

「IASB公開草案「財務報告に関する概念フレームワーク」に関する意見の募集」 に対する意見

平成27年11月 4日

日本公認会計士協会

このたび公表されました標記意見の募集に対する当協会としての意見を、以下のとおり申し上げます。

＜全般事項＞

我々は本プロジェクトは非常に重要なものであると考えており、IASBの今般の取組みを支持する。

一方、我々は、2013年にIASBから公表されたディスカッション・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「ディスカッション・ペーパー」という。)に対して、「完成期限を優先する余り、本来議論の中心となるべき極めて重要な基本コンセプトに関する検討が不十分になることは避けるべきである」と考える。これは、検討対象が十分に広く設定されなかったり、議論が尽くされなかったりした結果、新たな概念フレームワークが単に現行基準及び開発中の基準の考え方を踏襲したものとなったり、既存のIASBの基準の内容を反映しただけのものとなったりするようでは本プロジェクトの本来の意義が失われかねないためである。新たな概念フレームワークは、現行のIFRSを正当化するためのものではなく、今後IASBで新たな基準を検討する際によりどこを提供し、より広範にわたる問題に対処するための基礎であるべきと考える。」と要望した。しかし、本公開草案では、概念フレームワークプロジェクトを適時に完了することを重視して、ディスカッション・ペーパーよりも更に取り扱う領域を限定している。

我々は、純損益の意義や負債と持分の区分など、極めて重要な基本的概念に関する検討が不十分であることをなお懸念している。一方で、我々はIASBが「資本の特徴を有する金融商品の調査研究プロジェクト」、「開示に関する取組み」、「業績報告に関するプロジェクト」をアジェンダに加えるべきかどうかを検討するための調査研究プロジェクト」等に別途取り組んでいることも理解している。

概念フレームワーク全体を同時に検討することの困難さを考慮すれば、今回の概念フレームワークプロジェクトの範囲を限定することにより適時に完了し、他のプロジェクトの結果等を踏まえて概念フレームワークの在り方を再検討することを否定するものではない。しかし、このような範囲を限定するアプローチを採用するのであれば、今回のプロジェクトで識別された論点、及び純損益の意義のように取り扱わなかった領域を整理し、今後の概念フレームワークの在り方に関する方針を示していただくことを強く要望する。

以下、公開草案の質問項目についてコメントする。

質問 1—第 1 章及び第 2 章の変更案

以下の提案を支持するか。

- (a) 財務報告の全体的な目的の議論の中で、企業の資源に係る経営者の受託責任を評価するために必要とされる情報を提供することの重要性をもっと強調すること
- (b) 慎重性の概念（不確実性の状況において判断を行う際の警戒心として記述）への明示的な言及を再び導入し、慎重性は中立性を達成する上で重要である旨を記述すること
- (c) 忠実な表現は、単に経済的現象の法的形式を表現するのではなく、経済的現象の実質を表現するものである旨を明示的に記述すること
- (d) 測定の不確実性は財務情報の目的適合性を低下させる可能性のある 1 つの要因であり、測定の不確実性のレベルと情報の目的適合性を高める他の要因との間にトレードオフがある旨を明確化すること
- (e) 引き続き、目的適合性と忠実な表現を有用な財務情報の 2 つの基本的な質的特性として識別すること

賛成又は反対の理由は何か。

【コメント】

- (a) 同意する。

財務報告の目的の議論において、受託責任が含意されることについては、現行の概念フレームワークにおける記述と矛盾するものではないと理解している。これを明示しないことによる誤解が懸念されるのであれば、経営者の受託責任に言及することは有用であると考えます。

- (b) 結論の根拠における非対称な慎重性と中立性の関係についての明確化を条件に、同意する。

慎重性の概念を示すことで、利害関係者の慎重性に対する実務上の多様な理解が是正され、IASB の基準開発において首尾一貫した適用が可能になるものと考えます。

本公開草案の慎重性については、「警戒的な慎重性」を対象としており、「非対称的な慎重性」については含めていないものと理解している。しかし、BC2.11 項において「IASB は、すべての非対称性が中立性と不整合であるわけでもないとも考えている。」との記載があるため、本公開草案での「非対称的な慎重性」の取り扱いについて誤解を与える可能性があるのではないかと懸念する。そのため、上記記載の後に、「しかしながら、この点を踏まえても、IASB は概念フレームワークにおいて、非対称的な

慎重性の概念を導入しないこととしている。」等、結論の根拠において明確に記載されることが望まれる。

(c) 同意するが、以下に記載のとおり記述を見直していただきたい。

忠実な表現の一要素として、経済的現象の実質を表現するものである点を明示することは、法的形式のみに偏重した考えとなることを防止する点で、有用と考える。

例えば、IFRS 第 15 号「顧客との契約から生じる収益」（以下「IFRS 第 15 号」という。）の資産の支配の移転を判断するための指標（38 項）において、単なる法的所有権の移転だけでなく、顧客による物理的占有や検収などが示されているように、経済的事象について忠実な表現を行うためには、法的形式に加えて、その実質を考慮することが必要であるという点が明らかになるものと考ええる。

また、測定の不確実性は、2.12 項及び 2.13 項において「目的適合性」のみに関連付けて記述されているが、もう一つの基本的な質的特性である「忠実な表現」にも関係していると考えられる。例えば、2.19 項では情報の正確性について述べられているが、例として観察不能な価格や価格の見積りが挙げられており、これらも正確で忠実な表現になり得るとされている。したがって、このような状況を含む測定の不確実性は、両方の基本的な質的特性に関連することを明確にするように、2.19 項において、見積りに測定の不確実性が存在していても忠実な表現は達成し得ることや、見積りの性質や限界等を記述することが、測定の不確実性に係る関連性を適切に表すことになると考えられる。

(d) 「トレードオフ」という用語について整理を行うことを条件に、同意する。

測定の不確実性と情報の目的適合性を高める他の要因との間にはトレードオフの関係がある場合も多い。例えば、BC2.24 項(c)に記載されているような、ある情報が財務諸表利用者にとって関心が高いが、測定の不確実性が高い場合である。しかし、全ての場合で測定の不確実性と情報の目的適合性を高める他の要因との間にトレードオフの関係があるとは限らないため、2.13 項を「測定の不確実性と情報の目的適合性を高める他の要因との間にはトレードオフの関係がある場合も多い」というように、一般的な記述にすることが適当と考える。

(e) 同意する。

財務情報の有用性は、目的適合性と忠実な表現によって担保されるものと考ええる。

質問 2—報告企業の境界の記述

以下に同意するか。

- (a) 3. 11項から3. 12項における報告企業の記述の提案
- (b) 3. 13項から3. 25項における報告企業の境界の議論
賛成又は反対の理由は何か。

【コメント】

(a) 同意する。

例えば、連結子会社を通じて第三者と行っている取引や、共同支配事業など、必ずしも法的な主体と一致した範囲でその経済的活動を行っていない場合がある。報告企業を法的な主体に限定しないことにより、それらの経済的活動に関する財務情報に係る有用な情報を提供できることになると思う。

(b) 同意する。

報告企業の経済的活動の忠実な表現を提供するためには、報告企業の中に含まれる一組の経済的活動を記述する必要があるため、報告企業の境界を直接支配のみ(すなわち、非連結財務諸表)とするのではなく、直接支配と間接支配の両方(すなわち、連結財務諸表)を含める本公開草案の提案に同意する。

質問 3—構成要素の定義

構成要素の定義案に同意するか（負債と持分の区別に関する論点を除く）。

- (a) 資産、及びそれに関連した経済的資源の定義
- (b) 負債
- (c) 持分
- (d) 収益
- (e) 費用

賛成又は反対の理由は何か。定義案に反対の場合、どのような代替的な定義を提案するか、また、その理由は何か。

【コメント】

(a) 同意する。

提案されている資産の定義では、「経済的便益を生み出す潜在的能力」である「経済的資源」の考え方が取り入れられており、かつ、従来の定義に含まれていた将来の経済的便益の発生蓋然性を示すような文言について削除されている。この結果、買建オプションや進行中の研究開発のように、実際に将来の経済的便益の流入を伴わな

い可能性がある場合であっても、資産となり得ることが明らかになるものとする。

(b) 同意する。

提案されている資産の定義と同様に、負債の定義においても、「経済的資源」を「経済的便益を生み出す潜在的能力」とし、かつ、将来の経済的便益の発生蓋然性を示すような文言が削除されている。この結果、待機義務のように、実際に将来の経済的便益の流出を伴わない可能性がある場合であっても、負債となり得ることが明らかになるものとする。

(c) 同意する。

持分を全ての負債を控除した後の企業の資産に対する残余持分と定義することは、持分を直接に定義して別の構成要素を導入するよりも、分類及びその結果としての会計処理を理解しやすくしているものとする。

(d) (e) 同意する。

資産及び負債を最初に定義して、収益及び費用を資産及び負債の変動として定義する方が、収益及び費用を最初に定義してから資産及び負債を収益及び費用の認識の副産物として記述しようとするよりも、効果的、効率的かつ厳格である(BC4.3 項(c))とする IASB の見解に同意する。

質問 4—現在の義務

「現在の義務」の記述の提案及びその記述を補強するためのガイダンス案に同意するか。

賛成又は反対の理由は何か。

【コメント】

要件の適用可能性の向上 (enhance) を前提に、同意する。

本公開草案では、(a)企業が移転を回避する実際上の能力を有していないこと及び(b)義務が過去の事象から生じていること、という二つの要件を具備したときに「現在の義務」になるとしている。(a)の要件に替えて、無条件で法的に強制可能な義務だけを含むように限定してしまうと、多くの関係者が現在の義務を実質的に無条件の義務と考え、利用者も企業が実質的に回避できない経済的資源の移転する義務に係る情報が有用であると考えている状況に対処できない可能性がある。したがって、現在の義務を無条件で法的に強制可能な義務に限定せず、資源の移転の回避が相当程度困難な状況についても「現在の義務」に含める提案の方向性には同意する。

また、上記のとおり、義務の範囲を無条件で法的に強制可能な義務よりも範囲を広げたことで、その範囲を明確にする必要が生じるものと考えられる。これについて、(b)では、義務が過去の事象から生じていることが示されている。これにより、過去の事象から生じていない、すなわち、将来の企業活動等から生じる将来の営業コストなどの経済的資源の移転については、現在の義務ではないことが明確にされているものとする。

ただし、(a)の要件の具体的な適用に関する規定(4.32項～4.35項)については、必ずしも想定している状況や程度が明確でないものも見られ、多様な解釈を招くおそれがある。例えば、4.32項では、「移転を回避するために必要な行動が重大な事業上の混乱を生じたり移転そのものよりも著しく不利な経済的帰結を生じたりする場合」との記載があるが、どのような場面を想定しているのか、実際にどの程度重大な事業上の混乱や著しい不利な帰結が生じることを想定しているのか、考え方にばらつきが生じる可能性がある。したがって、(a)の要件の具体的な適用に関する規定について、より明確化を図ることが必要と考える。

質問5—構成要素に関するその他のガイダンス

ガイダンス案に対して何かコメントはあるか。
追加的なガイダンスが必要と考えるか。その場合には、当該ガイダンスに何を含めるべきかを明示されたい。

【コメント】

会計単位のガイダンスの充実を図るべきである。

本公開草案の4.57項から4.63項では、認識及び測定に関する基準を開発する際に決定される会計単位について、考えられる会計単位の例や、どの会計単位を使用すべきなのかを決定できる諸要因を含めて記載されており(BC4.115項)、一定の考え方が示されていることを評価する。

一方で、次のような状況については、本公開草案では取り扱われていない。

- 認識の会計単位と測定の会計単位が異なる場合(4.59項)は、どのような場合に適切となるのか。
- 部分的な認識の中止又は全面的な認識の中止は、会計単位の論点とどのように関連するか(BC5.58項)。

何が適切な会計単位であるかについては、頻繁に議論になるところである。個々の権利及び義務を一つの会計単位に集約するに当たっての考え方を概念フレームワークにおいて、ご検討いただきたい。

質問 6—認識規準

認識についてのアプローチ案に同意するか。賛成又は反対の理由は何か。同意しない場合、どのような変更を提案するか、また、その理由は何か。

【コメント】

補足的な説明の追加を行うことを前提に、同意する。

構成要素の定義を満たすものをそのまま財務諸表に認識すると、目的適合性のある情報が提供されないことになる場合として、構成要素から実際には経済的便益の流入や流出がなされない場合が考えられる。これについて、目的適合性を欠くことになる可能性のある要因の一つとして、5.13 項 (b) に「資産又は負債が存在するが、経済的便益の流入又は流出が生じる蓋然性が低いものでしかない場合」が示されており、対処されているものと考えられる。

なお、この取扱いは、実務における対応を前提とすると、経済的便益の流入又は流出の蓋然性の低さについて補足的な説明を概念フレームワークに加えることが必要になると考える。

また、忠実な表現については、構成要素を認識すべきかどうかを決定する際に考慮すべき必要な要因である点は、5.23 項の記載から理解できる。しかしながら、当該記述では、忠実な表現が、新たな基準を検討する際の拠り所となるよう、実際の基準設定の判断にどのように資するのか明確でないと考ええる。この点について説明を補足いただくことが必要と考える。

質問 7—認識の中止

認識の中止に関する議論の案に同意するか。賛成又は反対の理由は何か。同意しない場合、どのような変更を提案するか、また、その理由は何か。

【コメント】

認識の中止の二つの目的が矛盾する場合の取扱いの明確化を前提に、同意する。

現行の概念フレームワークでは、認識の中止を定義しておらず、どのような場合に認識の中止が生じるべきなのかを記述していない。本公開草案においては、認識の中止の目的が示されることにより、IASB の基準開発において首尾一貫した適用が可能になるものと考えられる。

認識の中止に関する会計処理の要求事項は、(a) 認識の中止の原因となった取引又は他の事象の後に保持した資産及び負債（もしあれば）並びに (b) 当該取引又は他の事象の結果としての企業の資産及び負債の変動という目的の双方を、忠実に表現することを目指すべきであるとする提案に同意する。しかしながら、これらの二つの目的が矛盾し

た場合の取扱いが明確でないため、この点の明確化は必要と考える。

なお、5.33 項から 5.36 項では、契約の条件変更により契約の当初の条件で創出されたものと「別個」の権利及び義務が追加されるかに基づく議論が行われている。これは、IFRS 第 15 号における契約変更や履行義務の識別に関する規定と整合する考え方であるように思われるが、一方で IAS 第 39 号「金融商品：認識及び測定」及び IFRS 第 9 号「金融商品」における金融資産及び金融負債の条件変更及び認識の中止に関する規定とどのように整合するのかに関する検討が十分に行われていないように思われる。

質問 8—測定基礎

IASB は下記のことを行っているか。

- (a) 「概念フレームワーク」において記述すべき測定基礎を正確に識別しているか。そうでないとした場合、どの測定基礎を含めるか、また、その理由は何か。
- (b) 測定基礎のそれぞれが提供する情報、及びそれらの長所と短所を適切に記述しているか。そうでないとした場合、測定基礎ごとに、提供される情報及びそれらの長所と短所をどのように記述するか。

【コメント】

- (a) 特段のコメントはない。
- (b) 特段のコメントはない。

質問 9—測定基礎を選択する際に考慮すべき要因

IASB は、測定基礎を選択する際に考慮すべき諸要因を正確に識別しているか。そうでないとした場合、回答者はどの要因を含めるか、また、その理由は何か。

【コメント】

測定基礎を選択する際に考慮すべき諸要因に、受託責任を明示的に追加すべきであると考えられる。

ディスカッション・ペーパーの 6.10 項において、測定の目的として「企業の資源、企業に対する請求権、及び資源と請求権の変動に関して、並びに企業の経営者及び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して、目的適合性のある情報を忠実に表現することに寄与すること」と説明されていた。我々はこの測定の目的に同意していた。一方、ディスカッション・ペーパーの 6.73 項から 6.90 項で、資産の事後測定は企業の将来キャッシュ・フローにどのように寄与するかの影響を受けることが強調されていた。これに対し、我々は「株主から出資された

資本に対する成果である利益、すなわち投下資本に対するリターンを報告することにより、株主への受託責任の履行を報告することについても目的に追加することをご検討いただきたい。」と要望していた。

本公開草案では、重複を避ける観点から、測定目的そのものを記載することに替えて 6.49 項において測定と財務報告の目的との関連付けについて記載している（BC6.39 項から BC6.40 項）。しかし、結果として測定と受託責任の関係に関する明示的な言及が削除されている。また、6.54 項において、測定基礎を選択する際には将来キャッシュ・フローへの寄与方法を考慮することが強調されている。しかし、我々は測定基礎の選択に当たり、株主から出資された資本に対する成果である利益、すなわち投下資本に対するリターンを報告する受託責任を考慮することが重要であると引き続き考えている。したがって、測定基礎を選択する際に考慮すべき要因として、株主への受託責任の履行を報告することを明示的に追加することをご検討いただきたい。

質問10—複数の目的適合性のある測定基礎

6.74 項から 6.77 項及び BC6.68 項で議論しているアプローチに同意するか。賛成又は反対の理由は何か。

【コメント】

純損益を定義するなどの方法により、純損益に認識すべき項目を明らかにしていただきたい。

我々は、本公開草案 6.76 項に記載されているような、財政状態計算書における資産又は負債と純損益計算書における関連する収益又は費用について異なる測定基礎を用いる取扱いについては反対するものではない。しかし、当該取扱いを行うためには何を純損益として認識すべきかが定まることが前提と考える。この点については、質問 13 に対する我々のコメントを参照されたい。

質問11—財務諸表の目的及び範囲並びに伝達

財務諸表の目的及び範囲並びに伝達ツールとしての表示及び開示の使用の議論について、何かコメントがあるか。

【コメント】

概念フレームワークにおいて表示及び開示に関する概念を示すことは、IASB が、企業の財政状態及び財務業績に関する財務諸表利用者の理解に資する、首尾一貫した表示及び開示に関する会計基準を開発するために有用であると考えられる。

質問12—純損益計算書の記述

純損益計算書についての記述の提案に同意するか。賛成又は反対の理由は何か。「概念フレームワーク」が純損益の定義を提供すべきであると考えられる場合には、それが必要な理由を説明し、その定義の提案を示していただきたい。

【コメント】

純損益を定義するなどの方法により、純損益に認識すべき項目を明らかにしていただきたい。

本公開草案では、純損益計算書に含まれる収益及び費用を、企業の当期の財務業績に関する情報の主要な源泉であると明確化している。また、純損益に係る合計又は小計は、企業の当期の財務業績についての高度に要約された描写を提供するとしている。これにより、IFRS に基づく財務諸表において、純損益計算書が重要であることが明確化されている。しかし、純損益を財務業績に関する情報の主要な源泉として整理することは、何を純損益として認識すべきかが定まってより意味があるものになると考えられる。この点については、次の質問 13 に対する我々のコメントを参照されたい。

質問13—収益又は費用の項目のその他の包括利益での報告

その他の包括利益の使用に関する提案に同意するか。それらはその他の包括利益の使用に関する将来の決定のための有用なガイダンスを IASB に提供すると考えるか。賛成又は反対の理由は何か。

反対の場合には、どのような代替案を提案するか、また、その理由は何か。

【コメント】

純損益計算書の重要性をより強調した本公開草案の方向性には同意するが、純損益を定義するか、又は少なくとも何を純損益として認識すべきかの区別の基礎を提供するこ

とを要望する。

IASB は、純損益を定義すべきという要望等を検討した結果として、純損益の堅牢かつ適切な定義は、概念フレームワークにおいて、実行可能でないとの考えに至った。代わりに、純損益計算書は全ての収益及び費用を含めることになるという推定を置いたことは (BC7.34 項から BC7.41 項)、純損益計算書の重要性をより強調して、純損益に認識すべき項目を明らかにするための取組であり、その方向性を評価する。しかし、我々は、一貫性のある基準設定を行うためには、純損益に認識すべき項目を概念フレームワークにおいてより明確にすることが必要であると考えている。

我々は、財務業績としての純損益を定義することが最も望ましいと考えている。例えば、我が国の企業会計基準委員会 (ASBJ) が 2013 年 12 月に公表したペーパー「純損益/その他の包括利益及び測定」においては、「純損益とは、純資産を構成する認識された資産及び負債について企業の財務業績の報告の観点から目的適合性のある測定基礎を用いて測定したある期間における純資産の変動のうち、所有者の立場での所有者との取引から生じた変動を除いたものである。」という純損益の定義が提案されている。また、純損益の特徴として「純損益は、ある期間における企業の事業活動に関する不可逆な成果についての包括的 (all-inclusive) な測定値を表す。」ことが提案されている。このような提案を基礎として検討を行うことにより、何を純損益として認識すべきかを明らかにすることが可能であると考えられる。

一方、我々は、純損益の定義を定めて幅広い利害関係者の合意を得ることの難しさも理解している。そのため、ディスカッション・ペーパーに対する我々のコメントでは、「本 DP では財務諸表利用者が指標として利用する純損益の必要性が主張されるものの、何を純損益として認識すべきかの明確な指針は提供されていない。純損益の情報としての目的適合性を明らかにするために、純損益に認識すべき項目と OCI に認識すべき項目との区別の基礎を提供する財務業績の定義を検討すること等により、純損益に認識すべき項目を明らかにすることが望ましいと考える。」と要望していた。本公開草案 7.24 項 (b)において、収益及び費用は目的適合性を高める場合のみ純損益計算書から除外できるという考え方が示されていることを踏まえれば、目的適合性を高める場合とはどのような場合かを検討して記述するなどの方法により、純損益に認識すべき項目とその他の包括利益 (以下「OCI」という。) に認識すべき項目との区別の基礎を提供する方法も考えられる。

本公開草案 BC7.33 項から BC7.37 項では、現行の基準における OCI の現在の使用方法の分析結果から、それらのケースの全ての基礎にある単一の概念的根拠が発見できなかったことをもって、純損益に認識すべき項目と OCI に認識すべき項目との区別が困難である旨が記載されている。しかし、概念フレームワークは現行の基準を正当化するものである必要はなく、現行の基準において OCI が一貫性を欠く方法で使用されているのであれば、むしろ、今後一貫性のある基準設定を行うための基礎の提供がより重要となる

と考える。

このような基礎の提供が容易ではないことは理解しており、今回の概念フレームワークプロジェクトで取り扱う方法のほか、冒頭の我々のコメントに記載したように「業績報告に関するプロジェクト」等で検討する方法もあると考えられる。純損益に認識すべき項目についての合意を形成するため、引き続き検討を要望する。

質問14—リサイクリング

「概念フレームワーク」に上述のような反証可能な推定を含めるべきであることに同意するか。賛成又は反対の理由は何か。

反対の場合には、その代わりにどのようなことを提案するか、また、その理由は何か。

【コメント】

OCI で認識された収益又は費用が存在する場合、将来のいずれかの期間において純損益計算書に振り替えられることになるという推定を使用することに、当面の方向性として同意する。しかし、7.27 項における反証可能性の内容については検討が必要と考える。

本公開草案の考え方は、基本的には、「純損益計算書に含まれている金額が、企業の当期の財務業績に関する情報の主要な源泉である」とする考え方に基づくものである。その結果、当期の純損益計算書に含まれる金額は、可能な限り網羅的に収益及び費用項目を計上しているべきであるという考えに繋がる。したがって、どの収益及び費用も、説得力のある理由がない限り、一定期間の純損益計算書の累計から永久に除外すべきではないとする考え方をもちます。以上より、IASB が概念フレームワークに、OCI に含まれた収益及び費用はその後に純損益計算書に振り替えなければならないという推定を含めることは、合理的であり、当面の方向性として同意できると考える。

我々は、リサイクリングを支持する観点から、推定の反証可能性については限定的に捉えるべきであると考えます。この点、本公開草案 7.27 項では、「明確な基礎がない」場合に反証が可能とされている。しかし、この「明確な基礎がない」という表現についてはさまざまな解釈が可能とも考えられる。よって、我々は、繰り返し述べているように、純損益を定義するか、又は少なくとも何を純損益として認識すべきかの区別の基礎を提供することを希望する。

質問15—「概念フレームワーク」の変更案の影響

BCE. 1 項から BCE. 31 項における分析に同意するか。IASB は本公開草案における提案の他の影響を考慮すべきか。

【コメント】

同意する。

質問16—事業活動

事業活動についてアプローチ案に同意するか。賛成又は反対の理由は何か。

【コメント】

現段階では、IASB が、本公開草案に財務報告における事業モデルの役割の一般的な議論を含めず、主要な論点に与える影響の議論のみを示していることに同意する。しかし、事業活動に関する検討は今後とも継続していただきたい。

本公開草案は、事業活動が、(a) 会計単位 (4.62 項(a)(iii))、(b) 資産又は負債並びに関連する収益及び費用に係る測定基礎の選択 (6.54 項(a)) 及び(c) 表示及び開示 (収益及び費用の項目を純損益とその他の包括利益のいずれに含めるべきか) に与える影響を議論しており、その検討は、基準設定に際して有益な考え方になるものと考えられる。また、現段階では、IASB が本公開草案に財務報告における事業活動の役割の一般的な議論を含めず、主要な論点に与える影響の議論のみを示していることに同意する。

しかし、複数の事業活動が概念上存在し、その組合せ如何により、基準書において設定される会計処理が複雑な組合せになる可能性について、どのように検討されているのか明らかではない。よって、我々は、十分な検討が必要であると考え。さらに、事業活動の概念は、基準設定に当たって財務情報の目的適合性をより高めることができるものと考え、これを理由に、今後とも検討を継続していただきたい。

質問17—長期投資

長期投資についての IASB の結論に同意するか。賛成又は反対の理由は何か。
--

【コメント】

IASB が、「概念フレームワーク」は長期投資の事業活動に明示的に言及すべきではないとした提案について同意する。

BCIN. 35 項に記載されているとおり、長期投資及び長期資金調達、近年において各国政府からの大きな関心と呼んだ主題である。各国政府は、長期投資の奨励が経済成長

を促進するための重要なツールであるという認識を示してきた。したがって、本公開草案の開発において、IASB が、概念フレームワークが、新基準を開発する際に BCIN. 35 に記載の疑問点を検討することを可能にするための十分かつ適切なツールを IASB に提供することになるのかどうかを検討したことは評価に値する。

しかし、BCIN. 38 項に記載のとおり、特定の事業活動に明示的に言及することは、基準レベルの詳細を不適切に概念フレームワークに埋め込むことになることが懸念される。また、概念フレームワークは他の特定の事業活動には言及していない状況で、この活動についてのみ言及すべき理由が明らかではないことについても懸念される。以上より、IASB が概念フレームワークは長期投資の事業活動に明示的に言及すべきではないとした提案について同意する。

質問18—その他のコメント

本公開草案の他の側面について何かコメントがあるか。回答者のコメントが関係する具体的な項又は項グループを示していただきたい（該当があれば）。

前述のとおり、IASB は、第1章及び第2章のすべての部分についてコメントを求めているわけではなく、負債を持分請求権と区分する方法（第4章参照）や第8章についてはコメントを求めている。

【コメント】

特段のコメントはない。

概念フレームワークへの参照の更新

質問1—「フレームワーク」への参照の置換え

IASBは、IFRS第2号、IFRS第3号、IFRS第4号、IFRS第6号、IAS第1号、IAS第8号、IAS第34号、SIC第27号及びSIC第32号を修正して、改訂「概念フレームワーク」をその発効後に参照するようにすることを提案している。

この修正案に同意するか。賛成又は反対の理由は何か。

【コメント】

同意する。

当該改訂後の概念フレームワークを参照することは有用と考える。

質問 2—発効日及び経過措置

IASBは次のことを提案している。

- | |
|--|
| <p>(a) 約18か月の移行期間を本修正案について設定すべきである。早期適用を認めるべきである。</p> <p>(b) 本修正は、IFRS第3号の修正を除き、IAS第8号に従って遡及適用すべきである。企業はIFRS第3号の修正を将来に向かって適用し、それにより過去の企業結合を修正再表示する必要を避けるべきである。</p> <p>この経過措置及び発効日の提案に同意するか。賛成又は反対の理由は何か。</p> |
|--|

【コメント】

- (a) 18か月の移行期間及び早期適用について同意する。
- 企業が、改訂後の「概念フレームワーク」が自社の会計方針に与える影響を検討し、当該変更の遡及適用の準備をするための十分な時間と考えられる。
- 逆に、修正の適用を直ちに開始することに困難がない企業にとっては、改善を採用することを遅らせる合理的な理由はないと考える。よって、通常の基準書と同様に、早期適用を認めることに同意する。
- (b) IFRS 第3号「企業結合」（以下「IFRS 第3号」という。）の修正を除き、IAS 第8号「会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬」に従って遡及適用すべきことに同意する。
- IFRS 第3号に関しては、将来に向かって適用することはこれまでのIFRS 第3号の改訂と同様であり、実務上の適用困難性を考慮した適切な提案であると考える。

質問 3—その他のコメント

提案について他に何かコメントがあるか。

【コメント】

特段のコメントはない。

以 上