

2014年12月

公開草案 ED/2014/6

# 開示に関する取組み

IAS第7号の修正案

コメント期限:2015年4月17日

# 開示に関する取組み

(IAS第7号の修正案)

コメント期限：2015年4月17日

Exposure Draft ED/2014/6 *Disclosure Initiative* (Proposed Amendments to IAS 7) is published by the International Accounting Standards Board (IASB) for comment only. The proposals may be modified in the light of the comments received before being issued in final form. Comments need to be received by **17 April 2015** and should be submitted in writing to the address below or email to [commentletters@ifrs.org](mailto:commentletters@ifrs.org) using our 'Comment on a proposal' page.

All comments will be on the public record and posted on our website 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:** The IASB, the IFRS Foundation, the authors and the publishers do not accept responsibility for any loss caused by acting or refraining from acting in reliance on the material in this publication, whether such loss is caused by negligence or otherwise.

International Financial Reporting Standards (including International Accounting Standards and SIC and IFRIC Interpretations), Exposure Drafts and other IASB and/or IFRS Foundation publications are copyright of the IFRS Foundation.

**Copyright © 2014 IFRS Foundation®**

ISBN: 978-1-909704-69-5

**All right reserved:** Copies of the Exposure Draft may only be made for the purpose of preparing comments to the IASB provided that such copies are for personal or internal use, are not sold or otherwise disseminated, acknowledge the IFRS Foundation's copyright and set out the IASB's address in full.

Except as permitted above no part of this publication may be translated, reprinted, reproduced or used in any form either in whole or in part or by any electronic, mechanical or other means, now known or hereafter invented, including photocopying and recording, or in any information storage and retrieval system, without prior permission in writing from the IFRS Foundation.

The approved text of International Financial Reporting Standards and other IASB publications is that published by the IASB in the English language. Copies may be obtained from the IFRS Foundation. Please address publications and copyright matters to:

IFRS Foundation Publications Department,  
30 Cannon Street, London EC4M 6XH, United Kingdom.  
Tel: +44 (0)20 7332 2730 Fax: +44 (0)20 7332 2749  
Email: [publications@ifrs.org](mailto:publications@ifrs.org) Web: [www.ifrs.org](http://www.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 IFRS Foundation logo/the IASB logo/the IFRS for SMEs logo/'Hexagon Device', 'IFRS Foundation', 'IFRS Taxonomy', 'eIFRS', 'IASB', 'IFRS for SMEs', 'IAS', 'IASs', 'IFRIC', 'IFRS', 'IFRSs', 'SIC', 'International Accounting Standards' and 'International Financial Reporting Standards' are Trade Marks of the IFRS Foundation.

The IFRS 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 as above.

開示に関する取組み（IAS 第7号の修正案）

# 開示に関する取組み

（IAS第7号の修正案）

コメント期限：2015年4月17日

## 公開草案—2014年12月

公開草案 ED/2014/6 「開示に関する取組み」(IAS 第7号の修正案)は、コメントを求めることだけを目的に、国際会計基準審議会 (IASB) が公表したものである。この提案は、最終の形となる前に、受け取ったコメントを考慮して修正されることがある。コメントは、**2015年4月17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又は [commentletters@ifrs.org](mailto:commentletters@ifrs.org) に我々の 'Comment on a proposal' のページを使用して電子メールで送付されたい。

すべてのコメントは公開の記録に記載され、我々のウェブサイトに掲載される。回答者が秘密扱いを求める場合は例外とする。そうした要求は、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。

**注意書き：**IASB、IFRS 財団、著者及び出版社は、本公表物の内容を信頼して行為を行うか又は行為を控える者に生じる損失については、当該損失が過失により生じたものであれ他の原因によるものであれ、責任を負わない。

国際財務報告基準 (国際会計基準並びに SIC 及び IFRIC の解釈指針を含む)、公開草案、及び他の IASB ないしは IFRS 財団の公表物は、IFRS 財団の著作物である。

### コピーライト ©2014 IFRS Foundation®

**不許複製・禁無断転載：**本公開草案のコピーは、IASB へのコメントを作成する目的でのみ作成できる。そのコピーが個人的又は内部での使用のためのもので、販売又は他の方法で配布されることがなく、IFRS 財団の著作物であることを明記し、かつ、IASB のアドレスを完全に表示することが条件である。

上記により許可された場合を除き、本公表物のどの部分も、全体にせよ一部分にせよ、また、複写及び記録を含む電子的、機械的その他の方法 (現在知られているものも今後発明されるものも) であれ、情報保管・検索システムにおいてであれ、いかなる形態でも、IFRS 財団からの書面による事前の許可なしに、翻訳・転載・複製又は利用してはならない。

国際財務報告基準及び他の IASB 公表物の承認されたテキストは、IASB が英語で公表したものである。コピーは IFRS 財団から入手できる。公表物及び著作権については下記に照会のこと。

IFRS Foundation Publications Department,  
30 Cannon Street, London EC4M 6XH, United Kingdom.  
Tel: +44 (0)20 7332 2730 Fax: +44 (0)20 7332 2749  
Email: [publications@ifrs.org](mailto:publications@ifrs.org) Web: [www.ifrs.org](http://www.ifrs.org)

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ない。当該日本語訳は、IFRS 財団の著作物である。



IFRS 財団ロゴ/IASB ロゴ/IFRS for SMEs ロゴ/‘Hexagon Device’、‘IFRS Foundation’、‘IFRS Taxonomy’、‘eIFRS’、‘IASB’、‘IFRS for SMEs’、‘IAS’、‘IASs’、‘IFRIC’、‘IFRS’、‘IFRSs’、‘SIC’、‘International Accounting Standards’ 及び ‘International Financial Reporting Standards’ は、IFRS 財団の商標である。

IFRS 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、主たる事務所を上記に置いて海外会社としてイングランド及びウェールズで活動している (会社番号：FC023235)。

## 目次

	ページ
イントロダクション	6
コメント募集	7
[案] IAS 第7号「キャッシュ・フロー計算書」の修正	9
[案] IAS 第7号「キャッシュ・フロー計算書」に付属する設例の修正	10
公開草案「開示に関する取組み」（IAS 第7号の修正案）に係る IFRS タクソノミ更新案	11
審議会による2014年12月公表の公開草案「開示に関する取組み」 （IAS 第7号の修正案）の承認	15
公開草案「開示に関する取組み」（IAS 第7号の修正案）に関する結論の根拠	16
鶯地隆継氏の代替的見解	20

## イントロダクション

---

本公開草案は、国際会計基準審議会（IASB）が公表したものであり、IAS 第7号「キャッシュ・フロー計算書」の修正を内容としている。

2011年のアジェンダ協議の間に、IASBは、現行基準における開示要求を見直して開示フレームワークを開発するよう要望を受けた。

IASBが「財務報告に関する概念フレームワーク」プロジェクトで行っている作業を補完するため、IASBは開示に関する取組みを開始した。開示に関する取組みは、財務諸表における開示の有効性を改善する目的で行われているプロジェクトのポートフォリオである。このプロジェクトのポートフォリオには、適用及び調査研究の両方のプロジェクトとともに、現行基準における表示及び開示の原則及び要求事項をどのように改善できるのかを検討する継続的活動が含まれている。

このIAS 第7号の修正案の公開草案は、開示に関する取組みの一部を構成するものである。本修正案の目的は、次のものを改善することである。

- (a) 企業の財務活動（資本項目を除く）に関して財務諸表利用者に提供される情報
- (b) 財務諸表利用者が企業の流動性を理解するのに役立つ開示

第1の目的を満たすため、IASBは、企業は、キャッシュ・フロー計算書においてキャッシュ・フローが財務活動として分類されたか又は分類されるであろう各項目（資本項目を除く）について、期首及び期末の財政状態計算書における金額の調整表を開示すべきであると提案している。この調整表を要求する結果、投資者は、企業の債務及び報告期間中の債務の増減に関しての改善された開示を提供されることになる。

第2の目的を満たすため、IASBは、企業の流動性に関してIAS 第7号が要求する開示の拡張を提案しており、企業の現金又は現金同等物残高を使用する意思決定に影響を与える制約（国外の現金及び現金同等物残高の本国への送金の際に生じる税金負債を含む）に関する開示を提案している。

本公開草案は、IAS 第7号の修正案の影響を反映するためのIFRSタクソノミの変更案も含んでいる。IFRSタクソノミの変更案を公開草案に含めたのは、これが最初である。IASBは、これらの提案に対して受け取るフィードバックに基づいて、IFRSタクソノミ更新案の様式、内容及び時期を検討する予定である。

## コメント募集

---

IASBは、本公開草案における修正案、特に下記の質問について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れば非常に有用である。

- (a) 記載された質問にコメントしている。
- (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) 該当のある場合、IASBが考慮すべき代替案を記述している。

## 開示に関する取組み（IAS 第7号の修正案）

IASB は、IAS 第7号における事項のうち本公開草案で扱っていない事項についてのコメントは求めていない。

コメントは、**2015年4月17日**までに到着するよう書面で提出されたい。提案の一部の側面だけに関するコメントは歓迎されるものであり、コメント提出者は本コメント募集における質問のすべてに回答する必要はない。

### コメント提出者への質問

#### 質問1——開示に関する取組みによる修正

このIAS 第7号の修正案の公開草案は、開示に関する取組みの一部を構成している。その目的は、次のものを改善することである。

- (a) 企業の財務活動（資本項目を除く）に関して財務諸表利用者に提供される情報
- (b) 財務諸表利用者が企業の流動性を理解するのに役立つ開示

この修正案（第44A項及び第50A項参照）に同意するか。修正案のいずれかについて懸念又は代替的な提案はあるか。

#### 質問2——経過措置

本公開草案に記述しているIAS 第7号の修正に関する経過措置（第59項参照）に同意するか。同意しない場合、その理由は何か、また、どのような代替案を提案するか。

#### 質問3——IFRSタクソノミ

提案しているIFRSタクソノミの変更は、IAS 第7号の修正案及び付属の設例に示されている開示を適切に反映しているか。特に、

- (a) 修正が十分なレベルの詳細さで反映されているか。
- (b) 表示項目又はメンバーをどれか追加又は削除すべきか。
- (c) 要素のラベル案は、意味を忠実に表現しているか。
- (d) IFRSタクソノミに追加すべき要素のリストの案は、IAS 第7号の修正案で要求しているか又はIAS 第7号の設例に表示されている情報に限定すべきであることに同意するか。

#### 質問4——IFRSタクソノミのデュー・プロセス

BC20項で参照しているとおり、IASBは、IFRSタクソノミのデュー・プロセスを変更する提案の試行を行っている。IFRSタクソノミのデュー・プロセスの正式な公開協議を構成するものではないが、以下に関して意見を求めている。

- (a) IFRSタクソノミの更新案を公開草案の公表と同時に公表することに同意するか。
- (b) このIFRSタクソノミの更新案の様式及び内容は有用と考えるか。有用と考えない場合、理由は何か。また、どのような代替案又は変更を提案するか。



## コメントの方法

コメントは次のいずれかの方法で提出のこと。

**電子的に**            ‘Comment on a proposal page’ ([go.ifrs.org/comment](http://go.ifrs.org/comment) にある) にアクセス  
(推奨している方法)

**電子メール**        電子メールでのコメントの送付先 : [commentletters@ifrs.org](mailto:commentletters@ifrs.org)

**郵 送**                IFRS Foundation  
30 Cannon Street  
London EC4M 6XH  
United Kingdom

すべてのコメントは公開の記録に記載され、我々のウェブサイトに掲載される。回答者が秘密扱いを求める場合は例外とする。そうした要求は、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7号「キャッシュ・フロー計算書」の修正

第44A項及び関連する見出し並びに第50A項及び第59項を追加する。新たな文言に下線を付している。

### 財務活動の内訳項目

44A 企業は、キャッシュ・フロー計算書においてキャッシュ・フローが財務活動として分類されたか又は分類されるであろう各項目（資本項目を除く）について、期首及び期末の財政状態計算書における金額の調整表を示さなければならない。当該調整表には以下の内容を含めなければならない。

(a) 財政状態計算書における期首残高

(b) 当期中の増減（以下を含む）

(i) 財務キャッシュ・フローによる変動

(ii) 子会社又は他の事業に対する支配の獲得又は喪失により生じた変動

(iii) その他の非資金変動（例えば、外国為替レートの変動の影響及び公正価値の変動）

(c) 財政状態計算書における期末残高

...

### その他の開示

...

50A 追加的な情報が、企業の流動性の理解に関連性がある場合がある。企業は、企業の現金及び現金同等物残高を使用する意思決定に影響を与える制約（外国の現金及び現金同等物残高の本国への送金の際に生じる税金負債を含む）などの事項を考慮しなければならない。これらの事項又は類似した事項が企業の流動性の理解に関連性がある場合には、当該事項を開示しなければならない。

...

### 発効日

...

59 〔日付〕公表の〔案〕「開示に関する取組み」（IAS 第7号の修正）により、第44A項及び第50A項が追加された。企業は、当該修正を〔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。

**[案] IAS 第7号「キャッシュ・フロー計算書」に付属する設例の修正**

注記Eを現行の設例に追加しており、これは当該設例との関連で読むべきである。新たな文言に下線を付している。

設例の第1項で説明しているとおりに、当該設例は当期の金額だけを示している。前期に係る対応する金額は、IAS 第1号「財務諸表の表示」に従って表示することが要求される。

**キャッシュ・フロー計算書の注記（直接法及び間接法）**

...

E. 財務活動の内訳項目（資本を除く）

	<u>20X1年</u>	<u>非資金変動</u>			<u>20X2年</u>
		<u>キャッシュ・フロー</u>	<u>取得</u>	<u>新規リース</u>	
<u>長期借入金</u>	<u>1,040</u>	<u>250</u>	<u>200</u>	<u>二</u>	<u>1,490</u>
<u>リース負債</u>	<u>二</u>	<u>(90)</u>	<u>二</u>	<u>900</u>	<u>810</u>
<u>長期債務</u>	<u>1,040</u>	<u>160</u>	<u>200</u>	<u>900</u>	<u>2,300</u>

## 公開草案「開示に関する取組み」（IAS 第7号の修正）に係る IFRS タクソノミの更新案

この IFRS 更新書案は、本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。

### はじめに

- 1 本公開草案「開示に関する取組み」（IAS 第7号の修正案）の目的は、次のものを改善することである。
  - (a) 企業の財務活動（資本項目を除く）に関して財務諸表利用者に提供される情報
  - (b) 財務諸表利用者が企業の流動性を理解するのに役立つ開示
- 2 IAS 第7号「キャッシュ・フロー計算書」の変更案のうち、IFRS タクソノミの変更を生じるのは、次のものである。

IAS 第7号の修正案	IFRS タクソノミの変更の概要
財務活動の内訳項目（第44A項）	新たな表の追加
その他の開示（第50A項）	新たな表示項目の追加

- 3 この文書で使用している用語及び図表についての詳細な情報については、*Guide to Understanding the IFRS® Taxonomy Update* を参照されたい。これは IFRS ウェブサイトから入手可能である<sup>1</sup>。要約参照シートもダウンロードできる<sup>2</sup>。

### 財務活動の内訳項目

#### 記述——新たな表

- 4 IAS 第7号の修正案は、キャッシュ・フロー計算書においてキャッシュ・フローが財務活動として分類されたか又は分類されるであろう各項目（資本項目を除く）について、期首及び期末の財政状態計算書における金額の調整表を示すことを企業に要求している。
- 5 したがって、IFRS タクソノミに記載するための新たな表を次のように提案している。
  - (a) キャッシュ・フローが財務活動として分類されたか又は分類されるであろう財政状態計算書上の金額（資本項目を除く）について、期首残高及び期末残高並びに残高の増減を示すための新たな表示項目を導入している。

<sup>1</sup> <http://go.ifrs.org/taxonomydocumentguide>

<sup>2</sup> <http://go.ifrs.org/taxonomydocumentsummary>

- (b) 新たな IFRS タクソノミの軸「キャッシュ・フローが財務活動として分類される項目（資本項目を除く）」を導入している。財政状態計算書における項目の種類ごとの分解（例えば、「リース負債」）を可能にするためである。

## 詳細

### 表示項目

キャッシュ・フローが財務活動として分類される項目（資本項目を除く）の調整表の開示のための表示項目	ET <sup>(a)</sup>	ER <sup>(b)</sup>	参照
キャッシュ・フローが財務活動として分類される項目（資本項目を除く）	M	D	発効 [日付] IAS 7.44A(a) 発効 [日付] IAS 7.44A(c)
キャッシュ・フローが財務活動として区分される項目（資本項目を除く）の増加（減少）	M	D	発効 [日付] IAS 7.44A(b)
財務キャッシュ・フローによる増加（減少）：キャッシュ・フローが財務活動として区分される項目（資本項目を除く）	M	D	発効 [日付] IAS 7.44A(b)(i)
子会社又は他の事業に対する支配の獲得又は喪失による増加（減少）：キャッシュ・フローが財務活動として区分される項目（資本項目を除く）	M	D	発効 [日付] IAS 7.44A(b)(ii)
その他の非資金変動による増加（減少）：キャッシュ・フローが財務活動として区分される項目（資本項目を除く）	M	D	発効 [日付] IAS 7.44A(b)(iii)
外国為替レートの変動の影響による増加（減少）：キャッシュ・フローが財務活動として区分される項目（資本項目を除く）	M	E	発効 [日付] IAS 7.44A(b)(iii)
公正価値の変動による増加（減少）：キャッシュ・フローが財務活動として区分される項目（資本項目を除く）	M	E	発効 [日付] IAS 7.44A(b)(iii)
リース負債の非資金変動による増加（減少）：キャッシュ・フローが財務活動として区分される項目（資本項目を除く）	M	E	発効 [日付] IAS 7.IE A 金融機関以外の 企業のキャッシュ ・フロー計算書

(a) この文書の中で使用している要素タイプ (ET) は、貨幣 (M) とテキスト (T) である。

(b) この文書の中で使用している要素参照タイプ (ER) は、要求されている開示 (D) と例示 (E) である。

## 軸及びメンバー

- 6 下記の表は、表で使用される軸及びメンバーを示している<sup>3</sup>。

<sup>3</sup> この表では、(A)、(DM)、(M) は、それぞれ、軸、初期値メンバー、メンバーを示している。

開示に関する取組み（IAS 第7号の修正案）

キャッシュ・フローが財務活動として分類される項目（資本項目を除く）の内訳項目	ER	参 照
キャッシュ・フローが財務活動として分類される項目（資本項目を除く）(A)	D	発効 [日付] IAS 7.44A
キャッシュ・フローが財務活動として区分される項目（資本項目を除く）(DM)	D	発効 [日付] IAS 7.44A
長期借入金 (M)	E	発効 [日付] IAS 7.IE A 金融機関以外の 企業のキャッシュ ・フロー計算書
リース負債 (M)	E	発効 [日付] IAS 7.IE A 金融機関以外の 企業のキャッシュ ・フロー計算書

例示

- 7 IAS 第7号に付属している設例 A（金融機関以外の企業のキャッシュ・フロー計算書）は、キャッシュ・フローが財務活動として分類されたか又は分類されるであろう項目の調整法の開示例を示している。

	20X1年	キャッシュ ・フロー	非資金変動		20X2年
			取得	新規 リース	
長期借入金	1,040	250	200	—	1,490
リース負債	—	(90)	—	900	810
長期債務	<u>1,040</u>	<u>160</u>	<u>200</u>	<u>900</u>	<u>2,300</u>

タクソノミの外見の例

- 8 注記された調整表は、以下の表示項目、軸及びメンバーを用いてタグ付けされる。

キャッシュ・フローが財務活動として分類される項目（資本項目を除く）の開示のための表示項目	キャッシュ・フローが財務活動として分類される項目（資本項目を除く）(A)		
	長期借入金 (M)	リース負債 (M)	キャッシュ・フローが財務活動として分類される項目（資本項目を除く）(M)
キャッシュ・フローが財務活動として分類される項目（資本項目を除く）[期首現在]	1,040	—	1,040
財務キャッシュ・フローによる増加（減少）：キャッシュ・フローが財務活動として区分される項目（資本項目を除く）	250	(90)	160

キャッシュ・フローが財務活動として分類される項目（資本項目を除く）の開示のための表示項目	キャッシュ・フローが財務活動として分類される項目（資本項目を除く）(A)		
	長期借入金 (M)	リース負債 (M)	キャッシュ・フローが財務活動として分類される項目（資本項目を除く）(M)
その他の非資金変動による増加（減少）：キャッシュ・フローが財務活動として区分される項目（資本項目を除く）	—	900	900
キャッシュ・フローが財務活動として分類される項目（資本項目を除く）[期末現在]	1,490	810	2,300

## その他の開示

### 記述

- 9 IAS 第7号の修正案は、基準の第50A項の追加を含んでいる。この追加される項は、企業の現金及び現金同等物残高を使用する意思決定に影響を与える制約（国外の現金及び現金同等物の本国への送金の際に生じる税金負債を含む）などの事項を考慮することを企業に要求している。これらの事項又は類似の事項が、企業の流動性の理解に関連性がある場合には、それらの事項を開示しなければならない。
- 10 その結果、IFRSタクソノミに含める新たな表示項目を提案している。

### 詳細

#### 表示項目

要素ラベル	ET	ER	参照
企業の現金及び現金同等物残高を使用する意思決定に影響を与える制約の記述	T	D	発効 [日付] IAS 7.50A
国外の現金及び現金同等物残高の本国への送金の際に生じる税金負債	M	D	発効 [日付] IAS 7.50A

## 審議会による2014年12月公表の公開草案「開示に関する取組み」 （IAS 第7号の修正案）の承認

---

公開草案「開示に関する取組み」（IAS 第7号）は、国際会計基準審議会の14名の審議会メンバーのうち13名により公表が承認された。鶯地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している。

ハンス・フーガーホースト	議長
イアン・マッキントッシュ	副議長
スティーブン・クーパー	
フィリップ・ダンジョウ	
アマロ・ルイス・デ・オリベイラ・ゴメス	
マルティン・エーデルマン	
パトリック・フィネガン	
ゲイリー・カブレック	
スーザン・ロイド	
鶯地 隆継	
ダレル・スコット	
徐 正雨	
メアリー・トーカー	
張 為国	



## 公開草案「開示に関する取組み」(IAS第7号の修正案) に関する結論の根拠

この結論の根拠は、本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。

- BC1 IAS第7号「キャッシュ・フロー計算書」の修正案は、開示に関する取組みの一部である。開示に関する取組みは、財務諸表における開示の有効性を改善する目的で行われているプロジェクトのポートフォリオである。このプロジェクトのポートフォリオには、適用及び調査研究の両方のプロジェクトともに、現行基準における表示及び開示の原則及び要求事項をどのように改善できるのかを検討する継続的活動が含まれている。
- BC2 国際会計基準審議会 (IASB) は、本公開草案における修正を、投資者からの要望に対応して開発した。この要望には、「財務報告開示討議フォーラム」で受けた要望や、2013年5月に公表したフィードバック・ステートメント (「フィードバック・ステートメント」) に記載された要望が含まれている。投資者は、企業のキャッシュ・フローの理解が自分たちの分析にとって不可欠であり、企業の債務に関する開示 (報告期間中の債務の変動を含む) の改善があると強調した。フィードバック・ステートメントは、投資者がIASBに、企業が純債務の調整表を開示して説明するという要求を導入するよう絶えず要望してきたと述べていた。

### 財務活動の内訳項目

---

- BC3 企業の債務に関する開示の改善を求める投資者からの要望に対処するにあたり、IASBは、こうした開示の改善をIAS第1号「財務諸表の表示」を修正するプロジェクトに含めるべきかどうかを、2014年3月に公開草案「開示に関する取組み」(IAS第1号の修正)を公表した際に検討した。しかし、IASBは、そうすると、IASBがこのトピックに関する追加的な作業を行う間に、当該提案セットの公表が遅れることになるため、そうしないことを決定した。さらに、IASBは、債務は現行の国際財務報告基準 (IFRS) の中で定義されておらず開示も要求されていないので、新たな要求の導入は、IAS第1号の要求事項の修正ではなく明確化を目的としていたIAS第1号の修正案の範囲外であることに留意した。
- BC4 投資者の懸念を理解するため、2014年初に、IASBは投資者へのアンケート調査を実施した。アンケート調査の前半は、投資者が債務の各期の増減を理解しようとしている理由に関する情報を得ることを目的としていた。アンケート調査の後半は、現金及び現金同等物に関する開示についてのインプットを求めていた。このアンケート調査の結果は、投資者が債務に関する情報をどのように利用しているかや、一部の投資者が純債務の調整表を求めていた理由をIASBが理解するのに役立った。このアンケート調査に基づいて、IASBは、純債務の調整表には次のような効果があることを識別した。
- (a) 企業のキャッシュ・フローについての投資者の理解を検証するために使用できる。財政状態計算書とキャッシュ・フロー計算書との間の調整表を提供するからである。
  - (b) 企業のキャッシュ・フローについての投資者の理解を検証するために使用される場合、企業の将来キャッシュ・フローを予測する際の投資者の確信を向上させる。
  - (c) 企業の資金調達の源泉及び当該源泉が一定期間にわたりどのように活用されてきたの

## 開示に関する取組み（IAS 第7号の修正案）

かに関する情報を提供する。

(d) 資金調達に関連したリスクに対する企業のエクスポージャーを投資者がより適切に理解することが可能となる。

BC5 IASB は、アンケート調査から得た証拠を検討し、投資者が要望している情報を、どのようにして債務を定義する必要なしに提供できるのかを検討することを決定した。IASB の考えでは、債務について一般的に合意された定義を見出すことは困難であり、定義を見出そうとするとプロジェクトを遅延させる可能性がある。

BC6 IASB は、IAS 第7号の第6項における財務活動の定義を使用できると考え、キャッシュ・フローがキャッシュ・フロー計算書において財務活動として分類されたか又は分類されるであろう各項目（資本項目を除く）についての期首及び期末の財政状態計算書における金額の調整表を開示するという要求を提案している。IAS 第7号は、財務活動を、企業の拠出資本及び借入の規模と構成に変動をもたらす活動と定義している。キャッシュ・フローがキャッシュ・フロー計算書において財務活動として分類されたか又は分類されるであろう各項目（資本項目を除く）についての期首及び期末の財政状態計算書における金額の調整表は、企業の借入れに関する情報を捕捉することになる。IASB は、この情報を捕捉することは、投資者が債務に関して要望している情報と同等となり、投資者はここから純債務ポジションを計算することができると判断した。

BC7 IASB は、投資者及び作成者との追加的なアウトリーチを実施した。キャッシュ・フローがキャッシュ・フロー計算書において財務活動として分類されたか又は分類されるであろう各項目（資本項目を除く）についての期首及び期末の財政状態計算書における金額の調整表を要求した場合に、次のようになるのかどうかを評価するためである。

(a) 投資者が企業の債務に関して求めていた情報を捕捉することになる。

(b) 作成者に不必要なコストを生じさせない。

BC8 IASB は、提案する調整表の設例を作成し、これを世界作成者フォーラム及び資本市場諮問委員会と議論した。提案された調整表は、投資者及びアナリストに企業の債務の分析を行うための十分な情報を提供するであろうと合意された。寄せられたフィードバックは、修正案を支持していたので、IASB はこれを進めることを決定した。この開示の要求は開示を純額ベースで行うことを禁止すべきではないという指摘もあった。この文脈において、純額ベースとは、キャッシュ・フローが財務活動として分類されたか又は分類されるであろう財政状態計算書上の金額（資本項目を除く）から、現金及び現金同等額の残高を控除したものを意味する。これは、作成者の中には負債を純額ベースで管理している企業や、すでにこの情報を財政状態計算書において提供している企業もあるからである。こうした企業に「総額の調整表」への変更を要求することは、情報の削減と受け取られる可能性があり、経営者が財務管理戦略及びリスク管理戦略を説明する能力を限定してしまう可能性がある。

BC9 実施したアウトリーチは、IAS 第7号の修正を検討するというIASBの決定を支持していた。しかし、IASBが開示原則の調査研究プロジェクト（これも開示に関する取組みの一部である）において考慮すべき他の潜在的な改善があるという指摘もあった。

## その他の開示

---

- BC10 IASB は、現金及び現金同等物に関する開示について IAS 第 7 号の修正を提案すべきかどうかとも検討した。IASB は、企業が保有していてグループが利用可能ではない現金及び現金同等物の残高に関して、IAS 第 7 号の第 48 項が要求している開示を補完するための開示が必要であるというフィードバックを投資者から受けた。
- BC11 IASB は、現金及び現金同等物の残高に関する開示の改善を求める投資者からの要望（投資者に対して実施したアンケート調査の一環として受け取ったフィードバックを含む）の検討に時間を費やした。IASB は、世界作成者フォーラムからの助言も求めた。
- BC12 投資者からの要望を検討するにあたり、IASB は、企業の財務上の強みと弱みについての投資者の評価の一部として、債務が純額ポジションを算出するために現金及び現金同等物の残高と相殺されることが多いことに留意した。この純額ポジションは、投資者が報告企業の流動性を評価するために使用されている。IASB は、現金及び現金同等物の残高は債務の決済又は他の目的のための使用に利用可能であるが、何らかの形の経済的制約（例えば、現金と債務が別々の法域にあって、現金を債務の決済に使用すると税金の支払が生じる）があったり、法的制約があったりして、企業の現金及び現金同等物の残高を使用する意思決定に影響を与える場合があることを投資者が懸念していることに留意した。
- BC13 IASB は、開示の改善は現金及び現金同等物の残高よりも幅広いものとする必要があることを強調した世界作成者フォーラムからの助言に留意した。これは、現金及び現金同等物の残高を国外の企業に留保しておく方が良いと判断して代替的な形態の資金調達を求める企業は、その国外企業が留保する現金及び現金同等物の残高に対するリターンを最大化しようとするであろうからである。この最大化を達成するために、企業はこれらの残高を市場性のある有価証券に投資することを決定する場合がある。したがって、有効なものとするためには、開示は現金及び現金同等物の残高よりも幅広いものとする必要があるかもしれない。
- BC14 IASB は、IFRS が現在要求している開示を検討して、この要望に対応していたかどうかを識別したが、現行の開示要求は投資者の懸念に具体的には対応していないと判断した。
- BC15 IASB は次に、現金及び現金同等物の残高に関する開示の改善を、開示原則の調査研究プロジェクトの一部として見直す方が好ましいかどうかを検討した。しかし、キャッシュ・フローがキャッシュ・フロー計算書において財務活動として分類されたか又は分類されるであろう各項目（資本項目を除く）についての期首及び期末の財政状態計算書における金額の調整表を要求するとした場合には、現金及び現金同等物の残高に関する開示を改善するという投資者の要望にも対応することになると判断した。しかし、IASB は、この修正は、開示原則の調査研究プロジェクトの一部として追加的な作業を行うことを妨げるべきではないと決定した。
- BC16 IASB は、現金及び現金同等物の残高は債務の決済又は他の目的のための使用に利用可能であるが、何らかの形の経済的制約があったり、法的制約があったりして、企業の現金及び現金同等物の残高を使用する意思決定に影響を与える場合があるという投資者の懸念に対応することを決定した。IASB は、企業の現金及び現金同等物の残高を使用する意思決定に影響を与える制約（国外の現金及び現金同等物残高の本国への送金の際に生じる税金負債や、

## 開示に関する取組み（IAS 第7号の修正案）

類似の項目を含む）が、企業の流動性の理解に関連性がある場合には、それらの事項を開示しなければならないと決定した。

### 経過措置及び発効日

---

- BC17 IASB は、「開示に関する取組み」（IAS 第7号の修正）は、発効日から将来に向かって適用すべきであり、早期適用を認めるべきであると提案している。
- BC18 IASB は、追加的な経過措置は必要ではなく有用でもないと考えている。提案している開示は、すでに財務諸表で提供されている情報を補完するものである。これらの修正は、認識及び測定に影響を与えない。

### IFRS タクソノミ

---

- BC19 現在、IFRS タクソノミの変更は IASB の承認の対象とはなっておらず、公開協議は最終基準の公表後にしか行われていない。IFRS タクソノミに関連した活動が IFRS 財団の基準設定機能に統合され、それが IFRS タクソノミのデュー・プロセスの見直しの契機となった。この見直しの結果、IFRS タクソノミの将来の修正は次のようにすべきであるとの提案が行われた。
- (a) 公開草案又は最終基準に付属する資料の中で、「IFRS タクソノミ更新案」の形で記述し、当該公開草案又は最終基準とともに公表する。
  - (b) IASB が承認する。
- BC20 IASB は、こうしたデュー・プロセス変更案を議論した。IASB は、IFRS タクソノミのデュー・プロセスの変更案の公開協議の前に、試行を行うべきだと提案し、デュー・プロセス監督委員会が受諾した。本公開草案は、その試行の一環である。IASB は、IFRS タクソノミの修正案及びデュー・プロセスに関する質問に関して受け取るフィードバックに基づいて、IFRS タクソノミ更新案の時期、有用性、様式及び内容を評価する予定である。
- BC21 したがって、本公開草案は、IFRS タクソノミ更新案を構成するセクションを含んでいる。このセクションは、本公開草案における IAS 第7号の修正案を IFRS タクソノミにどのように反映するのかに関する提案を記述している。これは本公開草案の中に付属資料として記載されており、公開草案の不可分の一部を構成してはいないが、IASB が公表のためにレビューし承認している。コメント提出者への質問にも、本公開草案における提案から生じる IFRS タクソノミの変更の影響に関する具体的な質問を含めている。
- BC22 IASB は、IFRS タクソノミに、キャッシュ・フローが財務活動として分類されたか又は分類されるであろう項目及び当該項目の増減を表す要素をどの程度含めるべきかを議論した。本公開草案の目的上、IFRS タクソノミに追加すべき要素のリストの提案は、IAS 第7号の修正案で要求している情報又は IAS 第7号に付属する設例に示されている情報に限定すべきであると決定された。このリストは網羅的なものではない。企業が財務諸表に表示するこの開示をタグ付けするために追加的な要素が必要となる可能性がある。

## 鶯地隆継氏の代替的見解

- AV1 鶯地氏は、公開草案「開示に関する取組み」（IAS 第7号の修正案）の公表に、以下の理由で反対票を投じた。
- AV2 第1に、鶯地氏は、財務諸表利用者からの要望への対応は、開示原則の調査研究プロジェクトにおいてこうした事項のより広範な検討の一環として扱うのを待つ方が適切であろうと考えている。これは、IAS 第7号「キャッシュ・フロー計算書」の根本的な見直しは、当該調査研究プロジェクトの一部として進められているからである。鶯地氏の考えでは、IAS 第7号の将来の全体的な改善についての明確なビジョンなしに、小規模の修正を根本的な再検討の直前に公表することは、システムの更新に要するコストの重複を生じる可能性があり、財務諸表利用者の混乱を招くおそれがある。
- AV3 第2に、鶯地氏は、本公開草案に示された提案は、財務諸表利用者のニーズを満たしていないと考えている。鶯地氏は、財務諸表利用者が純債務の調整表の開示を企業に要求することを要望した際に、その目的は流動性に関する情報を改善することであったと指摘する。鶯地氏は、本公開草案に示された提案は、財務諸表利用者からのこの要望に適切に対応していないと考える。提案は債務や債務の決済に利用可能な現金を定義していないので、企業の流動性リスクに関する情報を十分に改善していないからである。流動性リスクとは、すなわち、現金又は他の金融資産の引渡しによって決済される金融負債に関連した義務を決済する際に企業が困難に直面するというリスクである。
- AV4 鶯地氏は、連結キャッシュ・フロー計算書の有用性を認めていない。鶯地氏は、キャッシュ・フロー計算書は個別財務諸表の一部として表示される場合には有用であると考えている。しかし、その有用性は、連結財務諸表の一部として表示される場合には大きく損なわれる。これは、連結財務諸表は資産及び負債の場所及び利用可能性に関する情報を提供しないからである。例えば、親会社に CU100 の債務があり、51%支配している子会社に CU100 の現金があるとした場合、連結財政状態計算書においては、このグループは債務を履行するための十分な現金及び現金同等物を有していると解釈される可能性がある<sup>4</sup>。しかし、これは真実ではないかもしれない。親会社は確かに子会社を支配してはいるが、現金及び現金同等物の場所及び利用可能性を考えずに債務と現金とを相殺することは、鶯地氏の考えでは、意味をなさない。この理由から、鶯地氏は、現金及び現金同等物の残高が本公開草案で提案されている調整表に記載された金額と相殺される場合に、財務諸表利用者が企業の流動性リスクについて誤解するおそれがあることを懸念している。
- AV5 第3に、コストに関して、鶯地氏は、本公開草案で提案されている調整表の作成コストは予想よりも大きい可能性があると考えている。企業がキャッシュ・フロー計算書の作成に間接法を使用している場合には、当該計算書は財政状態計算書と純損益及びその他の包括利益計算書が作成されるまでは完成できない。これは、キャッシュ・フロー計算書は財政状態計算書と純損益及びその他の包括利益計算書とを調整するものだからである。本公開草案に示されている提案は、キャッシュ・フロー計算書において財務活動として分類されたか又は分類されるであろう各項目（資本項目を除く）について、財政状態計算書とキャッシュ・フロー

<sup>4</sup> 本公開草案では、貨幣金額を「通貨単位」（CU）で表示している。

## 開示に関する取組み（IAS 第7号の修正案）

との間の追加的な調整表を要求している。鶯地氏は、これは作成者に多額の追加負担を課す可能性があり、これにより財務諸表の確定が遅くなる可能性があると考えている。

- AV6 鶯地氏の考えでは、当面の改善として、現金及び現金同等物の期首残高及び期末残高（又は、必要な場合には、平均値）の開示を親会社及び主要な金融子会社の個別財務諸表に記載することを要求する方が、本公開草案で提案されている調整表よりもずっと有用で費用対効果が高いであろう。