

IASB 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」 の概要

ASBJ 専門研究員 こにし けんたろう
小西 健太郎

I. はじめに

国際会計基準審議会（IASB）は、2017年3月30日に、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」（コメント提出期限は2017年10月2日）（以下「本 DP」という。）を公表した。本稿では、本 DP の背景及び概要について解説する。なお、文中の意見にわたる部分は、筆者の私見であることをあらかじめお断りしておく。

II. 本 DP の背景

IASB は、「2015 年 アジェンダ・コンサルテーション」に寄せられたフィードバックを踏まえ、2016 年 11 月に、2017 年から 2021 年までの 5 年間に係る作業計画を公表した。当該作業計画では、中心テーマの 1 つとして「財務報告におけるコミュニケーションの改善（Better Communication in Financial Reporting）」が掲

げられており、その一環である「開示に関する取組み（Disclosure Initiative）」についても検討を継続することとされた。

開示原則プロジェクトは、開示に関する取組みを構成する様々なプロジェクト（【図表 1】参照）の中核をなすものであり、その目的は次のとおりである。

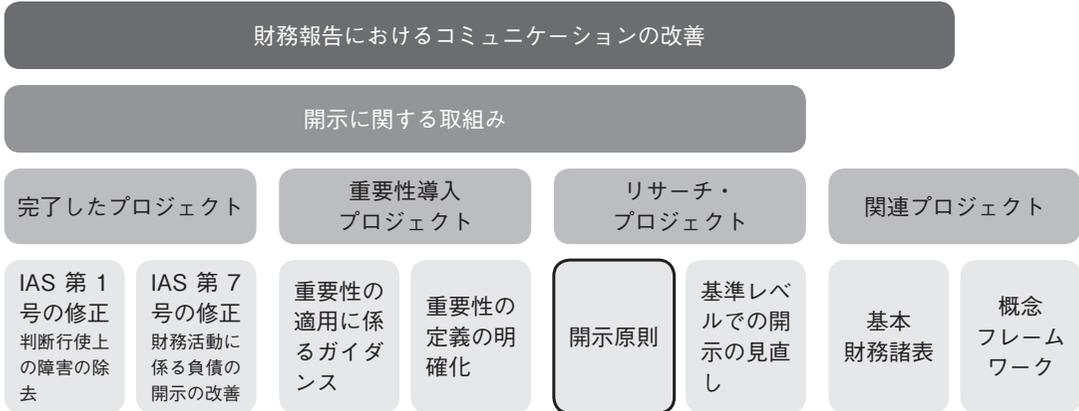
- (1) 企業にとって、開示に関してより適切な判断を行使し、より効果的にコミュニケーションを行ううえでの助けとなること
- (2) 利用者にとって、開示の有効性が改善されること
- (3) IASB にとって、IFRS 基準の開示に関する要求事項を改善する際の助けとなること

開示原則プロジェクトは、最終的には IAS 第 1 号「財務諸表の表示」（以下「IAS 第 1 号」という。）を修正するか、IAS 第 1 号の一部を置き換える新しい開示基準を開発する結果となる可能性が高い。また、一部については、強制力のないガイダンス¹を開発するかもしれないとされている。

本 DP は、開示に関する様々な論点とそれら

1 強制力のないガイダンスとして、①設例又は適用ガイダンス、②実務記述書、③教育文書といった形式が考えられるとされている。①及び②は、完全なデュー・プロセスの対象となり、③は、より限定的なデュー・プロセスの対象となる。

【図表 1】 開示原則プロジェクトと IASB の他のプロジェクトとの関係



に対処するためのアプローチについて記載しており、広く意見を求めて公表されたものである。

Ⅲ. 本 DP の概要

本 DP は、8つの章から構成されており、その構成及び内容は【図表 2】及び【図表 3】のとおりである。

第 1 章：「開示の問題点」の概要及び本プロジェクトの目的

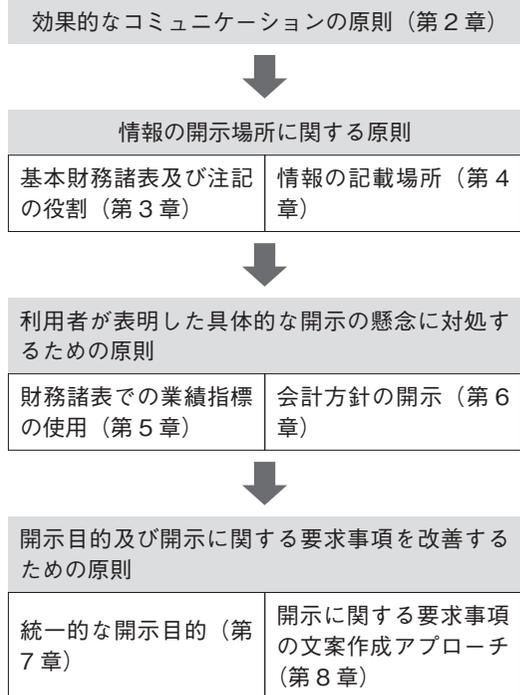
本章では、IASB が識別した開示の問題点とその原因、さらに開示原則の必要性について記載されている。

本 DP において、開示の問題点は次の 3 点とされている。

- (1) 目的適合性のある情報が十分に開示されていない。
- (2) 目的適合性のない情報が開示されている。
- (3) 提供された情報のコミュニケーションが効果的でない。

企業は、財務諸表に開示する情報と、当該情報を体系化して伝達するための最も効果的な方

【図表 2】 本 DP の構成



【図表 3】 各章の主な内容

章	項目	内容
1	「開示の問題点」の概要及び本プロジェクトの目的	<ul style="list-style-type: none"> • IASB が識別した「開示の問題点」の概要 • 本プロジェクトの背景及び目的 • 本プロジェクトと他のプロジェクトの相互関係
2	効果的なコミュニケーションの原則	<ul style="list-style-type: none"> • 企業が財務諸表を作成する際に適用すべき効果的なコミュニケーションの原則に関する検討
3	基本財務諸表 ² 及び注記の役割	<ul style="list-style-type: none"> • 基本財務諸表及び注記の役割と、それらの役割が財務諸表の目的を満たすうえでどのように役立つかという点についての検討
4	情報の記載場所	<ul style="list-style-type: none"> • IFRS 基準に準拠するために必要な情報を財務諸表の外で提供できるのはどのような場合かという点についての検討 • 「非 IFRS 情報」を財務諸表の中で提供できるのはどのような場合かという点についての検討
5	財務諸表での業績指標の使用	<ul style="list-style-type: none"> • 財務諸表での業績指標の適正な表示に関する検討
6	会計方針の開示	<ul style="list-style-type: none"> • 会計方針の開示方法を改善するための方策に関する検討
7	統一的な開示目的	<ul style="list-style-type: none"> • 統一的な開示目的の開発に関する検討 • IFRS 基準における開示目的及び開示に関する要求事項を開発し体系化するための基礎として、IASB は統一的な開示目的をどのように使用できるかという点についての検討
8	ニュージーランド会計基準審議会（NZASB）スタッフによる開示に関する要求事項の文案作成アプローチ	<ul style="list-style-type: none"> • NZASB のスタッフが、IFRS 基準における開示目的及び開示に関する要求事項の文案作成のために開発したアプローチ

法を決定するにあたり、判断を行使する必要がある。しかし、次のような要因から、このような判断の行使が困難になっていることが指摘されている。

- 財務諸表を（コミュニケーションの手段としてではなく）コンプライアンスのための文書と捉える考え方
- 時間的制約
- 外部（監査人、規制当局及び利用者）から企業の判断の適否について異議を唱えられる可能性

- 財務諸表の内容及び構成（特に、注記による開示）に関するガイダンスの欠如
- 開示目的の欠如
- 規範的な文言で長大なリストとなっている開示に関する要求事項
この点に対処するため、多くの利害関係者から IASB による開示原則の開発が期待されているが、その目的を達成するためには、利害関係者（企業、監査人、規制当局及び利用者）の行動が変化する必要があるとされている。

2 本 DP では、IAS 第 1 号に定める「完全な 1 組の財務諸表」のうち、①財政状態計算書、②純損益及びその他の包括利益計算書、③持分変動計算書、④キャッシュ・フロー計算書の 4 つの計算書を表現するための首尾一貫した用語として、「基本財務諸表（primary financial statements）」を使用することが提案されている。

第2章：効果的なコミュニケーションの原則

本章では、財務諸表における効果的でないコミュニケーションについて例示したうえで、企業が、財務諸表において、より効果的に情報を伝達するための助けとなる原則（効果的なコ

ミュネーションの原則）を示している。

本 DP に記載されている効果的でないコミュニケーションの例と、IASB の予備的見解として示された効果的なコミュニケーションの原則は、【図表 4】のとおりである。

【図表 4】 効果的でないコミュニケーションの例と効果的なコミュニケーションの原則

効果的でないコミュニケーションの例	効果的なコミュニケーションの原則
(1) 一般的又は「ボイラプレート」な記述	(1) 企業固有の情報
(2) 不明瞭な記述	(2) シンプルで直接的な記述
(3) 情報の体系化が不十分（不適切なグルーピングや目次の欠如など）	(3) 重要な事項を強調する方法による情報の体系化
(4) 財務諸表の異なる場所に記載された情報間の関連付けが不明確（相互参照の欠如など）	(4) 他の情報との関連付け（目的適合性のある場合）
(5) 情報の不必要な重複	(5) 情報を不必要に重複させない
(6) 業界実務と整合しない様式の意図的な使用、様式の年度ごとの不必要な変更	(6) 企業間及び時系列の比較可能性を最適化する方法での情報提供
(7) 様式の不適切な選択（表の方が効果的にもかかわらず文章で記述するなど）	(7) 情報の種類に応じた様式（リストや表など）の使用
(8) 重要な情報の省略、重要な情報を覆い隠すような重要でない情報の記載	

効果的なコミュニケーションの原則のいくつかの間には、トレード・オフの関係（ある原則を優先するために他の原則を犠牲にするという関係）があるため、企業がこれらの原則を適用する際には、利用者にとって情報の有用性が最大となるように判断を行使することが推奨されている。

また、本 DP では、様式に関して次頁の【図表 5】のようなガイダンスが提案されている。

IASB は、将来的に効果的なコミュニケーションの原則を開示に関する IFRS 基準に含めて強制すべきか、それとも強制力のないガイダンスで記述すべきかについては予備的見解を示しておらず、フィードバックを求めている。

第3章：基本財務諸表及び注記の役割

本章では、基本財務諸表及び注記の役割に係

る議論が中心となっている。また、「表示する（present）」及び「開示する（disclose）」という用語の使い方についても記載されている。

本 DP では、基本財務諸表及び注記の役割を次のように記載している。この点、基本財務諸表に記載された情報の方が、注記に記載された情報よりも目立つ（prominent）という予備的見解も示されている。

基本財務諸表の役割

企業の認識した資産、負債、持分、収益及び費用について、次のことを行ううえで有用な、構造化された比較可能な要約を提供すること

- (1) 企業の資産、負債、持分、収益及び費用の概観を得ること
- (2) 企業間比較及び期間比較を行うこと
- (3) 財務諸表の項目又は領域のうち、利用者が

【図表 5】 様式に関するガイダンス

様 式	リスト	表	説明文	グラフ及び図表
概 要	項目を連続的に整理する。	情報を行と列で整理する。	事象を文章で説明する。	数値データを要約し、形式化する。
使用が適切なケース	以下の場合 <ul style="list-style-type: none"> 長い説明文の分解 項目の順位付け 項目間の関係の強調 	以下を表示する場合 <ul style="list-style-type: none"> 比較のための情報 値、金額 大量のデータ 様々な視点から記述する必要のある情報 	以下の場合 <ul style="list-style-type: none"> 詳細な定性的側面の説明、事象又は取引の記述 定量的データ又はデータ項目間の関係の説明 	以下の場合 <ul style="list-style-type: none"> 複雑なデータの単純化 データパターン及び趨勢の強調 表など別の様式で示されるデータの補足
例	<ul style="list-style-type: none"> 子会社及び関連会社の開示 企業がさらされているリスクの開示 	<ul style="list-style-type: none"> 残高調整表 満期分析 感応度分析 資産の耐用年数 基本財務諸表の行項目の分解 	<ul style="list-style-type: none"> 会計方針 リスク管理の目的、方針、プロセス及びリスクの測定に用いた方法 	<ul style="list-style-type: none"> 地域別又は事業セグメント別の売上高 地域的集中度及び信用リスクの金額 <p>※グラフ及び図表は、経営者による説明など他の種類の報告書では、より一般的に使用される。</p>

注記において追加的な情報を求めるであろうものを識別すること

注記の役割

- (1) 基本財務諸表に認識した項目の分解、調整及び説明に必要な追加的情報（例えば、行項目の分解、基本財務諸表に記載された項目の性質の説明、認識測定方法、仮定及び判断に関する情報など）を提供すること
 - (2) 財務諸表の目的を満たすために必要な他の情報（例えば、未認識の財務諸表の構成要素の性質及び範囲に関する情報やリスクに対する企業のエクスポージャーに関する情報など）により基本財務諸表を補足すること
- また、本 DP では、「表示する」及び「開示

する」という用語の使用について、両者の使い分けはせず、今後これらの用語を使用する場合には、「基本財務諸表において」又は「注記において」と、意図した記載場所も明示することが提案されている。

第 4 章：情報の記載場所

本章では、次の 2 つの情報提供のあり方について、検討が行われている。

- (1) 財務諸表の外で IFRS 基準に準拠するために必要な情報を提供する方法³
- (2) 財務諸表の中で「非 IFRS 情報」を提供する方法

IASB の予備的見解では、上記のいずれの方法も否定されておらず、これらの方法により情報提供を行う場合には、次に記載された事項が

3 いくつかの IFRS 基準（例えば、IFRS 第 7 号「金融商品：開示」第 21B 項、IFRS 第 14 号「規制繰延勘定」第 31 項など）では、特定の情報について財務諸表の外で提供することが認められている。

遵守されるべきであるとされている。

財務諸表の外で IFRS 基準に準拠するために必要な情報を提供する方法

- (1) 企業の年次報告書（企業が発行する財務諸表を含んだ単一の報告パッケージ）の中で提供されること
- (2) 財務諸表の外で提供されることで、年次報告書全体の理解可能性が高まり、財務諸表が依然として理解可能で、情報が忠実に表現されること
- (3) 明瞭に識別され、相互参照により財務諸表に組み込まれていること

財務諸表の中で「非 IFRS 情報」を提供する方法

- (1) IFRS 基準に従って作成されていない情報を明確に識別すること（該当する場合には、未監査であることも明確に識別すること）
- (2) 当該情報のリストを、IFRS 基準に準拠している旨の記述とともに提供すること
- (3) 当該情報を有用⁴と考え、財務諸表に含めた理由を説明すること

本 DP において、IASB は、IFRS 基準で具体的に要求されている情報や IFRS 基準に準拠するために必要な追加的情報ではないその他の情報（IFRS 基準と整合しない情報及び一部の非財務情報を含む。）を「非 IFRS 情報」と考えている。また、本 DP においては、「非 IFRS 情報」を財務諸表の中を含めることの是非については検討されておらず、企業が財務諸表の中

で「非 IFRS 情報」を提供することを禁止又は制限すべきかどうかについてもフィードバックが求められている。

また、財務諸表の外で IFRS 基準に準拠するために必要な情報を提供する方法の 1 点目として、「年次報告書」の中で提供されることが原則とされているが、2017 年 3 月に IASB から公表された公開草案「IFRS 第 8 号『事業セグメント』の改善 IFRS 第 8 号及び IAS 第 34 号の修正案」では、企業の年次財務諸表とほぼ同時に公表され、企業の年次の経営成績を利用者に伝達し、例えば、企業のウェブサイト又は規制上の提出書類で一般に公開されるような一組の文書として、「年次報告パッケージ」という概念が示されている。本 DP では、この「年次報告パッケージ」の概念を取り入れる可能性が示唆されているが、相互参照による財務諸表の組み込みがどの程度認められるのかという点に関しては、相互参照された情報の正確性の担保（特に、時間が経過しても正確性が担保されるかどうかという点は重要である。）や監査人の責任の範囲などとともに議論されるべきと考えられる。

第 5 章：財務諸表での業績指標の使用

本章では、財務業績計算書において、営業利益や EBIT（利息及び税金前利益）などの小計として表示される「業績指標（performance measures）⁵」（調整後営業利益や調整後 EBIT のような代替的業績指標（alternative performance measures）も含む。）の使用について、検討が行われている⁶。

4 IASB の公開草案「財務報告に関する概念フレームワーク」によれば、情報が有用であるためには、財務情報の質的特性に準拠しなければならない（すなわち、目的適合性があり、忠実に表現されなければならない。）とされている。

5 本 DP において、業績指標とは、企業の財務業績、財政状態又はキャッシュ・フローの要約財務数値のことを指すものとされ、一般的に、企業の業績を経営者の目標や他社の業績と比較するために使用するものとされている。

6 財務業績計算書における業績指標の表示については、IASB の基本財務諸表プロジェクトでも扱われている。

現行のIAS第1号では、営業利益などの小計の表示は要求されていないため、多くの利用者からは、企業の財務業績及び財政状態について追加的な情報と理解が得られ、さらに経営者の見解や事業管理についての洞察を得ることのできる業績指標の表示が支持されている。

一方、このような業績指標については、その計算過程が不透明であったり、業績指標に含まれている項目の継続性が必ずしも保たれていないために、企業間比較及び期間比較が困難であったりと、様々な懸念が指摘されている。

特に、このような業績指標は、「通例でない(unusual)」項目や「発生が稀(infrequently occurring)」な項目を除外して表示することで、将来キャッシュ・フローの予測に役立つと考えられているが、一方で、稀とされた項目が頻繁に発生したり、収益と費用でこれらの項目の取扱いが異なったりと、追加の懸念が指摘されている。

IASBの予備の見解では、業績指標の使用は否定されておらず、すべての業績指標が財務諸表において適正に表示されるようにするため、【図表6】のような原則を開発すべきとされている。

また、EBIT及びEBITDA(利息・税金・償却前利益)の表示については、IAS第1号の第85項から第85B項の要求事項(継続性に関する規定を含む)⁷に従って表示されている場合には、適正な表示を提供する可能性があるとしている。

通例でない項目や発生が稀な項目についても、上述のような懸念が指摘されているものの、IASBの予備の見解としては、これらの表

【図表6】財務諸表における業績指標の使用に係る一般原則

- (1) IFRS基準で要求している基本財務諸表における行項目、小計及び合計と比較して、業績指標の目立ち方が同等か少なくなるように示す。
- (2) IFRS基準で要求している最も直接的に比較可能な指標と調整して、その業績指標がどのように計算されたのかを利用者が理解できるようにする。
- (3) 注記において次の説明を付ける。
 - ① その業績指標がどのように企業の財政状態、財務業績又はキャッシュ・フローに関する目的適合性のある情報を提供するのか。
 - ② 上記(2)の調整が行われている理由
 - ③ 上記(2)の調整が可能でない場合には、その理由
 - ④ その指標の理解を助けるために必要な他の情報
- (4) ミスリーディングとならないように中立的、無誤謬かつ誤解を生じないように明確に名称をつける。
- (5) 財務諸表に表示されるすべての過去の期間について比較情報を付す。
- (6) 分類、測定及び表示を整合的に行い、期間を超えて比較を行えるようにする。
- (7) その業績指標が財務諸表の一部を構成しているのかどうか及び監査されているのかどうか明瞭となる方法で表示する。

示を否定せず、「通例でない」及び「発生が稀」という用語を定義することを検討している。

本章は、財務諸表の比較可能性(comparability)と柔軟性(flexibility)について、どちらをどの程度優先するのかという議論の最も典型的な論点であり、様々な意見が聞かれることが

7 IAS第1号の第85項は、企業の財務業績の理解に目的適合性がある場合に、追加的な行項目、見出し及び小計を財務業績計算書に表示することを要求している。また、第85A項及び第85B項は、追加的な小計を表示する場合の方法(明瞭かつ理解可能な表示及び名称の使用、期間ごとの継続性の担保、IFRS基準で要求されている項目より目立つ表示の禁止、IFRS基準で要求されている小計又は合計と調整する行項目の表示など)について規定している。

予想される重要な領域であると考えられる。

第6章：会計方針の開示

本章では、会計方針の開示が長くて有用でないことが多いという指摘に対して、次の3点から検討が行われている。

- (1) どのような会計方針が重要なのか。
- (2) 重要な会計方針に関してどの情報を開示すべきか。
- (3) 会計方針の開示は財務諸表のどこに記載されるべきか。

本 DP では、会計方針を【図表7】に記載した3つのカテゴリーに分けたうえで、財務諸表を理解するために必要な会計方針（カテゴリー1及びカテゴリー2）のみを開示することが必要であると提案されている。また、カテゴリー3の会計方針の開示は要求されず、開示する場合でも重要性のある情報が覆い隠されたり、財務諸表の理解が困難になったりすることは認められるべきではないとされている。なお、開示される重要な会計方針については、企業固有の記述が要求されるべきであるものの、その点について追加的なガイダンスを示すことは不要と考えている旨が記載されている。

会計方針の記載場所については、次の3つの方法が示されている。

- (1) すべての会計方針を単一の注記として記載する方法
- (2) 関連する情報と同じ注記の中で個々に記載する方法
- (3) (1)及び(2)の組み合わせによる方法

また、IAS 第1号の第122項及び第125項において開示が要求されている重要な判断及び仮定に関する情報については、関連する会計方針の開示の近辺で開示すべきであること、重要な判断の行使又は重要な仮定の設定が必要な会計方針に関する開示は、明瞭に強調すべきであることが記載されている。

【図表7】 会計方針の3つのカテゴリー

カテゴリー1	財務諸表に記載された情報を理解するために常に必要で、かつ、重要性のある項目、取引又は事象に関する会計方針 ① 当期に変更されたもの ② IFRS 基準で選択適用が認められているもの ③ IFRS 基準に当てはまる規定がない場合に、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 ④ 重要な判断の行使及び/又は重要な仮定の設定を必要とするもの
カテゴリー2	カテゴリー1には含まれないが、関係する金額又は性質のいずれかにより、財務諸表にとって重要性のある項目、取引又は事象に関連する会計方針
カテゴリー3	企業が財務諸表を作成する際に使用する他の会計方針で、カテゴリー1又は2に含まれないもの（すなわち、財務諸表にとって重要性のない項目、取引又は事象に関連する会計方針）

この重要な判断及び仮定に関する情報の開示は、我が国の会計基準では要求されていないが、利用者や監査人からはニーズが聞かれているところである。2017年3月14日に開催された第29回基準諮問会議においては、本 DP への我が国の市場関係者によるコメント検討を通じた国際的な意見発信の状況を注視し、開示原則に関する DP へのコメントの検討を終えた後、本テーマに関する議論を再開することを提案することとされた。このため、本論点は、我が国の会計実務に影響を及ぼし得る重要な論点であると考えられる。

第7章：統一的な開示目的

本章では、一部のIFRS基準に明確な開示目的が記載されていないため、なぜその開示が要求されるのか理解し、当該理解に基づきどのような情報を開示すべきか判断することが困難になっているという指摘や、IFRS基準に開示目的が記載されている場合でも、それらは互いに独立に開発され不整合が生じているという指摘に対処するため、統一的に開示目的を開発することが検討されている。

本DPでは、IFRS基準における統一的な開示目的の開発にあたり、次の3つの方法が示されている。

- (1) 方法A：企業の資産、負債、持分、収益及び費用に関して開示される様々な種類の情報に焦点を当てる方法
- (2) 方法B：企業の活動に関する情報に焦点を当てる方法
- (3) (1)及び(2)の組み合わせによる方法

方法A及び方法Bのイメージは、本稿末尾の付録に記載している。

第8章：開示に関する要求事項の文案作成アプローチ

本章では、第7章の方法Aについて、IASBから委嘱されたNZASBのスタッフが提案した、IFRS基準の開示に関する要求事項の文案作成アプローチが記載されている。

本アプローチの特徴は、次のとおりである。

- (1) 開示目的を記載する。開示目的は、各基準における全体的な開示目的と、より具体的な下位の開示目的で構成される。
 - ① 全体的な開示目的：財務諸表の目的と紐付けるための大まかな目的である。
 - ② 下位の開示目的：全体的な開示目的を補強し、利用者が特定の種類の情報を必要とする理由を説明する。
- (2) 開示に関する要求事項を2つの層に分割す

る。開示すべき情報の分量は、項目又は取引の相対的重要性と、会計処理に必要な判断の程度によって決まる。

- ① 第1層の開示：要約情報。項目又は取引の影響の全体像を利用者に提供することを意図したもので、その基準の範囲に含まれる項目又は取引がある場合には、すべての企業がこの情報を開示することが要求される（ただし、重要性は考慮される。）。
 - ② 第2層の開示：追加的情報。全体的な開示目的を満たすために必要である場合に、当該情報の開示を検討することが要求される。
- (3) 開示目的を満たすために、どのような方法で何を開示すべきか決定する際に、判断を行ふことの必要性を強調する。
 - (4) 例えば、次のように、開示に関する要求事項における文言の規範性を低くする。

- ① 「企業は～を開示する」（第1層の開示）
- ② 「企業は～に関する情報の開示を検討する」及び「企業が開示を検討する情報の例として、～がある」（第2層の開示）

本アプローチによる基準の文案イメージは、本稿末尾の付録に記載している（方法Aを参照）。

IV. おわりに

本DPでは、開示に関する様々な論点と、それらに対処するためのアプローチが記載されており、IASBの中で予備的見解に至ったものについては、当該見解が示されている。IASBは、本DPにより広く意見を募集し、寄せられたフィードバックを踏まえ、IAS第1号の修正又は置換えに関する公開草案を開発すべきかどうか検討する予定としている。

企業会計基準委員会（ASBJ）では、財務諸

表本表の表示及びこれらに対する注記のあり方を中心に、財務報告におけるディスクロージャー全般について検討を行うため、新たにディスクロージャー専門委員会を設置し、議論を行うこととしている。本 DP についても、当該検討を踏まえ、IASB に対して意見発信を行う予定である。

付録

以下は、本 DP に記載されている基準の文案イメージを基に筆者が作成したものである。

方法 A：企業の資産、負債、持分、収益及び費用に関して開示される様々な種類の情報に焦点を当てる方法

開示目的

16. X1 有形固定資産に対する企業の投資に関する情報を開示する目的は、有形固定資産に対する企業の投資が企業の財政状態、財務業績及びキャッシュ・フローに与える影響（当該投資の会計処理において行われた判断を含む。）を利用者が評価する助けとなることである。

判断の必要性

16. X2 開示目的を満たすため、企業は X1.1 項から X1.3 項（筆者注：別途 NZASB から提案されている判断の行使に関するガイダンスの項番号を指している。以下同じ。）に従って判断を行使しなければならない。

開示のための情報

要約情報

16. X3 開示目的を達成するため、企業は有形固定資産に対する投資に関する要約情報を開示する。これは、有形固定資産の企業にとっての相対的重要性及び有形固定資産の会計処理に伴う判断の量についての全体像を提供し、それにより、有形固定資産が企業の財政状態、財務業績及びキャッシュ・フローに与える影響を利用者が大まかなレベルで評価するのに役立てるためである。企業は次の情報を開示する。

(a) ……

追加的な情報

16. X4 企業は、16. X3 項で要求している情報に追加して、有形固定資産に関する情報を開示する必要があるかどうかを評価しなければならない。その際に、X1.1 項から X1.3 項の諸要因を考慮しなければならない。有形固定資産の企業にとっての重要性が高いほど、また、有形固定資産の会計処理に伴う判断の量が多いほど、企業がより多くの情報を開示することが必要となる可能性が高い。

有形固定資産の変動

16. X5 開示目的を達成するため、企業は、有形固定資産に対する企業の投資を変動させる報告期間中の取引及び他の事象の影響に関する追加的な情報を開示すべきかどうかを検討しなければならない。これは、報告期間中の取引及び事象が企業の財政状態、財務業績又はキャッシュ・フローをどのように変化させたのかを利用者が理解するためである。例えば、企業が開示を検討する情報には、次の事項を示す、有形固定資産の主要なクラスの帳簿価額の報告期間の期首から期末への調整表が含まれる。

- (a) 減価償却費
- (b) 有形固定資産の購入及び売却
- (c) 有形固定資産の売却又は処分に係る利得及び損失
- (d) 減損損失及び減損損失の戻入れ
- (e) 再評価による増額又は減額

有形固定資産に関する主要なリスク及び制限

16. X6 ……

有形固定資産に関する測定基礎及び関連した不確実性

16. X7 ……

有形固定資産の将来の変動

16. X8 ……

有形固定資産に関するその他の情報

16. X9 ……

方法 B：企業の活動に関する情報に焦点を当てる方法[※]

営業上の生産能力

企業が将来の収益を生み出すために使用している営業資産

- C1 企業は、企業が将来の収益を生み出すために使用している認識した営業資産の変動を利用者が理解できるようにする情報を開示しなければならない。
- C2 C1 項の目的を達成するため、企業は次のことを行わなければならない。
 - (a) 営業資産の重要なクラスごとに、期首残高と期末残高の間の増減に関する定量的情報の表での開示を検討する。ただし、別の様式の方が適切である場合は除く。
 - (b) 将来の収益を生み出す企業の営業上の生産能力の増加又は減少の理解に関連性がある場合には、追加的な説明を提供する。
- C3 企業は、財務諸表では描写されていない将来の収益を生み出すために使用されている企業の営業資産の理解に関連性がある追加的な情報を開示しなければならない。これには次のものが含まれる。
 - (a) 一時的に遊休状態にある営業資産及び建設中の資産に関する情報
 - (b) 減価償却又は償却を完了して、将来の収益を生み出すために依然として使用中の営業資産に関する情報
 - (c) 営業資産の将来の取得に関する契約上のコミットメント

※このように、企業の活動に焦点を当てる方法により基準の文案を作成することで、従来は注記の様々な場所に記載されていた残高調整表を、1つの場所で開示することを企業に促すかもしれないとされている。