

## 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」に対するコメント・レター

ASBJ 専門研究員 こにし けんたろう  
小西 健太郎

企業会計基準委員会（以下「当委員会」という。）は、国際会計基準審議会（IASB）から 2017 年 3 月に公表されたディスカッション・ペーパー「開示に関する取組み—開示原則」（以下「本 DP」という。）に対して 2017 年 10 月にコメント・レターを送付している。

### 本 DP の概要

本 DP は、開示全般に関する基礎的な議論を取り扱ったものであり、その主な内容は次のとおりである<sup>1</sup>。

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"> <li>• IASB が識別した「開示の問題点」の概要</li> <li>• 本プロジェクトの背景及び目的</li> <li>• 本プロジェクトと他のプロジェクトの相互関係</li> </ul>
2	効果的なコミュニケーションの原則	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 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</li> </ul>
3	基本財務諸表及び注記の役割	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 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</li> </ul>
4	情報の記載場所	<ul style="list-style-type: none"> <li>• IFRS 基準に準拠するために必要な情報（IFRS 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</li> <li>• 「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</li> </ul>
5	財務諸表における業績指標の使用	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 財務諸表での業績指標の適正な表示に関する検討</li> </ul>
6	会計方針の開示	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 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</li> </ul>
7	統一的な開示目的	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 統一的な開示目的の開発に関する検討</li> <li>• 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</li> </ul>
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"> <li>• 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</li> </ul>

1 本 DP の解説については、本誌第 57 号（2017 年 6 月）82 頁～93 頁をご高覧いただきたい。

## コメント・レターの概要

本 DP に対する当委員会の主なコメントは、次のとおりである。

### 1. 規範性のある会計基準に含めるかどうか

会計基準は、(我が国においてそうであるように) それ自身が企業の遵守すべき法令等の一部となったり、監査の判断基準とされたりすることが多いため、本 DP において提案されている概念が、規範性のある会計基準に含まれるかどうかは、関係者にとって極めて重要な問題である。このため、IASB は規範性のある会計基準の開発に注力すべきである。

この観点に立つならば、IASB は、財務諸表の境界を明確にしたうえで、財務諸表に含まれる情報に焦点を当てるべきである。また、満たしていることが望ましいとされるものの、実際に満たしているかどうかの判断が難しいような原則は、会計基準に含めるべきではない。

### 2. IASB の役割と企業の役割

本 DP の議論は、「財務報告に関する概念フレームワーク」(以下「概念フレームワーク」という。)に含めて IASB による基準開発に役立てられるべきもの (IASB の意思決定プロセス) と、会計基準に含めて企業が財務諸表における開示内容を判断する際に従うべきもの (企業の意思決定プロセス) に区別されるべきである。

### 3. 想定する利用者

IASB は、開示に関する議論を行うにあたり、概念フレームワークと整合するように、事業及び経済活動についての合理的な知識を有し、情報を入念に検討し分析する利用者を想定すべきである。また、一般目的財務報告の目的と整合するように、IASB は、主要な利用者の最大多数のニーズを満たす情報セットを提供することを目指すべきである。

### 4. 営業利益の表示

IASB は、次の方法により、営業利益の定義を引き続き検討すべきである。

- ✓ 業績指標を新たに定める場合には、最初にその目的を明確にすべきであり、IASB は、将来キャッシュ・フローの見通しの評価に役立つ「営業利益から生じた持続可能な利益」を示す業績指標を優先的に検討すべきである。それを達成することができるのは、通例でない項目又は発生の頻度が低い項目を除外した営業利益であり、大部分の企業において目的適合性があると考えている。
- ✓ 営業利益を表示しない方が目的適合性が高いとする理由を説明できる場合に、これを表示しないという選択肢を認めれば、原則として営業利益の表示を企業に要求することは可能である (例えば、金融機関や投資企業のような企業の場合である)。

### 5. その他

本 DP の議論が多岐にわたるため、紙面の都合上、すべてのコメントを記載することができないが、上記のほかにも次のようなコメントを行っている。

- ✓ 開示の問題点の原因については、関係者の行動の問題ではなく、IFRS 基準に問題があると考え  
るべきである。
- ✓ IFRS 情報を財務諸表の外で提供すること（相互参照）は、財務諸表が含まれる、同一の文書  
中において認められるべきである。相互参照については、利用者が IFRS 情報を探すために必要  
となる負担の増加や監査の実行可能性も踏まえて検討すべきである。
- ✓ 「原則として財務諸表に含まれない情報」を財務諸表の中で提供することを禁止すべきとは考え  
ないが、提供する場合には、そのような情報であることを明らかにすべきである。また、監査の  
実行可能性も踏まえて検討すべきである。
- ✓ 重要な会計方針の開示では、IFRS 基準の要求事項を踏まえて企業が IFRS 基準を適用した具体  
的な方法（目的適合性の高い情報に限る。）を記述すべきである。
- ✓ 個々の基準において、具体的な開示目的（開示に関する要求事項を定める理由と、開示される情  
報の想定される用途を含む。）を定める必要がある。