

財務報告に関する概念フレームワーク

The Conceptual Framework for Financial Reporting

- 概念フレームワークは、財務諸表の基礎となる概念について定めています。
- 概念フレームワークは IFRSs を構成する文書ではなく、IFRSs における特定の要求事項に優先するものではありません。

概念フレームワークは...

財務諸表の利用者¹に対する財務報告を作成及び表示する際に基礎となる概念について定めたものです。

概念フレームワークは、IASB が基準を開発する際に役立つものですが、財務諸表作成企業が、現行の IFRSs では具体的には扱っていない**取引・事象**を会計処理する際にも役立つものです²。

1 2010年9月に改訂される以前の概念フレームワークでは、財務諸表の利用者は、投資者、貸付者、仕入先その他の取引業者、得意先、従業員、政府及び監督官庁並びに一般大衆が列挙されるにとどまっていたが、改訂後の本概念フレームワークにおいては、投資者及び貸付者といった**資本提供者**が「主たる利用者」であることが明記されている。

2 IAS 第8号の規定によれば、対象項目に適用される IFRSs（解釈指針も含む）が存在しない場合には、経営者は、**目的適合性**及び**信頼性**の双方を満たす情報をもたらす会計方針を選択するように判断を行うことになっており、当該判断にあたっては、まず (i) 類似又は関連事項について扱っている IFRSs の規定及び指針を参照し、次に (ii) 概念フレームワークにおける資産、負債、収益及び費用に関する定義、認識要件及び測定概念を参照し、適用可能性を検討しなければならないとされている。概念フレームワークをこのように位置付けているのは、FASB の概念フレームワークでは見られない IASB の概念フレームワークの特徴である。

概念フレームワークでは、次の事項を取り扱っています。

- 財務報告の目的
- 財務情報が有用であるために備えるべき特性（主として**目的適合性と表現の忠実性**）
- 財務諸表を構成する要素（資産、負債、持分、収益及び費用）の定義及びこれらの認識・測定³

一般目的財務報告の目的は、既存の及び潜在的な投資者、貸付者及びその他の債権者が、企業へ資源を提供するかどうかに関する意思決定を行うにあたって有用な、報告企業の財務情報を提供することにあります。そうした意思決定とは、資本性及び負債性金融商品の売買または継続保有、並びに貸付金及びその他の形の信用供与の実施又は決済に関わるものです。財務情報が有用であるためには、当該情報に目的適合性があり、かつ当該情報が表示しようと意図する内容が忠実に表現されていなければなりません。財務情報の有用性は、当該情報に**比較可能性、検証可能性、適時性及び理解可能性**があればさらに向上します⁴。

3 現在の概念フレームワークでは、認識規準についての定めはあるが、測定については**取得原価、現在原価、実現可能価額、現在価値**という4つの測定基礎を提示するのみで測定に関する指針は示されていない。

4 2010年9月に改訂された本概念フレームワークにおいては、財務情報が有用であるために備えるべき特性として、**基本的な質的特性**を目的適合性と表現の忠実性の2つに絞り込み、**補強的な質的特性**として、比較可能性、検証可能性、適時性及び理解可能性の4つを挙げ、階層化を図っている。

財務諸表の構成要素で最も重要なのは、資産と負債です。

- **資産**とは、過去の事象の結果として企業が支配し、かつ、将来の経済的便益が当該企業に流入すると期待される資源をいいます。
- **負債**とは、過去の事象から発生した企業の現在の債務で、その決済により、経済的便益が当該企業から流出することが予想されるものをいいます。

持分とは、すべての負債を控除した後に残った資産に対する請求権です。

（資産の増加又は負債の減少に伴う）持分の増加は、**収益**⁵の計上又は**持分参加者**⁶からの出資のいずれかによって生じます。反対に、持分の減少は、**費用**⁷の計上又は持分参加者への分配のいずれかによって生じます。

上記の構成要素が財務諸表で**認識**⁸されるのは、将来の経済的便益が企業に流入するか又は企業から流出する可能性が高く、かつ、その原価又は価値を、信頼性をもって**測定**⁹できる場合です。

5 IASB の概念フレームワークにおける **(広義の) 収益 (income)** は、**(狭義の) 収益 (revenue)** と**利得 (gain)** の両方を含む概念として定義されている。これは、経済的便益の増加という点でみれば、(狭義の) 収益 (revenue) と利得 (gain) の間に本質的な違いはないとの立場をとっているためである。つまり、ここでの収益 (income) は、日本の企業会計における**営業収益 (売上高)**、**営業外収益**及び**特別利益**のすべてを含む。

6 主には株主を指す。

7 収益の場合と同様の考え方より、概念フレームワークにおける (広義の) **費用 (expenses)** は、(狭義の) **費用 (expenses)** と**損失 (losses)** の両方を含む概念であり、日本の企業会計における**売上原価**、**販売費及び一般管理費**、**営業外費用**及び**特別損失**のすべてを含む。

8 概念フレームワークによれば、認識とは、「構成要素の定義を満たし、かつ認識規準を満たす項目を、財政状態計算書又は包括利益計算書に組入れるプロセス」をいう。

9 概念フレームワークによれば、測定とは、「財政状態計算書及び包括利益計算書で認識され計上されるべき財務諸表の構成要素の金額を決定するプロセス」をいう。

概念フレームワークは IFRSs を構成する文書ではありません。概念フレームワークは、特定の認識、測定又は開示上の問題に対する基準を定めたものではないため、個別の基準書又は解釈指針に優先するものではありません。

事業活動への影響

概念フレームワークは、財務諸表作成企業が現行の基準書又は解釈指針で具体的には扱っていない取引・事象を会計処理するにあたって役立つものです。もしそのような取引・事象を会計処理する際には、経営者は、まず当該取引・事象に類似及び関連する論点に適用される基準書及び解釈指針を参照し、その次に概念フレームワークを参照することが求められます。

IFRSs 及び概念フレームワークは、外部の利用者向けに作成・表示される財務報告に適用されるものであって、経営者や規制当局向けの財務報告への適用を想定したものではありません。経営者や規制当局は、財務情報を入力できる立場にあり、また自らのニーズに応じて財務報告の様式及び内容を決定することができるからです。