
プロジェクト	開示に関する取組み：的を絞った基準レベルのレビュー
項目	レビュー対象基準の選定

本資料の目的

1. 2018年6月の国際会計基準審議会（IASB）ボード会議では、開示に関する取組みに関連して、的を絞った基準レベルのレビューを行う際のレビュー対象基準を選定するための候補基準リストについて議論が行われる予定である。
2. また、同様の議論が2018年7月開催の会計基準アドバイザー・フォーラム（ASAF）会議において行われることが予定されている。
3. このため、本資料は、2018年6月のIASBボード会議及び2018年7月のASAF会議における当該リストに関するIASBスタッフの分析を示した上で、2018年7月開催のASAF会議におけるASBJ事務局の発言案をご説明することを目的としている。

的を絞った基準レベルのレビューの進め方

4. IASBは、2018年3月のIASBボード会議において、的を絞った基準レベルのレビューを行うことを暫定決定した。IASBは、次の手順で基準レベルのレビューを行うとしている。
 - (1) 開示に関する要求事項の開発及び文案作成の際にIASBが使用するためのガイダンス（以下「IASBのためのガイダンス」という。）を開発する。
 - (2) 基準レベルのレビューの対象として1つ又は2つの基準を選定する。
 - (3) 上記(2)で識別した基準に対し、上記(1)において開発したガイダンスを適用してレビューを行うことにより当該ガイダンスをテストする。
 - (4) レビューの結果、上記(2)で識別された基準に対する修正が必要と認められた場合には、公開草案を公表してフィードバックを求める。
5. 2018年6月のIASBボード会議は、前項(2)における基準の選定に関して、次の点を目的として議論が行われる予定であり、意思決定を行うことは求められていない。

- (1) 本資料の第 6 項に示す諮問グループの会議が開催される前にボードメンバーに情報を提供すること
 - (2) 基準レベルのレビューの対象となる基準を選定する前に、追加的な分析に関する意見や助言をスタッフに伝えるための機会をボードメンバーに対して与えること
6. IASB スタッフは、2018 年 6 月の IASB ボード会議の議論に加えて、次の会議における議論の結果を踏まえて、2018 年 7 月の IASB ボード会議においてレビュー対象基準の選定に関する意思決定を行う予定であるとしている。
- (1) 2018 年 6 月の世界作成者フォーラム (GPF)・資本市場諮問委員会 (CMAC) 合同会議
 - (2) 2018 年 7 月の ASAF 会議

候補基準リストに関する IASB スタッフの分析

7. IASB スタッフは、レビューの対象となる基準を選定するにあたっては、次に記載するレビューの目的を踏まえるべきであると考えている。
- (1) 選定された基準の開示目的及び開示要求を改善すること
 - (2) IASB のためのガイダンスをテストし、改善すること。このため、IASB スタッフは、選定された基準が開示原則プロジェクトにおいて識別された幅広い開示上の論点に関連するものであることが重要であると考えている。
8. IASB スタッフは、レビューの対象となる基準の候補リストを作成するために、開示原則プロジェクトにおける次のフィードバックに関する検討を行った。
- (1) IASB のディスカッション・ペーパー「開示に関する取組み－開示原則」（以下「開示原則 DP」という。）に対して寄せられたフィードバック
 - (2) 財務諸表利用者とのアウトリーチにおいて寄せられたフィードバック
 - (3) ASAF 会議及び GPF 会議を含む IASB の諮問グループの会議において寄せられたフィードバック
9. IASB スタッフは、前項に記載したフィードバックを踏まえて、レビュー対象基準の候補として、次に記載する 9 つの基準を識別した。IASB スタッフは、IASB が当該 9 つの基準をレビューの候補として考えるべきであるとしている。

(1) IAS 基準

- ① IAS 第 7 号「キャッシュ・フロー計算書」
- ② IAS 第 12 号「法人所得税」
- ③ IAS 第 16 号「有形固定資産」
- ④ IAS 第 19 号「従業員給付」
- ⑤ IAS 第 21 号「外国為替レート変動の影響」

(2) IFRS 基準

- ① IFRS 第 2 号「株式に基づく報酬」
- ② IFRS 第 3 号「企業結合」
- ③ IFRS 第 8 号「事業セグメント」
- ④ IFRS 第 13 号「公正価値測定」

10. なお、IASB スタッフは、次に記載する最近公表された基準等（今後適用予定又は適用開始直後の基準等）、及び数年以内に適用後レビュー（PIR）の実施が予定されている基準については候補基準リストから除外したとしている。

(1) 最近公表された基準

- ① IFRS 第 15 号「顧客との契約から生じる収益」
- ② IFRS 第 16 号「リース」
- ③ IFRS 第 7 号「金融商品：開示」¹

(2) 数年以内に適用後レビュー（PIR）の実施が予定されている基準

- ① IFRS 第 12 号「他の企業への関与の開示」
- ② IFRS 第 5 号「売却目的で保有する非流動資産及び非継続事業」

11. IASB スタッフは、本資料の第 9 項に記載した候補基準リストについて、本資料の第 8 項に示したフィードバックにおいて指摘されていた開示上の論点を次の

¹ IASB スタッフは、IFRS 第 7 号「金融商品：開示」は適用開始直後ではないものの、密接に関連する基準である IFRS 第 9 号「金融商品」が 2018 年 1 月 1 日以後開始する事業年度から適用されているため除外したとしている。

ように 4 つにカテゴリーに区分した。なお、リストに記載された基準と次のカテゴリーとの関係について、後述する本資料の第 12 項に記載している。

(1) カテゴリーA：開示目的に関連する論点（開示目的の欠如又は不足等）

(2) カテゴリーB：開示の要求事項に関連する論点

B1：複数の開示の要求事項において要求されている情報が重複している。

B2：開示の要求事項が冗長又は過剰である。

B3：作成にコストがかかる。

B4：有用性がない。

B5：開示の要求事項が欠如している又は不完全である。

B6：開示の要求事項の理解が困難である。

(3) カテゴリーC：開示の要求事項の規定ぶりに関連する論点（例えば、規範的な文言（「開示しなければならない」及び「最低限」など）が使用されている、又は開示を「奨励する（encourage）」旨の文言が使用されているなど。）

(4) カテゴリーD：財務諸表において提供される情報の十分性に関連する論点（例えば、財務諸表において提供される情報が不十分若しくは過剰、又はボイラプレートであるなど。）

12. IASB スタッフは、候補基準と本資料の第 11 項に示したカテゴリー別の論点との関係を次のように示している。

カテゴリー	論点	IFRS 2	IFRS 3	IFRS 8	IFRS 13	IAS 7	IAS 12	IAS 16	IAS 19	IAS 21
A	開示目的に関連する論点 ²		✓		✓	✓				
B	開示の要求事項に関連する論点									
B1	重複				✓	✓			✓	
B2	冗長	✓	✓		✓				✓	
B3	作成コスト		✓		✓					
B4	有用でない				✓	✓			✓	
B5	不完全	✓	✓	✓	✓		✓	✓	✓	
B6	理解が困難			✓	✓		✓		✓	
C	開示の要求事項の規定ぶりに関連する論点 ³	✓	✓		✓	✓	✓			
D	財務諸表において提供される情報の十分性に関連する論点	✓	✓	✓	✓	✓	✓		✓	✓

² 検討対象の IAS 基準のほとんどは、開示目的を含んでいない（ただし、IAS 第 7 号「キャッシュ・フロー計算書」及び IAS 第 19 号「従業員給付」は、特定の開示の要求事項について開示目的を含んでいる。）。検討対象のすべての IFRS 基準は、開示目的を含んでいる。

³ 開示原則 DP への回答者は、基準を特定していない回答も含め、複数の基準にわたり規範的な文言が使用されていることが開示の問題点につながっていると考えていた。

ASAF メンバーへの質問事項

13. ASAF メンバーへの質問事項は、次のとおりである。

本資料の第 9 項に記載した候補基準リストのうち、基準レベルのレビューの対象として IASB はどの 1 つ又は 2 つの基準を選定すべきと考えるか。

ASBJ 事務局の発言案

(基準レベルのレビュー対象となる基準の数)

14. 基準レベルのレビューの対象となる基準の数を 1 つ又は 2 つに限定してしまうと、IASB のためのガイダンスの効果を評価することは難しくなるのではないかと、開発したガイダンスを様々な基準に適用することによってフィードバックを入手し、ガイダンスの改善を図るべきである。

(フィードバックの区分及び分析方法)

15. IASB スタッフは、開示原則プロジェクト等において得られたフィードバックを踏まえて候補基準リストを識別し、各基準と 4 つのカテゴリーの論点との関係を示しているものの、候補基準リストの策定にあたり IASB スタッフ独自の分析及び評価は行っていない。IASB は、利害関係者の意見を踏まえることも重要であるが、自ら分析及び評価を行い、的を絞った基準レベルのレビューにおいて対処すべき問題やその優先順位、又は改善のニーズが大きい基準が何かなどについて、IFRS 基準の設定主体として責任をもって分析結果を示すべきである。

16. IASB スタッフの提示するカテゴリーD は、会計基準を適用した結果として財務諸表の開示の有用性に疑問があるというものであり、その原因となるカテゴリーA～C とは分けて考えるべきである。IASB は、財務諸表において提供される情報の有用性に問題があるというフィードバックに対し、その要因を深掘りして示すべきである。

(基準レベルのレビューの対象となる基準の選定)

17. 基準レベルのレビューの対象となる基準を選定するにあたっては、財務諸表において提供される情報が不十分となる要因を洗い出し、優先順位を付けて対処すべきである。我々は、開示目的の欠如又は不足 (カテゴリーA)、開示の作成コスト (カテゴリーB3)、開示要求の有用性 (カテゴリーB4)、開示要求の完全性 (カテゴリーB5) 及び開示要求の理解可能性 (カテゴリーB6) が基準設定における本

質的な課題であることから他のカテゴリーの内容よりも優先順位が高いと考えている。

18. この点、IFRS 第 2 号「株式に基づく報酬」(以下「IFRS 第 2 号」という。)では、各報酬契約について詳細な説明が求められているため、複数の報酬制度を導入している企業の開示が機械的に増加してしまい、作成コスト及び有用性に懸念が生じ得るものと我々は考えている。
19. また、IAS 第 19 号「従業員給付」(以下「IAS 第 19 号」という。)については、特に将来予測的情報に関する開示について、作成コスト及び有用性に懸念が認められるものと我々は考えている。
20. IFRS 第 7 号「金融商品：開示」(以下「IFRS 第 7 号」という。)については、IFRS 第 9 号「金融商品」(以下「IFRS 第 9 号」という。)が強制適用された直後であることを理由として候補基準リストから除外されている。しかし、IFRS 第 7 号には IFRS 第 9 号の強制適用前から求められている要求事項も含まれており、その中には金融商品から生じるリスクに関する開示のように、作成コスト、有用性及び理解可能性に関して懸念が認められる要求事項も存在するものと我々は考えている。このため、IFRS 第 7 号を候補基準リストから除外すべきという IASB スタッフの考えには反対する。
21. これらを踏まえ、我々は少なくとも IFRS 第 2 号、IAS 第 19 号及び IFRS 第 7 号をレビュー対象基準として選定すべきであるものとする。

ディスカッション・ポイント

レビュー対象基準を選定するための候補基準リストについての IASB スタッフの分析及び ASBJ 事務局の発言案について、ご質問やご意見があればいただきたい。

以上