

「『重要性がある』の定義」(IAS 第1号及びIAS 第8号の修正)の解説

はやし よしお
ASBJ 専門研究員 林 良生

I. はじめに

国際会計基準審議会 (IASB) は、2018 年 10 月 31 日に、「『重要性がある』の定義」(IAS 第1号及びIAS 第8号の修正)を公表している。本稿では、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。)の修正が公表された背景及びその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. 背景

IASB は、2013 年に主催した財務報告における開示に関する公開の討議フォーラム、2014 年の公開草案「開示に関する取組み」(IAS 第1号の修正案)、及び2017年のディスカッション・ペーパー「開示に関する取組み—開示原則」のそれぞれに対して寄せられた利害関係者からの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際に行う重要性の判断が困難を伴っているという情報を得た。

IASB は、重要性の判断における困難性は、

重要性に関する定義の問題というよりも、その適用方法にあると考えた。そのため、「重要性がある」の定義を実質的に変更するのではなく、企業が重要性の判断を行う上で参考とすべきガイダンスを開発することとし、2017年9月に、実務記述書第2号「重要性の判断の行使」を公表した。

しかし、多くの利害関係者から、「重要性がある」の定義の実質的な変更は不要であるものの、「重要性がある」の定義について次のような懸念があることがIASBに伝えられた。

- (1) 「項目の脱漏 (omissions) 又は誤表示 (misstatements)」という表現は、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。
- (2) 仮にある情報が利用者の意思決定に影響を与える可能性が非常に低いとしても、その情報は利用者の意思決定に影響を与える「可能性」は有している。「利用者の意思決定に影響を与える可能性がある (could influence)」という表現は、企業に過度に多くの情報を開示することを要求しているように解釈される懸念がある。
- (3) 「重要性がある」の定義において「利用者」に言及しているが、利用者の特性を明示して

いないため、企業がどのような情報を開示すべきかを判断する際に、あらゆる利用者を想定することを要求しているように解釈される懸念がある。

IASB はまた、「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。）における「重要性がある」の定義と、IAS 第 1 号及び IAS 第 8 号における定義の表現が異なることにより、それらの意図する内容が実質的に同一であるにもかかわらず実務に無用な混乱が生じる可能性があると考えた。

以上の経緯を踏まえ、IASB は、2017 年 9 月に公開草案「『重要性がある』の定義」（IAS 第 1 号及び IAS 第 8 号の修正案）を公表し、公開草案に対して寄せられた利害関係者からのフィードバックを反映した上で、今般、「『重要性がある』の定義」（IAS 第 1 号及び IAS 第 8 号の修正）を公表した。

Ⅲ. 「『重要性がある』の定義」（IAS 第 1 号及び IAS 第 8 号の修正）の概要

(1) 修正の概要

IASB は、「重要性がある」の定義を次のように修正した。

修正前の定義：項目の脱漏 (omissions) 又は誤表示 (misstatements) は、利用者が財務諸表を基礎として行う経済的意思決定に、単独で又は総体として影響を与える可能性がある (could influence) 場合には、重要性がある。(修正前の IAS 第 1 号第 7 項)

修正後の定義：情報は、それを省略したり (omitting)、誤表示したり (misstating)、覆い隠したり (obscuring) 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 (could reasonably be expected to influence) 場合には、重要性がある。(修正後の IAS 第 1 号第 7 項)

(2) 主要な変更点

「重要性がある」の定義の主要な変更点は次のとおりである。

「情報を覆い隠すこと (obscuring)」を定義に含める。

現行の IAS 第 1 号第 30A 項は、「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」としている。

本修正は、現行の要求事項を「重要性がある」の定義に組み込むことで、重要性のない情報で重要性のある情報を覆い隠すことが、利用者に対して情報を省略したり誤表示したりすることと同様の影響が生じることを強調している。

また、「情報を覆い隠すこと」の内容を明確化するため、重要性のない情報で重要性のある情報が覆い隠される事例として、次の事例を例示している。

- ① 重要性のある項目、取引その他の事象が開示されているが、用語が不明確又は不明瞭である。
- ② 重要性のある項目、取引その他の事象が財務諸表全体に分散している。
- ③ 類似性のない複数の項目、取引その他の事象が不適切に集約されている。
- ④ 類似性のある複数の項目、取引その他の事象が不適切に分断されている。
- ⑤ 主要な財務諸表の利用者がどの情報に重要性があるのかを判断できないほど、重要性のない情報によって重要性のある情報が覆い隠されることにより、財務諸表の理解可能性が低下している。

「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)」に修正する。

「影響を与える可能性がある (could influence)」という表現が、過度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利害関係者からの懸念に対し、当該表現を「影響を与えると合理的に予想し得る (could reasonably be expected to influence)」に変更している。

本修正もまた、現行の IAS 第 1 号第 7 項において既に要求している重要性の評価に関する要求事項¹を定義に組み込む修正である。

利用者の表現を、「利用者 (users)」から「一般目的財務諸表の主要な利用者 (the primary users of general purpose financial statements)」に変更し、概念フレームワーク²と整合させる。

利害関係者から懸念されていた利用者の範囲について、概念フレームワークと整合する「一般目的財務諸表³の主要な利用者」という表現に変更することで、利用者の特性を明示している。

(3) その他

IASB は、これらの修正について、既存の要求事項を実質的に変更することを意図していないとしている。

また、IAS 第 8 号第 5 項の「重要性がある」の定義については、重複を避けるため、IAS 第 1 号第 7 項と同じ定義が適用される旨の記載に修正されている。

IV. 発効日及び早期適用

この変更は、2020 年 1 月 1 日以後開始する事業年度から適用されるが、早期適用を行うことができる。早期適用を行う場合には、その旨を開示する必要がある。

- 1 重要性の評価について、現行の IAS 第 1 号第 7 項は、「利用者がその経済的意思決定において、合理的にみても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」としている。
- 2 2018 年改訂概念フレームワークの 2.11 項。なお、2010 年概念フレームワークの第 3 章「有用な財務情報の質的特性」QC11 項も本修正を受け利用者の表現を修正している。
- 3 「財務諸表 (financial statements)」という表現は、概念フレームワークの「財務報告書 (financial reports)」という表現と異なるが、これは「財務報告書」の指し示す範囲が「財務諸表」よりも広いため、IAS 第 1 号の適用範囲である「財務諸表」に合わせたことによるものである。