議事要旨(1) IASB 公開草案「財務報告に関する概念フレームワーク」へのコメント対応

冒頭、小賀坂副委員長より、IASB 公開草案「財務報告に関する概念フレームワーク」（以下「概念 ED」という。）へのコメント対応について、審議資料に基づき説明がなされた。続いて、紙谷ディレクター及び板橋ディレクターより、審議資料に基づき詳細な説明がなされた。

説明に対する委員からの主なコメントと、それらに対する事務局からの回答は次のとおりである。

「表示及び開示」（財務業績に関する情報）及び「財務諸表の構成要素」（構成要素（収益及び費用）の定義）

- ある委員より、次のコメントがあった。
  - 事務局の「コメントの方向性」では、概念 ED における収益及び費用を純損益計算書に含める推定について適切ではないとしているが、反対するほど強い理由はないのではないか。IASB のディスカッション・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」（以下「概念 DP」という。）に対して当委員会が提出したコメントにおいても、大部分の資産及び負債については単一の測定値とすることに目的適合性があるとしていたことに鑑みれば、概念 ED における収益及び費用を純損益計算書に含める推定との差は、ニュアンスの差に過ぎないと考える。
  - リサイクリング処理に係る事務局の「コメントの方向性」では、その他の包括利益（OCI）から純損益計算書への振替が純損益計算書における情報の目的適合性を高めることとなる期間を識別するための明確な基礎がない場合は存在しないと考えているとしている。この「明確な基礎がない場合は存在しない」という主張に関して理由付けが十分でないと考える。

  ある委員より、次のコメントがあった。
  - 事務局の「コメントの方向性」では 2 計算書方式の必要性に言及しているが、純損益の重要性という議論の焦点がずれてしまうと考えられることから、言及すべきではないのではないか。
  - 概念 ED における収益及び費用を純損益計算書に含める推定について、反対するという事務局の「コメントの方向性」には同意するが、さらに反対の主張を強めてはどうか。例えば、財務業績の報告の観点から目的適合的な測定値は取得原価に基づくものであるという反証可能な推定があるべきであり、短期的な時価変動を純損益に反映させることを目的適合的とするには反証が必要である、といった主張は考えられないか。
  - リサイクリング処理に係る事務局の「コメントの方向性」に関連して、会計基準を設定するにあたって OCI から純損益計算書への振替に係る唯一の基礎が必ず存在す

財務会計基準機構の Web サイトに掲載した情報は、著作権法及び国際著作権条約をはじめ、その他の無体財産権に関する法律並びに条約によって保護されています。許可なく複写・転載等を行うことはこれらの法律により禁じられています。

るとまで主張することは困難ではないか。むしろ、純損益が包括的であるべきとの前提に基づき収益又は費用について明確な認識規準を設定することは可能である、との主張なら可能であろうと考える。

ある委員より、次のコメントがあった。

- 純損益を構成要素として定義することの必要性について、事務局の「コメントの方向性」に同意する。これは、純損益について定義がなければ、その内容が変質してしまう可能性があるからである。また、純損益の定義に加え、OCI についても定義することにより、リサイクリングを行う基礎を識別しやすくなるのではないか。
- 2 計算書方式の必要性についても、事務局の「コメントの方向性」に同意する。選択が可能な中で多くの企業が 2 計算書方式を採用している理由は、純損益を経営の最も重要な指標として考えているからである。したがって、概念 ED において純損益計算書を財務業績に関する情報の主要な源泉としていることと、2 計算書方式の必要性は整合的である。
- リサイクリングについて、概念 ED では、純損益計算書における情報の目的適合性を高めることとなる時点で行われるとしているが、目的適合性は明確に定義されてはいない。純損益計算書や財政状態計算書における目的適合性を、それぞれについて予測価値や確認価値の観点からさらに明確化を図ることにより、リサイクリングの時点等について適切な結論が導かれるのではないか。

ある委員より、次のコメントがあった。

- 純損益を構成要素として定義することの必要性について引き続き主張するとの事務局の「コメントの方向性」に同意する。
- 2 計算書方式については、純損益の定義の必要性に係る主張を強化する議論になっておらず、再考が必要である。
- リサイクリング処理に係る事務局の「コメントの方向性」では、OCI から純損益計算書への振替に係る明確な基礎がない場合は存在しないとの主張になっている。しかし、そのような基礎を識別することが困難な場合があるため、これまで議論がされてきているのではないかと反論されるのではないか。明確な基礎を識別できない場合には収益又は費用を OCI に含めるべきでないとする概念 ED における記述に対して、基礎を識別するようにすべきと主張することは可能だが、明確な基礎がない場合は存在しないと主張することは困難ではないか。

ある委員より、次のコメントがあった。

- 純損益の重要性について引き続き主張することは重要である。財務業績の報告の観点から目的適合的な測定基礎と財政状態の報告の観点から目的適合的な測定基礎の使い分けについて各国の理解が進んだことは、これまでの主張の成果である。

財務会計基準機構の Web サイトに掲載した情報は、著作権法及び国際著作権条約をはじめ、その他の無体財産権に関する法律並びに条約によって保護されています。許可なく複写・転載等を行うことはこれらの法律により禁じられています。

これらに対して、事務局より、次の回答がなされた。

- 事務局としては、純損益を構成要素として定義すべきこと、財務業績の報告の観点からの測定基礎をまず決定すべきことを主張することが重要と考えている。これに対し、概念 ED では、純損益が定義されておらず、また、財務業績の報告の観点からの測定基礎と財政状態の報告の観点からの測定基礎のうち、いずれを先に決定すべきかについて記載がない。この場合、財政状態の報告の観点からの測定基礎が先に決定された上で、収益及び費用を純損益計算書に含める推定によって、結果的に、純損益が包括利益と同じものになってしまうのではないかとの懸念がある。
- リサイクリング処理に係る明確な基礎については、事務局としては、純損益の性質が明確になれば、OCI からの振替を決定するための基礎も識別できると考えている。この点、概念 DP に対して提出したコメントでは、純損益と包括利益はタイミングの差に過ぎず、したがってリサイクリングは仕組みとして自動的に達成されると主張している。
- 2 計算書方式の必要性については、純損益を構成要素として定義を与えるべきとの主張を補強するための主張である。すなわち、2 計算書方式を原則とすれば、純損益が財務諸表のボトムラインとなることから、純損益を構成要素として位置付けることが理論的に主張し易くなると考えている。この点、第 4 章の構成要素に関する主張とあわせて議論を進めていきたい。
- ご指摘いただいた点を踏まえつつ、概念 ED の第 6 章「測定」へのコメントと併せて説得的になるように、コメントレターの文案を検討していきたい。

▪ ある委員より、次のコメントがあった。

- すべての OCI をリサイクリング処理することを主張することに反対はしないが、そのような主張への反応として、IASB において資本性金融商品に係る FV-OCI の取扱いを削除する方向での見直しにつながることを懸念する。
- また、リサイクリングしないことに合理性がある場合もあるのではないか。

これに対して、事務局より、次の回答がなされた。

- 純損益の重要性及びリサイクリングの必要性については、当委員会としての従来からの主張であり、この点を変更することは意図していない。
- 当委員会がそのような主張を行わないからといって、資本性金融商品に係る FV-OCI の取扱いが必ず維持されるとはいえないと考えている。資本性金融商品の会計処理について将来見直される可能性はないとはいえず、その際に、概念 ED の考え方によれば、財政状態の報告の観点から公正価値が測定基礎として選択され、収益及び費用を純損益計算書に含める推定によって、強い反証がなされずに FV-PL 処理が適切との議論になることを懸念している。

財務会計基準機構の Web サイトに掲載した情報は、著作権法及び国際著作権条約をはじめ、その他の無体財産権に関する法律並びに条約によって保護されています。許可なく複写・転載等を行うことはこれらの法律により禁じられています。

- ある委員より、次のコメントがあった。
  - 財務諸表の構成要素に関する事務局の「コメントの方向性」について、純損益、包括利益及び OCI を構成要素として定義することは重要である。市場関係者が純損益を重視していることを踏まえると、財務業績の報告の観点から目的適合的な測定基礎をまず決定し、財政状態の報告の観点から目的適合的な測定基礎もこれと同一であるとの反証可能な推定を置くという主張をすべきではないか。また、当委員会が公表した討議資料「財務会計の概念フレームワーク」に立ち戻り、当委員会として改めて議論すべきではないか。

「財務諸表の構成要素」（構成要素（収益及び費用）の定義以外）

- ある委員より、次のコメントがあった。
  - 事務局の「コメントの方向性」では、蓋然性は原則として認識規準に含まれるべきとの考え方から、資産及び負債の定義から蓋然性の要素を削除することに賛成している。しかし、認識規準に蓋然性を含めるべきとの点には異論も聞かれており、仮に認識規準に蓋然性が含まれない場合、結果として、蓋然性の要素がどこにも含まれないことになるのではないか。

  これに対して、事務局より、次の回答がなされた。
  - 蓋然性について定義と認識規準の両方において併せて検討が必要である点はご指摘のとおりである。ただし、現行の資産及び負債の定義に含まれる「期待される（予想される）」は、必ずしも蓋然性の程度を指していないと一般的に理解されており、また、概念 ED においても、「蓋然性が低いものでしかない場合」については認識によって目的適合性のある情報が提供されない可能性があるとされ、蓋然性の要素がどこにも含まれないことにはならないと考えている。このため、認識規準での検討に関わらず、資産及び負債の定義から蓋然性の要素を削除することは適当と考えている。

以　上

財務会計基準機構の Web サイトに掲載した情報は、著作権法及び国際著作権条約をはじめ、その他の無体財産権に関する法律並びに条約によって保護されています。許可なく複写・転載等を行うことはこれらの法律により禁じられています。