

IFRS 基準における 開示規定－試験的 なアプローチ

重要ポイント

- IASBは、利用者の情報に対する要求がより適切に満たされるように基準固有の開示目的を提案している。
- 最終的な目標は、特定のIFRS基準の具体的な開示目的及び情報に支えられる全体的な開示目的を定めることである。
- 試験的なアプローチとして、本EDにはIFRS第13号とIAS第19号を改訂する提案が含まれる。本提案に対するフィードバックが好意的なものである場合には、他の基準についても同様の提案が行われる予定である。
- コメント募集期限は2021年10月21日である。

概要

2021年3月25日、国際会計基準審議会(以下、IASB又は審議会)は、公開草案「IFRS 基準における開示規定－試験的なアプローチ(IFRS 第13号及びIAS 第19号の改訂の提案)(以下、本ED)を公表した。IASBは本EDで、IFRS 基準における開示要求を開発し、その草案を作成する際に、IASB 自体が使用するガイダンスを提案している。本ガイダンスの試験的な適用を行うにあたり、IFRS 第13号「公正価値測定」及びIAS 第19号「従業員給付」の改訂が提案されている。本EDは、IASBの「開示イニシアティブ」プロジェクトの一環であり、「財務報告に関する概念フレームワーク」(以下、概念フレームワーク)及びIAS 第1号「財務諸表の表示」の現行の全体的な開示要求よりも、基準固有の開示要求に焦点を置いて提案を行っている。IASBは、財務諸表における現行の開示を巡る懸念に対応することを目指している。それらの懸念は「開示の過多」、「開示の非有効性」、または、本EDのように「開示の問題」と表現されることがある。今回の試験的な試みが成功した場合には、他のIFRS 基準に対しても同様の提案が行われる予定である。

提案されているガイダンス

提案された開示要求を開発する目的のために、IASB が依拠する新しいガイダンスを含むことから、本EDは上述の2つの基準に対する改訂(本EDの試験的な部分)よりも、広範に及ぶ提案を行っている。ガイダンスは最終的にはIASB が内部でのみ使用することが意図されているものの、IASBは本EDで、当該ガイダンスがその目的に適合するかどうかに関するコメントも募集する。

IASBの意図は、一部の人がチェックリスト・アプローチと捉えているものを、開示要求に対する目的がより明確に定義されるアプローチに置き換えることにある。重要性に従って必須である個別の要求と、開示目的がどのように満たされるかを示す例として頻繁に提示される任意である個別の要求の両方を組み合わせることで、開示目的への準拠が促進される。

より具体的には、提案されているガイダンスは開示要求のヒエラルキーに依拠することになり、「全体的な開示目的」を出発点とし、それは「基準固有の開示目的」で補完され、次に基準固有の開示目的は、必須、及び任意の「情報」により補完される。現行の基準には、全体的及び基準固有の開示目的、ならびに本 ED に提案されている情報に性質上類似する情報がすでに含まれている事例が存在することは着目に値する。開示要求を設定する今回のアプローチでは、いずれの情報に重要性があるか、及びそれが開示目的を満たすかどうかを決定するために、作成者により多くの判断が求められると IASB は予想している。

全体的な開示目的

全体的な開示目的は利用者のニーズが焦点になるが、概念フレームワークと IAS 第 1 号に示されている開示目的と比較して、基準の対象範囲についてより狭く、より具体的になる。

基本的に、全体的な開示目的の意図は、基準固有の開示目的を適用する際に企業が検討しなければならない背景や留意点が定められることにある。

全体的な開示目的では、基準に特定の利用者の情報ニーズに焦点が当てられると共に、これらのニーズを記載し、それらのニーズを満たす情報が開示されることが求められる。全体的な開示目的の意図は基本的に、基準固有の開示目的を適用する際に企業が検討すべき背景や留意点が定められることにある。

基準固有の開示目的

基準固有の開示目的には、利用者のより詳細な情報ニーズが記載される。企業は、利用者の情報ニーズを満たすために、基準固有の開示目的がより迅速に満たされることになる情報を提供しなければならなくなる。IASB は、開示する必要がある情報を決定するには判断が求められることを認識している。基準固有の開示目的では、企業固有の情報と企業間の比較可能性が確保される情報の両立が図られる。必須の情報は、企業間の比較可能性の達成に役立つ。

個別の情報

一定の情報は重要性の判断に従って必須となるが、その一方で他の任意の情報は、基準固有の開示目的を満たすことを促進する情報の例として挙げられる。基準固有の開示目的を識別するにあたり、IASB は、各目的と企業が開示すべき情報とが確実に紐づけられることを意図している。その目的は、どの情報に重要性があるかを企業が判断する際に役立つようにすることである。IASB が提案したアプローチのうち重要な観点は、状況によっては、全体的及び基準固有の開示目的を達成するためには、基準に列挙される以上の追加的な情報が求められるということである。

弊社のコメント

提案されているガイダンスは、基準固有の開示目的は全体的な開示目的に由来し、個別の情報は基準固有の目的に由来するという構造に従っている。よって、本ガイダンス案は論理的な構造に従う。しかし、本当の意味で本アプローチが試されているのは、開示の有効性が実際に改善するかどうかということである。

試験的な提案－IFRS 第 13 号及び IAS 第 19 号

本 ED のうち試験的なアプローチ部分は、IASB による、本ガイダンス案の第 13 号及び IAS 第 19 号の開示要求の設定への適用である。IASB は、これら 2 つの基準には開示上の問題点を明らかにする問題点の多くが含まれ、IASB は、現行の開示要求をレビューすることは両基準の向上に資すると考え、これら 2 つの基準を試験的に選択した。

IASB は、提案されている開示目的に関するガイダンスを適用することで、企業は IFRS 第 13 号の開示に関しより効果的に重要性の評価を実施できるようになり、また主に IAS 第 19 号におけるより目的適合性の高い情報を企業が開示するのに役立つと考えている。

より具体的には、IASB は、提案されている開示目的に関するガイダンスを適用することで、企業は IFRS 第 13 号の開示に関し、より効果的に重要性の評価を実施できるようになり、また主に IAS 第 19 号においてより目的適合性の高い情報を企業が開示するのに役立つと考えている。

IFRS 第 13 号の改訂案

全体的な開示目的

IFRS 第 13 号の改訂案は、「企業は、財務諸表の利用者が、当初認識後に財政状態計算書上、公正価値で測定されるクラスの資産及び負債の公正価値測定に関連して生じる不額実性に対する企業のエクスポージャーを評価できるようにする情報を開示しなければならない(第 100 項)」とする全体的な開示目的を提案している。この情報の意図は、利用者が、当該クラスの資産及び負債の重要性が企業の財政状態及び財務業績に及ぼす影響、公正価値測定値がどのように算定されているか、及びその変動が企業の財政状態にどのように影響を及ぼすかを理解できるようにすることにある。

基準固有の開示目的及び個別の情報

本提案には、以下の情報を求める基準固有の開示目的をはじめ、全体的な開示目的との整合性を担保することを意図した複数の基準固有の開示目的及び情報が含まれる。

- 当初認識後に公正価値で測定される資産及び負債の金額、性質及びその他の特性及びそれらの特性が公正価値ヒエラルキーにおける資産及び負債の区分にどのように関係しているか
- 利用者が、当初認識後に公正価値で測定される各クラスの資産及び負債の公正価値測定値を算定するのに用いられた重要な技法及びインプットを理解することができるようになる情報
- 経常的に行われる公正価値測定については、利用者が、報告期間末時点で合理的に可能となるインプットを用いる、代替的な公正価値測定値を理解できるようになる情報
- 公正価値測定値変動の理由

公正価値で測定されることはないが、その公正価値が注記に開示される資産及び負債については、「公正価値で測定されることはないが、公正価値が注記に開示される各クラスの資産及び負債の金額、性質及びその他の特性及び当該特性が公正価値ヒエラルキーにおけるそれらのクラスの資産及び負債の区分にどのように関係しているか」を開示することも求められるであろう(第 118 項)。

基準固有の開示目的のそれぞれに関し、本提案は、作成者が当該目的を満たすために求められる基準固有の開示の識別に役立つ情報、若しくは、開示目的を満たす方法を示めす設例を含んでいる。

IAS 第 19 号の改訂案

IAS 第 19 号の改訂案は、短期従業員給付、確定拠出制度や確定給付制度などの退職後給付、その他の長期従業員給付及び解雇給付の開示要求に影響を与えるであろう。

確定給付制度に適用可能となる規定は、より包括的で、本ガイダンス案が IAS 第 19 号にどのように適用されるかを例示する目的で、以下は確定給付制度にのみ適用可能な開示規定を取り扱っている。

全体的な開示目的

確定給付制度に関する全体的な開示目的では、企業は、利用者が「確定給付制度が企業の財政状態、財務業績及びキャッシュ・フローに与える影響を評価することができ、企業の確定給付制度に関連して生じるリスク及び不確実性を評価できるようにする」情報を開示しなければならない(第147A項)この目的を満たすために、情報は債務の性質、リスク及びその他の特徴を考慮に入れ、集約又は分解しなければならないと提案されている。また、企業は、いずれの開示を行うべきかを決定する上で、異なるリスクが存在する制度又は制度のグループを区別すべきかどうかの評価も行わなければならない。

基準固有の開示目的及び個別の情報

本提案は、以下の情報を求める基準固有の開示目的をはじめ、全体的な開示目的との整合性を担保することが意図される複数の基準固有の開示目的及び以下のような多くの情報を含んでいる。

- 利用者が、基本財務諸表に表示される金額及び金額の内訳を理解することができるようにする情報
- 利用者が、給付の性質、リスク、特に投資リスクの性質及び範囲、さらには企業が確定給付制度及び識別したリスクをどのように管理しているかを理解できるようにする確定給付制度に関連する性質及びリスク
- 確定給付制度が企業の将来キャッシュ・フローに及ぼす影響
- 利用者が、閉鎖型確定給付制度(既に参加できない、受給権者のみが存在する制度)に関し給付が行われる期間を理解できるようにする情報
- 確定給付債務の計算における測定上の不確実性の要因に関する情報を含む、数理計算上の仮定に関する情報
- 財政状態計算書に表示される確定給付制度に係る資産及び負債の金額の変動

基準固有の開示目的のそれぞれに関し、本EDは、作成者が当該目的を満たすために求められる基準固有の開示の識別に役立つ情報、もしくは目的を満たす方法を示す設例を含んでいる。

次のステップ

コメント募集期限は2021年10月21日である。

弊社のコメント

今まで識別してきた開示の問題が今回のガイダンス案で解消される訳ではないという懸念を表明して、本EDに反対票を投じたIASBメンバーがいた。特に、彼らは執行上の課題が増えること、作成者の労力が増大すること、さらには比較可能性が減少することを気にかけていた。

したがって、我々は、IASBが最終的な改訂を当該規定に行うことを検討する場合に、十分な根拠が示される活発な議論に資するフィードバックを、利害関係者がコメントレターの形式でIASBに提供することを望む。今回の試験的アプローチが、他の基準への適用も意図されていることを考えると、本EDの提案は、作成者、利用者、監査人及び規制当局をはじめとする、すべての関係する利害関係者が関心を寄せるべき論点であると考えている。

EY | Building a better working world

EYは、「Building a better working world(より良い社会の構築を目指して)」をパーパスとしています。クライアント、人々、そして社会のために長期的価値を創出し、資本市場における信頼の構築に貢献します。

150カ国以上に展開するEYのチームは、データとテクノロジーの実現により信頼を提供し、クライアントの成長、変革および事業を支援します。

アシュアランス、コンサルティング、法務、ストラテジー、税務およびトランザクションの全サービスを通して、世界が直面する複雑な問題に対し優れた課題提起(better question)をすることで、新たな解決策を導きます。

EYとは、アーnst・アンド・ヤング・グローバル・リミテッドのグローバルネットワークであり、単体、もしくは複数のメンバーファームを指し、各メンバーファームは法的に独立した組織です。アーnst・アンド・ヤング・グローバル・リミテッドは、英国の保証有限責任会社であり、顧客サービスは提供していません。EYによる個人情報の取得・利用の方法や、データ保護に関する法令により個人情報の主体が有する権利については、ey.com/privacyをご確認ください。EYのメンバーファームは、現地の法令により禁止されている場合、法務サービスを提供することはありません。EYについて詳しくは、ey.comをご覧ください。

EY 新日本有限責任監査法人について

EY 新日本有限責任監査法人は、EYの日本におけるメンバーファームであり、監査および保証業務を中心に、アドバイザリーサービスなどを提供しています。詳しくは shinnihon.or.jp をご覧ください。

© 2021 Ernst & Young ShinNihon LLC.
All Rights Reserved.

ED None

本書は一般的な参考情報の提供のみを目的に作成されており、会計、税務およびその他の専門的なアドバイスを行うものではありません。EY 新日本有限責任監査法人および他のEYメンバーファームは、皆様が本書を利用したことにより被ったいかなる損害についても、一切の責任を負いません。具体的なアドバイスが必要な場合は、個別に専門家にご相談ください。

本資料は EYG No. 002697-21Gbl の翻訳版です。

ey.com/ja_jp