

(1) True and fair view override

次ぎの話は、IFRS という文書を作成した人々の考え方(哲学)をくつきりと示す“True and fair view override”である。

まず、**override** という言葉であるが、これは IFRS や国際会計基準の作成に関係する者たちの間で、かなり頻繁に用いられる言葉の一つなので、覚えておいて欲しい。

📖ここで辞書を引いてみよう

リーダーズ英和辞典では「1.馬で行く、の上に乗上げる・・・2.a.踏みにじる、蹂躪する、無視する、拒絶する・・・b.に優越する、停止する・・・3.～に歩合を払う」とある。

コウビルド英英辞典では次のとおりである。

1. If one thing in a situation overrides other things, it is **more important than them**
2. If someone in authority overrides a person or their decisions, they **cancel their decisions.**

IFRS においては、2の方が分かり易い。簡単に言えば、オーバーライドとは、権威あるものが、ある決定を無効にしてしまうことである。それは、馬に乗って(より低いものを)踏み越えるように、あるものが、他のものより優越することを明確にすることである。

例えば、日本と外国の間の租税条約で決められていることは、日本国の税法をオーバーライドしてしまう。それは、税法より権威の高い「憲法」で定められているからである。

“True and fair views override” という事は、会計基準(ここでは IFRS)に従うことが、むしろ財務諸表のユーザーをミスリードし、「フレームワーク」で設定された財務諸表の目的と矛盾するような場合には、会計基準から離脱せよという意味で、IAS1 号(古く見えるが、2005 年に改定されているもの)に出ている。

つまり、財務諸表が、True and fair view (真実にして適正な概観)をあらわすことが優先されるべきで、それに反するような場合には、会計基準を **override** すべきだと言うわけである。

予め注意しておくが、こうしたケースは *extremely rare circumstances* (極めて稀な状況)において生ずるもの(IAS1号 19、23)である。

フレームワークでは、この問題はパラグラフ 46 **True and fair view/fair presentation** で取り上げられている。

フレームワークでは、「この概念について直接記載されないが、国際会計基準を適切に適用すれば、normally には、一般に true and fair view または fair presentation として理解される結果に導かれる」としており、True and fair view override が「極めて稀な状況」においてのみ生ずるとする IAS1号と対応している。

- * オランダ会計基準では、相当広い範囲で True and fair views override が認められるべきものとされている。IFRS とは大きく範囲が異なると言われている。しかし、この発想自体は、自分たちが「理性の世界」に住んでいると思っているヨーロッパ知識人の知的伝統に根付いたもので、IFRS の哲学の一部を構成している事は間違いない。

Framework における“Override”

フレームワークでは、Introduction の “Purpose and status” (目的と位置) のパラグラフ 2 で override が使われている。

This *Framework* is not an international accounting Standard and hence does not define standards for any particular measurement or disclosure issue. Nothing in this *Framework* overrides any specific International Accounting Standard.

要するに、「このフレームワークは、それ自体としては会計基準ではないので、特定の測定や開示の問題を定義するものではなく、いかなる特定の国際会計基準を **Override** するものでもない」

さらに、次の 3 では、このフレームワークと IFRS との間にはコンフリクト(矛盾)があり得るが、その場合には、国際会計基準の該当する箇所についての要求が、フレームワークのそれを **prevail** すると述べている。

この場合の prevail は、やはり「優越する」ということであるが、prevail は、“often after a struggle or argument ”(コウビルド英英辞典)に受け入れられるというニュアンスがある。また、こうした矛盾は、時間とともに消滅すべきものとされており、会計基準もフレームワークも、改定されていくであろうと述べられている。

(2) Framework ~ Preface(序文)

(はじめに)

IFRS を英語で読むというのも大変だと思いますが、英語が分かってくれば非常に分かり易く、その内容は、単独で読んでも、個々の国際会計基準との関連で読んでも、実に明快かつ体系的で、これを抜きに国際会計基準を正しく理解する事はできないだろうと思われるほどです。

日本の「概念フレームワーク」で悪戦苦闘するくらいなら、英語の IFRS で悪戦苦闘する方がよほどましと思わざるを得ません。

IFRS のフレームワークを、「抽象的言辞をひねくりまわした、実務には無用の代物」と誤解しないようお願いしたいと思います。

Preface (序文)

まず、Framework の Preface (序文)では、「フレームワーク」作成の背景が明確に書かれています。

「財務諸表は、社会や法制度の環境の違い、さらには各国で異なるユーザーを想定した設定時の要請によって、さまざまな相違がある」そして、それは「財務諸表を構成する諸要素の定義の違い、さらには財務諸表の各項目の認識基準の相違 (the use of different **criteria for the recognition** of items in the financial statements)を生み出す結果となっている」とし

IASC (国際会計基準委員会) is committed to narrowing these differences by seeking to harmonise regulations, accounting standards and procedures relating financial statement. と述べています。

ここで、ポイントは三つあります。

- ①一つは、**criteria for the recognition** (認識基準)の差異が非常に重要な問題となっていること。
- ②次に、IASC が、各国の規則や会計基準等の **harmonise** (=harmonize)を追求しようとしていること。
- ③さらに、IASC が差異を縮小することを **committed** されていると言っていることです。

「認識基準」については、ここでは述べません。しかし、この後に述べるように、Framework では、その考え方が簡潔明瞭に記されており、それは、IFRS の各基準の中に、非常に体系的に貫かれています。

次に、**harmonise** するとはどういうことでしょうか？

音楽で「ハモる」と言えば明確です。要するに和声、和音をなすように演奏することです。会計制度になるとどうでしょうか？リーダーズ英和辞書では、「法規、制度などを同じにする、そろえる」とあります。

でも、まったく同じにすると言うのでしたら、unify でいいのではないかと思います。そこで、英英辞典の登場というところです。

📖ここで辞書を引いてみよう。

Oxford 辞典には、make consistent という英英訳があります。consistent は、“they do not contradict to each other” (コウビルド)で、「相互に矛盾しない」「首尾一貫している」という事です。

さらに、Oxford 辞典の例文にとってもいいのがありました。“plans to harmonise the railways of Europe”です。

まさに、ヨーロッパ中の鉄道を harmonise するとは、一国の列車が他国にそのまま乗り入れられる状態にすることです。電車の形が多少異なっても構わないし、ローカル線だけの仕様はあっていいのですが、全ヨーロッパを繋ぐ肝心なところ、例えば軌道の幅や信号等の肝心な部分は統一されてなければならないでしょう。

異なる法規制、会計基準を harmonies する方法は色々あります。IASC は、認識基準等の差異を「縮小する」と言っています。つまり、周辺的な部分ではなく、**最も核心的な部分の差異を縮小**することで、各国の相違を調和させようということです。また、個別財務諸表は各国のものを使用し、連結財務諸表ベースだけを統一するというのも、harmonise のひとつでしょう。

そして、Harmonis(z)e を必要とし、**可能とするもの**、それは全ヨーロッパを走る鉄道を求めたユーザーと同様、グローバル化した経済の下での、**財務諸表のユーザーの視点**であるということです。

Framework には、投資家だけではなく、多くのユーザーが、さまざまなニーズから意思決定をするために、財務諸表を必要としている**例示**があげられています。このあたりは何気なく書かれていますが、非常に重要です。

何故ならば「財務諸表の作成目的」、つまりユーザーの意思決定への役立ちは、それに反するような場合には、(1)で述べたように、“True and fair view override”しなければならないほど大切な、**最高の判断基準**であり、あげられている例示は、そうした判断基準を理解させるためのものだからです。

さらに IASC は財務諸表に関する各国の差異を縮小することを **committed** されていると言っています。

commit という英語は、ワンワードの日本語にしにくい英語です。

📖ここで辞書を引いてみよう。

英和辞典を引きますと、「(人が罪などを)犯す、人などに託する、送致する、委ねる、(政府などが)約束する、言質を与える、決意する」などがあげられています。英英辞典でも大体同じですが、そのニュアンスを言えば、Commit するとは、definitely do it 「決然と実行する」あるいは 自らを「のっぴきならない状態におく」ということです。

それは、IASB が自らの責務を強い決意で示す言葉なのです。

現在行われている米国 FASB と IASB の協議は、2011 年までに完全に終了し、それ以後 SEC (と FASB) は、IASB と対抗する存在ではなく、一つのローカルな会計基準設定主体に過ぎなくなります。IASB が文字通り世界唯一の設定主体になるわけです。IASB が強い意志を持ってコミットし、それを貫いてきた成果といえましょう。Framework には、その決意が明白に示されているということです。