

IASB による公開草案「財務報告に関する概念フレームワーク」に対する当委員会からのコメント・レター

ASBJ 常勤委員 せきぐち 関口 ともかず 智和

企業会計基準委員会（以下「当委員会」という。）は、国際会計基準審議会（IASB）から2015年5月に公表された公開草案「財務報告に関する概念フレームワーク」¹（以下「本公開草案」という。）に対して、2015年11月にコメント・レターを送付している。当委員会は、これまで、会計基準アドバイザリー・フォーラム（ASAF）会議をはじめとする国際会議への参加やショート・ペーパーの公表を通じて、概念フレームワークの見直しに関して意見発信を行ってきた。また、可能な限り多くの関係者の見解をコメント・レターに反映するため、我が国の市場関係者に対して広く意見募集を公表するとともに、本意見募集に対して受領した見解をコメント・レターに記載している。

本公開草案へのコメント・レターでは、当委員会のコメントとして、まず、概念フレームワークに記述すべき内容を明確にするために、概念フレームワークの主たる役割は首尾一貫した概念に基づく基準開発を行う際にIASBを支援することであることを明確にすべきとしている。本公開草案における個別の質問に対しては、概念フレームワークの役割についての上記の見解を基礎としてそれぞれ回答しているが、当委員会における審議や本意見募集に対して寄せられた見解を踏まえ、本コメント・レターでは、特に次の点を強調している。

① 純損益及びその他の包括利益（OCI）のリサイクリング（本公開草案の第7章「表示及び開示」）²

当委員会は、「純損益」は、財務諸表の目的を満たすに当たり非常に重要であり、財務諸表の構成要素の1つとして定義すべきであると考えている。このため、本公開草案における提案を利用しつつ、純損益を次のように定義することを提案する。

純損益は、企業が実施した事業活動によって自らの経済的資源に対して得た当期中のリターンを描写するものである。

同時に、純損益の特徴を説明する際に一体として考えるべきガイダンスを次のとおり提案している。

- リターンは、企業の事業活動の性質を踏まえて投資した、当初の時点で期待したリターンが得られることに関する不確実性が不可逆となるか又は不可逆とみなされるところまで減少した時点において描写される。
- 純損益は、全会計期間の純損益の累計額が全期間のキャッシュ・フローの累計額と一致するよ

1 本公開草案における提案の概要については、本誌第50号（2015.9）の89頁から94頁をご参考いただきたい。

2 この点、2013年12月のASAF会議に提出したペーパー「純損益/その他の包括利益及び測定」において、当委員会の見解を示している。

うに、包括的 (all-inclusive) でなければならない。

さらに、OCI を将来において例外なくリサイクリングすべきであることを明確化するように、本公開草案の 7.23 項から 7.27 項を修正することを提案する。

② 測定基礎の選択 (本公開草案の第 6 章「測定」)³

当委員会は、適切な測定基礎の選択は、会計期末日における「財政状態」の報告の目的と、会計期間における企業の「財務業績」の報告の目的の両方にとって、非常に重要であると考えている。このため、これらの 2 つの異なる目的に留意しつつ、目的適合的な測定基礎の選択に関して記述する本公開草案の 6.54 項を修正することを提案する。

③ 認識規準 (本公開草案の第 5 章「認識及び認識の中止」)⁴

当委員会は、本公開草案において提案された認識規準は柔軟的すぎると考えている。このため、「蓋然性規準」を、概念フレームワークにおける認識規準の一部としてより堅牢に記述することを提案する。

上記に加え、本コメント・レターでは、主に次のコメントを記載している。

- 本公開草案の第 1 章及び第 2 章「一般目的財務報告の目的及び有用な財務情報の質的特性」
 - ・「受託責任」、「注意深さとしての慎重性」、「形式に対する実質の優先」、及び「信頼性」に関する本公開草案における提案を概ね支持する。
 - ・しかし、「非対称性としての慎重性」については、第 5 章「認識及び認識の中止」及び第 6 章「測定」において明示的に記述すべきと考える。また、「測定の不確実性の影響」は目的適合性を低下させる 1 つの要因として位置づけるのではなく、忠実な表現に影響を与える要因として位置づけるべきと考える。
- 本公開草案の第 3 章「財務諸表と報告企業」
 - ・本公開草案の 3.9 項の記述 (財務諸表は、投資者、融資者又は他の債権者の特定の集団の視点からではなく、企業全体の視点から作成される) は、企業が所有主から分離した実体を有するものとして取り扱うか又は連結財務諸表を作成する視点のいずれを論じようとしているのか意図が明確でないため、これを明確にすべきと考える。
- 本公開草案の第 4 章「財務諸表の構成要素」
 - ・財務諸表の構成要素として、財政状態計算書について「資産」、「負債」、「持分」、財務業績計算書について「純損益」、「包括利益」、及び「その他の包括利益」、持分変動計算書について「持分参加者からの拠出」及び「持分参加者への分配」を含むべきである。
 - ・会計単位について仮に IASB が当該議論に対する大幅な改善を行うことなく概念フレームワークの見直しを最終化したとしても、これについて引き続き検討すべきと考える。

3 この点、2015 年 3 月の ASAF 会議に提出したペーパー「会計基準設定における『企業の事業活動の性質』の役割」において、当委員会の見解を示している。

4 この点、2015 年 11 月に公表したショート・ペーパー・シリーズ第 2 号「概念フレームワークにおける認識規準」において、当委員会の見解を示している。