

---

プロジェクト	「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	会計基準の開発方針

---

## 本資料の目的

1. 本資料は、「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」に関する注記情報の充実を行うにあたり、会計基準の開発方針について検討することを目的としている。

## 議論の背景

2. ディスクロージャー専門委員会は、「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」に関する注記情報の充実に関して、第 34 回基準諮問会議（2018 年 11 月 12 日開催）に提出した報告書（審議事項(1)参考資料 2）において、「重要な会計方針の開示」と題して、主として次の検討結果を報告した。
  - (1) 「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」の開示について、日本基準における取扱いが明らかではなく、開示の実態も様々であると考えられることから、重要な会計方針に含まれる旨を明らかにする方向性で基準開発を行うことが考えられる。
  - (2) この際、「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」に関する注記情報の充実を図る場合、企業会計原則注解の定めを引き継ぎ、原則として重要な会計方針の開示を求めたうえで、「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」に会計処理の注記の省略を認める方向性で基準開発を行うことが考えられる。
  - (3) 会計方針の開示における重要性の判断について、我が国の会計基準等では特段明らかになっていないため、上記のような基準開発を行うにあたり、会計方針の開示における重要性の判断に関するガイダンスを会計基準において明らかにすることが考えられる。
3. 第 34 回基準諮問会議では、前項に示したディスクロージャー専門委員会の検討結果を踏まえて議論が行われ、その結果として基準諮問会議から企業会計基準委員会に対し、「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」に関する注記情報の充実を新規テーマとして検討することが提言された。この際、検討に際して、新たに開示されることになる情報の有用性、開示に係

る費用対効果、個別財務諸表における開示の必要性、及び重要性の具体的な定め  
の必要性等について、慎重に検討すべき旨が付記された。

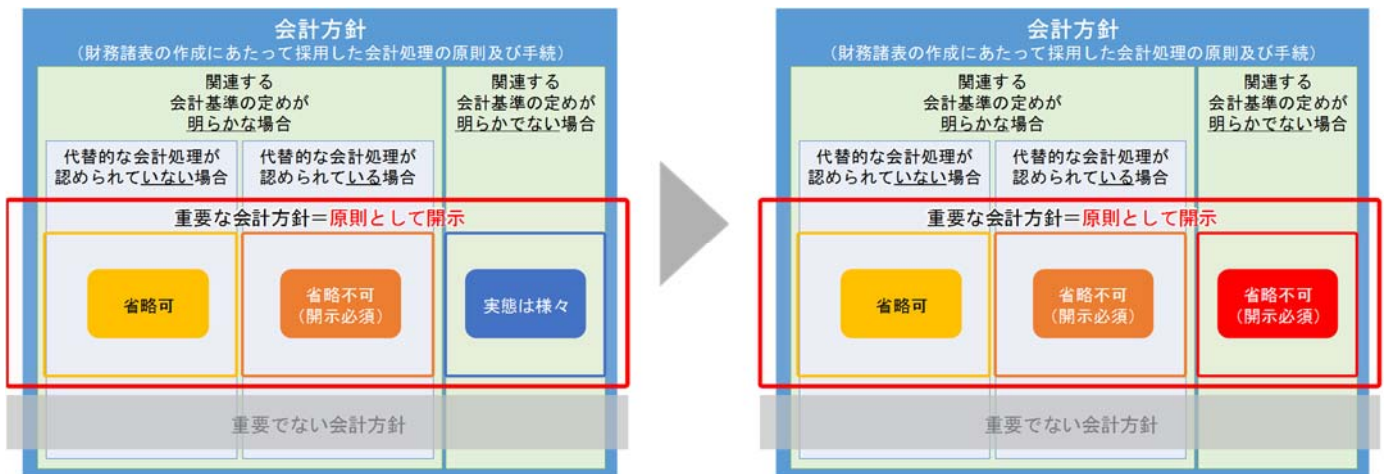
4. 第19回ディスクロージャー専門委員会（2018年12月19日開催）において、ASBJ  
事務局は、本件は「重要な会計方針の開示」に関する会計基準を開発するものであ  
るとして、論点の整理を行った。この際、ASBJ事務局の整理した論点には、次のよ  
うな論点が含まれていた。

- (1) 会計方針の開示における重要性の判断基準について基準に記述するかどうか、  
また、記述することとした場合のその内容について検討する。
- (2) 開示目的を満たすために、会計方針の開示としてどのような情報を注記するこ  
とを企業に求めるのかについて基準に記述するかどうか、また、記述すること  
とした場合のその内容について検討する。

5. これに対して、第19回ディスクロージャー専門委員会では、「重要な会計方針の開  
示」に関する会計基準を開発するとした場合、「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」に関して注記情報を充実すべき  
とする基準諮問会議からの提言よりも範囲が広がる可能性があるとの意見が聞  
かれた。

### 問題の所在

6. 本資料の第2項から第4項に示した経緯を踏まえると、次の図のように「関連する  
会計基準等の定めが明らかな場合に採用した会計処理の原則及び手続」が重要  
な会計方針に含まれることを明らかにする定めを会計基準に記述する方向で基準  
開発を行っていくことが、基準諮問会議からの提言に沿った形であると考えられる。



7. 現在の日本基準において、会計方針の開示を求める定めは、企業会計原則注解にしか存在しないことから、企業会計基準委員会として会計基準を開発するにあたっては、「関連する会計基準等の定めが明らかである場合」に適用される定めの内容を変更しない場合も含め、少なくとも企業会計原則注解における定め（別紙参照）を引き継ぐ必要があるものと考えられる。
8. これに対し、本資料の第4項に記載した論点を検討した結果、すべての会計方針に適用される一般的な指針として、会計方針の開示における重要性の判断基準及び注記事項に関する詳細を会計基準に記述することとした場合、それらは、新たに取扱いを明らかにしようとする「関連する会計基準等の定めが明らかでない場合」の会計方針のみならず、「関連する会計基準等の定めが明らかである場合」の会計方針にも適用されることとなり、現在開示されている会計方針に次のような影響を及ぼす可能性がある。
  - (1) 会計基準に記述された会計方針の開示における重要性の判断基準に照らして検討を行った結果、従来開示していた「関連する会計基準等の定めが明らかである場合」の会計方針を開示しなくなったり、従来開示していなかった「関連する会計基準等の定めが明らかである場合」の会計方針を開示することになったりする可能性がある。
  - (2) 会計基準に記述された会計方針の開示における注記事項に照らして検討を行った結果、従来開示されていた「関連する会計基準等の定めが明らかである場合」の会計方針について、開示内容を変更することになる可能性がある。
9. 第19回ディスクロージャー専門委員会で聞かれた、基準諮問会議からの提言よりも範囲が広がる可能性があるとの意見（第5項参照）は、前項のような影響を懸念するものであったと考えられる。
10. ここで、企業会計原則注解では、「重要な会計方針を注記しなければならない」との原則が示されており、関連する会計基準等の定めが明らかであるか否かにかかわらず、当該原則に照らして重要な会計方針かどうかを判断して開示を行っている企業は、現状においても少なくないと考えられる。
11. このような状況において、ASBJ事務局としても、前項のように、関連する会計基準等の定めが明らかであるか否かにかかわらず、重要な会計方針を開示している企業における会計方針の開示の実務を変更することは意図していない。このため、以下において、会計基準の開発方針について改めて検討を行うこととする。

## 会計基準の開発方針に関する検討

12. 「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」に関して注記情報の充実を行う場合、「重要な会計方針は注記しなければならない」との原則を会計基準に明記することを前提に、次のいずれかの方針で基準開発を行うことが考えられる。

方針案①：「関連する会計基準等の定めが明らかである場合」と「関連する会計基準等の定めが明らかでない場合」のいずれについても、会計方針の開示における重要性の判断基準及び注記事項に関する詳細を会計基準に記述しない。

方針案②：「関連する会計基準等の定めが明らかである場合」と「関連する会計基準等の定めが明らかでない場合」の両方に適用される会計方針の開示における重要性の判断基準及び注記事項に関する詳細を会計基準に記述する。

### 各方針案の比較

	関連する会計基準等の定めが 明らかである場合	関連する会計基準等の定めが 明らかでない場合
方針案①	×	×
方針案②	○	○

○：会計方針の開示における重要性の判断基準及び注記事項に関する詳細を会計基準に記述する。

×：会計方針の開示における重要性の判断基準及び注記事項に関する詳細を会計基準に記述しない。

#### (方針案①)

13. 方針案①を採用した場合には、「関連する会計基準等の定めが明らかである場合」の会計方針の開示の定めは引き継がれるのみで変更されず、基準諮問会議からの提言に沿うことになるものと考えられる。
14. 現行の日本基準は、会計方針の開示における重要性の判断基準及び注記事項に関する詳細を具体的に定めていない。「関連する会計基準等の定めが明らかである場合」に限定して重要な会計方針の開示を行っている企業と、関連する会計基準等の定めが明らかであるか否かにかかわらず、重要な会計方針の開示を行っている企業がある（第10項参照）が、いずれの場合であっても、会計方針の開示における重要性

の判断基準及び注記事項に関する詳細について、実務上、特段の問題があるとの意見は聞かれていない。

15. このような状況において、改めて会計方針の開示における重要性の判断基準及び注記事項に関する詳細を会計基準に記述した場合、基準諮問会議からの提言よりも範囲が広がる可能性があるだけでなく、開発コストを上回る便益を得られない可能性がある。
16. なお、方針案①を採用した場合、会計方針の開示における重要性の判断基準を会計基準に記述しないため、会計方針の開示における重要性について既に検討を行っている国際会計基準審議会（IASB）の検討状況を参考にする必要性はなくなるものと考えられる。
17. 一方、一部の企業においては、重要性がないにもかかわらず、過去からの経緯などにより会計方針を開示している場合もあると考えられ、そのような状況で方針案①を採用した場合には、会計方針の開示の実務の改善が限定される可能性がある。ただし、このような懸念は、新基準への移行時に改めて判断を求めることで、相当程度、解消できるものと考えられる。

#### (方針案②)

18. 現行の日本基準は、会計方針の開示における重要性の判断基準及び注記事項に関する詳細を具体的に定めていない（第 14 項参照）。実際には、「財務諸表等の用語、様式及び作成方法に関する規則」（財務諸表等規則）において例示されている会計方針（別紙参照）のみを開示している企業も少なくなく、一部の企業では、重要性がない会計方針を開示している可能性がある（第 17 項参照）。
19. このため、「関連する会計基準等の定めが明らかである場合」であるか「関連する会計基準等の定めが明らかでない場合」であるかにかかわらず、両方に適用される会計方針の開示における重要性の判断基準及び注記事項に関する詳細を会計基準に記述することにより、会計方針の開示実務が改善され、財務諸表利用者には有用な情報が提供されるようになるものと考えられる。
20. しかしながら、日本基準において、重要性に関する詳細な定めが少ないことは会計方針の開示に限ったことではなく、仮に会計方針の重要性について会計基準を開発する場合には、他の会計基準等に与える影響も考慮する必要があり、困難が予想されるものと考えられる。「関連する会計基準等の定めがある場合」も含めて検討を行うだけでも、基準諮問会議からの提言よりも範囲が広がる可能性があるなか、他の会計基準等に与える影響も考慮する場合には、基準諮問会議からの提言よりも範囲がさらに広がる可能性があると考えられる。

21. また、会計方針の開示における重要性の判断基準を開発するにあたっては、本資料の第 16 項に記載した IASB の検討状況を参考にする可能性があり、方針案①と比べると、基準開発までに時間を要する可能性があるものと考えられる。

### ASBJ 事務局の提案

22. ASBJ 事務局は、「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」が重要な会計方針として開示されているか否かについて、現状の実態は様々であると認識している。この点、関連する会計基準等の定めが明らかであるか否かにかかわらず、適切に重要な会計方針の開示を行っている企業は、現状においても少なくはないと考えている（第 10 項参照）。
23. 今般、基準諮問会議から「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」に関する注記情報の充実が提言されたのは、すべての会計方針の開示実務を包括的に見直すのではなく、会計方針の開示における「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」の取扱いを明らかにすることによって、関連する会計基準等の定めが明らかであるか否かにかかわらず、重要な会計方針が開示されるようにすることが趣旨であったと ASBJ 事務局は認識している。
24. したがって、基準開発は、次の方針に基づいて行うことが考えられる。
- (1) 関連する会計基準等の定めが明らかであるか否かにかかわらず、適切に重要な会計方針の開示を行っている企業の会計方針の開示の実務を変更することは意図しない。
  - (2) 「関連する会計基準等の定めが明らかでない場合」についても重要性がある場合には重要な会計方針に含まれることを明らかにすることにより、会計基準等の定めが存在しない業界固有の会計処理の原則及び手続や、会計基準等の開発時に想定していなかった新たな取引や経済事象が出現した場合の会計処理の原則及び手続が開示されるようにする。
25. ASBJ 事務局は、会計方針の開示における重要性の判断基準及び注記事項に関する詳細は、「関連する会計基準等の定めが明らかである場合」と「関連する会計基準等の定めが明らかでない場合」とで大きく異なるものではないと考えている。現状、会計方針の開示における重要性の判断基準及び注記事項に関する詳細について、実務上、特段の問題があるとの意見は聞かれていないこと（第 14 項参照）、また、方

針案①に比べて開発に時間がかかることを考慮すると、方針案②は開発コストを上回る便益を得られない可能性があると考えられる。

26. したがって、「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」に関して注記情報の充実を行うにあたり、方針案①を採用することが考えられるがどうか。
27. なお、本資料の第 17 項に記載した懸念については、基準開発時に検討することが考えられる。

#### ディスカッション・ポイント

会計基準の開発方針に関する ASBJ 事務局の提案について、ご質問やご意見があればいただきたい。

以 上

(別紙)

## 日本基準における重要な会計方針の開示に関する定め

## (企業会計原則注解)

**(注1-2) 重要な会計方針の開示について (一般原則四及び五)**

財務諸表には、重要な会計方針を注記しなければならない。

会計方針とは、企業が損益計算書及び貸借対照表の作成に当たって、その財政状態及び経営成績を正しく示すために採用した会計処理の原則及び手続並びに表示の方法をいう。

会計方針の例としては、次のようなものがある。

- イ 有価証券の評価基準及び評価方法
- ロ たな卸資産の評価基準及び評価方法
- ハ 固定資産の減価償却方法
- ニ 繰延資産の処理方法
- ホ 外貨建資産・負債の本邦通貨への換算基準
- ヘ 引当金の計上基準
- ト 費用・収益の計上基準

代替的な会計基準が認められていない場合には、会計方針の注記を省略することができる。

**(「財務諸表等の用語、様式及び作成方法に関する規則」(財務諸表等規則))****(定義)****第八条 (略)**

44 この規則において「会計方針」とは、財務諸表の作成に当たって採用した会計処理の原則及び手続をいう。

**(重要な会計方針の注記)**

**第八条の二** 会計方針については、次に掲げる事項を注記しなければならない。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。

- 一 有価証券の評価基準及び評価方法
- 二 たな卸資産の評価基準及び評価方法
- 三 固定資産の減価償却の方法
- 四 繰延資産の処理方法
- 五 外貨建の資産及び負債の本邦通貨への換算基準
- 六 引当金の計上基準
- 七 収益及び費用の計上基準
- 八 ヘッジ会計(中略)の方法
- 九 キャッシュ・フロー計算書における資金の範囲
- 十 その他財務諸表作成のための基本となる重要な事項



（『財務諸表等の用語、様式及び作成方法に関する規則』の取扱いに関する留意事項について）（財務諸表等規則ガイドライン）

- 8の2-1 規則第8条の2第1号に掲げる事項については、次の点に留意する。
- 1 有価証券とは、金融商品取引法（昭和23年法律第25号）第2条第1項及び第2項（第1号及び第2号を除く。）に規定する有価証券及び申込証拠金領収証をいう。新株申込受付票は、申込証拠金領収証に準じて取り扱うものとする。信託受益権（同項第1号又は第2号に掲げる権利をいう。）及び内国法人の発行する譲渡性預金の預金証書等で有価証券として会計処理することが適当と認められるものは、有価証券に含めるものとする。
  - 2 有価証券の評価方法とは、例えば次の方法をいう。
    - ① 取得原価を算定するために採用した方法（例えば、移動平均法、総平均法等）
    - ② その他有価証券の時価評価を行うに際しての時価の算定方法（期末日の市場価格に基づいて算定された価額又は期末前1ヶ月の市場価格の平均に基づいて算定された価額をいう。）及び評価差額の取扱い
- 8の2-2 規則第8条の2第2号に掲げるたな卸資産の評価基準及び評価方法とは、売上原価及び期末たな卸高を算定するために採用したたな卸資産の評価基準及び評価方法をいう。この場合の評価方法とは、例えば、個別法、先入先出法等をいう。
- 8の2-4 規則第8条の2第4号に規定する繰延資産の処理方法には、繰延資産として計上することが認められている株式交付費、社債発行費等について、支出時に全額費用として処理する方法を採用している場合が含まれることに留意するものとする。
- 株式交付費、社債発行費等を繰延資産に計上しているときは、償却期間及び償却方法を記載するものとする。
- 8の2-5 規則第8条の2第5号に規定する外貨建の資産及び負債の本邦通貨への換算基準には、「外貨建取引等会計処理基準」（昭和54年6月26日企業会計審議会報告）に定めのない事項に関する換算基準又は「外貨建取引等会計処理基準」を適用することが適当でないと認められる場合において、他の合理的な換算基準を採用した場合における当該他の換算基準等について記載するものとする。
- 8の2-6 規則第8条の2第6号に規定する引当金の計上基準の記載に関しては、次の点に留意する。
- 1 各引当金の計上の理由、計算の基礎その他の設定の根拠を記載するものとする。
  - 2 退職給付引当金については、退職給付見込額の期間帰属方法並びに数理計算上の差異、過去勤務費用及び会計基準変更時差異の費用処理方法が含まれるものとする。
  - 3 規則第54条の3第1項の規定による準備金等を計上している場合には1に準じて記載するものとする。
- 8の2-7 規則第8条の2第7号に規定する収益及び費用の計上基準には、ファイナンス・リース取引に係る収益及び費用の計上基準等、財務諸表について適正な判断を行うために必要があると認められる事項を記載するものとする。また、財務諸表提出会社が「収益認識に関する会計基準」を適用している場合には、その旨を記載するものとする。
- 8の2-8 規則第8条の2第8号に規定するヘッジ会計の方法の記載に関しては、次の点

に留意する。

- 1 ヘッジ会計とは、「金融商品に関する会計基準」にいうヘッジ会計をいうものとする。
- 2 ヘッジ会計の方法には、繰延ヘッジ等のヘッジ会計の方法に併せて、ヘッジ手段とヘッジ対象、ヘッジ方針、ヘッジ有効性評価の方法等リスク管理方針のうちヘッジ会計に係るものについても概括的に記載するものとする。

8の2-10 規則第8条の2第10号に掲げる事項については、次の点に留意する。

- 1 支払利息を資産の取得原価に算入する会計処理の内容等、財務諸表について適正な判断を行うために必要と認められる事項を記載するものとする。
- 2 退職給付に係る未認識数理計算上の差異、未認識過去勤務費用及び会計基準変更時差異の未処理額の会計処理の方法が連結財務諸表におけるこれらの会計処理の方法と異なる場合には、その旨を記載するものとする。

以 上