

企業内容等の開示に関する内閣府令の改正 (継続的な差異開示の廃止)について

金融庁企画市場局企業開示課	開示企画調整官	神保 勇一郎
金融庁企画市場局企業開示課	課長補佐	小作 恵右
金融庁企画市場局企業開示課	専門官	村瀬 正貴

一 はじめに

令和2年3月6日、企業内容等の開示に関する内閣府令の一部を改正する内閣府令(令和2年内閣府令第10号、以下「改正府令」という。)が公布され、同日から施行された。

これは、企業会計審議会における議論等を踏まえ、IFRS任意適用の拡大促進の観点から、指定国際会計基準を適用する企業の開示負担の軽減等を図るため、企業内容等の開示に関する内閣府令(以下「開示府令」という。)について所要の改正を行うものである。

本稿では、継続的な差異開示導入の経緯からその後の廃止までの議論の状況も踏まえ、本改正について解説する。なお、意見にわたる部分については、筆者らの個人的見解であることをあらかじめ申し添えておく。

二 経緯

1 継続的な差異開示導入の経緯

企業会計審議会においては、会計基準のコンバージェンスの進展や国際的な国際会計基準(IFRS)の適用に向けた動きを背景に、平成19年より我が国における国際会計基準の取扱いについて議論が行われ、平成21年6月に「我が国における国際会計基準の取扱いに関する意見

書(中間報告)」(以下「中間報告」という。)が公表された。

中間報告においては、高品質な財務報告を目指して日本企業に対してIFRSの適用を図っていく観点から、IFRSの任意適用を容認するとともに、IFRSを任意適用する企業の財務諸表と我が国の会計基準を適用する企業の財務諸表との比較可能性を高める観点から、一定の我が国の会計基準による財務諸表の並行開示を義務付けることとされた。なお、この並行開示については、IFRS適用企業の財務諸表を理解する上で必要となる一定の連続性を確保する観点と作成者の並行開示に係る負担・コストの観点の双方に配慮し、導入初年度における開示に限定し、継続的な並行開示に代えて、IFRSと我が国会計基準の重要な差異の注記にとどめることや、これらの開示については監査人の監査の対象としないことなど、簡素で有効な情報開示の方策を検討することが適当であるとされた。

この中間報告を踏まえ、平成21年12月に関係内閣府令が改正され、指定国際会計基準に準拠して作成した連結財務諸表を金融商品取引法による連結財務諸表として提出することが認められるとともに、有価証券報告書等において、日本基準適用企業が指定国際会計基準を任意適用した場合には、指定国際会計基準適用初年度

における並行開示及び日本基準と指定国際会計基準との差異に関する情報の開示(以下「差異開示」という。)に加え、翌年度以降も継続的に差異開示を求めることとされた。

2 継続的な差異開示の見直しに関する議論

令和元年9月3日に開催された企業会計審議会総会及び第6回会計部会との合同会議において、会計基準を巡る変遷と最近の状況について審議を行い、その中で、IFRS任意適用の拡大促進の観点から、IFRSを適用した翌事業年度以降も継続的に求められる差異開示の見直しに関して、複数の委員から意見をいただいた。

企業会計審議会での議論を踏まえ、財務諸表利用者及び財務諸表作成者双方から継続的な差異開示に関する意見を聴取した。

財務諸表利用者からは、IFRSの任意適用が容認されてから、業界の中でIFRSと日本基準を適用する企業が混在する状況においては、継続的な差異開示は財務諸表利用者の比較可能性の観点から一定の役割を果たしていたものの、IFRSの任意適用が進んだ現在はその混在する状況も一定程度解消されていること、また、財務諸表利用者のIFRSに対する理解度も相応に向上していることなどを踏まえれば、継続的な差異開示を廃止したとしても、それが直ちに利用者の比較可能性を損なうものではないとの意見をいただいた。

一方、財務諸表作成者からは、継続的な差異開示については、情報の信頼性確保の観点からも相応の負担が生じていること、このような負担を取り除くことは、IFRSへの移行を容易にさせることにもつながるとの意見をいただいた。

3 IFRS任意適用の拡大促進の方針と継続的な差異開示の廃止

令和元年6月21日に閣議決定された「成長戦略フォローアップ」では、「関係機関等と連

携し、国際会計基準(IFRS)への移行を容易にするための更なる取組を進めることにより、IFRSの任意適用企業の拡大を促進する」ことが盛り込まれている。また、令和元年8月28日に公表した「利用者を中心とした新時代の金融サービス～金融行政のこれまでの実践と今後の方針～(令和元事務年度)」においても、「関係機関と連携しつつ、IFRSへの移行を容易にするため、IFRS適用企業の負担を軽減するなど、更なる取組を進める」としている。

こうした方針や企業会計審議会における議論等を総合的に勘案し、継続的な差異開示を廃止することは、IFRS適用企業の負担・コストを軽減し、従来よりもIFRSへの移行を容易にさせるものとして、更なる任意適用企業の拡大促進に資するものと考え、令和元年12月6日に開催された企業会計審議会総会・第46回監査部会において、継続的な差異開示を廃止するための開示府令の改正を行う旨を報告した。

三 開示府令改正の内容

1 改正府令の概要

改正前の開示府令は、①任意適用の翌年度以降の継続的な差異開示について、開示府令第二号様式の「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」に係る記載上の注意(32) d に、②適用初年度の差異開示及び並行開示について、同記載上の注意(32) e 及び f にそれぞれ記載していた。

改正府令は、適用初年度の差異開示は同様式記載上の注意(32) d に、並行開示は同記載上の注意(32) e 及び f に記載することとし、規定上の構成を変更している。

具体的には、適用初年度の差異開示について規定していた、改正前の開示府令第二号様式記載上の注意(32) e 及び f の「また書き」の段落部分を削除するとともに、同記載上の注意

(32) dにおいて、「提出会社が最近連結会計年度に係る連結財務諸表について指定国際会計基準又は修正国際基準により作成を開始した場合には、(中略)指定国際会計基準又は修正国際基準により作成した最近連結会計年度に係る連結財務諸表における主要な項目と連結財務諸表規則(第七章及び第八章を除く。)により作成した場合の最近連結会計年度及びその直前連結会計年度に係る連結財務諸表におけるこれらに相当する項目との差異に関する事項(当該差異の概算額等)を記載すること。」とした。

なお、①提出会社が初めて提出する有価証券届出書に指定国際会計基準又は修正国際基準により作成した連結財務諸表を記載する場合には、

差異開示及び並行開示が不要であること、②米国基準適用会社が指定国際会計基準又は修正国際基準により連結財務諸表の作成を開始した場合の差異開示及び米国基準適用会社が指定国際会計基準により連結財務諸表の作成を開始した場合の並行開示が不要であることについては、改正前と同様である。

2 適用時期

改正府令の規定は、令和2年3月31日以後に終了する事業年度を最近事業年度とする有価証券届出書および当該事業年度に係る有価証券報告書から適用される。

日本基準からIFRSに移行した企業の提出書類の見直し
(X2年3月期の年度末より指定国際会計基準を適用した場合)

連結財務諸表	X1年3月期		X2年3月期		X3年3月期	
	前期分	当期分	前期分	当期分	前期分	当期分
	J-GAAP	J-GAAP	IFRS ・財政状態計算書(期末) ・包括利益計算書(X0.4~X1.3) ・持分変動計算書(X0.4~X1.3) ・キャッシュフロー計算書(X0.4~X1.3) 等	IFRS ・財政状態計算書(期末) ・包括利益計算書(X1.4~X2.3) ・持分変動計算書(X1.4~X2.3) ・キャッシュフロー計算書(X1.4~X2.3) 等	IFRS ・財政状態計算書(期末) ・包括利益計算書(X1.4~X2.3) ・持分変動計算書(X1.4~X2.3) ・キャッシュフロー計算書(X1.4~X2.3) 等	IFRS ・財政状態計算書(期末) ・包括利益計算書(X2.4~X3.3) ・持分変動計算書(X2.4~X3.3) ・キャッシュフロー計算書(X2.4~X3.3) 等
			+			
			IFRS ・財政状態計算書			
			+			
			調整表 (J-GAAP→IFRS) 持分(期首、期末) ・包括利益(X0.4~X1.3) ・キャッシュフロー計算書 (重要な調整) (X0.4~X1.3) 等			
			+	+		+
			J-GAAP ・本表(要約版) 等 《監査対象外》 差異に関する説明 (J-GAAP⇔IFRS) ・主要項目について、 概算額等を記載 《監査対象外》	J-GAAP ・本表(要約版) 等 《監査対象外》 差異に関する説明 (J-GAAP⇔IFRS) ・主要項目について、 概算額等を記載 《監査対象外》		
						継続的な差異開示を廃止 差異に関する説明 (J-GAAP⇔IFRS) ・主要項目について、 概算額等を記載 《監査対象外》

(注)並行開示されるJ-GAAPによる前期分の本表(要約版)は、X1年3月期の連結財務諸表を基に作成。