

ディスクロージャー分析 ～会計上の見積りの変更の開示分析～

2020.11.18

当ディスクロージャー分析レポートでは、2019年10月1日から2020年9月30日までに有価証券報告書を提出した日本基準を採用している上場会社3,541社のうち、（会計上の見積りの変更）の箇所に変更を行った旨を記載している会社を調査対象として、どのように記載されているか調査・分析を実施した。

はじめに

会計上の見積りの変更を行った場合には、会計上の見積りの変更の内容、当該会計上の見積りの変更が財務諸表に与えている影響額などを注記する必要がある（財務諸表等規則第8条の3の5）。また、会計方針の変更を会計上の見積りの変更と区別することが困難な場合についても、会計方針の内容、当該会計方針の変更を行った正当な理由、当該会計方針の変更が財務諸表に与えている影響額などを注記する必要がある（財務諸表等規則第8条の3の6）。直近1年間の有価証券報告書の（会計上の見積りの変更）の箇所に変更を行った旨を記載している会社は以下のとおりである。

（会計上の見積りの変更）の箇所に変更を行った旨を記載している会社 107社

内容	件数
資産除去債務の見積り	46
固定資産の見積り	33
退職給付の見積り	26
引当金の見積り	9
たな卸資産の見積り	4
その他の見積り	2
合計	120

2つの内容を記載した会社が11社、3つの内容を記載した会社が1社あり、合計件数は120件となった。2つ以上の内容を記載した会社のほとんどが固定資産の耐用年数の変更とそれに伴う資産除去債務の変更の組み合わせであった。以下、それぞれの内容を見ていく。

1. 資産除去債務の見積りの変更を記載している会社 46社

内容	件数
原状回復費用の変更	31
償却期間の変更	13
資産除去債務の見積り可	7
敷金回収見込額の変更	5
合計	56

こちらでも2つの内容を記載した会社が10社あったため、合計件数は56件となった。「原状回復費用の変更」が最も多く、移転等により退去時に必要とされる原状回復費用の新たな情報の入手に伴い、変更を行っている事例が見られた。また、「償却期間の変更」についても、移転等により移転時期が明確となり、償却期間の変更を行っている事例が見られた。なお、「資産除去債務の見積り可」とは、新たな情報の入手により、原状回復費用を合理的に見積もることが可能となったため、新たに資産除去債務を計上しているケースである。

2. 固定資産の見積りの変更を記載している会社 33社

いずれの事例も「耐用年数の変更」に関するもので、耐用年数の短縮が28社、耐用年数の延長が5社であった。耐用年数の短縮では、本社移転による事例が最も多く、その他には工場閉鎖や建て替え等に伴い、利用見込みのない固定資産について耐用年数を見直している。耐用年数の延長では、使用実態及び使用期間を再検討した結果、耐用年数をより実態に即した年数に変更した事例が見られた。

3. 退職給付の見積りの変更を記載している会社 26社

内容	件数
費用処理年数の変更	20
計算方法の変更	6
合計	26

「費用処理年数の変更」では、そのほとんどが退職給付に係る会計処理における数理計算上の差異及び過去勤務費用の費用処理年数について、従業員の平均残存勤務期間の変動により、費用処理年数を変更しており、年数の短縮が18件、年数の延長が2件となっていた。「計算方法の変更」は、いずれも退職給付費用の期間損益計算をより適正化するために、退職給付債務

の計算方法を簡便法から原則法へ変更したケースである。

4. 引当金の見積りの変更を記載している会社 9社

内容	件数
貸倒引当金	3
環境対策引当金	3
製品保証引当金	1
整理損失引当金	1
解約調整引当金	1
ポイント引当金	1
合計	10

2つの引当金を記載した会社が1社あったため、合計件数は10件となった。「貸倒引当金」と「環境対策引当金」が3件ずつで、その内容は主に新たな情報の入手により、精緻な見積りが可能になったことによる変更である。

5. たな卸資産の見積りの変更を記載している会社 4社

たな卸資産に係る収益性の低下の事実をより適切に財政状態及び経営成績に反映させるため、たな卸資産の評価基準に関する見積りの変更をしており、4社の変更内容は次頁のとおりである。

	変更前	変更後
1	顧客から入手した受注見込み等に基づく処分見込額まで帳簿価額を切り下げる方法	在庫あるいは生産から一定の期間を超える場合に一定の率に基づいて定期的に帳簿価額を切り下げる方法
2	取得から一定の期間を超える場合には定期的に一定の率に基づき帳簿価額を切り下げる方法	在庫期間に応じて段階的に帳簿価額を切り下げる方法
3	在庫から一定の期間が経過し、かつ、顧客との取引関係に応じ今後販売の見込みがないと判断される場合に帳簿価額を切り下げる方法	在庫から一定の期間が経過した場合に帳簿価額を切り下げる方法
4	取得から一定の期間を超える場合に原則として一定の率に基づき定期的に帳簿価額を切り下げる方法	帳簿価額を切り下げる一定の率を変更

6. その他の見積りの変更を記載している会社2社

その他の事例は、顧客獲得費用の償却期間の変更と、役員退職慰労金規程の見直しであった。

おわりに

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あるが、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重要な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り、会計上の見積りの内容についての情報は、財務諸表利用者にとって有用な情報であると考えられている。

そのため、「会計上の見積りの開示に関する会計基準」（以下「本会計基準」）が2021年3月31日以後終了する連結会計年度及び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から適用され、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がある項目（有利となる場合及び不利となる場合の双方が含まれる）における会計上の見積りの内容について、次の事項を注記することが求められている。

- (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

その他の情報の例示（本会計基準第8項）

- 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

本会計基準は、公表日（2020年3月31日）以後終了する連結会計年度及び事業年度における年度末に係る連結財務諸表及び個別財務諸表から適用することができるが、本稿執筆時点では早期適用の事例はまだなく、3月末決算会社は適用開始まで半年を切っているため、期末決算前に自社の会計上の見積りについて、再度確認することが望まれる。