

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」

企業会計基準第 24 号「会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準」（2009 年（平成 21 年）12 月 4 日）を次のように改正する（改正部分に下線を付している。）。

なお、従来和暦による表記を行っていた箇所について、西暦による表記を追記する修正を行っているが、当該修正のみを行っている箇所は、本新旧対照表に含めていない。

改正後	改正前
<p>企業会計基準第 24 号 <u>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</u></p> <p style="text-align: right;">2009 年（平成 21 年）12 月 4 日 <u>改正 2020 年 3 月 31 日</u> 企業会計基準委員会</p>	<p>企業会計基準第 24 号 会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準</p> <p style="text-align: right;">平成21年12月4日 企業会計基準委員会</p>
<p>目 的</p> <p>1. 本会計基準は、<u>会計方針の開示、会計上の変更及び過去の誤謬の訂正に関する会計上の取扱い（開示を含む。）</u>を定めることを目的とする。</p> <p>本会計基準で取り扱っている内容に関し、既存の会計基準と異なる取扱いを定めているものについては、本会計基準の取扱いが優先して適用される。</p>	<p>目 的</p> <p>1. 本会計基準は、<u>会計上の変更及び過去の誤謬の訂正に関する会計上の取扱い（開示を含む。）</u>を定めることを目的とする。</p> <p>本会計基準で取り扱っている内容に関し、既存の会計基準と異なる取扱いを定めているものについては、本会計基準の取扱いが優先して適用される。</p>
<p>2. 本会計基準を適用する際の指針を定めた企業会計基準適用指針第 24 号「<u>会計方針の開示、会計上の変更及び誤謬の訂正に関</u></p>	<p>2. <u>平成 21 年 12 月 4 日に、本会計基準を適用する際の指針を定めた企業会計基準適用指針第 24 号「会計上の変更及び誤謬の訂正</u></p>

改正後	改正前
<p>する会計基準の適用指針」(以下「適用指針」という。)が公表されているため、本会計基準の適用にあたっては、当該適用指針も参照する必要がある。</p>	<p>に関する会計基準の適用指針」が公表されているため、本会計基準の適用にあたっては、当該適用指針も参照する必要がある。</p>
<p>会計基準</p> <p>範 囲</p> <p>3. 本会計基準は、<u>会計方針の開示、会計上の変更及び過去の誤謬の訂正に関する会計処理及び開示について適用する。</u></p>	<p>会計基準</p> <p>範 囲</p> <p>3. 本会計基準は、<u>会計上の変更及び過去の誤謬の訂正に関する会計処理及び開示について適用する。</u></p>
<p>会計上の取扱い</p> <p><u>会計方針の開示の取扱い</u></p> <p>開示目的</p> <p>4-2. <u>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。この開示目的は、会計処理の対象となる会計事象や取引（以下「会計事象等」という。）に関連する会計基準等（適用指針第5項の会計基準等をいう。以下同じ。）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。</u></p>	<p>会計上の取扱い</p> <p>(新 設)</p>
<p>4-3. <u>前項において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。</u></p>	<p>(新 設)</p>

改正後	改正前
<p>重要な会計方針に関する注記</p> <p>4-4. <u>財務諸表には、重要な会計方針を注記する。</u></p>	(新 設)
<p>4-5. <u>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。</u></p> <p>(1) <u>有価証券の評価基準及び評価方法</u></p> <p>(2) <u>棚卸資産の評価基準及び評価方法</u></p> <p>(3) <u>固定資産の減価償却の方法</u></p> <p>(4) <u>繰延資産の処理方法</u></p> <p>(5) <u>外貨建資産及び負債の本邦通貨への換算基準</u></p> <p>(6) <u>引当金の計上基準</u></p> <p>(7) <u>収益及び費用の計上基準</u></p>	(新 設)
<p>4-6. <u>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。</u></p>	(新 設)
<p>会計方針の変更の取扱い</p> <p>原則的な取扱いが実務上不可能な場合の取扱い</p> <p>(遡及適用が実務上不可能な場合)</p> <p>8. 遡及適用が実務上不可能な場合とは、次のような状況が該当する。</p> <p>(1) 過去の情報が収集・保存されておらず、合理的な努力を行っても、遡及適用による影響額を算定できない場合</p> <p>(2) 遡及適用にあたり、過去における経営者の意図について仮</p>	<p>会計方針の変更の取扱い</p> <p>原則的な取扱いが実務上不可能な場合の取扱い</p> <p>(遡及適用が実務上不可能な場合)</p> <p>8. 遡及適用が実務上不可能な場合とは、次のような状況が該当する。</p> <p>(1) 過去の情報が収集・保存されておらず、合理的な努力を行っても、遡及適用による影響額を算定できない場合</p> <p>(2) 遡及適用にあたり、過去における経営者の意図について仮</p>

改正後	改正前
<p>定することが必要な場合</p> <p>(3) 遡及適用にあたり、会計上の見積りを必要とするときに、会計事象等が発生した時点の状況に関する情報について、対象となる過去の財務諸表が作成された時点で入手可能であったものと、その後判明したものとに、客観的に区別することが時の経過により不可能な場合</p>	<p>定することが必要な場合</p> <p>(3) 遡及適用にあたり、会計上の見積りを必要とするときに、<u>会計事象や取引（以下「会計事象等」という。）</u>が発生した時点の状況に関する情報について、対象となる過去の財務諸表が作成された時点で入手可能であったものと、その後判明したものとに、客観的に区別することが時の経過により不可能な場合</p>
<p>会計方針の変更に関する注記 (未適用の会計基準等に関する注記)</p> <p>12. <u>(第 22-2 項に移動)</u></p>	<p>会計方針の変更に関する注記 (未適用の会計基準等に関する注記)</p> <p>12. <u>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がある場合には、次の事項を注記する。なお、連結財務諸表で注記を行っている場合は、個別財務諸表での注記を要しない。</u></p> <p>(1) <u>新しい会計基準等の名称及び概要</u></p> <p>(2) <u>適用予定日（早期適用する場合には早期適用予定日）に関する記述</u></p> <p>(3) <u>新しい会計基準等の適用による影響に関する記述</u></p>
<p>未適用の会計基準等に関する注記</p> <p><u>22-2. 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がある場合には、次の事項を注記する。なお、専ら表示及び注記事項を定めた会計基準等に関しては、(3)の事項の注記を要しない。また、連結財務諸表で注記を行っている場合は、個別財務諸表での注記を要しない。</u></p>	<p>(第 12 項より移動)</p>

改正後	改正前
<p>(1) <u>新しい会計基準等の名称及び概要</u></p> <p>(2) <u>適用予定日(早期適用する場合には早期適用予定日)に関する記述</u></p> <p>(3) <u>新しい会計基準等の適用による影響に関する記述</u></p>	
<p>適用時期等</p> <p>23. <u>2009年に公表された本会計基準(以下「2009年会計基準」という。)</u>は、<u>2011年(平成23年)4月1日以後開始する事業年度の期首以後に行われる会計上の変更及び過去の誤謬の訂正から適用する。ただし、第12項については、2011年(平成23年)4月1日以後開始する事業年度から適用する。</u></p> <p>24. <u>2009年会計基準適用初年度においては、当該事業年度の期首以後に行われる会計上の変更及び過去の誤謬の訂正から本会計基準を適用している旨を注記する。</u></p>	<p>適用時期等</p> <p>23. 本会計基準は、平成23年4月1日以後開始する事業年度の期首以後に行われる会計上の変更及び過去の誤謬の訂正から適用する。ただし、第12項については、平成23年4月1日以後開始する事業年度から適用する。</p> <p>24. 本会計基準適用初年度においては、当該事業年度の期首以後に行われる会計上の変更及び過去の誤謬の訂正から本会計基準を適用している旨を注記する。</p>
<p><u>25-2. 2020年に改正された本会計基準(以下「2020年改正会計基準」という。)</u>は、<u>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。</u></p>	<p>(新 設)</p>
<p><u>25-3. 2020年改正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、本会計基準の定める表示方法の変更(第4項(6)参照)には該当しない。ただし、2020年改正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</u></p>	<p>(新 設)</p>

改正後	改正前
<p><u>情報としてその旨を注記する。</u></p>	
<p>議 決</p> <p>26-2. <u>2020年改正会計基準は、第428回企業会計基準委員会に出席した委員14名全員の賛成により承認された。なお、出席した委員は以下のとおりである。</u></p> <p><u>小賀坂 敦 (委員長)</u></p> <p><u>川 西 安 喜 (副委員長)</u></p> <p><u>広 瀬 英 明</u></p> <p><u>矢 農 理恵子</u></p> <p><u>小 倉 加奈子</u></p> <p><u>熊 谷 五 郎</u></p> <p><u>熊 田 勝</u></p> <p><u>小 出 篤</u></p> <p><u>五反田屋 信明</u></p> <p><u>塩 谷 公 朗</u></p> <p><u>丹 昌 敏</u></p> <p><u>徳 賀 芳 弘</u></p> <p><u>平 井 直 樹</u></p> <p><u>渡 部 仁</u></p>	<p>(新 設)</p>
<p>結論の背景</p>	<p>結論の背景</p>

改正後	改正前
<p>経緯</p> <p>28. さらに<u>2008年(平成20年)6月</u>には、会計基準の具体的な検討の方向性を明示する形で、「<u>会計上の変更及び過去の誤謬に関する検討状況の整理</u>」(以下「<u>検討状況の整理</u>」という。)を公表し、寄せられた意見を参考に審議を行い、その内容を一部修正するとともに、<u>適用時期等の取扱いを明示した上で、2009年(平成21年)4月</u>に、<u>企業会計基準公開草案第33号「会計上の変更及び過去の誤謬に関する会計基準(案)」及び企業会計基準適用指針公開草案第32号「会計上の変更及び過去の誤謬に関する会計基準の適用指針(案)」</u>を公表した。</p> <p><u>2009年会計基準は、公開草案に対して寄せられた意見を参考にさらに審議を行い、公開草案を一部修正した上で公表するに至ったものである。</u></p>	<p>経緯</p> <p>28. さらに平成20年6月には、会計基準の具体的な検討の方向性を明示する形で、「<u>会計上の変更及び過去の誤謬に関する検討状況の整理</u>」(以下「<u>検討状況の整理</u>」という。)を公表し、寄せられた意見を参考に審議を行い、その内容を一部修正するとともに、<u>適用時期等の取扱いを明示した上で、平成21年4月に、企業会計基準公開草案第33号「会計上の変更及び過去の誤謬に関する会計基準(案)」及び企業会計基準適用指針公開草案第32号「会計上の変更及び過去の誤謬に関する会計基準の適用指針(案)」</u>を公表した。</p> <p><u>本会計基準は、公開草案に対して寄せられた意見を参考にさらに審議を行い、公開草案を一部修正した上で公表するに至ったものである。</u></p>
<p>28-2. <u>2020年改正会計基準は、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</u></p>	<p>(新 設)</p>

改正後	改正前
<p><u>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。</u></p> <p><u>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、2019年10月に企業会計基準公開草案第69号（企業会計基準第24号の改正案）「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（案）」を公表して広く意見を求めた。2020年改正会計基準は、公開草案に寄せられた意見を踏まえて検討を行い、公開草案の内容を一部修正したうえで公表するに至ったものである。</u></p> <p><u>なお、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を図るに際しては、関連する会計基準等の定めが明らかな場合におけるこれまでの実務に影響を及ぼさないために、企業会計原則注解（注1-2）の定めを引き継ぐこととした。</u></p>	

改正後	改正前
<p>28-3. <u>前項に加え、2020年改正会計基準では、第12項の未適用の会計基準等に関する注記に関する定めを第22-2項に移動した。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。</u></p>	<p>(新 設)</p>
<p>範 囲</p> <p>本会計基準が扱う範囲</p> <p>29-2. <u>第28-2項に記載のとおり、2020年改正会計基準では、企業会計原則注解（注1-2）の定めを引き継ぐとしている。このため、2020年改正会計基準は、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い。</u></p>	<p>範 囲</p> <p>本会計基準が扱う範囲</p> <p>(新 設)</p>
<p>会計上の取扱い</p> <p>会計方針の開示の取扱い</p> <p>開示目的</p> <p>44-2. <u>我が国の会計基準等では、会計方針の開示について、企業会計</u></p>	<p>会計上の取扱い</p> <p>(新 設)</p>

改正後	改正前
<p><u>原則注解（注 1-2）において「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。」と定められており、本会計基準においても、当該定めを引き継いでいる（第 4-4 項参照）。重要な会計方針に関する情報は、財務諸表利用者が財務諸表の作成方法を理解し、財務諸表間で比較を行うために不可欠な情報であると考えられる。</u></p> <p><u>このため、本会計基準では、重要な会計方針に関する注記は、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（どのような場合にどのような項目を計上するのか、計上する金額をどのように算定しているのか。）を示すことを目的とすることとした。</u></p>	
<p><u>44-3. また、現状では、関連する会計基準等の定めが明らかでない場合に、企業が実際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実態は様々であると考えられるため、関連する会計基準等の定めが明らかでない場合に企業が採用した会計処理の原則及び手続について、財務諸表利用者が理解することが困難なことがあるものと考えられる。</u></p> <p><u>このため、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の開示上の取扱いを明らかにして、財務諸表利用者が財務諸表を理解する上で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。</u></p> <p><u>したがって、本会計基準では、前項に記載した目的について、</u></p>	(新 設)

改正後	改正前
<p><u>関連する会計基準等の定めが明らかでない場合も同じである旨を示すこととした。なお、2020年改正会計基準は、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（第29-2項参照）、関連する会計基準等の定めが明らかな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。</u></p>	
<p>44-4. 「<u>関連する会計基準等の定めが明らかでない場合</u>」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（第4-3項参照）。そのため、<u>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。</u></p>	(新 設)
<p>44-5. <u>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（適用指針第5項及び第16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、前項に加えて、業界の実務慣行とされている会計処理の原則及び</u></p>	(新 設)

改正後	改正前
<p><u>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。</u></p>	
<p>重要な会計方針に関する注記</p> <p>44-6. <u>企業会計原則注解（注 1-2）では、「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。」とされている。これは、会計方針の開示は、関連する会計基準等の定めが明らかである場合には、会計基準等の定めを繰り返して記載するだけのものとなる可能性があると考えられるため、企業会計原則注解（注 1-2）では、会計基準等に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ついて、会計方針の注記の省略が認められているものと考えられる。</u></p> <p><u>このため、本会計基準においても、企業会計原則注解（注 1-2）の当該定めを引き継いでいる（第 4-6 項参照）。</u></p>	(新 設)
<p>44-7. <u>なお、審議の過程では、開示の詳細さ（開示の分量）について、本会計基準において指針や目安を示すべきか検討を行ったものの、注記の内容は企業によって異なるものであり、したがって開示の詳細さは各企業が開示目的に照らして判断すべきものと考えられたことから、本会計基準では開示の詳細さについて特段定めないこととした。</u></p>	(新 設)
<p>会計方針の変更に関する注記</p>	<p>会計方針の変更に関する注記</p>

改正後	改正前
<p>(未適用の会計基準等に関する注記)</p> <p>51. <u>(第 68-2 項に移動)</u></p>	<p>(未適用の会計基準等に関する注記)</p> <p>51. <u>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に関する注記に関しては、国際財務報告基準では IAS 第 8 号に取扱いが定められている一方、米国では会計基準に取扱いがなく、米国証券取引委員会 (SEC) スタッフ会計公報により、その注記が求められている。</u></p> <p><u>検討の過程においては、当該注記の内容は、会計基準によって求められるべき性格のものではなく、米国と同様に開示規則等において取扱いを設けることが適切ではないかという意見があった。しかしながら、国際財務報告基準では会計基準の中でこのような内容の注記が求められていることや、未適用の会計基準等が企業に及ぼす影響が開示されていれば、財務諸表に関連した情報として、投資の意思決定に有用であると考えられることから、本会計基準の中で、未適用の会計基準等に関する注記を求めることとした (第 12 項参照)。</u></p> <p><u>なお、未適用の会計基準等に関する注記については、決算日までに新たに公表された会計基準等について注記を行うことになるが、決算日後に公表された会計基準等についても当該注記を行うことを妨げるものではない。この場合は、いつの時点までに公表された会計基準等を注記の対象としたかを記載することが考えられる。</u></p>
<p>未適用の会計基準等に関する注記</p> <p>68-2. <u>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</u></p>	<p>(第 51 項より移動)</p>

改正後	改正前
<p><u>基準等に関する注記に関しては、国際財務報告基準ではIAS第8号に取扱いが定められている一方、米国では会計基準に取扱いがなく、米国証券取引委員会（SEC）スタッフ会計公報により、その注記が求められている。</u></p> <p><u>検討の過程においては、当該注記の内容は、会計基準によって求められるべき性格のものではなく、米国と同様に開示規則等において取扱いを設けることが適切ではないかという意見があった。しかしながら、国際財務報告基準では会計基準の中でこのような内容の注記が求められていることや、未適用の会計基準等が企業に及ぼす影響が開示されていれば、財務諸表に関連した情報として、投資の意思決定に有用であると考えられることから、本会計基準の中で、未適用の会計基準等に関する注記を求めることとした（第22-2項参照）。</u></p> <p><u>なお、未適用の会計基準等に関する注記については、決算日までに新たに公表された会計基準等について注記を行うこととなるが、決算日後に公表された会計基準等についても当該注記を行うことを妨げるものではない。この場合は、いつの時点までに公表された会計基準等を注記の対象としたかを記載することが考えられる。</u></p>	
<p>適用時期等</p> <p>69. <u>2009年</u>会計基準自体の適用は、本会計基準の定める会計基準等の改正（第5項(1)参照）に該当するものではないが、<u>2009年</u>会</p>	<p>適用時期等</p> <p>69. <u>本</u>会計基準自体の適用は、本会計基準の定める会計基準等の改正（第5項(1)参照）に該当するものではないが、<u>本</u>会計基準を適</p>

改正後	改正前
<p>計基準を適用初年度の期首より前の会計上の変更又は過去の誤謬の訂正についても適用するのか、それとも適用初年度の期首以後の会計上の変更又は過去の誤謬の訂正から適用するのかについて検討を行った。</p> <p>具体的には、<u>2009年</u>会計基準の適用初年度において、表示する財務諸表の期間比較可能性をより高める観点から、比較情報として表示される過去の財務諸表において、当該過去の事業年度に行われた会計方針の変更及びその時点で発見された過去の誤謬を、遡及処理を行っていたものとして表示することを認める取扱いを設けるかどうかについて検討を行った。</p> <p>期間比較可能性をより高める観点からは、適用初年度においては比較情報として表示される過去の財務諸表について、このような取扱いを設けることが望ましいという意見もあった。しかしながら、その場合には本会計基準が求める遡及処理の対象が複雑になってしまうことなどから、このような取扱いは設けず、<u>2009年</u>会計基準は適用初年度の期首以後に行われる会計上の変更及び過去の誤謬の訂正について適用することとした（第23項参照）。</p>	<p>用初年度の期首より前の会計上の変更又は過去の誤謬の訂正についても適用するのか、それとも適用初年度の期首以後の会計上の変更又は過去の誤謬の訂正から適用するのかについて検討を行った。</p> <p>具体的には、<u>本</u>会計基準の適用初年度において、表示する財務諸表の期間比較可能性をより高める観点から、比較情報として表示される過去の財務諸表において、当該過去の事業年度に行われた会計方針の変更及びその時点で発見された過去の誤謬を、遡及処理を行っていたものとして表示することを認める取扱いを設けるかどうかについて検討を行った。</p> <p>期間比較可能性をより高める観点からは、適用初年度においては比較情報として表示される過去の財務諸表について、このような取扱いを設けることが望ましいという意見もあった。しかしながら、その場合には本会計基準が求める遡及処理の対象が複雑になってしまうことなどから、このような取扱いは設けず、<u>本</u>会計基準は適用初年度の期首以後に行われる会計上の変更及び過去の誤謬の訂正について適用することとした（第23項参照）。</p>
<p><u>69-2. 2020年改正会計基準における、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に係る注記情報の取扱いは、従前の取扱いの明確化を図ったものであり、これまで求められていなかった注記を新たに行うことを求めるものではないため、第4項(6)の「表示方法の変更」には当たらないと考えられる。</u></p>	<p>(新 設)</p>

改正後	改正前
<p><u>しかし、2020年改正会計基準を適用したことにより、それまで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ことは、財務諸表利用者が企業の財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況に関する適正な判断を行うために必要であると考えられる。</u></p> <p><u>そのため、2020年改正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こととした。</u></p>	
<p><u>2009年会計基準の公表による他の会計基準等</u> についての改正</p> <p>70. 次の企業会計基準、企業会計基準適用指針及び実務対応報告については、<u>2009年会計基準及びその他の会計基準等の公表に伴う改正を別途行うことが予定されている。</u></p> <p>(以下 略)</p>	<p><u>本会計基準の公表による他の会計基準等</u> についての改正</p> <p>70. 次の企業会計基準、企業会計基準適用指針及び実務対応報告については、<u>本会計基準及びその他の会計基準等の公表に伴う改正を別途行うことが予定されている。</u></p> <p>(以下 略)</p>
<p><u>2020年改正会計基準の公表による他の会計基準等</u> についての修正</p> <p>71. 2020年改正会計基準により、当委員会が公表した会計基準等に</p>	<p>(新 設)</p>

改正後	改正前
<p>については、次の修正を行う（下線は追加部分、取消線は削除部分を示す。）。</p> <p>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」</p> <p>第 30-4 項</p> <p>企業会計基準第 24 号「<u>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</u>」（以下「企業会計基準第 24 号」という。）に従い、会計方針の変更又は過去の誤謬の訂正により財務諸表に遡及適用又は修正再表示が行われた場合は、表示期間（企業会計基準第 24 号第 7 項(1)）の 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を、遡及適用後又は修正再表示後の金額により算定する。</p> <p>企業会計基準第 6 号「株主資本等変動計算書に関する会計基準」</p> <p>第 5 項（第 2 段落）</p> <p>なお、企業会計基準第 24 号「<u>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</u>」（以下「企業会計基準第 24 号」という。）に従って遡及処理を行った場合には、表示期間のうち最も古い期間の株主資本等変動計算書の期首残高に対する、表示期間より前の期間の累積的影響額を区分表示するとともに、遡及処理後の期首残高を記載する。</p>	

改正後	改正前
<p>企業会計基準第 12 号「四半期財務諸表に関する会計基準」 第 10-2 項</p> <p>会計方針の変更を行う場合、企業会計基準第 24 号「<u>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</u>」（以下「企業会計基準第 24 号」という。）第 6 項及び第 7 項に準じて、過去の期間に新たな会計方針を遡及適用する。ただし、会計基準等の改正に伴う会計方針の変更の場合で、会計基準等に特定の経過的な取扱いが定められているときは、その経過的な取扱いに従う。</p> <p>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」 第 39-2 項</p> <p>平成 22 年改正の本会計基準（以下「平成 22 年改正会計基準」という。）の適用時期は、企業会計基準第 24 号「<u>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</u>」（以下「企業会計基準第 24 号」という。）と同様とする。</p> <p>企業会計基準第 21 号「企業結合に関する会計基準」 第 104-2 項（第 1 段落）</p> <p>平成 25 年改正会計基準では、平成 21 年 12 月に企業会計基準第 24 号「<u>会計方針の開示、会計上の変更及び誤謬の訂</u></p>	

改正後	改正前
<p>正に関する会計基準」(以下「企業会計基準第 24 号」という。) が公表されたことを契機として、暫定的な会計処理の確定が 企業結合年度の翌年度に行われた場合の取扱いについて見 直しを行った。具体的には、暫定的な会計処理の確定が企業 結合年度の翌年度に行われた場合には、国際的な会計基準と 同様に、比較情報の有用性を高める観点から、企業結合年度 に当該確定が行われたかのように会計処理を行い、それに基づ く表示を求めることとした ((注 6) 参照)。</p> <p>企業会計基準第 22 号「連結財務諸表に関する会計基準」 第 43 項(3)① 重要な資産の評価基準及び減価償却方法等並びにこれら について変更があったときは、企業会計基準第 24 号「<u>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</u>」(以下「企業会計基準第 24 号」という。)に従った注記事 項</p> <p>第 80 項 (5) 企業会計基準適用指針第 24 号「<u>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</u>」 (以下 略)</p> <p>企業会計基準第 25 号「包括利益の表示に関する会計基準」 第 26 項</p>	

改正後	改正前
<p>企業会計基準第 24 号「<u>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</u>」(以下、「企業会計基準第 24 号」という。)に基づく会計方針の変更及び誤謬の訂正に関する累積的影響額に係る期首の利益剰余金の修正額は、前期以前に帰属する純資産の変動額を当期に表示しているに過ぎないため当期の包括利益には含まれないと考えられる。子会社が連結子会社及び関連会社のいずれにも該当しなくなった場合における利益剰余金減少高(又は増加高)も、これに準じて取り扱うことが考えられる。</p> <p>企業会計基準第 26 号「退職給付に関する会計基準」</p> <p>第 82 項(第 1 段落)</p> <p>過去の財務諸表に対して、平成 24 年改正会計基準が定める新たな会計処理の遡及適用(企業会計基準第 24 号「<u>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</u>」(以下「企業会計基準第 24 号」という。)第 4 項(9))を求める場合、変更後の未認識数理計算上の差異の残高を算定するために、平成 10 年会計基準の適用と制度の開始のいずれか新しい方の時点以後の各事業年度の退職給付債務をすべて再計算するという過度な負担が生じることになるため、過去の財務諸表への遡及適用は求めないこととした(第 37 項参照)。</p>	

改正後	改正前
<p>企業会計基準第 27 号「法人税、住民税及び事業税等に関する会計基準」</p> <p>第 6 項</p> <p>過年度の所得等に対する法人税、住民税及び事業税等について、更正等により追加で徴収される可能性が高く、当該追徴税額を合理的に見積ることができる場合、企業会計基準第 24 号「<u>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</u>」（以下「企業会計基準第 24 号」という。）第 4 項 (8) に定める誤謬に該当するときを除き、原則として、当該追徴税額を損益に計上する。なお、更正等による追徴に伴う延滞税、加算税、延滞金及び加算金については、当該追徴税額に含めて処理する。</p> <p>企業会計基準第 28 号「『税効果会計に係る会計基準』の一部改正」</p> <p>第 7 項</p> <p>本会計基準の適用初年度においては、企業会計基準第 24 号「<u>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</u>」（以下「企業会計基準第 24 号」という。）第 14 項の定めにかかわらず、本会計基準第 3 項から第 5 項に定める税効果会計基準注解(注 8)（同注解(注 8) (1) に定める繰延税金資産から控除された額（評価性引当額）の合計額を除く。）及び同注解(注 9) に記載した内容を、適用初年度の連結財務諸</p>	

改正後	改正前
<p>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（注記事項を含む。）及び前事業年度における個別財務諸表（注記事項を含む。）（以下合わせて「比較情報」という。）に記載しないことができる。</p> <p>本会計基準の公表による他の会計基準等についての修正 (2)企業会計基準適用指針第 24 号「<u>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</u>」（以下 略）</p> <p>企業会計基準第 29 号「収益認識に関する会計基準」 第 43 項 履行義務の充足に係る進捗度は、各決算日に見直し、当該進捗度の見積りを変更する場合は、会計上の見積りの変更（企業会計基準第 24 号「<u>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</u>」（以下「<u>企業会計基準第 24 号</u>」という。）第 4 項(7)）として処理する。</p> <p>企業会計基準第 30 号「時価の算定に関する会計基準」 第 10 項 時価の算定に用いる評価技法は、每期継続して適用する。当該評価技法又はその適用（例えば、複数の評価技法を用いる場合のウェイト付けや、評価技法への調整）を変更する場</p>	

改正後	改正前
<p>合は、会計上の見積りの変更（企業会計基準第 24 号「<u>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</u>」（以下「企業会計基準第 24 号」という。）第 4 項(7)）として処理する。この場合、企業会計基準第 24 号第 18 項並びに企業会計基準第 12 号「四半期財務諸表に関する会計基準」第 19 項(4)及び第 25 項(3)の注記を要しないが、当該連結会計年度及び当該事業年度の年度末に係る連結財務諸表及び個別財務諸表において変更の旨及び変更の理由を注記する（企業会計基準適用指針第 19 号「金融商品の時価等の開示に関する適用指針」第 5-2 項(3)②）。</p> <p>企業会計基準適用指針第 4 号「1 株当たり当期純利益に関する会計基準の適用指針」</p> <p>第 36-2 項</p> <p>企業会計基準第 24 号「<u>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</u>」に従い、会計方針の変更又は過去の誤謬の訂正により財務諸表に遡及適用又は修正再表示を行った場合は、表示期間の 1 株当たり純資産額を、遡及適用後又は修正再表示後の金額により算定する。</p> <p>企業会計基準適用指針第 9 号「株主資本等変動計算書に関する会計基準の適用指針」</p> <p>第 3 項(1)①(*4)（第 1 段落）</p>	

改正後	改正前
<p>企業会計基準第 24 号「<u>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</u>」（以下「企業会計基準第 24 号」という。）に従って遡及処理を行った場合には、表示期間のうち最も古い期間の期首残高に対する、表示期間より前の期間の累積的影響額を区分表示するとともに、遡及処理後の期首残高を記載する。</p> <p>企業会計基準適用指針第 14 号「四半期財務諸表に関する会計基準の適用指針」</p> <p>第 33 項（第 2 段落）</p> <p>また、会計基準第 19 項(2)及び第 25 項(1)の影響額とは、新たな会計方針の遡及適用により影響を受ける前年度の期首からの累計期間に係る税金等調整前四半期純損益又は税引前四半期純損益、その他の重要な項目への影響額をいうものとする。ただし、会計基準等の改正に伴う会計方針の変更で経過的な取扱いに従って会計処理を行った場合並びに遡及適用の原則的な取扱いが実務上不可能な場合（企業会計基準第 24 号「<u>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</u>」第 9 項(1)又は(2)）で、前年度の四半期財務諸表について遡及適用を行っていないときには、新たな会計方針の適用により影響を受ける、前年度又は当年度（前年度の期首以前の実行可能な最も古い日から将来にわたり新たな会計方針を適用している場合には前年度のみ）の期首</p>	

改正後	改正前
<p>からの累計期間に係る税金等調整前四半期純損益又は税引前四半期純損益、その他の重要な項目への影響額をいうものとする。当年度の影響額を適時に正確に算定することができない場合には、資本連結をやり直さないなど適当な方法による概算額を記載することができる。</p> <p>企業会計基準適用指針第 19 号「金融商品の時価等の開示に関する適用指針」</p> <p>第 39-9 項</p> <p>時価の算定に用いる評価技法又はその適用を変更する場合は、会計上の見積りの変更（企業会計基準第 24 号「<u>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</u>」（以下「企業会計基準第 24 号」という。）第 4 項(7)）として処理する。ただし、この場合であっても、企業会計基準第 24 号第 18 項の注記は不要であり（時価算定会計基準第 10 項）、本適用指針に従い、変更の旨及び変更の理由のみについて注記する（第 5-2 項(3)②参照）。</p> <p>企業会計基準適用指針第 24 号「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」</p> <p>企業会計基準適用指針の名称</p> <p>企業会計基準適用指針第 24 号「<u>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</u>」</p>	

改正後	改正前
<p>第1項</p> <p>本適用指針は、企業会計基準第24号「<u>会計方針の開示</u>、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。)を適用する際の指針を定めることを目的とする。</p> <p>第5項 見出し及び本文</p> <p>会計上の取扱い</p> <p>会計方針の<u>変更開示</u>の取扱い</p> <p>会計基準等</p> <p>企業会計基準第24号第5項(1)以下にいう「会計基準等」とは、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。</p> <ol style="list-style-type: none"> (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 	

第6項 見出し（追加）

会計方針の変更の取扱い

会計方針の変更が認められる正当な理由

第11項 本文を次のように修正するとともに、第12-2項に移動する。

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の適用時期について、財務諸表の作成の時点において企業が未だ経営上の判断を行っていない場合には、「適用予定日に関する記述」（企業会計基準第24号第~~1222-2~~項(2)）においてその旨を注記する。

また、「新しい会計基準等の適用による影響に関する記述」（企業会計基準第24号第~~1222-2~~項(3)）について、適用の影響につき定量的に把握していない場合には、定性的な情報を注記する。なお、財務諸表の作成の時点において企業が未だその影響について評価中であるときには、その事実を記述することで足りる。

第12-2項 見出しを次のように付すとともに、本文を第11項より移動する。

未適用の会計基準等に関する注記

第16項 見出し

会計上の取扱い

会計方針の変更開示の取扱い

会計基準等

第17項 見出し（追加）

改正後	改正前
<p data-bbox="367 253 676 284"><u>会計方針の変更の取扱い</u></p> <p data-bbox="389 301 896 331">会計方針の変更が認められる正当な理由</p> <p data-bbox="306 400 1115 478">企業会計基準適用指針第 25 号「退職給付に関する会計基準の適用指針」</p> <p data-bbox="333 496 627 526">第 129-2 項（第 2 段落）</p> <p data-bbox="360 544 1115 813">なお、平成 27 年改正適用指針の適用については、表示方法の変更として取り扱うため、企業会計基準第 24 号「<u>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</u>」第 14 項の定めに従って、表示する過去の期間における本適用指針第 65 項の注記についても新たな表示方法を適用することとなる。</p> <p data-bbox="306 882 1115 960">企業会計基準適用指針第 26 号「繰延税金資産の回収可能性に関する適用指針」</p> <p data-bbox="333 978 472 1008">第 49 項(5)</p> <p data-bbox="360 1026 1115 1343">平成 27 年適用指針の適用初年度においては、会計基準等の改正に伴う会計方針の変更による影響額の注記について、企業会計基準第 24 号「<u>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</u>」（以下「企業会計基準第 24 号」という。）第 10 項(5)ただし書きの定めにかかわらず、適用初年度の期首の繰延税金資産に対する影響額、利益剰余金に対する影響額、及びその他の包括利益累計額又は評価・換算</p>	

改正後	改正前
<p>差額等に対する影響額を注記する。</p> <p>第 120 項(1)</p> <p>監査委員会報告第 66 号には、日本公認会計士協会が公表した監査・保証実務委員会報告のうち会計処理の原則及び手続を定めた部分が含まれるため、当該部分については企業会計基準第 24 号第 5 項(1)以下にいう会計基準等に該当する(企業会計基準適用指針第 24 号「<u>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</u>」第 5 項(5))。</p> <p>企業会計基準適用指針第 28 号「税効果会計に係る会計基準の適用指針」</p> <p>第 59 項</p> <p>遡及適用に伴い、将来の利益の額が変更されることに対応して、繰延税金資産の回収可能性の判断における将来の一時差異等加減算前課税所得の見積額が変更される場合、企業会計基準第 24 号「<u>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</u>」(以下「企業会計基準第 24 号」という。)第 17 項(会計上の見積りの変更に関する原則的な取扱い)に従って会計方針の変更を行った年度以降において、変更後の将来の一時差異等加減算前課税所得を前提として、繰延税金資産の回収可能性を判断する。また、遡及適用により過年度において回収可能性適用指針第 15 項から第 32 項に従</p>	

改正後	改正前
<p>って判断した企業の分類を見直す場合、当該見直しに伴う影響は、会計方針の変更を行った年度の財務諸表に反映させる（〔設例 12-1〕）。</p> <p>実務対応報告第 18 号「連結財務諸表作成における在外子会社等の会計処理に関する当面の取扱い」</p> <p>「当面の取扱い」なお書き</p> <p>なお、この当面の取扱いに従って、国際財務報告基準、米国会計基準、指定国際会計基準又は修正国際基準に準拠して作成された在外子会社等の財務諸表を連結決算手続上利用している場合で、当該在外子会社等が会計方針の変更を行うときは、企業会計基準第 24 号「<u>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</u>」（以下「企業会計基準第 24 号」という。）第 10 項から、<u>第 11 項又は第 12-2 項</u>に準じた注記を行うことに留意する。</p> <p>実務対応報告第 19 号「繰延資産の会計処理に関する当面の取扱い」</p> <p>1 目的（第 4 段落）</p> <p>また、平成 21 年 12 月の企業会計基準第 24 号「<u>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</u>」（以下「企業会計基準第 24 号」という。）の公表により、企業会計基準第 24 号における表現等に合わせるための所要の改正</p>	

改正後	改正前
<p>を行った。</p> <p>実務対応報告第 32 号「平成 28 年度税制改正に係る減価償却方法の変更に関する実務上の取扱い」</p> <p>第 2 項</p> <p>従来、法人税法に規定する普通償却限度相当額を減価償却費として処理している企業において、建物附属設備、構築物又はその両方に係る減価償却方法について定率法を採用している場合、平成 28 年 4 月 1 日以後に取得する当該すべての資産に係る減価償却方法を定額法に変更するときは、法令等の改正に準じたものとし、会計基準等の改正に伴う会計方針の変更（企業会計基準第 24 号「<u>会計方針の開示</u>、<u>会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準</u>」（以下「企業会計基準第 24 号」という。）第 5 項(1)）として取り扱うものとする。</p> <p>第 11 項（第 1 段落）</p> <p>会計方針の変更は、会計基準等の改正に伴う会計方針の変更とそれ以外の正当な理由に基づき自発的に行う会計方針の変更に分類され（企業会計基準第 24 号第 5 項）、「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が含まれ、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とされている（企業会計基準適用指針第 24 号「<u>会計方</u></p>	

改正後	改正前
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（以下「企業会計基準適用指針第24号」という。）第16項）。	

以 上