

2014年10月31日

企業会計基準委員会 御中

「修正国際基準（国際会計基準と企業会計基準委員会による修正会計基準によって構成される会計基準）」（以下、「修正国際基準」）の公開草案に対して、下記のとおり意見を申し上げます。

有限責任監査法人トーマツ
IFRS センター・オブ・エクセレンス

記

我々も、2013 年 6 月に企業会計審議会が公表した「国際会計基準（IFRS）への対応のあり方に関する当面の方針」（以下、「当面の方針」という。）に記されているとおり、単一で高品質な国際会計基準を策定するというグローバルの目標に我が国が主体的に取り組むことが日本の企業活動・資金調達に有益であるとともに、日本市場の国際的競争力を確保する観点からも重要であること、そのために我が国における IFRS の任意適用の積上げを図ることは重要であると考えている。

このため、我々は IFRS の任意適用の積上げを図ることを目的とした各種施策が推進されることは適当であると考えており、貴委員会が進めているエンドースメント手続もその目的に貢献することを期待している。

IFRS のエンドースメント手続は、IFRS を我が国の制度に組み込むための手続としての意義を有するが、我が国が IFRS の任意適用を拡大する最も本質的な意義と考えられるグローバルに比較可能な財務報告基準の国内市場での利用の拡大に反するものとならないよう、その手続を構成・運用することが重要である。特に、海外での利用に加え、我が国においても IFRS の任意適用が着実に拡大しているなか、こうした IFRS を用いる企業の財務報告が、我々が考えるエンドースメントの本質的判断基準であるべき公益および投資家保護に反していると考えられる証拠はなく、エンドースメント手続の過程での IFRS の削除または修正は、極めて慎重に行なうことが適当である。IFRS のエンドースメント手続は、運用を誤れば、単一で高品質な会計基準の利用という IFRS を用いる本来の意義を喪失させるものであり、日本の市場や企業の財務報告に対する内外からの信頼性の維持・向上に反する作用をもたらす可能性もある。このため、貴委員会には、エンドースメント手続の意義に加え、削除または修正を行なうリスクも十分に踏まえた対応をお願いしたい。

より具体的には、IFRS の削除または修正を行う領域の選定やその方法の慎重な検討が必要である。貴委員会の提案している2つの領域がこうした検討の対象となることに異論はないものの、修正として提案されている方法が、内外の関係者が最善の解決と認める方法であるか否かについては議論の余地もある。この2つの領域は、現在に至るまで長年議論が続いている領域でもあり万人の納得する解決は困難であるとも考えられるが、そうであればこそ、拙速を避けた対応が重要である。とりわけ、解決にあたっては、必ずしも内容が確立または受容されているとは考えにくい「我が国における会計基準に係る基本的考え方」のみに拠るのではなく、内外の会計基準設定における思考と実務上の課題について情報を広く深く収集・検討し、国際的な基準設定を先取りするような削除または修正を立案することが、国際的な会計基準設定に対する我が国の影響力を高めるより有効な方策であるとする。こうした観点からは、修正として提案されている方法については関係者からのコメントを踏まえて貴委員会が更に検討を深化させることを期待している。

以下、公開草案に示された個別の質問項目に対してコメントする。

質問項目

質問 1

修正国際基準の構成について（「修正国際基準（国際会計基準と企業会計基準委員会による修正会計基準によって構成される会計基準）」の公開草案の公表にあたって」（以下「公表にあたって」という。）第 14 項～第 16 項）

本公開草案では、国際会計基準審議会（IASB）により公表された会計基準及び解釈指針（以下、会計基準及び解釈指針を合わせて「会計基準等」という。）に直接「削除又は修正」することなく、「削除又は修正」した箇所について企業会計基準委員会による修正会計基準を公表する方式を採用しています。この方式を採用する理由は次のとおりです。

- (1) 財務諸表利用者が「削除又は修正」の内容を容易に識別できるようになる。
- (2) 「削除又は修正」を行った理由をより明瞭に示すために、主要な論点ごとに修正会計基準にまとめることが適切と考えられる。
- (3) 修正国際基準が IFRS から派生したものであることがより明らかになると考えられる。

このように「削除又は修正」を行った箇所について、企業会計基準委員会による修正会計基準を公表する方式を採用したことに関して、ご意見がありましたら、ご記載ください。

「削除又は修正」を直接行う方式と修正会計基準を公表する方式の間での選択は、修正国際基準の作成の本質に関連する点ではなく、技術的な事項であると認識している。このため、いずれの方法によっても、貴委員会が修正会計基準を公表する方式を採用した理由として挙げている点は達成可能であり、かつ、達成すべきであると考えます。

質問 2

エンドースメント手続の意義について（「公表にあたって」第 8 項～第 11 項）

本公開草案では、「当面の方針」において示された内容を踏まえ、エンドースメント手続の意義として以下の事項を挙げています。

- (1) 我が国における会計基準に係る基本的な考え方と合わない場合及び実務上の困難さがある場合において、一部の会計基準等を「削除又は修正」して採択する仕組みを設けることにより、IFRS をより柔軟に受け入れることができる。
- (2) エンドースメント手続の整備、運用を行い、IASB による検討過程において、IFRS の開発に対して我が国の考え方を適切に表明していくことにより、我が国において受け入れ可能な会計基準等の開発を IASB に促すことが期待される。また、これ

らのプロセスを通じて、我が国の市場関係者における IFRS への理解とより高品質な基準開発に向けた裾野の広い議論が深まることが期待される。

- (3) 任意適用を積み上げていくうえで、より我が国の実情に即した適用を可能とするために、実務上の困難さがあるものに関するガイダンスや教育文書の開発について検討を行っていく

ここで挙げられたエンドースメント手続の意義に同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

エンドースメント手続は、IFRS を我が国の公的制度に組込むための手続として、本質的な意義を認めうる。それ以外の意義や効果をエンドースメント手続に期待することは、一概に誤りではないとしても、そもそも IFRS を利用する基本的意義やエンドースメント手続の本質的意義に反する結果を招く可能性があり、必ずしも賛成できない。こうした観点から、質問に掲げられているエンドースメントの3つの意義については、それぞれ次のように考える。

- (1) 我が国が IFRS を利用する最も基本的な意義の一つは、我が国企業の財務情報の国際的な比較可能性の維持・向上であると考えられる。この点について「IFRS をより柔軟に受け入れる」という考え方自体が、IFRS を利用する基本的意義である国際的な比較可能性の向上と合致しない可能性が懸念され、加えて、そもそも柔軟な受け入れが意味する内容も明確ではない。更に、「我が国における会計基準に係る基本的考え方」は、極めて重大なテーマである一方、その重大さにふさわしい形、たとえば概念フレームワークなどの形で貴委員会における全てのデュー・プロセスを経る形で確立・公表され、基準設定や改訂において利用されるには至っていない。結果として、たとえば IFRS の概念フレームワークなどとは異なり、必要な場合に透明性のある形で見直される仕組みも存在しない。このため、こうした観点からの「削除又は修正」が、どの程度内外に説得力を有するのか懸念される。なお、エンドースメント手続のために、こうした重大な事項を拙速に確定することも懸念される。

また、既に極めて多くの内外企業が実際に用いている IFRS について、「実務上の困難さ」を理由に削除又は修正を認めることとなれば、我が国における会計実務の水準や基準の適用状況に国際的な疑義を持たれる懸念がある。

- (2) IASB の基準設定過程で適切な意見発信を行い、その品質の向上に我が国関係者が貢献することの意義に異論はない。加えて、こうした活動を通じて、指定またはエンドースメント手続において問題が生じない IFRS が公表されるようにするべきであるという点にも同意する。一方で、こうした意見発信は、IFRS の作成過程において行なうことが最も効果的かつ効率的なものであり、事後的なエンドースメント手続により意見発信が強化されるかどうかは疑問がある。仮に、修正国際基準の利用者が

限定されるとすれば、修正国際会計基準において IFRS からの削除又は修正が行われたとしても、その削除または修正の影響は限定的であり、結果としてコストを上回る IASB に対する意見発信の効果があるのか不透明である。更に言えば、我が国の市場関係者の IFRS の理解と広範な議論に意義は認められるものの、こうした事項をエンドースメント手続により達成しようと期待するのは、やや迂遠または費用対効果の点で疑問がある。逆に、我が国の市場関係者が、国内手続であるエンドースメント手続に過度の重点を置く場合、IASB による基準の設定過程への直接的な注視や関与を行なう動機を害する可能性があることにも注意が必要である。

- (3) エンドースメント手続の意義と、ガイダンスや教育文書の意義とは全く別であると考え。前者の意義は上述のとおりであり、後者の意義は一貫性のある会計基準の適用を促進することであると認識している。なお、ガイダンスや教育文書の作成については、質問 7 への回答を参照いただきたい。

質問 3

「削除又は修正」の判断基準について（「公表にあたって」第 19 項～第 23 項）

本公開草案では、IASB により公表された会計基準等をエンドースメントする際の判断基準として、「当面の方針」に基づき、公益及び投資者保護の観点から、例えば、会計基準に係る基本的な考え方、実務上の困難さ及び周辺制度との関連を勘案しています。また、そのうえで「削除又は修正」は必要最小限とすること、すなわち、可能な限り受け入れることとしたうえで、十分な検討を尽くし、我が国における会計基準に係る基本的な考え方及び実務上の困難さの観点からなお受け入れ難いとの結論に達したもののみを「削除又は修正」することが適切であるとしています。

この判断基準に同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

公益および投資家保護の観点を要素とすること、および、削除または修正を必要最小限とする方向性に同意する。一方で、次の点については、今般のエンドースメント手続の成果も踏まえ、今後判断基準を再考する余地があると考え。

- ・ 質問 2 への回答のとおり、「我が国における会計基準に係る基本的な考え方」は適切な形で確立され、透明性のある形で継続的に更新されうるような存在として機能するには至っていないと認識しており、判断基準として不適当または不明瞭である可能性がある。
- ・ 質問 2 への回答のとおり、「実務上の困難さ」を根拠とした「削除又は修正」には懸念があり、IFRS の作成過程でのエフェクト分析（コスト便益の分析を含む）への関与やインプットを通じて解消を図るようにすることが理想的である。

- ・ 「周辺制度との関連を勘案」することは、公益の観点から判断規準の一部を構成することとはありえると考えられる。しかし、仮に IFRS が会計基準としては適切なものの、会計基準と関係しない周辺制度とコンフリクトが生じるような場合、IFRS を削除又は修正すべきか、または、周辺制度の側で調整を図るべきであるのかは、極めて難しい判断となる。ここで、修正国際基準は強制適用されるものでないことを前提にすれば、こうした困難な要素を敢えて判断基準とはしないという位置づけも考えられる。

質問 4

企業会計基準委員会による修正会計基準公開草案第 1 号「のれんの会計処理（案）」について

企業会計基準委員会による修正会計基準公開草案第 1 号「のれんの会計処理（案）」では、のれんの非償却に関する規定について「削除又は修正」を行うことを提案しています。

本公開草案で提案している「削除又は修正」を行う内容及び結論の背景に記載されている「削除又は修正」を行う理由について同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

また、企業結合で取得した無形資産の識別などの関連する論点については、「削除又は修正」を必要最小限にするなどの理由で「削除又は修正」を行わないことを提案しています。この点についても、同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

IAS 第 36 号におけるのれんの処理については我々も問題意識を有しており、その考えの一端は、貴委員会も参画して公表したディスカッション・ペーパー「のれんはなお償却しなくてよいか—のれんの会計処理及び開示」へのコメント・レター¹として提出したとおりである。この観点から、この領域を削除又は修正の対象として貴委員会が取り上げたことを理解する。

他方、提案されている削除又は修正の方法（20 年を上限とする耐用年数にわたり定額法その他の合理的な方法により規則的に償却）やその採用の根拠は、修正会計基準公開草案第 1 号第 12 項や第 15 項に記載されている、のれんの非償却を支持する意見に対する完全な反論を構成しているとまではいえない部分があり、国際的主張としても論理の堅牢性や説得力に欠ける部分が存在することも懸念される。

このため、本領域に関する削除又は修正を最終化するにあたっては、より深度ある検討

¹ <http://www.iasplus.com/en/publications/global/comment-letters/2014/efrag-goodwill/file>

を行い、今後の本領域の国際的な会計基準の設定・改訂をリードするような内容と根拠を得られた場合には、その方法を採用することを期待している。検討にあたっては、今後終了する IASB による IFRS 第 3 号の適用後レビューや、これを受けて検討を再開する可能性がある米国 FASB の検討を十分に把握・検討することにも意義があると考えられ、検討の手続が拙速なものとならないよう配慮されることを希望する。

質問 5

企業会計基準委員会による修正会計基準公開草案第 2 号「その他の包括利益の会計処理（案）」について

企業会計基準委員会による修正会計基準公開草案第 2 号「その他の包括利益の会計処理（案）」では、その他の包括利益項目のノンリサイクリング処理に関する規定について「削除又は修正」することを提案しています。

本公開草案で提案している「削除又は修正」を行う内容及び結論の背景に記載されている「削除又は修正」を行う理由について同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

また、確定給付制度債務に関する過去勤務費用などの関連する論点については、「削除又は修正」を必要最小限にするなどの理由で「削除又は修正」を行わないことを提案しています。この点についても、同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

IFRS における純損益と OCI の関係については我々も問題意識を有しており、IASB が概念フレームワークの検討において取り上げることを促してきた²。この観点から、貴委員会が、本論点を削除または修正の対象として取り上げたことを理解する。

他方で、提案されている方法はリサイクリングを一貫して実施するという点で純損益と OCI の関係に一定の画一的関係を与える意義があるが、そもそもの対象項目の会計処理の検討が十分に行われていないほか、提案されている方法に基づく情報の目的適合性や適用上の課題なども十分に検討されていないように思われる。このため、純損益と OCI の関係づけという課題の解決は表面的に実施されているにとどまっており、修正として提案されている処理がそのまま国際的に説得力を有する可能性は高くないとも思われる。

個別の点については次のとおりである。

² <http://www.iasplus.com/en-gb/publications/global/comment-letters/2011/deloitte-comment-letter-on-the-iasbs-request-for-views-on-its-agenda-consultation-2011>

(1) その他の包括利益を通じて公正価値で測定する資本性金融商品への投資の公正価値変動

本領域についての検討は、リサイクリングのみならず、そもそも資本性金融商品への投資のあるべき会計処理のなかで、減損処理についても検討されるべきである。加えて、提案されている削除又は修正では、その他の包括利益を通じて公正価値で測定する資本性金融商品への投資の減損について、IAS 第 39 号に基づいて減損の客観的証拠の検討を行うとし、取得原価と比した公正価値の著しい下落又は長期にわたる下落も含まれるものとされている。しかし、この規定は、2009 年に IFRIC で審議された際に、実務上判断の多様性が存在することが指摘されていたものでもあり、この規準を改めて日本に導入する意義があるのか疑問である。

(2) 純損益を通じて公正価値で測定する金融負債の発行者自身の信用リスクに起因する公正価値の変動

修正案では、キャッシュ・フローを純損益に反映することを理由として、早期償還などにおいて対象となる金融負債の認識が中止された際にリサイクリングを行う修正を提案しているが、こうした処理に基づく純損益が実際に有用性を有するか否かについては明確にされていない。たとえば、修正案に基づく処理を行えば、発行者の信用リスクに起因して金融負債の公正価値が下落しているときに、これを早期償還することで利得が純損益に計上される。しかし、その後、当該企業が低下した信用リスクを反映してより高い実効金利を伴う別の金融負債を発行した場合、当該企業においては将来期間においてより高い金利費用が計上されることになる。このような場合を考慮すれば、早期償還を行ったという事実のみをもって計上された利得を反映した純損益が、将来の企業のキャッシュ・フローの見積りに貢献する「総合的な業績指標としての有用性」を実際に有するかどうかは慎重に検討する余地のある課題である。

(3) 確定給付負債又は資産（純額）の再測定

修正案では、確定給付負債又は資産（純額）の再測定を平均残存勤務期間で按分した額を每期純損益に振り替えることとしているが、その論拠は即時の純損益での認識を否定していわゆる遅延認識を行なう理由と論理的に整合しない部分が存在する。

①遅延認識の根拠の一つ目として、数理計算上の差異は長期的に収束することが挙げられているが、そうであれば再測定はリサイクルを行わずとも収束する筈であり、敢えて遅延認識したうえでリサイクルを行う処理の意義を見出し難い。

②遅延認識の根拠の二つ目として、制度資産の公正価値変動を一時に純損益に認識することは目的適合的ではないとされている。この点、制度資産の経済的実質は将来の企業の負債の決済の原資となるという意味において、企業が自ら保有する金融資産と同様の経済的意義を有する。IFRS 第 9 号は混合属性モデルを採用しており、全ての金

融資産の公正価値変動が直ちに損益認識されることは求められていないものの、公正価値の変動額を期間配分して損益認識する処理も採用されていない。このため、制度資産の公正価値変動を期間損益として認識する処理は金融資産の会計処理モデルと整合性を欠いている（ただし、この点は IAS 第 19 号が内在する本質的問題であるため、削除または修正により部分的に解決するのは難しい。）また、制度資産の公正価値変動と平均残存勤務年数には論理的関係がないことは明らかである。たとえば、制度資産の運用の失敗や不正による資産の消失が発生した場合、こうした損失は発生時点で企業に帰属するキャッシュ・フローとしても喪失されており、将来の勤務とは関係しない損益である。

③遅延認識を採用した三点目の理由として、発生した見積りの差異を将来にわたって純損益に認識するかどうかについては、会計基準ごとに目的適合的な方法が選択されているとされている。しかし、IAS 第 8 号は会計上の見積りの変更を変更が影響する期間において損益認識することを原則としており、会計基準ごとに方法を全く自由に選択するというのは、少なくとも IFRS の原則とは整合しない。加えて、IAS 第 19 号において計上されている債務は既に提供された勤務に対応する債務であることから、これに関する見積りの変更の影響は現在までの期間にのみ影響すると考えることが論理的である。公開草案は、決済が長期に及ぶことを理由として遅延認識の根拠としているが、長期の金融資産投資や引当金の測定について見積りが変更された場合にも、そのキャッシュ化の時点が将来となることのみを理由として損益認識が遅延される論理が、会計に関する基本的考え方として通用するとは考えにくい。

加えて、遅延認識とリサイクリングの組合せにより計上される損益が、利用者にとって IAS19 号の処理に比べより目的適合的であるかどうかについて、公開草案では検討や論拠が示されていない。

貴委員会が、純損益が包括的な指標であるべきであり、その他の包括利益に含まれた項目はすべてリサイクリング処理が必要であると考えていることは理解している。一方で、リサイクリング処理は、その他の包括利益に含まれた複数期間にわたる公正価値変動を一時に純損益に認識するという側面があり、その結果としての純損益の情報の目的適合性についての検討が必要であると考ええる。

また、個別の会計処理分野の会計処理の決定にあたっては、対象項目のあるべき会計処理（隣接分野との会計処理の整合性を含む）の深度ある検討、および必要な場合の適切なりサイクリング処理の方法（その目的適合性を含む）について深度ある検討と論理を伴わない限り、これらの主張は内外の理論的な同意と有用性についての評価を得るに至らないものとなることを懸念する。

質問 6

その他の項目の「削除又は修正」の必要性について

本公開草案で「削除又は修正」を行うことを提案している項目以外で「削除又は修正」を行うべき項目があるとお考えの場合には、「削除又は修正」を行う項目の内容及び「削除又は修正」を行うべきと考える理由をご記載ください。

IFRS は既に内外の企業に広く利用されており、特にこれを利用している我が国企業の財務報告が公益または投資家保護に反すると考えられる事案は現時点で認識していない。このため、我々が考えるエンドースメント手続の本質（質問 2 への回答参照）に照らして、削除又は修正を行うべきと考える項目は存在しない。

質問 7

ガイダンスや教育文書の開発について（「公表にあたって」第 35 項～第 38 項）

本公開草案では、IFRS の任意適用を積み上げていくうえで実務上の困難さがあるもののうち、会計基準の適用、解釈に関する項目については、今後、我が国で IFRS の任意適用を積み上げていくために、IFRS を適用している諸外国での取組みを参考にするとともに、必要に応じて、IFRS 解釈指針委員会と論点の共有を図りつつ、規範性を有するガイダンスの開発を検討し、また、国内における議論を踏まえて規範性を有しない教育文書の開発を検討することを提案しています。

このようなガイダンスや教育文書の開発について、ご意見がありましたら、ご記載ください。

貴委員会が、修正会計基準以外の IFRS に関する規範性を有するガイダンスや教育文書を開発した場合、実質的に IFRS への追加的な削除または修正となるか、またはそのように内外から受け止められる可能性がある。

IFRS の任意適用の積上げは、IFRS を形式的に適用している体裁・外観の達成を目指すのではなく、グローバルに比較可能な財務報告を我が国資本市場において拡大することが本質的な目的であると理解すれば、日本のみで通用するガイダンスや教育文書の開発は、比較可能性を阻害するという意味で IFRS の任意適用の積上げの本旨に反することとなる可能性がある。さらに、こうした対応が我が国における IFRS 適用の一貫性や品質に内外から疑義を招く可能性もあり、ガイダンスや教育文書には負の影響が存在し、こうした対応が IFRS の任意適用を拡大することに貢献するとは限らない。

さらには、海外の IFRS 適用企業に加え、すでに国内でも相当の企業が IFRS の任意適用

を開始しているなかで、こうした企業が採用している会計処理と異なる規範性のあるガイダンスや教育文書が開発された場合、先行して IFRS を適用した企業は処理の変更を迫られかねないリスクがある。このように、規範性を有するガイダンスや教育文書の開発は、IFRS の任意適用を行った企業にとって大きなリスクをもたらすものであり、IFRS の任意適用の促進に逆効果をもたらすことも懸念される。

こうした理由から、修正会計基準に関するガイダンスや教育文書の開発を行うことは否定しないが、修正対象となっていない IFRS についてガイダンスや教育文書の開発の必要があると認識された場合、貴委員会が対応するのではなく、グローバルな IFRS の一貫性ある適用の観点から、IASB および IFRS 解釈指針委員会とのコミュニケーションなどにより解決する対応を支持する。なお、IFRS 解釈指針委員会とは論点の共有を図ることにとどまらず、その本来的機能を活用すべく、真に問題となる事項であれば議題の提出を促進するのが貴委員会の役割と認識している。

質問 8

その他

その他、本公開草案に関して、ご意見がありましたら、ご記載ください。

1. 修正国際基準の適用後レビューの実施

貴委員会は、関係各界の参画も得て、相当の努力と資源を投じて初度エンドースメント手続を実施してきたほか、今後も IASB より会計基準が公表される都度（又は一定の期間おきに）こうしたエンドースメント手続を継続する予定であると理解している。こうした手続には、市場関係者の貴重な資源が投じられているほか、貴委員会の貴重な時間も相当使われることになる。このため、修正国際基準の完成後には、施策の適用後レビューを透明性の高い方法で実施し、そこで募集される内外関係者からのフィードバックも踏まえて将来的な対応を検討することが適当である。

2. 日本基準に関する取組みの強化

当面の方針においては、「会計基準の国際的な調和に向けた努力を継続する必要がある、日本基準を高品質化するような会計基準の変更については前向きに対応し、高品質な日本基準を維持していくことが重要である」とされていた。こうした取組みはそれ自体が意義あるものであると同時に、日本基準から IFRS への移行のハードルを下げることを通じて IFRS の任意適用の拡大にも貢献する可能性がある。また、すでに IFRS に移行した企業が親会社を含む国内のグループ会社を対象として実施している日本基準から IFRS へのコンバージョンの負荷を削減することを通じ、IFRS 適用の継続的成本を引き下げることにつながる。さらには、こうした努力を通じた利用される会計基準の整合性の向上により、実務対応報告第

18号に基づき作成される日本基準の連結財務諸表の有用性が増加することも期待される。このため、貴委員会が、修正国際基準の開発の取組みに加えて、日本基準に関する取組みの強化を進めるべく検討を行うことを期待している。検討の過程では、より費用対効果の高い施策に資源を割くような戦略的な方向性の検討も含め、貴委員会が注力する優先分野について、内外市場関係者の意見を透明性のある方法で募集することも期待する。特に、日本では包括的な会計基準設定が行われていない収益認識の分野においては、IFRSと米国会計基準でほぼ共通の包括的な新基準が公表されるに至っている。また、日本基準に基づく売上高とIFRS及び米国会計基準に基づく収益に極めて重要な差異が生じることが認識されてから久しい。こうした点にタイムリーに取り組むことなしには、高品質な日本基準を維持していると内外の関係者に認められることは難しいと考える。

3. 指定国際会計基準を採用した財務諸表との差異の開示

公開草案においては、修正国際基準、日本基準及び指定国際会計基準の間の差異に関する記載の要否については、修正国際基準が金融庁により制度化される段階で定められる見込みとしている。しかし、修正国際基準の開発はIFRSの任意適用の積上げの一方策であるとされていることから、手段が目的を阻害することのないよう、修正国際基準の制度化に際しても、ピュアなIFRS（指定国際会計基準）の任意適用企業に追加的な開示が課されることがない旨は、修正国際基準の制度化を待たずに明確化されるべきであると考ええる。

加えて、指定国際会計基準に対して、修正国際基準を採用した財務諸表がどの程度の差異があるかを開示することは、修正国際基準を採用する企業の財務諸表の利用者にとって有用なものと考えられるため、財務諸表の利用者の希望と作成者の対応のコストを把握したうえで適切に措置を講じることが適当であると考ええる。

以 上