
プロジェクト **ASAF 対応**

項目 **開示に関する取組み「重要性」**

本資料の目的

1. 2014 年 3 月の会計基準アドバイザー・フォーラム (ASAF) 会議において、IASB が取組んでいる開示に関する取組みのプロジェクトのうち、重要性及び IFRS における開示原則について議論されることが予定されている。
2. 本資料は、ASAF 会議における意見発信のあり方について検討を行うため、開示に関する取組みの位置付け、重要性に関する概要及びコメント案について記載している。
3. なお、重要性については 3 月の IASB ボード会議、IFRS における開示原則については 4 月の IASB ボード会議での審議において、ASAF メンバーの見解が紹介されることが予定されている。

開示に関する取組みの位置付け

4. IASB のアジェンダ協議 2011 のフィードバックでは、開示情報を投資家により有用にして作成者の負担も減らすためには、「開示フレームワーク」が必要という見解が示された。

(参考) フィードバック・ステートメント「アジェンダ協議 2011」(抜粋)

開示フレームワーク

開示フレームワークが IASB の IFRS 開発に役立つということに同意する。開示を「概念フレームワーク」プロジェクトの一部として検討する。また、開示フォーラムを開催して議論を促進し、フレームワーク・プロジェクトへのインプットを提供する。

5. 2013 年 6 月に IASB が公表した概念フレームワークのディスカッション・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。)の第 1.26 項では、概念フレームワークの主たる目的を次のように記述されている。

(参考) 概念 DP の第 1.26 項 (抜粋)

概念フレームワークの主たる目的は、IASB が IFRS の開発及び改訂を行う際に一貫して使用することとなる概念を識別することにより、IASB を支援することである。

6. このため、IASB スタッフは、基準レベルの開示に関する追加的な作業を開示に関

する取組みとして別個に検討することとした。開示に関する取組みの目的は、報告企業の外部の利用者との財務情報に関するコミュニケーションを改善し、より効率的にすることである。

7. 2013年1月には、IASBが開示に関する短期のイニシアティブを識別することを目的に、財務報告開示に関するディスカッション・フォーラム（以下、「開示フォーラム」という。）が開催された。2013年5月に公表したフィードバック・ステートメントでは、今後のステップが次のように示された。

対応時期	対応策
短期的対応	(1) IAS 第1号「財務諸表の表示」の狭い範囲の修正をIASBが2013年後半に検討する。
	(2) IASBは2013年後半に、重要性に関する教育マテリアル又はガイダンスの開発を検討するプロジェクトを、証券規制当局者、監査人、作成者、利用者と共同して開始する。
	(3) 新規の公開草案における開示要求を規範性の低い文言で作成する。
中期的対応	(4) 2013年にIASBはIAS第1号、IAS第7号「キャッシュ・フロー計算書」及びIAS第8号「会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬」をレビューする調査研究プロジェクトを開始する。目標はそれらの基準を置き換えることであり、本質的には開示フレームワークの作成である。調査研究は、概念フレームワークに関する作業と並行して行い、次のアジェンダ協議に間に合うように、完全な基準レベルの提案を開発することを目標とする。
	(5) すべての基準の要求事項を、改訂後の概念フレームワーク及びIAS第1号、IAS第7号及びIAS第8号に関して行われる作業を踏まえて、体系的に見直す。

8. また、開示に関する取組みの全体像は次のとおりである。

開示に関する取組み				
進行中	短期		中期	
電子開示 新規ED	IAS 第1号 「財務諸 表の表示」 の修正	重要性(現行の ガイダンスの 評価)	調査研究プロジ ェクト(IFRSにお ける開示原則)	調査研究プロジェ クト(現行基準の 見直し)

重要性

背景及び IASB が取組むべきか

9. 重要性に関しては、IASB が 2013 年 5 月に公表した開示フォーラムのフィードバック・ステートメントにおいて、次のように記載されている。

(参考) フィードバック・ステートメント「開示フォーラム」(抜粋)

IASB は、重要性に関するプロジェクトを、全般的な適用指針又は教育マテリアルのいずれかを作成する目的で開始する計画である。こうしたプロジェクトは、重要性が実務でどのように適用されるのか、IAS 第 1 号にもっとガイダンスを加える必要があるかどうか注目するものとなる。

10. また、概念 DP では、重要性の概念は現行の概念フレームワークに明確に記述されているため、当該記述の修正も追加も提案しないとされている。一方で、多くの人々が、重要性の概念を実務においてどのように適用するかが現在の開示の問題についての主要な原因であると指摘しており、IASB は概念フレームワーク・プロジェクトの枠外で、重要性の適用に関する追加的なマテリアルの提供、基準の修正、又は教育マテリアルの提供を検討することを予備的見解として示している。当該予備的見解については、概念 DP に対して寄せられたコメント・レターにおいても、多くの回答者が賛同していた。
11. また、他団体等から寄せられた見解、開示フォーラムで聞かれた意見、関連する調査から、重要性の概念の適用方法こそが、財務報告における問題を引き起こしているという見解が強く示された。しかし、これを改善するためには、作成者、監査人、規制当局の姿勢の変化が必要であり、これらは主として IASB の影響外である運用上や法律上の制約に起因することから、IASB がこの問題に対応することは適切ではないという意見がある。
12. 他方、重要性に関する追加のガイダンスが必要であるとすれば、IASB が取組むことが適当であるという見解もあり、欧州証券市場監督局 (ESMA) による重要性に関する協議では圧倒的多数の回答者が当該見解を支持していた。これらの回答者からは、IASB が行動を起こすことで関係者の姿勢に良い影響を与える側面があると考えため、IASB は開示に関する取組みの一環として重要性プロジェクトに取り組むべきという旨が提案されている。

質問 1

- ・ IASB が重要性プロジェクトに取り組むことに同意するか。

重要性プロジェクトの目的

13. 概念フレームワークに記述されている重要性の基本的な概念は既に明確と考えられる。このため、本プロジェクトにおいては、重要性の概念の適用に関する問題に対処することをプロジェクトの目的とすべきとされている。

(参考) 現行の概念フレームワーク (関連部分を抜粋)

重要性

QC11 情報は、その脱漏又は誤表示により、特定の報告企業に関する財務情報に基づいて利用者が行う意思決定に影響する可能性がある場合には、重要性がある。言い換えれば、重要性は目的適合性の企業固有の一側面であり、個々の企業の財務報告書の文脈においてその情報が関連する項目の性質若しくは大きさ（又はその両方）に基づくものである。したがって、当審議会は、重要性についての統一的な量的閾値を明示することや、特定の状況において何が重要性があるものとなり得るかを前もって決定することはできない。情報に重要性がない場合には、企業は IFRS で要求されている具体的な開示を要しない。

14. 重要性の適用の問題は、重要性の概念を財務諸表に適用する際に適切なレベルの判断を使用することが困難である等の点であり、これには様々な理由がある旨が指摘されている。重要性の概念の適用が困難である旨は、財務諸表注記に関して顕著で、重要性や理解可能性を考慮せず、IFRS で定めるすべてを開示している例もあるという指摘もされている。
15. このため、本プロジェクトの目的は、「作成者、監査人、規制当局が重要性の概念を適用する際の判断の使用を支援することを通じて、財務報告をより意味のあるものにする」とする旨が提案されている。また、本プロジェクトが、関係者間での重要性の判断に関する効果的な対話を促進し、財務諸表の作成、監査、レビューにおける姿勢の改善に貢献することが期待される。
16. また、IASB は、作成者、監査人、規制当局が自ら判断を行使するために、正しいインセンティブが必要なことにも留意している。特に開示フォーラムのフィードバックにおいて、開示しないことによる潜在的なコストが過剰に開示するコストを上回るという非対称なインセンティブが指摘されていた。

質問 2

- ・ 上記の重要性プロジェクトの目的に同意するか。

重要性プロジェクトの範囲（全体）

17. 第 11 項で示している現行の概念フレームワークの QC11 項で記述される重要性の概念が、重要性プロジェクトの出発点と考えている。概念フレームワークは財務報告に適用されるため、QC11 項は財務報告全体に適用されるが、IASB がこれまで聞いている限りでは、財務諸表外にまで対象を広げる便益はほとんどない。また、多くの問題は、財務諸表注記の開示であると聞いている。
18. しかし、基本財務諸表で表示される情報と注記で開示される情報との緊密な関係から、重要性の適用を財務諸表注記単独で考えるのは困難だと考える。したがって、重要性プロジェクトは、財務諸表全体の重要性の適用に対処し、特に注記に焦点をあてることが提案されている。

質問 3

- ・ 重要性プロジェクトの範囲に同意するか。

重要性プロジェクトの範囲（想定される論点及び起こり得る結果）

19. 企業、監査人、規制当局が重要性の概念を適用する際、判断を使用することに前向きでなく、困難で、できないと主張する理由の候補を、IASB は次のとおり識別している。
- (1) 「重要性」の概念が何を意味するのかに関する理解の欠如
 - (2) 時間又はコストの制約が、チェックリストに従うことや過年度の開示を更新することをより容易くする。
 - (3) 情報を開示しないことによる訴訟の可能性や名声の失墜が、利用者とのコミュニケーションよりもコンプライアンスを重視させる。
 - (4) 財務諸表の情報がどのように使われるかに関する理解の欠如は、重要性の判断が、結果として利用者のニーズを満たさない情報の含除をもたらすかもしれないことを意味する。
 - (5) 財務諸表注記の開示についての重要性の適用に関するガイダンスの欠如
 - (6) 不明瞭な文言が、開示目的の記述や IFRS の他の開示ガイダンスで使われていた。ある項目をすべての状況で開示しなければいけないことを意味していたかもしれない。
 - (7) 一部の基準における文言の使用が、判断が要求されないことを意味している。（例えば、最小限の開示要求…）
20. 上記すべてに IASB が対処することは不可能であり、そもそもすべきでない。直接対処すべき候補として次の 3 つを取り上げ、以下でその方法について考察してい

る。

- (1) 重要性の概念が何を意味するのかについての理解の欠如
- (2) 重要性の概念を適用する際の明確さの欠如。特に、財務諸表注記における開示について
- (3) 開示要求はどのように記載されているか。すなわち、不明瞭な文言が開示目的の記述や IFRS の別の開示ガイダンスで使用されていた。

重要性の概念が何を意味するかについての理解

21. 重要性の概念は概念フレームワークで明確に記述されているという IASB の予備的見解にもかかわらず、「重要性」という用語は、異なる状況で異なる意味で使用されている。作成者、監査人、規制当局の異なる見解を知ることが、重要性の判断に関する共通理解に繋がると考える。企業が財務諸表の重要性の概念を評価して適用することを助ける最初の一步として、異なる利害関係者が有する異なる見解がどのように実務に影響を与えるかに関する調査研究を行うことが提案されている。この調査研究では理想として、例えば会計や監査のガイダンス、判例法、学術文献、規制当局のガイダンス等、法域や分野を横断的に行うつもりとされている。
22. この調査研究をサポートするために、各国基準設定主体に情報を要請することが提案されている。この情報要請は、会計基準における重要性について、規制当局や監査人に、また、それぞれの法域における判例で、どのように使用され、定義され、適用されているのかについての情報を求めることが想定されている。
23. IASB は、この調査研究で得られる結果を次のとおりと考えている。
 - (1) 最終的に財務報告基準の遵守は規制当局によって強制されることに基づき、重要性を異なる法域の裁判所がどのように見なしているかについての評価を行うこと。リサーチ・ペーパーとして公表する可能性がある。
 - (2) 判例法で一般的な共通の原則を含めるために、IASB が基準を改正する必要があるかどうかを評価すること。
 - (3) 目的適合性に関する企業固有の決定の種類に言及するために、重要性以外の用語を使用することを検討すること。例えば、FASB のディスカッション・ペーパー「開示フレームワーク」では、「開示の目的適合性」に関する企業の決定に言及している。
 - (4) 重要性に関する追加的なガイダンス、教育マテリアル、その他の対応が有用となるであろう論点を IASB に知らせること。

重要性の概念の適用

24. 重要性プロジェクトのこの部分では、IASB が重要性に関する追加的なガイダンス、教育マテリアルを開発すべきかどうかを考えることになるだろう。財務諸表注記における開示に焦点をあてるとしても、この作業は、重要性の概念が基本財務諸表に適用されるように考える必要があるだろうとされている。
25. 他団体等の見解やフィードバック・ステートメントで要約された意見を基礎として、可能性のある論点が次のとおり示されている。
- (1) どの表示科目が主要財務諸表で表示されるべきかを決定するにあたっての重要性の概念の適用と、どの情報が注記で開示されるべきか決定するにあたっての重要性の概念の適用とに違いはあるか。
 - (2) 個々の事象の重要性は、財務諸表全体の文脈の中で重要性の評価とどのように関連するか。
 - (3) 重要性の適用は、次の意思決定を行うにあたって、どのように異なるか。
 - (i). 新たに開示を行うこと
 - (ii). 既存の開示を削除すること
 - (4) 重要性の概念は、どのように比較情報に適用されるか。
 - (5) 重要性の概念は、他の種類の報告（例えば、期中財務報告やセグメント報告）にどのように適用されるか。
 - (6) 開示について、重要性の集合的な評価 (collective assessment of materiality) の概念をどのように適用するか。
26. IASB は、重要性の概念の適用については、計画している調査研究の影響を受けるため、調査研究が完了した際に再考すべきと提案している。

IFRS の開示要求を記述する明確な文言

27. 重要性に関する調査研究によって、IASB は IFRS の開示要求について、次のような修正を行うべき旨が指摘されるかもしれない。
- (1) IFRS において、より明確で具体的な開示目的 (disclosure objectives) を作成すること
 - (2) 特定の財務報告の目的を満たす上で、何の情報が目的適合的となり得るかを企業が評価することを助けるために、基準においてより明確な説明を提供すること。IASB の初期評価では、一部の作成者は、一部の基準は目的が十分に明確ではなく、特定の情報がなぜ利用者のニーズを満たすのかに関する説明がされていないと考えている。
 - (3) IFRS において、重要性への言及が十分なされている場合は、「重大な

(significant)」「必要不可欠な(essential)」「重要な(important)」というように、異なる用語の使用を控えること。

(4) IFRS において非常に低い閾値を示すような文言、又は「最低限(at a minimum)」の開示リスト等の規範的と理解される用語を変更すること。

28. IASB は、文言に関する論点についても、調査研究プロジェクトが終了した際に、再考することを提案している。

29. また、追加として、調査研究のフェーズでは、「重要な会計方針(significant accounting policy)」の開示に関する作業もすべきと提案されている。重要な会計方針の開示は、決まり文句となっていて重要性がないという話を良く耳にするため、重要な会計方針を評価する際に何が目的適合的だと IASB が考えるかについて説明することは、作成者を助け、最終的には、より理解しやすい財務諸表という結果をもたらすと考えられる。

30. 以上より、IASB は短期のステップとして、企業が何が重要な会計方針かを決定することを助ける追加的なガイダンスや教育文書を開発するかどうかの検討を開始することが提案されている。

質問 4

(a) 第 19 項に挙げている重要性に関連する問題に同意するか。また、IASB は第 20 項(a)-(c)の3つのみ扱うことに同意するか。同意しない場合は、何を追加すべき又は除外すべきか。

(b) 上記に記載されていない論点のうち、考慮すべき点はあるか。

(c) 重要な会計方針に関するガイダンス又は教育文書の作成を開始するという提案に同意するか。

アプローチ

31. 重要性プロジェクトに関する全体のアプローチ案は次のとおり示されている。

フェーズ1—調査研究	フェーズ2—調査研究のレビュー	フェーズ3—追加的な作業
「重要性」という用語が何を意味するかについての調査研究を行う。	調査研究ペーパーを公表する。 明瞭な文言：IFRSの修正が必要か。 概念を適用：追加的な文書が必要か。	明瞭な文言：フェーズ2の決定次第 概念の適用：フェーズ2による
重要な会計方針に関する作業	起こり得る結果は、IAS第1号の修正に関するED及び/又は他の文書	N/A

質問 5

- ・ 提案しているアプローチに同意するか。もし同意しないなら、どのようにすべきか。

ASAF 会議における発言案

32. ASAF 会議(2014年3月)において、主に次のように発言することを予定している。

- (1) 我々は、概念 DP に対するコメントで示した通り、重要性に関する IASB の取組みを支持している。また、質問 1 から 3 に関しては、IASB の分析に異論はなく提案に賛同する。
- (2) 質問 4(b)に関して、調査研究の範囲及び実効性を懸念する。重要性の適用のあり方が証券法における定め等の影響を受ける点には同意するが、各法域で大きく異なり、同じ法域内であっても複数の法制や多数のガイダンス及びルールが存在している。実態として、個々の状況において情報が目的適合的かどうかを判断する上で重要性の概念が適用されているのではないかと。また、判例法で一般的な共通原則を見出すことは困難であり、仮に共通原則を見出せたとしても、意味のある形で会計基準に反映することはできないのではないかと。
- (3) なお、重要性に関するガイダンスや教育文書の作成にあたっては、多くの組織で既に取組みがされているところであり、FASB による取組みをはじめ、既存の文献を活用することが効率的と考えられる。

ディスカッション・ポイント

- ・ 上記の ASAF 会議における発言案について、ご意見を頂きたい。

以 上

(参考) IAS 第1号、現行の概念フレームワーク、概念DPで言及されている重要性の要求事項(本文に記載したものを除く)

IAS 第1号第7項(抜粋)

重要性がある 項目の脱漏又は誤表示は、利用者が財務諸表を基礎として行う経済的意思決定に、個別に又は総体として影響を与える場合には、重要性がある。重要性は、それを取り巻く状況において判断される脱漏や誤表示の大きさや性質により決定される。当該項目の大きさや性質、又はその両方が重要性を判断する要因となり得る。

IAS 第1号第15項

財務諸表は、企業の財政状態、財務業績及びキャッシュ・フローを適正に表示しなければならない。適正な表示をするには、「フレームワーク」に示されている資産、負債、収益及び費用の定義と認識規準に従って、取引及びその他の事象や状況を適正に表示することが要求される。必要な追加開示を伴ったIFRSの適用により、適正な表示を達成した財務諸表が得られると推定される。

IAS 第1号第17項

ほとんどすべての状況において、企業は、IFRSに準拠することで適正な表示を達成する。適正な表示には、次のことも必要となる。

- (1) IAS 第8号「会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬」に従って会計方針を選択し、適用する。IAS 第8号は、ある項目に適用するIFRSが特に存在しない場合に経営者が考慮しなければならない権威のある指針の序列を示している。
- (2) 目的適格的で、信頼でき、比較可能で理解可能な情報を提供する方法によって、会計方針を含む情報を表示する。
- (3) 国際財務報告基準の特定の要求事項に準拠するだけでは特定の取引及びその他の事象や状況が企業の財政状態や財務業績に与える影響を利用者が理解するには不十分となるときには、追加の開示を行う。財務諸表は、企業の財政状態、財務業績及びキャッシュ・フローを適正に表示しなければならない。適正な表示をするには、「フレームワーク」に示されている資産、負債、収益及び費用の定義と認識規準に従って、取引及びその他の事象や状況を適正に表示することが要求される。必要な追加開示を伴ったIFRSの適用により、適正な表示を達成した財務諸表が得られると推定される。

IAS 第1号第29項

企業は、類似項目の分類に重要性がある場合には、それらを財務諸表上で区別して表示しなければならない。重要性がない場合は別として、企業は性質又は機能に類似性がない項目を区別して表示しなければならない。

IAS 第1号第30項

財務諸表は、大量の取引やその他の事象をその性質や機能により複数の分類に集約した

結果である。合算及び分類の最終過程は、要約され分類されたデータを財務諸表の項目で表示することである。表示項目に個別の重要性がない場合、当該財務諸表の本体又は注記で、他の項目と合算される。当該財務諸表の本体で独立して表示するほどの重要性はない項目であっても、注記では別個に表示することが妥当である場合がある。

IAS 第 1 号 第 31 項

情報に重要性がない場合には、企業は IFRS で要求されている具体的な開示を要しない。

概念フレームワーク 第 3 章 QC32 項

財務報告書は、事業及び経済活動についての合理的な知識を有し、情報を入念に検討し分析する利用者のために作成される。時には、十分な情報を持った勤勉な利用者であっても、複雑な経済現象に関する情報を理解するために助言者の支援を求める必要のある場合もある。

概念 DP 第 7.45 項

IASB は、重要性の概念は現行の「概念フレームワーク」に明確に記述されていると考えている。したがって、IASB は、当該記述の修正も追加も提案しない。

概念 DP 第 7.46 項

しかし、重要性の概念が実務においてどのように適用されるのかが、財務報告における現在の開示の問題点の主要な原因であると多くの人々は見ている。当該問題点は、重要性を考慮する際に専門的な判断を使用できないことであると指摘されることが多い。これは、あまりに多くの目的適合性のない情報と十分な目的適合性のない情報が開示される原因になっていると一部の人々は考えている。その結果、IASB は、重要性の適用に関する追加的なマテリアルの提供、基準の修正、又は教育マテリアルの提供を検討している（7.7 項から 7.8 項参照）。特に、重要性に関するこの追加的なマテリアルは、以下を強調しようとするものである。

- (1) ある基準での開示要求を満たすための情報に重要性がないと考えられる場合には、企業は財務諸表からその情報を省くことができる。
- (2) 当該基準の開示目的を果たすため又は財務報告の目的を果たすために、ある基準が具体的に要求している開示以外の追加的な開示が、重要性のある項目について要求される可能性がある。
- (3) 重要性のない情報を開示すると、開示されている重要性のある情報の理解可能性を低下させる可能性がある。
- (4) 基本財務諸表に表示されている表示科目に重要性があると判断されたからといって、自動的に、当該表示科目に関する IFRS の開示すべてが企業の財務諸表にとって重要性があるということにはならない。企業は、各開示要求の重要性を個々に評価することになる。