

## 議事要旨(2) ASAF 対応専門委員会における検討状況

冒頭、小賀坂副委員長より、概念フレームワーク(測定)の見直しに関する IASB における議論の状況、EFRAG が作成したペーパー「測定と概念フレームワーク」の概要や ASBJ 事務局での気付事項及び 2016 年 9 月開催 ASAF 会議で提出を予定している「財務業績と測定の連携」の骨子案について説明がなされた。その後、川西常勤委員より、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。

### 概念フレームワーク(測定)の見直しに関する IASB における議論の状況

- ある委員より、次のコメントがあった。
  - 審議事項(2)-2 第 11 項 で記載された「価値の変動可能性が重要である場合」の「重要」とは質的な重要性なのか、量的な重要性なのか。また、IASB スタッフの提案に対し、2016 年 7 月開催の IASB ボード会議において異論があったのであれば、その具体的な内容はどのようなものか。

これに対して、事務局より、次の回答がなされた。

- ペーパー内では「significant」を使用しており定量的な重要性を指していると思われるが、その区分についてあまり力点は置かれていなかったように思われる。また、2016 年 7 月開催のボード会議では様々な意見が聞かれたが、上記第 11 項 の内容よりも IFRS 第 9 号との整合性や概念フレームワークの公開草案からの変更点に対する懸念が中心であった。
- ある委員より、次のコメントがあった。
  - 価値の変動可能性がある場合に「歴史的原価での測定が、最も目的適合性の高い情報を提供する可能性が低い」とする考え方は、論理的な理由付けができていないと考えられ、たとえば時価の変動幅の大きい資産又は負債であれば報告日現在の価値も刻一刻と変動していくため、報告日における現在価値が歴史的原価に比べ有用であるというのは疑問である。
  - 審議事項(2)-2 第 9 項(3)の考え方であれば、たとえば満期保有目的債券であっても現在価値での評価を行う方向になり得るため、危険な兆候であると思われる。

これに対して、事務局より、次の回答がなされた。

- 価値の変動可能性を測定基礎の決定要因とする考え方は公開草案からも変わってきているものであり、事務局側としても疑問を感じている。また、審議事項(2)-2 第 9 項(3)の考え方は拡大解釈される可能性がある点は事務局側でも共有している。

- IASB スタッフペーパーでは、議論が財政状態の観点のみから行っているのか、財務業績の観点からも行っているのかが明示されておらず、財政状態の観点からのみ議論されているようにも見える。仮に財政状態の観点からのみ議論した内容だとしても、たとえば長期にわたり保有される土地を現在価値で評価するのであれば疑問が残ると考えている。

EFRAG が作成したペーパー「測定と概念フレームワーク」

- ある委員より、次のコメントがあった。
  - 審議資料(2)-3 第 8 項に記載された EFRAG の主張する価値の変動を報告するタイミングの見解に対し、ASBJ として「成果の不可逆性」で判断すべきであることを主張しようとしているが、判断尺度として「成果の不可逆性」を使うことは、過去にあまり受け入れられなかったように思われるため、再度使用して主張することについて反対である。

これに対して、事務局より、次の回答がなされた。

- 現時点では、「成果の不可逆性」の代案となる判断尺度を持っていないため、継続して使用している。

- ある委員より、次のコメントがあった。
  - EFRAG が、価値の長期的変動を通じてリターンを得ることを目的とした資産の場合には各期間における価値変動を報告した方が認識中止時点で保有損益を報告するよりも有用である、としている根拠が理解できないが、どういった理由によるものか。

これに対して、事務局より、次の回答がなされた。

- EFRAG への質問等を通じて明らかに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。
  - EFRAG が前回の ASAF 会議でもビジネスモデルごとで測定基礎を区分する考え方を主張しており、日本に近い考え方の部分については共同で主張することができないか。また、EFRAG が主張している割に十分な支持、考慮がなされていない印象があり、どのような状況になっているのか。

これに対して、事務局より、次の回答がなされた。

- 意見の合う部分については IASB に対して共同で主張していきたいと考えている。なお、測定基礎の選択については、EFRAG の主張は IASB の協議でも十分に考慮されているものの、他国からの反対もあり膠着しているから議論が進んでいないものと推測される。

- ある委員より、次のコメントがあった。
  - EFRAG との共同主張自体は賛成であるが、財政状態と財務業績との最も適切な測定基礎に相違がある場合に「妥協点を選択」することについて、いずれか 1 つの測定基礎を選択し OCI の使用を限定する方向性なのか、純損益と OCI を区分して調整していく方向性なのかを確認したい。

これに対して、事務局より、次の回答がなされた。

- 第一に財政状態と財務業績とで同一の測定基礎を選択する方向で調整し、それが難しい場合において純損益と OCI を区分していく順序であると考えられるが、第一段階の調整にどこまでの比重を置いているかは現時点では分からない。

2016 年 9 月開催 ASAF 会議で提出を予定している「財務業績と測定の連携」の骨子案

- ある委員より、次のコメントがあった。
  - 「純損益に関する情報が満たすべきアンカー」という表現が分かりにくいと思われる。
  - 第 6 項の記載ぶりでは、ASBJ の主張が純損益と OCI との分離を積極的に行い OCI の範囲を可能な限り拡大する方向であると誤解を招く可能性があると思われる。測定価値として公正価値の使用が増え、OCI を限定させることで結果的に純損益に公正価値の変動が含まれていくことが問題であるので、むしろ純損益と包括利益との一致を前提としつつ純損益の観点から歴史的原価の使用をしていくべきであるという方向で主張はできないか。
  - 純損益と OCI の区分について、どこまで概念フレームワークで定義し、どこまで個々の会計基準で対応すべきか戦略を持つべきであると考えられる。仮に概念フレームワークで純損益が明確に定義できなくても、個々の会計基準で目的を達成できる場合もあると考えられる。

これに対して、事務局より、次の回答がなされた。

- 「アンカー」については、純損益と OCI との区分において基本となる性質や考え方といった考え方を指しており、表現については改めて検討する。
- （単純な資産及び負債の変動の差額である）包括利益よりも純損益の方が有用であることを議論のスタートとしており、包括利益より純利益の方が有用であるという根拠をどのように確立するかを考えているため、純損益と包括利益を一致させる方向では考えていない。また、財務業績の観点から測定基礎を決定するという考え方が反映されているかが分からないため、その点を反映してもらうように主張することが大切であると考えている。
- 概念フレームワークは今後の基準作成の判断のよりどころとなり、概念フレームワ

ークで純損益に関する考え方が明記されていないことにより将来作成する会計基準がアドホックにならないようにするため、（個々の会計基準ではなく）概念フレームワークの段階で必要な主張は行っていく方向で考えている。

- ある委員より、次のコメントがあった。
  - 純損益と包括利益を一致させる方向では考えていないとすると、審議資料(2)-3 第 8 項(1)に記載された EFRAG の主張( 財政状態と財務業績との最も適切な測定基礎に相違がある場合に「妥協点を選択」し、同一の測定基礎とすること)に乗じることもできないということか。

これに対して、事務局より、次の回答がなされた。

- 少なくとも純利益の定義が変質することは避けたいと考えている中で、EFRAG の指す「妥協点」の意味や具体的な内容が明確でない以上は、安易にその主張に乗じることができないと考えている。
- ある委員より、次のコメントがあった。
    - 国内での意見をまとめていくことを考えていくと、「アンカー」という表現は分かりにくいいため、改めた方がよいと考える。

以 上