

2014年1月14日

国際会計基準審議会（IASB）御中

日本企業グループメンバー:

キャノン株式会社
ソニー株式会社
日本電産株式会社
パナソニック株式会社
株式会社日立製作所
三菱電機株式会社

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」
に対するコメント

我々は米国会計基準で連結財務諸表を作成している日本企業である。我々は概念フレームワークを見直すためのIASBの努力に敬意を表す。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」については世界中の設定主体が注目しており、以下の意見募集に対するコメントを提出する。

質問 2

資産・負債の定義には、概ね同意する。しかし、以下の点については改善を求める。2.5項(c)で、持分変動計算書において、「持分のクラス間での振替」があるが、質問10のコメントでも指摘するが、これは削除すべきである。

質問 3

今回のDPでは、蓋然性、測定信頼性といった認識要件を設けず、関連性のない情報を提供することとなる場合を除き、定義を満たす全ての資産・負債を認識することを提案している。これは伝統的な会計では認められなかった範囲にまで将来的に資産・負債を拡大しかねない内容となっている。従って、蓋然性の要件は資産・負債の認識要件に入れるべきである。

質問 4

純損益は、財務業績を表す最重要項目であり、純損益・OCI・包括利益は、表示の問題

ではなく、財務諸表の構成要素として取り扱うべきである。

質問 6

条件付負債に関しては、見解 2（実質的に無条件の場合認識）が会計実務に合致しているケースが多い。しかし、IFRS には、IFRIC21 のように見解 1 と整合的な基準や年金会計のように見解 3 と整合的な基準がある。概念フレームワークにおいて 3 つの見解のいずれかに決めるのではなく、一般的な記述にとどめ、具体的な内容は個々の基準の中で規定するのが適当である。

質問 8

資産・負債の認識規準から蓋然性要件を外すことには以下の理由から強く反対する。現行の概念フレームワークの通り、「可能性が高く」「信頼性をもって測定できる」の方が適切である。

1. 予備的見解の要件では、資産・負債に計上すべきでないものまで計上されるおそれがある。その結果、目的適合的な情報提供にならない。
2. 結果が不確実である場合、測定が困難になり、財務諸表作成コストと監査コストを増大させる。
3. 蓋然性要件は、広く定着している実務であり、維持すべきである。

質問 9

構成部分の一部を保持する場合の 3 つのアプローチ（4.50 項）のいずれにも賛同できない。認識の要件を明確にし、これを満たさなくなった時に認識を中止すれば、これらのアプローチは必要でなくなると思われる。

質問 10

期末日現在で持分請求権の各クラスの測定を見直し、その結果をクラス間で富の移転として認識することは、現行の基本決算書の計算構造を覆すものであり、強く反対する。毎期末の測定の見直しは実務上の負荷が著しく高くなる。

負債と資本の区分のプロジェクトが中断し、関係者の合意が得られていない状況で、概念フレームワークで、資本の考え方を抜本的に見直すべきでない

質問 11

すべての資産・負債を同一の基礎で測定しないことには賛同するが、最小限の数に制限することには同意しない。目的適合的な測定属性を選択することが重要であり、その数を最小限に制限するべきではない。

質問 12

資産について使用する測定属性は、当該資産が将来キャッシュ・フローにどのように寄与するのかに応じて決めるべきであるという見解には概ね同意する。しかし、6.78 項から 6.96 項に、4 種のケースが記載されているが、網羅的でもない一方、あまりに具体的過ぎ、IFRS の開発・改訂に支障を生じる可能性がある。

本 DP では、測定属性に応じて、様々な測定方法が示されているが、将来のキャッシュ・フローの生成に寄与する方法が複数考えられる場合（使用と売却等）の測定方法が明確ではない。測定基礎は財政状態の報告の観点から目的適合的なものと、財務業績の報告の観点から目的適合的なものの 2 つに分けて検討すべきである。例えば、使用と売却など、将来キャッシュ・フローが複数ある場合は、財政状態を報告する観点からは市場価値で測定するのが適当であるが、財務業績の報告の観点からは原価ベースの測定が適切である場合があると考えられる。

質問 16、17

現行基準の開示の必要性和目的適合性に疑問を持っており、全体の分量が多く減らすべきである。IFRS の過大な開示を見直そうという姿勢は評価するが、本提案では不十分であると考え。特に「コスト・ベネフィット」について、開示の項目で言及されていないが、開示要求はコストとベネフィットを比較考量した上で決定されなければならないことを明記すべきである。また、重要性について概念フレームワークにおいて明確な記述が必要である。

注記の範囲については、概念フレームワークとして過度に詳細である。チェックリスト化する可能性のある表 7.1 のような開示例は、概念フレームワークとしては不適当であり削除すべきである。満期分析、増減内訳表、感応度分析には有用性に疑問があり、7.35(b)のこれらの記載も削除すべきである。

財務諸表注記に将来予測情報を含めることとしている（7.38－7.40 項）が、注記の目的は本表を補完するものであり、基本財務諸表における見積もりの基礎となる情報を除き、注記に将来予測情報を含めるべきではない。

質問 19

純損益を合計または小計として要求する点には賛同する。ただし、質問 4 のコメントで述べた通り、企業会計の中核概念である純損益を合計または小計として表示の問題として位置づけるのではなく、財務諸表の構成要素として取り扱うべきである。

質問 20

OCI は、純資産と包括利益のクリーンサープラス関係、株主資本と純損益とのクリーンサープラス関係を確保すべく、純損益にフルリサイクリングすべきである。これは、8.24

項(a)で指摘されているように、純損益の完全性を保護するために必須である。純損益は全ての取引・事象を対象としているため、全期間を通算した純損益の合計値は、全期間を通算したキャッシュ・フローと一致する。そのキャッシュ・フローとの整合性によって、純損益の完全性が担保される。もし、OCI で認識され、リサイクルされない項目があると、純損益の概念が変質してしまい、業績評価の最も重要な指標の一つとして用いられている純損益の有用性が大幅に減退する。

質問 21

本 DP では、OCI の考え方を整理し、包括利益から OCI を除いた残余を純損益としているが、このアプローチには同意できない。本来は、概念フレームワークで、純損益を定義すべきである。OCI は包括利益と純損益をつなぐ連結環であり、全ての OCI がリサイクルされるというアプローチが適当である。純損益の定義については、①実現概念をベースにするもの（米国基準、日本基準）、または、②「測定の 2 面性」からの説明（ASBJ が 2013 年 12 月の ASAF 会議で提案したもの）、が有用である。

上記のように本 DP のアプローチそのものに同意できないが、以下に本 DP の OCI の複数のアプローチを前提として、それら評価と改善案を述べたい。

アプローチ 1 は純損益を否定する考え方であり、強く反対する。アプローチ 2A と 2B は、長所もあるが、課題もあり、結果的に純損益概念が変質してしまうので、支持できない。アプローチ 2A は、OCI で表示した全ての項目がリサイクルされる点は評価できるが、OCI に対する狭いアプローチである点が問題で、現行の IFRS の OCI をカバーしきれていない。アプローチ 2B は、OCI に対する広いアプローチを取っている点は評価できるが、純損益にリサイクルされる項目が目的適合性のある情報をもたらす場合に限定されている点が問題である。

改善案として、OCI に含めるべき項目としては、提案されたアプローチのうち、2A の、全ての項目をリサイクルする点と、2B の、一時的な再測定を含む対象の広さ、というそれぞれの長所を併せ持つアプローチを提案したい。このアプローチでは、ASBJ が 2013 年 12 月の ASAF 会議で提案したアプローチと整合性を図り、OCI に対する広いアプローチを採用し、OCI の全てをリサイクルする。このアプローチは純損益概念を維持することができ、米国基準や日本基準とも整合的である。

質問 22

「信頼性」「慎重性」の概念は、現行 IFRS でも用いられている重要な概念で、削除されたが、復活させるべきである。（信頼性については 9.12 項、慎重性については 9.19 項の考え方に賛同する）。

特に、伝統的な企業会計において、企業経営上リーズナブルな範囲での慎重性が求められている。長らく企業会計を支える基本的な考え方として定着してきたものであり、基礎

的な概念として位置づけるべきである。

質問 23

「事業モデル」という用語を特定の基準の開発や改訂に積極的に用いるべきではない。9.31 項の考え方に賛同する。事業モデルを定義するのは困難であり、セグメント情報の会計基準のように、「事業モデル」という用語を使わなくても、マネジメント・アプローチで十分であるケースもあり、会計基準において、「事業モデル」という用語が必ずしも必要ではない。

以上