

2020年3月31日
企業会計基準委員会

改正企業会計基準第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」の公表

公表にあたって

2018年11月に開催された第397回企業会計基準委員会において、公益財団法人財務会計基準機構内に設けられている基準諮問会議より、「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」に係る注記情報の充実について検討することが提言されました。

この提言を受けて、当委員会は、2018年12月より、「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」に係る注記情報の充実について審議を行ってまいりましたが、今般、2020年3月27日開催の第428回企業会計基準委員会において、表記の改正企業会計基準第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「本会計基準」という。）の公表を承認しましたので、本日公表いたします。

本会計基準につきましては、2019年10月30日に公開草案を公表し、広くコメント募集を行った後、当委員会に寄せられたコメントを検討し、公開草案の修正を行った上で公表するに至ったものです。

なお、本会計基準の公表に伴い、専ら表示及び注記事項を定めた会計基準等に対しても未適用の会計基準等に関する注記に関する定めが適用されることとなります。本会計基準の原則的な適用時期は、2021年3月31日以後終了する事業年度の年度末に係る財務諸表からとじていますが、本改正の趣旨を鑑み、本会計基準の公表後、適用までの間は、本会計基準第22-2項（未適用の会計基準等に関する注記）を類推適用し、次の事項を注記することが適切と考えられます。

- (1) 本会計基準の名称及び概要
- (2) 適用予定日に関する記述

本会計基準の概要

以下の概要は、本会計基準において改正された部分の内容を要約したものです。

■ 本会計基準の公表の経緯（本会計基準第 28-2 項）

本会計基準は、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係る注記情報の充実のため、所要の改正を行ったものである。これに関し、「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、公益財団法人財務会計基準機構内に設けられている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において検討を行った。この過程で、我が国の会計基準等においては、取引その他の事象又は状況に具体的に当てはまる会計基準等が存在しない場合の開示に関する会計基準上の定めが明らかではなく、開示の実態も様々であるといった違いがあることが見出された。検討の結果、ディスクロージャー専門委員会は基準諮問会議に対し、「会計処理の対象となる会計事象等（取引及び事象）に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の開示上の取扱いを明らかにして、財務諸表利用者にとって不可欠な情報が提供されるようにすることは有用であると考えられる。」旨の報告を行った。

この報告を受け、2018 年 11 月に開催された第 397 回企業会計基準委員会において、基準諮問会議より、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係る注記情報の充実について検討することが提言された。この提言を受けて、当委員会では 2018 年 12 月より審議を開始し、その結果を会計基準として公表することとした。

■ 開示目的（本会計基準第 4-2 項、第 44-2 項及び第 44-3 項）

本会計基準では、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り、この開示目的は、関連する会計基準等の定めが明らかでない場合に、会計処理の原則及び手続を採用するときも同じであるとしている。なお、本会計基準は、重要な会計方針に関する注記における従来の考え方を変更するものではなく、関連する会計基準等の定めが明らかでない場合における取扱いに関するこれまでの実務を変更することを意図するものではない。

（参考）

上記の会計基準等とは、企業会計基準適用指針第 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の適用指針」第 5 項及び第 16 項でいう「会計基準等」を指しており、具体的には次に掲げるもの及びその他の一般に公正妥当と認められる会計処理の原則及び手続を明文化して定めたものをいう。

- (1) 当委員会が公表した企業会計基準
- (2) 企業会計審議会が公表した会計基準（企業会計原則等を含む。）
- (3) 当委員会が公表した企業会計基準適用指針
- (4) 当委員会が公表した実務対応報告
- (5) 日本公認会計士協会が公表した会計制度委員会報告（実務指針）、監査・保証実務委員会報告及び業種別監査委員会報告のうち会計処理の原則及び手続を定めたもの

また、法令等により会計処理の原則及び手続が定められているときは、当該法令等も一般に公正妥当と認められる会計基準等に含まれる場合がある。

■ 関連する会計基準等の定めが明らかでない場合（本会計基準第 44-4 項及び第 44-5 項）

「関連する会計基準等の定めが明らかでない場合」とは、特定の会計事象等に対して適用し得る具体的な会計基準等の定めが存在しない場合をいう（本会計基準第 4-3 項）。そのため、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は、例えば、関連する会計基準等が存在しない新たな取引や経済事象が出現した場合に適用する会計処理の原則及び手続で重要性があるものが該当すると考えられる。なお、対象とする会計事象等自体に関して適用される会計基準等については明らかではないものの、参考となる既存の会計基準等がある場合に当該既存の会計基準等が定める会計処理の原則及び手続を採用したときも、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含まれる。

また、会計基準等には、一般に公正妥当と認められる会計処理の原則及び手続を明文化して定めたもの（法令等）も含まれる。そのため、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は、業界の実務慣行とされている会計処理の原則及び手続のみが存在する場合で当該会計処理の原則及び手続に重要性があるときも該当すると考えられ、これには企業が所属する業界団体が当該団体に所属する各企業に対して通知する会計処理の原則及び手続が含まれる。

■ 重要な会計方針に関する注記（本会計基準第 4-4 項から第 4-6 項）

本会計基準では、重要な会計方針に関する注記について、企業会計原則注解（注 1-2）の定めを引き継ぎ、次のように取り扱う。

- (1) 財務諸表には、重要な会計方針を注記する。
- (2) 会計方針の例としては、次のようなものがある。ただし、重要性の乏しいものについては、注記を省略することができる。
 - ① 有価証券の評価基準及び評価方法
 - ② 棚卸資産の評価基準及び評価方法
 - ③ 固定資産の減価償却の方法

- ④ 繰延資産の処理方法
 - ⑤ 外貨建資産及び負債の本邦通貨への換算基準
 - ⑥ 引当金の計上基準
 - ⑦ 収益及び費用の計上基準
- (3) 会計基準等の定めが明らかであり、当該会計基準等において代替的な会計処理の原則及び手続が認められていない場合には、会計方針に関する注記を省略することができる。

■ **未適用の会計基準等に関する注記（本会計基準第 22-2 項及び第 28-3 項）**

本会計基準では、未適用の会計基準等に関する注記に関する定め記載箇所を変更した。未適用の会計基準等に関する注記に関する定めは、これまで会計方針の変更の取扱いの一部として定められていたため、専ら表示及び注記事項を定めた会計基準等に対しては適用されないと解されていた。しかし、この定めを独立した項目に移動することで、未適用の会計基準等に関する注記に関する定めは、既に公表されているものの、未だ適用されていない新しい会計基準等全般に適用されることを明確化することを意図している。なお、この移動に伴い、専ら表示及び注記事項を定めた会計基準等に関して未適用の会計基準等に関する注記を行う場合の取扱いを明確化した。

■ **適用時期及び経過措置（本会計基準第 25-2 項及び第 25-3 項）**

本会計基準では、適用時期等について、次のように取り扱う。

- (1) 本会計基準は、2021 年 3 月 31 日以後終了する事業年度の年度末に係る財務諸表から適用する。ただし、公表日以後終了する事業年度の年度末に係る財務諸表から適用することができる。
- (2) 本会計基準では、本会計基準を適用したことにより新たに注記する会計方針は、表示方法の変更には該当しないものの、本会計基準を新たに適用したことにより、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を新たに開示するときには、追加情報としてその旨を注記する。

以 上