

国際関連情報 IFRS 財団及び IASB 情報

IASB 公開草案「『重要性がある』の定義」(IAS 第 1 号及び IAS 第 8 号の修正案)の概要

ASBJ 専門研究員 おおつ たかあき
大津 喬章

I. はじめに

国際会計基準審議会 (IASB) は、2017 年 9 月 14 日に IASB 公開草案「『重要性がある』の定義」(IAS 第 1 号及び IAS 第 8 号の修正案) (以下「本公開草案」という。) を公表し、コメント期限を 2018 年 1 月 15 日としている。本稿では、本公開草案が公表された背景及び概要について解説する。なお、本文の意見にわたる部分は、筆者の私見であることを申し添えておく。

II. 本公開草案の公表の背景

1. 背景

IASB は、2013 年 1 月に主催した財務報告開示に関する討議フォーラム、2014 年の公開草案「開示に関する取組み」(IAS 第 1 号の修正案) に対するフィードバックなどを通じて、企業が財務諸表を作成するにあたり重要性の判断を行う際に困難を有しているという情報を得た。

これを受けて、IASB は重要性のプロジェクト

の一環として、2015 年 10 月 28 日に公開草案「IFRS 実務記述書『重要性の財務諸表への適用』」(以下「重要性の実務記述書」という。) を公表したが、「重要性がある」の定義の精緻化が必要になったため、「『重要性がある』の定義」(IAS 第 1 号及び IAS 第 8 号の修正) と「重要性の実務記述書」という 2 つにプロジェクトを分割した。

2. 現行の「重要性がある」の定義への懸念

IASB は、「重要性がある」の定義のプロジェクトから得られた次のような利害関係者からの懸念に対応するために本公開草案において定義の修正を提案している。

- (1) 情報に目的適合性の側面である重要性があるかどうかの閾値を表す「利用者の意思決定に影響を与える可能性がある (could influence)」という語句は、たとえ可能性が非常に低くても、情報は財務諸表利用者の意思決定に影響を与える「可能性がある」という意味合いを含んでいるため、あまりにも多くの情報を要求しているものと解釈されるおそれがある。
- (2) 「情報は、省略されたり誤表示されたりする場合には重要性がある」という語句は、省

略できない情報（重要性のある情報）だけに焦点を当てるものであり、省略できる情報（重要性のない情報）を含めることの影響は考慮していない。

- (3) 定義が「利用者」に言及しているが、利用者の特性を明示していない。
- (4) 現行の「財務報告に関する概念フレームワーク」（「概念フレームワーク（2010年）」）における「重要性がある」の定義の文言と、公開草案「財務報告に関する概念フレームワーク」（「概念フレームワーク」公開草案）で提案している少し改訂した定義が、IAS第1号「財務諸表の表示」（以下「IAS第1号」という。）及びIAS第8号「会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬」（以下「IAS第8号」という。）で使用されている文言と異なっている。

Ⅲ. 本公開草案の概要

1. 「重要性がある」の定義の精緻化

IASBは、次の改訂した「重要性がある」の定義をIAS第1号及びIAS第8号に含めることを提案している（下線は追加部分、取消し線は削除部分）。

本公開草案で提案されている定義	情報は、それを省略したり、誤表示したり覆い隠したりしたときに、特定の報告企業の一般目的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場合には、重要性がある。
IAS第1号第7項における「重要性がある」の定義の修正	情報項目の脱漏又は誤表示は、それを省略したり、誤表示したり覆い隠したりしたときに、特定の報告企業の一般目的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経済的意思決定に、単独で

	又は総体とシ影響を与えると合理的に予想し得る可能性がある場合には、重要性がある。
IAS第8号第5項における「重要性がある」の定義の修正	情報項目の脱漏又は誤表示は、それを省略したり、誤表示したり覆い隠したりしたときに、特定の報告企業の一般目的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経済的意思決定に、単独で又は総体とシ影響を与えると合理的に予想し得る可能性がある場合には、重要性がある。重要性は、それを取り巻く状況において判断される脱漏や誤表示の大きさや性質により決定される。当該項目の大きさや性質、又はその両方が重要性を判断する要因となり得る。

2. 変更点

「重要性がある」の定義の変更点は次のとおりである。

- (1) 「影響を与える可能性がある（could influence）」という閾値を「影響を与えると合理的に予想し得る（could reasonably be expected to influence）」に修正

目的適合性の一側面である重要性の既存の定義における「影響を与える可能性がある（could influence）」という閾値は低すぎて、あまりに多くの情報を要求しているものと解釈される可能性があるという懸念に対応している。

- (2) 「情報を覆い隠すこと（obscuring）」を定義に含める

既存の定義は省略できない情報（重要性のある情報）のみに焦点を当てており、省略できる情報（重要性のない情報）を含めることの影響は考慮していないという懸念に対応するために、IAS第1号第30A項「企業は、重要性のない情報で重要性のある情報を覆い隠したり（中略）することによって財務諸表

の理解可能性を低下させてはならない」という既存の要求事項の文言を定義に含めている。IASB は、重要性のある情報を覆い隠すことは、それを省略するのと同様の効果有すると考えている。

(3) 「概念フレームワーク」公開草案における重要性の定義に基づき修正

「概念フレームワーク」公開草案における重要性の定義をベースに修正することにより、利用者が企業の財務報告書・財務諸表の主要な利用者である旨を明確化している。

3. 「重要性がある」の定義に付随している説明の明確化

IASB は、「重要性がある」の定義に付随している説明の明瞭性を向上させることが有用であるというフィードバックに対応するために、IAS 第 1 号第 7 項及び IAS 第 8 号第 6 項の「重要性がある」の定義に付随している説明（以下「説明部分」という。）を次のように明確化している（IAS 第 8 号第 6 項についても同様の説明部分になることが提案されている）。

IAS 第 1 号第 7 項における説明部分（下線は追加部分、取消し線は削除部分）

重要性は、情報の性質若しくは大きさ、又はその両方に依存する。企業は、情報が、単独で又は他の情報との組合せで、財務諸表の文脈において重要性があるかどうかを評価する。それを取り巻く状況において判断される脱漏や誤表示の大きさや性質により決定される。当該項目の大きさや性質、又はその両方が重要性を判断する要因となり得る。

重要性のある情報は、明瞭に伝達されない場合には、覆い隠される可能性がある。例えば、重要性のない情報によって覆い隠される場合である。

情報の誤表示は、主要な利用者が行う意思決定に影響を与えると合理的に予想し得る場合には、重要性がある。

情報脱漏や誤表示が一般目的財務諸表の主要な利用者の経済的意思決定に影響を与えると合理的に予想し得る、それゆえに重要性があるかどうかを評価するには、企業の状況において判断される当該利用者の特徴を考慮しなければならない。

現在の及び潜在的な投資者、融資者及び他の債権者の多くは、情報提供を企業に直接要求することができず、必要とする財務情報の多くを一般目的財務報告書に依拠しなければならない。したがって、彼らが一般目的財務報告書が対象とする主要な利用者である。財務諸表は、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のために作成される。時には、十分な情報を持った勤勉な利用者であっても、複雑な経済現象に関する情報を理解するために助言者の支援を求める必要のある場合もある²。

「財務諸表の作成及び表示に関するフレームワーク」は第 25 項²で、「利用者は事業、経済的活動及び会計について妥当な知識を持ち合わせており、合理的な勤勉さをもって情報を研究しようとする意欲を有していると想定される」と述べている。したがって、評価については、当該属性を有する利用者がその経済的意思決定において、合理的にみてどのように影響を受ける可能性があるのかを考慮する必要がある。

脚注

2 2010年9月にIASBは「フレームワーク」を「財務報告に関する概念フレームワーク」に置き換えた。第 25 項は、「概念フレームワーク」の第 3 章により廃止された。この段落は、「財務報告に関する概念フレームワーク」(2010 年)の OB5 項及び QC32 項に基づいている。

4. 説明部分の変更点

説明部分について、変更した点は次のとおりである。

(1) 「情報を覆い隠すこと (obscuring)」という用語の説明

重要性のある情報は明瞭に伝達されない場合には覆い隠される可能性がある旨を明確化

することによって、「重要性がある」の定義における「覆い隠す」という用語の使用を説明している。IASBは、この説明が英語における「覆い隠す」の意味と整合的であり、適正な表示は情報が理解可能であることを要するというIAS第1号第17項(b)の要求事項とも整合的であると考えている。

(2) 誤表示への適用

「重要性がある」の定義が誤表示にどのように適用されるのかを明確化する。

(3) 主要な利用者の特性についての記述

説明部分において、主要な利用者の特性についての記述を、「概念フレームワーク」(2010年)のOB5項及びQC32項に基づいて追加する(これらのパラグラフは、今後公表予定の改訂「概念フレームワーク」にそのまま残る予定)。

(4) 既存の文言の並べ替え

IAS第1号第7項及びIAS第8号第6項の既存の文言を並べ替え、文言に軽微な改善を加える。

5. 米国会計基準における重要性の定義の変更案

2015年9月に、米国財務会計基準審議会(FASB)は公開草案「財務報告に関する概念フレームワーク第3章：有用な財務情報の質的特性」(FASB公開草案)を公表した。FASB公開草案は、FASB概念書第8号「財務報告に関する概念フレームワーク」における重要性の記述について、重要性は法律上の概念であるという記述に置き換えることを提案していた。また、米国最高裁判所の重要性の定義についてのFASBの見解は次のとおりである。

…米国最高裁判所の重要性の定義は、米国の証券法の不正防止規定の文脈において、情報は、省略又は誤表示された項目が、合理的な資源提供者によって、情報の全体的な配合を著しく変

えたものと見られるであろう場合には、重要性があると一般的に述べている。

…the U.S. Supreme Court's definition of materiality, in the context of the antifraud provisions of the U.S. securities laws, generally states that information is material if there is a substantial likelihood that the omitted or misstated item would have been viewed by a reasonable resource provider as having significantly altered the total mix of information.

FASB概念書第8号で現在示されている重要性の記述と「概念フレームワーク」(2010年)における記述は、FASBとIASBが共同で開発したものである。したがって、IASBは、IFRS基準における「重要性がある」の定義を変更すべきかどうかを検討するにあたり、FASBの変更案及びその理由について議論している。

IASBは、下記の理由から、米国最高裁判所の定義をIFRS基準について採用すべきではないと決定した。

- (1) IASBは、IFRS基準における「重要性がある」の定義の実質的な変更を行うことを提案しない。
- (2) IASBは、世界中の利害関係者のための基準を設定しており、IFRS基準は広範囲の法律上及び規制上の環境において適用されている。したがって、ある法域の法体系によって設定され、当該法体系によって変更される可能性のある定義を使用することは適切ではない。
- (3) 米国最高裁判所の重要性の定義で使用されている文言は、IFRS基準における「重要性がある」の定義と異なっている。したがって、米国最高裁判所の文言を使用すると、IFRS基準における既存の要求事項との不整合が生じるおそれがある。

6. 本公開草案による影響

IASB は、次の理由から本修正案は実質的な変更ではなく、重要性の判断が行われる方法や企業の財務諸表に著しく影響を与える可能性は低いであろうと考えている。

(1) 「重要性がある」の定義の精緻化

① 「概念フレームワーク」公開草案における文言に基づいており、これは IAS 第 1 号及び IAS 第 8 号における既存の定義と類似しているが、より明確である。

② すでに IAS 第 1 号に存在している文言を織り込んでいる。

(2) 利用者は主要な利用者である旨の明確化及びそれらの特性の記述が、「概念フレームワーク」(2010 年) から引用されている。IASB は、これによって情報に重要性があるかどうかに関する判断が実務で行われる方法を変化させないであろうと予想している。

(3) 「覆い隠すこと」及び「重要性のある誤表示」の明確化は、IAS 第 1 号における既存の要求事項に基づいている。

7. 重要性の実務記述書及び公表予定の改訂「概念フレームワーク」の修正案

IAS 第 1 号及び IAS 第 8 号における「重要性がある」の定義を変更することにより、その定義と改訂「概念フレームワーク」及び重要性の実務記述書における定義が不整合となるため、IASB は、IAS 第 1 号及び IAS 第 8 号における「重要性がある」の定義の変更を行う場合には、同時に改訂「概念フレームワーク」における重要性の定義の修正及び重要性の実務記述書における「重要性がある」の定義の修正を行う。しかし、今後公表予定の改訂「概念フレームワーク」における定義は、「財務諸表」ではなく「財務報告書」という文言を引き続き使用する。改訂「概念フレームワーク」及び重要性の実務記述書の予想される修正は、次のように

なる予定である（「概念フレームワーク」公開草案で提案した文言に基づいている）。

「概念フレームワーク」公開草案（下線は追加部分、取消し線は削除部分）

2.11 情報は、それを省略したり、誤表示したり覆い隠したりしたときに、特定の報告企業の一般目的財務報告書の主要な利用者（1.5 項参照）が当該特定の報告企業に関する財務情報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可能性がある場合には、重要性がある。言い換えれば、重要性は目的適合性の企業固有の一側面であり、個々の企業の財務報告書の文脈においてその情報が関連する項目の性質若しくは大きさ（又はその両方）に基づくものである。したがって、当審議会 IASB は、重要性についての統一的な量的閾値を明示することや、特定の状況において何が重要性があるものとなり得るかを前もって決定することはできない。

(重要性の実務記述書)

「重要性がある」の定義

5 「財務報告に関する概念フレームワーク」(「概念フレームワーク」) は、次のような重要性のある情報の定義を示している（IAS 第 1 号「財務諸表の表示」の第 7 項及び IAS 第 8 号「会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬」の第 5 項が同様の次のような「重要性がある」の定義を示している）。

情報は、それを省略したり、誤表示したり覆い隠したりしたときに、特定の報告企業の一般目的財務諸表に関する財務情報に基づいてそ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可能性がある場合には、重要性がある。言い換えれば、重要性は目的適合性の企業固有の一側面であり、個々の企業の財務報告書の文脈においてその情報が関連する項目の性質若しくは大きさ（又はその両方）に基づくものである。

8. 発効日

本公開草案では、修正提案事項の適用日以後に開始する事業年度において行われる重要性の判断に将来に向かって適用することが提案されている。また、早期適用を認めることが提案されている。

IV. 本公開草案における質問事項

前述の各修正提案について、本公開草案では、「修正案に同意するか」、「反対の場合、どのような変更を提案するか、またその理由は何か」及び「修正案で導入された文言又は用語法で理解又は翻訳が困難なものはあるか」について質問が設けられている。

V. おわりに

本公開草案の修正案が聞かれた懸念に対応するという目的に沿ったものであるかを考慮した上で、企業会計基準委員会（ASBJ）として意見発信を行う必要があるか検討していくことを予定している。