

---

プロジェクト FASB 公開草案への対応

項目 「財務報告のための概念フレームワーク 第 8 章：財務諸表注記」

---

## 1. 背景

### 本資料の目的

1. 本資料は、米国財務会計基準審議会（FASB）による公開草案「財務報告のための概念フレームワーク 第 8 章：財務諸表注記」（以下「本公開草案」という。）及びこれに関連する情報を要約したものである。
2. 本日の委員会では、本公開草案に対するコメントの方向性（案）（審議事項(4)-2 参照）についてご意見をいただくことを予定している。本公開草案については、7 月 17 日に開催された ASAF 対応専門委員会でご議論をいただいております、コメントの方向性（案）は同専門委員会においていただいたご意見を反映している。
3. 事務局では、本日の委員会でコメントの方向性（案）についてご審議いただいた後、8 月 8 日の委員会でコメントレター（案）についてご審議いただき、8 月 20 日の ASAF 対応専門委員会におけるご議論を踏まえてコメントレターを修正の上、8 月 26 日の委員会においてコメントレターを最終化し、FASB に提出することを予定している<sup>1</sup>。

### 本公開草案の公表

4. 2014 年 3 月 4 日、FASB から公開草案「財務報告のための概念フレームワーク 第 8 章：財務諸表注記」（以下「本公開草案」という。）（コメント期限：2014 年 7 月 14 日）が公表されている（参考資料 1：仮訳<sup>2</sup>）。
5. FASB は、2009 年 7 月以降、財務諸表の開示をより効果的で、調整がとれ、重複が少ないものとするために包括的なフレームワークを構築するという目的（注記量を減らすこと自体が目的とされている訳ではない。）において、財務諸表の開示に関するプロジェクトを行っており、2012 年 7 月にコメント募集「開示フレームワーク」を公表している<sup>3</sup>。FASB は、コメント募集文書に寄せられた回答を踏まえ、審議を行っており、本公開草案の公表に至っている。

### FASB の財務会計概念書

---

<sup>1</sup> 当委員会からのコメントが 1 ヶ月程度遅延する旨については、FASB に連絡済みである。

<sup>2</sup> 参考資料 1 は、仮訳として提示させて頂いているものであり、本資料と一部表現に不整合がある点に、ご留意いただきたい。

<sup>3</sup> コメント募集文書には、当委員会からもコメントレター（参考資料 2）を提出している。

6. FASB は、1978 年から財務会計概念書を公表しており、現在、次の財務会計概念書が存在している。
- (1) 財務会計概念書第 4 号「非営利組織による財務報告の目的」
  - (2) 財務会計概念書第 5 号「営利企業の財務諸表における認識及び測定」
  - (3) 財務会計概念書第 6 号「財務諸表の構成要素」<sup>4</sup>
  - (4) 財務会計概念書第 7 号「会計上の測定におけるキャッシュ・フローの情報及び現在価値の利用」
  - (5) 財務会計概念書第 8 号「財務報告のための概念フレームワーク」<sup>5</sup>
    - ① 第 1 章「一般目的の財務報告の目的」
    - ② 第 3 章「有用な財務情報の質的特性」
7. 上記のうち、財務会計概念書第 8 号は、IASB と FASB が共同で開発したものであり、IASB の概念フレームワーク第 1 章「一般目的の財務報告の目的」及び第 3 章「有用な財務情報の質的特性」と共通化されている。本公開草案は、財務会計概念書第 8 号の第 8 章となることが想定されている。
8. なお、FASB の財務会計概念書は、企業に対する強制力がないもの(non-authoritative)として位置付けられている。

## 本公開草案と関連する他の取組みとの関係

### FASB による開示プロジェクト

9. FASB は、財務諸表の開示に関するプロジェクトにおいて、当初、「FASB の意思決定プロセス」と「企業の意思決定プロセス」について同時に検討を行っており、コメント募集文書では双方について見解が問われていた。しかし、FASB は、両者の性質が異なること等を踏まえ、プロジェクトを明確に区分しており、本公開草案では、前者(FASB の意思決定プロセス)のみが対象とされている。
10. 本公開草案が対象としている「FASB の意思決定プロセス」は、FASB が個別の会計基準における開示要求を定めるにあたって考慮すべき開示項目を識別する旨に資することが想定されている。但し、本意思決定プロセスに従って考慮すべきとされる開示項目のすべてを要求することは想定されておらず、費用対便益を踏まえて、開示を要求す

---

<sup>4</sup> 財務会計概念書第 6 号の公表によって、財務会計概念書第 3 号「営利企業の財務諸表の構成要素」が廃止されている。

<sup>5</sup> 財務会計概念書第 8 号の公表によって、財務会計概念書第 1 号「営利企業の財務報告の目的」及び第 2 号「会計情報の質的特性」が廃止されている。

べきかについて判断することが想定されている。

11. 他方、「企業的意思決定プロセス」は、企業の置かれている状況において、どの開示が有用であるかについて企業が意思決定を行う際の指針を提供するものである。FASBは、これまでコメント募集文書に寄せられたコメントを踏まえ、検討を続けており、これまで期中財務報告の開示について修正を行うことを暫定決定している。今後、次の開示要求に関する修正を含め、検討を行っていくことが予定されている。

- (1) 公正価値測定
- (2) 確定給付型年金
- (3) 法人所得税

### **FASBによる業績報告に関するプロジェクト**

12. FASBは、2014年1月に、業績計算書に表示される情報の有用性を向上させるための方法について、評価をするためのリサーチプロジェクトを開始しており、2014年6月の会議で、プロジェクトの目的や範囲について審議がされている。これまで、同プロジェクトの主要な目的を、業績計算書に表示されている情報の有用性を向上させる方法を評価するとともに、当該目的から導かれる変更箇所について検討することが暫定決定されている。

13. 同プロジェクトの範囲の中で、次の2つの事項に焦点を当てて作業を進めていくこととされている。

- (1) 営業に関する業績指標(operating performance metrics)を決定する枠組み
- (2) 業績計算書における反復して生じる項目(recurring items)と反復して生じないか頻繁に生じない項目(nonrecurring or infrequently occurring items)との識別

14. 上記に加え、FASBは、上記から生じ得る関連する変更として、次の点についてリサーチし、検討することをスタッフに指示している。

- (1) 業績計算書における追加的な分解表示
- (2) 再測定の透明性
- (3) セグメント報告についての関連する変更
- (4) 基本財務諸表間の連携

### **FASBによる財務会計概念書に関するプロジェクト**

15. FASBは、2014年1月に、財務会計概念書の見直しに関するプロジェクトを再開することを決定しており、2014年7月の会議で同プロジェクトの進め方に関する審議を行っ

ている。会議では、まず「表示」と「測定」について検討を進めるとともに、その後、「負債と資本の区分」について検討することが暫定決定されている。このうち、表示については、次の2つの概念について検討することとされている。

- (1) 情報は、合理的に同質性のあるものにグループ分けされるべきであること。複数の事項において類似した特性を有する項目を含む表示科目又は小計は、それらが類似しない性質である場合と比べて、将来キャッシュ・フローの予測についてより多くの情報を提供する可能性が高い。
- (2) 資産、負債及び資本性商品の変動と変動をもたらした資産、負債及び資本性商品との関係が財務諸表（又は、財務諸表及び注記）において明示的にされるべきであること。

### **SEC による取組み**

16. FASB が公表している開示フレームワークプロジェクトの Q&A において、SEC による開示規則との関係についても説明がされている。FASB は、SEC 規則で類似の開示要求がされているとしても、会計基準において開示要求を定める旨を検討することが排除されるべきではないとしており、情報を含めることによって財務報告の改善につながり、それが費用対効果の観点から正当化される場合には、FASB は注記において開示を要求することを考慮することがあり得るとしている。
17. また、SEC においても、開示の有効性向上に向けた検討が進められており、2013 年 12 月に「規則 S-K における開示要求のレビューに関する報告書」が公表されている。同報告書では、具体的な措置を講じるには、追加的なりサーチが必要としており、規則 S-K や規則 S-X の開示要求について改善の余地がないか否かについて検討が続けられている。
18. FASB は、本公開草案において、同報告書を踏まえ、開示の効率性と有効性を向上させる方法を識別するために SEC スタッフと連携して作業を進めることを期待していると記述している。

### **IASB による取組み**

19. IASB は、「アジェンダ・コンサルテーション 2011」に寄せられたコメントを踏まえ、「財務報告に関する概念フレームワーク」の見直しに向けた作業を続けており、2013 年 11 月にディスカッション・ペーパー『「財務報告に関する概念フレームワーク」の見直し』（以下「概念 DP」という。）を公表している。概念 DP においては、表示及び開示に関するハイレベルな原則について見直しが提案されている。IASB は、同時に、「開示に関する取組み」において、表示及び開示のあり方について、より詳細な検討を行っている。

20. IASB は、概念フレームワークの見直しにおいて、FASB との共同プロジェクトという形を採っていない。また、IASB は、本公開草案に該当するものを概念フレームワークに追加すべきか否かに関する検討は行っていない。

## II. 本公開草案の内容

### 財務諸表注記の情報の種類

21. 財務諸表本表に認識される金額及び関連する記述による情報はリソース提供者の意思決定にとって極めて重要ではあるが、当該情報は本来的に限定的である。このため、財務諸表注記は、財務諸表本表において提供されない次のような情報を提供する。
- (1) 財務諸表本表の情報を詳述又は説明するための個別の表示科目に関する情報
  - (2) 報告企業の性質、活動、制約、特権、他の企業と比較した場合の強み及び弱みに関する一般的な情報
  - (3) 認識規準を満たさないものの、企業のキャッシュ・フローに影響を与え得る過去の事象及び現在の条件及び状況に関する情報

### 財務諸表注記の情報の限界

22. 技術の進歩により、一部の財務諸表利用者はますます多くのデータを利用できるようになっており、より多くのデータ需要が生まれている。しかし、過剰な開示により、利用者が重要な情報を見落とす可能性や、報告企業の負担となる可能性に留意する必要があることから、財務諸表注記での情報提供の要求は、少なくとも次の3つの点において制約される。
- (1) 有用性
  - (2) コストの制約
  - (3) 将来志向の情報
23. **有用性**：FASBは、企業が重要性に関する意思決定を行うことを阻害しないよう、あまり詳細な規定を定めないようにすべきである。
24. **コストの制約**：情報が個別企業に特有のものでなく、企業以外からの情報源によってコストに見合う形で容易に提供され、かつ、知識のある利用者が情報ニーズ及び入手可能性を理解している場合、情報を注記で提供する要求事項によるコストは便益によって正当化されない（例：会計基準の内容や一般的な会計実務）。
25. **将来志向の情報**：経営者の統制下でない不確実又は知られていない予測、推定等の開示については、情報が将来実際に起こった事象又は状況と大きく異なることがあり得ること等から、懸念が示されている（この点、SEC規則では、「将来予測的な」情報について、セーフ・ハーバールールが設けられている。）
26. 財務報告の目的は、報告企業の経営者に企業の将来キャッシュ・フローの予測につい

て評価をすることを要求していない。このため、FASB が企業に対して財務諸表注記において報告企業にとって悪影響を与える可能性が高い将来志向の情報について開示することを要求することは必要でない。しかし、最低限、次の3つの将来志向の情報については、FASB が考慮することが一定の状況において有用かもしれない。

- (1) 測定のインプットとして使用される見積り及び前提条件に関する情報（公正価値測定のインプット）
- (2) 経営者の統制下にある事項に関連する現在の計画及び戦略に関する情報（例：長期性資産の売却に関する報告日時点における計画）
- (3) 個別の表示科目又は企業全体に関する現在の条件に関する特定の将来の変動の影響に関する情報（例：感応度分析）

### **表示科目に関する追加的な情報**

27. 各表示科目は、所有権、義務又は企業が認識すべきか否かを考慮するその他の事項について、利用者が現象の性質及び重要な不確実性を理解するのに十分に詳細な形で説明されるべきである。また、金額の決定方法（測定手法、測定の不確実性等）は、会計基準において明示されていない場合に有用であろう。
28. 状況に応じて、以下の追加的な種類の情報が表示項目に有用となり得る。
  - (1) 性質、特質、場所、及び資産の効用、資産が将来キャッシュ・フローをどのように創出できるのか又は創出するのか、資産はどのように他の表示項目に関連しているのか（ヘッジ関係、担保権、使用・売却・決済に関する契約上の制約）、資産の使用又は処分に関する重大な契約上、法律上、規制上、又は司法上の制約に影響を与える他の要因に関する情報
  - (2) 金融商品又は他の契約若しくは法的文書から生じる資産又は負債について
    - ① 契約上又は法律上の条件（受取又は支払の金額及び時期、決済の形態（例えば、現金又は他の資産の受渡し、資本性金融商品又は負債性金融商品の発行、サービスの履行によるもの）など）
    - ② 信用又は不履行リスクの程度
    - ③ 相手方又は企業が支払又は履行ができないことの潜在的な影響
    - ④ 次のいずれかである不確実な将来フローの金額及び時期を決定する方法のいくつかの指標（確率加重した見積り、可能性の範囲、最も有利な結果又は最も不利な結果など）
      - 契約上要求されているが、金額及び時期が契約上定められていない

- 契約上定められていないが、予想されるか又は可能性が高い
  - (3) 企業が発行した資本性金融商品の条件
  - (4) 全般的な法律及び経済状況の変化、会計処理方法、市場要因、及び企業又はセクターに固有の要因（社会的認知又は取組み、差し迫った陳腐化、サプライチェーンの懸念、新たな規制、熟練労働者の利用可能性、経営者の離職率、又は環境上の危険要因など）の潜在的な影響
  - (5) 著しく異なる記述、企業のキャッシュ・フローの見通しに対する影響、リスク、又は会計処理方法を有する現象の合算である項目の内訳
  - (6) 代替的測定及び当該測定を裏付けるための情報
  - (7) 表示項目が財務諸表の他の表示項目とどのように関係しているのか
29. FASB が会計基準の開発を行う等において、各表示科目についてどのような情報が提供されるべきかを検討するにあたって、「意思決定に関する質問」（別紙参照）を利用することができる。これらの質問に対する回答が Yes の場合、FASB は開示を検討すべき旨を示唆するが、Yes の回答によって自動的に、FASB が開示を要求すべきという帰結になる訳ではない。

### **報告企業に関する情報**

30. 企業が財務諸表の注記において提供すべき一般的な情報の種類及び量は、企業の性質及び活動、その他の源からの情報の入手可能性によって大きく異なり得る。但し、これには、次のような情報が含まれ得る。
- (1) 企業及び企業活動に関する情報
  - (2) 制約、特権、強み及び弱み
  - (3) 関連当事者及び関連当事者取引に関する情報
  - (4) 法的事業体の分解及びセグメント
31. 報告企業に関する情報は、個別の会計基準によって開示要求が定められることが想定される。このため、報告企業に関する「意思決定に関する質問」は特に設けない。

### **財務諸表への認識規準を満たさないものの、企業のキャッシュ・フローに影響を与え得る過去の事象及び現在の条件及び状況**

32. 表示科目には影響を与えないものの、企業の将来キャッシュ・フローの金額及び時期に影響を与え得る事象(events)、条件及び状況(conditions and circumstances)の種類が多く存在する。これらについては、費用対便益やその他の制約を踏まえつつ、開示要求を定めるべきかについて検討すべきである。

33. **事象 (Events)** : 開示の候補となる項目には、次のようなものがある。
- (1) 企業に対しての、又は企業から他の企業に対する現在の又は潜在的な訴訟
  - (2) 企業による法令又は契約条件への違反の疑い又は既知の違反、あるいは法令又は契約に基づく報告企業の権利に対する他の企業による侵害
  - (3) 認識していないが将来の期間に認識すると見込まれる既存のコミットメント
  - (4) 認識可能な資産、負債、持分、収益、費用、利得、損失を創出していないが、それについて認識しないという企業の意思決定に重大な不確実性がある事象（例えば、係争中の権利及び義務）
  - (5) 発生したのが、報告日後であるが財務諸表の発行前である事象
34. ほとんどの場合、リソース提供者は、それらの事象が企業に与える潜在的な影響に関してできるだけ多くの情報を望む可能性が高い。資源提供者が望む情報の一部は明白であり、提供が困難である可能性は低い、一部の事象は、企業が困難な見積り又は判断を行う必要がある場合や、競争相手に対する潜在的な不利（又は優位の喪失）や訴訟などに企業を晒す場合がある。こうした事項に関する FASB の意思決定は、ケースバイケースで行われる。
35. リソース提供者は、次の事項を重要と考えるかもしれない。
- (1) 事象が独特・稀・異例か、又は日常的か
  - (2) 日常的で頻繁な事業活動に継続的な影響を与える可能性があるか
  - (3) 訴訟の脅威又は法律違反があるとの主張などの事象が最終的に企業に大きな影響を与える可能性に関する企業の判断、及び、生じ得る影響への現時点での対応策
36. なお、企業がある事象の影響を認識すべきではないと結論を下す場合であっても、同様の事象を経験した他の企業との比較を容易にするために、少なくとも、それらの不確実性がどのようなものかに関する一般的な記述は必要かもしれない。
37. **条件及び状況 (Conditions and Circumstances)** : 表示項目に影響を与えるわけではないが開示の候補となる現在の条件及び状況には、次のものが含まれる。
- (1) 企業の継続的な収益性（又は存在）が、1名又は数名の顧客又は仕入先に依存していること
  - (2) 企業の将来キャッシュ・フローに著しく影響を与える、企業のインプット又はアウトプットの市場における数量又は価格のボラティリティ又は不確実性
  - (3) 企業のインプット又はアウトプットの市場への企業のアクセスの不確実性（その

不確実性の解決が、アクセスの増加となるにせよ減少となるにせよ)

(4) 企業が有能な労働力及び適切な物的施設を維持する能力に関する不確実性

(5) 以下の将来の変化に対する企業全体の感応度（表示項目に関する情報からは明らかでない場合）

- ① 金利
- ② 企業が資金を獲得する能力
- ③ 外国為替レート
- ④ 商品価格（取引所で取引されていてもいなくても）又は取引量
- ⑤ 株式市場の価格又は取引量
- ⑥ その他の金融市場価格又は市場状況

(6) 企業に固有の他の不確実性（すなわち、通常の事業リスクではない）で、企業が事業を継続できないという重大なリスクを生じる（すなわち、「継続企業」の前提に疑問を生じさせる）もの

38. 前項に記載した条件及び状況に関する情報の種類のうち、意思決定に有用である可能性のあるものには次のものが含まれる。

(1) 存在及び記述（不確実性の影響の原因及び性質を含む）

(2) 可能である場合、状態又は状況が企業の将来キャッシュ・フローに影響を与える確率と、少なくとも影響の金額及び時期の一般的な指標（例えば、最悪のシナリオ若しくは最善のシナリオ、又は潜在的影響の潜在的重大性の何か他の一般的な指標）並びに発生又は不発生と金額及び時期に影響を与える要因

(3) 企業が当該状態又は状況の潜在的影響を軽減するために取った行動の説明

39. 表示科目には影響を与えないものの、企業の将来キャッシュ・フローの金額及び時期に影響を与え得る事象、条件及び状況について開示を要求すべきかに関する「意思決定に関する質問」（別紙）が示されている。

### 期中財務諸表に特有の考慮事項

40. 期中報告期間の財務諸表は、主に年度の不可欠な一部として捉えられるべきであり、一般的に、年度財務諸表と同様に完全なフルセットの一般目的の財務諸表とするように設計されていない。このため、期中財務諸表は、基本的に直近の年次財務諸表における情報の更新であり、注記は、新しい情報又は直近の年次財務諸表の注記で議論した事項の重大な変化(significant changes)に関する情報を伝えることが意図されている。

### **期中財務報告に特有の情報**

41. 期中財務報告の注記において、年次財務諸表の注記には関連しない次の2つの情報が提供されるべきである。
- (1) 表示科目の認識、測定、表示に関する直近の年次財務諸表との差異（年次財務諸表で適用した会計方針や手法と異なるものが使用されている場合等）
  - (2) 期中の期間に関する財政状態や業績と年間との関係（収益の季節的変動等）
42. 期中財務諸表は、年次財務諸表よりも一般的に集約されている。このため、重要な変動があるか、それが表示科目からは明確でない場合には、当該変動について注記で説明がされるべきである。

### **期中及び年次財務諸表の双方で提供されるべき情報**

43. 期中報告期間中の変動の方向及び金額を容易に見積ることができないか又は期中報告期間及び直近の財務諸表における他の情報から識別可能でない場合には、新たな情報を注記に含めるべきである（例：公正価値、偶発負債）
44. 見積りが可能であるか又は他の情報から識別可能な情報だとしても、キャッシュ・フローの見通しの評価に特に重要なものである場合には、期中報告期間の財務諸表の注記に含める必要があるかもしれない（例：分解情報、契約条件、関連する残高等の収益に関する詳細な情報）。

## 本公開草案における主な質問

45. 本公開草案における主な質問は次の通りであり、これらの質問に対して回答することを予定している。

**質問 3：** 本章における概念は、資源提供者が意思決定するのに役立つであろう財務諸表の注記として開示することが適切な情報を包含しているか。本章における概念に、追加又は削除すべきものがあるか。**質問 4：** ある情報が注記の目的に合致するであろう場合でも、FASB が財務諸表の注記として要求することが適切でない情報を識別するために必要な追加的な概念はあるか。

**質問 5：** 付録 A における意思決定の質問は、リソース提供者が意思決定を促進させるため、表示科目及び他の事象並びに現在の条件及び状況に関して基準を設定する際に開示を要求することを検討すべき適切な情報を識別しているか。

**質問 6：** D43 項から D50 項における議論は、FASB が報告企業についての情報に関する基準を設定する際に検討すべき適切な情報を識別しているか。

**質問 7：** 将来志向の情報に関する概念 (D22 項から D31 項) は注記にとって適切な開示をもたらすことになるか。そうでない場合には、どのような種類の情報が、注記における開示を検討する上で含めるべき (又は検討から除外すべき) と考えるか。

**質問 8：** 本章に記載されている概念は、注記にとって適切な情報の種類と、経営者が他のコミュニケーションの中で提供する分析とを適切に区別しているか。

**質問 9：** 期中報告期間の開示要求に関する概念 (D60 項から D71 項) について適切と考える。適切でない場合、追加又は削除すべき概念があるか。

**質問 10：** 取引、事象、又は表示科目に関連する開示ガイダンスが米国会計基準において定められていない場合、企業は本章における強制力のない(non-authoritative)ガイダンスをどのように考慮すると考えるか。

(別 紙)

## FASB が注記情報を要求すべきか否かを判断する意思決定に関する質問

### 表示項目に関する情報（質問 L）

#### 質問 L1

1. 表示項目で表現されている現象の性質又は特質に関する情報（例えば、基礎となる権利、義務、又は取引）のうち、キャッシュ・フローの見通しの評価に影響を与える可能性があり、表示項目の記述では適切に伝わらないものがあるか。

#### 開示を考慮すべき情報

- (1) 利用者が当該現象を理解するための参考資料又は他の情報源にアクセスできるような、当該現象に関する十分な情報（通常は定量的でなく定性的）
- (2) 利用者が他の情報源から適切な情報を見つけることが合理的に期待できない場合には、当該項目がキャッシュ・フローの見通しにどのように影響を与える可能性があるのかの理解を与えるのに十分な詳細さでの、現象の内容の説明

#### 質問 L2

2. その表示項目は次のいずれかを表すものか。

- (1) 企業が発行又は保有する金融商品
- (2) その他の契約又は法的拘束力のある文書
- (3) その他の拘束力のある取決め

#### 開示を考慮すべき情報

- (1) キャッシュ・フローの見通しの評価に必要な契約条件（義務及び権利）。例としては、支払及び入金金額及び時期、金利、他の要求される履行の内容及び時期、コール又はプットのオプション、違約金又はボーナスの条項などである。
- (2) 当該項目が資産の場合には、財務諸表日における相手方の不履行のリスク（信用リスク又は他の資産若しくはサービスの引渡しの不履行）
- (3) 相手方の不履行が報告企業の財務諸表に与える潜在的影響
- (4) 企業の不履行が報告企業の財務諸表に与える潜在的影響
- (5) 契約で要求されているが、金額ないしは時期が契約で特定されていない将来キャッシュ・フローの見積金額及び時期

- (6) 契約で特定されていないが（例えば、過去の実績や経済的誘因に基づいて）予想されるか又は可能性が高い将来キャッシュ・フローの見積金額及び時期
- (7) 企業が発行した資本性金融商品に関する企業に対する請求権のキャッシュ・フローの見通しの評価に必要となる契約条件。例としては、発行済株式数、発行済ストック・オプション数、配当及び清算の選好、転換価格又は行使価格、参加権、及び異例の議決権などである。

### 質問 L3

3. その表示項目の基礎となっている権利及び義務の存在又は所有権が不確実である可能性があるか。

この質問は、測定に関する不確実性の質問（質問 L9 参照）とは異なる。相違点は、結果についての不確実性ではなく、資産若しくは負債が存在しているかどうか又は企業が資産を所有しているか若しくは負債を負っているかどうかについての不確実性に関するものだという点である。

#### 開示を考慮すべき情報

- (1) 当該項目の存在及び所有権に関する不確実性の記述
- (2) 不確実性が企業の予想と異なる形で解消された場合に、将来キャッシュ・フローがどのように変化するのかの説明

### 質問 L4

4. その表示項目は、正味キャッシュ・フローの見通しに異なる形で影響を与える可能性のある異なる性質の構成部分を含んでいるか。

異なる構成部分を含んだ表示項目の例は多数あり、それらの構成部分のすべてが必ずしもキャッシュ・フローの見通しに同じ方法で影響を与えるわけではない。例としては、次のものがある。

- (1) 異なる種類の金融商品のポートフォリオ
- (2) 異なる種類の製品又は原材料、仕掛品若しくは完成品の在庫
- (3) 異なる製品又はサービスからの収益で、それらの売上が相関していないもの
- (4) 共同住宅、商店街、オフィス・ビルを含んだ不動産
- (5) 企業結合を通じて取得した事業に関する収益
- (6) 債務と交換に取得した有形固定資産

以下は、構成部分がキャッシュ・フローの見通しに異なる形で影響を与えるという指標の例である。

- (1) 発生の頻度又は時期の相違
- (2) 反復の確率の相違
- (3) 異なる変数への反応又は同一の変数への異なる反応
- (4) 予想収益率の相違

*開示を考慮すべき情報*

- (1) 表示項目の別々の構成部分の金額及び内容
- (2) 異例な又は稀な項目

**質問 L5**

5. その表示項目に関連したキャッシュ・フローは、一般的な経済状況又は市場要因の変動の結果として変化する可能性があるか。その場合、具体的な状況又は要因、あるいはそれらの影響の性質が、表示項目の記述から明らかでないか。

*開示を考慮すべき情報*

- (1) 頻繁な変化又は重大な変化を生じさせると予想できる将来の経済状況又は市場要因の変化の種類の記事（例えば、金利、株価、外国為替レート、住宅着工件数の変動、失業、物価上昇）
- (2) それらの要因の変化が、その表示項目から生じるキャッシュ・フローの見通しにどのように影響を与えるのかの指標（すなわち、感応度分析）<sup>6</sup>
- (3) 状況又は要因の変化の影響を軽減できる方針、実務及び戦略の一般的記述
- (4) 当該方針、実務及び戦略の過去の有効性の指標

**質問 L6**

6. その表示項目に関連したキャッシュ・フローの見通しは、企業固有の要因又は業種固有の要因（特に、頻繁に又は著しく変化すると予想できるもの）の影響を受けるか、

---

<sup>6</sup> 感応度分析は、本章の D22 項から D31 項の制約を受ける。最も可能性の高いシナリオに関する経営者の予測の開示は不適切となる。しかし、当審議会が変化を定める（例えば、100 ベース・ポイントの変動）ことを検討し、その状況の変化に対する感応度を要求することは適切となる。

また、利用者が当該要因又はその潜在的影響を知っていると予想されないか。

例としては、企業の製品又はサービスへの変化しやすい需要、業界又は企業に影響を与える社会的要因、差し迫った陳腐化、サプライチェーンの懸念、新しい法律及び規制、訓練された労働者の利用可能性、経営者の交代、環境危険要因などがある。

#### 開示を考慮すべき情報

- (1) 頻繁な変化又は重大な変化を生じると予想できる企業固有の要因又は業種固有の要因の記述
- (2) それらの要因の変化が表示項目に与える影響の指標<sup>7</sup>
- (3) 状況又は要因の変化の影響を軽減できる方針、実務及び戦略の一般的記述
- (4) 当該方針、実務及び戦略の過去の有効性の指標

#### 質問 L7

7. 資産、負債又は資本性金融商品の企業の表示項目の変更の原因が、容易に理解されないか。

#### 開示を考慮すべき情報

- (1) 過去の期間からの変化の原因（種類別に要約した主要なインフロー及びアウトフロー又は詳細な増減表など）。通常の変化を通常でない変化と区別することや、会計処理の変更、経済状況の変化、契約上の義務又は権利の変化による報告金額の変化を区別することが重要となる。

#### 質問 L8

8. 非金融資産の質又は効用が変化している可能性があるか。

この開示は測定に関連しているが、厳密には測定の問題ではない。一部の生産用資産は、現在価額と密接な関連のない金額で計上され、現在価額と関連して変化しない。例えば、帳簿価額が減価償却されている建物が、実際には価値が増加していてキャッシュ・フロー生成能力が増加している場合がある。

#### 開示を考慮すべき情報

- (1) 変化の内容及び当該変化がどのように企業のキャッシュ・フローの見通しに影響を与える可能性があるのかの記述。この開示の目的は、会計処理及び報告では表

---

<sup>7</sup> 生じ得る影響は、本章の D22 項から D31 項の制約を受ける。

示又は示唆されない情報を提供することである。例えば、減価償却資産の帳簿価額が、効用又は価値の変動を隠すような方法で規則的に減少する場合がある。当該資産は、経済的価値が低下する比率を超える率で償却されている場合もある。したがって、ある単年度で資産の価値を著しく低下させる技術的変化が、減損の評価減を要しない場合がある。経済的価値の当該変動は、この開示で検討される種類の情報である。

#### 質問 L9

9. その表示項目には、異なる方法で測定される個別項目（又はグループ）が含まれているか。

この情報は、質問 L4 で扱っている情報と同じではない。測定の相違は非常に類似した項目や同一の項目にも存在し得るからである。同じ方法で測定される2つの項目が、市場の状況の変化に異なる反応をする場合がある。

#### 開示を考慮すべき情報

- (1) 異なる方法で測定される項目又はグループの記述、帳簿価額及び測定方法

#### 質問 L10

10. この表示項目に適用できたかもしれない US GAAP で提供される許容可能な代替的な会計方針又は会計処理方法があるか。

#### 開示を考慮すべき情報

- (1) 適用した会計方針又は会計処理方法
- (2) 会計処理方法が通常でない場合、生じる結果が、読者がそれ以外で予想するかもしれない結果に反する場合（例えば、後入先出法での棚卸資産の原価算定）、又は会計処理方法がそれ以外で財務諸表に大きな影響を与える場合（全部原価か成功原価か）には、その影響の大きさ

#### 質問 L11

11. この表示項目に使用されている会計方針又は会計処理方法が、新たに公表されたガイダンスの採用若しくはそれへの移行により、又は従前の方法がもはや不適切になっていると判断されたことにより、変更されているか。

#### 開示を考慮すべき情報

- (1) 変更が生じた旨
- (2) 当該変更の理由

- (3) 当該変更は過去の各年度にどのように影響を与えるものであったか、又は、それが実行可能でない場合には、従前の方法が本年度に異なる情報をどのようにして生じるのか

#### 質問 L12

12. この表示項目は、将来の年度において、公表されてはいるが未発効の（又は完全には発効していない）会計基準への移行によって影響を受けるか。

##### 開示を考慮すべき情報

- (1) 移行がいつ行われるのか
- (2) 将来の財務諸表に対しての予期されている影響の記述<sup>8</sup>
- (3) 容易に利用可能であれば、当期の財務諸表に対するプロフォーマの影響

#### 質問 L13

13. その表示項目の金額を算定するための方法が、一般的でないか、記述からは明らかでないか、又はそれ以外で識別が困難か。

##### 開示を考慮すべき情報

- (1) 表示項目の金額がどのように算定されたのかの説明（例えば、オプション価格算定モデル、マトリックス価格算定技法、又は内部で開発した技法）。ただし、計算が独特又は異例であるが会計処理で規定されている場合（繰延税金や不確定な税務ポジションの決定方法など）には、その表示項目の記述が、適用されている会計処理の要求を示唆するのに十分であれば、開示は不要かもしれない。

#### 質問 L14

14. その表示項目の帳簿価額は、仮定、判断、又は合理的に相違する可能性のある他の内部的なインプットを要する見積りか。

この質問は、公正価値又は他の現在価額の見積りに限定されない。時には、原価の累計に不確実性が伴うことがあり（例えば、どの原価を含めるべきかに関して）、公表市場価格に基づかない減損引当金は、ほとんど常に重大な不確実性がある。重要な見積り、仮定、判断、又は他の内部的なインプットについて、各期間の間の変更が表示項目にどのように影響を与えているのかに関する情報も、目的適合性がある可能性がある。

---

<sup>8</sup> 過大な労力なしにデータが利用可能である場合。

*開示を考慮すべき情報*

- (1) 重要な見積り、仮定、判断、又は他の内部的なインプットに関する十分な詳細の開示。これは、(1) 帳簿価額がどのように決定されたのか、(2) 当該金額に固有の不確実性のレベル、及び(3) インプットが異なっていたとした場合に数字がどのくらい著しく変動する可能性があったのかについての一般的な理解を提供するためである。

**質問 L15**

15. キャッシュ・フローの見通しを評価する際に明らかに有用となる代替的な測定値又は測定の方法はあるか。

代替的な測定値は、資産又は負債について考えられる。一例は、取得原価ベースの金額で報告される金融商品の公正価値である。別の例としては、後入先出法(LIFO)の棚卸資産原価算定方法を用いて計上している棚卸資産についての、先入先出法(FIFO)の棚卸資産原価算定方法を用いた棚卸資産の開示である。

*開示を考慮すべき情報*

- (1) 代替的な測定又は適用方法の識別
- (2) 報告されている測定と代替的な測定との差異の大きさの指標（又は代替的な測定の金額）

**質問 L16**

16. 表示項目には、開示しないと明らかでない他の計算書の他の表示項目との直接の関係があるか。

*開示を考慮すべき情報*

- (1) 開示しないと関係が明らかでない場合の、表示項目間の関係の記述
- (2) 特定の項目の変動が他の項目に与える影響
- (3) さまざまな計算書の表示項目間の関係の調整表

## 企業のキャッシュ・フローに影響を与える可能性のある他の過去の事象及び現在の状態及び状況に関する情報（質問0）

### 質問01

1. 以下の事象又は状態のいずれかが、企業の将来キャッシュ・フローに関する利用者の評価が著しく異なる（小さくなるか又は大きくなる）可能性を生じ得るか。
  - (1) 企業に対しての（又は企業から他の企業に対しての）潜在的な訴訟（一般的な事業リスクではなく個別的な事項による）
  - (2) 企業に対しての（又は企業から他の企業に対しての）既存の訴訟で、その結果が依然として不確定なもの
  - (3) 企業による法令又は契約条件への違反の疑い又は既知の違反、あるいは法令又は契約に基づく企業の権利への侵害
  - (4) その他の不確実な状況

### 開示を考慮すべき情報

- (1) 当該事象又は状況の存在及び記述
- (2) 当該事象又は状況の影響は、企業の日常的で頻繁な事業活動に関するものなのか、それとも企業のキャッシュ・フローへの稀な又は一回限りの影響を有するものなのか
- (3) 当該事象又は状況それ自身が、特異又は稀なものなのか、それとも日常的又は頻繁なものなのか
- (4) 当該事象又は状況が企業の将来キャッシュ・フローに与える可能性のある影響の現時点での測定値
- (5) 当該事象又は状況が将来キャッシュ・フローの見通しに影響を与える可能性に関しての企業の判断

企業が、正味キャッシュ・インフローの減少の最小化又は増加の最大化となり得ると考えている計画を有している場合には、それらの行動を記述することができ、将来キャッシュ・フローに対して生じ得る影響として開示している金額が、計画している行動が効果的となることと仮定しているのかどうかを説明すべきである。言い換えると、開示で、企業が可能性の高い損失を最小化すること又は可能性の高い利得を最大化す

ることができるかと仮定している場合には、その旨を開示する。企業がその種類の損失の最小化又はその種類の利得の最大化に成功した過去の経験を有しているものでなければ、より悲観的な金額（最小化又は最大化の計画が失敗すると仮定）も開示すべきである。

## 質問 02

2. 他の事象又は状況で、企業の財務諸表において資産又は負債及び利得又は損失（あるいは収益又は費用）によって表現されてはいないが、それを認識すべきかどうかに関する決定に不確実性があるものはあるか（これには、質問 01 (a) 及び 01 (b) で論じた偶発事象以外の項目が含まれる）。

### 開示を考慮すべき情報

- (1) 当該事象又は状況の存在及び記述
- (2) 資産又は負債及び利得又は損失（収益又は費用）を認識しないことを決定する際に評価された不確実性及び当該決定の理由
- (3) 同じ種類の事象又は状態が、日常的で頻繁なものなのか、それともキャッシュ・フローに対して稀な又は一回限りの影響を有するものなのか
- (4) 当該事象又は状況それ自体が、特異又は稀なものなのか、それとも日常的又は頻繁なものなのか
- (5) 当該事象又は状況が将来キャッシュ・フローに与える可能性のある影響の現時点での測定値
- (6) 当該事象又は状況が将来キャッシュ・フローに影響を与える可能性に関しての企業の判断

## 質問 03

3. 過去の取引及び事象又は現在の状態から生じる契約上の権利又は義務で、将来において企業による認識の規準を満たすと見込まれるものがあるか。

### 開示を考慮すべき情報

- (1) 未認識の義務
- (2) 未認識の義務に係る将来の支払

以上