

フロー・チャートを使って学ぶ会計実務 第55回 「会計上の見積り開示」
 (※ 会計上の見積り開示に関する全ての論点を取り扱っているわけではありません。)

STEP 1
開示目的の理解

開示目的を理解する。

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が、以下の特徴により、財務諸表に計上する金額の不確実性の程度も様々となる。

- ✓ 財務諸表に計上する金額に係る見積り方法が様々
- ✓ 見積りの基礎情報が財務諸表作成時にどの程度入手可能であるかは様々

したがって、財務諸表の計上金額のみでは、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る。

このため、**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うち、翌年度の財務諸表に重要な影響を及ぼすリスク**（有利となる場合及び不利となる場合の双方が含まれる）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。

STEP 2
開示対象項目の識別

会計上の見積りの注記を行うに当たり、全ての会計上の見積り項目について注記が求められているわけではなく、比較的少数の項目を注記することが想定されている。そのため、どの会計上の見積り項目を注記対象とするかを識別する必要がある。

【識別の判断基準】

会計上の見積りの開示を行うに当たり、まず、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（開示対象項目）を識別する。識別する項目は、通常、当年度の財務諸表に計上した資産及び負債である。また、翌年度の財務諸表に与える影響を検討するにあたっては、影響の金額的大きさ及びその発生可能性を総合的に勘案して判断する。

開示対象項目	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。
開示対象科目	通常、当年度の財務諸表に計上した資産及び負債。 ただし、当年度の財務諸表に計上した収益及び費用、並びに会計上の見積りの結果、当年度の財務諸表に計上しないこととした負債を識別することもできる。
判断基準	<p>➢ 翌年度の財務諸表に与える影響の検討にあたっては、「影響の金額的大きさ」及びその「発生可能性」を総合的に勘案して判断する（具体的な数値基準は見積基準では示されていない）。</p> <div style="text-align: center;"> </div> <p>➢ 翌年度の財務諸表に重要な影響を及ぼすリスクの判断にあたって、直近の市場価格により時価評価する資産及び負債の市場価格の変動は、会計上の見積りに起因するものではないため、考慮しない。</p>
判断にあたっての具体例	<p>➢ 当年度の財務諸表に計上した金額に重要性があるものに着目して開示対象項目を識別するのではなく、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ものに着目して開示項目を識別する。</p> <p>➢ 固定資産について減損損失の認識を行わない場合でも、翌年度の財務諸表に重要な影響を及ぼすリスクを検討した上で、当該固定資産を開示対象項目として識別する可能性がある。</p> <p>➢ 以下の項目について、翌年度の財務諸表に重要な影響を及ぼすリスクがある場合には、開示対象項目として識別することもあり得る。</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ 当年度の財務諸表に計上した収益及び費用（例えば、一定の期間にわたり充足される履行義務に係る収益の認識やストック・オプションの費用処理額の見積り等） ✓ 会計上の見積りの結果、当年度の財務諸表に計上しないこととした負債（偶発債務等） ✓ 注記において開示する金額を算出するにあたって見積りを行ったものについて、翌年度の財務諸表に重要な影響を及ぼすリスクがある場合（金融商品に関する会計基準第 40 - 2 項（2）及び賃貸等不動産の時価等に関する会計基準第 8 項（3）に基づき会計上の見積りによる時価を開示する場合等）

STEP 3
注記

(1) 注記項目
 会計上の見積りの注記は独立して、注記する。そして、上記【STEP 2】で識別した開示対象項目について、識別した会計上の見積りの内容を表す項目名を注記し、各項目ごとに以下の事項を注記する。
 また、識別した項目が複数ある場合には、それらの項目名は単一の注記として記載する。

- 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
 例えば、以下が挙げられる。
 - (i) 当年度の財務諸表に計上した金額の算出方法
 - (ii) 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
 - (iii) 翌年度の財務諸表に与える影響

(2) 連結財務諸表を作成している場合
 連結財務諸表を作成している場合、個別財務諸表において注記を行う場合は、上記（1）の注記項目について連結財務諸表における記載を参照することができる。なお、識別した項目ごとに、当年度の個別財務諸表に計上した金額の算出方法に関する記載をもって上記（1）②の注記項目に代えることができる。この場合であっても、連結財務諸表における記載を参照することができる。

(3) KAMとの関連
 監査上の主要な検討事項（KAM）として、会計上の見積り項目が選ばれる可能性が多いと考えられる。そして、監査人からKAMの記載にあたって、注記内容の充実を求められる可能性がある。そのため、あらかじめ、会計上の見積りに関する注記のドラフトを作成し、監査人と事前に協議することで、決算の早期化に役立てることができると考えられる。

(4) 有価証券報告書の「経理の状況」よりも前の記載
 有価証券報告書の「経理の状況」よりも前において、「事業等のリスク」及び「経営者による財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況の分析」でも会計上の見積りに関連する事項を記載するが、当該記載について、会計上の見積り注記と内容が整合しているか確認する必要がある。

(5) 計算書類における注記
 会計監査人設置会社においては、計算書類においても注記が必要である。

- (i) 会計上の見積りにより当該事業年度に係る計算書類又は連結計算書類にその額を計上した項目であって、翌事業年度に係る（連結）計算書類に重要な影響を及ぼす可能性があるもの
 - (ii) 当該事業年度に係る（連結）計算書類の上記（i）に掲げる項目に計上した額
 - (iii) 上記（ii）に掲げるものはか、上記（i）に掲げる項目に係る会計上の見積りの内容に関する理解に資する情報（※）
- （※）個別注記表の注記が連結注記表の注記と同一であり、個別注記表にその旨を注記する場合は、上記（iii）について個別での注記は不要である。