

ディスクロージャー分析～会計上の見積りの開示に関する会計基準の開示事例分析～

2021.8.4

当ディスクロージャー分析レポートでは、JPX日経インデックス400（2021年6月現在）の3月末決算（日本基準）の会社（203社）の有価証券報告書を対象に、2021年3月期から適用開始となった会計上の見積りの開示に関する会計基準について開示事例の調査・分析を実施した。

はじめに

2021年3月期より会計上の見積りの開示に関する会計基準（以下、見積り開示基準）が原則適用されている。今回は、当該基準の開示目的を再確認した上で、開示事例を分析するとともに、いくつかの事例について紹介をする。

1. 見積り開示基準について

見積り開示基準は、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を目的とする。

当該基準の特徴は、基本的な方針として、個々の会計基準における規定により注記を拡充するのではなく、原則（開示目的）を示した上で、具体的な開示内容は企業が開示目的に照らして判断することとしている点にある。

これはすなわち、当該基準が開示にかかるチェックリスト的な位置づけではなく、基準が示す原則にしたがって、情報利用者にとっての情報の有用性を考慮した各社各様の開示が求められていることを意味する。

以下、2021年3月期の開示事例の分析を行った上で、各社の置かれている状況に即して特徴的な開示を行っている事例の紹介をする。

2. 開示事例分析

開示事例分析の対象会社は、JPX400に分類される会社のうち日本基準を採用する3月決算会社である（合計203社）。対象会社の開示事例の全般的な傾向を把握するため、以下の観点から分析を行った。

- (1)重要な会計上の見積りの項目数
- (2)開示項目別の事例数
- (3)翌会計年度の財務諸表に与える影響の
定量情報の有無
- (4)新型コロナウイルス感染症に関する情報
開示

(1)開示された見積りの項目数

表1の通り、開示会社の項目数はのべ360個であり、1社あたりの平均は1.9個であり、見積り開示基準の適用により調査対象会社の89.7%が1つ以上の見積り項目について記載している。

(表1)

項目数	会社	のべ個数
0	21 (※)	0
1	65	65
2	78	156
3	23	69
4	11	44
5	4	20
6	1	6
合計	203	360

平均開示項目数：1.9個

※21社中3社は項目を記載の上「該当なし」と記載しており、残り18社は項目ごと省略している。

(2)開示項目別の事例数

開示されている見積りの項目別の事例数は表2の通りである。

(表2)

見積り項目	事例数
有形固定資産の評価	87
繰延税金資産の回収可能性	56
のれんの評価	34
棚卸資産の評価	27
無形資産の評価	27
収益認識	27
貸倒引当金	21
投資の評価	20
退職給付会計に係る見積り	20
新型コロナウイルス感染症関連	8
その他	33
合計	360

表2の「新型コロナウイルス感染症関連」については当該項目を独立した項目で開示している企業を集計している。各見積り項目の中で新型コロナウイルスにかかる仮定を記載している事例もあるため、これらは「(4)新型コロナウイルス感染症に関する情報開示」で別途集計している。

また、「その他」に含まれるのは、返品調整引当金、災害損失引当金等の各種引当金や、特定の業種で求められる会計処理にかかる見積り項目である。

(3)翌会計年度の財務諸表に与える影響の定量情報の有無

見積り開示基準第8項において、「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」の例示の一つとして、「翌年度の財務諸表に与える影響」が挙げられている。また、同基準30項において、「翌年度の財務諸表の影響を定量的に示す場合は、単一の金額のほか、合理的に想定され金額の範囲を示すことも考えられる」と記載されている。

この点、翌年度の財務諸表に与える影響を定量情報として示している事例数は10社であった。（一部の事例については下記3. 具体的な開示事例の紹介に記載している。）

(4)新型コロナウイルス感染症に関する情報開示

新型コロナウイルス感染症関連（以下、新型コロナ関連）の影響などをその他の見積り項目の中で示している事例は82社あった。独立項目として開示している(2)の事例数8社と合計して90社（44.3%）が新型コロナ関連の影響に言及している。

3. 具体的な開示事例の紹介

以上が全体的な開示事例の傾向であるが、ここで特徴的な開示事例をいくつかピックアップしておく。

(株)ゼンショーホールディングスは、外食事業の店舗資産の減損にかかる見積りの開示内容として、減損の兆候が認められた店舗のうち、減損損失の認識不要と判断された店舗数、帳簿価額を具体的に記載している。

(株)カブコンでは、翌連結会計年度の連結財務

諸表に重要な影響を及ぼす可能性があると判断したタイトルに係る金額を開示しており、当該タイトルの安全余裕率の平均値を定量情報として記載することで、「翌年度の財務諸表に与える影響」を開示している。

以上は、従前の注記では開示されることのなかった情報（下線部）を開示しており、見積り開示基準の開示目的である、「財務諸表利用者の理解に資する情報」が提供されているといえる。

また、新型コロナ関連の影響について、仮定としている回復時期を明確にしている例としては、ANAホールディングス(株)が挙げられる。会計上の見積りに重要な影響を与える当該影響の記載方法として参考になるものと考えられる。

その他、財務諸表利用者の理解に資する情報として特徴的な開示を行っていた会社と見積り項目の事例を表3に列挙する。

(表3)

会社名	見積り項目	特徴
相鉄ホールディングス(株)	繰延税金資産の回収可能性	主要な仮定の内容を具体的に記載
大東建託(株)	一括借上修繕引当金	主要な仮定の内容を具体的に記載
(株)大和証券グループ本社	投資の評価	投資損失の主要な内訳を開示
(株)西武ホールディングス	新型コロナ関連の影響	新型コロナ関連の影響の収束時期を明記
T I S (株)	非上場株式の評価	翌年度の投資有価証券評価損の潜在的影響額を明記
南海電気鉄道(株)	繰延税金資産の回収可能性	新型コロナ関連の回復の仮定に用いた外部機関の情報を明記
アコム(株)	貸倒引当金	新型コロナ関連の影響による追加引当計上額を明記

おわりに

今回の分析レポートでは、単に開示内容の性質別や、開示されている見積り項目の個数、開示内容の分類による開示事例を集計するのみならず、「開示目的」に照らして有用と思われる特徴的な開示事例についても紹介した。

見積り開示基準の結論の背景にある通り、「会計上の見積りは、企業の置かれている状況に即して行われるもの（第18項）」であり、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ためには、「当該企業の置かれている状況について財務諸表利用者が理解できるような情報（同項）」が求められる。

したがって、本稿の事例分析が、多数派の事例を押さえる目的ではなく、財務諸表利用者と財務諸表作成者との透明性ある対話につながる開示の一助となれば幸いである。

以上