

# ASAF への ASBJ（我が国）の 取組みについて

## 1. 当期純利益に関する ASAF における意見発信 —西川委員長へのインタビュー—

15

〔インタビューアー〕 ASBJ 副委員長 こがさか あつし  
小賀坂 敦



## 2. 2013 年 12 月開催会計基準アドバイザリー・フォーラム（ASAF） について

20

ASBJ 常勤委員 せきぐち ともかず  
関口 智和

## 3. 会計基準アドバイザリー・フォーラム会議に提出したアジェン ダ・ペーパー「概念フレームワーク—純損益/その他の包括利益及 び測定—」

27

# 当期純利益に関する ASAF における意見発信 — 西川委員長へのインタビュー —

**インタビューアー(小賀坂)** 本日、西川委員長にインタビューをさせていただきます副委員長の小賀坂です。宜しくお願い致します。

国際会計基準審議会 (IASB) は、現在、「アジェンダ・コンサルテーション 2011」へのフィードバックに応じて、「財務報告における概念フレームワーク」の見直し作業を行っており、2013年7月19日にディスカッション・ペーパー「『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」という。)]の見直し」を公表しました。

企業会計基準委員会 (ASBJ) は、かねてより財務報告における当期純利益の重要性を発信してきましたが、2013年12月5日に開催された会計基準アドバイザー・フォーラム (ASAF) において、アジェンダ・ペーパーを提出し、同会議において、当期純利益、その他の包括利益と測定の関係に関する議論が行われました。

まず、ASAFで当期純利益をプレゼンテーションしたことの経緯と意義をお話いただけますでしょうか。

**西川委員長** 少し古い話からしますと、当期純利益に関する主張は、ASBJ設立以来、一貫して行ってきたものです。ASBJの初代の斎藤静樹前委員長が2001年のASBJの設立時に最

初に中長期的に取り組むべき課題として挙げられたのが、我が国における概念フレームワークの確立でした。この取組みは、その後、数年かけて議論され、2004年に基本概念ワーキング・グループの成果物として討議資料「財務会計の概念フレームワーク」が公表され、2006年にASBJの討議資料として公表されました。

この討議資料におけるメインテーマの1つが当期純利益の概念の確立でした。ご案内のとおり、IASBの現在の概念フレームワークでは、財務業績の報告における当期純利益の位置づけについて明示していません。ASBJとIASBは、2005年にコンバージェンスのためのプロジェクトを立ち上げ、両者による定期協議を開始し、その協議において当期純利益の問題について何度も議論しました。ただ、その当時のIASBの財務諸表の表示プロジェクトでは、当期純利益を廃止することが議論されており、定期協議では議論の接点を見出すことはできませんでした。

それが、アジェンダ・コンサルテーション 2011の結果として、IASBによって概念フレームワークの見直しが行われることになりました。2013年に世界の会計基準設定に関わる主要な関係者が一堂に会するASAFが設置され、概念フレームワークの議論が当初から議題の中

心となりました。ASBJでは、この機会をとらえて、当期純利益に関するアジェンダ・ペーパーをまとめ、その考えを主張することとしました。今までも国際会議で当期純利益の主張をしたことはありますが、ASAFは、関係者の注目の度合いが高く、その場で意見発信を行ったことは意義深いものであったと思います。

**インタビューアー** ありがとうございます。少し現在の状況を整理します。今回のASAFでのプレゼンテーションに結び付くこととして、IASBが概念フレームワークの見直しを始めたことと、ASAFが設置されたことを挙げられました。

委員長がお話のように、2011年頃までは、IASBは当期純利益を廃止する方向で議論がなされ、2009年から2011年に開発された会計基準では、その他包括利益(OCI)を利用する場合、リサイクリングをしないもののほうが多くなっていました。これが、今回の概念フレームワークの見直しの議論では、少なくとも当期純利益は残す方向で進められています。このように、ある意味方向転換された理由は、どのように捉えていらっしゃるのでしょうか。

**西川委員長** 会計基準は設定主体、組織で開発するもので、どの程度個人の影響が及ぶかは目に見えるものではないですが、現実的には、IASBの議長がハンス・フーガーホースト議長に交代されたことが大きかったように思います。前議長の時代には、英国の会計基準の考えが多く見られましたが、フーガーホースト議長は就任されてから一貫して、当期純利益は世界中の投資家に利用され、財務業績の最も主要な指標であると話されています。

ただ、そのフーガーホースト議長も、当期純利益は重要であると話される一方で、定義することは難しいと話され、概念フレームワークの見直しのディスカッション・ペーパーでも厳格な定義は難しいとされています。

**インタビューアー** ASAFの設置について振り返ります。それまでIASBは、世界の主要な関係団体である米国財務会計基準審議会(FASB)、欧州財務報告諮問グループ(EFRAG)及び我々ASBJとバイラテラルで議論を行ってききましたが、これをマルチラテラルな議論に変え、世界の主要な会計基準設定主体や地域グループの代表12名で構成されるASAFに置き換えられることになりました。

ASBJも、IASBとの定期協議を2013年5月で終了することになったわけですが、今回、ASAFで当期純利益についてプレゼンテーションを行うことを考えた理由をもう少し教えていただけますでしょうか。

**西川委員長** IASBとの定期協議は年2回行われ、バイで議論しますので、我々の主張を細部にわたりIASBに伝えることができました。その意味で、ASAFでは12分の1しか意見発信できなくなりましたが、IASBの関心の度合いやメディアの取り上げ方を見ていますと、定期協議よりもASAFのほうがより効果的に意見発信ができるようになってきていると思っています。

フーガーホースト議長は、ASAFの設定の段階から、ASBJとの定期協議をモデルにしたいと話されており、IASBだけではなく、ASAFのメンバーからもアジェンダ・ペーパーを出してもらい議論したいと話されました。2013年4月のASAFの初回会合では、最初にASAFの進め方がフーガーホースト議長とメンバー間で話されましたが、私は、その場で、ASBJとしてアジェンダ・ペーパーを出したいと話しました。会議において言葉で説明できる分量は限られており、コメント・レターでは、どの程度、深く読んでもらえるかわからないので、ASAFの場でプレゼンテーションすることが最も効果的と考えました。また、概念フレームワークの見直しにより当期純利益の問

題が主要テーマとなっており、このような機会はその訪れることはないので、主張したいことは出し切るつもりで2013年12月のASAF用アジェンダ・ペーパーを作成しました。

**インタビューア** 2013年12月のASAFで提出された当期純利益に関するアジェンダ・ペーパーでは、今までのASBJの主張と異なる当期純利益の定義や説明がなされていますが、このあたりの経緯についてご説明いただけますでしょうか。

**西川委員長** アジェンダ・ペーパーの作成は2013年の夏ごろから開始して完成するまでに4~5か月かかりましたが、一番腐心したのは、海外の方々にどのように言えば我々の主張が伝わるかということです。今まで、IASBとの定期協議では、リスクからの解放、金融投資と事業投資、クリーン・サープラスの必要性などにより当期純利益を説明してきましたが、抽象的であるとか、古い概念であるなどの批判を受け、なかなか理解が得られませんでした。もともと純利益そのものに拒否反応をもたれる方もいらっしゃるのでも容易ではないのですが、今回は、可能な限り理解を得るために、あえて先方の土俵にのるといいますか、討議資料よりさらにIASBの概念フレームワークの体系に合わせるような言い回しを試みました。国内の方が聞くとASBJのこれまでの説明は曲げていないということがわかり、海外の方にはDPにうまく乗っているところを伝えたかったところです。

具体的には、包括利益は、資産及び負債を、企業の財政状態の報告の観点からの測定基礎によったときの、ある期間における純資産の変動のうち、資本取引を除くもの、純利益は、資産及び負債を、企業の財務業績の報告の観点からの測定基礎によったときの、ある期間における純資産の変動のうち、資本取引を除くものとししました。包括利益は資産、負債の差額で計算さ

れるから客観性がある一方で、当期純利益は主観的であるとの意見が国際的によく聞かれますが、両者を対照的に定義することで、それらの意見に対応しました。純利益も包括利益同様資産、負債の差額で説明できること、また、その資産、負債の測定は単一の測定基礎に決まるものではないため、両者の客観性の程度は同レベルであることを説明したかったわけです。

この発想は、IASBの概念フレームワークに関するディスカッション・ペーパー(DP)で、資産、負債の測定は、財政状態と財務業績の観点で異なることがあるとしているところからきています。例えば、保有債券についてのFVOCI処理は、財政状態の観点からは公正価値で、財務業績の観点からは償却原価で、というようにです。この場合、貸借対照表に使われるのは、財政状態の観点からの測定値ですが、潜在的にはもう1つの測定値があって、その測定値の差異はOCIで表示されることとなります。我々は、このようなDPの考えを展開しました。討議資料と包括利益の定義は実質的に同じで、純利益の方は、当期までの資産負債の増減のうち、リスクから解放されたという表現をしてい



ASBJ 委員長 西川 郁生氏

たのを、異なる測定基礎によるとすることで、純利益のための資産等の測定にリスクからの解放が組み込まれているという考えをとりました。

このように定義することによって、包括利益と純利益は計上のタイミングが異なるにすぎないこととなります。典型例として、差異の基になる資産や負債が消滅したら、差異はなくなるしかないわけです。したがって、包括利益と純利益について、両者を通算した金額は一致することとなります。

また、IASBのDPではどのようなときにOCIをリサイクリングするかを議論していますが、今回の我々の定義によれば、OCIは連結環(linkage factor)にすぎず、資産、負債のオフバランス時に、自動的にすべてがリサイクリングされると主張しています。

もう1つの重要な主張は、当期純利益を、ある期間における企業の事業活動に関する不可逆な成果(irreversible outcomes)について包括的(all-inclusive)に示すものであると説明している点です。これらは、今まで使ってきたリスクからの解放やクリーン・サープラスを置き換えたものですが、より直観的に海外の方々に伝わるようにしたものです。国際的な議論では、実現というトレディングの評価損益も計上されないようなイメージで語られることが多く、また、リスクからの解放は、収益は説明できるとしても、費用には当てはめづらいという反応がありました。今回、不可逆な成果(irreversible outcomes)と言葉を変え、トレディングの損益など狭義の未実現の損益、減損、減価償却なども含むものとして説明しました。不可逆な成果という言葉が必ずしもわかりやすいものではなく、アジェンダ・ペーパーを作っている仮定では、確定した成果(definite outcome)という言葉も考えましたが、現金主義に見えるのではとの意見もあり、使いません

でした。我々は、英語のネイティブではないので、置き換えられる用語があれば、必ずしも不可逆な成果のみにこだわるものではありません。

このように純利益の性格の説明は試みましたが、包括利益の説明はしていません。こちらはもっと性格の説明が難しいのです。不可逆もそうでないものも混ざっていますから。

**インタビュアー** ASAFでのプレゼンテーションを終えて、どのような反響、手ごたえがあったでしょうか。

**西川委員長** まず、ASAFの会議では、世界中で純利益が大事と言っているにもかかわらず、誰も定義を試みようとしなかった中で、ASBJがトライしたことについて、ASAFのメンバーから異口同音に評価の声が聞かれました。また、フーガーホースト議長からは、会議中、ASBJが最初にこの問題にトライしたことを評価する旨やアジェンダ・ペーパーは弁当ボックスのように端正であるとの発言がありました。

ただ、ASAFで我々の意見が受け入れられたかということ、正直なところ賛否両論で、コンセンサスは得られませんでした。我々の意見に全面的に賛成するという国の代表があった一方で、純利益は不要であるとの主張を行う国の代表もありました。利益は一度だけしか出るべきではない、という意見が代表的なものです。また、半ば想定されていましたが、不可逆な成果という言葉がわかりづらい、負債や費用にどのように適用するのか、などの意見も聞かれました。

また、先週(注:2014年2月5日)、フーガーホースト議長が来日され、ASBJのオープン・セミナーで、「Defining Profit or Loss and OCI... can it be done?」というタイトルでの講演が行われました。講演の内容としては、今、話しましたように、我々のペーパーを評価する



旨や純利益は世界中から支持されており必要であるとする一方で、純利益を定義することは難しく、OCIの利用を制限する方向で考えたほうがよいのではとの内容でした。狭いOCIの使用、IASBのDPでいう2Aの考え方に近いかもしれません。我々は、OCIを意図的に広げようとは思っていませんが、今あるものは、認めたくえて、全面的にリサイクルにしようということですから、考えの違いが見えてきたと思います。

我々の考えがそう簡単に受け入れられると置いていたわけではありませんが、まだまだ道は険しいと思っています。

**インタビューアー** 西川委員長はこの3月でご退任されますが、今後、ASBJはこの問題に、どのように取り組んでいくべきとお思いでしょうか。

**西川委員長** まずは、ASAFで主張したことをベースにして、聞かれた批判に対応して、国際的に意見発信を続けることが大事だと思います。成果を得るのは容易ではないのですが、一貫したスタンスをもって言い続けることが、ASBJの国際的な評価につながっていくと思います。

また、ASAFの場では、他の設定主体等と

連携して主張を行うことが有効なので、これまで長年定期協議を続けてきたFASBや最近関係を強化しているEFRAGを中心として、当期純利益の議論についても、他の設定主体等とよく議論することが、我々の意見への支持につながっていくと思います。

**インタビューアー** 本日は、大変ありがとうございました。

(このインタビューは、2014年2月10日に行われました。)



ASBJ 副委員長 小賀坂 敦氏