
プロジェクト **ASAF 対応**

項目 **開示に関する取組み（開示原則-注記を除く財務諸表の役割）**

I. 本資料の目的

1. 本資料は、2015年3月に開催予定のASAF会議向けにIASBスタッフにより作成されたスライド資料「注記を除く財務諸表の役割（4A）」について、概要、及びASAF会議における発言案をまとめたものである。

II. 本資料の説明

ASAF 会議における議論の目的

2. ASAF 会議における議論の目的は、次の事項に関する見解を求めることである。
 - (1) 注記を除く財務諸表（以下、計算書(Statements)という。)の目的
 - (2) 計算書であることの意味（誰が 1 組の計算書とは何かについて決めるべきかについても含む。）
 - (3) 1 組の計算書(the set of Statements)とは何か
 - (4) 用語

背景

(2014 年 9 月の ASAF 会議における議論)

3. 2014 年 9 月の ASAF 会議において ASAF メンバーから聞かれた見解は、次のとおりである。
 - (1) (基本) 財務諸表は、要約された目立つ形の情報であるため、注記と (基本) 財務諸表は異なる目的を有するべきである。
 - (2) 情報の有用性は、全体的の観点から検討されるべきであり、(基本) 財務諸表と注記について重要性に相違はあるべきではない。
 - (3) 「基本財務諸表(primary financial statements)」という用語は必要はない。

(2014 年 10 月の IASB ボード会議における議論)

4. 2014 年 10 月の IASB ボード会議では、次のような議論がなされた。
 - (1) IASB スタッフは、注記を除く財務諸表の役割に関する予備的見解について議論した。

- (2) 議論の内容は、次のとおりである。
- ・ 注記を除く財務諸表と注記は、明確に区分された (distinct) 役割を有することが一般的に合意された。
 - ・ 新しい用語を導入することには慎重であるべきである。
 - ・ 注記における情報は、財務諸表の本体における情報を同じ目立ち方 (visibility) をするものでない。
 - ・ 「基本財務諸表」という用語は、一般的に十分に理解されている。

(概念フレームワーク)

5. 概念フレームワークの議論の暫定決定は、次のとおりである。
- (1) 概念フレームワークに「基本財務諸表」という考えを導入しない。
 - (2) 財務諸表の目的は、財務諸表利用者が企業への将来の正味キャッシュ・インフローの見通しを評価し、企業の資源に対する経営者の受託責任を評価するのに役立つ、企業の資産、負債、持分、収益及び費用に関する情報を提供することであると記載する。その結果、財務諸表は、企業の財政状態、財務業績及びキャッシュ・フローに関する情報を提供するものである。
 - (3) 持分変動計算書及びキャッシュ・フロー計算書に関する構成要素 (elements) を定義しない。

(現行の IFRS)

6. IAS 第 1 号「財務諸表の表示」の第 10 項(a)から (d)に基づくと、計算書として特定されるのは、次のとおりである。
- (1) 財政状態計算書
 - (2) 純損益及びその他の包括利益計算書
 - (3) 持分変動計算書
 - (4) キャッシュ・フロー計算書

問題

(何が問題か)

7. 問題となる事項は、次のとおりである。
- (1) 重要性-財務諸表の本体又は注記において十分に表示されるに十分な情報とするのは何か。
 - (2) 用語-用語の一貫しない使用が、IFRS の適用 (特に IAS 第 1 号) において混乱を引き起こす。
 - ・ 「財務諸表 (financial statements)」と「完全な 1 組の財務諸表 (complete

set of financial statements)」

- ・ 「表示(present)」と「開示(disclose)」

(3) 何が1組の計算書か

- ・ どの計算書が「計算書」を構成するかについて見解が分かれる。
- ・ 例えば、キャッシュ・フロー計算書が、1組の計算書とすべきかについて異なる見解が見られる。

(問題の解決方法)

8. 問題の解決方法として、次の方法が考えられる。

問題	可能性のある対応方法
重要性	計算書の目的及び1組の計算書であることの意味について、開示基準においてガイダンスを提供する。
用語	IFRS において特定された計算書を記述する明確に区分できる(distinct)用語を提供する。
1組の計算書とは何か	IAS 第1号で特定された現在の1組の計算書(the current set of statements)を維持するか、あるいは再評価すべきか。

重要性

(計算書-重要性)

9. この文脈における重要性の意思決定に関する重要な事項は、計算書の役割及び1組の計算書であることの意味を理解することである。
10. どのように重要性を計算書に適用するかに関するより良いガイダンスは、次の意思決定に役立つであろう。
 - ・ 財務諸表の本体と注記のいずれにおいて表示すべきか
 - ・ ある計算書の開示が必要になるかどうか（例えば、キャッシュ・フロー計算書は、必ず開示される必要があるか）
11. 開示に関する取組みプロジェクトの一部として、IASB は、重要性の適用に役立つため、重要性に関する実務記述書の作成に取り組んでいる。

(計算書の役割)

12. これまでの議論から計算書の役割は、次のとおりと考える。
 - (1) 計算書は、企業が認識した資産、負債、資本、収益及び費用に関する、構造化された、比較可能な要約情報である。

- (2) 財務諸表の目的を満たす役割は、企業の財政状態及び財務業績に関する概要を提供するのに必要となる情報を提供することであり、次のことに有用である。
- ・ 資産、負債、資本、収益及び費用に関する重要な情報を得る。
 - ・ 企業間の基本的な比較を行う。
 - ・ 投資家が、注記において追加の情報を探すような、完全な1組の財務諸表において、特に関心がある領域を識別する。

(計算書であることの意味)

13. 計算書であることの意味は、次のとおりである。
- (1) 概要を提供するために、注記の前に表示される。計算書における情報は、表示の順序に従い、より目立つ方法 (visibility) で提供される。
 - (2) 1組の計算書(the set of Statements)における各計算書は、完全な1組の財務諸表(a complete set of financial statements)において提供されなければならないという前提 (presumption) がある。
 - (3) 各計算書は、完全な1組の財務諸表において、別個に識別され、表示される。
 - (4) 基本財務諸表は、財務諸表の目的を満たす際、注記とは別個の異なる目的/役割を有するため、情報が重要かどうかの決定は、個々の目的/役割に基づかなければならない。
 - (5) 比較可能性のため、何が1組の計算書を構成するかは、IFRS において特定される。すなわち、これはIASBのみの意思決定によりなされる。

用語

(計算書-用語)

14. 1組の財務諸表を表わす記述 (descriptor) が必要か。例えば、「1組の計算書¹」のような中立な用語あるいは、「基本財務諸表」という用語が必要か。
15. どこに情報を開示すべきか違いをもたせる記述が必要か。例えば、財務諸表の本体において表示 (displaying) することは、表示 (present) であり、注記において表示 (displaying) することは、開示 (disclose) であるべきか。

(1組の計算書に関する記述)

¹ 「1組の計算書」を表現する用語として、基本財務諸表 (primary financial statements)、計算書 (statements)、主要財務諸表 (main financial statements)、要約計算書 (summary statements)、1組の計算書 (set of Statements) 等の様々の用語が検討された。

16. 用語が十分に理解され、共通して使用されているため、1組の計算書を記述する用語として、「基本財務諸表」が最も適切な用語であると IASB スタッフは考えている。しかし、「基本財務諸表」という用語は、優劣の程度を意味するかもしれないため、用語が議論を引き起こすことを IASB スタッフは理解している。このため、IASB スタッフは、用語の意義に関する理解を広めることが、用語を定義する意味を明確にすることに役立つだろうと考える。

(どこに開示すべきかに関する記述)

17. IFRS では、表示及び開示という用語を異なる方法で使用している。例えば、
- (1) 表示 (present) が、財務諸表における表示科目、小計または合計としての開示 (disclosure) を意味する場合がある。
 - (2) 表示 (present) が、例えば、表のような形式で、どのように開示するかを意味する場合もある。
 - (3) 開示 (disclose) が、注記において表示する場合がある。
 - (4) 開示 (disclose) が、財務諸表におけるどこかの場所において情報を提供することを意味する場合もある。
18. IASB スタッフの見解は、次のとおりである。
- (1) 表示及び開示という用語は、一般に使用されている。完全な 1 組な財務諸表における記載場所を示すためにこれらの用語を使用することは、明らかではない意味を課すことになる。
 - (2) 記載場所が識別されたならば、区別は必ずしも必要でない。すなわち、(基本)財務諸表における開示 (disclosure)、注記における開示 (disclosure) という表現もあり得る。
19. これについて、次のような代替案が考えられる。
- (1) 財務諸表において認識された構成要素である項目の文脈では、表示 (present) を使用し、その他の場合では、開示 (disclose) を使用する。
 - (2) 計算書の文脈では表示 (present) を使用し、注記の文脈では開示 (disclose) を使用する。
 - (3) 量的な情報を表示 (displaying) する時は、表示 (present) を使用し、その他の場合では開示 (disclose) を使用する。

1 組の計算書とは何か

20. 計算書が何であるかを特定する IFRS における現行のガイダンスに特段の問題はなく、検討すべきではないと考えるものもいる。

21. このように考えるものは、重要性及び用語に関する問題は、1組の計算書を構成するものは何かを再評価する必要はなく、解決することができると思う。すなわち、
- (1) 「財務諸表」(例えば、基本財務諸表)と区別できるような、この組合せを記述する用語を提供する。
 - (2) IAS 第1号(あるいは、それと同等なもの)において追加のガイダンスを提供する。
 - ・ 第12項に基づく計算書の役割
 - ・ 計算書であることの意味(第13項参照)
22. IASBは、計算書の役割に関する追加のガイダンスを開発し、新しい用語を導入する作業に取り組むべきであると思うものもある。
- (1) IAS 第1号(あるいは、それと同等なもの)において、特定の計算書が、1組の計算書に含まれるべき場合を決定するために使用できる規準を記述する。これは、計算書の役割に基づくものである(第12項参照)。
 - (2) 上記の規準に基づき、現行の1組の計算書を再評価する(第6項参照)。

III. ASAF メンバーへの質問

23. 上記を踏まえ、以下の項目がASAFメンバーに質問されている。
- (1) 第12項で記載した計算書の役割及び第13項で記載した計算書であることの意味(1組の計算書とは何かについて誰が決めるべきかについても含む)に賛成するか。
 - (2) 計算書(Statements)を「基本財務諸表(primary financial statements)」と記述することに賛成するか。
 - (3) 情報をどこに開示すべきかの記述についてのIASBスタッフの見解に賛成するか(第21項及び第22項参照)。考え得る適切な代替案はあるか。
 - (4) IAS 第1号において特定した計算書を1組の計算書とするとともに、用語及び追加のガイダンスを提供することに賛成するか(第27項参照)。
 - (5) 1組の計算書に含まれるべき場合を決定するために使用できる規準を記述し、現在の1組の計算書のあり方を再評価する追加の作業を実施する必要があるか(第28項参照)。

IV. ASAF 会議での発言案

24. ASAF 会議において、主に次の発言をすることを予定している。
- (1) 我々は、IASB スタッフによる説明(本資料13項参照)を読んでもなお、基本財務諸表(primary financial statements)の定義を定める意義が定かではない。これ

は、IAS 第 1 号においては、「完全な一組の財務諸表」という概念が定められており、基本財務諸表を定義する意義は、完全な一組の財務諸表の意味を明確化することや個別の要求事項によって解決されると考えられるためである。

- (2) 現行の会計基準では、記載場所を識別する用語として、計算書の文脈では表示 (present) を使用し、注記の文脈では開示 (disclose) を使用することが一般的である。このため、今後公表される基準だけでなく、現行の会計基準についても修正しない限り、「表示」と「開示」の用語を使い分けることは有意義と考える。こうした使い分けがされる限り、具体的にどこに表示するという記載がされることは要求事項の明確化を促進するものと考えられる。

以 上