

国際関連情報 Report from IASB

財務報告におけるコミュニケーションの改善—開示関係プロジェクトの状況

IASB テクニカル・フェロー ふじわら ゆき
藤原 由紀

はじめに

本稿では、現在の国際会計基準審議会（IASB）の主要テーマの1つである開示関係のプロジェクトについて、その内容と状況をご紹介します。筆者は2018年4月より、開示関係プロジェクトの1つである経営者による説明プロジェクトに関与していましたが、IASBのテクニカル・スタッフの再配置により、2018年10月より同じく開示関係プロジェクトの1つである基本財務諸表プロジェクトに関与しています。なお、本稿における意見にわたる部分はすべて個人的見解であることをあらかじめお断りします。

開示関係プロジェクトの全体像

IASBは現在、のれんと減損に関するリサーチプロジェクトなど、複数のプロジェクトを並行して進めています。その中で、複数のプロ

ジェクトにまたがる主要なテーマの1つが「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）」です。これは、2015年アジェンダ・コンサルティングの結果、2017年から5年間のIASBの基準設定における4つの主要なテーマのうちの1つとして設定されました¹。

このテーマは、財務諸表利用者からIASBに寄せられ続けていた、財務諸表の開示がしばしば不十分で、有用な情報を識別するのが時として困難、あるいは多くの時間を要する、という意見に対応するものとして設定されました。したがって、このテーマにはいわゆる開示関係のプロジェクトが含まれています（図表1参照）。

以下、これらの各プロジェクトの内容と状況を紹介します。

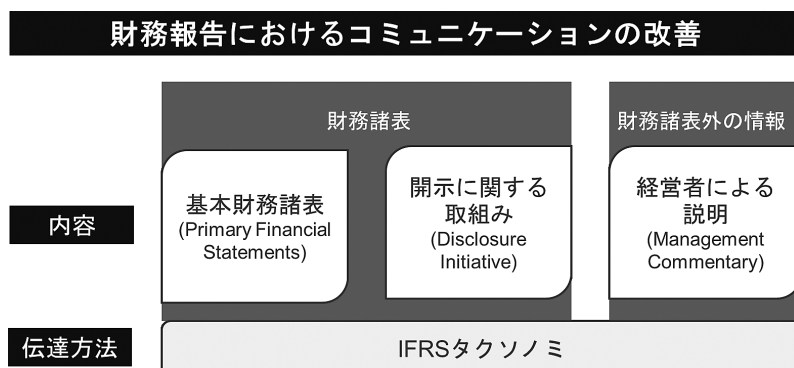
基本財務諸表

プロジェクトのスコープ

基本財務諸表プロジェクトは、財務諸表及び

1 企業会計基準委員会（ASBJ）の日本語訳 https://www.asb.or.jp/jp/ifrs/press_release/y2016/2016-1208-2.html

図表 1 財務報告におけるコミュニケーションの改善—全体像



これに付随する注記に関する開示の改善を目的としています。その中でも特に、財務業績の計算書及びこれに付随する注記の改善を主要なターゲットとしており、キャッシュ・フロー計算書並びに財政状態計算書（及びこれらに付随する注記）に関しては、限定的な変更のみとすることが暫定決定されています。

プロジェクトのタイムライン

基本財務諸表プロジェクトのタイムラインは以下のようになっています。

2016年12月 プロジェクトのスキープの暫定決定

2018年9月 リサーチ・プログラムから基準設定プロジェクトへの移行

2019年 後半 ディスカッション・ペーパー又は公開草案の公表（予定）

次の協議文書は今年の後半に公表される予定ですが、本稿執筆時点（2019年4月）で協議文書がディスカッション・ペーパーになるか公開草案になるかは決まっています。

主要な暫定決定事項

現在までに暫定的に決定された事項のうち最も重要なものの1つが、財務業績の計算書に以下の小計を導入するというものです。

- 営業利益（operating profit）
- 営業利益並びに不可分な関連会社及び共同支配企業に係る持分法投資損益（operating profit and share of profit from integral associates and joint ventures）
- 財務及び法人所得税前利益（profit before financing and income tax）

このような小計を導入するに当たり、IASBは積極的に営業利益を定義することも検討したものの、現在の暫定決定では、営業利益は残余概念として捉えられています。

IASBは、財務業績の計算書に現在よりも厳格な構造を導入することは、比較可能性を担保する上で重要だと考えています。一方で、このような構造（小計）を導入する試みは、これまで主として銀行などの金融機関やコングロマリットへの適用の困難性に直面してきました。このプロジェクトでは、上記の3つの小計を表示することを原則としつつ、たとえば主要な事業活動として顧客にファイナンスを提供している企業に対しては財務活動から生じる費用及び現金・現金同等物から生じる収益のすべて、又は主要な事業に関連する部分を営業利益に含めるよう要求することにより、すべての業種の企業にとって意味のある小計を導入しようとしています。

また、このプロジェクトでは、いわゆる非IFRS財務指標に関する利用者の懸念（たとえば、利益指標に関する調整項目の大多数が利益増加方向に影響している）と、これに関連する企業・利用者のニーズ（経営者の視点を反映した財務指標開示へのニーズ）に対応するべく、経営者業績指標（management performance measures）の概念を導入することを提案しています。この提案では、企業は経営者の視点から財務業績を伝達する指標を特定することが求められ、当該指標が財務業績の計算書に表示されている小計（プロジェクトにより新たに提案されている小計を含む）と一致しない場合、経営者業績指標として特別な注記開示が求められます。企業は、他の公開のコミュニケーションにおいて使用している指標のみを経営者業績指標として特定することができます。一方で、当該指標の計算方法に対してほとんど制約はかけられていません。

この他、このプロジェクトでは、キャッシュ・フロー計算書における利息・配当金の表示に関する選択肢の削除や、通例でない項目（unusual items）の開示要求を含む財務諸表項目の分解表示（disaggregation）に関する改善も提案しています。

IASBのハンス・フーガーホースト議長は、2019年3月にメキシコで行われた講演の中で、「基本財務諸表プロジェクトは財務報告における大変革（game changer）になり得る」と述べ²、このプロジェクトへの期待感を示しています。

開示に関する取組み

プロジェクトのスコープ

開示に関する取組みは、以下の複数のプロジェクトから構成されています。

完了済みのプロジェクト

- 「重要性がある」の定義（IAS第1号「財務諸表の表示」とIAS第8号「会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬」の修正）
- 重要性に関する実務記述書（IFRS実務記述書第2号「重要性の判断の行使」）
- コミュニケーションの改善：ケーススタディ³
- IAS第1号の修正—判断の行使に関する障壁の削除
- IAS第7号「キャッシュ・フロー計算書」の修正—財務活動における負債の変動の開示拡充
- 開示原則

進行中のプロジェクト

- 的を絞った基準レベルの開示レビュー
- 会計方針の開示

以下では、2019年3月に完了した開示原則プロジェクト及び進行中の2プロジェクトについて簡単に解説します。

開示原則プロジェクト

開示原則プロジェクトでは、開示に関する問題点に関して広く意見を募集するためのディスカッション・ペーパーを2017年3月に公表しました⁴。このディスカッション・ペーパーへのコメント提供者の多くは、IASBが適切にこのプロジェクトの範囲を限定し、最も有効だと

² <https://www.ifrs.org/news-and-events/2019/03/hans-speech-pfs-a-game-changer-in-financial-reporting/>

³ <https://www.ifrs.org/-/media/project/disclosure-initiative/better-communication-making-disclosures-more-meaningful.pdf?la=en>

⁴ ASBJの日本語訳 <https://www.asb.or.jp/jp/wp-content/uploads/20170510-1.pdf>

思われる活動に注力すべきだと考えていました。このため、IASBは現在進行中の2プロジェクトを新たにアジェンダに追加することとした一方、開示原則プロジェクト自体は2019年3月のプロジェクト・サマリーの公表⁵をもって完了させることとしました。

的を絞った基準レベルの開示レビュー

このプロジェクトは、開示の有用性を改善するとともに、IASBが各IFRS基準における開示の目的及び要求事項を開発する際の助けとなるガイダンスを開発することを目的としています。このプロジェクトの結果、特定の開示のボリュームが変更される可能性はありますが、開示ボリュームの変更自体がプロジェクトの目的ではありません。

現在IASBは、サンプルとしてIAS第19号「従業員給付」及びIFRS第13号「公正価値測定」を選び、開発中のガイダンスをテストしています。時期は未定ですが、ガイダンスを適用した結果としてのこの2基準に関する開示の改善提案を公開草案として公表し、利害関係者から意見を募集する予定です。

会計方針の開示

このプロジェクトでは、IAS第1号を改定することにより、現行の「significantな会計方針を開示する」という要求事項を「materialな会計方針を開示する」に変更する予定です。これとあわせて、IFRS実務記述書第2号を改正し、重要性の適用プロセスをどのように会計方針の開示に適用するかを示すガイダンスを提供する予定です。

IASBは関連する審議を2019年3月に完了し、2019年4月のボード会議でスタッフに公開草案のドラフティングを開始するよう指示しました。公開草案は2019年の後半に公表される予定です。

経営者による説明

このプロジェクトは、現行のIFRS実務記述書第1号「経営者による説明」を改定するものです。IFRS実務記述書第1号は、財務報告のうち財務諸表以外の部分に含まれる企業報告を対象とする任意適用文書です。この位置づけは今回の改定によっても変更されない予定です。

今回の改定は、以下の目的を持っています。

- 経営者による説明の様々な目的に対応する要求事項の開発
- 他の組織が近年開発した関連するフレームワークの統合
- 現行のIFRS実務記述書第1号に不足している項目の補完
- 無形のビジネス資源や関係に関する重要性の増加に対する対応
- 長期的意思決定に寄与する情報の補完
- 財務諸表の解釈へのよりよいサポートを提供
プロジェクトのより詳細な背景や具体的な内容については、本誌の2018年9月号～2019年3月号で解説していますのでそちらをご参照ください⁶。

5 <https://www.ifrs.org/-/media/project/disclosure-initiative/disclosure-initiative-principles-of-disclosure/project-summary/di-principles-of-disclosure-project-summary.pdf>

6 「「経営者による説明」-wider corporate reportingを取り巻く状況-」『季刊 会計基準』2018年9月号、「マネジメントコメントリープロジェクトの状況」『季刊 会計基準』2018年12月号、「マネジメントコメントリープロジェクトの状況」『季刊 会計基準』2019年3月号

IFRS タクソノミ

上述の開示関係プロジェクトがいずれも開示の内容を改善するためのプロジェクトであるのに対し、IFRS タクソノミはその伝達方法に焦点を当てています。また、IFRS タクソノミは新たな IFRS 基準の開発やその改定、実務上の一般的な用語の使用を常に反映させていくため、終わりのない継続的な活動です。

IFRS タクソノミは財務諸表作成者が使用できる要素 (elements) から構成されており、財務諸表作成者は IFRS 財務諸表の情報をこの要素にタグ付けします。これにより、財務諸表利用者はより体系的な電子データにアクセスすることができ、結果として財務諸表作成者と財務諸表利用者の円滑なコミュニケーションが促進されます。

IFRS タクソノミは年間を通じてアップデートされますが、年に1回（通常1月から3月の間）に1年間のアップデートを取りまとめた当年の IFRS タクソノミが公表されます。2018 年には IFRS 第13号に関する実務上の一般的な用語の使用に関するアップデート、及び一般

的な改定が行われました。

終わりに

本稿では、IASB の主要なテーマである「財務報告におけるコミュニケーションの改善」に関連する開示関係プロジェクトの概要を解説しました。開示の変更は、認識・測定に直接関連する他の IFRS 基準の開発と比べて表面的な変更であると捉えられることもありますが、実際は財務諸表作成者及び財務諸表利用者の双方にとっての影響も大きく、また利害関係者の意見の対立もしばしば見られます。また、世界中の法域で適用されるためには、他の IFRS 基準と同様、規則ベースではなく原則ベースでの要求事項を開発する必要があります。このように一筋縄ではいかないプロジェクトですが、一方でとてもやりがいがあり、限られた赴任期間でこのようなプロジェクトに関与するチャンスをいただけたことを非常にありがたく思っています。次号以降も引き続き、日本の利害関係者の皆様にプロジェクトの情報をお届けできればと思います。