていないため、実務上、未適用の会計基準に係る影響額等の把握を上場企業のように行っていない。このため、万一、本会計基準案に係る開示の対象が、未適用の会計基準等に起因する見積りの不確実性にまで及んだ場合、従来にない手続き（未適用の会計基準に係る影響額等の把握）が生じると考えられる。 ○本会計基準を設定する意図は、「現行の基準等」や「同一の基準等」を前提にした企業間において、見積りの不確実性によって生じる財務諸表間の差異の比較可能性向上にあると推察する。 そのため、未適用の会計基準等に起因する見積りの不確実性は、開示目的に照らして対象外であるべきと考えられるため、その旨を明確化いただきたい。	計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準」を改正し、整理した。
21) 例示した識別項目の扱いについて	項目の識別における判断のプロセスについて、わが国の基準において IFRS をなぞってしまうと、それがチェックリスト化してしまうことが懸念されるため、注意が必要である。その観点から、本公開草案第 21 項において、固定資産やストックオプション、引当金等が具体例として挙げられており、これらの項目がチェックリスト化されるおそれがある。どの項目を識別するか	左記のコメントを踏まえて、本公開草案第 21 項（本会計基準では第 23 項）の例示を削除した。

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
	は各企業が判断すべきであり、具体的列挙は避けるべきである。少なくとも、あくまでも例示である旨、強調する必要がある。	
22) 新株予約権に関する注記について	「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。」としているが、「新株予約権」の行使見込み、失効の見込みも明記することを義務付けるべきである。また、合わせて発行の予定の記載も、この基準の中で明文で義務化すべきである。	新株予約権の発行の予定は会計上の見積りの範疇ではないと考えられる。 新株予約権の行使見込み及び失効見込みは見込みであるが、本公開草案第 21 項（本会計基準では第 23 項）の記載で読み取れると考えられる。そのため、本公開草案の記載を維持する。

（質問 4）会計上の見積りの開示の対象とした項目名をまとめて注記することに関する質問

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
（全体を支持するコメント）		
23) 提案内容に同意する。	同意する。	本公開草案の提案の方向性を支持するコメントである。
	一覧表示は、IFRS における実務がそうであるように、識別した項目についての具体的な注記は、基本的には個々の会計基準が要求する注記事項を参照することを想定としていると理解される。	論点の項目 1) に対するコメントへの対応を参照。
（文言の修正に関するコメント）		
24) 表現の明確化について	以下の 2 点については明確化が必要と考える。 1. 本公開草案第 5 項において識別する「項目」は資産及び負債であるとさ	左記のコメントを踏まえて本公開草案第 6 項の記載を修正し、「本会計

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
	れている一方、第 6 項前段で「項目名」は会計上の見積りの内容を表すものとされており、整合していない。 2. 本公開草案第 6 項後段について、「…当該注記は独立の注記項目とする。」との定めがあるが、「当該注記は」を「会計上の見積りに関する開示は」と明確に記載すべきである。	基準に基づいて識別した会計上の見積りの内容を表す項目名を注記する」とする。
	本公開草案第 5 項に基づき識別した項目について「項目名」を付し、「項目名」は「会計上の見積りの内容を表すものとする」とされていることから、「それらの項目は <u>一つの注記番号の中に</u> まとめて注記する」と記載した方が分かりやすいものと考えます。	本公開草案の趣旨は集約して記載することを提案するものではないが、それを明確化するため、左記のコメントも踏まえて、本会計基準第 6 項を「まとめて」に代えて「単一の注記として記載する」と修正する。
	「独立の注記」とすることには同意するが、「まとめる」ことには反対である。開示資料を出来るだけ有用なものとするため、「まとめる」ことは趣旨を没却することになりかねない。	
(見積りの開示の対象とした項目名をまとめて注記することに関するコメント)		
25) 独立の注記とするかどうかは企業に判断を委ねるべきである。	実務慣習上、該当する項目をまとめて独立注記した上で各個別注記を参照しているケースが多いことは承知しているが、IAS 第 1 号では独立注記を求められておらず、コンバージェンスの観点から、本草案においても各企業の判断に委ねることを検討願いたい。	財務諸表利用者の理解に資する観点から提案しているものであり、参照することも可能としていることから作成者の負担となる可能性も低いと考えられる。そのため、本公開草案の提案を修正しない。

(質問 5) 項目名に加えて注記する事項に関する質問

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
(全体を支持するコメント)		
26) 提案内容に同意する。	同意する。	本公開草案の提案の方向性を支持するコメントである。
	同意する。 わが国の基準で IFRS をなぞってしまうと、チェックリスト化してしまうことが懸念されるため、注意が必要である。IFRS 適用会社の実務からもわかるとおり、会計上の見積りに重要性がある項目のほとんどは、個別基準で注記が要求されているものであるから、識別した項目のほとんどすべては、個別基準の注記を参照することになると理解される。	
(文言の修正に関するコメント)		
27) 注記内容の趣旨を明確化すべきである。	注記の内容に関する趣旨を明らかにしていただきたい。 (理 由) 本公開草案第 21 項において、「例えば、固定資産の減損損失の認識は行わないとした場合でも、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」とされている点について、本公開草案の開示目的を達成できないような実務が行われることとなることを懸念する。 例えば、のれんの減損について兆候が識別されて検討したものの減損損失が計上されなかった状況を前提として、本公開草案を適用すると、以下のよう な開示が行われうると考えられる。	本公開草案は、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関する事項の具体的な内容や記載方法は開示目的に照らして判断することを求めることを提案している。開示内容は、企業が財務諸表利用者の理解に資する情報は何かを判断した上で必要な注記事項を決定することを求めており、チェックリスト的なアプローチは採用していない。す

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
	● 会計上の見積り内容を表す項目：のれん（の残高） ● 当年度の財務諸表に計上した金額：のれんの償却後残高 ● 当年度の財務諸表に計上した金額の算定方法：償却後の帳簿価額 ● 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：償却期間に関する見積り ● 翌年度の財務諸表に与える影響：償却額 仮に上記が想定されている開示であるのだとすれば、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という本公開草案の開示目的を十分に達成できない開示となってしまうことを懸念する。この点、例えば、以下のような開示が行われれば、上記の開示目的を達成する開示になると考える。 ● 会計上の見積り内容を表す項目：のれん（の残高） ● 当年度の財務諸表に計上した金額：のれんの償却後残高 ● 当年度の財務諸表に計上した金額の算定方法：<u>減損損失計上の要否の判断において用いられた回収可能価額の算定方法</u> ● 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：<u>回収可能価額の算定にあたって、将来キャッシュ・フローの見積りに用いた主な仮定</u> ● 翌年度の財務諸表に与える影響：<u>仮に減損損失が計上された場合に、どの程度の影響があるか（想定される財務諸表へのインパクト）一定性的な記述など</u>	なわち、本会計基準は、各企業に一律に左記のような開示を求めるアプローチを採用しないことが出発点となっている。

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
	このような開示が行われることとなるよう、注記に関する要求事項の趣旨を明確化すべきである。	
28) 「当年度の財務諸表に計上した金額」の記載の明確化及び修正について	本公開草案第7項(1)の「財務諸表に計上した金額」は、財務諸表本表に表示されている金額のみを指すのではなく、当該金額に含まれる個別の金額も含んだ表現であると理解しているが、その点がより理解しやすいよう結論の背景で明確化すべきと考える。 本公開草案第7項では、(1)の「当年度の財務諸表に計上した金額」の「具体的な内容や記載方法については、第4項の開示目的に照らして判断する」とされている。このため、開示目的に照らして必要と判断される場合には、財務諸表本表に表示されている金額に限らず、当該金額に含まれる、翌年度の財務諸表に重要な影響を及ぼす可能性のある部分の金額などの開示が必要となる場合があると理解している。 したがって、当該第7項(1)の「当年度の財務諸表に計上した金額」は、財務諸表本表に表示されている金額のみを指すのではなく、当該金額に含まれる一部分の金額なども含んだ表現であることが理解できるように、結論の背景において明確化すべきと考える。	左記のコメントを踏まえて、本会計基準第27項（本公開草案では第25項）について「財務諸表に表示された金額そのものではなく、会計上の見積りの開示の対象項目となった部分に係る計上額が開示される場合もあり得ると考えられる。」の記載を追加した。
29) 例示項目の「金額の算出方法」及び「主要な仮定」の記載の明確化について	財務諸表利用者の理解に資するその他の情報として、(1) 算出方法、(2) 主要な仮定、(3) 翌年度の財務諸表に与える影響、を例示されていることは適切だと考えます。 ただし、(1) (2) (3) で想定されている注記内容について曖昧な点があるため、以下の点についての明確化を希望します。 ● 本公開草案の「結論の背景」の第26項において、(1) や (2) の情報は、	本公開草案第8項(2)で提案している主要な仮定については、例えば本公開草案第8項(1)の算出方法に対するインプットとして想定される数値（定量的な情報）であることもあれば、当該定量的な情報の前提

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
	「企業が当該金額の算出に用いた主要な仮定が妥当な水準又は範囲にあるかどうか、また、企業が採用した算出方法が妥当であるかどうか等について判断するための基礎となる有用な情報である場合がある」と説明されています。これらの情報は、財務諸表利用者に有用な情報になることにまったく異論はありませんが、「企業が当該金額の算出に用いた主要な仮定が妥当な水準又は範囲にあるかどうか」を判断するためには、財務諸表に計上されている見積額の算定に用いられた主要な仮定の値が注記に含まれている必要があります。本会計基準において、状況に応じて、主要な仮定に用いられた値が注記されることも想定されていることを明示していただくことを提案します。	となった状況や判断の背景の説明（定性的な情報）又は定量的な情報と定性的な情報の双方の場合もあると考えられる。本会計基準の結論の背景の第 29 項（本公開草案では第 26 項）において、当該記載を追加する。 なお、主要な仮定に用いられた値は、企業が開示目的に照らして判断した結果、注記されることもあり得ると考えられる。 また、左記のコメントで挙げられているような仮定の例示については、例示がチェックリストのように用いられることを懸念される意見が聞かれていることから追加しない（論点の項目 21）に対するコメントへの対応を参照）。
	本公開草案第 8 項(2)の「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」について、「仮定」の内容を結論の背景でもう少し説明すべきと考える。 （理 由） 第 26 項（結論の背景）では、「…財務諸表利用者が当年度の財務諸表に計上した金額について理解した上で、企業が当該金額の算出に用いた主要な仮定が妥当な水準又は範囲にあるかどうか、また、企業が採用した算出方法が妥当であるかどうかなどについて判断するための基礎となる有用な情報である場合がある。」と説明されているが、仮定がどのようなものかについての説明はない。 仮定は、入手可能な情報に基づき経営者の判断により選択された金利や割引率、将来の状況や事象などが含まれることを明確化してはどうか。また、	

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
	「時価の算定に関する会計基準」第4項(5)では、「「インプット」とは、市場参加者が資産又は負債の時価を算定する際に用いる仮定をいう。」と説明しており、そうしたインプットが含まれることを示すことも基準の理解が促進され则认为る。	
	本公開草案第8項(2)における「当年度に財務諸表に計上した金額の算出に用いた主要な仮定」について、具体的な「仮定」の内容を説明することをご検討いただきたい。 (理 由) 本公開草案において、「仮定」の内容の説明が記載されていないため、どのようなものが記載の対象となるのか分かりづらいと考える。例えば、IAS 第1号 BC80 項に記載されている、キャッシュ・フロー又は採用した割引率のリスク修正、給与の将来の変動及びその他のコストに影響を与える価格の将来の変動などのように、結論の背景において、仮定の例を挙げて説明することをご検討いただきたい。	
	本公開草案第8項(2)の「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」について、本公開草案第26項前段では、その有用性について説明されているが、「仮定」がどのようなものかについての説明はない。 一般に、会計上の見積りにおける仮定には、入手可能な情報に基づき経営者の判断により選択された金利や割引率(企業会計基準第30号「時価の算定に関する会計基準」第4項(5)で定義する「インプット」を含む。)、将来の状況や事象などが含まれると理解している。こうした前提に立ち、例示などにより「仮定」がどのようなものか明確化することを検討いただきたい。	

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
30) 例示項目の「翌年度の財務諸表に与える影響」の記載について	本公開草案第 8 項(3)の「翌年度の財務諸表に与える影響」について、第 27 項（結論の背景）に記載している説明を以下のように一部変更の上、基準本文に記載する方が適当である。 「第 8 項(3)の翌年度の財務諸表に与える影響を記載する場合は、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上で有用となる情報を記載するである場合がある。」 （理 由） 基準本文の記載の案では、翌年度の財務諸表に与える影響について、具体的にどのような内容の開示を行うのかを企業が判断する上で十分なガイダンスとなっていない。また、第 27 項（結論の背景）では、「…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上で有用な情報である場合がある。」と、影響を記載した場合に得られる場合もある効果の説明のようにも読め、影響として何を書くかを示していないように見えるためである。	本公開草案は、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関する事項の具体的な内容や記載方法は開示目的に照らして判断することを求めることを提案している。開示の内容を基準本文に記載することにはチェックリスト化することに関する懸念がコメント・レターにおいても示されている（論点の項目 21）を参照）ところであり、結論の背景における記載を修正しない。
	本公開草案第 8 項（3）の「翌年度の財務諸表に与える影響」は、「何が」に当たる部分の記載が省略されているため、分かりにくいように感じます。第 8 項（1）（2）を受けて第 8 項（3）の記述がなされるものと思われます。「結論の背景」の第 27 項において、「見積りの前提となる状況又は仮定が見直されることに起因するもの」との説明がありますので、第 8 項（3）において「<u>見積りの前提となる状況の変化又は仮定の変動により、</u>翌年度の財務諸表に与	本公開草案第 8 項(3)の開示は、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の例示であり、当該記載と本会計基準第 30 項の記載から第 8 項の(3)の開示内容は理

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
	える影響」とすることを提案します。なお、開示する項目について、「翌年度以降の財務諸表」とする場合は、どのくらいの期間に重要な影響を及ぼすと考えているのか、時間軸に関する情報を併せて記載すると有用である旨を含めることを提案します。	解可能であると考えられる。そのため、本公開草案第 8 項(3)の記載は修正しない。なお、頂いたコメントのなお書き以降に関しては、「翌年度の財務諸表」としている。 また、本公開草案第 27 項の記載は、本会計基準が開示の対象としているものは第 4 項の開示目的から理解可能と考えられ、却って混乱を招くことが懸念されたため、削除した。(論点の項目 12) に対するコメントへの対応を参照。)
	財務諸表利用者の理解に資するその他の情報として本公開草案第 8 項(3) 翌年度の財務諸表に与える影響が例示されているが、(3)を定量的に開示する場合は、監査対象となることや投資家に対する有益な情報提供の観点から、併せて影響額の算出に当たって用いた手法、仮定を開示することになることを結論の背景に記載した方が良いのではないかと。	本公開草案は具体的に何を開示することになるかどうかに関しては、開示目的に照らして判断することとして、具体的な開示項目を原則としては指定していない。そのため、コメントのような記載は行わない。
31) 「会計上の見積りは、企業の置かれている状況に即して行われる…」の記載につ	本公開草案第17項では、「<u>企業の置かれている状況</u>について財務諸表利用者が理解できるような情報を開示する」と記述がある。また、本公開草案第26項及び第27項では、「<u>企業の置かれている状況</u>がわかるようにすることで、財	論点の項目4) に対するコメントへの対応を参照。会計上の見積り内容の開示することは開示目的

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
いて	務諸表利用者に有用な情報を開示することとなると考えられる」と記述がある。 開示目的に照らして「企業の置かれている状況」（例えば、引当金の対象となる状況）を開示することも有用であると考えられるが、そのような状況において企業がどのように会計上の見積りを行ったか（例えば、引当金の算出方法やその際に使用した仮定など）を開示することは、本公開草案第4項における開示目的とより整合的であると考えられる。 このため、本公開草案第17項を「<u>企業の置かれている状況を反映した会計上の見積りの内容</u>について財務諸表利用者が理解できるような情報を開示する」といった記述に、本公開草案第26項及び第27項を「<u>企業の置かれている状況に即して行われた会計上の見積りの内容</u>がわかるようにすることで、財務諸表利用者に有用な情報を開示することとなると考えられる」といった記述に、それぞれ変更することを検討いただきたい。	から明らかであると思われるため、本公開草案の記載を修正しない。
（その他のコメント）		
32) 例示項目の「主要な仮定」を強制的な開示項目とすべきである。	本公開草案第7項において、以下の様に提案されている。 第5項に基づき識別した項目のそれぞれについて、前項に基づき注記した項目名に加え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) <u>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</u> (1) 及び (2) の事項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	本公開草案は、開示する事項の具体的な内容や記載方法は開示目的に照らして判断することを提案しており、財務諸表利用者の理解に資するかどうかという観点から開示の要否を判断するという建付けは変更しない。

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
	的に照らして判断する。 ⋮ また、第 8 項において、以下の様に提案されている。 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」として第 4 項の開示目的に照らして注記する事項には、<u>例えば、次のようなものがある。</u> (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 つまり、本公開草案においては、注記事項として、第 7 項の「(1) 当年度の財務諸表に計上した金額」は必須であるが、第 8 項の「<u>(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</u>」は、第 7 項の「<u>(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</u>」の例示として提案されている。 一方、開示府令第三号様式記載上の注意「(12)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」で準用する第二号様式記載上の注意 (32)a(g)においては、「<u>連結財務諸表の作成に当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、「第 5 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。ただし、記載すべき事項の全部又は一部を「第 5 経理の状況」の</u>	

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
	<u>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。」とされており、例示項目ではなく、必須記載項目とされており、公開草案と開示府令で必須記載項目の範囲が異なる。</u> 開示府令においては、「ただし、記載すべき事項の全部又は一部を「第5 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」とされているため、公開草案においても、第8項の「<u>(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</u>」を必須記載項目とすることが適切であると考ええる。 (理 由) 本公開草案において、例示項目となっている「<u>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</u>」が、開示府令においては「<u>当該仮定の不確実性の内容</u>」が必須記載項目とされており、本公開草案より記載範囲が広く、記載範囲が不一致になっている。 「経理の状況」において記載していない事項は、「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」において記載することになり、有報の中で記載する必要があること、また、「見積りの仮定」は財務諸表を作成するためのものであることを鑑みると、本公開草案と開示府令の記載範囲を一致させることが適切であると考ええる。	

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
33)「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」の例示を求める。	「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その他の情報」(特に、「翌年度の財務諸表に与える影響」)については、それぞれの企業の具体的な状況に応じて記載していただくことになると思いますが、企業により記載内容の質に大きな差が生じる可能性があると思われることから、具体的な例示(グッドプラクティス)をいくつか示していただけると有用ではないかと考えます。	本公開草案は開示内容をチェックリスト的に運用するのではなく、投資家の財務諸表の理解に役立つ情報を開示目的に照らして判断したうえで、開示することを提案している。そのため、チェックリストのように用いられる可能性がある具体的な開示内容に関しては記載しないこととしている。
34) 例示項目の「金額の算出方法」の注記内容について	本公開草案第8項の(1)「算出方法」については、計算式を明示すること、変数やパラメータについては定義を明示することも明文で規定すべきである。	本公開草案第8項(1)の提案は定量的な開示のみを想定しているわけではない。そのため、本公開草案の記載を修正しない。

(質問6) 個別財務諸表における取扱いに関する質問

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
(全体を支持するコメント)		
35) 提案内容に同意する。	同意する。	本公開草案の提案の方向性を支持するコメントである。
36) 識別した項目が連結財務諸表と同一の場合は、提案する容認規定に同意する。	連結財務諸表を作成している場合も、本公開草案第5項に基づき、個別財務諸表において会計上の見積りに関する開示が必要な項目を識別することが前提になっているものと理解しています。連結財務諸表と個別財務諸表にお	前提について、ご理解のとおりである。

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
	ける見積りに関する開示項目が一致している場合は、費用対効果の観点より、個別財務諸表においては、「財務諸表利用者の理解に資するその他の情報」として、金額の算出方法のみの記載でも良いとすることには同意します。	
(個別財務諸表の注記の簡略化を容認することに関するコメント)		
37) 連結財務諸表を作成している場合には、個別財務諸表の注記を省略可とすべきである。	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。	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」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。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。 開示内容に関しては、開示項目として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
38) 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可とする条件の検討を求める。	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。	

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
		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。 そのため、本公開草案の提案を維持する。
(個別財務諸表から連結財務諸表への参照に関するコメント)		
39) 個別財務諸表から連結財務諸表へ参照すべきではない。	個別財務諸表と連結財務諸表が別の会計基準で作成される場合（例えば、日本基準と国際会計基準または米国会計基準）、連結財務諸表を参照すると、反って財務諸表利用者に混乱を招く可能性があると考ええる。	本公開草案第9項で、連結財務諸表を作成している場合に個別財務諸表における会計上の見積りの開示を行うときに連結財務諸表における記載を参照できることを提案している趣旨は、注記の重複を避けることにある。そのため、連結財務諸表をIFRSで作成している場合であっても、個別財務諸表で開示されるべき情報が連結財務諸表において記載されているならば当該記載を参照することは可能であると考えられる。
40) 連結財務諸表を参照可能とする条件を示すべきである。	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については、参照しても、しなくてもよいという扱いではなく、例えば、連結財務諸表をIFRSで作成している場合に個別財務諸表から連結財務諸表に参照を付すことをどのように考えるかを含め、どのような場合に参照を付すことが適切であるのか（又は、適切でないのか）の考え方を示していただくことを希望します。	
	連結財務諸表における記載を参照するための要件について検討いただきたい。 本公開草案第9項の表現では、連結財務諸表における記載が当年度の個別財務諸表に計上した金額の算出方法を理解するために有用でなくとも参照す	

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
	ることができるように見える。例えば、連結財務諸表が指定国際会計基準に従って作成されており会計基準自体に差異がある場合、連結財務諸表における記載を参照しても財務諸表利用者の理解に資する情報を提供することはできない可能性があると考えられる。 このため、本公開草案第 9 項において連結財務諸表における記載を参照することができるのは、そうすることにより当年度の個別財務諸表に計上した金額の算出方法に関して財務諸表利用者の理解に資する情報を提供することができる場合に限るべきである。	なお、参照ができることの趣旨については、本公開草案を修正し、本会計基準第 32 項に注記の重複を避けることであることを記載する。
(個別財務諸表のみで識別された項目の取扱いに関するコメント)		
41) 原則通り「財務諸表利用者の理解に資する情報」の注記を求めるべきである。	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ことについてご検討いただきたい。 (理 由) 第 29 項に記載されているとおり「単体開示の簡素化」を踏まえ、連結財務諸表を作成している場合の個別財務諸表の開示について、簡素化を認める方向性については同意する。一方、個別財務諸表においてのみ識別される項目、例えば、関係会社貸付金の評価、関係会社株式の減損などについては、会計上の見積りの要素が含まれており、これらの情報の質的、金額的重要性を鑑みると個別財務諸表の利用者にとって重要な情報であることが多いと考えられるため、簡素化の対象とすべきではないと考える。したがって、個別財務諸表のみに識別される項目については、金額の算出方法に関する記載だけでなく、本公開草案第 7 項(2)の注記事項を求めることをご検討いただきたい。 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、個別	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」に記載された「単体開示の簡素化」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修正し

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
	財務諸表は親会社の信用リスクを判定するための情報として重要であること、及び個別財務諸表のみで識別される項目自体が限定的であり、作成負担が一律に増すとは考えにくいことから、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と考えます。	ない。
(容認規定を適用する場合の個別財務諸表の注記項目に関するコメント)		
42) 個別財務諸表に固有の「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」がある場合には注記すべきである。	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」が連結財務諸表に記載されている場合には、個別財務諸表において、当該記載を参照し、第 7 項(2)の注記に代えることができることには同意する。しかし、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)の注記をするべきである。 (理 由) 個別財務諸表も、完全な一組の財務諸表として作成される限り、「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」の記載は必要であり、記載を免除する合理的な理由はない。企業によっては個別財務諸表固有の会計上の見積りも多く存在するためである。例えば、関係会社株式の評価減や関係会社に対する貸付金の評価などが挙げられる。	論点の項目 41)に対するコメントへの対応を参照。
43) 個別財務諸表においても、原則として「財務諸表利用者の理解に資するその他の情報」の注記を要求すべきである。	本公開草案の個別財務諸表における取扱いに関する提案に関し、簡素化する点には同意するが、簡素化の方法については、個別財務諸表においても「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」の注記を要求した上で、連結財務諸表に記載されている場合には、当該記載	

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
	を参照することができるものとすべきであると考える。 (理 由) 個別財務諸表も、完全な一組の財務諸表として作成される限り、「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」の記載は必要である。また、個別財務諸表固有の会計上の見積りも多く存在しており、記載を免除する合理的な理由はないと考えられる。	
44) 見積りの結果の注記が必要であることを明記すべきである。	連結財務諸表における記載を参照させる場合は、その旨を明記すれば足りるが、個別財務諸表独特の注記については、算出方法だけではなく見積りの結果も注記することが必要であることを明記するべきである。	
(文言の修正に関するコメント)		
45) あくまで容認規定である旨の補足説明を求める。	本公開草案第 9 項はあくまでも容認規定であることを、財務諸表の作成者が忘れない様に、「結論の背景」で補足説明することを検討していただきたい。 例えば、同一の項目に関する会計上の見積りの内容や方法が、連結財務諸表と個別財務諸表で異なる場合は、原則的な取扱いに従って、「当年度の財務諸表に計上した帳簿価額」と第 8 項に例示された注記が、個別財務諸表に必ず開示されるものと理解している。当然、関係会社株式の評価減など個別財務諸表に固有の会計上の見積りも、原則的な取扱いに従った開示が必要であろう。 特に業績が悪化している局面では、会計上の見積りが翌年度以降の個別財務諸表に重要な影響を及ぼすことも多い。第 9 項を理由に会計上の見積りの内容が個別財務諸表で注記されない場合、「財務諸表利用者の理解に資する情報」が十分に開示されているとは言い難いであろう。	本公開草案第 9 項の記載で、容認規定であることは理解可能と考える。そのため、現在の記載を修正しない。 なお、本公開草案は、同一の項目に関する会計上の見積りの内容や方法が連結財務諸表と個別財務諸表で異なる場合に第 8 項に例示された注記について、必ず開示することを定めていない。簡素化された開示の規定が設けられた趣旨は、論点の項目 41) に対するコメントへの対応

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
		を参照。
46) 容認規定により注記する項目が例示項目であることを踏まえた修正の提案	本公開草案第 9 項において「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をもって第 7 項(2)の注記に変えることができる」とあるが、「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」は例示の一項目(本公開草案第 28 項)であり連結財務諸表に記載されているとは限らない。したがって、「第 7 項(2)の情報が連結財務諸表に記載されている場合には、連結財務諸表を参照することができる」とした方が良いのではないか。	本公開草案第 9 項で「第 7 項(2)の注記に代えることができる。」と提案している趣旨は、連結財務諸表を作成している場合の個別財務諸表の注記の重複を避けることである。この趣旨を明確化するため、本会計基準第 9 項並びに第 32 項及び第 33 項(本公開草案では第 29 項)を修正し、本公開草案第 9 項に従い個別財務諸表の注記を行う場合に連結財務諸表を参照することも可能であること及び簡素化された開示に関する説明を分けた。

(質問 7) 適用時期及び経過措置に関する質問

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
(質問 7-1) 適用時期に関する質問		
(全体を支持するコメント)		
47) 提案内容に同意する。	同意する。	本公開草案の提案の方向性を支持するコメントである。
	KAM は、開示情報を受けて、監査人の観点から監査上の主要な項目を監査報告書に記載するものであり、その実効性を担保するには、「経営者が会計方針	

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
	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」が開示されることが必要である。さらに、これらの注記情報は、財務数値作成の前提となる重要な定性的情報であることから、「非財務情報」ではなく「財務情報」として開示されることが適当と考える。 我々は、本公開草案と KAM の強制適用が、同じ 2021 年 3 月期に開始されることを高く評価している。今後、実務が定着する過程で、補完関係にある本公開草案と KAM の相乗効果が発揮され、財務諸表と監査報告書の記述内容が充実し続けることを期待している。 監査基準における KAM の適用時期より遅くなることを希望します。	
(質問 7-2) 経過措置に関する質問		
(全体を支持するコメント)		
48) 提案内容に同意する。	同意する。	本公開草案の提案の方向性を支持するコメントである。
(その他のコメント)		
49) 前年度の見積りの情報は注記する必要がないため、そもそも比較情報は不要である。	「本公開草案に定める注記事項について、適用初年度の連結財務諸表及び個別財務諸表に併せて表示される前連結会計年度における連結財務諸表に関する注記及び前事業年度における個別財務諸表に関する注記（比較情報）に記載しないことができる」と、比較情報を組替えることが原則的な取り扱いとなっているが、そもそも比較情報について注記する必要がないため組替える必要がないことを規定すべきではないか。 (理 由)	本公開草案の適用初年度は表示方法の変更となるため、原則として表示する過去の財務諸表について、新たな表示方法に従い財務諸表の組替えを行う必要がある。 比較情報については、当事業年度（当連結会計年度）に係る（連結）

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
	注記の趣旨は、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開示することにある(本公開草案第4項)。当該趣旨を踏まえれば、最新の、つまり当期末の情報のみを開示すれば開示目的(第4項)は達成できると考えられるため。	財務諸表において記載されたすべての数値について、原則として、対応する前事業年度(前連結会計年度)に係る数値を含めなければならない、当事業年度(当連結会計年度)に係る(連結)財務諸表の理解に資すると認められる場合には、前事業年度(前連結会計年度)に係る定性的な情報を含めなければならないとされている。(財規ガイドライン6及び連結財規ガイドライン8の3) 本公開草案の提案は、これらを行わないようにできることを目的としており、一定の必要性はあるものと考えられる。そのため、本公開草案の提案を維持する。

(質問8) その他

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
(文言の修正に関するコメント)		
50) IAS 第1号との整合性を考慮し、文言の追加を求め	本公開草案第18項に、考慮すべき将来の期間について「翌々年度以降の財務諸表に影響を及ぼす可能性がある項目は、一般的に、翌年度の財務諸表に	左記のコメントを踏まえて本会計基準第19項(本公開草案では第

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
る。	も影響を及ぼす可能性があると考えられることから」という記載があるが、IAS 第 1 号 BC84 項の内容を記載すべきであると考ええる。	18 項) を修正する。
51) 識別した項目が KAM と相違することは間違いではない旨を記載するか検討を求める。	KAMは監査人の視点からの情報であり、企業による開示とは全くの別物であるため、企業が識別した項目とKAMが相違することは間違いではない。この点を「結論の背景」に記載すべきかどうか、検討していただきたい。	基準諮問会議に対する見積りの不確実性の発生要因の開示に関する要望においてKAMに関する言及はあるが、KAM自体は監査上の問題であり、会計基準で取り扱う論点ではないと考えられる。 さらに、KAMで記載対象として識別される項目は会計上の見積りに限られないと考えられる。 そのため、本会計基準の検討はKAMとは切り離して行われており、本会計基準にも特段の記載を行わない。なお、本会計基準に基づき企業が開示する項目は開示目的に沿って判断されるべきものである。
(その他のコメント)		
52) 今後、他の会計基準を開発する際に、見積りに関する複雑な規定を盛り込むべきではない。	本会計基準を設けることによって、企業間で異なる見積りに対して一定の比較可能性が期待できる可能性はあるが、今後、他の会計基準等を新規に検討する際に、本会計基準による開示があることを理由として、複雑な見積りの規定を盛り込むことのないようお願いしたい。	左記のコメントは、将来の会計基準の開発にあたり、参考にしたい。

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
	(理 由) ○本会計基準に基づく開示により、見積りの不確実性に起因する企業間の財務諸表の差異については、一定の比較可能性が期待できると思われる。他方で、本来、財務諸表は財務諸表利用者にとって理解しやすい内容で作成されるべきであり、前提条件の置き方によって計上額が大きく変わってしまうような、不確実性の高い見積りを伴う処理は、必要最小限に抑えられることが望ましい。 このため、本会計基準案に基づく開示は、あくまで緊急避難的なものであり、本来は、見積りの不確実性を低減できるような会計基準の開発・設定を目指すべきであると考え。IFRS等の国際基準では、見積りの要素を含む内容が多いものと思われるが、これらを踏まえた日本基準の開発を検討する際にも、まずは、見積りを伴わない会計基準（市場価格・取得原価・償却原価・現金収入・現金支出等を前提とした基準）を目指すべきであり、見積りを必要とする場合であっても、見積り結果が企業間で異ならないよう、差異の生じづらい簡便な見積り方法や、作成者の恣意性を抑制するような会計基準を志向いただきたい。 本会計基準を設けることによって、企業間で異なる見積りに対して一定の比較可能性が期待できる可能性はあるが、今後の他の会計基準等の検討において、「本会計基準によって比較可能性が確保できるため、不確実性の高い複雑な見積りの規定を設けることに問題はない」といった議論が行われることや、財務諸表の金額のうち見積りの要素がいたずらに拡大してしまうことがないようお願いしたい。	

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
53) 企業会計基準第 24 号の経過措置に従った場合の取扱いについて	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」第 16 項の表示方法の変更には、経過措置に従った場合の取り扱いが規定されていない。質問 7-2 のように表示方法の変更においても経過措置が設けられる場合があることから、企業会計基準第 24 号第 10 項のように、経過措置に従った場合の取扱いを企業会計基準第 24 号第 16 項に設ける必要があるのではないか。	本プロジェクトの範囲を超えていると考えられるため、対応しない。
54) 注記表の目次の記載の要求も考えられる。	本公開草案第 7 項「・・・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、見積りに関する注記を記載するにあたり、当該他の注記事項を参照することにより記載に代えることができる。・・・」について 実際に注記する対象は、開示目的に照らすと重要なものに限定され、従来から注記していた項目が多いと想定されるため、このなお書きを適用するケースが大半と考えられ、本会計基準を策定する有用性が限定されるのではないかと思います。開示の有用性を高める方策として、注記箇所を参照しやすいよう、注記表の目次の記載を要求することも考えられます。	注記表は会社計算規則で求められるものであり、会計基準で特定の開示制度を前提とした記載を行うことは適切ではないと考えられる。
55) 四半期財務諸表において修正された見積りを開示すべきである。	本公開草案第 16 項について、合併/再編等の決定や大規模災害など、重要な後発事象が発生した場合には、見積りの前提が変わるため、修正した見積りを開示しなければ利害関係者の判断の誤りを惹起させるリスクがあるため、「直近の四半期」の開示では「修正された見積り」を開示しなければならないなどの明文化が必要である。勿論、被災の規模が大きく、見積りの修正の取り纏めが間に合わない場合はその旨を記載するなどの緩和規定も必要である。	四半期会計基準等の一般原則に従い、開示の要否を検討することになる。

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
56) 経過措置に関する記載について	本公開草案第 11 項については、決して望ましいことではないので、書き方を改め、「記載することが望ましいが、止むを得ない場合は記載しないことができる」という書きぶりに改めるべきである。システム監査の立場から考えると、ERP システムの普及により、これらの情報は、多くの会社は把握できている筈であり、開示することが大きな負担になるとは考えづらいからである。	本公開草案の提案は、経過措置に関する費用対効果を検討した上で行ったものである。そのため、本公開草案の提案を維持する。
57) 個別財務諸表の注記の簡略化すべきではないとのコメント	個別財務諸表の注記の簡素化は積極的には行うべきではない。システム監査の立場からすると、その注記を行うために開示するのに特段の煩雑さは発生しないと考えられるからである。	本公開草案の提案は、個別財務諸表に対する適用に関する費用対効果を検討した上で行ったものである。そのため、本公開草案の提案を維持する。
58) その他のコメント	本会計基準の円滑な導入に向け、当協会と共に周知に努めていただきたい。 (理 由) 我が国における財務諸表の開示実務において、本公開草案において提案されているような、原則（開示目的）に照らして開示内容を判断するという定めはほとんど馴染みがなく、基準の適用に際して実務が混乱する場面もあると危惧している。このため、基準の円滑な導入に向け、当協会と共に周知に努めていただきたい。	解説記事の公表など検討しているが、その他の周知方法も検討する。
	現行の我が国の会計基準では、「新株予約権」は純資産の部に属するが、株主資本を構成していない。IFRS 等に合わせて、「資本剰余金」の一部とすべきである。	本公開草案の検討の範囲を超えていると考えられるため、対応しない。
	現行の我が国の連結会計基準では、PL(損益計算書)と CI(包括利益計算書)は「経済的単一体説」、BS(貸借対照表)と SS(株主資本等変動計算書)は「親会	本公開草案の検討の範囲を超えていると考えられるため、対応しない

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
	社説」に立脚するという中途半端な構造になっているが、早急に、IFRS に合わせて、BS と SS も「経済的単一体説」に移行すべきである。	い。
	新公会計基準により、一部の自治体では「連結精算表」も開示している。近年会計に関する不祥事が頻発しているが、「連結精算表」の開示義務化により、大きな抑制効果があると考えられる。システム監査の立場から考えると、連結決算処理を行う以上、連結精算表のデータの作成は物理的に不可避であり、このデータはシステムに存在している筈であるので開示するのに特段の煩雑さは発生しないと考えられる。	会計上の見積りに関する判断の開示の範囲を超えていると考えられるため、対応しない。

以 上