

企業会計基準委員会 御中

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、以下コメント提出の機会をいただいたことに感謝申し上げます。

服部 隆 (CMA CIA)

・「慎重性の概念への明示的な言及を再び導入」について(質問 1 関連)

支持いたします。

従来は「最善の見積もり」という名のもとに、恣意的で利己的な経営者判断が容認される余地を与えてしまっていたとも懸念されていましたが、この「慎重性」明記の復活によって歯止めがかかり、より客観的で健全な判断を経営に求めることとなると期待されるためです。

・「資産・負債の定義等から蓋然性規準を削除すること」について(質問 3~6 関連)

支持いたします。

蓋然性規準はあいまいで恣意的解釈の余地を与える恐れあるためです。

ただし一方で、例えば IAS37 の引当金については、従来はこの蓋然性規準があるが故に負債の定義を満たせていたと考え、今後は負債の定義満たせなくなるということなのでしょうか。

あるいは逆にこの蓋然性規準がなくなると、従来よりも蓋然性がかなり低くても負債の定義を満たしてしまうとも考えられ、過度な引当金計上が要求されかねない、という恐れがあるのでしょうか。

・「測定基礎を「歴史的原価」と「現在価額」に 2 分し(さらに「現在価額」は「公正価値」と、「使用価値(資産)」「履行価値(負債)」に区分))」使い分けることについて」(質問 3~6 関連)

同意いたします。

個々の経済実態に沿った測定基礎(歴史的原価、現在価額)を選択できることは当然であるためです。

またIASB創設からしばらく続いた公正価値至上主義(過激な全面時価会計を目指すもの)と明確な決別を表明するものである点で望ましいと考えます。

・「純損益計算書とOCIに区分すること」(質問 12 関連)

同意いたします。

但し、そもそも収益(及び費用)の定義(4.48 項)が大雑把すぎて、OCIの対象となり得る未実現利得を含むのかどうか分かりにくいのではないかと思います。

従来のフレームワーク 4.31 項「収益の定義には、未実現利得も含まれる。例えば市場性ある有価証券の再評価及び固定資産の帳簿価格の増加から発生する未実現利得などである。」記載は削除せず、復活させるべきではないかと思います。

・「純損益計算書に含められる収益及び費用は、当期業績に関する情報の主要な源泉である」について

同意いたします。至極当然のことであらためて理由を申すまでもないかと存じます。

・「現在価額で測定される資産又は負債に関連する収益若しくは費用を純損益計算書から除外することが、当期の純損益計算書の目的適合性を高める場合は、その収益若しくは費用は OCI に含められる」について(質問 13 関連)

同意いたします。

ただし、例えば IFRS9 ではビジネスモデルやオプション(資本性金融資産のOCIオプション等)などの経営意思により、OCI に計上するか純損益に計上するか決定される事象もあると考えられるため、「当期の純損益計算書の目的適合性を高める場合は」ではなく、例えば「当期の純損益計算書の目的適合性を高めると経営が判断した場合は」と修正することも考えられます。

・純損益や OCI が構成要素として定義すべきかどうかについて(質問 3 関連)

必ずしも定義は必要ではない、あるいは定義は困難であると思います。

例えば IFRS9 ではビジネスモデルやオプション(資本性金融資産のOCIオプション)など経営意思により、OCI に計上するか純損益に計上するか決定できる事象もあるため、一律に客観的に定義することは困難であり、また、定義することに拘泥すること自体にはあまり意味がないものと思われます。

・「収益又は費用がある期間において OCI に含められる場合、将来のどこ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(リサイクリング)という推定がある」とする一方、「目的適合性を高めることとなる期間を識別する明確な基礎がない場合は、この推定を反証できる」としていることについて(質問 14 関連)

同意いたします。

たしかに「OCI に認識された評価差額の全てを純損益にリサイクルすべき」という主張は会計理論的には非常に明快で分かりやすいのですが、一方で例えば IFRS9 の(日本の持合株のために例外処理が認められた)資本性金融資産のOCIオプションについてリサイクルを認めてしまった場合、経営者の恣意的な益出し等を容認してしまうことになりかねないと懸念するためです。

・IAS37 引当金、偶発債務及び偶発資産について

第 10 項における負債の定義(及び偶発負債・資産)や第 14 項の引当金の記載は非常に重要であるため、本フレームワーク修正に合わせて、早急あるいは同時に改定が必要と思われます。

・未履行契約(4.40～4.42 項)について

従来のフレームワークでは 4.46 項「負債の認識」で数行の記載であったものが、今回「未履行契約」として大幅に拡充され明確化されたことは歓迎いたします。

ただし、未履行契約の一つとして考えられている「リース契約」について、このフレームワーク ED の記載によると、IAS17 や現在開発中の IFRS16 においても、将来の賃借期間の未履行部分について借手は資産・負債のいずれにも計上不要であるように受け取られてしまう恐れはないでしょうか。

以 上