

る場合のみである。

・リサイクリングの実施および実施時期は目的適合性および表現の忠実性を判断基準としてIASBが決定する。

新フレームワークは、財務業績を定義しておらず、純損益およびその他の包括利益の定義を行うことも不可能であるとした(BC7・20項)が、前記のとおり、収益および費用は純損益に計上され財務業績の主要な情報源となることが原則であるとされた。

私見では、このように純損益とその他の包括利益の相対的重要度を前提とすれば、その他の包括利益は純損益に含まれる収益および費用に比べて、目的適合性または忠実な表現という点で相対的に劣る項目として性格づけられることになる。

一方で、こうした状況が生じ得る場合が現在価値測定の場合に限定されるのか理由が不明であるように思われる⁽⁸⁾。この理由は、結論の基礎は説明していないが、新フレームワークはその他の包括利益を用いるという決定をIASBがどう実施するかの具体的指針は示さないとも記述しており(BC7・25項)、現在価値の利用に限定するという記述はIASBにとつて具体的指針を構成しないのかもしれない。

⁽⁸⁾ たとえば為替換算調整定はIAS21号に基づけばその他の包括利益に含まれるが、換算は測定できないという整理に基づけばその他の包括利益には含まれないこととなる。

変更の影響

表示および開示について新フレームワークで規定されている原則は極めて限定されているほか、おおむねIAS1号などの規定に表現済みであると考えられるため、実務への大きな影響が生じることは考えにくい。純損益とその他の包括利益の関係についてもIASBの今後の基準開発における大枠としての指針の色彩が強く、IFRS基準書が強制または許容する場合を除き収益および

費用を純損益に認識すべきとする現行基準(IAS1号88項)の規定と大きな違いはないと思われる。

IASBは新フレームワークの最終化と並行して、財務諸表における表示および開示に関して、開示イニシアチブおよび主要財務諸表の調査プロジェクトを進めてきた。このため、新フレームワークの内容よりもこうしたプロジェクトの影響が目される。

こうしたプロジェクトにおいては、新フレームワークとして最終化されなかったが、その作成過程で意見募集が行われた内容も取り込みつつ検討が進められており、実質的には概念フレームワークとして規定されるべきで

あった内容が今後確立される可能性も存在する。

資本と資本維持の概念(第8章)

新フレームワークは、資本と資本維持の概念についての記述を、2010年フレームワークから実質的な変更なしに引き継いでいる。この対応は更新などが不要であるためではなく、新フレームワークの完成が大幅に遅延することを防ぐためにIASBが検討を先送りした結果に過ぎない(BC8・1項)。本稿ではその内容の説明は省略する。

Part 3

整合性を図るものと規定を維持するもの 新概念フレームワーク公表に伴う 関連基準の改訂点

基準改訂の意義と全体像

新フレームワークの公表と同時に、IASBは「IFRS基準にお

ける概念フレームワークへの参照の修正」(Amendments to References to the Conceptual Framework in IFRS Standards) (関連基準の修正)を公表し、2010年フレームワークまたはその内容などへのリ

ファレンスを行っている一定の基準書等の改訂を一括して実施した。この関連基準の修正は、新フレームワークと基準書の整合性を図ると同時に、新フレームワークと異なる内容をもつ基準書の規定を維持するこ