

IFRS実務講座

IASBによる財務諸表の開示に関する検討状況 —開示の原則に関するプロジェクト

IFRSデスク 公認会計士 長瀬充明

▶ Mitsuaki Nagase

国内監査部門にて卸売業、製造業、サービス業などの上場企業の会計監査に従事。その後IFRSデスクに異動し、IFRS導入支援、セミナー講師、執筆などを担当している。

I はじめに

国際会計基準審議会（IASB）は現在、財務諸表の開示を向上させるためのプロジェクト（財務報告におけるコミュニケーションの改善）に取り組んでいます。当該プロジェクトは、損益計算書等、基本財務諸表の改善を図るための「基本財務諸表プロジェクト」、財務諸表の開示の充実を図るための「開示イニシアティブ」及び「IFRSタクソノミ」の三つに焦点が当てられています。前号では、これらの中から「基本財務諸表プロジェクト」について解説しました。

IASBは、17年3月31日にディスカッション・ペーパー「開示イニシアティブ－開示の原則」（以下、DP）を公表しました。以下では当該DPの内容を踏まえて、IASBが認識している財務諸表における開示の課題及び開示の原則に関する議論の動向について解説します。なお、文中の意見にわたる部分は筆者の私見であることをお断りします。

II 財務諸表における開示の課題とその背景

IASBは、これまでのリサーチ活動等を通じて財務諸

表の開示に関する三つの課題を提起しており（**表1**参照）、開示の課題の主な原因として、財務諸表において開示すべき情報を決定する際に、困難を伴う多くの判断が求められることを挙げています。こうした困難さが生じる背景には、財務諸表の作成者（以下、作成者）や監査人が、財務諸表を法令遵守のための書類（コンプライアンス・ドキュメント）として捉える傾向にあり、IFRSの開示規定が財務諸表における開示のチェックリストとして機械的に適用されているとの指摘が寄せられています。また、現行の一部のIFRSでは開示の目的が明確でないことから、IFRSで期待されている、財務諸表の利用者（以下、利用者）にとっての有用な開示（目的適合性）を行うための判断がうまく機能していないと指摘されています。その結果、会社の状況を踏まえた開示が行われていない、あるいは追加的な情報が開示されていない状況につながっていると考えられています。

III 貢献する開示の原則とその展望

IASBは、前記IIで示した背景から、財務諸表において開示すべき情報を決定する際の企業の判断を有効

▶表1 開示の課題

現行の開示が抱える課題	現状の課題がもたらす影響
利用者にとって有用な情報の開示が十分でない場合がある	▶ 開示される情報が十分でない場合には、不適切な投資の意思決定につながる
利用者にとって有用でない情報が開示されている場合がある	▶ 有用でないと考えられる情報が開示される場合には、適切な情報が曖昧になることで財務諸表に対する理解が低下するとともに、作成者に不要なコストを生じさせる
利用者に対して情報が効果的に伝達されない場合がある	▶ 効果的に情報が提供されない場合には、財務諸表に対する理解が困難となり、財務諸表の分析に要する時間の浪費につながる

に機能させるために、「開示の原則」を開発することを提案しています。具体的には、<図1>で示している四つのテーマについて検討が行われることになります。これらを踏まえて、全般的な開示規定を定めていけるIAS第1号「財務諸表の表示」の改訂もしくはIAS第1号に置き換わる開示に関する新たな基準の開発を進めることができます。その際には、現在、IASBが主要プロジェクトとして審議している概念フレームワークの改訂内容も考慮されることになります。

IV おわりに

現行のIFRSは、企業に対して利用者の意思決定に有用となる情報の提供を求めており、企業は開示すべき情報の決定に際して多くの判断が求められています。

しかし、現行の仕組みでは、開示規定の機械的な対応に重きが置かれ、IFRSの多くの開示規定がチエツ

クリストのように一律に適用される傾向にあります。その結果、財務諸表の開示量の増加を招き、過重な実務負担を生じさせるだけでなく、開示の複雑化により利用者が財務諸表を理解することが困難になっているとの批判が寄せられています。

今号で示した「開示イニシアティブ」では、こうした状況を改善し、財務諸表が利用者との有効なコミュニケーション・ツールとして位置付けられるようにするため、財務諸表で提供される情報の役割が議論されることになります。また、そこでの議論は、将来における開示に関する基準開発の在り方も含まれることになります。

財務諸表における開示を向上させるためには、財務諸表で提供される情報の利用価値に関して各当事者の視点から活発な議論が必要になると考えられ、作成者、利用者、監査人、規制当局全ての利害関係者からのフィードバックが期待されます。

▶図1 開示の原則に関する主な検討テーマ

1. 財務諸表における情報の原則－効果的な情報の伝達に向けて	
●企業固有の情報の開示	▶一般的な「決まり文句」ではなく、企業の事業及び特定の状況に応じた情報であること
明瞭かつ簡潔な情報	▶重要な情報が損なわれることなく、不必要に財務諸表を長文化させないこと
重要な事項を強調する構成	▶重要な事項を強調し、適切な順序で開示すること
関連する情報への参照	▶情報間の関連性を強調し、必要とする開示にたどり着くこと
不必要的重複の回避	▶財務諸表やアニュアル・レポートの異なる場所において、不必要に重複させないこと
●比較可能性の向上	▶情報の有用性が損なわれることなく、企業間及び期間ごとの比較可能性を高めること
適切な様式	▶財務諸表に対する理解を高めるために、状況に応じてリスト、テーブル、グラフ及びチャートを利用する

▶トレード・オフの関係を考慮の上、有用な情報を開示するために判断が求められる

2. 情報の開示場所の原則	
基本財務諸表及び注記の役割	▶基本財務諸表及び注記の役割を踏まえて、情報の開示場所の在り方を示し、開示に関する基準開発及び企業の判断に役立てる
相互参照	▶一定の要件を満たした場合には、IFRSで求められる情報を相互参照することにより、財務諸表以外の他の場所で開示することを容認する
IFRSに準拠しない情報	▶IFRSに準拠しない情報の開示について、一定の制限を設けるべきかどうかについてフィードバックを求める

▶

3. 特定の開示の課題に対処するための原則	
財務諸表における業績指標の使用	▶財務諸表において偏りのある見方が反映されることへの批判や、企業間比較が困難になるとの懸念に対処するために、業績指標の表示に関する要件を提案する
会計方針の開示	▶会計方針の記載が長文化しており、財務諸表を理解するために有用な開示が行われていないとの批判に対処するために、会計方針を三つのカテゴリーに区分し、各カテゴリーに応じた会計方針の開示を提案する ▶カテゴリー1：重要な項目、取引や事象に関連し、一定の特徴を有する会計方針 ▶カテゴリー2：重要な項目、取引や事象に関連するが、カテゴリー1に含まれない会計方針 ▶カテゴリー3：財務諸表の作成の際に適用されるすべての会計方針のうち、カテゴリー1及びカテゴリー2に含まれない会計方針

▶

4. 開示の目的及び開示規定を改善するための原則	
一貫性のある開示の目的及び開示規定の開発	一部の基準において開示の目的及び開示規定が明確でないため、以下のアプローチにより、一貫性のある開示の目的及び開示規定を開発することを提案する ▶一元化された開示の目的の開発 ▶全ての開示を対象とした単一の基準もしくは1組の基準の開発