
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_相互参照**

本資料の目的

1. 本資料は、IASB により検討が行われている開示に関する取組みのうち、相互参照に関する検討についてご説明するとともに、これについてご意見をいただくことを目的として作成している。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、当該専門委員会における審議状況は第 10 項に記載している。

背景

2. IASB は、開示に関するディスカッション・フォーラム等で示されたフィードバックを踏まえ、開示に関する取組みを行っている。IASB は、当該取組みの一環として、現在、個別基準において許容されている相互参照（クロス・リファレンス）の定め（別添参照）を一般化することは可能か否かについて、2014 年 7 月会議において検討を行っている。
3. 2014 年 7 月の IASB 会議では、IASB スタッフから、次の提案がされていた。

（方向性）

4. 個別基準における相互参照のガイダンスを廃止した上で、IFRS 全体にわたる相互参照に関する一般的な原則を IFRS に記載することとしてはどうか。

（追加的なガイダンス）

5. 相互参照に関する一般的な原則として、次の 2 つの要件をガイダンスとするよう検討してはどうか。

（1）監査済み財務諸表の識別

- ① IAS 第 1 号「財務諸表の表示」第 16 項への準拠に関する記載と一緒に、財務諸表の外の相互参照された情報（これは、IFRS に準拠して作成される完全な一組の財務諸表を構成する）のリストを開示することを企業に要求すること。
- ② 財務諸表の外に置かれた相互参照された情報は、IFRS に準拠して作成された情報であり、財務諸表（適切な場合、監査済み財務諸表）の一部を構成するものとして描写・視覚化されるべきであること。
- ③ 相互参照が何に関連するものかについて、直接的かつ正確でなければならないこと。

(2) 相互参照された情報へのアクセス

- ① 現行の相互参照に関する要件では、相互参照された情報は利用者に対して、「財務諸表と同条件かつ同時に」利用者に提供されなければならないとされている。年次報告書（又は財務報告）の別の章への相互参照では相互参照先の情報は相互参照元の情報と同一の文書にあるため、相互参照先の情報へのアクセスの可能性に関する懸念は小さい。当該条件は、財務諸表利用者が相互参照された情報を探すことの一助になると考えられる。
- ② 他方、別の場所における情報に参照する際には、当該情報が財務諸表の別の部分と同時期に利用可能となり続けられない可能性がある。このため、当該懸念に対応するため、次のような記載を行うことも考えられる。
 - 「同条件かつ同時」という要件は、相互参照された別個の文章が相互参照された場所にあり続けられないという合理的なリスクがある場合、満たされない。

(今後の進め方)

6. 相互参照に関する IFRS の修正は、狭い範囲の修正として直ちに公開草案化するのではなく、開示原則のディスカッション・ペーパーにおいて検討することとしてはどうか。

IASB による暫定決定

7. IASB は、財務諸表に開示を織り込むために相互参照を使用することに関する追加的なガイダンスが一般的な原則とするように開発できるか否かを検討するよう指示した。具体的には、IASB は、相互参照の使用を、マネジメント・コメントリーで開示される情報と、開示の個別的な性質及び規模が相互参照の使用を正当化する状況に限定するように検討を行うことをスタッフに依頼した。
8. IASB は、相互参照の使用の議論を、IAS 第 1 号の狭い範囲の修正ではなく、開示原則のディスカッション・ペーパーにおいて行うことに留意した。

今後の予定

9. IASB は、今後、相互参照によって開示を財務諸表に組み込むことに関する改訂後の原則が IFRS 全体に適用可能とすべきかどうか、特定の基準において相互参照が適用可能か否かを IASB が決定するためにだけ使用すべきかについて検討することを予定している。

専門委員会で聞かれた主な意見

10. FASB の公開草案に対するコメントレター案(審議事項-(1))における記述について、相互参照先の情報と監査対象の情報との関係に関する記述に関する質問がされた

ほか、意図を明確化するようにコメントレター案の記述を修正すべきといった見解が示された。他方、IASB の暫定決定自体については特段の意見は示されなかった。

ASBJ による対応（案）

11. 相互参照に関する考え方については、IASB がディスカッション・ペーパーを公表後、改めて検討することになるが、現時点では、FASB の公開草案「財務報告のための概念フレームワーク 第 8 章：財務諸表注記」へのコメントレター（案）第 25 項及び第 26 項に記載したコメントをベースに対応することを考えている。

ディスカッション・ポイント

IASB が検討している相互参照に関するガイダンス案、及び ASBJ による対応案について、ご意見があれば頂戴したい。

現行の IFRS における相互参照の定め

IFRS 7 paragraph 21B:

An entity shall present the required disclosures in a single note or separate section in its financial statements. However, an entity need not duplicate information that is already presented elsewhere, provided that the information is incorporated by cross-reference from the financial statements to some other statement, such as a management commentary or risk report, that is available to users of the financial statements on the same terms as the financial statements and at the same time. Without the information incorporated by cross-reference, the financial statements are incomplete.

IFRS 7 paragraph B6:

The disclosures required by paragraphs 31–42 shall be either given in the financial statements or incorporated by cross-reference from the financial statements to some other statement, such as a management commentary or risk report, that is available to users of the financial statements on the same terms as the financial statements and at the same time. Without the information incorporated by cross-reference, the financial statements are incomplete.

IFRS 1 paragraph 32:

To comply with paragraph 23, if an entity presents an interim financial report in accordance with IAS 34 for part of the period covered by its first IFRS financial

statements, the entity shall satisfy the following requirements in addition to the requirements of IAS 34:

(a) Each such interim financial report shall, if the entity presented an interim financial report for the comparable interim period of the immediately preceding financial year, include:

(i) a reconciliation of its equity in accordance with previous GAAP at the end of that comparable interim period to its equity under IFRSs at that date; and

(ii) a reconciliation to its total comprehensive income in accordance with IFRSs for that comparable interim period (current and year to date). The starting point for that reconciliation shall be total comprehensive income in accordance with previous GAAP for that period or, if an entity did not report such a total, profit or loss in accordance with previous GAAP.

(b) In addition to the reconciliations required by (a), an entity's first interim financial report in accordance with IAS 34 for part of the period covered by its first IFRS financial statements shall include the reconciliations described in paragraph 24(a) and (b) (supplemented by the details required by paragraphs 25 and 26) or a cross-reference to another published document that includes these reconciliations.

(c) If an entity changes its accounting policies or its use of the exemptions contained in this IFRS, it shall explain the changes in each such interim financial report in accordance with paragraph 23 and update the reconciliations required by (a) and (b).

IAS 19 paragraph 150:

The information required by paragraph 149(c) and (d) can be disclosed by cross-reference to disclosures in another group entity's financial statements if:

- (a) that group entity's financial statements separately identify and disclose the information required about the plan; and
- (b) that group entity's financial statements are available to users of the financial statements on the same terms as the financial statements of the entity and at the same time as, or earlier than, the financial statements of the entity.

IAS 34 paragraph 16A:¹

In addition to disclosing significant events and transactions in accordance with paragraphs 15–15C, an entity shall include the following information, in the notes to its interim financial statements, if not disclosed elsewhere in the interim financial report. The information shall normally be reported on a financial year-to-date basis

¹ Subject to proposed amendments to IAS 34 as part of the Annual Improvements to IFRSs 2012–2014 Cycle