

---

プロジェクト ASAF 対応

項目 概念フレームワークプロジェクトの進め方

---

## I. 本資料の目的

1. 本資料は、2016年4月に開催されるASAF会議において議論が予定されている概念フレームワーク・プロジェクトについて、3月22日に開催されたASAF対応専門委員会における議論を踏まえ、これまでの経緯、これに関して2016年3月のIASB会議に提出されたIASBスタッフによるペーパーの概要及びASAF会議におけるASBJ事務局による気付事項等についてまとめたものであり、同ASAF会議への対応の一環として、当委員会において、ご質問やご意見をいただくことを目的として作成している。

## II. ASAF 会議資料の概要

### これまでの経緯及び今後の予定

2. IASBは、2015年5月に公開草案「財務報告に関する概念フレームワーク」(以下「本ED」という。)を公表した。
3. 本EDのコメント期間は6か月(180日)であり、コメント期限は2015年11月25日に終了した。2016年3月2日時点で、233通のコメントレターが寄せられた。
4. 当該コメントレターの概要やIASBスタッフが行ったアウトリーチにおいて聞かれたコメントの概要については、2016年3月のIASB会議においてIASBスタッフからボード宛てに報告がされることとされており、2016年4月に開催されるASAF会議では、これらを踏まえ、概念フレームワークの最終化に向けた戦略についてASAFメンバーの見解が求められている。その後、2016年4月のIASB会議では、概念フレームワークの最終化に向けた戦略についてボードの承認が求められる予定である。

### フィードバックの要約

#### (全般的なコメント)

5. 回答者の多くは、「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。)を改訂しようとするIASBの決定を支持した。
6. 一部の回答者は、今回の概念フレームワークの見直しにより、現行の概念フレームワークは著しい改善が図られると述べた。しかし、一部の回答者は、概念フレーム

ワーク案は、特に以下について、追加の作業が必要であると考えた。

- 測定
  - 純損益とその他の包括利益（OCI）の定義及び両者の違い
7. 一部の回答者（2名）は、概念フレームワークの最終化にあたって、2回目の公開草案の公表が必要となるかもしれないという見解を述べていた。
  8. 一部の回答者は、概念フレームワークのすべての側面を根本的に再検討するのではなく、現行の概念フレームワークを基礎として、内容の更新、明確化及び空白の補充を行おうとするアプローチに明示的に賛成した。しかし、回答者の一部（2名）は、IASBが概念フレームワークについて網羅的な見直しを行うべきとの見解を示していた。
  9. 少数の回答者は、概念フレームワークの質について妥協することがないように、急いで概念フレームワーク案を最終化すべきではないと考えた。
  10. 一部の回答者は、公開草案における提案は、一部具体的すぎる部分がある一方、十分な具体性を欠いている部分があると考えていた。また、一部の回答者は、公開草案は、新たな概念を開発するものでなく、単にIFRSの基準における現行の要求事項を正当化しようとするものであるという見解を示していた。
  11. 多くの回答者は、負債と資本の区分について、別個の研究・プロジェクト（資本の特徴を有する金融商品に関するプロジェクト）で検討するとしてIASBの決定を支持した。
  12. 一部の回答者は、IASBが追加の包括的な影響分析を実施することを促した。
  13. 一部の回答者は、FASBの概念フレームワークと整合しなくなる点に懸念を表明していたほか、他の国際的な基準設定主体と密接に協働することを促していた。

#### **（概念フレームワークの目的及び位置づけ）**

14. 一部の回答者は、個別の質問はされていなかったものの、概念フレームワークの目的及び位置付け（本EDのIN1項からIN4項）について明示的にコメントした。
15. 本EDのIN1項にコメントした多くの回答者は、記述されている概念フレームワークの目的に賛成した。しかし、少数の回答者は、概念フレームワークの主たる目的は、IASBの基準開発を支援することであるべきであると提案した。彼らは、IASBのニーズに焦点を当てることによって、より焦点が絞られた概念を開発することができる」と主張した。また、少数の回答者は、提案された概念フレームワークでは、

IASB の基準開発を支援する可能性は低いであろうとの見解を示した。

16. 概念フレームワークの位置付けに関して、次のコメントがあった。
  - (1) コメントした多くの回答者は、概念フレームワークが IFRS の基準に優先すべきではないことに賛成した。
  - (2) 反対に、他の回答者は、概念フレームワークから逸脱した IFRS の基準を開発することを許容すべきではないとの見解を示した。
17. 少数の回答者は、概念フレームワークからの離脱は、基準の結論の根拠において説明されるべきであるとする本 ED の記述に支持を示した。
18. 一部の回答者は、IASB が最終化された概念フレームワークと現行の IFRS 基準との間の不整合をどのように扱うべきかについてコメントした。
  - (1) 多くの回答者は、特に基準が実務上うまく機能している場合、改訂された概念フレームワークにより、現行の基準を改訂することになるべきではないとの見解を示した。
  - (2) 他の回答者は、IASB は改訂された概念フレームワークと不整合な基準を修正するための戦略を開発すべきであると提案した。一部の回答者は、現行のすべての基準を、改訂された概念フレームワークと整合するように改訂すべきとの見解を示した。

#### (他のプロジェクトとの関係)

19. 多くの回答者は、一部のプロジェクトの成果は概念フレームワークに著しい改善をもたらすため、IASB はリサーチ・プロジェクトに優先順位をつけることを促した。これらの回答者の一部は、IASB はこれらのリサーチ・プロジェクトの成果を反映するため、最終化された概念フレームワークを更新すべきであるとの見解を示した。彼らは、概念フレームワーク・プロジェクトを予定通り完了させようとする IASB の意図は認識しつつも、概念フレームワークは随時改訂される可能性のある文書 (living document) であるべきと示した。
20. 回答者の多くは、資本の特徴を有する金融商品に関するプロジェクト (FICE) の一部として、負債と資本の区分について追加の作業を実施するとした IASB の決定を支持した。回答者の多くは、当該プロジェクトにおける作業により、改訂された概念フレームワークの最終化を遅らせるべきではないことに賛成した。しかし、一部の回答者は、改訂された概念フレームワークを最終化する前に、IASB は FICE プロジェクトにおける審議の成果を待つべきと考えた。

21. また、一部の回答者は、IASB は、IFRIC 第 21 号「賦課金」だけでなく改訂された概念フレームワークと IAS 第 37 号「引当金、偶発負債及び偶発資産」の不整合を解消するためのプロジェクトでリサーチ作業を継続すべきとの見解を示した。

**(財務諸表利用者に対するアウトリーチ)**

22. 財務諸表利用者から 19 通のコメントレターが寄せられ、資本市場諮問委員会 (CMAC) や欧州財務報告諮問グループ (EFRAG) により組織化された利用者会合を含めて、20 回のアウトリーチ会議が行われた。

23. 最も頻繁に議論された論点は、次の論点であった。

- 慎重性
- 受託責任
- 測定
- 純損益及び OCI
- 事業活動
- 長期投資

**(第 1 章「一般目的財務報告の目的」)**

24. 約 3 分の 2 の回答者は、財務報告の目的の中で、受託責任をより強調することに關して、次のようなコメントをした。

- (1) 多くの回答者は、本 ED における受託責任の取扱いに賛成した。また、一部の関係者は、以下に関する追加のガイダンスが必要と考えた。

- ① 「受託責任 (stewardship)」と「説明責任 (accountability)」との関係
- ② 受託責任をより強調することが将来の基準設定の意思決定に与える影響 (資源配分と受託責任の両方の目的のために情報を提供しようとする際、起こり得る矛盾の解決方法を含む)
- ③ 財務報告の目的議 (購入/売却/保有の意思決定) と受託責任の議論との関係

- (2) 一部の回答者は、受託責任は財務報告の追加的な目的とされるべきであると提案した。

- (3) 一部の回答者は、受託責任をより強調することに反対であり、概念フレームワ

ークにおける現在の記述を見直す必要はないと提案した。

25. 本 ED は、財務諸表の主要な利用者に関する記述について変更を提案していないが、一部の回答者は、主要な利用者グループについてコメントした。当該見解は異なっており、一部の回答者は、利用者グループを、経営者、規制当局、顧客、監査人、従業員及び（又は）公共全体を含めるように拡張することを提案した一方、一部の回答者は、主要な利用者グループを普通株式の保有者に限定することを提案した。

### （第 2 章「有用な財務情報の質的特性」）

26. 約 4 分の 3 の回答者は、慎重性の明示的な言及を再導入する提案に対してコメントし、半分以上の回答者は、第 2 章「有用な財務情報の質的特性」におけるその他の質問に対してコメントしていた。回答者の多くは、変更案を支持していた。しかし、一部の回答者は、概念フレームワークにおいて、次の事項のうち 1 つ又はそれ以上がなされるべきであると主張した。

(1) 慎重性に関して、以下について実施すること

- ① 「利得と損失を非対称に扱う会計方針は、その選択が、表現しようとしているものを忠実に表現する目的適合性のある情報をもたらすことを意図している場合には、選択できる」ことを、結論の根拠だけでなく、概念フレームワーク自体に記述すること
- ② 注意深さとしての慎重性ではなく、非対称としての慎重性を第 2 章「有用な財務情報の質的特性」において導入すること
- ③ いかなる方法であっても、慎重性の再導入を行うべきでないこと

(2) 測定の不確実性を以下の側面として説明すること

- ① 忠実な表現
- ② 目的適合性と忠実な表現
- ③ 信頼性

(3) 質的特性として「信頼性」を再導入すること

### （第 3 章「財務諸表と報告企業」）

27. 多くの回答者は、報告企業の記述及び境界に関する提案を支持していた。しかし、その回答者の一部は、追加のガイダンスが必要であると考えた。
28. 報告企業の境界を決定するために「支配」を使用することについて、一般的には歓迎された。しかし、一部の回答者は、「直接支配」と「間接支配」の用語は混乱を呼ぶとしたほか、当該用語は IFRS 第 10 号「連結財務諸表」では使用されていない

ことに着目した。

29. 一部の回答者は、結合財務諸表に関する議論を支持したが、この財務諸表を作成することが適切な場合に関して、追加のガイダンスが必要と考えた。
30. 多くの回答者は、連結財務諸表が非連結財務諸表よりも、有用な情報を提供する可能性が高いとしていることに反対した。
31. 継続企業の前提の記述に対してコメントした回答者の多くは、提案された記述を賛成した。
32. 「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する」とする本EDの記述については、見解が分かれた。

#### **(第4章「財務諸表の構成要素」-資産)**

##### **資産及び負債の定義**

33. コメント提供者（規制機関、基準設定主体、会計士協会、会計事務所、学術研究者及び個人）から、資産及び負債の定義の見直しに対して広範な支持が示された。但し、財務諸表作成者の見解は、ほぼ均等に分かれた。また、財務諸表利用者からのコメントは殆どなかった。
34. 提案された定義に反対する回答者の主な懸念は、「期待される」経済的便益の概念を、経済的便益を「生み出す潜在能力」の概念に置き換える提案であった。一部の回答者は、この変更により、資産及び負債として認識される項目の数が増加するかもしれないという懸念を示した。彼らは、これにより、認識規準の見直しと併せて、財務諸表において、蓋然性の低い項目をより認識することとなる可能性があるという懸念を示した。彼らは、このような項目を認識することは財務諸表の有用性を低めると考えた。

##### **会計単位**

35. 一部の回答者は、概念フレームワークにおいて、会計単位の選択に関する追加のガイダンスが必要であると述べた。

##### **(未履行契約)**

36. 一部の回答者は、「未履行契約は、単一の資産又は負債を構成する組み合わせられた権利と義務を生み出す」という提案に反対した。この回答者は、未履行契約は、別個の権利及び別個の義務を生み出すという見解を示した。彼らは、別個の権利及び別個の義務は、単一の会計単位として扱うべきであるかどうか、それはどのような

場合かについて、異なる見解を示した。

#### (第4章「財務諸表の構成要素」-負債と資本)

37. 多くの回答者は、負債の定義及び資本の定義の提案に大筋で賛成した。一部の回答者は、IASB は、負債と資本の両方の特徴を有する金融商品の分類から生じる問題を明らかにすることを優先するべきであるとの見解を示した。しかし、これらの回答者の多くは、その他の概念フレームワークの改善が遅れることがないように、この問題を資本の特徴を有する金融商品に関する別個のプロジェクトにおいて検討するとしたIASBの決定に賛成していた。
38. 多くの回答者は、「現在の義務」の記述案に大筋で賛成した。これらの回答者には、財務諸表利用者、規制当局、基準設定主体、会計事務所、及び会計士協会の多く、銀行を除く作成者の多くが含まれている。回答した銀行の多くは、請求権の分類が負債と資本の区分に対して有する含意に対して特に懸念を示しており、提案された記述に反対した。
39. 現在の義務の記述案に大筋で賛成した回答者の間においても、記述又は記述に付されたガイダンスは、解釈及び適用することが難しいという懸念を示す者がいた。一部の回答者は、IASB がガイダンスの堅牢性及び影響を検証するため、追加の作業を実施すべきであると提案した。

#### (第4章「財務諸表の構成要素」-収益、費用及び定義されていない構成要素)

40. 殆どの回答者は、次の提案に対して反対を示さなかった。
- (1) 現行の収益及び費用の定義を変えずに、概ね維持すること
  - (2) 収益及び費用の様々な種類に関する議論の一部を概念フレームワークから削除すること
  - (3) 持分変動計算書又はキャッシュ・フロー計算書について、構成要素を定義しないこと

#### (第5章「認識」)

41. 多くの回答者は、認識のアプローチ案に大筋で賛成した。大筋で賛成した者には、規制当局、会計士協会及び会計事務所が含まれていた。作成者及び財務諸表利用者の見解は、分かれていた。
42. アプローチ案に反対した者の殆どは、現行の認識規準、特に「蓋然性規準」を維持

することを望んだ。彼らは、次のようなアプローチ案に対する懸念を示した。

- (1) 抽象的かつ主観的すぎる。
- (2) 将来の経済的便益の流入又は流出に関する蓋然性が低い資産及び負債を認識することを要求することになる。一部の回答者は、そのような資産及び負債の認識することは、有用な情報を提供することにならないかもしれないとの見解を示した。また、少数の回答者は、そのような資産及び負債の測定は、複雑であり、財務諸表の作成者に追加の負荷を強いることになるかもしれないとの見解を示した。

43. 一部の回答者は、IASB は提案の影響を検証（テスト）する必要があると提案した。

### （第5章「認識の中止」）

44. 認識の中止に対してコメントした回答者の多くは、提案された内容を支持していた。

45. 支配アプローチ及びリスク・経済価値アプローチについては、次のようなコメントが示された。

- (1) 少数の回答者は、支配アプローチ及びリスク・経済価値アプローチについて、本 ED の結論の根拠ではなく本文で明示的に議論すべきであると述べた。
- (2) 少数の回答者は、支配アプローチは金融資産の認識の中止に適切ではないため、IASB はリスク・経済価値アプローチを採用すべきであると述べた。
- (3) 当該問題にコメントした4分の1の回答者は、IASB は認識の中止に支配アプローチを採用すべきであると述べた。
- (4) 一部の回答者は、リスク・経済価値の移転は支配の指標の1つとしたうえで、支配アプローチを採用すべきであると述べた。

46. 認識の中止に対してコメントした一部の回答者は、認識の中止は、認識の対称イメージであるべきであり、そのような場合に関して、次のように述べた。

- (1) 認識の中止の章は不要であるかもしれない。
- (2) 認識に関するより堅牢な概念を開発すべきである。

### （第6章「測定」及び第8章「資本維持」）

#### 測定

47. 一部の回答者は、測定の章が公表される前に、追加のリサーチが必要であると提案

した。他の回答者は、測定に関するガイダンスは限定的なものに留めたいと、概念フレームワークを公表し、その後、追加の研究を実施すべきであると提案した。

48. 測定についてコメントした回答者の殆どは、本 ED に示された測定基礎の区分や、財務報告の目的、有用な財務情報の質的特性及びコストの制約を考慮することにより、異なる資産、負債、収益及び費用項目について異なる測定基礎を選択することとなる可能性が高いという考えに対して相当の支持を示した。
49. 一部の回答者は、追加的な測定基礎が示されるべきであり、入口/出口の価値や企業固有/非固有の価値のような測定基礎の側面を検討すべきであると考えた。
50. 見解を示した回答者の殆どは、測定基礎の選択の原則は、有用な財務情報の質的特性に基づくべきであるということに賛成したものの、一部の回答者は、提案されたガイダンスは、会計基準を開発するための十分な基礎を提供するものでないと考えた。
51. 多くの回答者は、財政状態計算書では現在価額の測定基礎を使用する場合、純損益計算書では異なる測定基礎を使用するかもしれないという提案に賛成した。しかし、一部の回答者は、これについて追加のガイダンス又は明瞭な概念的な基礎が必要であると考えた。

#### **資本維持**

52. 第 8 章「資本及び資本維持の概念」にコメントした多くの回答者は、第 8 章は満足できるものでないと考えた。

#### **(第 7 章「表示及び開示」)**

53. 多くの回答者は、表示及び開示に関する提案を賛成し歓迎したものの、一部の回答者は、提案の特定の側面に関して懸念又は留保を示した。例えば、一部の回答者は、財務諸表の境界と「基本」財務諸表と注記の間の境界の記述について懸念を示した。
54. 一部の回答者は、提案に反対した。少数の回答者は、提案されたガイダンスは、IASB が将来 IFRS を開発するにあたっての指針として不十分であるとの懸念を示した。
55. 一部の回答者は、表示及び開示の議論において、キャッシュ・フロー計算書に明示的に言及すべきではないとの懸念を示した。
56. 多くの回答者は、「開示に関する取組み」プロジェクトにおいて IASB が実施している作業を歓迎し、そのプロジェクトの一部として、本 ED で提案した概念をさらに検討するという IASB の提案を支持した。しかし、少数の回答者は、概念フレーム

ワークと「開示に関する取組み」の関係は十分に明確ではないため、明確化を提案した。

### (第7章「財務業績に関する情報」)

57. 本 ED に対するフィードバックは、財務業績に関する情報の表示について、関係者は多様かつ異なる見解を有するという点において、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の見直し」に対するフィードバックを概ね確認するものであった。寄せられた見解は、本 ED の提案に対する回答者の立場をさまざまな形で明確にするものであった。
58. 提案にコメントした回答者の多くは、提案の一部又はすべての点について反対した。また、多くの回答者は、提案されたガイダンスは、概念的ではなく、かつ（又は）、将来の基準設定において、IASB を十分に支援しないため、財務業績の報告に関する追加の作業を実施することを IASB に要請した。
59. 少数の回答者は、出発点として提案を受け入れることができると述べ、財務業績の報告を包括的に検討した後、概念フレームワークを再検討することを IASB に要請した。彼らは、基本財務諸表に関するプロジェクトを歓迎していた。その他の少数の回答者は、財務業績の報告に関する将来の作業の成果に判断を先回りして下すことがないようにすべきこと、現段階において概念フレームワークで詳細になり過ぎることがないようにすべきことについて、IASB に忠告した。
60. 丁度半分に満たない程度の回答者は、純損益計算書の記述案に概ね賛成した。しかし、彼らの多くは、収益又は費用のどの項目が純損益計算書に含まれ、どの項目がその他の包括利益（OCI）に含まれるかに関する追加のガイダンスを提供することを要請した。
61. 多くの回答者は、OCI の使用に関する提案に反対した。これは、どの項目を OCI に含めるべきかに関して異なる見解を有しているため、又は、提案されたガイダンスは不十分であり概念的な基礎を欠いていると考えたためのいずれかの理由によるものである。
62. 回答者の半分以上は、一部又はすべての OCI 項目は、リサイクリングされるべきであると考えた。しかし、本 ED の提案に対する見解は分かっていた。彼らのほぼ半分は、リサイクリングは反証可能な推定であるという提案を支持する一方、他の半分は、概念フレームワークはすべての場合においてリサイクリングを要求すべきであると考え、当該提案に反対した。一部の回答者は、財務業績の報告に関する概念的な基礎が開発されるまで、リサイクリングに関する見解を形成することができな

いと述べた。少数ではあるが、一部の回答者は、OCI 項目は全ての場合においてリサイクリングされるべきではないと考え、当該提案に反対した。

### （「事業活動」及び「長期投資」）

#### 事業活動

63. 提案にコメントした回答者のほぼすべての者は、企業が事業を行っている方法が財務報告において役割を果たすことに賛成した。しかし、これらの回答者は、役割の程度、及び、どの程度のガイダンスを概念フレームワークに含めるべきかに関して、異なる見解を示した。この論点にコメントした回答者の約半分は、本 ED の提案に概ね賛成した。その他の回答者は、概念フレームワークにおいて事業活動又はビジネス・モデルの考え方をより強調することを、IASB に要請した。
64. 多くの回答者は、「事業活動」と「ビジネス・モデル」の用語について区別していないようであった。他の回答者は、特定の用語を要望したか、これらの用語に異なる意味があるかについて明確にするよう IASB に要請した。

#### 長期投資

65. 長期投資に対してコメントした回答者の多くは、概念フレームワークのアプローチに賛成した。すなわち、IASB が次のことをするための十分な議論が概念フレームワークに含まれている点に賛成した。
- (1) 長期投資の測定及び表示に関する基準設定における適切な意思決定を行うこと
  - (2) 長期投資家の要望に適切に対処すること
66. 一部の回答者は、IASB のアプローチの全体的な方向性に賛成したものの、概念フレームワークがさらに開発されるべき特定の領域を提案した。
67. 一部の回答者は、長期投資家の情報ニーズに対応するため、及び（又は）、長期投資（資金調達）に関する適切な基準設定の決定する際に IASB を支援するための、十分かつ適切な議論が、概念フレームワーク案に含まれていないと考えた。

### （「概念フレームワークの見直しによる影響」及び公開草案「概念フレームワークへの参考の更新」）

#### 概念フレームワークの見直しによる影響

68. 現行の IFRS と、本 ED の結論の根拠で示している概念フレームワーク案の提案の間における不整合の分析について、見解は分かれた。

- (1) 一部の回答者は、不整合の分析に賛成した。
  - (2) 多くの回答者は、その他の不整合を指摘した。
  - (3) 一部の回答者は、IASB が追加の包括的な影響分析を実施することを促した。
69. 多くの回答者は、概念フレームワークの改訂の結果として、現行の会計基準が自動的に変更される訳ではなくことに賛成した。しかし、一部の回答者は、IASB はすべての不整合を識別すべきであるとの見解を示した。

#### 概念フレームワークへの参照の更新

70. 参照の更新 ED に対する見解は、次のとおりであった。
- (1) 殆どの回答者は、概念フレームワーク案が発効された時、会計基準が参照できるようするため、「財務諸表の作成及び表示に関するフレームワーク」(旧フレームワーク)への参照を置き換える提案を支持した。しかし、一部の回答者は、意図せざる帰結の可能性に懸念を示し、提案の包括的な影響分析を実施することを要請した。
  - (2) 殆どの回答者は、経過措置及び発効日の提案に賛成した。

#### **ASAF メンバーへの質問**

71. 今回の ASAF 会議では、概念フレームワークの最終化に向けた戦略について、すべての事項に関する助言を歓迎するとしつつ、特に次の事項に関する ASAF メンバーの見解が求められている。
- (1) 再審議において、IASB は本 ED のどの提案に焦点を当てるべきか。
  - (2) 次の領域において、IASB はどのような戦略を採用すべきか。
    - ① 測定
    - ② 財務業績の報告 (純損益及び OCI)
  - (3) プロジェクトの時間軸について、どのような見解を有するか。
    - ① 予定通り概念フレームワークを最終化するように計画を継続すべきである。
    - ② 一部の領域をさらに開発するため概念フレームワークの最終化を遅らせるべきである。

- ③ 概念フレームワークの一部の章を最終化すると同時に、その他の章について追加の作業を実施する。
- (4) 本 ED の回答者は、負債と資本の区分に関する問題を、概念フレームワークの一部ではなく、別個の研究・プロジェクトの一部として検討するとした IASB の決定を概ね支持した。この決定を支持するか。
- (5) IASB は、概念フレームワークを随時改訂される可能性のある文書（living document）として扱うべきと考えるか。すなわち、その他のプロジェクトの研究において見直しの必要性が認識された場合、概念フレームワークは更新されるべきか。

### Ⅲ. ASBJ 事務局による気付き事項

72. 上記の質問事項に対する ASBJ 事務局による気付き事項は、次のとおりである。

#### 再審議において、IASB が焦点を当てるべき項目

- (1) 我々は、IASB は再審議において次の領域に焦点を当てるべきと考えている。
- ① 今回の概念フレームワークの見直しプロジェクトにおいて検討すべき項目
- 概念フレームワークの役割  
我々は、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、個別の検討を開始する以前に、概念フレームワークの主たる目的について共通の理解を図ることが必要と考えている。  
  
なお、我々は、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べきと考えている。
  - 「純損益」及び OCI  
我々は、「純損益」は、財務諸表の目的を満たすにあたり非常に重要であるため、財務諸表の構成要素の一つとして定義すべきであり、また、OCI は例外なくリサイクリングされるべきと考えている。
  - 測定  
我々は、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する本EDの記述を修正すべきであると考えている。

➤ 認識規準

我々は、「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べきと考えている。

② 今回の概念フレームワークの見直しプロジェクトを最終化したとしても、追加の作業が必要と考えられる項目

➤ 負債と資本の区分

(4)を参照。

➤ 会計単位

我々は、会計単位は、認識及び認識の中止の時期及び方法、測定基礎の選択等、多くの分野に大きな影響を与えることから、これに関する記述は極めて重要と考えている。このため、我々は、IASBが会計単位について、引き続き検討すべきと考えている。

➤ 認識の中止

我々は、認識の中止は単なる認識の対称イメージではないと考えており、また、首尾一貫した適用の助けとなる明確な基礎が今日まで見出されていないと理解している。このため、我々は、IASBが認識の中止について、引き続き検討すべきと考えている。

### IASBが採るべき戦略

(2) 我々は、測定及び財務業績の報告について、IASBは次のような戦略を採用すべきと考える。

① 測定

本資料の第47項に記載のとおり、一部の者から、測定について概念フレームワークの見直しを最終化する前に相当長い期間をかけて包括的な追加の研究（改めて、市場価格等を単一の測定基礎として採用することがより有用な財務情報の提供につながるか等の検討を含む）を行うことが提案されていることを承知している。しかし、本EDにおける混合測定属性モデルを前提とした提案には多くの回答者から支持が示されていたことを踏まえると、単一の測定属性か混合測定属性かまで遡って検討を行うことは必要と考えられず、予定どおり測定に関する記述の見直しを今回

のプロジェクトに含めて最終化に向けた作業を進めるべきである。

なお、測定基礎の選択は、②の財務業績の報告と密接に関連するため、②の目的を達成できるよう測定基礎の選択の検討を行った上で、今回のプロジェクトの最終化を図るべきと考えられる。

② 財務業績の報告（「純損益」及びOCI）

本資料の第58項に記載のとおり、提案にコメントした回答者の多くは、財務業績の報告の提案の一部又はすべての点について反対していた。

今回の概念フレームワークの見直しプロジェクトは、アジェンダ協議2011に対して関係者から寄せられたコメント（特に、当期純利益の性質やリサイクリングの要否を明確にすべきという点）を踏まえ、開始されたと理解している。このため、仮にこうした目的が達成できない場合、概念フレームワークの見直しの意義そのものに疑義が生じる可能性があるため、こうした目的が達成されるまで、本プロジェクトを最終化すべきではないと考える。

最終化に向けた検討方法として、OCIのリサイクリングについては、一部の項目についてOCIをノン・リサイクリングとしたことによって、純損益の情報の有用性がどのように変化したかに関する学術研究を依頼することが考えられる。

③ その他

IASBが上記の①測定及び②財務業績の報告について検討を進めるに当たり、IASBが暫定決定を行う前に、ASAF会議で議論を尽くすことが重要と考えている。また、概念フレームワークの重要性に鑑みれば、概念フレームワーク・プロジェクトのボードアドバイザーだけでなく、すべてのIASBの理事が当該議論に参加したり、傍聴したりするようにすることが望ましいと考えられる。

### プロジェクトの時間軸

- (3) アジェンダ協議2011において多くのコメント提供者から強い見解が示されていた領域（特に、財務業績の報告）については、今回の概念フレームワークの見直しの意義に関連するものであるため、この点について当初識別された問題が解決し得ない場合、予定したプロジェクトの期限にとらわれず、関係者が納得できる結論が得られるまで、概念フレームワークの審議を続けるべきと考える（本資料の第72項(1)①に示した領域を含む）。

一方、当初識別された問題以外の領域についても、概念フレームワークのさらなる改善が望まれると考えられる領域(本資料の第72項(1)②に示した領域)については、今回のプロジェクトを終了した後も、引き続き検討を行い、概念フレームワークのさらなる改善を図るべきと考えている。

#### 負債と資本の区分のプロジェクトの進め方

- (4) 本 ED に対するコメントレターでは、プロジェクトがあまりに長期化することに伴う不利益等を考慮し、負債と資本の区分について別個の研究・プロジェクトで検討することに反対していなかった。しかし、最近の IASB の審議において負債と資本の区分に関する研究・プロジェクトで検討されている内容は、「3 区分アプローチ」が必要か否かを含め、概念フレームワークにおける負債と資本の区分に関する記述を大幅に見直すことにも結び付き得ると考えられる。こうした点を踏まえると、負債と資本の区分について概念フレームワークの見直しを暫定的に行うことは、再度改正が必要となる可能性がある。この点、概念フレームワークの役割を踏まえると、短期間の間に複数の改正が行われないようにすべきと考えられるがどうか。

#### 概念フレームワークの性質

- (5) 概念フレームワークを必要に応じて更新していくことを概ね支持する。しかし、概念フレームワークを明示的に“living document”として位置づけることは、概念フレームワークの安定性に疑問を生じさせることになり、会計基準開発にあたって概念フレームワークを参照すべき旨についても疑問を抱かせることにつながりかねないと考えている。このため、少なくとも、概念フレームワークの見直しの周期について具体的に言及すべきではないと考えている。

#### **ディスカッション・ポイント**

ASBJ 事務局による気付き事項について、ご質問やご意見があれば頂きたい。

以 上