

2019年8月

IFRS®基準
公開草案 ED/2019/6

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

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

Exposure Draft ED/2019/6 *Disclosure of Accounting Policies* is published by the International Accounting Standards Board (Board) for comment only. The proposals may be modified in the light of comments received before being issued in final form. Comments need to be received by 29 November 2019 and should be submitted in writing to the address below, by email to commentletters@ifrs.org or electronically using our 'Open for comment documents' page at: <https://www.ifrs.org/projects/open-for-comment/>.

All comments will be on the public record and posted on our website at www.ifrs.org unless the respondent requests confidentiality. Such requests will not normally be granted unless supported by good reason, for example, commercial confidence. Please see our website for details on this and how we use your personal data.

Disclaimer: To the extent permitted by applicable law, the Board and the IFRS Foundation (Foundation) expressly disclaim all liability howsoever arising from this publication or any translation thereof whether in contract, tort or otherwise to any person in respect of any claims or losses of any nature including direct, indirect, incidental or consequential loss, punitive damages, penalties or costs.

Information contained in this publication does not constitute advice and should not be substituted for the services of an appropriately qualified professional.

ISBN: 978-1-911629-36-8

Copyright © 2019 IFRS Foundation

All rights reserved. Reproduction and use rights are strictly limited. Please contact the Foundation for further details at licences@ifrs.org.

Copies of Board publications may be obtained from the Foundation's Publications Department. Please address publication and copyright matters to publications@ifrs.org or visit our webshop at <http://shop.ifrs.org>.

The Japanese translation of the Exposure Draft contained in this publication has not been approved by a review committee appointed by the IFRS Foundation. The Japanese translation is copyright of the IFRS Foundation.



The Foundation has trade marks registered around the world (Marks) including 'IAS®', 'IASB®', the 'IASB® logo', 'IFRIC®', 'IFRS®', the IFRS® logo, 'IFRS for SMEs®', the IFRS for SMEs® logo, the 'Hexagon Device', 'International Accounting Standards®', 'International Financial Reporting Standards®', 'IFRS Taxonomy®' and 'SIC®'. Further details of the Foundation's Marks are available from the Foundation on request.

The Foundation is a not-for-profit corporation under the General Corporation Law of the State of Delaware, USA and operates in England and Wales as an overseas company (Company number: FC023235) with its principal office in the Columbus Building, 7 Westferry Circus, Canary Wharf, London, E14 4HD, United Kingdom.

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

公開草案 ED/2019/6「会計方針の開示」は、国際会計基準審議会（当審議会）がコメントを求めることのみのために公表したものである。提案は、最終の形となる前に、寄せられたコメントに照らして修正されることがある。コメントは、2019年11月29日までに到着する必要がある、下記の宛先に文書で提出するか、commentletters@ifrs.org への電子メール又は我々の‘Open for comment documents’ページ (<https://www.ifrs.org/projects/open-for-comment/>) を用いて電子的に提出されたい。

すべてのコメントは公開の記録に記載され、回答者が秘密扱いの要求をしない限り、我々のウェブサイト (www.ifrs.org) に掲載される。秘密扱いの要求は、商業的な守秘事項などの正当な理由がある場合を除き、通常は認められない。この点及び回答者の個人データを我々がどのように使用するのかの詳細については、我々のウェブサイトを参照されたい。

注意書き：適用される法律が認める範囲で、当審議会及び IFRS 財団（当財団）は、本公表物又はその翻訳から生じるすべての責任を、契約、不法行為、その他いかなる者に対するいかなる性質の請求又は損害（直接、間接、付随的又は結果的な損害、懲罰的賠償、罰金又はコストを含む）に関するものであれ、拒絶する。

本公表物に含まれている情報は、助言を構成するものではなく、適切な資格を有する専門家のサービスの代用とすべきものではない。

ISBN: 978-1-911629-36-8

コピーライト © 2019 IFRS Foundation

不許複製・禁無断転載：複製及び使用の権利は厳しく制限されている。詳細については当財団の licences@ifrs.org に連絡されたい。

IASB 公表物のコピーは当財団の出版部から入手できる。公表物及び著作権に関する事項については、publications@ifrs.org に照会するか又は当財団のウェブショップ <http://shop.ifrs.org> を訪問されたい。

本公表物に含まれている公開草案の日本語訳は、IFRS 財団が指名したレビュー委員会による承認を経ていない。当該日本語訳は IFRS 財団の著作物である。



当財団は世界中で登録された商標を有しており、その中には、‘IAS®’, ‘IASB®’, ‘IASB® ロゴ’, ‘IFRIC®’, ‘IFRS®’, ‘IFRS® ロゴ’, ‘IFRS for SMEs®’, ‘IFRS for SMEs® ロゴ’, ‘Hexagon Device’, ‘International Accounting Standards®’, ‘International Financial Reporting Standards®’, ‘IFRS Taxonomy®’ 及び ‘SIC®’ がある。当財団の商標についてのより詳細な情報は、要求に応じて当財団から入手可能である。

当財団は米国デラウェア州の一般会社法に基づく非営利法人であり、イングランド及びウェールズで海外会社（会社番号：FC023235）として活動し、主たる事務所を Columbus Building, 7 Westferry Circus, Canary Wharf, London, E14 4HD, United Kingdom に置いている。

目 次

	開始ページ
はじめに	6
コメント募集	7
[案] IAS 第 1 号「財務諸表の表示」の修正	9
[案] IFRS 実務記述書第 2 号「重要性の判断の行使」の修正	12
審議会による承認	17
IAS 第 1 号及び IFRS 実務記述書第 2 号の修正案に関する結論の根拠	20
公開草案「会計方針の開示」に対するマルティン・エーデルマン氏の代替的見解	25
[案] 他の IFRS 基準及び公表物の修正	26
[案] IAS 第 1 号に関する結論の根拠の修正	32

はじめに

本公開草案において、国際会計基準審議会（当審議会）は IAS 第 1 号「財務諸表の表示」及び IFRS 実務記述書第 2 号「重要性の判断の行使」を修正することを提案している。修正案は、企業がより有用な会計方針の開示を財務諸表の主要な利用者に提供することに役立てることを意図したものである。

IAS 第 1 号は、「重要な (significant)」会計方針を開示することを企業に要求している。当審議会は、この要求を「重要性がある (material)」会計方針を開示するという要求に置き換えることを提案している。さらに、当審議会は、企業が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を適用することに役立てるための IAS 第 1 号及び IFRS 実務記述書第 2 号の修正を提案している。修正案は企業が次のことを行うのに役立つことを意図したものである。

- 財務諸表の主要な利用者に重要性がある情報を提供するすべての会計方針を識別し開示すること
- 重要性のない会計方針を識別し、それらを財務諸表から取り除くこと

修正案は、2018年10月に公表され IAS 第 1 号及び IAS 第 8 号「会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬」の修正を行った『『重要性がある』の定義』を基礎としている。

コメント募集

当審議会は、本公開草案に対するコメントを募集している。コメントは次のようなものである場合に最も有用である。

- (a) 記載された質問に対応している。
- (b) そのコメントが関連する具体的な項を明記している。
- (c) 明確な論拠を含んでいる。
- (d) 該当がある場合には、当審議会が検討すべき代替案を含んでいる。

当審議会は、本公開草案で扱っている事項についてのみコメントを募集している。

コメント提出者への質問

質問 1

当審議会は、企業に「重要な (significant)」会計方針ではなく「重要性がある (material)」会計方針を開示することを要求するように IAS 第 1 号の第 117 項を修正することを提案している。

この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、その理由は何か。

質問 2

提案している新しい IAS 第 1 号の第 117A 項は、重要性がある取引、その他の事象又は状況に関連する会計方針のすべてが、それ自体で企業の財務諸表に対して重要性があるわけではないと述べている。

この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、その理由は何か。

質問 3

提案している新しい IAS 第 1 号の第 117B 項は、ある会計方針が財務諸表に対して重要性があると企業が考える可能性の高い状況の例を列挙している。

提案している例は、そのような状況を正確かつ有用に記述しているか。そうでない場合、どのような変更を提案するか、その理由は何か。

質問 4

当審議会は、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 2 つの設例を IFRS 実務記述書第 2 号に追加することを提案している。

これらの設例は有用か、また、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効果的に示しているか。そうでない場合、どのような変更を提案するか、その理由は何か。

質問 5

修正案で導入されている文言又は用語法の中に、理解や翻訳が困難なものがあるか。

質問 6

本公開草案における提案に関して他に何かコメントはあるか。

期 限

当審議会は、2019年11月29日までに書面で受け取ったすべてのコメントを考慮する。

コメントの方法

我々はコメントを電子的に受け取ることを希望しているが、コメントは次のいずれの方法によっても提出することができる。

電子的に 'Open for comment documents' ページ (<https://www.ifrs.org/projects/open-for-comment/> にある) にアクセス

電子メール 電子メールでのコメントの送付先 : commentletters@ifrs.org

郵 送 IFRS Foundation
Columbus Building
7 Westferry Circus
Canary Wharf
London E14 4HD
United Kingdom

回答者が秘密扱いを求めて我々がそれを認める場合を除き、すべてのコメントは公開の記録とされ、我々のウェブサイトに掲載される。秘密扱いの要求は、例えば商業的な守秘事項のような正当な理由がある場合を除き、通常は認められない。この点及び回答者の個人データを我々がどのように使用するのかの詳細については、我々のウェブサイトを参照されたい。

〔案〕 IAS 第 1 号「財務諸表の表示」の修正

第 7 項、第 10 項、第 114 項、第 117 項及び第 122 項を修正する。第 117A 項から第 117D 項及び第 139U 項を追加する。第 118 項、第 119 項及び第 121 項を削除する。新規の文言に下線、削除する文言に取消線を付している。

定 義

7 次の用語は、本基準では特定された意味で用いている。

会計方針は、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項で定義されており、本基準において同じ意味で用いている。

…

完全な1組の財務諸表

10 完全な1組の財務諸表は次のもので構成される。

…

(e) 注記（重要な重要性がある会計方針及びその他の説明的情報で構成される）

…

注 記

構 成

…

114 体系的な順序又はグルーピングの例には、次のようなものがある。

…

(c) 純損益及びその他の包括利益の計算書と財政状態計算書における表示項目の順序に従う。例えば、

(ii) 適用している重要な重要性がある会計方針（第117項参照）

…

会計方針の開示

117 企業は、重要な重要性がある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

117A 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。さらに、重要性がある取引、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。

117B 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。例えば、ある会計方針が重要性がある取引、その他の事象又は状況に関連していて、かつ、次のようなものである場合には、企業は、当該会計方針は財務諸表に対して重要性があると考える可能性が高い。

(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。

(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。

(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。

(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。

(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について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。

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、定形化された記述や 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、財務諸表利用者に有用な企業固有の情報を提供する。

117D ある会計方針に重要性がないと企業が結論を下す場合でも、IFRS 基準で要求されている他の情報に重要性がある場合には、企業が当該情報を開示しなければならない。

118 [削除] 企業が財務諸表に使用した測定基礎（例えば、取得原価、現在原価、正味実現可能価額、公正価値又は回収可能価額）を利用者に知らせることは重要である。企業が財務諸表を作成する基礎が、利用者の分析に大きく影響を与えるからである。企業が財務諸表で複数の測定基礎を使用している場合、例えば、特定のクラスの資産が再評価されている場合には、それぞれの測定基礎が適用されている資産及び負債の区分の目安を示せば十分である。

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

119 ~~〔削除〕ある特定の会計方針を開示すべきかどうかを決定するにあたって、経営者は、その開示が、取引、その他の事象及び状況が財務業績や財政状態の報告にどのように反映されているのかを利用者が理解するのに役立つかどうかを検討する。各企業は、自らの営業の性質及び財務諸表の利用者がその種類の企業に開示を期待するであろう方針を考慮する。特定の会計方針の開示は、当該方針がIFRSが認めている選択肢から選択される場合には、利用者に特に役立つ。一例は、企業が投資不動産に公正価値モデルと原価モデルのいずれを適用しているのかの開示である（IAS第40号「投資不動産」参照）。いくつかのIFRSは、特定の会計方針の開示を具体的に要求しており、その中には、IFRSが認めているさまざまな会計方針の中で経営者が行った選択も含まれている。例えば、IAS第16号では、有形固定資産の各種類について用いた測定基礎の開示を要求している。~~

...

121 ~~〔削除〕当期及び過去の期間における金額に重要性がない場合であっても、ある会計方針が企業の営業活動の性質上重要となる可能性がある。IFRSで具体的に要求されていないが、IAS第8号に従って企業が選択し適用している重要な会計方針のそれぞれを開示することも適切である。~~

122 企業は、重要な重要性がある会計方針又は他の注記とともに、見積りを伴う判断（第125項参照）とは別に、経営者が当該企業の会計方針を適用する過程で行った判断のうち、財務諸表に認識されている金額に最も重要な影響を与えているものを開示しなければならない。

...

経過措置及び発効日

...

139U 〔案〕「会計方針の開示」（IAS第1号及びIFRS実務記述書第2号を修正し、〔公開後に挿入される日付〕に公表された）により、第7項、第10項、第114項、第117項及び第122項が修正され、第117A項から第117D項が追加され、第118項、第119項及び第121項が削除された。企業はIAS第1号の修正を〔公開後に決定される日付〕以後開始する事業年度に適用しなければならない。早期適用は認められる。企業が当該修正を早期適用する場合には、その旨を開示しなければならない。当該修正は将来に向かって適用しなければならない。

[案] IFRS 実務記述書第2号「重要性の判断の行使」の修正

第88A項から第88D項及びその見出し、並びに設例S及びTを追加する。IAS第1号の第117項、第117A項及び第117D項を付録に追加する。新規の文言に下線を付している。

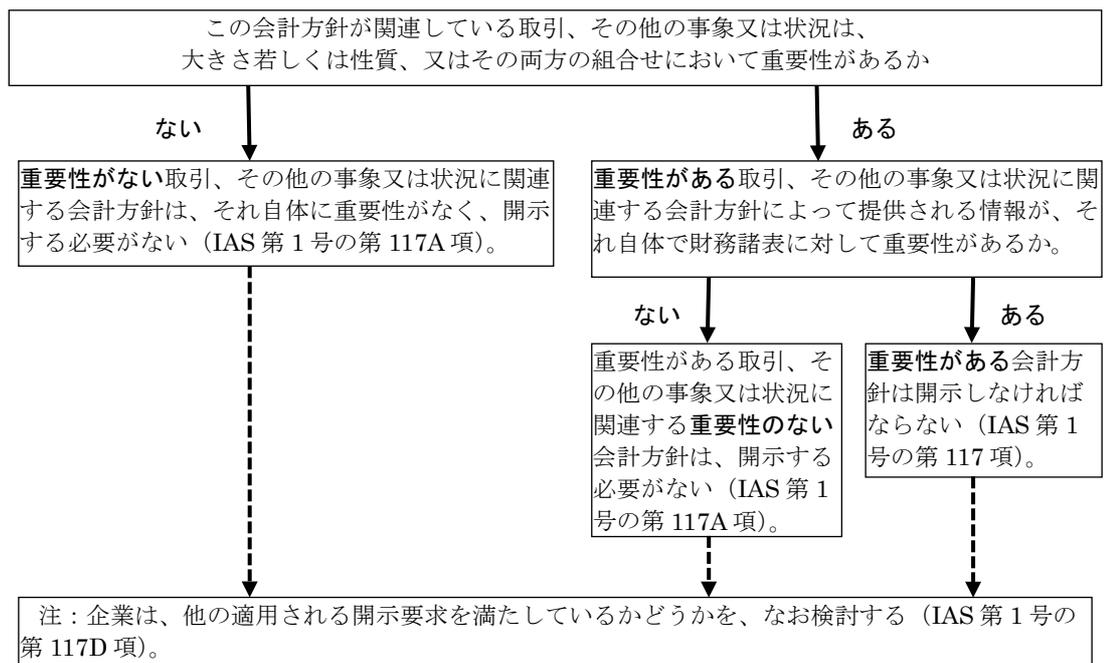
個別のトピック

...

会計方針に関する情報

- 88A** IAS第1号の第117項は、重要性がある会計方針を開示することを企業に要求している。
- 88B** 重要性がない取引、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。重要性がある取引、その他の事象又は状況に関連する会計方針は、当該会計方針によって提供される情報は財務諸表に対して重要性がある場合に開示される。
- 88C** 企業は、会計方針に関する情報は財務諸表に対して重要性があるのかどうかの評価を、当該情報が財務諸表における他の情報とともに、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かどうかを検討することによって行う。この評価は、他の情報と同じ方法で（すなわち、第44項から第55項に記述している定性的要因及び定量的要因を考慮することによって）行われる。下記の図は、ある会計方針が重要性があるかどうか、したがって、開示すべきかどうかを企業がどのように評価するのかを例示している。

図 — ある会計方針に重要性があるかどうかの判定



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

88D IAS 第1号の第117B項は、ある会計方針に重要性があると企業が考える可能性の高い状況の例示を含んでいる。

(前略) 例えば、ある会計方針が重要性がある取引、その他の事象又は状況に関連していて、かつ、次のようなものである場合には、企業は当該会計方針に重要性があると考える可能性が高い。

- (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。
- (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。
- (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。
- (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。
- (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。

設例 S — 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こと

背景

ある企業が電子通信業界で営業を行っている。携帯電話とデータ・サービスの両方を提供する契約を小口顧客と締結している。典型的な契約は、企業が顧客に電話機とデータ・サービスを3年間にわたり提供する契約である。企業は IFRS 第15号「顧客との契約から生じる収益」を適用し、契約条件に沿って履行義務を充足した時に、又は充足するにつれて、収益を認識する。

企業は、次のような履行義務及び関連する対価を識別している。

- (a) 携帯電話機 — 顧客は電話機について3年間にわたり毎月の支払を行う。
- (b) データ — 顧客は3年間にわたり、毎月、所定の量のデータを使用するために、固定の月額料金を支払う。

電話機については、企業は履行義務を充足した時（すなわち、電話機を顧客に提供した時）に収益を認識する。データについては、企業は履行義務を充足するにつれて（すなわち、企業が3年の契約期間にわたりデータ・サービスを顧客に提供するにつれて）収益を認識する。

企業は、これらの契約から生み出される収益は当報告期間に対して重要性があると結論を下している。

適用

企業は、この種類の契約については、2つの別個の収益の源泉について2つの別々の会計方針があることに留意している。

(a) 電話機の販売についての収益

(b) データ・サービスの提供についての収益

この種類の契約から生じる収益が財務諸表に対して重要性があることを識別した後、企業は、これらの契約から生じる収益に関する会計方針が、実際に重要性があるのかどうかを評価する。

企業は、会計方針を開示することの影響を、定性的要因の存在を考慮することによって評価する。企業は、収益認識の会計方針が次のようであることに留意した。

(a) 報告期間中に変更されていない。

(b) IFRS 基準における選択肢から選択されたものではない。

(c) 具体的に当てはまる IFRS 基準がない場合に IAS 第8号「会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬」に従って策定されたものではない。

しかし、企業の収益認識の会計方針は、企業が次のようである領域に関連している。

(a) 会計方針を適用するにあたり（例えば、取引価格を履行義務に配分する方法を決定する際に）重要な判断を行っている。

(b) 基準の要求事項が自社の状況にどのように適用されるのかを検討しなければならなかった。

したがって、企業は、収益認識に関する会計方針を開示することは、財務諸表の主要な利用者が財務諸表における情報を理解するために必要である可能性が高く、当該利用者の意思決定に影響を与えると合理的に予想し得ると結論を下した。例えば、収益の一部が一時点で認識され、一部が一定の期間にわたり認識されることを理解することは、報告されているキャッシュ・フローが収益にどのように関連するのかを利用者が理解するのに役立つ可能性が高い。このため、企業は、収益認識に関する会計方針についての情報（収益認識の時期に関する情報を含む）は重要性があると評価した。

設例 T — IFRS 基準の要求事項を繰り返すだけの会計方針についての重要性の判断

背景

無形資産及び有形固定資産が、ある企業の財務諸表に対して重要性がある。20X1年に、企業は非流動資産の減損に関して下記の会計方針を開示した。

グループの無形資産及び有形固定資産の帳簿価額は、減損の兆候があるかどうかを判定するため、各報告日において再検討される。そうした兆候が存在する場合には、当該資産の回収可能価額を見積る。のれん及び耐用年数を確定できない無形資産については、回収可能価額を少なくとも毎年見積る。

減損損失は、資産又はその資金生成単位（CGU）の帳簿価額が回収可能価額を上回る場合はいつでも、純損益計算書に認識される。

資産の回収可能価額は、売却コスト控除後の公正価値と使用価値のいずれか大きい方である。使用価値を測定するにあたり、見積将来キャッシュ・フローは、貨幣の時間価値と資産固有のリスクについて現在の市場の評価を反映する税引前の割引率を使用して現在価値に割引く。おおむね独立したキャッシュ・インフローを生み出さない資産については、回収可能価額は、当該資産が属する CGU について算定される。

CGU について認識された減損損失は、まず当該 CGU に配分されたのれんの帳簿価額を減額し、それから当該単位の他の資産の帳簿価額を比例的に減額するように配分される。

のれんについての減損損失は、その後に戻入れしない。その他の資産については、回収可能価額の算定に使用された見積りに変更があった場合には、減損損失の戻入れが行われるが、新たな帳簿価額が、減損損失が全く認識されなかったとした場合に算定されたであろう帳簿価額（減価償却及び償却を控除後）を上回らない範囲でのみ行われる。

適用

減損テストの対象となる資産が財務諸表に対して重要性があることを識別した後、企業は減損に関する会計方針が、実際に重要性があるかどうかを評価する。

企業の減損の会計方針は、企業が IAS 第1号の第122項及び第125項に記述されているように重要な判断又は仮定を行うことを要求される領域に関するものである。

しかし、企業は、IAS 第36号「資産の減損」並びに IAS 第1号の第122項及び第125項の開示要求を満たすにあたり、減損の評価並びに重要な判断及び仮定（例えば、使用価値の測定に用いた割引率）に関する開示も行うことに留意した。したがって、企業は、減損の会計方針の記述に含めるべき重要性がある情報で財務諸表の他の箇所に開示されていないものはないと結論を下した。

企業は、減損についての別個の会計方針を開示することは、企業の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情報を提供しないであろうと結論を下した。これは、当該会計方針が企業固有の情報を含んでおらず、IFRS 基準の要求事項の繰り返しとなるだけであるからである。しかし、企業は依然として IAS 第36号並びに IAS 第1号の第122項及び第125項の具体的な開示要求に準拠し、IAS 第36号及び IAS 第1号の当該各項を当期中にどのように適用したのかに関する情報に重要性がある場合には、当該情報を提供することを要求される。

...

付録

「財務報告に関する概念フレームワーク」及び IFRS 基準への参照

...

IAS 第1号「財務諸表の表示」からの抜粋

...

第117項

本実務記述書の第88A 項及び第88C 項で参照

企業は、重要性がある会計方針を開示しなければならない。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。

第117A 項

本実務記述書の第88C 項で参照

重要性がない取引、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。さらに、重要性がある取引、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。

第117D項

本実務記述書の第88C項で参照

ある会計方針に重要性がないと企業が結論を下す場合でも、IFRS基準で要求されている他の情報に重要性がある場合には、企業が当該情報を開示しなければならない。

審議会による 2019 年 8 月公表の公開草案「会計方針の開示」の承認

公開草案「会計方針の開示」は、国際会計基準審議会の 14 名のメンバーのうち 13 名により公表が承認された。エーデルマン氏は公表に反対票を投じた。彼の代替的見解は、結論の根拠の後に示されている。

ハンス・フーガーホースト

議長

スザンヌ・ロイド

副議長

ニック・アンダーソン

マルティン・エーデルマン

フランソワーズ・フローレス

アマロ・ルイス・デ・オリベイラ・ゴメス

ゲイリー・カブレック

陸 建橋

鷺地 隆継

ダレル・スコット

トーマス・スコット

徐 正雨

アン・ターカ

メアリー・トーカー

IAS 第1号及びIFRS実務記述書第2号の修正案に関する結論の根拠

この結論の根拠は、修正案に付属しているが、その一部を構成するものではない。この結論の根拠は、国際会計基準審議会（当審議会）が修正案を開発した際の検討事項をまとめている。個々の審議会メンバーにより議論での重点の置き方は異なっていた。

背景

- BC1 2017年3月に、当審議会はディスカッション・ペーパー「開示に関する取組み—開示原則」（ディスカッション・ペーパー）を公表した。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である。1つの論点が会計方針の開示に関するものであった。
- BC2 ディスカッション・ペーパーは、次のように述べていた。
- (a) 財務諸表利用者は、会計方針が財務諸表において開示される方法に関して懸念を示すことが多い。
 - (b) IAS 第1号の第117項は、重要な会計方針を開示することを企業に要求している。
 - (c) 何が重要な会計方針を構成するのかに関して、利害関係者の意見は異なっている。
- BC3 ディスカッション・ペーパーは、BC2項に述べた懸念に対処するためのアプローチを検討しており、それは次のような会計方針のカテゴリーを導入するものであった。
- カテゴリー1—企業の財務諸表における情報を理解するために開示が常に必要な会計方針であり、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
- カテゴリー2—カテゴリー1には含まれないが、関連する金額又は性質のいずれかの理由で、やはり企業の財務諸表に対して重要性がある取引、その他の事象又は状況に関連する会計方針
- カテゴリー3—企業が財務諸表を作成するにあたって使用した他のすべての会計方針（すなわち、カテゴリー1又は2に含まれない会計方針）
- ディスカッション・ペーパーに記載された当審議会の予備的見解は、カテゴリー1とカテゴリー2の両方の会計方針を開示すべきであるというものであった。
- BC4 多くのコメント提出者が、どの会計方針を開示すべきなのかについての企業のためのガイダンスを開発する当審議会の取組みを支持した。しかし、彼らは当審議会の会計方針の区分は混乱を招くものであり規範的すぎるとして棄却した。
- BC5 フィードバックは、重要な会計方針の開示が有効でないのは、主として重要性の概念を

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

適用する際の困難によるものであることを示唆していた。このフィードバックは、財務諸表利用者を含む利害関係者から得られたもので、彼らの多くは、重要性を当審議会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た。コメント提出者は、ある会計方針に重要性があるかどうかの判定方法に関するガイダンスを当審議会が開発したならば有用であろうと考えた。

修正案

「重要な (significant)」を「重要性がある (material)」に置き換え

BC6 当審議会は、企業が直面している困難の 1 つは、「重要な (significant)」会計方針と「重要性がある (material)」会計方針との相違 (もしあれば) を理解することであると考えた。当審議会は、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。しかし、当審議会は、このアプローチは IFRS 基準における「重要な」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の結論を下した。

BC7 したがって、当審議会は、企業がそれに代えて重要性の概念を会計方針の開示に適用すべきかどうかを検討した。当審議会は、単独で考えた場合の会計方針が財務諸表に対して重要性があると評価されることは稀であろうと考えた。これは、単独で考えた場合の会計方針に関する情報が、財務諸表利用者の意思決定に影響を与える可能性は低いであろうからである。しかし、会計方針は、それに関する情報が完全な 1 組の財務諸表における他の情報との組合せで考慮される場合には、重要性があると考えられる可能性がある。当審議会の考えでは、ある会計方針は、財務諸表において重要性がある取引、その他の事象又は状況に関して提供される情報を利用者が理解するために開示が必要とされる場合には、重要性があるであろう。この見解は、他の情報への重要性の適用と整合的である。単独で考えた場合の単一の開示が重要性があると判断される可能性は低い。しかし、財務諸表における他の情報と合わせて考えた場合には、その単一の開示が重要性がある情報と評価される可能性がある。したがって、当審議会は、重要性の概念が会計方針の開示に関する意思決定を行うにあたって適用できると結論を下した。

BC8 したがって、当審議会は IAS 第 1 号の第 117 項を修正することを提案している。修正後は、本基準の第 117 項は「重要な (significant)」会計方針ではなく「重要性がある (material)」会計方針を開示することを企業に要求することになる。

補強的な各項

BC9 当審議会は、次のようなフィードバックを受け取った。

- (a) 会計方針の開示は、次のようである場合にのみ、財務諸表利用者にとって有用である。
 - (i) 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、
 - (ii) 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。
- (b) 財務諸表利用者は、会計方針が次のようである場合には有用とは考えない。
 - (i) 内容が「決まり文句」とも呼ばれる定型化された情報である。
 - (ii) IFRS 基準の認識及び測定の要求事項の内容の繰り返し又は要約に過ぎない。

BC10 会計方針に関する情報が財務諸表に対して重要性があるかどうかを企業が判定する際に役立てるとともに、BC5 項及び BC9 項に述べた利害関係者からのフィードバックに対処するため、当審議会は、BC8 項に述べた修正案に付属させるための説明パラグラフを追加することを提案している。その提案している説明パラグラフは、

- (a) 重要性がある取引、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旨を明確化している（IAS 第1号の第117A項参照）。例えば、財務諸表利用者からのフィードバックは、IFRS 基準の要求事項を繰り返すだけの会計方針や、判断の行使を要さない状況を記述する会計方針は、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可能性が低いことを示唆している（BC9 項(b)参照）。当審議会は、この修正を、重要性がない会計方針の開示を企業が財務諸表から取り除く助けとするために提案している。
- (b) ある会計方針に関する情報が財務諸表に対して重要性があるという結論を企業が通常は下すであろう状況を識別している（IAS 第1号の第117A項から第117D項参照）。当審議会は、この修正を、ある会計方針に関する情報が重要性があるかどうかを企業が判定する助けとするために提案している。

BC11 当審議会は、何が会計方針を構成するのかについての記述をIAS 第1号の第117項から削除することも提案している。この削除は、作成者が判断を適用して、財務諸表に対して重要性があるものとして評価される会計方針の情報のみを開示することをより適切に可能にするためのものである。例えば、IAS 第1号の第117項(a)は、財務諸表を作成する際に使用される測定基礎に言及しており、企業はこの情報を常に開示すべきであることを意味するものと解釈される可能性がある。多くの場合、財務諸表を作成する際に使用された測定基礎に関する情報は重要性がある。しかし、状況によっては、特定の資産又は負債について使用された測定基礎が財務諸表に対して重要性がなく、したがって開示する必要がないことがある。例えば、IFRS 基準が企業にある測定基礎を使用するこ

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

とを要求している場合には、その測定基礎は重要性がない可能性もある。したがって、企業は当該基準に準拠するにあたって選択又は判断を適用しないであろう。

- BC12 IAS 第 1 号の修正案を開発するにあたり、当審議会は、「重要性がある」の定義が「重要性は、情報の性質若しくは規模大きさ、又はその両方に依存する」と述べていることに留意した。したがって、当審議会は、このような説明を修正案において繰り返すことは不要であろうと結論を下した。
- BC13 当審議会は、ある会計方針を開示すべきかどうかの判定に関して、重大さの概念を重要性の概念に置き換えることを提案している。当審議会は、企業が IFRS 基準の中の他の開示要求を満たすのを免除することは提案していない。例えば、修正案を適用する際に、企業が無形資産についての会計方針に関する情報は財務諸表に対して重要性がないと判断する場合に、企業は依然として、IAS 第 38 号「無形資産」の開示要求のすべてを検討し、もたらされる情報に重要性があるかどうかを判定する必要がある。

IFRS 実務記述書第 2 号「重要性の判断の行使」の修正

- BC14 IAS 第 1 号の修正案を補強するため、当審議会は、IFRS 実務記述書第 2 号「重要性の判断の行使」を修正して、ある会計方針に関する情報が財務諸表に対して重要性があるかどうかを企業がどのようにして判断できるのかを説明することも提案している。
- BC15 特に、当審議会は、企業が 4 段階の重要性プロセスを会計方針の開示に適用することに役立てるために、IFRS 実務記述書にガイダンス及び設例を追加することを提案している。そのガイダンス及び設例は、次のことにより IAS 第 1 号の修正案を補強している。
- (a) 財務諸表における関連する金額が規模による重要性がない場合であっても、ある会計方針が性質により重要性がある場合がある旨を明確化（提案している IFRS 実務記述書第 2 号の第 88C 項参照）。
 - (b) 会計方針の開示への重要性の適用を、IFRS 記述書第 2 号の第 33 項に記述している 4 段階の重要性プロセスと関連付け（提案している IFRS 実務記述書第 2 号の第 88C 項参照）。
 - (c) 財務諸表利用者に対する有用な情報に焦点を当てる必要性を強調。特に、ガイダンス及び設例は、次のような情報の重要さを強調している。
 - (i) 利用者の意思決定に影響を与えると合理的に予想し得る（提案している IFRS 実務記述書第 2 号の第 88C 項参照）。かつ、
 - (ii) 財務諸表における重要性がある情報を理解するために必要とされる（提案している IFRS 実務記述書第 2 号の第 88C 項参照）。

- (d) 4段階の重要性プロセスが次のことによりどのように対処できるのかを明示。
- (i) 財務諸表に対して重要性がある会計方針に関して開示される規格化された（又は「決まり文句の」）情報（提案している設例 S 参照）
 - (ii) IFRS 基準の要求事項を繰り返す情報しか含んでいない会計方針の開示（提案している設例 T 参照）

他の基準及び公表物の修正

BC16 他の IFRS 基準が、企業に会計方針の開示を要求している場合がある。例えば、IAS 第 16 号「有形固定資産」の第 73 項は、有形固定資産の減価償却累計額控除前の帳簿価額の決定に使用した測定基礎を開示することを企業に要求している。IAS 第 1 号の第 31 項は、IFRS 基準における開示要求は重要性の適用の対象となると述べている。すなわち、重要性がある場合には基準で要求されるであろう開示でも、その開示からもたらされる情報に重要性がない場合には提供する必要がない。したがって、当審議会は、他の IFRS 基準における会計方針の開示及び重要性の適用に関連する既存の要求事項は、IAS 第 1 号の修正案と整合的であると結論を下した。したがって、当審議会の考えでは、IFRS 基準における他の要求事項の修正は必要ない。

経過措置

BC17 当審議会の見解は、本修正案の遡及適用は、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可能ではないであろうというものである。したがって、当審議会は、企業が本修正案を将来に向かって適用することを提案している。

生じる可能性の高い影響

BC18 当審議会は、本修正案は作成者に当初のコストを生じさせる可能性があることに留意している。会計方針の開示に対して重大さという概念の適用から重要性の概念の適用に変更するものだからである。しかし、当審議会は、本修正案は、企業が財務諸表利用者に重要性がある情報を提供するすべての会計方針を識別して開示し、重要性がある情報を提供しない会計方針の開示を除去することに役立つであろうと考えている。重要性がある情報を開示し重要性がない情報を除去することは、財務諸表の目的適合性を向上させ、大量の重要性がない会計方針の情報の開示を削減することによって財務諸表の作成コストを低減させるはずである。

BC19 さらに、当審議会は、本修正案は、重要性がある会計方針の情報を覆い隠す可能性のある重要性がない会計方針の情報を企業が除去する助けとなると考えている。

公開草案「会計方針の開示」に対するマルティン・エーデルマン氏の代替的見解

- AV1 エーデルマン氏は、IAS 第 1 号「財務諸表の表示」及び IFRS 実務記述書第 2 号「重要性の判断の行使」を修正することを提案している公開草案「会計方針の開示」の公表に反対票を投じた。
- AV2 エーデルマン氏の考えでは、会計方針は、その開示が、取引、その他の事象及び状況が報告された財務業績及び財政状態にどのように反映されているのかを財務諸表利用者が理解する助けとなると経営者が考える場合には、開示すべきである。財務諸表の主要な利用者のすべてが会計も専門家であるわけではない（「財務報告に関する概念フレームワーク」の 2.36 項参照）。したがって、会計方針の開示は、たとえそうした会計方針が、利用者の投資意思決定に影響を与えるとは予想されないため、重要性があると評価されるのに十分なほど重要ではない場合であっても、企業の報告した財務業績及び財政状態を利用者がよりよく理解するのに役立つ可能性がある。
- AV3 エーデルマン氏は、場合によっては、IFRS 基準などの情報源から利用可能な会計方針を開示すべきであると提案する。利用者が財務業績及び財政状態をよりよく理解するのに役立つ可能性があるからである。このような開示は、IFRS 基準によって要求されている会計処理は特に複雑である場合には、有用である可能性がある。

[案] 他の IFRS 基準及び公表物の修正

IFRS 第7号「金融商品：開示」の修正案

第21項及びB5項を修正する。第44E項を追加する。新規の文言に下線、削除する文言に取消線を付している。

...

その他の開示

会計方針

- 21 IAS 第1号「財務諸表の表示」(2007年改訂)の第117項に従って、企業は、重要な重要性がある会計方針を開示する。これは、財務諸表の作成の際に用いられている測定基礎、及び財務諸表の理解への目的適合性のあるその他の会計方針で構成される。本基準の目的上、重要性がある会計方針の情報には、財務諸表の作成の際に使用された測定基礎のうち財務諸表の理解への目的適合性があるものが含まれる。

...

発効日及び経過措置

...

- 44EE [案]「会計方針の開示」(IAS 第1号及び IFRS 実務記述書第2号を修正し、[公開後に挿入される日付]に公表された)により、第21項が修正された。企業は当該修正を[公開後に決定される日付]以後開始する事業年度に適用しなければならない。早期適用は認められる。企業が当該修正を早期適用する場合には、その旨を開示しなければならない。当該修正は将来に向かって適用しなければならない。

...

付録 B 適用指針

...

その他の開示——会計方針（第21項）

...

- B5 第21項は、企業の重要性がある会計方針（財務諸表の作成に使用された測定基礎及び使用されたその他の会計方針のうち、財務諸表の理解への目的適合性のあるものを含む）の開示を求めている。金融商品については、そうした開示には次の事項が含まれるかもしれない。

...

IAS 第1号（2007年改訂）の第122項は、企業が、重要な重要性がある会計方針又は他の注記とともに、見積りを伴う判断に加えて、経営者が企業の会計方針を適用する過程で行った、財務諸表に認識される金額に最も重大な影響を及ぼす判断を開示することを要求している。

IAS 第 26 号「退職給付制度による会計及び報告」の修正案

第 34 項を修正し、第 38 項を追加する。新規の文言に下線、削除する文言に取消線を付している。

開 示

34 退職給付制度の財務諸表には、確定給付か確定拠出かにかかわらず、次の情報を含めなければならない。

(a) 給付のために利用可能な純資産の変動計算書

(b) 重要な重要性がある会計方針の要約

...

発効日

...

38 [案]「会計方針の開示」(IAS 第 1 号及び IFRS 実務記述書第 2 号を修正し、[公開後に挿入される日付]に公表された)により、第 34 項が修正された。企業は当該修正を [公開後に決定される日付]以後開始する事業年度に適用しなければならない。早期適用は認められる。企業が当該修正を早期適用する場合には、その旨を開示しなければならない。当該修正は将来に向かって適用しなければならない。

IAS 第 34 号「期中財務報告」の修正案

第 5 項を修正し、第 60 項を追加する。新規の文言に下線、削除する文言に取消線を付している。

期中財務報告書の内容

5 IAS 第1号は、完全な1組の財務諸表を、次の構成要素を含むものと定義している。

...

(e) 注記 (重要な重要性がある会計方針及びその他の説明情報で構成される)

...

発効日

...

60 [案]「会計方針の開示」(IAS 第 1 号及び IFRS 実務記述書第 2 号を修正し、[公開後に挿入される日付]に公表された)により、第 5 項が修正された。企業は当該修正を [公開後に決定される日付] 以後開始する事業年度に適用しなければならない。早期適用は認められる。企業が当該修正を早期適用する場合には、その旨を開示しなければならない。当該修正は将来に向かって適用しなければならない。

IFRS 第8号「事業セグメント」に関する適用ガイダンスの修正案

IG2 項を修正する。新規の文言に下線、削除する文言に取消線を付している。

企業の報告セグメントについての記述的情報

IG2 以下は、企業の報告セグメントに関する記述的情報の開示例である（項目の参照は、本基準における関連する要求事項である）。

...

セグメント純損益、資産及び負債の測定（第27項）

事業セグメントの会計方針は、各事業セグメントの年金費用を年金制度への現金支払額を基礎にして認識し測定することを除き、重要な重要性がある会計方針に記載したものと同一である。多角化会社は、非反復的な損益並びに為替差損益を含まない法人所得税前の営業損益を基礎にして業績を評価している。

多角化会社は、セグメント間売上高及び振替高を当該売上又は振替が第三者取引である場合のように、すなわち、現在の市場価格により会計処理している。

IAS 第 1 号「財務諸表の表示」に関する適用ガイダンスの修正案

IG6 項を修正する。新規の文言に下線、削除する文言に取消線を付している。

財務諸表構成の例示

...

IG6 これらの例示は、IFRS のすべての側面を示すことを意図したものではなく、また、キャッシュ・フロー計算書、重要な重要性がある会計方針に関する開示及び他の説明的情報も含んだ完全な1組の財務諸表を構成するものでもない。

IAS 第1号「財務諸表の表示」に関する結論の根拠の修正案

BC76C 項及び BC76F 項における「重要な会計方針」という語句に脚注を追加する。

- * [案]「会計方針の開示」(IAS 第1号及び IFRS 実務記述書第2号を修正し、[公開後に挿入される日付]に公表された)により、IAS 第1号の第117項から第122項が修正され、それらは現在では「重要性がある会計方針」に言及している。