

I. はじめに

先月から2回にわたって、3月決算会社の期末決算に向けた留意事項を紹介しています。今回は会計編と税務編をお届けしました。今回は開示編と金融庁が実施する有価証券報告書レビューの概要です。ぜひ貴社の決算業務にお役立てください。

II. 開示編

(1) 会計上の見積りの開示に関する会計基準

● 目的

会計上の見積りは、財務諸表作成時に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すが、以下の特徴により、財務諸表に計上する金額の不確実性の程度は様々となります。

- ✓ 財務諸表に計上する金額に係る「見積り方法」が様々
- ✓ 見積りの「基礎情報」が財務諸表作成時にどの程度入手可能であるか様々

したがって、財務諸表の計上金額のみでは、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となります。

このため、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（有利な場合又は不利な場合）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が求められるようになります。

● 開示項目の識別

開示する項目は、通常、当年度の財務諸表に計上した資産及び負債となります。翌年度の財務諸表に与える影響を検討するにあたっては、影響の「金額的大きさ」及びその「発生可能性」を総合的に勘案して判断します。その際に市場価格により時価評価する資産及び負債の市場価格の変動は、項目を識別する際に考慮しません。

なお、識別する項目数は、比較的少数になることが想定されています。

【開示項目の例】

- ✓ 当年度の財務諸表における繰延税金資産の回収可能性

- ✓ 固定資産について減損損失の認識は行わないが、翌年度の財務諸表へ重要な影響を及ぼすリスクがある場合
- ✓ 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（偶発債務等）
- ✓ 注記の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、翌年度の財務諸表に重要な影響を及ぼすリスクがある場合（金融商品の時価注記、賃貸等不動産の時価注記等）

● 注記事項

会計上の見積りの開示は独立の注記項目として記載します。識別した項目について、会計上の見積りの内容を表す項目名とともに、次の注記が求められています。

- ① 当年度の財務諸表に計上した金額
- 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（※）

（※）例えば、以下が例示されています。

- (a) 当年度の財務諸表に計上した金額の算出方法
- (b) 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
- (c) 翌年度の財務諸表に与える影響

①は、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えます。

②は、(a)として会計基準に定められた算出方法（固定資産の回収可能価額の算出方法（使用価値又は正味売却価額のいずれか高い方）、貸倒引当金の計上にあたっての債権区分の方法等）や一般的に使用されているモデルの名称（ストック・オプションの公正な評価単価の評価方法（ブラックショールズモデルや二項モデル）等）を記載することが考えられます。(b)の「主要な仮定」については、定量的情報（成長率、割引率等）や定性的情報を記載します。(c)の「影響」については、翌年度の財務諸表に与える影響を定量的に示す場合、単一の金額のほか、合理的に想定される金額の範囲（●～●百万円）を示すことも考えられます。

注記内容や記載方法については、最終的には開示目的に照らして各社で判断することになります。記述情報や他の注記項目で記載している場合には参照方式も可能です。

● 個別財務諸表における取扱い

連結財務諸表と同様に注記することが原則ですが、連結財務諸表を作成している場合の個別財務諸表においては、連結財務諸表において記載した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」を参照することができます。

なお、識別した項目ごとに(a)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②の注記事項に代えることができます。この場合であっても連結財務諸表における記載を参照できることとされています。

● 適用時期・経過措置

適用初年度においては、当該基準の適用は表示方法の変更として取り扱うこととなります。ただし、比較情報における注記は記載しないことができます。

● 新型コロナウイルス感染症への対応

企業会計基準委員会（ASBJ）より「会計上の見積りを行う上での新型コロナウイルス感染症の影響の考え方」が公表されており、当該基準の適用後の考え方が示されています。

前年度においては、新型コロナウイルス感染症の今後の広がり方や収束時期等の一定の仮定について「追加情報」に記載するケースが多くありましたが、今後は当該基準における開示に含まれることが多いと想定されています。よって、当該基準に基づき注記された場合には、あらためて「追加情報」として開示する必要はありません。

また、影響に重要性がなく、「会計上の見積りの開示」を行わないと判断する場合であっても、当該判断について開示することが財務諸表の利用者にとって有用な情報となる場合には、引き続き「追加情報」として開示することが望ましいと考えられます。

● 計算書類における開示

会計監査人設置会社では以下の注記が必要となります。

- ① 当該事業年度に係る（連結）計算書類に計上した額
- ② 会計上の見積りの内容に関する理解に資する情報（個別注記表に注記すべき事項が連結注記表と同一である場合、その旨を注記すれば②の注記は不要）

実務上の負担等を考慮し、各社の実情に応じて必要な限度での開示を可能とするため、②については、概括的に「会計上の見積りの内容に関する理解に資する情報」とされています。したがって、当該事項の注記を要しないと合理的に判断される場合には、計算書類において注記しないことも許容されることとなります。

● 監査上の主要な検討事項（KAM）との関係

2021年3月期から導入される監査上の主要な検討事項（以下「KAM」）において、監査人が特に注意を払った事項を決定する際に考慮する事項として、見積りの不確実性が高いと識別された会計上の見積りが挙げられていることから、当該基準の定めに基づいて識別された項目が KAM の対象となるケースが多くなるものと考えられます。

そのため、KAM だけでなく、会計上の見積りに関する注記についても、事前に社内調整や貴社と監査人で協議しておくことが有用です。

(2) 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改正

● 目的

会計処理の対象となる会計事象や取引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に係る開示の充実を目的として改正が行われました。

● 重要な会計方針の開示

重要な会計方針に関する注記は企業会計原則注解（注1-2）に定められていますが、改正基準はこの規定を引き継いだものとなります。今回の改正は、重要な会計方針に関する注記の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」な場合や重要性の乏しいものについては、これまでの実務と同様に注記を省略することができます。

● 関連する会計基準等の定めが明らかでない場合

一方、関連する会計基準等の定めが「明らかでない」場合には、重要な会計方針に関する注記が必要であることを明確にしています。例えば、次のケースでは注記を従前よりも充実させることを検討する必要があります。

- ✓ 関連する会計基準等が存在しない
- ✓ 参考となる既存の会計基準等を準用
- ✓ 業界特有の実務慣行とされている会計処理のみが存在

● 適用時期・経過措置

改正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ません。

ただし、改正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します。

● 未適用の会計基準

未適用の会計基準等に関する注記の考え方も整理されています。当該注記については、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ものと解されていましたが、今後は、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」に適用されることが明確化されています。

なお、表示及び注記事項を定めた会計基準等を注記する場合には、「適用による影響」の記述は不要であり、「会計基準等の名称及び概要」と「適用予定日」のみの注記で足りることになります。

2021年3月期における未適用の会計基準等（早期適用している場合を除く）としては、以下が挙げられます。

収益認識関係	収益認識に関する会計基準 収益認識に関する会計基準の適用指針
時価基準関係	時価の算定に関する会計基準 時価の算定に関する会計基準の適用指針 棚卸資産の評価に関する会計基準 金融商品に関する会計基準 金融商品の時価等の開示に関する適用指針

(3) 会社法の改正（事業報告）

「会社法施行規則等の一部を改正する省令」が公布され、2021年3月1日より施行されています。当該改正により、公開会社における事業報告の記載内容が改正されています。

- ✓ 上場子会社に親会社がある場合、親会社との間に当該会社の重要な財務及び事業の方針に関する契約等が存在するときは、その「内容の概要」を記載
- ✓ 会社が取締役、会計参与又は監査役（以下「役員」）と補償契約を締結している場合には、その「氏名」、「契約内容の概要」及び「損失補填した旨及び金額」等を記載
- ✓ 会社が役員や会計監査人のために役員等賠償責任保険契約を締結している場合、「被保険者の範囲」や「契約内容の概要」等を記載（施行日後の契約が対象）
- ✓ 役員や執行役に対する業績連動報酬等の業績指標や算定方法、非金銭報酬等の内容、取締役の個人別報酬等の決定方針等を記載
- ✓ 報酬等として株式及び新株予約権を交付した場合には、役員区分ごとの「株式数」、「新株予約権の内容の概要」及びこれらを有するものの「人数」を記載
- ✓ 社外取締役が果たすことが期待される役割に関して行った職務の概要を記載

III. 有価証券報告書レビュー

金融庁は、有価証券報告書の記載内容の適切性を確保するため、各財務局と連携し、毎年「有価証券報告書レビュー」を実施しています。レビュー対象に選定された会社は、各財務局から届いた質問状に回答・返信しなければなりません。この4月に公表された2021年3月期の重点レビュー項目は次のとおりです。

- ① 上記「II. 開示編」(1),(2)の内容
- ② 新型コロナウイルス感染症に関する開示
- ③ 顧客との契約から生じる収益

②は、新型コロナウイルス感染症に関連する非財務情報（「経営方針・経営戦略等」、「事業等のリスク」、「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」、及び財務情報（「会計上の見積りの開示に関する会計基準に基づく注記」、「追加情報」）の記載が対象です。新型コロナウイルス感染症は特に不確実性が高い事象であり、その一定の仮定等が会社によって異なる可能性があることを踏まえ、投資家等が財務諸表を適切に理解出来るように、会計上の見積りに関して注記や追加情報によって充実した情報提供が求められますので、留意してください。

③については、主に指定国際会計基準を任意適用する会社を対象に、IFRS第15号「顧客との契約から生じる収益」の適用状況が審査されます。これには会計処理や連結財務諸表の表示に加え、注記も含まれます。

また、上記と同時に前期（2020年3月期）のレビュー結果と留意点も公表されました。特に2019年3月期及び2020年3月期から適用されている改正項目に関する指摘事項が今回も改善されない場合、訂正報告書の提出を求められる可能性があります。作成にあたっては、以下を参考に、併せて記載内容の正確性を確認してください。

【Seiwa Newsletter】

- ✓ [Vol.47「有価証券報告書の記載内容の改正」](#)
- ✓ [Vol.58「2020年3月期決算留意事項\(2/2\)」](#)

【金融庁】

- ✓ [令和2年度有報レビューの審査結果・留意事項](#)
- ✓ [記述情報の開示の好事例集2020](#)
- ✓ [平成31年度有報レビューの審査結果・留意事項](#)
- ✓ [解説動画（YouTube「金融庁チャンネル」）](#)

ご質問等は下記までお願いいたします

メール : research@seiwa-audit.or.jp

ウェブサイト : <http://www.seiwa-audit.or.jp/contact/>