
プロジェクト 開示に関する取組み—会計方針**項目 IASB 公開草案「会計方針の開示」へのコメントの検討 (PS 第 2 号の修正案)**

本資料の目的

1. 本資料は、国際会計基準審議会 (IASB) から 2019 年 8 月 1 日に公表された IASB 公開草案「会計方針の開示 (IAS 第 1 号及び IFRS 実務記述書第 2 号の修正案)」(以下「本公開草案」という。)のうち、IFRS 実務記述書第 2 号「重要性の判断の行使」(以下「PS 第 2 号」という。)の修正案に対する ASBJ 事務局の分析について説明し、ご意見を頂くことを目的としている (コメント期限は 2019 年 11 月 29 日)。
2. 本資料では、第 28 回ディスクロージャー専門委員会 (2019 年 9 月 24 日開催) (以下、「第 28 回ディスクロージャー専門委員会」という。)でお示ししたコメントの方向性に対するご意見のうち、PS 第 2 号に関するものについて検討している。

第 28 回ディスクロージャー専門委員会でのコメント

3. 第 28 回ディスクロージャー専門委員会では、ASBJ 事務局のコメント対応の方向性には PS 第 2 号に対するコメントが含まれていないが、PS 第 2 号の修正案で追加されている設例に関する ASBJ 事務局の見解を確認したいとの意見が聞かれた。

PS 第 2 号に対する修正案の概要

4. 本公開草案は PS 第 2 号に対して、IAS 第 1 号「財務諸表の表示」(以下「IAS 第 1 号」という。)の修正案と同様のガイダンスを追加するとともに、会計方針の開示に関する決定を行うにあたって重要性の概念がどのように適用できるのかを示す設例 S と設例 T を追加することを提案している。
5. 設例 S は、定型化された (「決まり文句の」) 会計方針に関する開示を避けながら、重要性の判断を行い企業固有の情報に焦点を当てるための設例である。また、設例 T は、IFRS 基準の要求事項を繰り返すだけの会計方針であって、IFRS 基準で他に開示が求められている場合の重要性の判断に関する設例である (詳細は別紙参照)。

ASBJ 事務局による分析

6. 設例 S 及び設例 T が記述しようとした会計方針の開示に関する決定には、そもそも

「会計上の見積り」と区別される「会計方針」とは何かという概念的な整理が必要であると考えられる。このため、IAS 第1号の修正案に対するコメント案（下記参照）と同様の理由により、会計方針の開示の判断に関する設例を追加すべきではない。

IAS 第1号の修正案に対するコメント方向性（審議事項(4)-1 参照）より抜粋

(1) 「会計方針」と「会計上の見積り」の区別が明確ではなく、したがって、ある変更が「会計方針の変更」なのか「会計上の見積りの変更」なのかが明確ではないとの問題意識から、IASB は、IASB 公開草案「会計方針及び会計上の見積り（IAS 第8号の修正案）」（2017年9月公表）を公表しているが、この修正案は最終化されていない。「会計方針」に関する概念的な整理ができていない状態で「会計方針」の開示に関する IFRS 基準を改訂することは、上記の修正案の検討と重複した作業を行うこととなる可能性がある。そのため、現状において本公開草案のような IFRS 基準の改訂をすべきではない。

ディスカッション・ポイント

本公開草案の PS 第2号の修正案に対する ASBJ 事務局による分析について、ご質問やご意見があればいただきたい。

以 上

本公開草案により PS 第 2 号に追加された設例

設例 S — 定型化された（「決まり文句の」）会計方針に関する開示を避けながら、重要性の判断を行い企業固有の情報に焦点を当てること

背景

ある企業が電子通信業界で営業を行っている。携帯電話とデータ・サービスの両方を提供する契約を小口顧客と締結している。典型的な契約は、企業が顧客に電話機とデータ・サービスを3年間にわたり提供する契約である。企業は IFRS 第15号「顧客との契約から生じる収益」を適用し、契約条件に沿って履行義務を充足した時に、又は充足するにつれて、収益を認識する。

企業は、次のような履行義務及び関連する対価を識別している。

- (a) 携帯電話機 — 顧客は電話機について3年間にわたり毎月の支払を行う。
- (b) データ — 顧客は3年間にわたり、毎月、所定の量のデータを使用するために、固定の月額料金を支払う。

電話機については、企業は履行義務を充足した時（すなわち、電話機を顧客に提供した時）に収益を認識する。データについては、企業は履行義務を充足するにつれて（すなわち、企業が3年の契約期間にわたりデータ・サービスを顧客に提供するにつれて）収益を認識する。

企業は、これらの契約から生み出される収益は当報告期間に対して重要性があると結論を下している。

適用

企業は、この種類の契約については、2つの別個の収益の源泉について2つの別々の会計方針があることに留意している。

(a) 電話機の販売についての収益

(b) データ・サービスの提供についての収益

この種類の契約から生じる収益が財務諸表に対して重要性があることを識別した後、企業は、これらの契約から生じる収益に関する会計方針が、実際に重要性があるかどうかを評価する。

企業は、会計方針を開示することの影響を、定性的要因の存在を考慮することによって評価する。企業は、収益認識の会計方針が次のようであることに留意した。

(a) 報告期間中に変更されていない。

(b) IFRS 基準における選択肢から選択されたものではない。

(c) 具体的に当てはまる IFRS 基準がない場合に IAS 第8号「会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬」に従って策定されたものではない。

しかし、企業の収益認識の会計方針は、企業が次のようである領域に関連している。

(a) 会計方針を適用するにあたり（例えば、取引価格を履行義務に配分する方法を決定する際に）重要な判断を行っている。

(b) 基準の要求事項が自社の状況にどのように適用されるのかを検討しなければならなかった。

したがって、企業は、収益認識に関する会計方針を開示することは、財務諸表の主要な利用者が財務諸表における情報を理解するために必要である可能性が高く、当該利用者の意思決定に影響を与えると合理的に予想し得ると結論を下した。例えば、収益の一部が一時点で認識され、一部が一定の期間にわたり認識されることを理解することは、報告されているキャッシュ・フローが収益にどのように関連するのかを利用者が理解するのに役立つ可能性が高い。したがって、企業は、収益認識に関する会計方針についての情報（収益認識の時期に関する情報を含む）は重要性があると評価した。

設例 T — IFRS 基準の要求事項を繰り返すだけの会計方針についての重要性の判断

背景

無形資産及び有形固定資産が、ある企業の財務諸表に対して重要性がある。20X1年に、企業は非流動資産の減損に関して下記の会計方針を開示した。

グループの無形資産及び有形固定資産の帳簿価額は、減損の兆候があるかどうかを判定するため、各報告日において再検討される。そうした兆候が存在する場合には、当該資産の回収可能価額を見積る。のれん及び耐用年数を確定できない無形資産については、回収可能価額を少なくとも毎年見積る。

減損損失は、資産又はその資金生成単位 (CGU) の帳簿価額が回収可能価額を上回る場合はいつでも、純損益計算書に認識される。

資産の回収可能価額は、売却コスト控除後の公正価値と使用価値のいずれか大きい方である。使用価値を測定するにあたり、見積将来キャッシュ・フローは、貨幣の時間価値と資産固有のリスクについて現在の市場の評価を反映する税引前の割引率を使用して現在価値に割り引く。おおむね独立したキャッシュ・インフローを生み出さない資産については、回収可能価額は、当該資産が属する CGU について算定される。

CGU について認識された減損損失は、まず当該 CGU に配分されたのれんの帳簿価額を減額し、それから当該単位の他の資産の帳簿価額を比例的に減額するように配分される。

のれんについての減損損失は、その後に戻入れしない。その他の資産については、回収可能価額の算定に使用された見積りに変更があった場合には、減損損失の戻入れが行われるが、新たな帳簿価額が、減損損失が全く認識されなかったとした場合に算定されたであろう帳簿価額（減価償却及び償却を控除後）を上回らない範囲でのみ行われる。

適用

減損テストの対象となる資産が財務諸表に対して重要性があることを識別した後、企業は減損に関する会計方針が、実際に重要性があるかどうかを評価する。

企業の減損の会計方針は、企業が IAS 第1号の第122項及び第125項に記述されているように重要な判断又は仮定を行うことを要求される領域に関するものである。

しかし、企業は、IAS 第36号「資産の減損」並びに IAS 第1号の第122項及び第125項の開示要求を満たすにあたり、減損の評価並びに重要な判断及び仮定（例えば、使用価値の測定に用いた割引率）に関する開示も行うことに留意した。したがって、企業は、減損の会計方針の記述に含めるべき重要性がある情報で財務諸表の他の箇所に開示されていないものはないと結論を下した。

企業は、減損についての別個の会計方針を開示することは、企業の財務諸表の主要な利用者が当該財務諸表に基づいて行う意思決定に影響を与えると合理的に予想し得る情報を提供しないであろうと結論を下した。これは、当該会計方針が企業固有の情報を含んでおらず、IFRS 基準の要求事項の繰り返しとなるだけであるからである。しかし、企業は依然として IAS 第36号並びに IAS 第1号の第122項及び第125項の具体的な開示要求に準拠し、IAS 第36号及び IAS 第1号の当該各項を当期中にどのように適用したのかに関する情報に重要性がある場合には、当該情報を提供することを要求される。

以上