
プロジェクト **ASAF 対応**

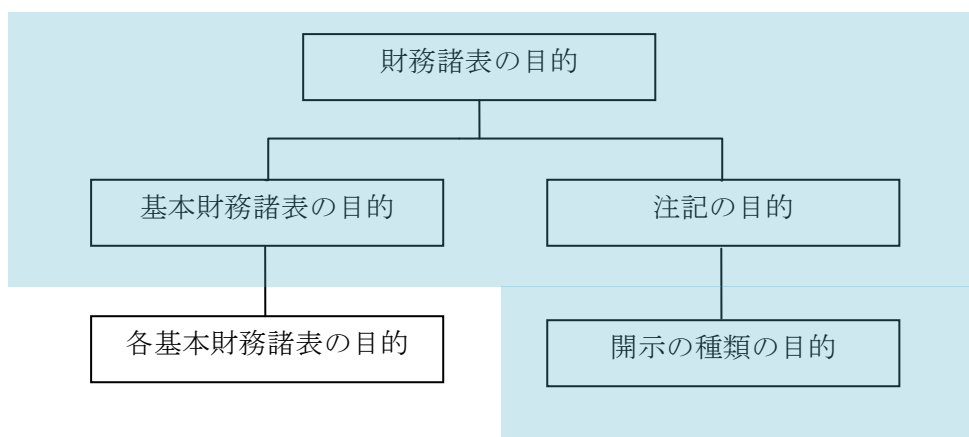
項目 **開示に関する取組み（開示の原則：基本財務諸表と注記の目的）**

本資料の目的

1. 本資料は、2014年9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「開示の原則：基本財務諸表と注記の目的（4A）」するアジェンダ・ペーパー（以下「本ペーパー」という。）について、概要をまとめたものである。今回の会議では概要の説明を行うとともに、ASAF会議における発言案について、ご意見を頂くことを予定している。

背景

2. これまでIASBは、次の内容を支援するニーズを反映するために、注記の目的を明確化する要望を聞いている。
 - (1) 財務諸表（通常は注記）または経営者の記述のいずれに記載するかを決定を行う。
 - (2) 注記又は財務諸表本表のいずれに記載するかを決定を行う。
 - (3) （どのような情報が有用なのか決定するための文脈として）IFRSにおける開示の目的をよりよく設定する。
3. IASBスタッフは、注記の目的に関する議論は、基本財務諸表の目的に関する議論を含む必要があると考えている。
4. 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「DP」という。）では、基本財務諸表は(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（又は純損益計算書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・フロー計算書から構成されるとしている。このアジェンダ・ペーパーにおいても、この用語を使用する。
5. このアジェンダ・ペーパーでは、以下の網かけ部分を取り扱う。



財務諸表の目的

6. 概念フレームワーク・プロジェクトでは、財務諸表の目的について、次の通りに暫定決定している。この暫定決定された目的は、IAS第1号「財務諸表の表示」第9項と整合している。
 - 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。
7. その他、概念フレームワーク・プロジェクトでは次の事項を暫定決定している。
 - (1) 企業の資産及び負債から生じるリスクの性質及び程度に関する開示を含め、IASBが通常は基準設定の際に要求することを検討するであろう開示を議論する。
 - (2) IASBは、将来予測的情報を財務諸表注記に含めることを要求すべきなのは、報告期間末又は報告期間中に存在していた資産及び負債に関して目的適合性のある情報を当該情報が提供する場合だけである。
 - (3) DPで提案していた「基本財務諸表」という考え方を導入しない。
 - (4) 概念フレームワークでは、注記の目的に関する個別の定義を行わない。
8. IASBスタッフは、上記の暫定決定は概念フレームワークにのみ関連すると考えている。
9. 概念フレームワークにおける財務諸表の目的は、財務諸表の境界を記述している。しかし、開示原則プロジェクトでは、以下を行う予定である。

- (1) IASBが有用/目的適合的と決定する情報を制限しない。(財務報告の目的)
 (2) 財務報告書における記載場所を決定するのに役立つガイダンスの開発を行う。

10. 基本財務諸表と注記で目的が異なるかどうかについては、両論がある。

目的は異なる	目的は同じである
<ul style="list-style-type: none"> ・それぞれの役割を有する。 ・実務を反映する。 ・IASBが開示の目的や要求事項を開発するのに役立つ。 ・金額的な決定や記載場所の決定のために必要である。 	<ul style="list-style-type: none"> ・役割は同じである。 ・区別を行うと、注記は基本財務諸表よりも重要でないことを示唆するかもしれない。 ・曖昧すぎて役立たないかもしれない。 ・人為的であり、非必要である。

基本財務諸表の目的

11. DPでは、基本財務諸表の目的について次の通りに記載していた。

- 認識している資産、負債、持分、収益、費用、持分変動及びキャッシュ・フローに関する要約情報を財務諸表利用者が企業への資源の提供に関して意思決定する際に有用な方法で分類し集約して提供することである。

12. DPに対する回答者の一部は、このDPの提案は基本財務諸表の目的をうまく記述できておらず、曖昧であると指摘していた。

13. 基本財務諸表の特徴と役割としては、以下が挙げられる。

- (1) 企業の財政状態と財務業績について構造化して表現する。
- 分類及び集約
 - 数学的な合計
- (2) 比較可能である。(高度な標準化)
- (3) 全般的な分析及びより詳細な分析を行いたいと考える利用者にはより詳細な分析を行うのに十分な(分析の開始点としての)指標と個別の要約の両方を提供する。

14. 基本財務諸表に関するIASBスタッフの観察は、次の通りである。

- (1) 基本財務諸表について独立した目的を定めることは、次の事項を決定に關す

る基礎を提供することになる。

- 基本財務諸表とは何か。
- 何を基本財務諸表の表示項目とすべきか。
- 基本財務諸表のうち1つを省略できるかなど、重要性の判断を行う。

(2) 何を基本財務諸表とすべきかに関して議論を行う。

- 包括利益計算書と財政状態計算書が基本であるという議論を行わない。

(3) 用語について議論を行う。「基本」という用語は、その他のものは二次的なものであり、劣後するということを暗示する。

注記の目的

15. DPでは、注記の目的について次の通りに記載していた。

- 財務諸表注記は、基本財務諸表を補足するものである。したがって、財務報告の目的及び7.17項で提案している基本財務諸表の目的に基づいて、本ディスカッション・ペーパーでは、財務諸表注記の目的は、以下に関する追加的な有用な情報を提供することによって、基本財務諸表を補完することである。
 - (a) 企業の資産、負債、持分、収益、費用、持分変動及びキャッシュ・フロー
 - (b) 企業の経営者及び統治機関が企業の資源を使用する責任をどれだけ効率的かつ効果的に果たしたのか

16. 前項のDPにおける提案に対して、財務諸表の範囲を明確にすべきであるという意見が寄せられた。また、少数の回答者は、注記は基本財務諸表と同等に重要であり、基本財務諸表の補足でないとコメントしていた。

17. IAS第1号「財務諸表の表示」（以下「IAS第1号」という。）では、注記について次の通りに定義している。

- 注記には、これらの計算書に表示している項目の説明や個別の項目への分解及び当該計算書における認識の要件を満たしていない項目についての情報が記載される。

18. 上記の定義は、リスク情報などを考えた場合、現行のIFRSの規定の文脈においては不完全である（陳腐化している）ように思われる。

19. また、IAS第1号における一般的な規定と各基準書における個別の開示規定の関係

が不明確である（例えば、個別の基準書における会計方針の開示規定とIAS第1号の重要な会計方針の要約との関係）。

20. 注記の目的については、各国基準設定主体は次のように定義している。

(1) ERFAG、FRC（イギリス）及びANC（フランス）

注記の目的は、基本財務諸表に表示された項目及び報告日に存在する未認識の契約、企業に対する請求権や企業の権利について目的適合的な記述を提供することである。

(2) FASB

財務諸表注記の主要な目的は、利用者に目的適合的な財務情報を提供することによって財務諸表本表の情報を補足又は追加的に説明することである。

21. 注記の特徴及び役割については、次の通りに考えられる。

(1) 基本財務諸表と直接的な関係がある。

- 認識された金額について追加的な情報を提供（例：表示項目の分解、異なる観点）
- 未認識の資産及び負債
- 上記を理解するのに目的適合的な情報

(2) 目的が異なるということは、劣後していることを意味するものではない。

(3) 異なる種類の開示は、異なる目的を意味するか？

- 開示の種類ごとの詳細な目的は、IASBと企業が目的適合性/重要性を判断する際に役立つかもしれない。
- IASBは、注記を形作る開示の種類を識別すべきか？

22. 情報の種類としては、以下が考えられる。

(1) 報告企業

(2) 表示項目に関する追加的な情報

(3) 企業のキャッシュ・フローに影響を与える可能性があるその他の過去の事象、現在の状況・環境に関する情報（未認識の資産及び負債、リスク）

(4) 方法、仮定及び判断（会計方針）

(5) 目的適合的な情報となりうる代替的な測定

(6) 支配/受託責任

質問

23. ASAFメンバーへの質問は次の通りである。

- (1) (グループとしての) 基本財務諸表と注記は、それぞれ独立した目的を有するか。
- (2) 上記の質問に同意する場合、
 - どのように独立した目的を記載するか。
 - 集合体として「基本財務諸表」を記述する場合にどのような用語を使用するか。
 - 現行の基本財務諸表のセットは適切か。
 - IASBは開示の種類を識別すべきか。

ASAF 会議での発言案

24. ASAF会議においては、主に次の内容を発言することを予定している。

- (1) 2014年7月のIASBボード会議では、概念フレームワークでは「基本財務諸表」という用語を用いないという暫定決定を行っているが、ここでは「基本財務諸表」の呼称も含めて議論を行っている。開示に関する取り組みと概念フレームワークは別のプロジェクトであるというのは理解しているが、概念フレームワークで「基本財務諸表」という用語を使用しないとした理由は他のプロジェクトでも有効と考えられるため、プロジェクトの進め方として疑問がある。
- (2) 我々は、基本財務諸表と注記は、それぞれ独立した目的を有すると考えている。これは、基本財務諸表は、財務諸表の構成要素の認識要件を満たしたものが分類及び集約されて表示されるのに対し、注記にはそのような制限が無い点で大きく異なる。そのため、注記は、財務諸表本表に認識されているものと未認識のもの両方を開示するものであり、異なる目的を有すると考えられる。

- (3) 注記の目的については、「基本財務諸表を補強及び説明して、企業への将来キャッシュ・フローの見通しの評価及び企業の資源に対する経営者の受託責任の評価に役立つ情報を提供すること」と定義することを提案する。
- (4) 用語については「基本財務諸表」という用語で特段の問題はないと考える。
- (5) 現行の基本財務諸表のセットのうち、キャッシュ・フロー計算書は、財政状態計算書と純損益及びその他の包括利益計算書よりも下位の位置付けと考えられる。これは、概念フレームワークのOB17が発生主義会計により提供される情報は、現金収入及び現金支払のみに関する情報よりも、企業の過去及び将来の業績を評価するためのよりよい基礎を提供するとしていることから裏付けられると考えている。
- (6) IASBが開示の種類を識別することは有用と考えられる。その際に重要なのは、単なるリスト化は、あらゆる状況で開示が求められるという誤解を引き起こす恐れがあるため、各開示の種類がどのような状況であれば求められるかを合わせて識別することであると考えている。

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。