
プロジェクト ASAF 対応

項目 基本財務諸表：基準設定アジェンダへの移行

本資料の目的

1. 現在、国際会計基準審議会（IASB）は、リサーチ・アジェンダに分類された「基本財務諸表（Primary Financial Statements）」プロジェクト（以下「本プロジェクト」という。）に着手しており、これまでに様々な論点について審議を行ってきた。
2. 2018 年 7 月の会計基準アドバイザー・フォーラム（ASAF）会議では、本プロジェクトに係るこれまでの IASB の暫定決定の概要を紹介し、本プロジェクトをリサーチ・アジェンダから基準設定アジェンダに移行させることについて、ASAF メンバーから助言を求めることが予定されている。なお、プロジェクトを基準設定アジェンダに追加するという意思決定を行う前に ASAF 会議に対して諮問することは、IFRS 財団の「デュー・プロセス・ハンドブック」（以下「DPH」という。）第 5.6 項において求められている手続でもある。
3. このため、本資料では 2018 年 7 月の ASAF 会議における ASBJ 事務局の発言案についてご審議いただくことを目的としている。

背景

4. 本プロジェクトは、財務業績計算書を中心に、基本財務諸表¹についての的を絞った改善を図ることを目的としている。
5. IASB のプロジェクトは通常、リサーチ・アジェンダか基準設定アジェンダに分類される。IASB のデュー・プロセス上、リサーチ・アジェンダに分類される場合には公開草案（ED）を公表することができないが、ディスカッション・ペーパー（DP）を公表することができるとされている。一方、基準設定アジェンダに分類される場合には ED を公表することも、DP を公表することもできるとされている²。

¹ 「基本財務諸表」は、IAS 第 1 号「財務諸表の表示」第 10 項における「完全な 1 組の財務諸表」から注記（重要な会計方針及びその他の説明的情報を含む。）を除外したものであり、財政状態計算書、財務業績計算書、持分変動計算書及びキャッシュ・フロー計算書から構成される。

² DPH 第 4.12 項では、リサーチ・アジェンダの主たる成果物として DP 又はリサーチ・ペーパーが想定されている旨が記載されている。しかし、DPH 第 5.5 項では、DP を公表しなくても十分な情報があり、問題点及び解決策を十分に理解していると IASB が判断した場合には、基準設定アジェンダに追加する前に DP を公表することは要求されない旨が記載されている。

6. 本プロジェクトはこれまで、IASB のリサーチ・アジェンダに分類されてきた。IASB は、本プロジェクトの最初のデュー・プロセス文書を ED と DP のどちらにするのかについて、現段階では決めておらず、IASB スタッフは、2018 年の後半に IASB に対して ED か DP かの意思決定を求める予定であるとしている。しかしながら、当該意思決定に先立ち、本プロジェクトをリサーチ・アジェンダから基準設定アジェンダに移行すべきか否かを IASB スタッフは IASB に対して問うことを予定しているとしている。

プロジェクトを基準設定アジェンダに追加するための要件

7. DPH では、プロジェクトを基準設定アジェンダに追加する場合又は既存の基準に対して大規模な修正を行う場合、IASB は、主として財務報告書の利用者のニーズを基礎とする一方で当該情報を作成するためのコストも考慮し、プロジェクトをアジェンダに追加することの利点を評価することとされている。提案されたアジェンダ項目が利用者のニーズに対処するか否かを検討する際に、IASB は次のことを考慮することとされている (DPH 第 5.4 項)。
 - (1) 特定の種類の取引又は活動が財務報告書において報告されている方法に欠陥があるかどうか。
 - (2) 財務報告書を利用する人々にとっての当該事項の重要性
 - (3) 提案の影響を受ける可能性の高い企業の種類 (当該事項が一部の法域で他よりも一般的であるかどうか。)
 - (4) 特定の財務報告の論点が企業にとってどれだけ広がり又は深刻さがありそうか。
8. DPH はまた、財務報告を改善することの便益がコストを上回ると考える場合に限り、IASB はプロジェクトを基準設定アジェンダに追加すべきであるとしている (DPH 第 5.7 項)。

IASB スタッフの分析

(現行の財務報告における欠陥及び利用者にとっての重要性)

9. 本プロジェクトは、IASB が業績報告に関するプロジェクトを行うことに対する利用者からの強い要望に応えるかたちで 2014 年 7 月にリサーチ・アジェンダに追加

された。また、2015年アジェンダ協議においても、本プロジェクトは高い優先順位とすべき旨のフィードバックが寄せられた。このため、IASB スタッフは、利害関係者（特に、利用者）が改善を必要とする領域を理解するため、2016年にリサーチ及びアウトリーチによる初期調査を行い、基本財務諸表の表示に関する広範な問題についての証拠を収集したとしている。

10. 2016年11月のIASB ボード会議において、IASB スタッフは初期調査の概要について報告を行った。その際、財務諸表の表示に関する主要な発見事項は次のとおりであった。
 - (1) 財務業績計算書の構成及び内容は、同一業種の企業間でさえも異なっている。
 - (2) 利用者は、財務業績計算書の構成及び内容における比較可能性の向上を望んでおり、定義された小計及び行項目が増えることを歓迎している。
 - (3) 利用者は、基本財務諸表及び注記における情報がさらに分解表示されることを望んでいる。
 - (4) 代替的業績指標（APM）は、利用者に対して目的適合性のある情報を提供することができるものの、当該指標がどのように計算されたのか、当該指標がなぜ開示されているのかについて、透明性が欠けていることが多い。
 - (5) 利用者は、財務業績計算書及びキャッシュ・フロー計算書において認められている表示上の選択肢は比較可能性を低下させるため有用でないと考えている。
 - (6) 要求される行項目及び小計が増加し、提供される情報の分解表示が進む場合には、財務情報の電子報告が促進される。
 - (7) 利用者は、財政状態計算書の表示に関してほとんど懸念を示さなかった。
11. 初期調査の結果、ほとんどの利用者が懸念する主な領域は財務業績計算書における情報の表示であることが示唆されたため、2016年12月のIASB ボード会議において、すべての基本財務諸表の表示を抜本的に改訂するのではなく、主として財務業績計算書についての的を絞った改善を行うことに焦点を当てる旨が暫定決定された。
12. IASB スタッフは、上述の本プロジェクトの経緯を踏まえ、基本財務諸表における情報の表示方法に欠陥があり、当該欠陥は利用者にとって重要であるものと考えられる旨の分析結果を示している。

(影響を受ける企業の種類)

13. IASB スタッフは、本プロジェクトが広範な影響のあるプロジェクトであり、全企業に影響を及ぼす可能性が高いとしている。

(問題の広がり)

14. IASB スタッフは、例えば次のような理由から、上述の初期調査の結果は基本財務諸表（特に、財務業績計算書）の表示に関する問題が広範なものであることを示唆しているとしている。

- (1) 財務業績計算書の構成及び内容は同一業種の企業間でさえも異なっている。
- (2) 法域間で情報の表示に著しい多様性がみられる。基本財務諸表の構成及び内容は、IFRS 移行前の各法域の会計基準及び各規制当局のガイダンスに著しく左右されるようである。
- (3) 代替的業績指標の使用状況及び当該指標の開示の質は法域間で異なっており、各規制当局のアプローチに依存している。

(コストと便益の比較)

15. IASB スタッフは、現段階において本プロジェクトにおいて提案された改善のコストと便益を確定することは困難であるとしており、詳細な影響分析は ED の公表前に実施されるとしている。しかしながら、上述の初期調査の結果は、基本財務諸表の構成及び内容を改善することにより便益があると利用者が考えていることを示すものであると IASB スタッフは評価している。

16. IASB スタッフは、世界作成者フォーラム（GPF）会議において本プロジェクトについて何度か議論を行い、一部の提案について考えられるコストの上昇を含め、GPF メンバーからのフィードバックは IASB が暫定決定を行う際に考慮したとしている。

17. IASB スタッフは、次の 2 つの要因は本プロジェクトにおける提案を適用する際のコストを低減する可能性が高いと評価している。

- (1) 本プロジェクトの提案は、表示及び開示に関する要求事項にしか影響を与えない（すなわち、認識及び測定には影響を及ぼさない）。このため、他の主要なプロジェクトと比べ、作成者が著しいシステム改修を行う必要性は低い。
- (2) 本プロジェクトは、すべての基本財務諸表の表示の抜本的な改訂ではなく、的を絞った改善を提案している。

18. したがって、IASB スタッフは、ED の公表前により詳細な影響分析を行うことを条件としつつも、本プロジェクトによる財務報告の改善の便益はコストを上回る可能性が高いものと予備的に評価している。

(IASB スタッフの結論)

19. IASB スタッフは、本プロジェクトが本資料の第 7 項及び第 8 項に記載した「プロジェクトを基準設定アジェンダに追加するための要件」を満たしている旨の分析結果を示しているものの、本プロジェクトを基準設定アジェンダに追加すべきか否かについての結論は示していない。

ASAF メンバーへの質問事項及び ASBJ 事務局の発言案

(ASAF メンバーへの質問事項)

20. ASAF メンバーへの質問事項は、次のとおりである。

基本財務諸表プロジェクトをリサーチ・アジェンダから基準設定アジェンダに移行させることについて、ASAF メンバーの見解はどのようなものか。

(ASBJ 事務局の発言案)

21. IASB のリサーチ・アジェンダは、基準開発アジェンダを識別するための開発基礎であり、会計上の問題が存在することについて十分な証拠を収集して当該問題について基準設定が必要なほど重要なものであることを確認し、実行可能な解決策を見つけてから初めて基準設定アジェンダに進むというものであると我々は理解している。
22. しかしながら、本プロジェクトは様々な論点（特に、金融機関への適用）について検討中又は未検討の段階であり、いまだ実行可能な解決策を見つけたという段階には至っていないものと我々は考えている。
23. また、本プロジェクトは継続してアウトリーチ活動を行っていると思われるものの、証拠の大部分は初期調査に依存しており、IASB が十分な情報を入手したかどうか疑問である。
24. さらに、本資料の第 8 項にあるとおり、基準設定アジェンダに追加するためにはコストを上回る便益がある必要があるものの、IASB は本プロジェクトにおける提案を導入することによる便益を十分に示していないのではないかと。

25. したがって、我々は、全体を通じて本プロジェクトを基準設定アジェンダに移行させることは時期尚早だと考えている。我々は、本プロジェクトの最初のデュー・プロセス文書を DP にしたうえで、例えば、新たな小計を追加して比較可能性を高める一方で、経営者業績指標（MPM）を導入して企業に柔軟性を与えるという本プロジェクトの基本的な考え方の是非や、持分法投資損益の表示方法などについて十分な議論を尽くすべきであると考えている。

ディスカッション・ポイント

基本財務諸表プロジェクトをリサーチ・アジェンダから基準設定アジェンダに移行させるか否かに関する ASBJ 事務局の発言案につき、ご意見及びご質問があれば伺いたい。

以 上