

議事要旨(2) 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。）における認識の議論に関連して ASBJ が発行しようと考えているショート・ペーパー「概念フレームワークにおける認識規準」の草案及び概念 ED へのコメント対応について、審議を行う旨が説明された。その後、関口常勤委員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。

ショート・ペーパー

- ある委員より、次のコメントがあった。
 - ショート・ペーパーの内容及び公表に関しては、賛成である。
 - 将来キャッシュ・フローの発生確率が 100%近辺である項目と期待値計算のためのデータが入手可能な場合には、蓋然性規準は不要であるが、100%近辺ではなく、かつ、最頻値でしか測定できない項目については、蓋然性規準が必要であると理解したが、この理解で正しいか。

これに対して、事務局より、次の回答がなされた。

- 概ね、ご示唆いただいた通りと考えられる。最頻値で測定すべきもの場合には蓋然性規準は必要であるが、シナリオに基づく期待値で見積もる場合には可能性の高低の問題ではなく、すべての場合に認識すべきということである。
- ある委員より、次のコメントがあった。
 - 内容及び公表に賛成である。重要な論点について先に考え方を示すことは、賛同者や参照者を増やす可能性があるため、ショート・ペーパーをコメント対応期限前に公表することは非常に意義がある。
 - オプションなど例外的というか最近できてきたものに対応しようとして、蓋然性を外して広げてしまうと、伝統的に認識してきた資産又は負債で問題が起きていないものにまで影響が派生する恐れがあるので、現状にあうような形で整理して定義していくことで、そのような混乱を避けることは非常に重要である。
- ある委員より、次のコメントがあった。
 - 概念フレームワークの変更が直ちに IAS 第 37 号「引当金、偶発負債及び偶発資産」の変更につながるものではないという見方も示されている中で、このペーパーが一体どのくらい先の懸念に対応することになるのか、効果的に作用するのか見定められない状況にあって、ペーパーを出すことに懐疑的である。

- フローチャートを見ても全然頭に入ってこない。これがもう少しこなれてこないと外に打ち出していけるということにはならないのではないか。
- 第 35 項(a)(ii)に移転の可能性に関する記述がある。本記述は、デリバティブを想定して入れているとは思いますが、むしろ目的適合的な評価規準を入れた方が納得感が出てくるのではないか。企業における偶発債務は、入れようが入れまいが財務諸表の目的適合性を損ねないが、それを保険する場合やデリバティブなどのケースでは、偶発性に関して一定の閾値を入れて、それ以下を排除してしまうと財務諸表の適切性を崩してしまうので、そういったケースにあっては入れるというように、目的に沿って対象物が何なのかによって評価していく方が納得感がある。
- 第三者に移転できるかできないかにしてしまうと、デリバティブに関して言うと移転できないものがでてきてしまうので、うまくいかないのではないか。
- 第 27 項(a)(b)の記載内容自体には同意するが、議論しなければいけないのは、概念フレームワークに蓋然性規準が良いかどうかであるのに対して、ここに記載されているのは、すべからく基準から全部蓋然性規準を除いてしまうと問題が生じる、ということであり、少し論点がずれているのではないか。
- 会計単位に関する記述があるが、これが何に対する会計単位なのか良く分からない。偶発資産又は負債を考える場合の会計単位という意味であるならば、分からなくもないが、すべからく資産又は負債という場合の会計単位というようにも読めるので、意図を明らかにしてほしい。

これに対して、事務局より、次の回答がなされた。

- 会計単位という表現については、1 つ 1 つでみると将来キャッシュ・フローが起こる蓋然性があるかどうか分からないけれども、全体でみると何かから将来キャッシュ・フローが起こることがほぼ確実である、ということが、言いたかったことである。会計単位というより、グルーピングという表現の方が良かったかもしれない。この点について、表現を再度検討したい。
- ある委員より、次のコメントがあった。
 - 第 30 項では、現金の支払と交換に獲得した場合、資産（又は直ちに費消される場合には費用）が認識されるべきとしており、更に、現金の支払と交換に獲得した場合には、当該項目からの将来の正味キャッシュ・インフローが将来のある時点において発生することがほぼ確実であると記載されている。しかし、In-process R&D を買ってきて、自社で引き続き研究開発を続ける場合、成功すれば将来キャッシュ・インフローは生じるが、うまく研究開発が進まない可能性もかなり高く、その場合には将来キャッシュ・インフローは生じないことになる。そのため、第 30 項の資産（又は直ちに費消される場合には費用）という部分の表現を少し補うなど、購入した In-process R&D に基づく研究開発がうまくいかなかった場合にも対応できる

ように表現を工夫する必要があると思う。

これに対して、事務局より、次の回答がなされた。

- 第 30 項についても記載を見直したい。買って来た場合には、その価格の中に将来キャッシュ・フローのシナリオや確率が織り込まれており、少なくとも買って来た時点においては、キャッシュ・フローが生じる可能性があることは対価を支払うことによって裏付けられているという説明も考えられる。

- ある委員より、次のコメントがあった。
 - 概念フレームワークから蓋然性要件がなくなることの懸念から、こういう試みをするということは凄く良いことだと思う。
 - ただし、読んで、なかなかピンとこない。第 35 項の一般原則から補強的ガイダンスのところ、何故このような書き方でなければいけないのかが理解できないでいる。この言い方だとかえって誤解を生んでしまうのであれば、違う言い方にした方がよいし、この言い方のままで行くなれば、もう少し説明を加えないと、分かりづらいという話になってしまい、もったいないので、その点を是非検討してほしい。

これに対して、事務局より、次の回答がなされた。

- 書きぶりや説明の方法については、ブラッシュアップを図っていきたい。また、要約をつけてメッセージが伝わりやすくしたいと考えている。

- ある委員より、次のコメントがあった。
 - 第 35 項(c)(ii)に企業が項目を移転することが法的に又は実質的に制限されていないという要件があり、これが満たされないと蓋然性要件を外さないことになる。負債は移転できない場合の方が多いので、蓋然性要件が必要ということになり、偶発資産は滅多に認識しないが、偶発債務はもっと認識範囲が広いという直感に反するような気がするので、この部分は良く検討した方がよい。

これに対して、事務局より、次の回答がなされた。

- 偶発債務といえども蓋然性の規準を満たす必要がある。資産及び負債ともに、まずは、Probable といった要件を満たす必要がある。その後、資産については、追加的なハードルを課すのかといった非対称性の議論がでてくると考えている。

第 5 章「認識及び認識の中止」

- 特にコメントはなかった。

第 4 章「財務諸表の構成要素」

- ある委員より、次のコメントがあった。

- 現在の義務の定義における過去の事象の説明として使われている「経済的便益」という用語を「経済的資源」にすべきとのコメントは、何を懸念したのか。
- 未履行契約に関して、資産及び負債を両建てで計上した方が良い場合があるというコメントがあるが、どのようなケースを想定しているのか。これに関連して、リース契約については、契約に含まれる権利と義務を資産と負債に両建てで計上すべきと考えているのか。

これに対して、事務局より、次の回答がなされた。

- 「経済的資源」とすべきとのコメントは、過去の事象の説明に関して細かい文言修正を意図したものである。例えば、棚卸資産を購入して、その後、売却するケースで考えると、経済的便益は棚卸資産の売却によって得られたキャッシュ・フローと考えられるが、この取引に係る負債の過去の事象は、経済的便益を受け取るよりも前の棚卸資産という経済的資源を取得した時点で生じているのではないかということである。
- 未履行契約の両建ての可能性については、特に具体的な取引を想定しているわけではない。未履行契約における権利と義務は、相互に関連し一緒に存在していると考えられるので、通常の会計処理の中では、未履行契約の段階で特段何も表示しないと理解している。ただし、状況によっては権利と義務を別に示した方が有用な情報を提供する場合があるかもしれないため、会計単位の問題として、分けて取り扱う可能性を否定すべきではないと考えている。リース契約に含まれる権利と義務を両建てで計上すべきかについては、状況により異なると考えている。

以 上