
プロジェクト **ASAF 対応専門委員会の検討状況**

項目 **開示に関する取組み_調査研究プログラム「財務諸表の表示-FSP
プロジェクト」**

本資料の目的

1. 2014 年 7 月の IASB ボード会議において、開示に関する取組みのうち、調査研究プログラム「財務諸表の表示プロジェクト (Financial Statement Presentation project、以下「FSP プロジェクト」という。)」について説明が行われた。本資料は、スタッフ提案及び暫定決定について紹介することを目的としている。なお、本委員会の審議に先立ち、8 月 20 日に開催された ASAF 対応専門委員会において本資料の説明を行っており、当該専門委員会で聞かれた意見は第 24 項から第 26 項に記載している。

背景

2. IASB は中止されていた FSP プロジェクトを再開すべきであるという要求の高まりを受けて、スタッフペーパーでは IASB がどのように対応すべきかを検討している。
3. 単純に FSP プロジェクトを再開することは容易ではなく、現在取り組んでいる概念フレームワークプロジェクトと開示に関する取組み (Disclosure Initiative) の検討事項は、FSP プロジェクトの実質的な部分は重複している。FSP プロジェクトが中止された以降の基準開発の観点から、FSP プロジェクトが対象とする範囲について、再検討する必要がある。

FSP プロジェクト再開の要求

4. IASB のディスカッション・ペーパー「『財務報告の概念フレームワーク』の見直し」に対するフィードバックにおいても、財務諸表利用者を含む回答者から、IASB は FSP プロジェクトを再開すべきであるという提案があった。加えて、開示に関する取組みとの関連において、FSP プロジェクトは別個のプロジェクトとして再開すべきであるという意見も聞かれた。
5. プロジェクトが中止された時点において、FSP プロジェクトの対象範囲であった問題の多くが、概念フレームワーク及び開示に関する取組みに組込まれており、FSP プロジェクトを再開すべきであると主張するものも、FSP プロジェクトが何を達成すべきであり、どの部分が IASB の他のプロジェクトに既に組込まれてしまっているかについての共通の理解がない状況である。

FSP プロジェクトの変遷

6. FSP プロジェクトは、その他包括利益(OCI)を検討するプロジェクトとして開始さ

れた。しかし、2001年に、当プロジェクトの焦点は、業績報告（例えば、損益計算書における）を調査することに移行した。2004年に、米国財務会計基準審議会（以下、FASBという）が参加したことに伴い、範囲は財務諸表の表示の全体（基本財務諸表と注記）を検討することに拡大されたが、OCIは対象外とされた。

7. 2008年に、IASBとFASBによる共同プロジェクトとしてディスカッション・ペーパー「財務諸表の表示に関する予備的見解」¹が公表された。ボードは完全な公開草案ではなくスタッフドラフトとして公表することを意図して、公開草案「財務諸表の表示」²を開発したが、2010年に、スタッフドラフトが公表される期日の前に、当プロジェクトは中断された。これは、収益認識、リース、保険契約、及び金融商品に関する新基準の開発を優先するためであった。

FSP スタッフドラフトにおける主要な提案

8. スタッフドラフトは、IAS 第1号とIAS 第7号を新しい「財務諸表の表示」の基準に統合するものであり、多少の修正はあるものの、IAS 第1号とIAS 第7号の現行のパラグラフが取り込まれていた。
9. 新しい提案のうち、重要なものは次のとおりであった。
 - (1) ハイレベルな原則
 - ① 分類の原則
 - ② 一体性の原則
 - (2) 基本財務諸表における開示項目
 - ① 事業セクション（営業カテゴリと投資カテゴリに分類）
 - ② 財務セクション（負債カテゴリと資本カテゴリに分類）
 - ③ 法人所得税セクション
 - ④ 廃止事業セクション
 - ⑤ 複数カテゴリのセクション
（提案では、OCIはこれらのセクションや分類において区分されることが要求されていた。）
 - (3) 基本財務諸表におけるセクション、カテゴリ、及びサブカテゴリへの一体性の原則の適用
 - (4) 追加の開示（再測定、資産及び負債の変動の分析）

¹<http://www.ifrs.org/Current-Projects/IASB-Projects/Financial-Statement-Presentation/Phase-B/DP08/Pages/DP08.aspx> を参照。

²<http://www.ifrs.org/Current-Projects/IASB-Projects/Financial-Statement-Presentation/Phase-B/Pages/Staff-draft-of-proposed-standard.aspx> を参照。

FSP プロジェクトが中止された以降に実施された事項

10. FSP プロジェクトの多くは既に他のプロジェクトに取り込まれており、スタッフドラフトが対象としていた領域のどの部分が、概念フレームワーク及び開示に関する取組みに取り込まれたかについて明らかにする。

概念フレームワーク

11. 概念フレームワークプロジェクトは、財務諸表の表示及び業績報告における、次の2つの領域を対象とする。
- (1) 財務諸表の目的を含む財務諸表の範囲及び内容に関するハイレベルな原則
 - (2) 純損益と OCI の区別及びリサイクリングの概念に関連する包括利益計算書における表示

開示に関する取組み

12. 開示に関する取組み（開示の原則）においては、財務諸表における表示に関する内容及びコミュニケーション原則を開発することを計画している。これらの原則は、財務報告の概念フレームワークにおける財務諸表の目的及び有用な情報の質的特性を構築する。
13. 加えて、FSP プロジェクトにおいて取組んできた分類（集約）及び一体性の一般原則を、IFRS の開示原則に有用に取り込むことができるかどうかについて検討する予定である。また、キャッシュ・フローの表示及び開示に関する全体的な原則を検討する予定である
14. IASB は、どのように情報を財務諸表間において一体的に表示すべきか及び意味のある方法でどのように情報を集計すべきかについての一般原則を提案する予定である。これらは一体性及び分解の原則であり、IASB は一部の作成者がこれらの原則に対して懸念を表明していることを認識している。IASB は基本財務諸表における新しく特定した分類を紹介することと、これらの分類をすべての基本財務諸表にわたって一体的に適用することを要求することの組合せであると IASB は評価している。

概念フレームワーク及び開示に関する取組みが対象としていないFSP項目

15. 現在、概念フレームワークあるいは開示に関する取組みに含まれていないプロジェクトの主要な部分は、FSPプロジェクトにおいて提案された基本財務諸表における分類(categorisation)である。
16. 他の会計基準設定主体も業績報告に関心があり、例えば、2014年1月に、FASBは、財務業績報告プロジェクト³をリサーチアジェンダ⁴に追加した。

³ 当プロジェクトは、当初、財務諸表の表示プロジェクトと呼ばれていた。

⁴ FASB のプロジェクトは、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。

17. 概念フレームワーク及び開示に関する取組みは、FSP プロジェクトが対象としていた多くの問題を既に取り組んでいるが、次のような違いが存在する。
- (1) 開示に関する取組みにおいて、FSPプロジェクトにおいて提案された事項を超えて改善を図ろうとしている領域があり、それは、重要性、会計方針、及びIAS第1号の狭い範囲の改訂である。
 - (2) 開示に関する取組みは、FSPプロジェクトにおいて取り組んでいた基本財務諸表における分類(categorisation)については、検討していない。

FSP プロジェクト再開の要請に対する IASB の対応方法

18. FSP プロジェクト再開の要請は、開示に関する取組みにおいて実施している作業範囲に対する誤解から生じており、外部関係者は、従前の FSP プロジェクトの提案の一部であった多くの重要な事項について IASB が既に取り組んでいることに気づいていない。
19. 外部関係者には、従前の FSP プロジェクトで学んだことから作り直すのではなく、FSP プロジェクトをゼロから再開することを意図していると考えているものもある。一方、FSP と言うと、ある関係者は、単純に従前の FSP スタッフドラフトを推し進めることを計画していると懸念している。IASB は、両方の不安は事実に基づかないものであることを明確にしたいと考えており、FSP プロジェクトの成果を無視しているわけでも、当プロジェクトから生じた懸念を無視しているわけでもない。
20. 優先順位が高い短期のプロジェクトとするか、中期のプロジェクトとするかについては、見解が分かれている。資源や焦点も含めて開示に関する取り組みから逸脱することが引き起こすリスクは非常に大きく、開示に関する取り組みの他の部分を同時に実施することができなくなると考えるものもある。一方、リスクはあるものの、優先順位を調整し資源を適切に配分できるのであれば、今から開始し全体的な (holistic) アプローチを採ることにより、リスクを正当化できると考えるものもある。

IASB スタッフの提案及び暫定決定

21. IASB スタッフは、優先順位については意見が分かれるものの、IASB は「業績報告」に関する調査研究プログラムをプロジェクトに追加すべきであると提案する。
22. 2014 年 7 月の IASB 会議において、IASB は「業績報告」に関する調査研究プログラムをプロジェクトに追加することを暫定的に決定した。

-
- ・ 営業に関する業績指標を決定する枠組み
 - ・ 業績計算書における反復して生じる項目と反復して生じないか頻繁に生じない項目との識別

今後の予定

23. スタッフは、当プロジェクトが、開示に関する取組み、概念フレームワークプロジェクト、及び2010年に中断した従前のFSPプロジェクトとどのように関係するかの記述に特に重点を置いて、「業績報告」プロジェクトを進めるためのより詳細な計画を策定する予定である。

専門委員会で聞かれた主な意見

24. 第7項のFSPプロジェクトが中断された理由に関して、新基準の開発を優先することとされているが、実質的には反対意見が多いため中断したというのが実態であり、そのようにIASBが認識していない点が問題である。
25. 第14項では、一部の作成者が一体性の原則及び分解の原則に懸念を表明しているとされているが、そのような懸念を有しているのは多くの作成者ではないか。また、限られたリソースを当プロジェクトに充当する必然性について、適切な根拠に基づき説明されていないため、進め方に不透明な点が多いと考える。
26. 過去のFSPプロジェクトにおいて直接法によるキャッシュ・フロー計算書の強制が提案され、その際、直接法のキャッシュ・フロー情報だけでは包括利益計算書との関係が明確でないことを理由に、営業キャッシュ・フローと営業利益との調整表を求める提案がなされていた。間接法で作成すれば、このような営業キャッシュ・フローと営業利益との調整表は不要である。

このような課題のある直接法によるキャッシュ・フロー計算書に関して、どのような方向で検討するか明示したうえで、プロジェクトを再開するか検討すべきである。

ディスカッション・ポイント

財務諸表の表示プロジェクトの再開についてご意見を頂戴したい。

以上