IASB、公開草案 実務記述書「財務諸表への重要性の適用」を公表

国際会計基準審議会（IASB）は、2015年10月28日、公開草案（ED/2015/8）IFRS実務記述書「財務諸表への重要性の適用」（以下「本実務記述書案」という）を公表した。本実務記述書案は、経営者が国際財務報告基準（IFRS）に従って作成する一般目的の財務諸表に、重要性の概念を適用する際に役立てるためのガイダンスであり、基準を構成するものではない。

本実務記述書案に対するコメント期限は2016年2月26日である。

【要約】

- 本実務記述書案は、経営者がIFRSに従って作成する一般目的の財務諸表に、重要性の概念を適用する際に役立てるためのガイダンスを提供することを意図している。
- 情報に重要性があるかどうかは、特定の企業に関連する事実及び状況に基づき、判断を伴うものである。本実務記述書案は、重要性の判断に際して考慮すべき要因の種類を例示しているが、考慮事項に関する包括的なリストを提供することを目的とするものではない。
- 本実務記述書案は、IFRSに準拠して財務諸表を作成する上で、遵守することが要求されるものではない。

【提案の背景】

提案の必要性

IASBは、開示に関するディスカッション・フォーラム（2013年）、IAS第1号「財務諸表の表示」の改訂に関する公開草案（2014年）に対するフィードバック、その他の関連する調査等を通じて、財務諸表の作成にあたって重要性の概念を適用する際に、実務上、困難が伴うことを認識した。

これを受けて、IASBは重要性プロジェクトへの取組みを決定し、アウトリーチ活動を開始した。このアウトリーチ活動において、特に（a）経営者及び監査人が重要性の定量的側面に焦点を当てすぎる傾向があること、（b）財政状態計算書、包括利益計算書、持分変動計算書、キャッシュ・フロー計算書（以下まとめて「基本財務諸表」という）における区分表示の重要性の判断と、注記における情報の開示に関する重要性の判断の違いが明確ではないことが、課題として挙げられた。

これらを踏まえ、IASBは、財務諸表への重要性の適用に関するガイダンスを提供することを提案している。

© 2015 KPMG AZSA LLC, a limited liability audit corporation incorporated under the Japanese Certified Public Accountants Law and a member firm of the KPMG network of independent member firms affiliated with KPMG International Cooperative ("KPMG International"), a Swiss entity. All rights reserved.

ガイダンスの形態

IASBは、財務諸表への重要性の適用に関するガイダンスを実務記述書の形態で発行することを提案している。実務記述書は、IFRSに準拠して財務諸表を作成する上で、遵守することが要求されるものではなく、基準を構成しない。ただし、各国の規制当局等が追加的に遵守を要求することは可能である。

【公開草案の内容】

本実務記述書案は、財務諸表への重要性の適用に関して、「重要性の一般的特性」、「財務諸表における表示及び開示」、「認識及び測定」並びに「誤表示」の4つの領域に関するガイダンスを主として提供する。

重要性の一般的特性

重要性は、財務報告及びその他の目的で広く使用される一般的な概念であるが、本実務記述書案は、重要性の一般的特性について次のようなガイダンスを提供する。

特性	概要
重要性の定義	情報は、その脱漏または誤表示により、報告企業に関する財務情報に基づいて一般目的の財務諸表の利用者が行う意思決定に影響する可能性がある場合には、重要性がある。
広汎性	重要性の概念は、財務諸表の作成全般にわたる広汎なものである。IFRSの要求事項は、その影響が完全な1組の財務諸表にとって重要性があれば適用されるべきであるが、重要性がなければ適用する必要はない。
判断	ある情報が財務諸表にとって重要性があるかどうかの評価に際して、経営者は判断を適用し、利用者が財務諸表に基づいて行う意思決定に、その情報が影響すると合理的に予想できるかどうかを決定する。
主な利用者	一般目的財務報告の主な利用者は、現在及び潜在的な投資者、融資者及び他の債権者である。 他の関係者（規制機関など）も、一般目的財務報告を有用と考える場合があるが、財務報告は、これらの他の関係者に主として向けられているものではない。
主な利用者の特徴	経営者は、主な利用者が、事業及び経済活動についての合理的な知識を有していると仮定することができるが、財務報告の専門家であるという仮定を置くことはできない。
主な利用者による意思決定の類型	主な利用者が行う意思決定は、資本性及び負債性金融商品の売買または保有、並びに貸付金及び他の形態の信用の供与または決済に関するものである。意思決定は、投資から期待するリターンに左右され、主な利用者は企業への将来の正味キャッシュ・インフローの見通しを評価するのに役立つ情報を必要としている。 財務諸表の作成にあたって、IFRSの要求事項を機械的に適用することでは十分とはいえず、企業の特定の状況、主な利用者のニーズ、及び提供される情報がそのニーズを満たすか、これを超えるものであるかを考慮する必要がある。
定性的・定量的評価	重要性は、企業の特定の状況において判断される情報の性質及び金額の大きさに左右される。そのため、重要性の適用には定性的要素及び定量的要素の評価を伴う。
個別ベース・集合ベースでの評価	それ単独では重要性がないと判断される情報が、他の情報と組み合わせると重要性がある場合がある。そのため、重要性の評価は、個別ベースと集合ベースの両方で行う。

© 2015 KPMG AZSA LLC, a limited liability audit corporation incorporated under the Japanese Certified Public Accountants Law and a member firm of the KPMG network of independent member firms affiliated with KPMG International Cooperative ("KPMG International"), a Swiss entity. All rights reserved.

財務諸表における表示及び開示

経営者は、財務諸表における表示及び開示に関して、財務諸表の目的、基本財務諸表、注記、または完全な1組の財務諸表といったそれぞれの項目の中で重要性の判断を行う。本実務記述書案は、その判断に関して次のようなガイダンスを提供する。

項目	概要
財務諸表の目的	経営者は、財務諸表の目的の観点から、次の事項に関して判断を適用しなければならない。 ■ 情報を財務諸表に含めるべきか、削除すべきかの決定 ■ 情報を財務諸表の中でどのように表示または開示すべきかの検討
基本財務諸表	経営者は、どの表示項目を基本財務諸表の本体に表示すべきかの評価に際して、財務情報を描写する要約をどのように提供すべきかを検討する。 経営者は、個々の表示項目の間での類似点と相違点の程度を考慮して、その項目をまとめて表示するべきか、区分表示するべきかを決定する。
注記	注記の主な目的の1つは、基本財務諸表上の項目を詳述し説明することであり、基本財務諸表における重要性の判断の結論と、注記における重要性の判断の結論は、次のように異なり得る。 ■ 財務諸表の目的において重要性があるが、基本財務諸表での区分表示の重要性がない情報は注記において提供される。 ■ 基本財務諸表において重要性がある情報は、注記における開示のみでは不十分である。 基本財務諸表上の表示項目に関連しない重要な情報（例えば基本財務諸表において認識されていない偶発債務）は、注記において開示される。
完全な1組の財務諸表	経営者は、情報の重要性について、個々の情報がそれだけで重要性があるかどうかではなく、完全な1組の財務諸表における他の情報とあわせて重要性があるかどうかを評価すべきである。 財務諸表の作成にあたってIFRSが要求する情報に重要性がある場合、その情報が財務諸表以外の情報源から一般に入手可能であっても、経営者は財務諸表においてその情報を開示する義務を負う。

上記に加え、本実務記述書案は、財務諸表における表示及び開示に関する判断の要因について、以下のガイダンスを提供している。

要因	概要
重要性がない情報	財務諸表に重要性がない情報を提供することは、重要性がある情報が不明瞭になり、理解しづらくなる。一方、特定の論点が企業にとって重要性がないという事実の開示は、有用である場合がある。
情報の集約と分解	基本財務諸表の表示項目が個別には重要性がない場合、さらなる分解は不要であり、他の項目と集約できる。 基本財務諸表または注記において情報を集約すべきかの判断に際して、経営者は、集約により失われる情報に重要性があるかどうかを評価する。

© 2015 KPMG AZSA LLC, a limited liability audit corporation incorporated under the Japanese Certified Public Accountants Law and a member firm of the KPMG network of independent member firms affiliated with KPMG International Cooperative ("KPMG International"), a Swiss entity. All rights reserved.

認識及び測定

経営者は、重要性の概念を情報の認識及び測定にも適用する。本実務記述書案は、認識及び測定に関して次のようなガイダンスを提供する。

項目	概要
重要性の概念の認識及び測定への適用	IFRSの認識及び測定に関する規定は、その影響が財務諸表において重要性がある場合に適用する。 IAS第8号は、重要性がある誤謬を含んでいる場合、または、重要性がないものの、企業の財政状態、財務業績もしくはキャッシュ・フローについて特定の表示を達成するために意図的に誤謬を犯した場合には、財務諸表はIFRSに準拠していないと述べている。
実務上の便法	企業は、閾値以下の金額は明確に重要性がないということを理由に、一定の閾値を超える金額の資本的支出のみを資産化し、閾値以下の金額は費用処理することがある。 このような実務上の便法は、財務諸表に対して重要性がある影響を与えない限り、企業の財務諸表のIFRSへの準拠性を阻害するものではない。

誤表示

経営者は、情報の脱漏、誤謬、及び誤表示（以下まとめて「誤表示」という）が財務諸表に対して重要性があるかどうかを評価しなければならない。本実務記述書案は、その評価の要因に関して次のようなガイダンスを提供する。

要因	概要
当期の誤表示	経営者は、修正のためのコストに関係なく、財務諸表の公表を最終的に承認する前に特定した全ての重要な誤表示について、財務諸表を修正しなければならない。経営者は、次のように誤表示の重要性を検討する。 ■ まず、個々の誤表示に重要性があるかどうかを、他の誤表示と合算した影響に関係なく検討する。 ■ 次に、誤表示が合算ベースで重要性があるかどうかを検討する。
過年度の誤謬	経営者は、表示される比較情報を修正することにより、過年度の重要性がある誤謬を遡及的に訂正する。但し、その誤謬に関して、特定の過去の期間影響、または、累積的影響を決定することが実務上不可能な場合を除く。 過年度の重要性がない誤謬が、当期の財務諸表に重要性がある誤表示を生じさせる可能性がある場合には、経営者は過年度の誤謬の当期における影響を検討する必要がある。
意図的な誤表示	経営者が特定の表示または結果を達成するために意図的な誤表示を行った場合、経営者は特定の表示または結果が、主な利用者が行う意思決定に影響を与えると考えていることが想定される。 したがって、特定の表示または結果を達成するための意図的な誤表示は重要性があると考えられる。

© 2015 KPMG AZSA LLC, a limited liability audit corporation incorporated under the Japanese Certified Public Accountants Law and a member firm of the KPMG network of independent member firms affiliated with KPMG International Cooperative ("KPMG International"), a Swiss entity. All rights reserved.

編集・発行

有限責任 あずさ監査法人

IFRSアドバイザリー室

azsa-ifrs@jp.kpmg.com

ここに記載されている情報はあくまで一般的なものであり、特定の個人や組織が置かれている状況に対応するものではありません。私たちは、的確な情報をタイムリーに提供するよう努めておりますが、情報を受け取られた時点及びそれ以降においての正確さは保証の限りではありません。何らかの行動を取られる場合は、ここにある情報のみを根拠とせず、プロフェッショナルが特定の状況を綿密に調査した上で提案する適切なアドバイスをもとにご判断ください。

© 2015 KPMG AZSA LLC, a limited liability audit corporation incorporated under the Japanese Certified Public Accountants Law and a member firm of the KPMG network of independent member firms affiliated with KPMG International Cooperative (“KPMG International”), a Swiss entity. All rights reserved.

The KPMG name, logo and “cutting through complexity” are registered trademarks or trademarks of KPMG International..