

ディスクロージャー分析～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開示分析～ 2021.11.17

当ディスクロージャー分析レポートでは、2021年9月30日までに有価証券報告書を提出した全上場会社のうち、「関連する会計基準等の定め」又は「関連する会計基準の定め」のキーワードを記載している会社を調査対象として、有価証券報告書に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 2020年3月31日）が2021年3月期の有価証券報告書から原則適用となった。本会計基準の開示目的は、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の概要を示すことにある。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。

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、もしくは業界の実務慣行とされている会計処理の原則及び手続のみが存在する場合に適用する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る（採用した会計処理の原則及び手続きの概要の示し方については、次ページに掲げた5つのパターンに分類され、より具体的な書き方については3ページにある飛島建設(株)及び(株)ゆうちょ銀行の事例を参照のこと）。

本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（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第4項(6)参照）には該当しない。ただし、本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（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第25-3項）。

調査結果について

2021年9月30日までに有価証券報告書を提出した全上場会社を対象にした調査では、2021年の有価証券報告書に「関連する会計基準等の定め」又は「関連する会計基準の定め」のキーワードを記載していた会社は134社（335件）あり、有価証券報告書のどの項目に記載しているかについては以下のとおりである。

項目名	件数
(連結) 連結財務諸表作成のための基本となる重要な事項	107
(連結) 追加情報	70
(単体) 重要な会計方針	98
(単体) 追加情報	60
合計	335

連結財務諸表作成のための基本となる重要な事項のみに記載している会社、追加情報のみに記載している会社、その両方に記載している

会社といくつかのパターンがあり、パターン別に集計したものが以下となる。

パターン	会社数
① その他財務諸表作成のための基本となる重要な事項に記載	1
② (会計上の見積りの変更) の次に (追加情報) として記載	18
③ ①と②の両方に記載	56
④ その他財務諸表作成のための基本となる重要な事項に併せて注記している (追加情報) に記載	24
⑤ ①と④の両方に記載	34
合計	133

(注) 該当事項はありません。と記載している会社1社を除いている。

(追加情報) の記載箇所はいくつかあり、独立した項目として記載する場合には、通常、(会計上の見積りの変更) の次、(連結貸借対照表関係) の前に記載するが、会計方針の記載に併せて注記すべき追加情報は、当該会計処理の採用に関し、会計方針の記載以外に追加的に開示する必要があると認めた場合は、追加情報として会計方針の記載に併せて注記する(財務諸表等規則第9条第3項等参照)。(監査・保証実務委員会実務指針第77号「追加情報の注記について」)

追加情報のみに記載している会社(②と④)も3割ほどあったが、その他財務諸表作成のための基本となる重要な事項に、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を記載し、そのうえで追加情報にも新たに開示している旨を記載するケースが多数派であった。以下では③及び⑤の事例を紹介する。

③ ①と②の両方に記載している事例

飛鳥建設(株)

(連結財務諸表作成のための基本となる重要な事項)

4 会計方針に関する事項

(8) その他連結財務諸表作成のための重要な事項

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

建設工事に関する共同企業体（ジョイントベンチャー）については、個別の組織体として認識せず当社グループの会計に組み込む方法により、共同企業体に対する出資割合に応じた完成工事高及び完成工事原価を計上している。

(追加情報)

(「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)

「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 2020年3月31日）を当連結会計年度の年度末に係る連結財務諸表から適用し、「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」を記載している。

⑤ ①と④の両方に記載している事例

(株)ゆうちょ銀行

(連結財務諸表作成のための基本となる重要な事項)

4. 会計方針に関する事項

(13) 投資信託の解約損益の計上科目

投資信託の解約損益について、信託財産構成物が債券及び債券に準ずるものは「有価証券利息配当金」、信託財産構成物が債券及び債券に準ずるもの以外は「その他の経常収益」又は「その他の経常費用」中の株式等売却益又は株式等売却損に計上しております。ただし、投資信託の「有価証券利息配当金」が全体で損となる場合は「その他業務費用」中の国債等債券償還損に計上しております。

(追加情報)

「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 2020年3月31日）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及び手続を開示するものであります。

次に、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が

どのような会計処理であるかについては、以下のとおりである。

会計処理	件数
建設工事のジョイントベンチャー（共同企業体）に係る会計処理	40
投資信託の解約・償還に伴う損益に関する会計処理	34
重要な収益及び費用の計上基準	23
役員向け株式給付信託の会計処理	15
譲渡制限株式報酬に関する会計処理	9
債務保証に関する会計処理	5
保険契約に関する会計処理	4
その他	5
不明	3
合計	138

（注）該当事項はありません。と記載している会社1社を除き、3項目記載の会社が1社、2項目記載の会社が3社あるため、合計が138件となっている。

「建設工事のジョイントベンチャー（共同企業体）に係る会計処理」は建設業、「投資信託の解約・償還に伴う損益に関する会計処理」は銀行業において多く記載されており、「重要な収益及び費用の計上基準」では、不動産業等における広告宣伝費等の計上基準、電気・ガス業における検針日基準が記載されていた。

おわりに

関連する会計基準等の定めが明らかでない場合の注記事例では、今までは記載していなかった業界の実務慣行とされている会計処理の原則及び手続を記載している事例が多数見られた。今回の調査では建設業や銀行業の注記が多かったが、他の業種についても、今後注記される可能性もあるため、今後の実務動向に注目されたい。

以 上