
プロジェクト 開示に関する取組み

項目 IASB 公開草案「公的説明責任のない子会社：開示」に対するコメントの検討：本基準書案で提案されている開示要求に関する事務局の見解

I. 本資料の目的

1. 国際会計基準審議会（IASB）は、2021 年 7 月 26 日に公開草案「公的説明責任のない子会社：開示」（以下「本公開草案」という。）（コメント期限 2022 年 1 月 31 日）を公表した。本公開草案は、要件を満たす子会社が開示要求を削減した形で IFRS 基準を適用することを認める新しい IFRS 基準書（以下「本基準書案」という。）を提案している。
2. 第 469 回企業会計基準委員会（2021 年 12 月 3 日開催）では、本基準書案の総論に対する初期的見解をお示しし、ご意見を伺った。¹
 - (1) 適用範囲の制限について
 - (2) 公開草案「IFRS 基準における開示要求－試験的アプローチ」の影響
3. 本資料は、本基準書案で提案されている開示要求に関する事務局の見解をお示しし、ご意見を伺うことを目的としている。²

II. 本基準書案で提案されている開示要求に関する ASBJ 事務局の分析

4. ASBJ 事務局は、本基準書案で提案されている個々の開示要求に関する検証作業を行った。その結果、以下の発見事項がみられた。
 - (1) 開発アプローチの一貫的な適用
 - (2) 開示要求の体系
 - (3) その他の気付事項
 - 開発アプローチの例外事項（開示目的の除外）

（前提）本基準書案で提案されている開発アプローチ

¹ 詳細は、審議事項(3)-2 参考をご参照。

² 前回の総論に関する見解及び今回の開示要求に関する見解を踏まえたコメント・レター案については、審議事項(3)-3 をご参照。

5. 本基準書案では、開示要求は以下のプロセスを経て開発したと説明されている。
- (1) IFRS 基準と IFRS for SMEs 基準との間の認識及び測定に関する要求事項の相違の有無によって開示要求の開発プロセスが異なる。すなわち、相違がない場合は IFRS for SMEs 基準の開示要求を原則使用するが、相違がある場合は IFRS 基準の開示要求を手直しして開発する。
 - (2) IFRS 基準の開示要求を手直しする場合は、IASB が IFRS for SMEs 基準の開示要求を当初に開発した際に使用した原則を適用し、IFRS 基準の開示要求を削減するか否かを判断する。
 - (3) IFRS for SMEs 基準の開示要求を当初に開発した際に使用した原則として、SMEs の財務諸表利用者の次のようなニーズを踏まえて、IFRS 基準の開示要求を手直ししていると説明されている。
 - ① SMEs の財務諸表の利用者は、短期のキャッシュ・フローに関する情報、及び、負債として認識されているかどうかを問わず、義務、コミットメント又は偶発事象に関する情報に特に関心がある。この種の情報を提供する完全版 IFRS における開示は、SMEs についても必要である。
 - ② SMEs の財務諸表の利用者は、流動性及び支払能力に関する情報に特に関心がある。この種の情報を提供する完全版 IFRS における開示は、SMEs についても必要である。
 - ③ 測定の不確実性に関する情報は SMEs について重要である。
 - ④ 企業の会計方針の選択に関する情報は SMEs について重要である。
 - ⑤ SMEs の財務諸表において表示されている金額の分解は、当該財務諸表の理解のために重要である。
 - ⑥ 完全版 IFRS におけるいくつかの開示は、典型的な SMEs が遭遇する取引並びに他の事象及び状況に対してよりも、公開資本市場における投資意思決定に対しての目的適合性が高い。

(開発アプローチの一貫的な適用)

6. 我々は、本基準書案のように開発アプローチを定め、それに基づいて会計基準を開発する場合、例外事項は設けないことが望ましいと考えている。このことは、理解可能性を高めるだけでなく、将来の会計基準の開発の予見可能性を高めることにもなる。また、例外事項を設けることは、原則が正しく説明できていない

ことを示唆している可能性がある。

7. この点、本基準書案に関し、以下の点で開発アプローチが一貫的に適用されていないと考える。

最近の改善がなされた開示要求

8. 本基準書案では、IFRS 基準における認識及び測定の実務事項が IFRS for SMEs 基準と同じである場合において、IFRS for SMEs 基準が更新された後に IFRS 基準の開示要求に対して加えられた改善については、時期の相違から生じた開示要求として、本基準書案には追加しないことを提案している。その理由は、認識及び測定の実務事項がない場合には IFRS for SMEs 基準で求められる開示要求よりも広範なものとすべきではないためであると説明している（本基準書案 BC31 項）。
9. 一方で、本基準書案では、その例外事項として、IFRS 基準における開示要求のいくつかの最近の改善を本基準書案に含めることを提案している（本基準書案 BC31 項、BC46 項及び BC51 項）。
10. IASB は、このような例外対応によって、本基準書案を適用した財務諸表の利用者も改善された開示要求から便益を受けることができ、例外対応は IFRS for SMEs 基準における開示要求を開発するために使用した原則によって支持されると説明している（本基準書案 BC51 項）が、時期の相違から生じた開示要求の取扱いについては統一すべきであると考え。

本基準書案の維持管理

11. 本基準書案の最終化以降、新規の IFRS 基準書又は IFRS 基準書の修正から生じた新たな開示要求又は開示要求の修正については、その公開草案の公表の際に、本基準書案の修正の検討をすることを提案している（本基準書案 BC87 項及び BC91 項）。
12. 前述のとおり、現時点における時期の相違から生じた開示要求については、本基準書案に追加しない（本基準書案 BC31 項）ことと、今後の IFRS 基準書の新たな開示要求又は開示要求の修正はその都度、検討する（つまり、IFRS for SMEs 基準の更新を待たずに検討する）ことは、整合的でない取扱いであり、開発アプローチが一貫的に適用されていない。

開発過程の明確化

13. 本基準書案では、提案されている個々の開示要求が、どのように開発アプローチ

を適用した結果として要求ないし削減されているのか、必ずしも明確ではない。

14. 特に、以下の点について、開発過程が明確でないと考える。

- (1) 個々の開示要求が、IFRS 基準と IFRS for SMEs 基準の認識及び測定の要求事項に相違があるものとして検討されたのか、相違がないものとして検討されたのかが明確でない。IFRS 基準と IFRS for SMEs 基準の認識及び測定 of 要求事項の相違の程度は様々であり（例えば、IAS 第 38 号「無形資産」における選択的な再評価モデルが IFRS for SMEs 基準では除外されているという相違と、IFRS for SMEs 基準では簡素化のため認識及び測定に関する一部の要求事項のみ省略されたり、言及されたりしていないという相違等）、このような認識及び測定 of 要求事項の相違と、個々の開示要求がどのように結びついていると判断し、本基準書案の開示要求が開発されたのか明確でない。
- (2) 認識及び測定に相違がある場合に、IFRS for SMEs 基準の開示要求を当初に開発した際に使用した原則をどのように IFRS 基準の個々の開示要求に適用して本基準書案の開示要求を決定したのかが明確でない。特に、IFRS 基準の開示要求が削減されている場合に、その削減は、IFRS for SMEs 基準の開示要求を当初に開発した際に使用した原則を適用したことによるものなのか、又は、その他の理由（コストと便益の評価等）によるものなのかが明確でない。

15. 本基準書案で示された開示要求について、それぞれがどのような開発過程を経たのか理解できるような追加的な説明や明確化が望まれる。

(開示要求の体系)

16. 本基準書案では、付録 A において、本基準書案の開示要求によって置き換えられる各 IFRS 基準書の開示要求が示されているが、各 IFRS 基準書のすべての開示要求が置き換えられるのではなく、本基準書案を選択した場合でも引き続き求められる各 IFRS 基準書の開示要求もあり、それは本基準書案の本文で提案されている開示要求のパートにおいて、各 IFRS 基準書の見出しに脚注で依然として適用される開示に関する要求事項の項番号を列挙する形で示されている。
17. そのため、削減された開示要求を選択する作成者は、本基準書案とともに、各 IFRS 基準書で引き続き求められる開示要求も個別に参照しなければならず、作成者の便益及び開示の網羅性の担保の観点からは、本基準書案において、置き換えられずに引き続き要求される各 IFRS 基準書の開示要求も本文に含めることなど、開示に関連する要求事項を本基準書案に集約する形で開示要求を構成することが

望ましいと考える。

(その他の気付事項)

開発アプローチの例外事項（開示目的の除外）

18. 本基準書案では、開発アプローチの例外として、開示目的を開示要求に含めると、本基準書案を適用しなかった場合と同じ開示を提供することを企業が強制される結果となる可能性があるとして、開示目的は本基準書案から除外するとしている（本基準書案 BC41 項）。
19. しかしながら、本基準書案の開示要求に開示目的に関連するもの（本基準書案第 145 項³（IAS 第 12 号「法人所得税」））が含まれていると考えられる。

ディスカッション・ポイント

本基準書案で提案されている開示要求に関する ASBJ 事務局の分析について、ご質問及びご意見があればいただきたい。

以 上

³ 本基準書案第 145 項：企業は、認識した取引及び他の事象の当期税金及び繰延税金に対する影響の性質及び財務上の影響を財務諸表利用者が評価できるようにする情報を開示しなければならない。