

XBRL による注記情報の記述について

金 奕 群
張 瀟 月
奥 村 雅 史

1. はじめに

財務諸表は、企業の外部者にとって、当該企業に関連する意思決定をするために不可欠な情報である。意思決定者が利用する貸借対照表や損益計算書等の財務諸表は、法規制や慣習のもと、また、国の内外を問わず、注記をともなって公表されている。これは、財務諸表本表だけでは情報利用者にとって十分に有用な情報ではなく、注記をともなうことによって財務諸表はその提供目的が達成されることを示唆している。

金融商品取引法のもとで開示される財務諸表を前提とすると、その注記情報の内容については度重なる改正が加えられており、内容が見直されるケースや追加されるケースは枚挙にいとまがない。たとえば、2019年における制度的な変化をみると、企業会計基準第30号「時価の算定に関する会計基準」においては時価の算定方法に関する整理が行われ、注記情報の内容にも影響が及んでいる。また、同年中に公表されている公開草案である「会計上の見積りものの開示に関する会計基準（案）」においては、従来に存在しなかった追加的な情

報が注記情報として求められている⁽¹⁾。さらに、このような改正にともなって、企業が実際に開示する注記情報の量が増加していることも指摘できる。たとえば、イオン株式会社の過去10年間における注記情報の量を同社が提出した有価証券報告書のページ数でみると、2001年に39ページであった注記が2019年には83ページにおよそ2倍に増加している。このような増加は、必ずしも規則の改正の影響だけではなく、企業のビジネスの変化や規模の拡大なども反映するものであるが、その他の企業においても増加していることが観察される。

経済活動における取引やビジネスモデルそのものの変化によって、財務諸表の利用者はより多くの追加的な情報を知ったうえで財務諸表を利用したいと考える。注記情報の見直しや拡大は、基本的には、このような利用者による情報要求を反映し、結果として、注記情報の拡充が図られている。しかしながら、注記情報の作成にはコストがかかるため、情報利用者の要求に対応して注記情報が常に見直しや拡大が行われるわけではない。情報作成のコストとベネフィットを考慮しながら、開示される注記情報については決定されている。実際には、ビジネスや経済社会における利害関係、情報技術の進展状況など多様な要因が時々刻々と変化していくなか、日本においては企業会計基準委員会や関係団体が、会計基準の作成プロセスやその適用のなかで注記情報の内容について議論し定めている。

このような注記情報に関する調査研究は、これまで特定の会計項目を対象とした研究のなかで注記情報を当該項目の補足情報として分析している場合が多く、また、注記情報の開示の実態を明らかにすることを試みる調査研究であっても、限られた企業を対象とした事例分析を行うにとどまっている。とくに、注記情報の開示の実態を詳細に分析しようとする場合には大規模なサンプルに

(1) このような制度的な変更にとまなう注記情報の変化のほか、企業が採用する会計基準の変更、たとえば、日本基準から国際財務報告基準（IFRS）への変更による注記情報の変化も個別企業にとっては重大な注記情報の変化である。

についての詳細な注記情報が対象となるため、その調査に膨大な時間を要する。調査自体のコストが高すぎるのが原因となっており、これまで包括的な注記情報の調査は行われてこなかったと推測できる。

しかしながら、現在では、有価証券報告書は EDINET によって電子的に提出・開示されており、さらに、XBRL (eXtensible Business Reporting Language) というコンピュータ言語によってその内容の抽出・整理を実行するコストが極めて低くなっている。これは、XBRL という情報技術が金融行政に導入されたことによって、情報利用者の便宜が大きく図られ、同時に、そのことが研究においても注記情報を包括的にかつ詳細に研究することを可能としていることを意味する。このような現状を踏まえて、本稿では、実際の金融行政において利用されている XBRL における注記情報の記述方法を整理し検討する。将来的には、ここでの作業を基礎として、注記情報に関して包括的に、かつ詳細に調査し、さらに注記情報に関する政策的決定の評価、注記情報の意思決定有用性の評価のための指標や分析方法の展開を試みることができると考える。

本稿の内容は以下のとおりである。第2節では、現行の金融商品取引法において記載が要求される注記について、「連結財務諸表の用語、様式及び作成方法に関する規則」(以下、連結財務諸表規則)にもとづいて概観する。第3節では、XBRL による注記情報の記述方法について説明する。そこでは、XBRL を利用することによって注記情報の構造が明確にされる。第4節では注記情報に関する研究を行うことによって期待される学術的貢献について検討することによって本稿をまとめる。

2. 財務諸表の注記情報

日本におけるほとんどの上場企業が連結財務諸表を提出しているため、本稿では、金融商品取引法において規制される連結財務諸表において記載が要求される注記情報については整理する。そのために、本節では、連結財務諸表規則

図表1 連結財務諸表規則に規定される注記事項の一部

条項等	注記項目	条項等	注記項目
第13条第2項	連結の範囲に関する注記	第15条の8の2	確定拠出制度に基づく退職給付に関する注記
第13条第3項	持分法の適用に関する注記	第15条の8の3	複数事業主制度に基づく退職給付に関する注記
第13条第4項	事業年度の末日が連結決算日と異なる連結子会社がある場合の注記	第15条の9	ストック・オプション、自社株式オプション又は自社の株式の付与又は交付に関する注記
第13条第5項	会計方針に関する注記	第15条の10	ストック・オプションに関する注記
第14条	連結の範囲又は持分法適用の範囲の変更に関する注記	第15条の11	自社株式オプション及び自社の株式を対価とする取引の注記
第14条の2	会計基準等の改正等に伴う会計方針の変更に関する注記	第15条の12	取得による企業結合が行われた場合の注記
第14条の3	会計基準等の改正等以外の正当な理由による会計方針の変更に関する注記	第15条の14	共通支配下の取引等の注記
第14条の4	未適用の会計基準等に関する注記	第15条の15	共同支配企業の形成の注記
第14条の5	表示方法の変更に関する注記	第15条の16	事業分離における分離元企業の注記
第14条の6	会計上の見積りの変更に関する注記	第15条の17	事業分離における分離先企業の注記
第14条の7	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の注記	第15条の18	子会社の企業結合の注記
第14条の8	修正再表示に関する注記	第15条の19	企業結合に関する重要な後発事象等の注記
第14条の9	重要な後発事象の注記	第15条の20	事業分離に関する重要な後発事象等の注記
第15条	追加情報の注記	第15条の21	子会社の企業結合に関する後発事象等の注記
第15条の2	セグメント情報等の注記	第15条の22	継続企業の前提に関する注記
第15条の3	リース取引に関する注記	第15条の23	資産除去債務に関する注記
第15条の4の2	関連当事者との取引に関する注記	第15条の24	賃貸等不動産に関する注記
第15条の4の2	親会社又は重要な関連会社に関する注記	第15条の25	公共施設等運営事業に関する注記
第15条の5	税効果会計に関する注記	第15条の26	収益認識に関する注記
第15条の5の2	金融商品に関する注記	第2章内の条項	連結貸借対照表に関する注記
第15条の6	有価証券に関する注記	第3章内の条項	連結損益計算書に関する注記
第15条の7	デリバティブ取引に関する注記	第4章内の条項	連結株主資本等変動計算書に関する注記
第15条の8	確定給付制度に基づく退職給付に関する注記	第5章内の条項	連結キャッシュ・フロー計算書に関する注記

における規定にもとづいて注記情報の内容を概観する。図表 1 は、2019 年 6 月 21 日公布（令和元年内閣府令第 13 号）改正の連結財務諸表規則において注記に関する条項等とその内容をまとめている。なお、個別財務諸表に関する規定である 2019 年 6 月 21 日公布（令和元年内閣府令第 13 号）改正の「財務諸表等の用語、様式及び作成方法に関する規則」（以下、財務諸表規則と記す）において、個別財務諸表における注記についての規定がおかれている⁽²⁾。

2.1 前提に関わる注記

図表 1 に示されている第 13 条において規定されている注記は、連結財務諸表を理解するうえで前提となる事項である。連結財務諸表を作成するために確定する必要がある連結の範囲、持分法の適用範囲についての注記が規定され⁽³⁾、その後会計方針およびその変更等に関連する注記がおかれている。会計方針に関する注記は個別財務諸表において必要とされるものと共通しており、以下の項目が対象となる。

- ①重要な資産の評価基準及び評価方法
- ②重要な減価償却資産の減価償却の方法
- ③重要な引当金の計上基準
- ④退職給付に係る会計処理の方法
- ⑤重要な収益及び費用の計上基準
- ⑥重要な外貨建の資産又は負債の本邦通貨への換算の基準
- ⑦重要なヘッジ会計の方法

(2) 個別財務諸表においては、連結財務諸表においては注記されない以下のような事項も注記が必要とされる。持分法損益等の注記、親会社又は重要な関連会社に関する注記、逆取得となる企業結合が行われた場合の注記、段階取得となる企業結合が行われた場合の注記、子会社が親会社を吸収合併した場合の注記。

(3) 前提に関わる注記としては、第 13、14 条のほかに、たとえば、第三条第三項では連結決算日の変更に関する注記、第五条第三項では連結の範囲からの除外等に関する注記についての規定がおかれている。

⑧のれんの償却方法及び償却期間

⑨連結キャッシュ・フロー計算書における資金の範囲

⑩その他連結財務諸表作成のための重要な事項

第14条では、第13条の注記内容に関連する変更に関する注記のほか、財務諸表に誤謬があった場合にこれを修正再表示する際の注記や重要な後発事象の注記が規定されている。

2.2 特定の取引や財務諸表科目に関連する注記

図表1の第15条では、まず、追加情報の注記について規定している。ここで、追加情報とは、会計方針あるいは貸借対照表又は損益計算書等に注記すべきものとして規則で具体的に規定しているもの以外の注記による情報をいい、利害関係者が企業集団又は会社の財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況に関する適正な判断を行うために必要と認められる情報である。企業の業種や業態によって、開示の対象となる会計事象や取引は多様であり、また、同一企業においてもその時々において予期し得ぬ事態が起こることがあるため、規則においてあらかじめ定めた記載事項のみでは、財務諸表を適切かつ十分に理解できない場合がある。そこで、規則で定める具体的な注記事項のほかに追加情報として注記すべきことを定めることで、このような場合を包括的に規定している⁽⁴⁾。

第15条の2では、合算された連結財務諸表の主要項目（売上高、利益、資産等）をセグメント別に開示することを要求し、第15条の3以下は、複雑な会計処理を伴う個別の会計項目や重要な取引に関連するもの、たとえば、リース、金融商品、退職給付、ストック・オプション、企業結合等の関連注記を求めている。なお、第15条の22に規定されている継続企業の前提に関する注記

(4) 監査・保証実務委員会実務指針第77号を参照。

は、財務諸表情報を利用することの妥当性に関わるとともに、投資リスクにも関わるものであり、その他の具体的な科目等に関連する注記とは異質である。

第2章以降は、連結財務諸表を構成する連結貸借対照表、連結損益計算書、連結株主資本等変動計算書、連結キャッシュ・フロー計算書のそれぞれにおける科目に関連付けられる注記が規定されている。たとえば、担保資産の注記、偶発債務の注記、1株当たり純資産の注記、研究開発費の注記、1株当たり当期純損益金額に関する注記、その他包括利益に関する注記、配当に関する注記、現金および現金同等物の残高と連結貸借対照表の科目の金額との関係についての注記など、多くの注記が要求されている。

以上のように、現状においても注記情報は詳細にわたって多様なものが存在している。これまでもそうであったように、今後も基本的には、利用者からの情報要求に応じてその内容の見直しや拡充が進められるであろう。

3. XBRL 形式の提出物における注記情報の記述

XBRL とは、各種事業報告用の情報（財務・経営・投資などの様々な情報）を作成・流通・利用できるように標準化された XML ベースのコンピュータ言語である⁽⁵⁾。また、XML は拡張可能なマーク付け言語（Extensible Markup Language）であり、一定のルールにより作成されたテキストファイルを、コンピュータにより処理可能とするものである。本節は、有価証券報告書における第一部【企業情報】第5【経理の状況】の中で開示される財務諸表の注記情報が、XBRL 形式の提出物の中でどのように記述されているかについて整理する。

まず、XML おける構文について説明すると、図表2の1行目で示すように、構文は要素と属性等により構成される。1行目の内容「2」の左側にある、「<

(5) XBRL の定義および日本における提供経過については、参考資料に記載した XBRL Japan Inc.、日本証券取引所グループおよび金融庁の公開資料を参考した。

と「>」で閉じられた部分が開始タグであり、右側にある部分が終了タグである。内容「2」に開始タグと終了タグを付けることにより、コンピュータがタグと内容を区別でき、かつ、特定のタグと内容が対応していることを識別する。この例では、開始タグの中身は、「ns:ele」と「attr="1"」の2つの部分から構成される。「attr="1"」の部分は、内容に関して追加された属性（attr）とその値「1」である。「ns:ele」の部分は、さらに「ns:」と「ele」に分けられる。「ele」は狭義の要素名であり、「ns:」は名前空間と呼ばれる。名前空間は特定のXMLファイルの中で、特定の文字列を略することによって、XML文書の内容を簡素化するために使用される。

つぎに、図表1の2行目はXBRLの構文例である。その内容は、XMLの構文と対応させて理解することができる。構文の最初からみると、名前空間、狭義の要素名、内容が、それぞれ「jppfs_cor:」、「NotesAndAccountsReceivableTrade」、「77058000000」であり、「contextRef」、「unitRef」、「decimals」の属性があることがわかる。

図表2 XMLとXBRLの構文例

行番	構文内容	
1	XMLの構文例	<ns:ele attr="1">2</ns:ele>
2	XBRLの構文例	<jppfs_cor:NotesAndAccountsReceivableTrade contextRef="Prior1YearInstant" unitRef="JPY" decimals="-6">7705800000</jppfs_cor:NotesAndAccountsReceivableTrade>

(XBRLの構文例はサンプルインスタンス(ixbri.htmlファイル)からの抜粋である。)

以上、XMLをベースとしてXBRLの構文を説明したが、実際に各種事業報告用の情報を作成・流通・利用するためには、制度上、要素と属性をどのように規定すればよいのかが問題となる。日本では、金融庁が、これについて2008年2月に「EDINETタクソノミ(2008-02-01版)」を公開した。タクソノミとは、報告書の内容を構造化するための開示書類の電子的雛型であり、要素

名、要素と要素の関係と必要な属性等と標準化するものである。金融商品取引法にもとづき、有価証券の発行者は、金融庁が運営している EDINET (Electronic Disclosure for Investors' Network) において、XBRL 形式の報告書類を提出することが求められている。タクソノミにしたがって、提出者が作成したものをインスタンスと呼んでいる。なお、法令及び会計基準の改正等に対応するため、金融庁は毎年、タクソノミの内容を更新し、サンプルインスタンス⁽⁶⁾を作成し公開している。以下の説明においても、図表1と同様に、サンプルインスタンスを例として使用する。

3.1 財務諸表本表中の勘定科目と注記情報の関連付け

すでに説明したように、注記情報は、連結財務諸表本表中の科目と関連付けられる場合がある。図表3は、XBRL によって表示される連結財務諸表の一部を示している。図表3では、「受取手形及び売掛金」および「棚卸資産」の勘定科目に「※」が付けられており、該当する※番号の注記情報と対応付けられていることがわかる。なお、図表3では、科目と注記の関連を○で示している。

XBRL インスタンスの中において、上記のような対応関係が記述される。これを図表4で確認しよう。図表4の1～4行目は、財務諸表本表中の科目とその値を記述する XBRL コードを示している。まず、1, 2 行目の受取手形及び売掛金に関する記述において、「NotesAndAccountsReceivableTrade」が受取手形及び売掛金を意味し、contextRef 属性の値は、当該項目の決算期を表している。受取手形及び売掛金については当連結会計年度の値に「※」が付けられており、それに対応して、当年度の値を記述する XBRL のコードに「id」という属性が追加され、その値が「IdFact916109761」となっている。たな卸

(6) 有価証券報告書以外、その他の報告書のサンプルインスタンスも公開されている。ただし、財務諸表の内容を XBRL で記述する際に、どの報告書においても同じタクソノミ（財務諸表タクソノミ）を使用しなければならない。本稿は説明するために、有価証券報告書のサンプルインスタンスを使用した。

図表3 本表中における勘定科目の例

		(単位:百万円)	
		前連結会計年度 (平成31年3月31日)	当連結会計年度 (令和2年3月31日)
1	資産の部		
	流動資産		
	現金及び預金	78,030	95,111
	受取手形及び売掛金	77,058	※7 76,965
	有価証券	41,625	※1 39,640
	※1 16,792	※1 13,434	
2	(連結貸借対照表関係)		
	※1 たな卸資産の内訳は、次のとおりであります。		
		前連結会計年度 (平成31年3月31日)	当連結会計年度 (令和2年3月31日)
	商品及び製品	9,642百万円	7,581百万円
	仕掛品	3,057	2,909
原材料及び貯蔵品	3,239	2,984	
	計 16,792	13,434	
3	※7 連結会計年度末日満期手形 連結会計年度末日満期手形の会計処理については、当連結会計年度の末日が金融機関の休日でしたが、満期日に決済が行われたものとして処理しております。当連結会計年度末日満期手形の金額は、次のとおりであります。		
		前連結会計年度 (平成31年3月31日)	当連結会計年度 (令和2年3月31日)
	受取手形	-百万円	8,898百万円

(サンプルインスタンス (ixbrl.html ファイル) からの抜粋をもとに筆者作成。)

し資産については、両年度の値に「※」が付けられているため、それを記述する XBRL コードには、id 属性が存在し、その値が前年度について「IdFact1746487784」、当年度について「IdFact1413698492」となっている。

図表4の5, 6行目は、本表中の内容を注記情報と関係付ける注記番号を記述する XBRL コードを示している。5, 6行目はそれぞれ、3つの内容により構成されている。①の内容から連結貸借対照表の注記情報に関するフットノートリングであること、②の内容からフットノートリンクがそれぞれ「※7」、「※1」、「※1」のように表示されること、そして、③の内容から、「※7」、「※1」、「※1」がそれぞれ、id 属性の値が「IdFact916109761」、「IdFact1746487784」、「IdFact1413698492」の要素と対応していることがわかる。

図表 4 XBRL における勘定科目と注記番号の記述

行番	記述内容	
1	前連結会計年度 受取手形及び売 掛金 <jppfs_cor:NotesAndAccountsReceivableTrade contextRef="Prior1Year Instant" unitRef="JPY" decimals="-6">7705800000</jppfs_cor:NotesAnd AccountsReceivableTrade>	
2	当連結会計年度 受取手形及び売 掛金 <jppfs_cor:NotesAndAccountsReceivableTrade id="IdFact916109761" contextRef="CurrentYearInstant" unitRef="JPY" decimals="-6">76965 000000</jppfs_cor:NotesAndAccountsReceivableTrade>	
3	前連結会計年度 たな卸し資産 <jppfs_cor:Inventories id="IdFact1746487784" contextRef="Prior1Year Instant" unitRef="JPY" decimals="-6">16792000000</jppfs_cor:Inventories>	
4	当連結会計年度 たな卸し資産 <jppfs_cor:Inventories id="IdFact1413698492" contextRef="CurrentYear Instant" unitRef="JPY" decimals="-6">13434000000</jppfs_cor:Inventories>	
5	当連結会計年度 受取手形及び売 掛金に付けた 「※ 7」	① <link:footnoteLink xlink:role="http://disclosure.edinet-fsa.go.jp/role/ jppfs/rol_ConsolidatedBalanceSheet" xlink:type="extended">
		② <link:footnote xlink:label="footnote" xlink:role="http://disclosure.edi- net-fsa.go.jp/role/jppfs/role/NotesNumber" xlink:type="resource" xml:lang="ja"> ※ 7 </link:footnote>
		③ <link:loc xlink:label="fact" xlink:type="locator" xlink:href="#IdFact 916109761"/> <link:footnoteArc xlink:from="fact" xlink:to="footnote" xlink:type= "arc" xlink:arcrole="http://www.xbrl.org/2003/arcrole/fact-footnote"/> </link:footnoteLink>
6	前連結会計年度 たな卸し資産に 付けた「※ 1」	① <link:footnoteLink xlink:role="http://disclosure.edinet-fsa.go.jp/role/ jppfs/rol_ConsolidatedBalanceSheet" xlink:type="extended">
		② <link:footnote xlink:label="footnote" xlink:role="http://disclosure.edi- net-fsa.go.jp/role/jppfs/role/NotesNumber" xlink:type="resource" xml:lang="ja"> ※ 1 </link:footnote>
		③ <link:loc xlink:label="fact" xlink:type="locator" xlink:href="#IdFact 1746487784"/> <link:footnoteArc xlink:from="fact" xlink:to="footnote" xlink:type= "arc" xlink:arcrole="http://www.xbrl.org/2003/arcrole/fact-footnote"/> </link:footnoteLink>
7	当連結会計年度 たな卸し資産に 付けた「※ 1」	① <link:footnoteLink xlink:role="http://disclosure.edinet-fsa.go.jp/role/ jppfs/rol_ConsolidatedBalanceSheet" xlink:type="extended">
		② <link:footnote xlink:label="footnote" xlink:role="http://disclosure.edi- net-fsa.go.jp/role/jppfs/role/NotesNumber" xlink:type="resource" xml:lang="ja"> ※ 1 </link:footnote>
		③ <link:loc xlink:label="fact" xlink:type="locator" xlink:href="#IdFact 1413698492"/> <link:footnoteArc xlink:from="fact" xlink:to="footnote" xlink:type= "arc" xlink:arcrole="http://www.xbrl.org/2003/arcrole/fact-footnote"/> </link:footnoteLink>

(コードはサンプルインスタンス (xbrl ファイル) からの抜粋である。)

3.2 注記情報の範囲と注記情報の階層化

XBRL形式の提出物における Presentation Linkbase⁽⁷⁾を参照することによって、報告書における内容の階層化状況を確認できる。Presentation Linkbaseにおいては、同じ親項目を持つ項目同士の階層関係が、図表5のように記述されている。

図表5 Presentation Linkbase における記述例

行番	記述内容
1	<link:loc xlink:type="locator" xlink:href="http://disclosure.edinet-fsa.go.jp/taxonomy/jpcrp/2019-11-01/jpcrp_cor_2019-11-01.xsd#jpcrp_cor_CompanyInformationHeading" xlink:label="CompanyInformationHeading"/>
2	<link:loc xlink:type="locator" xlink:href="http://disclosure.edinet-fsa.go.jp/taxonomy/jpcrp/2019-11-01/jpcrp_cor_2019-11-01.xsd#jpcrp_cor_FinancialInformationHeading" xlink:label="FinancialInformationHeading"/>
3	<link:presentationArc xlink:type="arc" xlink:arcrole="http://www.xbrl.org/2003/arcrole/parent-child" xlink:from="CompanyInformationHeading" xlink:to="FinancialInformationHeading" order="5.0"/>

(コードはサンプルインスタンス (Presentation Linkbase) からの抜粋である。)

1, 2行目は、「xlink:type」属性が「locator」であり、それぞれ、金融庁タクソノミから、「CompanyInformationHeading」（企業情報）と「FinancialInformationHeading」（経理の状況）の2つの項目を引用し、特定の報告書において、それぞれ、「CompanyInformationHeading」と「FinancialInformationHeading」と表記することを意味している。「xlink:type」が「arc」である3行目は、「xlink:to」属性の値「FinancialInformationHeading」が「xlink:from」属性の値「CompanyInformationHeading」の子項目であることを意味し、「order」属性の値「5.0」は、「FinancialInformationHeading」が「CompanyInformationHeading」の5番目の子項目であることを意味している。このように、

(7) XBRL形式の提出物のなかには、インスタンス以外に、インスタンスにおける項目の各属性を示す各種リンクベースが含まれている。Presentation Linkbaseのなかで、複数の項目を包括している親項目と特定の親項目における何番目の子項目であるかの情報を確認できる。

特定の報告書における内容について、Presentation Linkbase は、個々の項目間の親子関係（階層関係）を記述している。

つぎに、サンプルインスタンスの Presentation Linkbase に記述されている項目間の親子関係を整理しよう。以下の図表 6 と図表 7 は「経理の状況」から連結財務諸表の個々の注記情報までの階層関係を示している。まず、経理の状

図表 6 連結財務諸表の注記情報 (NotesConsolidatedFinancialStatementsHeading) までの階層

パネル A FinancialInformationHeading の子項目

行番	項 目
1	ConsolidatedFinancialStatementsEtcHeading
2	FinancialStatementsEtcHeading
3	RegulationsInAccordanceWithWhichConsolidatedFinancialStatementsHaveBeenPreparedFinancialInformation
4	RegulationsInAccordanceWithWhichFinancialStatementsHaveBeenPreparedFinancialInformation
5	RemarkableEffortsToEnsureFairPresentationOfConsolidatedFinancialStatementsEtcFinancialInformation
6	NoteOnIndependentAuditFinancialInformation

パネル B ConsolidatedFinancialStatementsEtcHeading の子項目

行番	項 目
1	ConsolidatedFinancialStatementsHeading
2	OtherInformationConsolidatedFinancialStatementsEtcHeading

パネル C ConsolidatedFinancialStatementsHeading の子項目

行番	項 目
1	ConsolidatedBalanceSheetHeading
2	ConsolidatedStatementOfIncomeAndConsolidatedStatementOfComprehensiveIncomeHeading
3	ConsolidatedStatementOfChangesInEquityHeading
4	ConsolidatedStatementOfCashFlowsHeading
5	NotesConsolidatedFinancialStatementsHeading
6	AnnexedConsolidatedDetailedSchedulesHeading

(サンプルインスタンス (Presentation Linkbase) の内容により筆者作成)

図表7 連結財務諸表の注記情報 (Notes Consolidated Financial Statements Heading) の子項目

	項 目		項 目
1	Notes Uncertainties Of Entity's Ability To Continue As Going Concern Consolidated Financial Statements Heading (継続企業の前提に関する事項)	14	Notes Financial Instruments Consolidated Financial Statements Heading (金融商品関係)
2	Notes Significant Accounting Policies For Preparation Of Consolidated Financial Statements Heading (連結財務諸表作成のための基本となる重要な事項)	15	Notes Securities Consolidated Financial Statements Heading (有価証券関係)
3	Notes Changes In Accounting Policies Consolidated Financial Statements Heading (会計方針の変更)	16	Notes Derivatives Consolidated Financial Statements Heading (デリバティブ取引関係)
4	Notes New Accounting Standards Not Yet Applied Consolidated Financial Statements Heading (未適用の会計基準等)	17	Notes Retirement Benefits Consolidated Financial Statements Heading (退職給付関係)
5	Notes Changes In Presentation Consolidated Financial Statements Heading (表示方法の変更)	18	Notes Share Options Etc Consolidated Financial Statements Heading (ストック・オプション等関係)
6	Notes Changes In Accounting Estimates Consolidated Financial Statements Heading (会計上の見積りの変更)	19	Notes Tax Effect Accounting Consolidated Financial Statements Heading (税効果会計関係)
7	Notes Additional Information Consolidated Financial Statements Heading (追加情報)	20	Notes Business Combinations Consolidated Financial Statements Heading (企業結合等関係)
8	Notes Consolidated Balance Sheet Heading (連結貸借対照表関係)	21	Notes Asset Retirement Obligations Consolidated Financial Statements Heading (資産除去債務関係)
9	Notes Consolidated Statement Of Income Heading (連結損益計算書関係)	22	Notes Segment Information Etc Consolidated Financial Statements Heading (セグメント情報等)
10	Notes Consolidated Statement Of Comprehensive Income Heading (連結包括利益計算書関係)	23	Notes Related Parties Consolidated Financial Statements Heading (関連当事者情報)
11	Notes Consolidated Statement Of Changes In Equity Heading (連結株主資本等変動計算書関係)	24	Notes Per Share Information Consolidated Financial Statements Heading (1株当たり情報)
12	Notes Consolidated Statement Of Cash Flows Heading (連結キャッシュ・フロー計算書関係)	25	Notes Significant Events After Reporting Period Consolidated Financial Statements Heading (重要な後発事象)
13	Notes Leases Consolidated Financial Statements Heading (リース取引関係)		

(サンプルインスタンス (Presentation Linkbase) の内容により筆者作成)

況 (FinancialInformationHeading) を展開してその子項目を示すと図表 6 のパネル A のようになり、その中に連結財務諸表等 (ConsolidatedFinancialStatementEtcHeading, 太線で囲っている) が含まれていることがわかる。これをさらに展開すると、図表 6 のパネル B に示すように 2 つの子項目があり、その一つの項目が連結財務諸表 (ConsolidatedFinancialStatementsHeading) となっている。パネル B の太線で囲っている連結財務諸表 (ConsolidatedFinancialStatementsHeading) をさらに展開すると図表 6 のパネル C となり、6 つの子項目があり、その中に連結財務諸表注記情報 (NotesConsolidatedFinancialStatementsHeading) が含まれていることが示されている。そして、最終的に、パネル C の太線で囲っている連結財務諸表注記情報 (NotesConsolidatedFinancialStatementsHeading) を展開すると、図表 7 に示す 25 項目の注記情報の段落が含まれている。

以上のように、XBRL インスタンス内の Presentation Linkbase では、注記情報に至るまでの親子関係が明確に示される。

3.3 包括タグ付けと詳細タグ付け

XBRL を用いて、報告書の内容にタグを付ける際に、2 つのタグ付け方法が使用される。1 つめは、包括タグ付け、すなわち、複数の情報をまとめて囲むことであり、2 つめは、詳細タグ付け、すなわち、数値や内容ごとにタグを付けることである。注記情報を記述する際には両方法が使用される。EDINET タクソノミの概要説明によると、図表 8 で示されている注記情報についてのみ、詳細タグ付けが利用されており、それ以外の内容については包括タグ付けによって記述される。

図表 9 はたな卸資産を記述するインスタンスの内容を例示している。1 行目から 4 行目までは個々の項目を記述する内容であり、数値ごとに詳細タグ付けがなされている。5 行目においては、たな卸資産の段落全体が包括タグでマー

図表8 詳細タグ付けが要求されている注記情報の内容

パネルA 連結財務諸表作成のための基本となる重要な事項及び重要な会計方針

	内 容
1	連結子会社の数
2	持分法を適用した非連結子会社又は関連会社の数
3	持分法を適用した非連結子会社の数
4	持分法を適用した関連会社の数

パネルB 貸借対照表関係

	内 容
1	たな卸資産の注記
2	資産の金額から直接控除している引当金の注記
3	有形固定資産の減価償却累計額の注記
4	受取手形割引高及び（又は）受取手形裏書譲渡高

パネルC 損益計算書関係

	内 容
1	たな卸資産の帳簿価額の切下げに関する注記
2	主要な販売費及び一般管理費
3	一般管理費及び当期製造費用に含まれる研究開発費

(EDINET タクソノミの概要説明により筆者作成)

クされており、その内容が記述されている。6行目から10行目は、詳細タグと包括タグの階層関係を示している Presentation Linkbase の記述である。その内容から、詳細タグが包括タグの子項目であることがわかる。

3.4 注記情報に影響する実務対応報告の公表

—実務対応報告第35号を例として—

図表9で示したように、インスタンスのなかで注記情報の内容を記述する際に、詳細タグと包括タグが使用される。タグの名前空間に注目すると、図表9の中では「jppdf_cor」と「jpcrp_cor」の2つが使用されていることがわかる。「jppdf_cor」と「jpcrp_cor」は、それぞれ「財務諸表タクソノミで定義されて

図表 9 詳細タグ付けの例示 (たな卸資産)

行番	内 容
1	<jppfs_cor:MerchandiseAndFinishedGoods contextRef="CurrentYearInstant" unitRef="JPY" decimals="-6">7531000000</jppfs_cor:MerchandiseAndFinishedGoods>
2	<jppfs_cor:WorkInProgress contextRef="CurrentYearInstant" unitRef="JPY" decimals="-6">2909000000</jppfs_cor:WorkInProgress>
3	<jppfs_cor:RawMaterialsAndSupplies contextRef="CurrentYearInstant" unitRef="JPY" decimals="-6">2994000000</jppfs_cor:RawMaterialsAndSupplies>
4	<jppfs_cor:Inventories contextRef="CurrentYearInstant" unitRef="JPY" decimals="-6">13434000000</jppfs_cor:Inventories>
5	<jpcrp_cor:NotesRegardingInventoriesTextBlock contextRef="CurrentYearInstant"> <div class="content"> ※ 1 たな卸資産の内訳は、次のとおりであります。 </div> (中略) </jpcrp_cor:NotesRegardingInventoriesTextBlock>
6	<link:presentationArc xlink:type="arc" xlink:arcrole="http://www.xbrl.org/2003/arcrole/parent-child" xlink:from="NotesConsolidatedBalanceSheetLineItems" xlink:to="NotesRegardingInventoriesTextBlock" order="1.0"/>
7	<link:presentationArc xlink:type="arc" xlink:arcrole="http://www.xbrl.org/2003/arcrole/parent-child" xlink:from="NotesRegardingInventoriesTextBlock" xlink:to="MerchandiseAndFinishedGoods" order="1.0"/>
8	<link:presentationArc xlink:type="arc" xlink:arcrole="http://www.xbrl.org/2003/arcrole/parent-child" xlink:from="NotesRegardingInventoriesTextBlock" xlink:to="WorkInProgress" order="2.0"/>
9	<link:presentationArc xlink:type="arc" xlink:arcrole="http://www.xbrl.org/2003/arcrole/parent-child" xlink:from="NotesRegardingInventoriesTextBlock" xlink:to="RawMaterialsAndSupplies" order="3.0"/>
10	<link:presentationArc xlink:type="arc" xlink:arcrole="http://www.xbrl.org/2003/arcrole/parent-child" xlink:from="NotesRegardingInventoriesTextBlock" xlink:to="Inventories" order="4.0"/>

(コードはサンプルインスタンス (XBRL ファイル, Presentation Linkbase) からの抜粋である。)

いる項目」と「内閣府令タクソノミで定義されている項目」を意味している。前者は、財務諸表の科目にタグを付けるために使用され、詳細タグ付けが使用される。後者は有価証券報告書を含む各種の報告書によってタグが異なり、各報告書の特定の節などの内容にタグを付けるために使用される。両者が区別される理由は、各種の報告書の中に、財務諸表の内容が含まれる場合において、

財務諸表のタクソノミが統一されていれば、報告書のタクソノミの開発が効率的となるためである。

ここで、注記情報に影響する実務対応報告が公表されたことに対する、タクソノミにおける対応について、実例を利用して説明しよう。2017年5月2日に、企業会計基準委員会は、実務対応報告第35号「公共施設等運営事業における運営権者の会計処理等に関する実務上の取扱い」（以下、「実務対応報告第35号」と記す）を公表した。運営権者は、公共施設等運営権を取得した時に、実施契約において定められた公共施設等運営権の対価について、無形固定資産の区分に、公共施設等運営権などその内容を示す科目をもって表示する（実務対応報告第35号、para. 3とpara. 16）。さらに、運営権者は、原則として、公共施設等運営権の概要、償却方法と交信投資に係る事項について、公共施設等運営権ごとに注記することも要求される（実務対応報告第35号、para. 3とpara. 16）。

この公表に対する、タクソノミの対応を図表10において示している。まず、財務諸表本表の表示に対応するため、財務諸表タクソノミに1行目における項目（公共施設等運営権）が新規に追加された。また、注記情報の表示に対応す

図表10 注記情報に対する会計基準の改正とタクソノミにおける対応（公共施設等運営権）

行番	内 容	
1	財務諸表タクソノミにおける対応	新規追加項目：RightToOperatePublicFacilities
2	内閣府令タクソノミにおける対応	新規追加項目：NotesOperationOfPublicFacilitiesConsolidatedFinancialStatementsHeading
3		新規追加項目：NotesOperationOfPublicFacilitiesConsolidatedFinancialStatementsTextBlock
4		新規追加項目：NotesOperationOfPublicFacilitiesFinancialStatementsHeading
5		新規追加項目：NotesOperationOfPublicFacilitiesFinancialStatementsTextBlock

（タクソノミ更新概要添付資料により筆者作成）

るため、内閣府令タクソミに、2行目から5行目の項目（連結・単独財務諸表と関係する公共施設等運営権の目次項目，テキストブロック項目）が新規に追加された。このように、注記情報に関する規制が変化すると、その都度、タクソミにおいてその変化が明確に把握することができることがわかる。

4. 結びにかえて

本稿では、現在の連結財務諸表規則における注記情報を概観したうえで、XBRL による記述方法を検討することによって、注記の構造を明確に理解できることを確認した。このような作業を行ったのは、XBRL というコンピュータ言語による記述が、注記情報を包括的、かつ、詳細に分析・検討するうえで有用であるからである。

注記情報は、財務諸表利用者が財務諸表を適切に理解するために不可欠の追加情報であり、第2節で概観したようにその内容は多岐にわたっているとともに、財務諸表本表とのかわりも多様である。このような注記情報については、これまで十分に研究されてきたとは言えず、XBRL の記述を利用することによって注記情報の研究を進展させることができると推測できる。

XBRL データは生の注記情報を記述しているため、情報ベンダーが提供する注記情報データとは一線を画するものである。すなわち、情報ベンダーが提供するデータベースに含まれる注記情報は情報ベンダーが利用者にとって有用であると思われる注記情報を切り取った情報であり、企業が規制の範囲内で創意工夫して開示する実際の情報のすべてをカバーするものではない。XBRL データを利用することによって、個別企業における注記情報開示の実態を、生データを利用して把握でき、とくに自発的に開示している情報をも分析の対象に加えることができる。このような調査・分析は、XBRL を利用していなかった時期にはその研究のコストが高すぎるため実行不可能であったものであり、XBRL データを利用できるようになって遂行することができるようになったと

いえる。

本稿の準備のもとで、今後、以下のような研究が実行可能となる。まず、XBRL インスタンスを利用することによって大規模なサンプルを利用して、自発的開示を含めた注記情報の開示実態を把握することができる。これによって、これまで明らかにされていない注記情報の開示実態を理解できる可能性がある。また、このような生の注記情報を利用することによって注記情報の意思決定有用性に関する分析を進展させることができる可能性がある。さらに、注記情報の量や質に関する包括的な分析を試みることもできるかもしれない。注記情報に関する量的尺度の開発や裁量行動の観測を、XBRL インスタンスを利用することによって試みることができる。

〈謝辞〉 本研究は、JSPS 科研費 19K13813 の助成を受けた研究における成果の一部である。

参考文献

- JIS X 4159 : 2005 拡張可能なマーク付け言語 (XML) 1.0.
金融庁. 2008. 「EDINET タクソノミ (2008-02-01 版) の公開について」.
———. 2015. 「次世代 EDINET タクソノミの公表について」.
———. 2019. 「2020 年版 EDINET タクソノミの公表について」.
坂上学. 2011. 『新版 会計人のための XBRL 入門』, 同文館出版.
日本取引所グループ. 2015. 「適時開示情報の XBRL 化」.
XBRL Japan Inc. 2016. 『XBRL FACTBOOK』.