

---

プロジェクト ASAF 対応

項目 基本財務諸表

---

### 議論の背景及び本資料の目的

1. 2019 年 5 月、IASB は、基本財務諸表プロジェクトの協議文書として公開草案 (ED) を公表することを決定した。
2. 2019 年 7 月に開催予定の会計基準アドバイザリー・フォーラム (ASAF) 会議では、次の点について、ASAF メンバーのアドバイスを求める予定であるとされている。
  - (1) 新たな要求事項の構成についての考えられるアプローチ
  - (2) アウトリーチ
3. 本資料は、ASAF 会議における資料の概要をご説明したうえで、ASAF メンバーへの質問に対する ASBJ 事務局の発言案を検討することを目的としている。

### 論点 1：新たな要求事項の構成

4. IASB スタッフは、現行の IAS 第 1 号「財務諸表の表示」(以下「IAS 第 1 号」という。)には、次の要求事項が含まれているとしている。
  - (1) 基本財務諸表の構成及び内容に関する要求事項
  - (2) 財務情報の分解表示に関連する要求事項
  - (3) その他の要求事項
5. IASB スタッフは、前項の要求事項が本プロジェクトの提案の影響を受けるかどうかについて、次のように分析している。
  - (1) 前項(1)の要求事項には、影響を受けるもの(例えば、財務業績の計算書の構成及び内容に関するもの)も、受けないもの(例えば、持分変動計算書の構成及び内容に関するもの)も含まれる。
  - (2) 前項(2)の要求事項は、影響を受ける。
  - (3) 前項(3)の要求事項(例えば、「継続企業」や「適正な表示及び IFRS への準拠」に関するもの)は、影響を受けない。

6. IASB スタッフは、次のことを目的として、新たな要求事項の最適な構成を検討しているとしている。
- (1) 要求事項を理解できるようにし、かつ、要求事項を見つけやすくする。
  - (2) 複雑にならないようにする。
  - (3) 現行の IAS 第 1 号のどの要求事項が変わらないのか明らかにする。

**(考えられるアプローチ)**

7. IASB スタッフは、新たな要求事項の構成について、次の 3 つの考えられるアプローチを識別したとしている。

**アプローチ 1：** IAS 第 1 号を廃止し、新基準（例えば、IFRS 第 18 号）に置き換える。

**アプローチ 2：** 本資料の第 4 項(1)及び(2)の要求事項を IAS 第 1 号から削除したうえで、新基準に新たな要求事項を含める。

**アプローチ 3：** 新基準を開発せず、IAS 第 1 号を修正する。

8. IASB は、各アプローチについて次のように説明している。
- (1) アプローチ 1 は、現行の IAS 第 1 号のすべての要求事項を新基準に移管することを意味する。このため、本資料の第 4 項(3)の要求事項も新基準に移管される。
  - (2) アプローチ 2 は、本資料の第 4 項(1)及び(2)の要求事項のみを新基準に移管し、本資料の第 4 項(3)の要求事項を修正後の IAS 第 1 号に残すことを意味する<sup>1</sup>。本アプローチを採用した場合、IAS 第 1 号の基準名を修正する必要がある。
  - (3) アプローチ 3 は、現行の IAS 第 1 号の要求事項のうち、本プロジェクトの提案の影響を受けるものを修正することを意味する。この場合、一部のパラグラフを追加又は削除する可能性があるが、IAS 第 1 号の基本的な構成は残る。

**(IASB スタッフの分析)**

9. IASB スタッフは、次の理由からアプローチ 3 を支持しないとしている。
- (1) 本プロジェクトの提案は、実質的に IAS 第 1 号の要求事項を変更するものであ

---

<sup>1</sup> 現行の IAS 第 1 号のどのパラグラフを新基準に移管し、どのパラグラフを修正後の IAS 第 1 号に残すのかについて、IASB スタッフが予備的分析を行ったものを本資料の別紙に記載している。

る。このような実質的な変更を（新基準の開発ではなく）基準の修正として行った場合、利害関係者に誤解を与える可能性がある。

(2) IAS 第 1 号の修正に関する結論の根拠は、新基準に関する結論の根拠よりも文案作成が困難であり、現行の IAS 第 1 号に関する結論の根拠と統合することも困難である可能性がある。

(3) 新基準は、基準の修正よりも目立つため、IASB にとって本プロジェクトが重要であることを伝える効果がある。

10. このため、以下ではアプローチ 1 及びアプローチ 2 について、IASB スタッフの分析を記載している。

#### アプローチ 1 の利点及び欠点

11. IASB スタッフは、アプローチ 1 の利点を次のように分析している。

(1) IAS 第 1 号の要求事項（本資料の第 4 項(3)の要求事項を含む。）を、より明瞭かつ理解可能な方法で再構成することができる。

(2) 単一の新基準であれば、現行の IAS 第 1 号のすべての要求事項を含めることができる。

(3) IAS 第 1 号の文案を改善することができる。IAS 第 1 号は古い基準であり、これまで何度も修正されているため、所々に古い表現や不整合がみられる。IASB は、この機会に、要求事項を実質的に変更することなく表現のみを新しいものにする可能性がある。

12. 一方、IASB スタッフは、アプローチ 1 の欠点を次のように分析している。

(1) 新基準のどの部分に変更されたのか、どの部分に変更されなかったのかが、特に、実質的な変更がない要求事項の表現だけに変更された場合には、利害関係者に明らかでない可能性がある。利害関係者が変更点を理解できるように、新旧対照表を示すことはできるものの、それでも混乱するリスクがある。

(2) 基準の最終化までに時間がかかる可能性がある。本プロジェクトの影響を受けない要求事項について実質的な変更を加えないとしても、当該要求事項を新基準に適合させ、文案の平仄をそろえるには時間を要する。

(3) IAS 第 1 号の要求事項の一部（例えば、「継続企業」又は「発生主義会計」）は、表示に関する基準に適合しないと主張されることがある。

### アプローチ 2 の利点及び欠点

13. IASB スタッフは、アプローチ 2 の利点を次のように分析している。
- (1) どれが新たな要求事項で、どれが変更のない要求事項なのか、利害関係者に明らかである。
  - (2) 修正後の IAS 第 1 号に残される要求事項について表現を変更する必要があるため、改正後の要求事項の最終化は、より早くかつ容易である可能性が高い。
14. 一方、IASB スタッフは、アプローチ 2 の欠点を次のように分析している。
- (1) 修正後の IAS 第 1 号には、一般的 (generic) な要求事項しか残らない。修正後の IAS 第 1 号は、別個の基準とするには短すぎるし、一般的であると主張する人がいる可能性がある。
  - (2) IASB が修正後の IAS 第 1 号に残された要求事項の表現を改善する能力は限定的である可能性がある。
  - (3) 一部の要求事項 (例えば、「比較情報」又は「表示の継続性」に関連する要求事項) については、新基準に含めるべきか、修正後の IAS 第 1 号に残すべきか判断するが容易ではない。

### **(IASB スタッフの提案)**

15. ASAF 資料において、本論点に関する IASB スタッフの提案は示されていない。

### **(ASAF メンバーへの質問)**

16. 本論点に関する ASAF メンバーへの質問は、次のとおりである。

IASB が新たな要求事項の構成を決定するのに役立てるため、次の点についてアドバイスをいただきたい。

- (a) 本資料の第 7 項に記載したアプローチ 1 及びアプローチ 2 について、正しく利点及び欠点を識別しているか。
- (b) IASB が検討すべき代替的なアプローチはあるか。

## 論点 2 : アウトリーチ

17. IASB スタッフは、2019 年末までに公開草案を公表することを予定しているとしている。また、IASB スタッフは、公開草案のコメント期間については、まだ決定していないものの、2020 年の上半期中に公開草案に対するフィードバックを得るようになる可能性が高いとしている。

### (IASB スタッフの提案)

18. ASAF 資料において、本論点に関する IASB スタッフの提案は示されていない。

### (ASAF メンバーへの質問)

19. 本論点に関する ASAF メンバーへの質問は、次のとおりである。

IASB によるアウトリーチ計画を作成するのに役立てるため、次の点についてアドバイスをいただきたい。

- (a) 貴法域の利害関係者の関心が特に強い可能性が高いプロジェクト・トピック (もしあれば)
- (b) 貴法域の利害関係者と本プロジェクトについて議論する機会として用いることのできるイベント

## ASBJ 事務局の発言案

### (新たな要求事項の構成)

20. 我々は、要求事項の理解しやすさ及び見つけやすさの観点からは、関連する要求事項は単一の基準にまとめた方がよいと考えている。現行の IAS 第 1 号の前半部分は、「継続企業」や「発生主義会計」など、会計の最も基本的な原則が定められているものの、「相殺」や「表示の継続性」など、財務諸表の表示に関する要求事項が定められていると考えられるため、現行の IAS 第 1 号の要求事項は、そのまま単一の基準としておくことが適当である。
21. 一方、我々は、会計基準の表現を変更した場合には、たとえ IASB が実質的な内容の変更はないと説明したとしても、意図せぬ結果が生じる可能性があると考えている。このため、本プロジェクトの提案の影響を受けない要求事項については、表現を変更すべきではなく、本プロジェクトの提案の影響を受ける部分のみ表現を修正すべきである。このため、アプローチ 3 も含めて検討を行うべきである。

22. なお、仮に IASB がアプローチ 1 又はアプローチ 2 を採用し、財務諸表の表示について扱う包括的な会計基準を開発するのであれば、IAS 第 7 号「キャッシュ・フロー計算書」の要求事項も統合することを検討してはどうか。
23. また、これを機に、どのような場合に新基準を開発するのか、それとも既存の基準の修正とするのかについて、判断基準を整備することを検討してはどうか。

### (アウトリーチ)

24. 我が国の関係者は、全般的に本プロジェクトに強い関心を寄せている。特に、日本基準には、営業利益を含む段階利益を表示する実務があり、かつ、関係者の間でそれらの有用性が認められていることから、次の点で強い関心がある。

### 新たな小計

- (1) 新たな小計については、金融企業について配慮はしているものの、金融企業以外の企業においても、当該小計が有用となる企業もあれば、そうでない企業もある。それにもかかわらず、有用とならない企業にまで小計の表示を求めることは、「比較可能性」ではなく、「画一性」を求めることに近い。IASB は、個々の収益及び費用の表示場所を一律に定めるのではなく、小計及びカテゴリーの必要性及び目的適合性を示すべきである。
- (2) IASB の提案する「営業利益」については、「通例でない項目」が含まれ、会計上の利息費用（例えば、確定給付債務の利息費用）が「営業利益」に含まれない。
- (3) 持分法投資は、投資元が重要な影響力を有しているという点で共通の性質を有しており、持分法投資損益を不可分なものと不可分でないものに分けることは、不必要に財務業績の計算書を複雑にすることになる。

### 経営者業績指標 (MPM)

- (4) MPM については、IFRS 基準が定義する小計と関連付けることによって、一定の比較可能性が達成されていると考えるべきである。
- (5) MPM と IFRS 基準が定義する小計との間の調整表について、出発点を IFRS 基準が定義する小計とし、どのような項目を加減算して MPM に至るのかを示すことが有用であると考えられる。

### 通例でない項目

- (6) 「通例でない項目」は、注記で開示するのではなく、財務業績の計算書の本表において、営業・投資・財務のカテゴリーにかかわらず、まとめて表示するこ

とが有用である。

**ディスカッション・ポイント**

基本財務諸表に関する 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

## 別紙

## アプローチ 2 を採用した場合の予備的分析

1. 以下は、アプローチ 2（本資料の第 7 項及び第 8 項(2)参照）を採用した場合に、IAS 第 1 号のどの要求事項が新基準に移管されるのかについて、IASB スタッフが予備的な分析を行った表である。なお、本プロジェクトの提案の影響を受けるトピックを黄色で強調している。

IAS 第 1 号のセクション	項番号	IAS 第 1 号の結論の根拠	修正後のIAS 第 1 号	新基準
<b>財務諸表</b>				
財務諸表の目的	9		✓	
完全な 1 組の財務諸表	10-14	BC14-BC22	✓	✓
<b>一般的特性</b>				
適正な表示と IFRS への準拠	15-24	BC23-BC30	✓	
継続企業	25-26		✓	
発生主義会計	27-28		✓	
重要性と集約	29-31	BC30A-BC30J	✓	✓
相殺	32-35			✓
報告の頻度	36-37		✓	
比較情報	38-44	BC31-BC36	✓	
表示の継続性	45-46		✓	
<b>構成及び内容</b>				
はじめに	47-48			✓
財務諸表の特定	49-53			✓
<b>財政状態計算書</b>				
財政状態計算書に表示すべき情報	54-59	BC38A-BC38G		✓
流動・非流動の区分	60-65			✓
流動資産	66-68	BC38H-BC38K		✓
流動負債	69-76	BC38H-BC38K, BC38L-BC48		✓
財政状態計算書又は注記のいずれかに表示すべき情報	77-80A			✓

IAS 第1号のセクション	項番号	IAS 第1号の結論の根拠	修正後のIAS 第1号	新基準
<b>純損益及びその他の包括利益計算書</b>				
(セクションタイトルなし)	81A-81B	BC49-BC56		✓
純損益の部又は純損益の計算書に表示すべき情報	82	BC57-BC58		✓
その他の包括利益の部に表示すべき情報	82A-87	BC58A-BC64		✓
当期の純損益	88-89			✓
当期のその他の包括利益	90-96	BC65-BC73		✓
純損益及びその他の包括利益の計算書又は注記に表示すべき情報	97-105			✓
<b>持分変動計算書</b>				
持分変動計算書に表示すべき情報	106	BC37-BC38		✓
持分変動計算書又は注記に表示すべき情報	106A-110	BC74-BC75		✓
<b>キャッシュ・フロー計算書</b>	<b>111</b>	<b>BC76</b>		<b>✓</b>
<b>注記</b>				
構成	112-116	BC76A-BC76E		✓
会計方針の開示	117-124	BC76F-BC78		✓
見積りの不確実性の発生要因	125-133	BC79-BC84		✓
自己資本	134-136	BC85-BC100		✓
資本金に分類したプッタブル金融商品	136A	BC100A-BC100B		✓
その他の開示	137-138			✓
<b>適用ガイダンス（設例）</b>				<b>✓</b>

以上