

IASB 公開草案「会計方針の開示 (IAS 第 1 号及び IFRS 実務記述書 第 2 号の修正案)」の解説

ASBJ 専門研究員 やまざわ しんご
山澤 伸吾

I. はじめに

国際会計基準審議会 (IASB) は、2019 年 8 月 1 日に、公開草案「会計方針の開示 (IAS 第 1 号及び IFRS 実務記述書第 2 号の修正案) (コメント期限: 2019 年 11 月 29 日)」(以下「本公開草案」という。)を公表した。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、文中の意見にわたる部分はすべて筆者の個人的見解であることをあらかじめ申し添える。

II. 本公開草案の背景

IASB は、IFRS 基準を適用して作成される財務諸表における情報の開示に関連した論点を識別し対処することに役立てるため、2017 年 3 月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」(以下「ディスカッション・ペーパー」という。)を公表した。そして、このディスカッション・ペーパーに対して、IASB は次のようなコメントを受け取った。

(1) 財務諸表利用者を含む利害関係者の多く

は、重要な会計方針の開示が有用でないのは、主として重要性 (materiality) の概念を適用する際の困難によるものであることを示唆しており、重要性を IASB が開発する会計方針の開示に関する要求事項の基礎とすべきであることに同意している。

(2) 会計方針の開示は、重要性がある取引、その他の事象又は状況に関連するものであり、かつ、企業が会計方針を選択し適用するにあたってどのように判断を行使したのかについての洞察を提供する場合にのみ、財務諸表利用者に有用である。

(3) 財務諸表利用者は、会計方針が次のような場合には有用とは考えない。

① 内容が「ボイラープレート」とも呼ばれる定型化された情報である。

② IFRS 基準の認識及び測定の要求事項の内容の繰返し又は要約に過ぎない。

そこで、IASB は、これらのコメントに対処するため、本公開草案において会計方針の開示について定める IAS 第 1 号「財務諸表の表示」(以下「IAS 第 1 号」という。)及び関連する実務記述書である IFRS 実務記述書第 2 号「重要性の判断の行使」(以下「PS 第 2 号」という。)を修正することを提案している。

Ⅲ. 本公開草案の概要

1. IAS 第 1 号の修正案

本公開草案において、IAS 第 1 号の会計方針の開示の定めに対して、主に以下の修正提案を行っている。

(1) 「重要な (significant)」会計方針から「重要性がある (material)」会計方針への用語の置換え、及び会計方針の開示の決定への重要性の概念の適用

IASB は、IAS 第 1 号第 117 項において開示を要求する「重要な (significant)」会計方針を、「重要性がある (material)」会計方針に用語を置き換えるとともに、重要性 (materiality) の概念を会計方針の開示に関する決定に適用することに役立てるための修正を提案している。

IAS 第 1 号第 117 項の修正案からの抜粋 (新規の文言に下線、削除する文言に取消線を付している。)

117 企業は、重要な (significant) 重要性がある (material) 会計方針を開示しなければならない。これは以下で構成される。ある会計方針に関する情報は、企業の財務諸表に含まれている他の情報と合わせて考えた場合に、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ならば、重要性がある。

- (a) 財務諸表を作成する際に使用した測定基礎
- (b) 財務諸表の理解への目的適合性のある使用したその他の会計方針

IASB は、会計方針の開示について、財務諸表における他の情報と合わせて考えた場合に重要性がある情報と評価される可能性があると考えている。この考えは、その他の情報に対する

重要性の適用の考え方 (現行の IAS 第 1 号第 7 項の「重要性がある (material)」の定義において、「企業は、情報が、単独で又は他の情報との組合せで、財務諸表全体の文脈において重要性があるかどうかを評価する。」と記述されている。) と首尾一貫していると IASB は考えている。このため、重要性の概念を会計方針の開示に関する決定を行うにあたって適用できると IASB が結論づけ、上記のとおり IAS 第 1 号第 117 項の修正を提案している。

なお、IASB は重要性の概念を会計方針の開示に適用すべきか検討するのに先立って、会計方針の開示の文脈での「重要な (significant)」の定義を開発することを検討したが、このアプローチは IFRS 基準における「重要な (significant)」という用語の他の使用について意図しない結果を生じさせる可能性があるとして IASB は結論づけたため、本公開草案では「重要な (significant)」は定義されず、「重要性がある (material)」会計方針に用語が置き換えられている。

(2) 会計方針に重要性がある (material) かどうか、企業が判定するためのガイダンス

IASB は、本公開草案において、重要性がある会計方針を判定するための次のガイダンスを追加することを提案している。

- ① 重要性のない取引、その他の事象又は状況に関連する会計方針は、それ自体に重要性がなく、開示する必要はない。
- ② 重要性がある (material) 取引、その他の事象又は状況に関連する会計方針のすべてが、それ自体で重要性があるわけではない。
- ③ ある会計方針は、当該会計方針に関する情報が、財務諸表における他の重要性がある情報を理解するために必要とされる場合には、重要性がある (material)。

また、上記③に関連して、IASB は、本公開

草案において、通常、企業がある会計方針を財務諸表に対して重要性があると考えられる可能性が高いと結論づけるであろう状況の5つの例示を追加している。

	重要性がある (material) 取引、その他の事象又は状況に関連して、かつ、次のようなものである場合、財務諸表に対して重要性があると考えられる可能性が高い
(a)	企業が方針を変更することを要求されるか又は選択したことにより、当報告期間中に変更され、この変更により、財務諸表に含まれている金額に重要性がある変動が生じた会計方針
(b)	ある IFRS 基準における1つ又は複数の代替的選択肢 (例えば、投資不動産を取得原価又は公正価値のいずれかで測定する選択肢) から選択された会計方針
(c)	具体的に当てはまる IFRS 基準がない場合に、IAS 第8号に従って策定された会計方針
(d)	企業が会計方針の適用にあたって重要な判断又は仮定を行うことを要求されていて、IAS 第1号の第122項及び第125項に従って当該判断又は仮定を開示している領域に関連している会計方針
(e)	IFRS 基準の要求事項を、企業の特定の状況を反映する方法で (例えば、ある基準の要求事項が、重要性があるクラスの取引、その他の事象又は状況の事実及び状況にどのように適用されるのかを説明することによって) 適用している会計方針

(3) 重要性がある (material) 会計方針に関して、企業がどのように情報を提供することが有用であるかについてのガイダンス

IASB は、重要性がある (material) 会計方針に関する情報に関して、企業が財務諸表利用者により有用な企業固有の情報を提供するためのガイダンスを追加することを提案している。

(IAS 第1号の修正案により追加されたガイダンス)

117C 企業が IFRS 基準における要求事項を自身の状況にどのように適用したのかに焦点を当てた会計方針に関する情報は、定型化された記述や IFRS 基準の認識又は測定の要求事項を単に繰り返すだけの情報よりも、財務諸表利用者により有用な企業固有の情報を提供する。

2. PS 第2号の修正案

本公開草案は PS 第2号に対して、IAS 第1号の修正案と同様のガイダンスを追加するとともに、会計方針の開示に関する決定を行うにあたって重要性の概念がどのように適用できるのかを示す設例 S と設例 T を追加している。

設例 S は、定型化された (「決まり文句の」) 会計方針に関する開示を避けながら、重要性の判断を行い企業固有の情報に焦点を当てるための設例である。設例 T は、IFRS 基準の要求事項を繰り返すだけの会計方針であって、IFRS 基準で他に開示が求められている場合の重要性の判断に関する設例である。

3. 発効日及び経過措置

発効日について具体的な提案はされていないが、早期適用を認めることが提案されている。また、本修正案は会計方針の開示のみに影響を与えるものなので遡及適用は可能ではないであろうと IASB は判断していることから、本公開草案は将来に向かって適用することが提案されている。

IV. おわりに

企業会計基準委員会 (ASBJ) は、本公開草案の提案内容について検討した上で、本公開草案に対して意見発信を行う予定である。