
プロジェクト ASAF 対応

項目 開示に関する取組み（会計方針の開示）

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「会計方針の開示（4E）」に関するアジェンダ・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。

背景及び動機

2. 会計方針の開示に関する取組みを行う背景及び動機は、次のとおりである。
 - (1) 開示の問題について議論される時は、必ず会計方針が指摘される。
 - (2) 会計方針がどのように開示されているかについての批判は、重要性の適用に関する問題を示している。
 - 何が、会計方針を目的適合的にしているのか
 - 我々は、意図した聴衆（intended audience）について何を仮定するか
 - (3) IASB スタッフは、会計方針の開示は、基準において明確な目標を設定することがどの程度重要であるかを示し、潜在的に改善された開示を促進するための最適な領域と考える。

IAS 第 1 号の規定

3. IAS 第 1 号「財務諸表の表示」（以下「IAS 第 1 号」という。）の規定は、次のとおりである。
 - (1) 完全な 1 組の財務諸表は、重要な会計方針の要約を含む。
 - (2) 企業は、重要な会計方針の要約において、次の事項を開示しなければならない（IAS 第 1 号 117 項）。
 - ① 財務諸表を作成する際に使用した測定基礎
 - ② 財務諸表の理解に関連性のある使用したその他の会計方針

- (3) 会計方針の開示に関する追加のガイダンスを含む。IAS 第1号の修正案に関する公開草案では、有用でないおそれのある例示を削除することを提案している。

聞かれた意見

4. IASB が聞いた意見には、次のようなものがある。
- (1) 多くのものは、会計方針の開示は改善されるべきであると主張している。
- ① 会計文献での繰り返しの指摘
 - ・ 企業に固有でない
 - ・ ボイラープレート
 - ② 会計方針の開示が様々な箇所で記載されており、どの会計方針の情報が重要であるか識別することを困難にしている
 - ③ 何が会計方針を重要にしているか明確でない。
- (2) 開示フォーラム、IAS 第1号の修正案へのフィードバック、及びその他の報告書を含む、多くの場所で意見が聞かれた。

何が会計方針を重要にしているか

5. 会計方針が、次のような経営者のインプットを有しているならば、会計方針が重要であることを示すと考えるものもある。
- (1) 会計方針の選択（例えば、投資不動産に公正価値モデルと原価モデルのいずれを適用しているか）
 - (2) 会計方針の変更
 - (3) 会計方針が、かなりの判断の行使を必要とする（例えば、支配、見積期間、残余価値等）。
6. 経営者が裁量を有しているか否かにかかわらず、企業の事業活動に対して、重要である項目、あるいは特有である項目に関連するならば、その会計方針は重要であると考えられるものもある（例えば、収益認識や外貨換算）。
7. 次の理由から企業にとってのすべての会計方針に関する情報を好むものもあるかもしれない。

- (1) すべての利用者が、会計文献に精通しているわけではない
- (2) 財務報告書は、独立した (stand-alone) 文書であるべきである

会計方針の開示に関するFRC研究レポート¹は、この見解は一般投資家によって支持されており、その他の見解は機関投資家に支持されていると認識している。この報告書では、機関投資家は、追加の会計方針が会社のウェブサイトで利用可能であることを支持すると指摘している。

提案されたフレームワーク

8. 提案されたフレームワークは、次のとおりである。



分析

9. 本ペーパーでは、次の観点から分析を行っている。
 - (1) 会計方針の開示の目的は何か？
 - (2) すべての重要な取引、事象、及び状況に必要な会計方針の開示はあるか？
 - ① 忠実な表現
 - ② 会計方針の開示の利用者

¹<https://frc.org.uk/Our-Work/Codes-Standards/Our-Work-Codes-Standards-Financial-Reporting-Lab/Published-project-reports.aspx>

③ 利用者の会計の理解

目的

10. 目的に関する分析は、次のとおりである。
- (1) 会計方針の開示は、次のようにあるべきである。
 - ① 企業固有（企業の状況に応じて変える）である。
 - ② 重要な取引、事象及び状況についてのみ提供される。
 - (2) 会計方針の開示は、関連する情報の理解可能性を高める。例えば、投資家は、意思決定をする時に、会計方針の情報を使用するであろう。

忠実な表現

11. 概念フレームワークのQC13は、忠実な表現について「完全な描写は、描写しようとしている現象を利用者が理解するのに必要なすべての情報（すべての必要な記述及び説明を含む）を含んでいる。」としている。
12. 重要な取引、事象及び状況に関連するすべての会計方針について情報がないと、財務諸表利用者は、報告されている情報を理解できないかもしれない。財務諸表は、完全ではなくなり、そのため、忠実な表現をしないかもしれない。

会計方針の開示の利用者

13. 第8項で提案された会計方針と利用者の関係は次の通りに分析することができる。
- (1) 経営者のインプット：企業及び企業に関連する情報を理解するために必要な項目である。この情報は、当該企業のみ適用され、他の場所では見つけることができない。
 - (2) 最も重要な項目：利用者の会計知識が増加するについて、企業及び企業に関連する情報を理解するためにそれほど重要ではなくなる項目である。
 - (3) 適用されるすべての会計方針：この情報は、財務報告書に精通した利用者によってのみ知り得ると想定される。

利用者の知識

14. 財務諸表の利用者は、ビジネス及び経済活動に関する合理的な知識を有し、情報を入念に検討し分析し、助言者の支援を求める場合もある（概念フレームワークQC32）。
15. 利用者の知識に関して、次の2つの見解がある。

- (1) 利用者は会計知識を有しており、情報は知られているはずである。もし、利用者が会計知識を有していないならば、助言者の支援を求める。
この見解の場合、財務報告書は、重要な取引や事象に関するすべての会計方針についての情報を提供する必要はない。そうすることは、重要な会計方針を覆い隠す可能性がある。
- (2) 利用者は事業及び経済活動については知識を有しているが、会計知識を有していない。複雑な経済現象についてのみ、助言者の支援を求める。
この見解の場合、財務報告書は、すべての取引、事象、及び状況に関するすべての会計方針に関する情報を提供すべきである。会計知識が不足している利用者は、財務報告書を理解するために、この情報を必要とする。

IASB スタッフの結論

16. IASB スタッフの結論は、次のとおりである。

- (1) 会計方針の開示の目的は、企業が適用する分類、認識及び測定基準に関する財務諸表利用者の理解を助けることである。
- (2) IAS 第 1 号は、会計方針が重要となりうる要素についていくつかのガイダンスを提供しているが、実務からはガイダンスが明確ではないことが示されている。
- (3) 会計方針が重要となりうる要素としては、分類、認識、及び測定に関する決定に対する経営者のインプットや判断が挙げられる。これには、選択、変更、見積りが含まれる（例えば、耐用年数、価値、タイミングなど）。
- (4) どの会計方針が財務諸表の理解のために必要であり、財務諸表に含まれるべきかを決定するためには、判断が必要になる。
- (5) 企業は、財務諸表利用者のニーズを考慮することが必要である（財務諸表利用者のニーズは、時代によって変わりうる）。
- (6) 財務諸表において“より重要な”会計方針を目立たせることを促進するために、ガイダンスが提供されるべきである。
- (7) IASB は、基準によって求められる判断に関する開示及び基準の適用方法に関する開示については、より多くを要求することを検討するかもしれない。
- (8) IASB は、企業が、すべての重要な取引、事象及び状況に関する会計方針を開示することを妨げないが、それらは企業固有のものであるべきである。

- (9) “より重要な”会計方針は、財務諸表において目立つべきであり、“重要性の低い”会計方針と区別可能であるべきである。

目立たせる方法の例

17. “より重要な”会計方針を目立たせる方法として、次のような例が考えられる。
- (1) “より重要な”会計方針の要約を一か所の注記にまとめる。
 - (2) 注記セクションの先頭に、どの注記が“より重要な”会計方針を含んでいるか示す要約を含める。
 - (3) 重要性の低い会計方針については、例えば、財務報告書の最後に付録として開示する。

次のステップ

18. IASB は、次のいずれか行うことを考えている。
- (1) 会計方針に関する開示規定を修正するために、狭い範囲の修正を開始し、公開草案の公開を目指す。
 - (2) 開示原則プロジェクトに関するディスカッション・ペーパーの一部としてこの議論を含める。
19. IASB スタッフは、ディスカッション・ペーパーに含めることを提案している。その理由としては、以下が挙げられる。
- (1) 会計方針の開示に関する分析と（注記の目的、情報のグルーピングなどの）開示原則プロジェクトで検討する領域は関連性が強い。
 - (2) IASB が介入しなくても、実務は進展していく。

ASAF メンバーへの質問

20. ASAF メンバーへの質問は、次のとおりである。
- (1) 会計方針を重要にするのは、どのような要素であるか。
 - (2) 会計方針の開示に関するスタッフの分析及び結論に賛成するか。または、コメントはあるか。

- (3) 会計方針の開示規定の変更については、開示原則プロジェクトにおいて検討を行う方がよいということに賛成するか。

ASAF 会議での発言案

21. 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) 開示に関する個別の議論がパッチワーク的に行われている印象があり、この会計方針の開示に関する議論が開示に関する取り組みの全体像において、どのように位置付けられているか確認したい。その位置付けが不明な状況では、開示原則のプロジェクトにおいて検討すべき内容か、狭い範囲の修正で検討すべき項目か判断できないと考えている。

なお、我々としては、開示原則プロジェクトに関するディスカッション・ペーパーの一部としてこの議論を含めるのが適切と考える。

- (2) 重要な会計方針として開示すべきなのは、会計方針の選択、見積りの仮定・判断及び企業固有の状況における会計基準の適用方法（収益認識）についてのみと考えられる。会計方針を選択できない状況において、単なる会計基準の要約を記載することは、過剰な開示を引き起こし、利用者が重要な情報を識別することを阻害すると考える。
- (3) “より重要な” 会計方針を目立たせる方法としては、重要性の低い会計方針について財務報告書の最後に付録として開示する方法に賛成する。

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。