

2016年9月 会計基準アドバイザー・フォーラム (ASAF)

議事概要

I. 概要

1. 会計基準アドバイザー・フォーラム (ASAF) 会議が、2016年9月29日に英国 (ロンドン) で開催された。ASAF 会議の主な内容は、次のとおり。

2016年9月 ASAF 会議出席メンバー (2016年9月29日 ロンドン IASB)

(ASAF メンバー)

組織名	出席メンバー
南アフリカ財務報告基準評議会	Kim Bromfield
アジア・オセアニア会計基準設定主体グループ (AOSSG)	Jee In Jang 他
企業会計基準委員会 (ASBJ)	小野 行雄 他
オーストラリア会計基準審議会 (AASB) ーニュージーランド会計基準審議会 (NZASB) と協働	Kris Peach 他
中国会計基準委員会 (CASC)	Lu Jianqiao
欧州財務報告諮問グループ (EFRAG)	Andrew Watchman 他
ドイツ会計基準委員会 (DRSC)	Andreas Barckow
フランス国家会計基準局 (ANC)	Patrick de Cambourg 他
イタリア会計基準設定主体 (OIC)	Alberto Giussani 他
ラテンアメリカ会計基準設定主体グループ (GLASS)	Alexsandro Broedel Lopes
カナダ会計基準審議会 (AcSB)	Linda Mezon 他
米国財務会計基準審議会 (FASB)	Russ Golden 他

(IASB 参加者)

Hans Hoogervorst 議長 (ASAF の議長)、プロジェクト担当理事、担当スタッフ

2016年9月 ASAF 会議の議題

議 題	時間	参照ページ
ニュージーランド資本市場で活動する企業の報告書の利用者における情報ニーズに関する研究報告	45 分	3 ページ
料金規制対象活動	120 分	7 ページ
概念フレームワーク	150 分	
測定－EFRAG ペーパー		14 ページ

議 題	時間	参照ページ
測定		17 ページ
財務業績に関する情報（その他の包括利益）		20 ページ
財務業績及び測定－ASBJ ペーパー		23 ページ
事業の定義	75 分	24 ページ
IASB によるプロジェクトの近況報告と ASAF の議題	45 分	27 ページ
実行可能性調査（Feasibility Studies）		28 ページ
各国基準設定主体との協働		-
各国基準設定主体との協働と開示に関する取組み		28 ページ

今後の日程（予定）

2016 年： 12 月 8 日及び 9 日

ASAF 会議への対応

2. 今回の ASAF 会議への対応については、企業会計基準委員会のほか、IFRS 適用課題対応専門委員会、ASAF 対応専門委員会において検討を行った。

II. ニュージーランド資本市場で活動する企業の報告書の利用者における情報ニーズに関する研究報告

議題の概要

3. ニュージーランド資本市場で活動する営利企業の報告書の利用者がどのような情報ニーズを有しているかに関する調査が行われた旨が説明され、その概要が次のとおり報告された。

(調査目的)

4. この調査は、次の2つを目的として実施された。
 - (1) 財務諸表が利用者の情報ニーズを満たしているかどうかを把握すること
 - (2) ニュージーランド国内資本市場で活動する営利企業に関心のある利用者の情報ニーズが、国際資本市場で活動する営利企業に関心のある利用者の情報ニーズと異なるかどうかを確認すること

(調査方法)

5. この調査の方法は、次のとおりである。
 - (1) 意思決定における財務諸表及びその他の情報源の有用性に関する13の質問事項からなるオンライン調査（回答者145名）
 - (2) 詳細なインタビュー（10名）

(調査結果)

6. 調査結果は、次のことを示していた。
 - (1) 回答者の大多数（79%）は、彼らの様々な意思決定を行うのに財務報告書を利用しており、たいいていの利用者は彼らの情報ニーズを満たしている点で現行の財務報告の質に満足している。
 - (2) 財務諸表を構成する計算書等の有用性については、財務業績計算書が僅差で財政状態計算書を上回り1番であった。それらの直ぐ後にキャッシュ・フロー計算書が続き、4番目に財務諸表注記、持分変動計算書が最後という順番だった。
 - (3) 財務諸表に有用ではない又は省略できる情報があるかについては、回答者の属性により差はあるが、平均24%があると回答した。一方、有用な情報が財務諸表に含まれていないかについては、回答者の属性により差はあるが、平均46%がある

と回答した。

- (2) ニュージーランド国内資本市場で活動する営利企業に関心のある利用者の情報ニーズは、国際資本市場で活動する営利企業に関心のある利用者の情報ニーズと大きく異なる。

(改善提案)

7. 前項に記載のとおり、利用者は概して現行の財務報告の質に満足しているが、財務諸表の改善提案として次のものが挙げられていた。
 - (1) 財務諸表の形式/表示の一貫性の改善
 - (2) 報告書及び用語の簡素化及び標準化
 - (3) 偶発事象、保証及び関連当事者取引に関する開示の改善
 - (4) 5年間の要約情報、主要業績指標及び将来見通しの提供
 - (5) 非財務及び持続可能性情報の更なる提供
 - (6) 報告書の適時性の改善

ASBJからの発言の要旨とこれに対する参加者の主な発言

8. 本件について、ASBJから特段の発言は行っていない。

参加者のその他の発言

9. 参加者からのその他の主な発言は次のとおりである。

(財務諸表を構成する計算書等の有用性)

- (1) 財務諸表を構成する計算書等の有用性は、相対的有用性なのか、それとも絶対的有用性なのか。(IASB 理事)
⇒絶対的有用性である。
- (2) 財務業績計算書の方がもっと財政状態計算書よりも有用という結果になると思っていたが、絶対的有用性ということなら、みんな財政状態計算書は有用というので、僅差という結果に納得である。(IASB Hoogervorst 議長)
- (3) 調査結果は、機関投資家を対象とした2009年のEFRAGの調査結果と整合している。当該調査では、財務業績計算書が1番であった。

(財務諸表で提供される情報)

- (4) ブラジルでは、証券取引委員会が企業に注記の量を削減し、有用でない情報を開示しないようにという指示を出した。その結果、それまで不平を言ったことのない融資者が不平を言い始めた。今回の調査結果によると、財務諸表に有用ではない情報があるとしているのは融資者の僅か 16%である。彼らは情報の削減ではなく、情報の追加を求めている。これが世界全体のものであるなら、我々がやろうとしている開示の削減は全く正反対の作業であり、問題である。
- (5) 融資者の 53%が有用な情報が財務諸表に含まれていないと回答している。
- (6) 投資家の 41%は、財務諸表に有用ではない情報があると言っている。
- (7) 財務諸表に有用ではない情報があるかに関する回答の差は、調査対象者のバックグラウンドの違いによるものであり、おそらく、調査対象者の投資家には洗練された者も洗練されていない者もいたが、融資者はより一貫して洗練された専門家で構成されていたのではないかと思う。推測だが、そうであれば違いに説明がつく。しかし、情報過多を強調するなということ調査結果が示しているという意見は正しいと思う。(IASB 理事)

(財務諸表に対する改善提案)

- (8) 標準化という言葉は、例えば、基本財務諸表における小計の導入であったり、一組の財務諸表とは何かであったり、それが指す範囲は広いが、ここではどのような意味で使われているのか。(IASB スタッフ)

⇒標準化が意味するところに関して詳細な情報はない。これについてもっと良く理解するために更なる調査が必要だと思う。ただし、注記に関することというよりも基本財務諸表に関することだと思う。
- (9) 簡素化、標準化及び一貫性ということに関しては、我々の法域では非 GAAP 指標が最近大きな問題になっている。非 GAAP 指標の測定方法には、企業間での比較可能性がないことが問題であり、基準設定主体がこの問題に立ち入り、何ができるかを検討するか、あるいは、企業の自由にさせておくかが話題になっている。
- (10) 米国では、投資家から多くのアドバイスを受けているが、財務報告書と財務諸表の違いが十分に理解されていない。調査対象者は、改善提案で示されている情報（とりわけ将来予測情報など）が単に開示されることを求めているのか、それともそれ

らが監査されることも求めているのか。

⇒詳細は定かではないが、彼らは財務諸表ではなく財務報告書を想定していると思う。

III. 料金規制対象活動

議題の概要

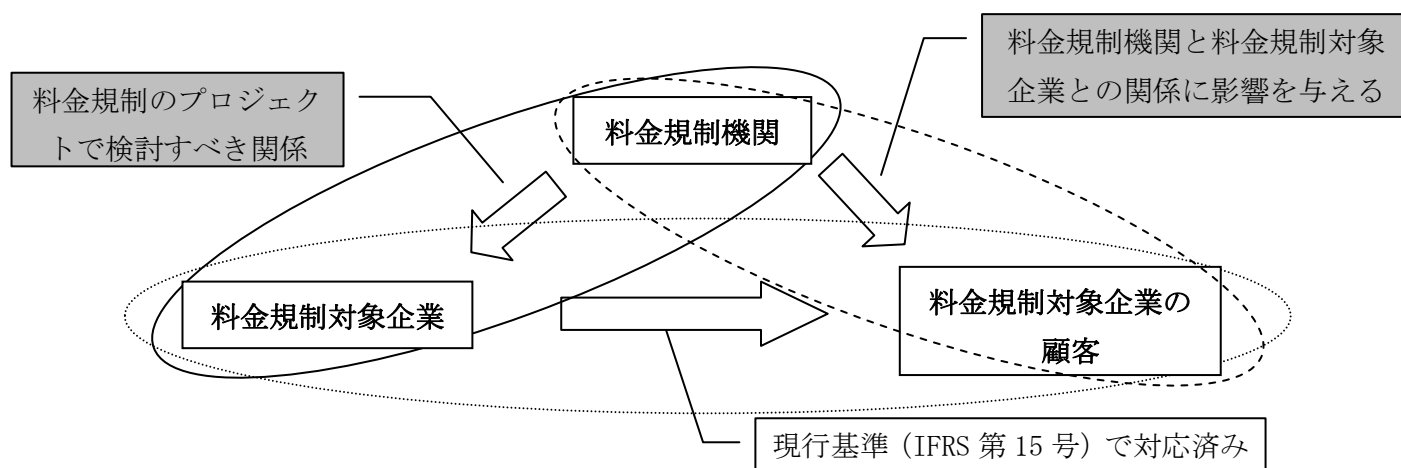
(今回の ASAF 会議の議論の背景)

10. IASB は、2014 年 9 月にディスカッション・ペーパー「料金規制の財務上の影響の報告」(以下「料金規制 DP」という。)を公表した。料金規制 DP に対して寄せられたコメントは概ね次のとおりであった。

- (1) 料金規制 DP で示されていた「定義された料金規制」¹をベースに会計処理の検討を進めていくことに対して強い支持が示された。
- (2) IFRS の財務諸表において最低限何らかの規制繰延勘定を認識することになる(ただし、概念フレームワークの枠内で)原則ベースの会計上の要求事項を開発することに強い支持が示された。また、IFRS 第 15 号「顧客との契約から生じる収益」における原則をベースとしたアプローチに最も多くの支持が示された。

11. これらのコメントを踏まえ IASB は、2015 年 5 月の会議において、「定義された料金規制」をベースに、料金規制活動に関連する 3 者(料金規制対象企業とその顧客、料金規制対象企業と料金規制機関、及び、料金規制機関と料金規制対象企業の顧客)の関係に着目しつつ、基準設定活動の一環として 2 度目のディスカッション・ペーパーを公表することを暫定決定している。なお、当該 3 者の関係は、次のように図示し得る。

図 1: 料金規制活動に関する 3 者関係



¹ 「定義された料金規制」の下では、料金規制対象企業が料金規制の対象となる供給サービスの持続的な利用可能性を確保した上で、顧客からの要請に応じて当該サービスを提供するとともに、政府(料金規制機関)のその他の政策(社会政策、環境政策、財政政策)を達成するために供給サービス以外の特定の活動を遂行するという、規制上の義務を充足することと引き換えに決定可能な対価の総額(収益必要額)を顧客に請求する権利を与えられる旨が、料金規制機関と当該企業との間の「規制上の合意」によって規定されている。

12. ASAF 会議では、これまで 3 回²にわたり本件を議論してきた。

(今回の ASAF 会議の議題)

13. 今回の ASAF 会議では、カナダの会計基準設定主体 (AcSB) 及び韓国の会計基準設定主体 (KASB) からそれぞれ次の報告書が説明されて議論された。

(1) 料金規制活動の経済的実質を反映した財務情報の意思決定有用性に関する調査結果 (報告 1 : AcSB)

(2) 料金規制活動の新しい収益認識モデルの概念的基礎 (報告 2 : KASB)

(報告 1 AcSB の調査報告)

14. AcSB の報告書の概要は次のとおりである。

(1) 調査は、カナダで施行されている料金規制 (強制可能な権利又は義務を創出し、規制勘定残高を創出する規制)³を前提に、カナダの料金規制対象企業⁴⁵を主たる対象としている。

(2) 利用者 (債券及び株式のアナリスト) 及び信用格付け機関は、皆、料金規制の枠組みの重要性を強調している。彼らは、料金規制の枠組みの各構成要素は、料金規制対象企業が規制対象商品又はサービスを顧客に提供するためのコストを回収し、合理的なリターンを得る能力に影響を与えていると考えている。

(3) 料金規制の枠組みが強固なものであるかどうかは、料金規制から発生する権利及び義務の強制可能性に影響を及ぼす。カナダの調査 (電力 12 社に対して 2011 年

² 2015 年 7 月の ASAF 会議では、「料金規制対象企業と料金規制機関」及び「料金規制機関と料金規制対象企業の顧客」の関係について設例を用いた議論がなされた。2015 年 10 月の ASAF 会議では、「定義された料金規制」が創出する企業の権利及び義務が、2015 年 5 月に公表された公開草案「財務報告に関する概念フレームワーク」の資産及び負債の定義及び認識規準を満たすかどうか議論された。2016 年 4 月の ASAF 会議では、料金規制機関が料金規制対象企業に対して、将来、顧客にサービスを提供するために使用される有形固定資産を建設することを要求する状況においてどのような会計処理を行うべきかについて、設例を用いた議論がなされた。

³ カナダの料金規制は、概ねサービス原価型 (コスト+公正なリターン) であるが、インセンティブ型 (ベンチマークより効率的に運営できたら企業の収益とすることで、企業に効率化のインセンティブを与える) の要素を含んだ形態もある。予実差異があった場合に、将来の利率を変更できるものが多い。(ASBJ 注: 本報告書が対象とする料金規制は、「定義された料金規制」とは必ずしも同じではないと思われる。)

⁴ カナダの場合、料金規制対象企業は株式市場の市場価値総額の 6% を占める重要な業界である。

⁵ カナダの料金規制対象企業は、2011 年までは USGAAP と同様の会計処理 (一定の条件のもと、規制勘定残高の計上を求める) を採用していた。2011 年以降 IFRS へ移行を行ってからは、料金規制対象企業が採用している会計フレームワークはバラバラではあるが、市場価値ベースでみて 90% の料金対象企業が現在も US GAAP (又はそれに類似の会計処理) を採用して、規制勘定残高を計上している。

から 2015 年の借方残高を調査) では、規制勘定の借方残高に対する償却額 (回収不能額) の割合は極めて僅少で、不確実性がほぼないことが示されている。

(4) これらを踏まえて報告書は次のとおり結論づけている。

- ① 本資料が提示しているデータは、料金規制活動の経済的実質を反映する財務情報は有用であることを支持している。
- ② これらの情報には利用者が行う意思決定に違いをもたらすことが可能な確認的価値及び予測的価値がある。

15. AcSB から ASAF メンバーに対して以下の点が質問された。

- (1) 本報告書の発見事項が、ASAF メンバーの領域にどれだけ当てはまっているか
- (2) 全世界な観点からデータを拡充すべきかどうか

(報告 2 KASB の料金規制活動の新しい収益認識モデルの概念的基礎に関する報告)

16. 報告書の概要は次のとおりである。

分析 1 定義された料金規制における料金規制活動の経済的実質

- (1) IFRS 第 15 号は供給者と顧客との間の契約に基づいており、供給者は、顧客との契約上の履行義務を充足したときに、顧客に財又はサービスを提供する見返りとして受け取る代価を収益として認識する。一方、料金規制活動においては、三者関係 (供給者、顧客、及び規制機関の関係) が顧客に財又はサービスを提供する見返りとなる代価を決定するメカニズムに影響を与える。料金規制の合意は、供給者と顧客との間の契約の性質を変更する。

分析 2 : 概念 ED の文脈からみた規制資産及び規制負債

- (2) 規制資産を認識することは、2015 年 5 月に公表された公開草案「財務報告に関する概念フレームワーク」(「概念 ED」) の「支配」の概念と整合的であり、また、規制負債を認識することは概念 ED の「現在又は条件付き義務」の概念と整合的である。

分析 3 : IFRS 第 15 号から派生した料金規制活動の収益認識モデル

- (3) 顧客との契約に加えて料金規制の合意も反映させるために、料金規制活動の収益認識は IFRS 第 15 号をそのまま適用することはできない。IFRS 第 15 号の進行基準による収益認識及び変動対価の規定を順用して、以下のような新たな収益モデル (又は IFRS 第 15 号の修正) が必要である。

- ① 収益認識の時期は、財又はサービス提供の対価を顧客に請求した時点又は契約上請求可能になる時期ではなく、顧客への財又はサービスを提供する履行義務を充足したときである。
- ② 収益認識する金額は、当期に顧客へ請求する金額ではなく、調整を反映した収益必要額⁶である。

(4) 料金規制活動には、顧客へ財又はサービスを提供する活動（アウトプット活動）に加え、それ以外の活動（インプット活動。例えば、顧客に財又はサービスを提供するために工場等を建設する）も行うことを料金規機関から要求されることがある。IFRS 第 15 号の 29 項の約束が識別可能でありかどうかの規定を準用して、こららのインプット活動は別の履行義務とは考えず（アウトプット活動と結合して）、インプット活動で建設した資産が費用化されたときに収益必要額を収益に認識することを提案する。

17. KASB から ASAF メンバーに対して以下の点が質問された。

(1) KASB の提案に対して何かコメントがあるか。

報告 1 ASBJ からの発言の要旨とこれに対する参加者の主な発言

18. ASBJ からの主な発言の要旨は次のとおりである。

- (1) カナダの報告書は有用と考えるが、我が国では規制資産又は負債を計上する会計処理を採用していない。
- (2) 仮に IASB が料金規制の会計処理を開発する場合には、「定義された料金規制」では対象範囲が狭すぎる。類似の企業なのに、対象範囲に入るかどうかで会計処理が大きく異なってくるのは問題である。カナダの報告書にあるように、料金規制の枠組みの強度を斟酌して対象範囲を拡大すべきではないか。

19. ASBJ からの発言に対する参加者の主な発言は次のとおりである。

⁶料金規制の合意で定められる。要求される料金規制活動（財又はサービスを提供することに直接的又は間接的に関連した活動）を履行したと引き換えに、企業が請求する権利を得る金額である。事後的に調整されることがある。（調整後の）収益必要額は、IFRS 第 15 号の取引価格（請求額）に、調整額（収益必要額との差額。これは IFRS 第 15 号の変動対価に類似している）を加減したものである。

- (1) 対象範囲の内か外の区別は重要であると考えます。(IASB Hoogervorst 議長)

参加者のその他の発言

20. 参加者からのその他の主な発言は次のとおりである。

- (1) ブラジルでは、IFRS 移行後は、財務諸表で規制資産又は負債を計上できない。そのため、すべての料金規制対象企業は、同資産又は負債を計上した修正財務諸表を別途作成している。利用者は、料金規制対象企業を評価する際に修正財務諸表を見ている。
- (2) ヨーロッパでは、料金規制の重要度は領域によって異なる。英国では大変重要である。多くの領域が、本プロジェクトを推進すべきと主張している。
- (3) 米国も、原価回収型の料金規制が主流であった歴史（最近はそれにハイブリッド型やインセンティブ型が加わってきている）があるため、状況はカナダと同様で、規制勘定が償却されるというトレンドはない。米国のアナリストに聞いたところ、アナリストは料金規制対象企業に対してはそれ以外の企業とは異なった分析をするということである。また、彼らが料金規制対象企業の格付けを上げるか下げるかを判断するためには、料金規制の影響を反映したキャッシュ・フローを予測することが必要だと言っていた。おそらく、彼らは当該情報が注記ではなく財務諸表に反映されている方が有用であると言うであろうと考えている。また、料金規制から発生する強制可能性は、サービス委譲契約から発生する強制可能性と大差ないものと考えている。
- (4) ニュージーランドでは、IFRS 移行前も移行後も、規制勘定残高を計上していない。概念フレームワークの資産又は負債の定義を、満たさないと考えているからである。利用者は、規制に関する情報を開示から得ている。これらの利用者がどのような情報をどのように得ているかを調査してはどうか。対象範囲に入るかどうかで会計処理が大きく異なるのは問題なので、開示で対応することでよいのではないか。一方、サービス委譲契約に関しては、契約全体に対して無形資産を計上している。料金規制は、差額を請求する権利を個々に資産として認識することになる点で、サービス委譲契約と異なっていると考えている。
- (5) 強制可能性に関しては、規制対象企業以外に供給する企業がないために顧客が同企業から購入するほかない状態を創出できるかどうかということ（これは、資産の定義及び支配に関係する）と、顧客から代金又は規制勘定残高に計上したものを回収できるかどうかは区別して考えなければならない。料金規制に対して資産又は負債

を計上することで、買収における全体のプレミアムを料金規制に係る部分とのれんに区別できるようになるかどうかという研究が必要ではないか。また、インセンティブ型の場合、リターンの幅がどの程度までなら対象範囲に含めるかどうかという検討も必要ではないか。(IASB 理事)

- (6) 本報告書は、料金規制活動の会計処理を積極的に支持するエビデンス（カナダの事例）として、非常によくできている。でも、世界には、料金規制の会計情報を提供できていない領域もあるので、我々はそれらの領域にも何らかの会計基準を提供できないかを検討しているところである。(IASB 理事)
- (7) 報告書には、規制の強度によって強制可能かどうかが決まると記載されているが、これは規制残高を計上するかどうかの境界がグレイであることを意味しているのではないか。本プロジェクトを進める場合には、何が対象に含まれ、何が含まれないかを明確にしていく必要がある。(IASB Hoogervorst 議長)

報告 2 ASBJ からの発言の要旨とこれに対する参加者の主な発言

21. ASBJ からは特に発言を行っていない。

参加者のその他の発言

22. 参加者からのその他の主な発言は次のとおりである。

- (1) 収益モデルだけに注力しても解決しないし、貸借対照表アプローチだけに注力しても解決しない。また、三者関係を反映させるというよりは、「顧客ベース」という考え方が重要となる。
- (2) KASB 案は、IFRS 第 15 号の進行基準及び変動対価を論拠にしていると主張しているが、彼らの進行基準及び変動対価の解釈に異議がある。収益は、契約の相手方である（個々の）顧客との契約対価に基づいて認識すべきであり、基準設定主体がこの原則を崩すことは危険である。
- (3) 規制資産又は負債を計上することにはこれまで非常に抵抗があった。でも、顧客ベースという考え方を前提に、最初からすべて判明していたならば設定していたであろう価格に基づいて収益を認識すると考えると、KASB の提案にも共感するところはある。
- (4) 意見はほぼ 2 分されている。反対している者は、①KASB 提案は損益計算書に焦点を

当てており、貸借対照表への影響を考慮していない点（料金規制は収益を保証しているというのなら、契約を締結した段階で受取債権を計上しなければならなくなってしまう点）、及び、②建設した工場の減価償却と顧客からの代金回収を結びつけている点に異論を唱えている。

- (5) 料金規制において三者契約を考慮しても、それによって規制機関が顧客になることはなく、顧客はあくまで顧客である。ただ、IFRS 第 15 号と異なって、その顧客は「個々の顧客」ではなく、「顧客ベース（顧客のポートフォリオ）」となる。料金規制の収益モデルを考えるのなら、収益は「顧客ベース」から得る対価に基づき認識することになるが、その対価（総額）は原価（総額）から間接的に導かれるという理論構成してはどうか。
- (6) 米国とドイツのコメントに賛同する。
- (7) 本年 12 月の ASAF で IASB スタッフから料金規制の新しい収益モデル案を提示する予定である。その際、「顧客ベース」とすることの可能性を検討するように配慮する。（IASB スタッフ）
- (8) インプット活動とアウトプット活動の関係に関して、①両者を結合すべきかどうかという論点と、②（結合した場合に）収益をいつ認識すべきかどうかの論点は分けて議論すべきである。いきなり「資産を費用化したときに収益認識すべき」と結論づけるのには違和感がある。（IASB 理事）

IV. 概念フレームワーク測定（測定に関するEFRAG ペーパー）

議題の概要

23. 本セッションでは、EFRAG が作成したペーパー「測定及び概念フレームワーク」（以下「EFRAG ペーパー」という。）について議論された。
24. EFRAG ペーパーで示された主な提案は、次のとおりである。
- (1) 目的適合性の議論に関して、企業が行う事業活動を考慮する際に、類似した資産が異なる企業にとって異なる役割を果たし、キャッシュ・フロー及び業績報告に結果的に影響を与えることがあることを認識する必要がある。
 - (2) どのような情報が業績報告目的への目的適合性が最も高いのかを検討する際に、価値の変動をいつ、どこで 報告すべきなのかを考慮すべきである。
 - (3) 受託責任の観点からどれだけ目的適合性のある情報が提供できるのかを検討する際に、経営者の業績がより適切に反映されるのは、価値変動の報告を実現時に行う（すなわち、取得原価を使用する）ことによってなのか、それとも保有期間中に行う（すなわち、現在価額を使用する）ことによってなのかを評価すべきである。経営者が主として説明責任を負うのが、投資した金額（すなわち、原価）についてなのか、それとも受託責任の対象となる資産の価値（すなわち、現在価額）についてなのかについても評価を行うべきである。
 - (4) 場合によっては、財務業績を最も適切に反映する測定基礎と財政状態を最も適切に反映する測定基礎との間に相違があることがある。そうした場合には、
 - ① その 2 つの間の妥協点が見つけられるならば、その妥協点を選択すべきである。
 - ② その 2 つの間の妥協点が見つけられないならば、財務業績と財政状態を異なる基礎で測定し、その他の包括利益又は他の場所で調整すべきである。
 - (5) 取得原価が業績の報告に最も有用な情報を提供すると考えられる場合には、財政状態計算書の目的上の将来キャッシュ・フローの評価のために取得原価が有用な情報を提供するののかも評価すべきである。
 - (6) 現在価額測定基礎が最も目的適合性の高い情報を提供するという見解に至る場合には、公正価値（市場の視点）と使用価値（企業が予想しているキャッシュ・フローを反映した企業の視点）のどちらが目的適合性のより高い情報を提供するのかを考慮する必要がある。

- (7) 現在価額測定が選択されている場合には、資産の単一の特性を、当該資産の保有目的に関係なく測定が決定的要因とすべきかどうかも評価すべきである。

ASBJからの発言の要旨とこれに対する参加者の主な発言

25. ASBJからの主な発言の要旨は次のとおりである。

- (1) EFRAG ペーパーの方向性、特に、業績報告は測定基礎と密接不可分の関連性があるとしている点を支持する。しかし、妥協点を見出すのではなく、財務業績の観点の測定基礎と財務報告の観点の測定基礎を適切に使い分け、2つの測定基礎が異なる場合、連結環としてOCIを使用すべきである。
- (2) また、価値の変動をいつ報告すべきか考慮する際、「価値の変動」の期間の長短ではなく、「価値の変動」に関する不確実性が不可逆となったか否かで判断すべきであるとする。

26. ASBJからの発言に対して参加者から特段発言はなされなかった。

参加者のその他の発言

27. 参加者からのその他の主な発言は次のとおりである。

- (1) 財務業績の観点の測定基礎と財政状態の観点の測定基礎との間に相違がある場合、妥協点を見出すべきとしているが、妥協点は何を意味しているか。(IASB スタッフ)
- ⇒財政状態の観点から、公正価値が歴史的原価より、目的適合性が少しあるが、財務業績の観点から、歴史的原価が公正価値より、目的適合性が非常にある場合、妥協点として歴史的原価を選択する場合等、現在価額か歴史的原価のいずれかに合わせることを意図している。ただし、これは会計基準レベルの決定になるであろう。我々は、複数の測定基礎の使用を増やしたいとは考えていない。
- (2) EFRAG ペーパーでは、測定基礎を選択する際に、事象を特定した上で目的適合性、表現の忠実性を検討するIASBの提案するプロセスを変更することを考えているのか。(IASB 理事)
- ⇒目的適合性に関して財務業績の観点と財政状態の観点を同等又は並列に扱った上で、忠実な表現に関して検討を行うものと考えている。
- (3) EFRAG ペーパーの提案の含意(例：目的適合性に関して、資産のキャッシュ・フローの寄与と受託責任の両方を考慮すること)を十分に理解せずに、提案を概念フレー

ムワークに取り入れることは、今後の基準開発の制約になる可能性がある。

- (4) 測定基礎を選択する際、受託責任の観点から目的適合性のある情報を提供することを考慮すべきであるとしている点を支持する。
- (5) AOSSG メンバーは、EFRAG ペーパーの提案を概ね支持したが、一部の AOSSG メンバーから、当該提案が機能するかを評価する上で、競走馬の例示は適切ではない旨のコメントが示された。

V. 概念フレームワーク（測定－IASB スタッフによる改訂文案の提案）

議題の概要

28. IASB は、2015 年 5 月に公開草案「財務報告に関する概念フレームワーク」（以下「本 ED」という。）を公表し、コメント期間は 2015 年 11 月に終了している。現在、IASB は、寄せられたコメントを踏まえ、公開草案の提案に修正が必要かどうかについて審議を行っている。
29. 本 ED の「測定基礎を選択する際に考慮すべき要因」に関するセクションでは、測定基礎が財政状態計算書及び財務業績計算書の両方において生み出す情報を考慮することが重要であり、測定基礎を選択する際に、次の要因を考慮することが重要であるとされていた。
- (1) 当該資産又は負債が将来キャッシュ・フローにどのように寄与するのか。これは、部分的には、企業が行っている事業活動の性質に応じて決まることになる。
 - (2) 当該資産又は負債の特徴（例えば、当該項目のキャッシュ・フローの変動可能性の性質又は程度、市場要因の変動又は当該項目に固有の他のリスクに対する当該項目の価値の感応度）
30. 本 ED に対する回答者のコメントでは、測定基礎の選択に関するガイダンスが不十分であり、上記の要因の基礎となる原則及び含意を明確にすべきである旨が示された。
31. 2016 年 7 月の IASB ボード会議において、「測定基礎を選択する際に考慮すべき要因」に関する IASB スタッフの提案について議論を行ったが、暫定合意は得られず、改訂版の議論を今後のボード会議で提示するようスタッフに指示された。
32. IASB スタッフは、上記の指示を受け、本 ASAF 会議及び今後の IASB 会議で議論するため、「測定基礎を選択する際に考慮すべき要因」のセクションの改訂文案を作成した。本セッションでは、改訂文案について議論された。
33. 主な改訂文案のアプローチは、次のとおりである。
- (1) 有用な財務情報の質的特性の議論と整合するように、目的適合性の重要性を強調している（6.49A 項）。
 - (2) さまざまな要因を考慮する際の順番を定めておらず、どの要因も、単独で考えた場合に、選択すべき測定基礎について決定的なものとはならないであろうという考え方を強調している（6.49B 項）。
 - (3) 測定基礎を選択する際に、測定基礎が財政状態計算書及び財務業績計算書の両方

において生み出す情報を考慮することが重要であるとする提案について、記載場所を見直している（6.49C 項）。

- (4) キャッシュ・フローを直接に生み出す資産及び負債については、最も目的適合性の高い測定基礎は、公正価値又は使用価値（負債については、履行価値）である可能性が高い一方、事業活動がキャッシュ・フローを間接的に生成するいくつかの資源の使用を伴う場合には、原価に基づく測定基礎が、目的適合性がある可能性が高いとされている（6.54A 項から 6.54C 項）。
- (5) 測定基礎の目的適合性は、資産又は負債の特徴にも左右される。キャッシュ・フローの変動可能性に晒されているか、又は価値が市場要因又は他のリスクに敏感な資産及び負債については、現在価額が、目的適合性が高くなる可能性が高いとされている。資産又は負債の価値が市場要因又は他のリスクに敏感である場合には、その歴史的な原価は、報告日現在の当該資産又は負債の価値と著しく異なっているかもしれないとされている（6.54H 項及び 6.54J 項）。

ASBJ からの発言の要旨とこれに対する参加者の主な発言

34. ASBJ からの主な発言の要旨は次のとおりである。

- (1) 表 6.1 は単一の測定基礎の使用を前提にしているように見えるが、我々は、常に単一の測定基礎を使用することに目的適合性があるとは考えていない。例えば、IAS 第 39 号「金融商品」における売却可能金融商品の分類や IFRS 第 9 号における債券の FVOCI の分類では、財政状態計算書のために公正価値を使用する一方、純損益の算定のために歴史的な原価を使用しており、2 つの測定基礎を使用することに目的適合性がある場合があると理解している。
- (2) 「複数の目的適合性のある測定基礎」に関するセクションについて、改訂文案には含まれていないが、本 ED の提案を維持するのか、あるいは、見直す予定があるかを確認したい。

35. ASBJ からの発言に対する参加者の主な発言は次のとおりである。

- (1) 改訂文案では、「複数の目的適合性のある測定基礎」を使用する場合を扱っておらず、単一の測定基礎を用いる場合を前提にしている。「複数の目的適合性のある測定基礎」に関する文案については、別途審議を行う予定であるが、基本的に ED の提案を維持する予定である。（IASB スタッフ）

参加者のその他の発言

36. 参加者からのその他の主な発言は次のとおりである。

- (1) 2016年9月のIASBボード会議の教育セッションでは、改訂文案はEDより改善されており、方向性を概ね支持する意見が聞かれた。しかし、一部のIASB理事から、改訂文案は基準レベルの内容が含まれているとの意見が聞かれた。(IASBスタッフ)
- (2) 改訂文案は改善されており、方向性を支持する。
- (3) 測定の不確実性は忠実な表現に影響を与える要因とされたが、忠実に表現しようとするものが、不確実性の分布か閾値であるか明確ではないため、測定基礎の選択の複雑性を増加させるのではないか。
- (4) 「資産又は負債のキャッシュ・フローへの寄与」については、現在価額が目的適合的である場合と歴史的原価が目的適合的である場合のバランスが図られているが、「資産又は負債の特徴」については、現在価額が目的適合的である場合に偏っている印象がある。
- (5) 6.54B項及び6.54C項の記述は、IAS第16号「有形固定資産」及びIAS第40号「投資不動産」において原価モデルと再評価モデルの選択を認めていることと整合しないのではないか。また、「資産又は負債のキャッシュ・フローへの寄与」と「資産又は負債の特徴」が整合しない場合、どのように対処すべきかについて示すべきではないか。
- (6) 測定基礎を選択する際、諸要因の考慮する順番を定めていないが、利用者の観点から、目的適合性を適切に評価することが最も有用であると考える。
- (7) 改訂文案で記述されている要因以外に、測定基礎を選択する際に考慮すべきその他の要因があるのではないか。また、各要因を測定基礎の選択にあたりどのように考慮するかが明瞭でないため、諸要因を考慮するヒエラルキー等の思考プロセスを明確に示す必要があるのではないか。

⇒諸要因は基準開発の文脈に照らして考慮するものであり、結論の根拠にどのように検討したかが記載される。(IASB理事)
- (8) 非交換取引に関する測定基礎についても考慮すべきではないか。

VI. 概念フレームワークー財務業績に関する情報（その他の包括利益）

議題の概要

37. 本セッションでは、IASB スタッフから 2016 年 6 月の IASB ボード会議で暫定決定された財務業績に関する情報について報告がなされた上で、当該暫定決定について議論された。
38. 2016 年 6 月の IASB ボード会議では、IASB は、改訂「概念フレームワーク」において次のようにすることを暫定決定している。
- (1) 純損益計算書を当期の企業の財務業績に関する情報の主要な源泉として記述するものの、当該計算書の目的を示すことはしない。
 - (2) 収益及び費用は純損益計算書に含めるべきであるという原則を示す。ただし、当期の純損益計算書において提供される情報の目的適合性又は忠実な表現が、資産又は負債の現在価額の変動（一部の項目を除く）をその他の包括利益（OCI）に含めることによって高められる場合を除く。この原則は、本 ED で提案した純損益計算書の使用に関する反証可能な推定を置き換えるものとなる。改訂「概念フレームワーク」では、これは例外的な状況においてのみ生じることが見込まれると記述することとなる。
 - (3) 収益及び費用を OCI に含めることに関する決定は、基準設定の際に IASB のみが行うことのできるものであると記述する。このような決定を行う際に、IASB は、資産又は負債の現在価額の変動を当期の純損益計算書から除外することが、なぜ当該計算書で提供される情報の目的適合性又は忠実な表現を高めるのかを説明することが必要となる。
 - (4) 原則として、OCI に含めた収益及び費用は、リサイクルによって当該期間の純損益計算書の情報の目的適合性又は忠実な表現が高まる場合にリサイクルすべきであると記述する。
 - (5) OCI に含めた収益及び費用がリサイクルされない場合があることを記載する。例えば、当該期間の純損益計算書で提供される情報の目的適合性又は忠実な表現を高めるために、リサイクリングを行うべき期間又はリサイクルすべき金額を識別するための明確な基礎がない場合である。
 - (6) OCI に含めた収益及び費用をリサイクルすべきかどうか、いつリサイクルすべきなのかに関する決定は、基準設定の際に IASB だけが行うことのできるものであると記載する。こうした決定を行う際に、IASB は、リサイクリングが、なぜ当該期

間の純損益計算書で提供される情報の目的適合性又は忠実な表現を高めるのかを説明することが必要となる。

ASBJ からの発言の要旨とこれに対する参加者の主な発言

39. ASBJ からの主な発言の要旨は次のとおりである。

(1) 純損益計算書の目的を削除することを暫定的に決定し、その結果として、純損益に関する規準が存在せず、純損益を算定するための基礎がなくなっていると考え。この結果、純損益の実質が変容してしまうことを懸念している。

40. ASBJ からの発言に対して参加者から特段発言はなされなかった。

参加者のその他の発言

41. 参加者からのその他の主な発言は次のとおりである。

(1) その他の包括利益 (OCI) の使用が「例外的な状況」に限定されるのであれば、測定基礎の選択において「複数の目的適合性のある測定基礎」を使用することも「例外的な状況」に限定されるのではないか。

(2) リサイクリングを行うべき時期を識別するための明確な基礎がない場合、リサイクリングされない場合があると暫定決定している。この点、IFRS 第 9 号「金融商品」では資本性金融商品の公正価値の変動は OCI に認識し、リサイクリングされないが、資本性金融商品を売却した時点がリサイクリングを行うべき時期として明確に識別されるのではないか。

⇒公開草案及び暫定決定では、リサイクリングされない場合の例の 1 つとして、リサイクリングを行うべき時期を識別するための明確な基礎がない場合を示しているだけである。(IASB スタッフ)

⇒資本性金融商品の取得時以降、その公正価値の変動を OCI に含めるのは、その変動が純損益計算書の観点から目的適合性がないためである。特に、戦略投資のように通常売却しない資本性金融商品を売却した場合、売却した時点でリサイクリングを行い、取得時から長期間にわたり蓄積された価値の変動を純損益に含めることが、純損益計算書の観点から目的適合性があるかどうかの問題である。(IASB スタッフ)

⇒売却した時点が、価値の変動が実現した時点であるため、リサイクリングして、純損益に含めてもよいのではないか。

⇒資本性金融商品を 20 年保有し、その価値が 20 倍になった場合に、売却時点にその価値の変動のすべてを純損益で認識することが問題である。(IASB Hoogervorst 議長)

⇒有形固定資産を売却した場合も同様の問題が生じるのではないか。

⇒IASB のアプローチは、有形固定資産の場合、再評価しないため、純損益に含めることに目的適合性があるものの、資本性金融商品の場合、再評価するため、純損益に含めることに目的適合性がないということではないか。リサイクリングに目的適合性がないというのも、他の業績計算書（包括利益計算書）においてすでに描写したものであると考えているからではないか。すなわち、包括利益計算書を第 2 の業績計算書と扱っており、その計算書においてすでに認識済みであるため、リサイクリングを行うことには目的適合性がないということではないか。

VII. 概念フレームワーク（財務業績及び測定－ASBJ ペーパー）

議題の概要

42. 本セッションでは、ASBJ が作成したペーパー「財務業績と測定の連携」（以下「ASBJ ペーパー」という。）について議論された。
43. ASBJ ペーパーでは、概念フレームワーク・プロジェクトの経緯を踏まえ、概念フレームワークは、次の事項に対処することによって改善できる旨が示されている。
- (1) 純損益計算書が財務業績に関する主要な源泉である以上、「概念フレームワーク」は、最低限、純損益に関する情報が有すべき基本的な性質を記述すべきである。
 - (2) 有用性のある純損益を算定するためには、測定基礎を、財政状態計算書の観点と純損益計算書の観点からそれぞれ適切に選択すべきである。「概念フレームワーク」は、測定基礎は、まず、純損益計算書の観点から選択すべきであり、当該測定基礎は、純損益に関する情報が有すべき基本的な性質を有すべきである旨を記載すべきであり、それを行うにあたり、純損益と測定の連携を図る必要がある。

報告に対する参加者の主な発言

44. ASBJ の報告に対する参加者の主な発言は次のとおりである。

- (1) ASBJ ペーパーでは、測定と財務業績及び財政状態の連携を明確に記述されており、非常に興味深い。仏 ANC は学術研究者と連携して、OCI に関する調査を開始している。利用者は、通常の純損益を重視しており、OCI を、変動性やリスク要素等を確認するための追加的な情報として使用していると予備的な結果が得られている。
- (2) ASBJ ペーパーと EFRAG ペーパーには共通点が多いと考える。しかし、測定基礎を選択する際、まず純損益計算書の観点から選択するのではなく、純損益計算書の観点と財政状態計算書の観点を同等に考慮して選択すべきであると考えている。
- (3) 測定基礎を選択する際に財務業績の観点を重視することについては、財務業績の捉え方がさまざまであるため、基本財務諸表プロジェクトにおいて財務業績の捉え方についても十分に検討する必要があると考える。

VIII.事業の定義

議題の概要

45. IASB と FASB は、関連する会計基準（Topic 805「企業結合」及び IFRS 第 3 号「企業結合」）の適用後レビュー（PIR）で提起された問題に対応するため、事業の定義の修正を進めている。これは IASB と FASB の共同プロジェクトとして実施され、FASB の公開草案が 2015 年 11 月に、IASB の公開草案が 2016 年 6 月に公表されている。FASB の公開草案は 2016 年 1 月 4 日にコメント期限が締め切られているが、IASB の公開草案は 2016 年 10 月 31 日をコメント期限としている。
46. IASB と FASB は、何が事業とみなされるかについて、法域を超えた一貫した結果がもたらされるべきであると考えている。このため、両者の公開草案は、ほぼ同一の定義やガイダンス、設例を含んでいる。一方で、文言レベルでは両者の間に相違が見られる。
47. IASB と FASB は、新たな事業の定義により、以下を含む従来の定義への変更を提案している。
- (1) 選別テストを導入する。これは、取得された総資産のほぼすべてが単一の識別可能な資産、又は単一の識別可能な資産グループに集中している場合には、当該取得された総資産は事業ではないとみなすものである。
 - (2) 事業は、少なくともインプットと実質的なプロセスを含むと述べる。
 - (3) 特定の場合には、事業の定義を満たすために、組織化された労働力の存在が決定的であることを述べる。
48. 本会議においては、まず FASB のスタッフより、FASB の公開草案に対して寄せられた 37 通のコメントレターにおける主要なコメントの内容と、それに対する FASB の検討状況が説明された。FASB は選別テストを決定的な要因とするか、指標とするか、反証可能な推定とするかを検討している。さらに、その他のいくつかの点についても、コメントの内容を踏まえて検討を実施する。
- また、プロジェクトの第 2 フェーズとして日金融資産の認識の中止に係る損益について検討を進めていることが説明された。
49. 続いて、IASB のスタッフより、IASB の公開草案と FASB の公開草案における文言の相違が説明された。

ASBJからの発言の要旨とこれに対する参加者の主な発言

50. ASBJからの主な発言の要旨は次のとおりである。

- (1) 法域を超えて一貫した結果がもたらされるべきとするIASB及びFASBの方向性を強く支持する。
- (2) IASBの公開草案とFASBの公開草案が文言レベルで一致していない点について、これにより同じ結果がもたらされない可能性があることを懸念している。文言レベルで可能な限り一致していることが望ましいと考えているが、それが達成されない場合でも、両者は同じ結果を意図していることを可能な限り明確に表明すべきであると考えている。

参加者のその他の発言

51. 参加者からのその他の主な発言は次のとおりである。

- (1) 法域を超えて一貫した結果がもたらされるべきとするIASB及びFASBの方向性を強く支持する。
- (2) 両者の文言は一致することが望ましいと考える。
- (3) 文言レベルで一致していない点については、結果が一致することが最優先である。文言が一致しない場合には、「結論の根拠」などで「異なる内容を意図しているのではない」という点を明示することも考えられるのではないかと。
- (4) 「組織化された労働力」が重要な概念であるが、FASBとIASBで記述が異なっている。より明確なFASBの記述に合わせるべきと考える。
- (5) アウトソーシング契約については、IASBの公開草案とFASBの公開草案の内容が相違しているように見える。
- (6) maybeという語は曖昧すぎるため避けるべきと考える。
- (7) 選別テストは運用コストを低減させるためのものであり、必要以上に複雑にすべきではない。
- (8) 選別テストに当てはめると、期待される結果に反し、資産の取得とみなされてしまう事例があるのではないかと。例えばショッピングセンター、空港、航空機のウェットリースの例など。

- (9) 選別テストに当てはめると、組織化された労働力の公正価値が全体に比して小さい場合や、公正価値よりも低い価格で取得が行われた場合に、期待される結果に反し、資産の取得とみなされる恐れがあるのではないか。
- (10) 公開草案は組織化された労働力を強調しすぎているのではないか。
- (11) 組織化された労働力を必須とする理由の追加が必要ではないか。
- (12) IASB の公開草案に含まれる設例は改善を要する部分があると考えている。設例において結論に至る論理を、より明確に示す必要があると考える。
- (13) 公開草案に満足している。設例はロジックを示すよいものであると評価している。
- (14) メンバーから、より詳細なフローチャートを含めることについての提案があった。
- (15) 事業を取得して、その資産を売却した際、取得時に認識したのれん相当額はどのように取り扱うべきか。
- (16) 資産の取得と企業結合の会計処理の不一致は今後対応していくべき課題である。

IX. IASB によるプロジェクトの近況報告と ASAF の議題

議題の概要

52. 「IASB によるプロジェクトの近況報告と ASAF の議題」のセッションでは、IASB スタッフから以下のトピックに関する報告がなされた。「(2) 実行可能性調査 (Feasibility Studies)」については、IASB スタッフから報告があったが、これらに対して ASAF メンバーからは特段のコメントは示されなかった。また、「(3) 各国基準設定主体との協働」については、単独での報告はなされず、「(4) 各国基準設定主体との協働と開示に関する取組み」と併せて報告がなされた。

- (1) IASB によるプロジェクトの近況報告と ASAF の議題
- (2) 実行可能性調査 (Feasibility Studies)
- (3) 各国基準設定主体との協働
- (4) 各国基準設定主体との協働と開示に関する取組み

IASB によるプロジェクトの近況報告と ASAF の議題

53. IASB スタッフから、これまでの ASAF 会議でのフィードバックに対するボード会議での協議等への対応状況や、これまでの ASAF 会議の状況等を踏まえて次回以降の ASAF 会議において協議が予定されている項目について、アジェンダ・ペーパーに基づき報告があった。

54. なお、IASB スタッフから、次回 (2016 年 12 月開催予定) の ASAF 会議においては、以下の項目が議題として予定されているとの説明があった。

- (1) 動的リスク管理 (EFRAG)
- (2) 概念フレームワーク
- (3) IFRS 第 13 号「公正価値測定」-適用後レビュー
- (4) 料金規制対象活動
- (5) リサーチ・プロジェクト
 - ① 資本の特徴を有する金融商品
 - ② のれんと減損

③ 基本財務諸表

(6) プロジェクトの近況報告と ASAF の議題

(ASAF 会議での議論の概要)

55. IASB スタッフからの説明を踏まえ、ASAF メンバー等から主に次のような意見が示された。

- (1) 保険契約に関する会計基準が最終段階へとプロジェクトが進んでいるため、12月のASAF会議での取扱いの可否によらず、基準の更新状況や最終化の中で生じている懸念事項等があれば、ASAFメンバーに対して伝達してほしい。
- (2) 我々は仮想通貨、実効税率の開示について、12月のASAF会議でアジェンダ・ペーパーを提出したいと考えている。
- (3) 提案を受けた項目は12月のASAF会議で取り上げる方向で検討する。(IASBスタッフ)

実行可能性調査 (Feasibility Studies)

56. 本セッションでは、「実行可能性調査 (Feasibility Studies)」という用語の意味についてIASBスタッフより説明があった。説明の概要は以下のとおりである。

- (1) 「実行可能性調査」という表記によりプロジェクトの新たな区分のような印象を受け得るが、リサーチ・パイプラインの一環であること
- (2) 実行可能性調査を行っている段階のプロジェクトは、適用による影響は大きいものの基準化の作業自体は比較的少ないと考えられ、その共通した性格を表すことを目的に「実行可能性調査」と称していること
- (3) リサーチ・パイプライン全体からみると、活動中の状況ではないものであり、現在「実行可能性調査」の状態にあるものは、来年の早い段階でボードに諮るタイミングや順序を決定していくことを想定していること

各国基準設定主体との協働と開示に関する取組み

57. 本セッションにおいては、IASBスタッフが、財務報告を通じてのコミュニケーションを改善することが可能であることを示し、他の作成者等にも改善を促すために、実際に財務報告を通じてのコミュニケーションの改善を図っている好例や、改善を図る企業にとっての改善の契機について、調査のうえ公表する予定の旨を説明している。

58. ASAF メンバーに対して、以下の観点でのコメントを求めている。

- (1) 所属する各法域において、財務報告を通じてコミュニケーションの改善を図っている企業のケースがあるかどうか。
- (2) 数か月のうちに討議資料を公表する予定の「開示原則」での好例を集めるための、財務報告の表現に関する改善例。具体例として、以下の観点を示している。
 - ① 定型文言による開示から脱して財務報告を記述する取組みを行いだした契機
 - ② 効果的なコミュニケーション方法の原則の 1 つである、企業固有の表現を用いて説明を行っているケース

(ASAF 会議での議論の概要)

59. IASB スタッフからの説明を踏まえ、ASAF メンバー等から主に次のような意見が示された。

- (1) 企業が固有の表現により会計方針の開示を充実させるための個別の具体策・手法は既にアジェンダ・ペーパーに記載された内容で十分に網羅しており、むしろ全体的な観点での好例を探すべきではないか。
- (2) 開示の好例に関する報告書が米国においても公表されており、好例に該当する企業はいずれも開示による説明のための方針を有した上でその方針を実務に当てはめていると思われる。
- (3) ある AOSSG のメンバーから、より良いコミュニケーションを行う会社として 2 例紹介があった。
- (4) 紹介しようとしている企業の例は、全体的な改善を行っている会社の中から我々が開示の改善の説明目的で具体的な改善箇所を抽出しているため、個別的な内容を説明することを想定したものではない。また、開示の改善例は多数あるが、特に開示に対する姿勢の改善を行った例が基準設定主体として有用であると考えられる。
(IASB スタッフ)
- (5) 財務報告によるコミュニケーションの改善に努める企業は、開示に関する取組みの中で掲げている「定型文言 (boilerplate) での開示を減らしていく」という理念を既に持ち合わせて取り組んでいるものと考えられ、そのような取組みをしてきた会社は多くあると考えている。(IASB Hoogervorst 議長)

以上