
プロジェクト 概念フレームワーク

項目 概念フレームワークの見直しに関する IASB における議論の状況

I. 本資料の目的

1. 2016年5月の国際会計基準審議会（IASB）ボード会議では、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。）に寄せられたコメントを踏まえ、「第1章—一般目的財務報告の目的」及び「第2章—有用な財務情報の質的特性」の提案に修正が必要かどうかについて議論された。
2. 本資料は、本委員会において IASB ボード会議のためのアジェンダ・ペーパーにおける具体的な提案をご紹介します、5月19日に開催された ASAF 対応専門委員会でのご審議も踏まえてご意見を頂くことを目的としている。本資料では、IASB ボード会議で取り上げた論点のうち、次の2つの論点を取り上げている（これ以外の論点については、審議事項(2)-3 参考資料を参照のこと）。

(1) 受託責任 — 受託責任と財務報告の目的との関連性の明確化

(2) 慎重性 — 非対称としての慎重性の本文での記載方法

II. 受託責任 — 受託責任と財務報告の目的との関連性の明確化

論点

3. 「受託責任」の用語を復活させることを前提として、第1章の財務報告の目的の記述を修正して「受託責任」と財務報告の目的との関連性について明確化を図る必要があるか否かが論点とされた。

IASB スタッフの提案

4. 本 ED では、「受託責任」という用語を概念フレームワークに復活させ、財務報告の目的において、企業の資源に対する経営者の受託責任の評価のために必要な情報を提供することの重要性を強調することが提案された。
5. 前項の本 ED の提案に対して一部から反対意見も示されたが、回答者の多くは、経営者の受託責任を評価するために必要な情報と将来キャッシュ・フローの予測のために必要な情報は必ずしも同じではない等の理由から、本 ED の提案を支持した。

しかし、主に欧州の一部の回答者は、「受託責任」について、資源配分の意味決定の有用性とは独立の財務報告の目的とすべきであると回答した。

本 ED に対する ASBJ のコメント・レターにおける意見

- 経営者の受託責任に関する情報は、資源配分の意味決定（投資の購入/売却/保有を行うか、あるいは、融資やその他の信用供与を行うか/止めるかの意味決定）に用いられる情報の一部を形成し、経営者の受託責任の評価に資する情報を提供すること自体は財務報告の目的とは考えないとコメントしている。

6. 再審議に際し、IASB スタッフは、次のアプローチ A からアプローチ C を検討した。

- (1) アプローチ A：本 ED を修正せずに、本 ED の提案を維持する。
- (2) アプローチ B：「受託責任」の評価を明示的に言及するように財務報告の目的の記述を修正する（具体的な提案については別紙のアプローチ B を参照）。
- (3) アプローチ C：資源配分の意味決定に関する説明を広範に行う（具体的な提案については別紙のアプローチ C を参照）。

その結果、IASB スタッフはアプローチ Cを提案している。これは、受託責任の評価は、究極的には資源配分の意味決定を目的としてなされていると考えられ、アプローチ B は適切でないと考えられること、また、本 ED の提案（アプローチ A）に賛成するコメントの中にも、資源配分の意味決定と受託責任の評価の関係が十分に理解されていないコメントが見受けられたこと等を理由としている。

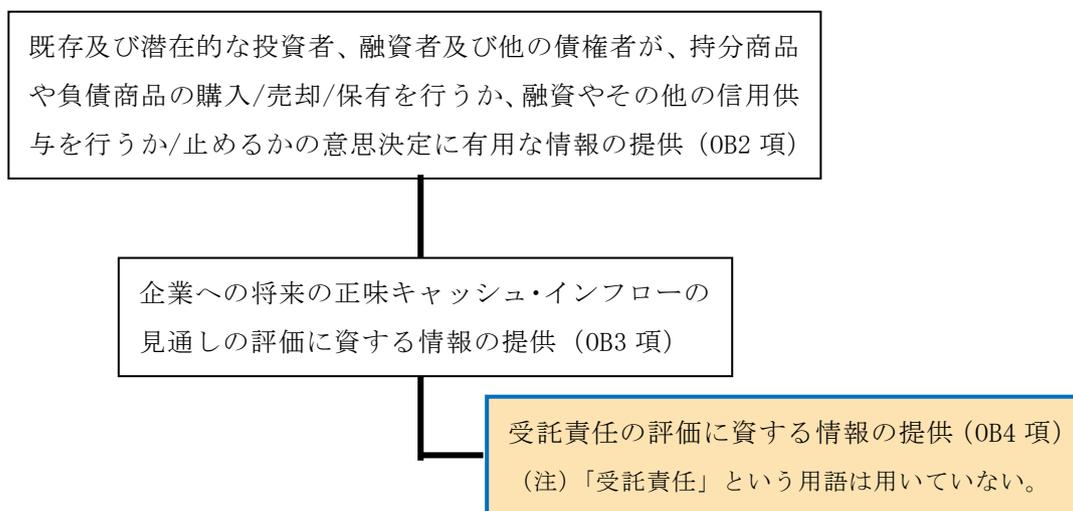
IASB ボード会議（2016 年 5 月 18 日開催）における議論

7. IASB は、前項のアプローチ C を採用することで暫定的に合意した。しかし、以下の懸念を踏まえ、アプローチ C の文案を修正することを予定している。

- (1) 受託責任の評価に関する情報は、今回追加された既存の投資者の投票等の意思決定（別紙アプローチ C の 1.2 項③、次頁（参考）も参照）のみに関係するように受け取られる可能性があるが、潜在的な投資者や融資者の意思決定にも用いられるため、投資者の購入や売却等の意思決定や融資者の信用供与の実行や中止等の意思決定（別紙アプローチ C の 1.2 項①及び②、次頁（参考）も参照）にも関係することを明確にすべきではないか。
- (2) 別紙アプローチ C の 1.2 項③の内容が明確ではない（例：その他の権利が何を意味するか）。

(参考)「受託責任」の位置づけに関するイメージ

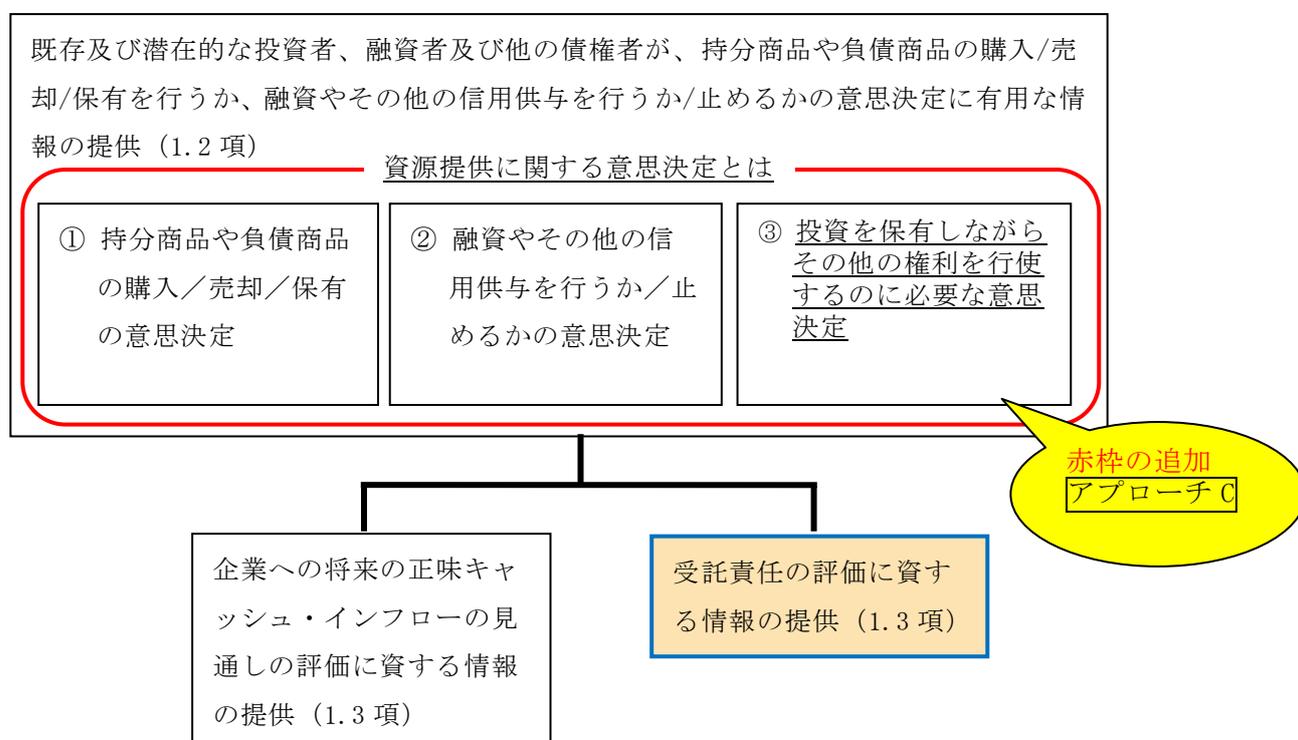
一般目的財務報告の目的（現行の概念フレームワーク）



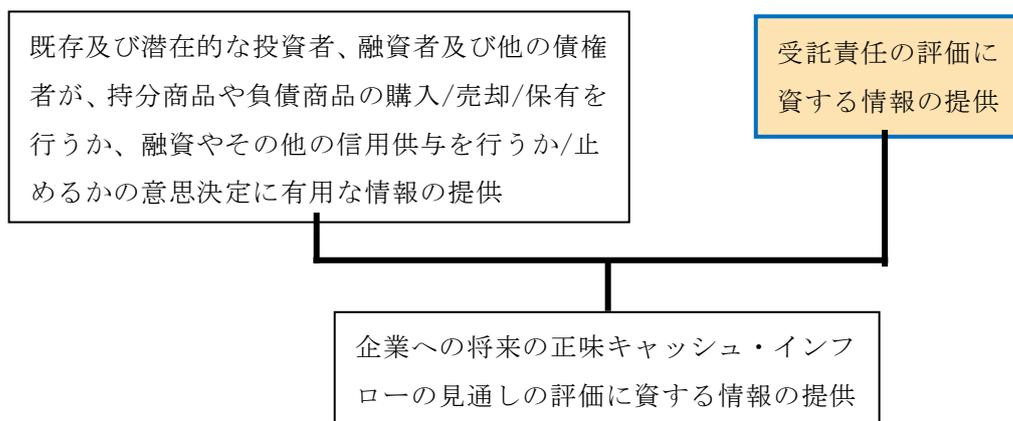
一般目的財務報告の目的（アプローチ A 及び C）

アプローチ A：赤枠を除く

アプローチ C：赤枠を含む



一般目的財務報告の目的（アプローチ B）



ASBJ 事務局による気付事項

8. 受託責任の評価を、資源提供に関する意思決定と独立の財務報告の目的としないとする IASB スタッフの提案を支持する。ASBJ のコメント・レターでも示したように、受託責任の評価に資する情報は、資源提供に関する意思決定に用いる情報の一部を構成すると考えるためである。
9. また、IASB スタッフ提案では、資源提供に関する意思決定の一部として、投票及びその他の経営者の行動に影響を与える権利の行使を明示し、受託責任の評価が財務報告の目的にどのように関係するかを明確化しており、この提案については反対しないことが考えられる。

第 41 回 ASAF 対応専門委員会（2016 年 5 月 19 日開催）で聞かれた主な意見

- 資源提供に関する意思決定として明示された 3 つの意思決定がそれぞれ、企業への将来の正味キャッシュ・インフローの見通しの評価に資する情報の提供と受託責任の評価に資する情報の提供とどのように関係するのかについて明確にすべきではないか。
- アプローチ C の 1.2 項③の「その他の権利を行使する意思決定」は、受託責任の評価の一部に過ぎないと思われるため、アプローチ C の 1.2 項③の意思決定と受託責任の解除の関係を明確にすべきものとする。

ディスカッション・ポイント

受託責任に関する IASB ボード会議における暫定決定及び ASBJ 事務局の気付事項について、ご質問やご意見があれば頂きたい。

Ⅲ. 慎重性－非対称としての慎重性の本文での記載方法

論点

10. 本論点では、利得（資産）と損失（負債）で非対称な会計方針を選択する可能性があることを、概念フレームワークの結論の根拠ではなく、概念フレームワークの本文に含めるべきかどうかを議論している。

IASB スタッフの提案

11. 本 ED の本文では、非対称としての慎重性を有用な財務諸表のために必要な特性としては認識していないが、結論の根拠において、利得を損失と異なるように扱う会計方針は、次のような場合に選択できると説明している。
- (1) その会計方針が、財務情報が利用者に有利又は不利に受け取られる確率を増大させることを意図しないように選択される（例：中立的な会計方針が選択される）。
 - (2) 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。
12. 本 ED の提案に対して、一部の回答者は、利得及び損失（資産及び負債）のために会計方針を選択する際に非対称となる可能性があることが目に触れやすいように、概念フレームワークの結論の根拠ではなく、本文に記載することを提案した。

本 ED に対する ASBJ のコメント・レターにおける意見

- 非対称性としての慎重性の概念が、基準開発プロセスにおいて適用可能であり重要であると考えため、IASB による会計基準の開発の文脈に対応する「非対称としての慎重性」を第 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ることを提案している。

13. 再審議に際し、表現しようとしているものを忠実に表現するような目的適合的な情報となることが意図されている場合には、利得（又は資産）及び損失（又は負債）を非対称的に取り扱う会計方針を選択し得ることを認める旨の記述を、次のように改訂後の第2章の本文に含めることがIASBスタッフから提案された。

中立性は、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ような目的適合的な情報となることが意図されている場合には、利得（又は資産）及び損失（又は負債）を非対称的に取り扱う会計方針の選択を排除するものではない。

IASB ボード会議（2016年5月18日開催）における議論

14. IASB は、暫定決定を行っていない。議論を通じて、概ね、非対称としての慎重性を概念フレームワーク本文に記載する方向となったが、表現の仕方により賛否が分かれる可能性があったことから、文案をさらに検討するよう IASB スタッフに指示があった。前項の文案については次のような指摘があった。
- (1) 非対称としての慎重性を本文に再導入していることを意味するものと誤解される可能性があるのではないか。
 - (2) 会計方針を選択する主体は企業ではなく IASB であることを明確にすべきではないか。
 - (3) 非対称な会計方針は利用者のニーズに基づき目的適合性と忠実な表現の両方を考慮した結果として開発されることを示すべきではないか。

ASBJ 事務局による気付き事項

15. 非対称としての慎重性について、利得（又は資産）及び損失（又は負債）を非対称的に取り扱う会計方針を選択し得ることを認める記述を改訂後の第2章に含めるとする IASB スタッフの提案を支持する。これは、常に「非対称性」という意味での慎重性を適用することは適切ではないと考えるが、会計基準の開発の文脈では非対称としての慎重性が、対象を忠実に表現する場合もあると考えられるためである。ただし、以下に留意すべきと考える。
- (1) IASB ボード会議でも指摘されるように、「会計方針の選択」との表現を用いる場合、主体が企業のみであると理解される恐れがあるため、選択は主に IASB が会計基準を開発する際に行うことを明示すべきである。
 - (2) 非対称としての慎重性を、IASB が会計基準を開発する際に行う選択であることを理解しやすいように、第5章「認識及び認識の中止」及び第6章「測定」においても明示的に記述すべきである。

第41回 ASAF 対応専門委員会（2016年5月19日開催）で聞かれた主な意見

- 「注意深さとしての慎重性」と「非対称としての慎重性」がそれぞれ、IASBによる会計基準の開発、企業による会計方針の選択、及び企業による会計方針の適用とどのように関連するか整理するとよりわかりやすくなるのではないか。
- IASBは証拠に基づく基準開発を掲げているのであれば、慎重性（保守主義）は、学術研究の成果が蓄積されている領域であるため、研究成果に着目すると良いのではないか。

ディスカッション・ポイント

慎重性に関するIASBスタッフの提案、IASBボード会議における議論、及び、ASBJ事務局の気付事項について、ご質問やご意見があれば頂きたい。

以 上

別紙 財務報告の目的と受託責任の関連性を明確にするためのアプローチ

アプローチ B: 「受託責任」の評価を明示的に言及するように財務報告の目的の記述を修正する

一般目的財務報告の目的、有用性及び限界

- 1.2 一般目的財務報告の目的は、次の場合において、現在の及び潜在的な投資者、融資者及び他の債権者に有用な報告企業についての財務情報を提供することである。
- (a) 企業への資源の提供に関する意思決定を行う場合。それらの意思決定は、資本性及び負債性金融商品の売買又は保有、並びに貸付金及び他の形態の信用の供与又は決済を伴う。
- (b) 企業の資源に係る経営者の受託責任を評価する場合。
- 1.3 現在の及び潜在的な投資者による、資本性及び負債性金融商品の売買又は保有に関する意思決定は、当該金融商品への投資から彼らが期待するリターン(例えば、配当、元利支払又は市場価格の上昇)に左右される。同様に、現在の及び潜在的な融資者及び他の債権者による、貸付金及び他の形態の信用の供与又は決済に関する意思決定は、彼らが期待する元利支払又は他のリターンに左右される。投資者、融資者及び他の債権者のリターンに関する期待は、企業への将来の正味キャッシュ・インフローの金額、時期及び不確実性(見通し)に関する彼らの評価及び企業の資源に係る経営者の受託責任の評価に左右される。したがって、現在の及び潜在的な投資者、融資者及び他の債権者は、企業への将来の正味キャッシュ・インフローの見通しの評価それらの評価を行うのに役立つ情報を必要としている。
- 1.4 現在の及び潜在的な投資者、融資者及び他の債権者は、このそれらの評価を行うのに役立つために、以下に関する情報を必要としている。
- (a) 企業の資源、企業に対する請求権及びそれらの資源及び請求権の変動(1.12項から1.21項参照)
- (b) —
- 1.5 企業の資源、企業に対する請求権及びそれらの資源及び請求権の変動に関する情報に加えて、現在の及び潜在的な投資者、融資者及び他の債権者は、企業の資源に係る受託責任を評価するため、企業の経営者や統治機関が企業の資源を利用する責任をどれだけ効率的かつ効果的に果たしたのかに関する情報を必要とする(1.22項から1.23項参照)

アプローチ C：資源配分の意思決定に関する説明を広範に行う

一般目的財務報告の目的、有用性及び限界

- 1.2 一般目的財務報告の目的は、現在の及び潜在的な投資者、融資者及び他の債権者が企業への資源の提供に関する意思決定を行う際に有用な、報告企業についての財務情報を提供することである。それらの企業への資源提供に関する意思決定には、以下が含まれる。
- (a) 資本性及び負債性金融商品の売買又は保有するための意思決定
 - (b) 並びに貸付金及び他の形態の信用の供与又は決済をするための意思決定に伴う。
 - (c) 投資を保有しながらその他の権利（経営者の行動に投票その他の方法で影響を与える権利など）を行使するのに必要な意思決定
- 1.3 現在の及び潜在的な投資者による、資本性及び負債性金融商品の売買又は保有に関する意思決定は、当該金融商品への投資から彼らが期待するリターン（例えば、配当、元利支払又は市場価格の上昇）に左右される。同様に、現在の及び潜在的な融資者及び他の債権者による、貸付金及び他の形態の信用の供与又は決済に関する意思決定は、彼らが期待する元利支払又は他のリターンに左右される。投資者、融資者及び他の債権者のリターンに関する期待は、企業への将来の正味キャッシュ・インフローの金額、時期及び不確実性（見通し）に関する彼らの評価及び企業の資源に係る経営者の受託責任の評価に左右される。これらの評価は、投資を保有しながらその他の権利（経営者の行動に投票その他の方法で影響を与える権利など）を行使するためにも必要となる。したがって、現在の及び潜在的な投資者、融資者及び他の債権者は、それらの評価を行うのに役立つ情報を必要としている。
- 1.4 現在の及び潜在的な投資者、融資者及び他の債権者は、それらの評価を行うのに役立てるために、以下に関する情報を必要としている。
- (a) 企業の資源、企業に対する請求権及びそれらの資源及び請求権の変動（1.12 項から 1.21 項参照）
 - (b) 企業の経営者や統治機関が企業の資源を利用する責任をどれだけ効率的かつ効果的に果たしたのか（1.22 項から 1.23 項参照）。

以 上