

<学会報告>

## IFRSs 会計教育推進の功罪

IFRSs Teaching based on Professionalism: A Foregone Results

来栖 正利\*

Masatoshi Kurusu

本稿は財務諸表を作成する際に使用する国際財務報告基準 (International Financial Reporting Standards: 以下 IFRSs と略す) の運用能力の改善を指向したセミナーの内容を紹介し、私見を述べた。この目的を固定資産の会計処理問題を素材とした会計教育の実践例を提示しながら実現した。当該教授法の着目が判断能力と見積もりという評価額の算定能力の改善にある一方、これらの能力の改善に基づく会計実践がさまざまな弊害をもたらす可能性があることを本稿は指摘した。

キーワード：見積もりという評価額の算定能力、判断能力、有形固定資産の会計処理問題、概念枠組みに基づいた会計教授法

### I. はじめに

本稿は国際財務報告基準 (International Financial Reporting Standards: 以下 IFRSs と略す) の運用能力の改善を指向したセミナーの内容を紹介し、私見を述べるのが目的である。具体的に述べれば、財務諸表の作成能力を持つ職業会計人養成に特化した会計教育の実践方法を提示しながら、IFRSs に基づいて財務諸表を作成する受講者に対して会計教育を施す、本セミナー参加者 (大学教授員) の教授能力の改善を指向したセミナーの内容を要約し、その内容の理解を通じて気づいた筆者 (来栖) の意見を述べる<sup>1)</sup>。

当該セミナーは有形固定資産 (Property, Plant, and Equipment: 以下 PPE と略す) の会計処理問題を取り上げた。当該会計問題を含む多様な実践演習を通じて、IFRSs の深い理解と高い運用能力を身につけかつ改善し続けることは、広義の会計実践者が具備すべき見積もりという評価額の算定能力と判断能力の改善をもたらす<sup>2)</sup>。確立した「解答/正解」に頼るのではなく、その時々々の経済事象を適切に会計処理するために IFRSs の該当項目を的確に適用し、有用性の高い財務諸表の作成能力を維持し続けることがこれらの能力を強化し続ける目的である。

本稿が提示し得る貢献は IFRSs を用いた会計教授法の最新動向を理解するための素材の提供である。蓄積した専門知識と技法の活用を奨励する実践型教授法が目指すゴールとその背景知識を

---

\*流通科学大学商学部、〒651-2188 神戸市西区学園西町 3-1

示すことは、今後の会計教育を考える上で有益な素材の提供になる。「判断能力」および「見積もりという評価額の算定能力」という二つの概念が IFRSs の活用を前提とした実践型教授法の教育効果を決定する重要な概念である。そうであるにも関わらず、その詳細な定義づけを国際会計基準審議会 (International Accounting Standards Board: 以下 IASB と略す) はいまだ行っていない。この点を踏まえ、一つの「素案」を提示し、これらの概念の有効な議論を促進する機会を本稿は提供する。

本稿が提示し得る前述の貢献の具体的な内容を本稿の構成とともに述べたい。見積もりという評価額の算定能力および判断能力という二つの概念を適切に理解するために必要なことは、IFRSs が指向する (概念) 枠組みに基づいた会計教授法 (Framework-based Teaching) の内容とその意義を理解することである。これは Wells and Tarca (2012-a) をまとめることによって可能になる。次に、IFRSs の実践能力の強化を指向したセミナーであることを踏まえ、事例研究の一部を紹介し、上述の二つの能力を適切に実践するために必要なことを示す。最後に、PPE の会計問題に基づく IASB が推進する実践型教授法に関して気づいたことを述べ、本稿を終える。

## II. 会計教育観

### 1. 教育目的

私見としながらも、Wells and Tarca (2012-a) は IASB が提唱している「(概念) 枠組みに基づいた会計教授法」の主たるねらいを次のように述べた<sup>3)</sup>。「財務報告のための概念枠組み」に記載された財務報告の作成目的に沿って、報告実体が生み出した経済事象の会計処理とその報告ができる能力を備えた職業会計人を養成することにある。その上で、「財務報告のための概念枠組み」を設けた目的は、IFRSs を論理的かつ首尾一貫して体系づけることを容易にするためである。

一般目的財務報告が具備している目的は、報告実体の財務情報を提供することである。この財務情報は、現在および将来の投資家と債権者が報告実体に資源を提供することに関して行われる意思決定に役立つ情報である。当該情報を用いて、これらの利害関係者は報告実体が将来という不確実な状況において生み出す業績に対する可能性、つまり、将来キャッシュ・インフローの正味額に対する見込みを評価するのである。

なお、報告実体が生み出す将来キャッシュ・インフローの正味額の見込みを上述の利害関係者が適切に評価するために役立つであろう情報が何であるかという問題を常に考えておく必要がある。この問題意識は「(概念) 枠組みに基づいた会計教授法」を実践する教授者がそれを受ける学習者に対して、報告実体が生み出す経済事象と一般目的財務報告の目的との有機的な関連づけを常に意識しておくことを喚起している。

## 2. 体系化の含意

報告実体が生み出す将来キャッシュ・インフローの正味額の見込みを評価する情報が、一般目的財務報告を通じて入手できる情報に限定されないことを勘案すれば、当該報告を通じて入手する財務情報の質を一定水準以上のレベルで担保する必要がある。これは IFRSs と概念枠組みとが論理的かつ首尾一貫して体系づけられることで達成できる。なぜならば、報告実体が生み出す経済事象のうち、一般目的財務報告を通じて提供すべき情報であるか否かの判断規準がある程度の普遍性を保持する規範でなければならないからである。

IFRSs や概念枠組みに規範性の保持を前提とすれば、IFRSs に準拠して作成された一般目的財務報告は、現実の正確な記述というよりも見積もり、判断、そしてモデルに基づいて作成されたそれになる。これは報告実体の経済事象を適切に反映した一般目的財務報告ではない可能性の存在を示唆する。この「乖離」を限りなくゼロにする、または所与の乖離「幅」をさらに拡大させないために必要な要件を IASB は設けておく必要がある。

上述の要件の一つは、IFRSs と概念枠組みを駆使して一般目的財務報告を作成する作成者が、優れた「判断能力 (judgment)」を身につけることである<sup>4) 5)</sup>。ここで判断能力という概念を三つに分けて考えたい<sup>6)</sup>。まず、(A) 何を行うべきかという質問に対して最善な決定ができる能力を意味する判断力である。これは所与の目的を実現するために適切な手段を選択できることを示唆する。この段階で求められる能力は、高度な簿記技法の習得とその高い実践力の保持と思われる。

次に、(B) 注意深く思考することに基づいて表明した意見または下した決定を含む判断力である。これは所与の目的を実現するために最善な手段を選択でき、かつその手段を用いて目的を実現できる実践力の存在を示唆する。この段階で求められることは、報告実体が生み出す経済事象のうち、IFRSs と諸概念の内容を適切に照合しながら取引事象の適切な取捨選択ができ、かつそれに基づいた適切な会計処理ができることであると思われる。

(C) (A) を前提とした上で、(B) で述べた意見または決定に至る過程または行為を包含した判断力である。この段階で求められることは、(B) で行った一連の会計処理が (a) IFRSs と諸概念に記載された事項に準拠して行ったことを論理的に説明できると同時に、(b) かかる会計手続きに基づいて算定された財務数値の属性を適切に理解・評価でき、そして (c) 会計処理の変更等に伴う、すでに公表した財務数値を過去に遡って適切に修正できる能力と思われる。

他方、特定の IFRSs に基づいて会計処理を行う過程で必然的に伴う「見積もりという評価額の算定能力 (estimates)」である。これはその対象物 (認識対象) がもっている価値 (value)、大きさ (size)、または貨幣量 (cost) に関する情報に基づいて、何らかの判断を下す、意見を述べる、および/または計算する行為である。なお、この判断を下すこと、意見すること、および/または計算することは、それを行わなかった場合と比較して、その見積もりという評価額の算定の対象物に対する理解が深まる、および/または正確さ/適切さが改善するという結果を導く一方、当該

結果は暫定的かつ近似的なそれである、つまり、所与の程度の誤差を必然的に含む。

### Ⅲ. 事例研究

#### 1. PPE の会計処理

PPE の会計処理問題に関する IASB の着目は次の通りである。PPE に分類される項目の当初の取得および保有目的とその後の活用状況とが異なる場合、PPE が生み出す経済的便益の量が異なるはずだ。これは毎期開示される財務数値に影響を与え、ひいては利害関係者が関心を持つ PPE が生み出す将来キャッシュ・インフローの正味額の見込みにも影響を及ぼすはずだ。したがって、PPE の会計処理を厳密に行うことによって、一般目的財務報告が提供し得る情報の質を担保する必要がある。

上述の「PPE の会計処理を厳密に行うこと」の意味を述べたい。報告実体によって取得および所有されている項目が資産であるか否かを定める必要がある。もし資産であれば、当該項目は報告実体が支配している（経営）資源である。当該項目が資源であれば、当該項目が報告実体に経済的便益を将来生み出すと期待できる。これは当該項目が（a）財・役務の生産・提供目的、（b）貸し付け目的、または（c）営業目的のために報告実体を使用する有形の項目であると同時に、通常複数年数以上使用できると期待できる項目である。

ある項目が PPE に分類されることの意味は、報告実体が実質的に支配していることに基づいて、当該項目を自由に処分できる、つまり、経済的便益の認識測定が可能になるということである。この経済的便益を生み出す PPE が保有している利益潜在能力の水準を数量化することが PPE の会計処理の目的である。なお、当該水準を正確に述べるのがきわめて困難であることに基づいて、PPE の会計処理を適切に行うために財務諸表作成者は優れた見積もりという評価額の算定能力と判断能力を持つ必要がある。

見積もりという評価額の算定能力と判断能力を駆使して PPE の会計処理を行うことは報告実体に対して PPE を取得することの経済的な合理性を考えさせる。この意味を理解するために一般目的財務報告の主たる利用者の視点を加味した表記に直してみる。報告実体が取得した PPE をどのように活用して正味キャッシュ・インフローを生み出すのかと問い直すことを通じて、当該会計処理の実践は報告実体に PPE の効率的活用を促すのである。

PPE の活用と将来生み出すキャッシュ・インフローとのバランスの程度を報告実体に考えさせることが PPE の会計処理の真の狙いと解釈できる。このバランス問題を報告実体に考えさせることの意味は、PPE の取得・活用によって経済的便益を将来生み出すことができるという報告実体の積極的な戦略があるはずだということである。IFRSs 以外の会計手続きに基づいて作成された財務諸表が PPE に関する報告実体の積極的な戦略を適切に反映しているとは必ずしもいえないと IASB は主張したいのである。

この主張を裏付けるいくつかの根拠を示しておきたい。例えば、IASB（2012）は費用収益対応の原則を前提とする減価償却費の算定に合理性を見いだすことがきわめて困難であると述べている。他方、減価償却費の算定に必要な計算要素が当該費用計算の合理性だけを担保していると Upton（2010）は指摘している。そして、PPE に対して認められている損金算入の限度額（減価償却費）の計算が課税対象額の計算を目的とし、財務諸表作成目的と合致しないという問題も指摘されている。

## 2. 実践例<sup>7)</sup>

Makeit PLC（以下 M 社と略す）はロンドン証券取引所に上場する一般事業会社である。20 年以上にわたって製造部門の業績が順調である。20X0 年、M 社の取締役会は Sub-Saharan Africa への進出と新規事業の立ち上げを決めた（業務拡大）。今後 10 年間にわたる多角化事業（ホテル事業を皮切りに周辺諸国への進出を考えている）とし、現地観光業に精通しかつ自然環境保護に熱心な James and Judith Bilkersen 夫妻をアフリカ事業担当者に任命すると同時にブランド名を The Open Country Safari Company（以下 Open Safari と略す）とした。

20X0 年 1 月 2 日、M 社はアフリカーナ共和国（Africana）に完全子会社である Open Safari を資本金 1 千万英国ポンドで設立した。同年 2 月 1 日、同社は 1 千万米ドルで Africana 中部に未開発不動産 1,000 ヘクタールを自然環境ツアー事業のために取得し、Freelands と名付けた。Freelands は国境以外に境界を示すフェンスがない上に国立公園と民間所有の未開発不動産（現在、遊休地である）を含んでいる。Freelands と周辺地域には珍しい動植物が多数生息している。Africana の法律は野生動物を不動産所有者の財産と規定している。

同年 2 月、Bilkersen 夫婦は手つかずの土地で生息する野生動物を見る海外の旅行客を魅了する可能性を Freelands が持っていることに気づき、環境保護を最優先にした豪華なホテル建設を計画した。この建設計画は夫婦の住居用、社宅用、そして営業用施設を含み、必要な建築資材と設備類を現地調達かつ現地仕様の工法にすることが明記された（建設予定のホテルに関する主たる仕様は [表] を参照）。そして、検討課題を設け、受講生の会計処理能力の改善を指向するトレーニングを実施した。

[表]建設予定のホテルの仕様（金額を省略）（カッコ内の年数は見積耐用年数を示す）。

本館（外部工法は 60 年）	空調設備（30 年） 家具（15 年） / 備品（5 年）	茅葺き屋根（20 年） 小型機械設備（15 年）
本館の外部工法または空調設備の更新を耐用年数到来前に取り替えない一方、外観イメージ維持のため、茅葺き屋根を 10 年毎、小型機械設備を 5 年毎、家具を 3 年毎、備品を 2 年毎に取り替えたいと考えている。なお、天然石を使ったプールを耐用年数が到来する 60 年間使用したいと考えている。		
住居部分を含む宿泊施設 （外部工法は 60 年）	茅葺き屋根（20 年）	家具（15 年） / 消耗品（5 年）
耐用年数が到来した時に無価値であれば取り替える。その際の除却費用は重要ではない。		

トレーニングのために用意された課題（抜粋）

Q1：Freelands の取得を企業結合と考えることができるか？Y/N Why?

Q2：Freelands に生息する野生動物を Open Safari の資産と考えることができるか？Y/N Why?

Q3：研修を受けた従業員を Open Safari の資産と考えることができるか？Y/N Why?

注：Open Safari は研修費用を負担している。従業員の何人かは Open Safari の経営に必要な専門技術を持っている。

### 3. 課題のねらい

Q1 は Freelands の取得を次の三つの会計処理手続きのうち、どれを選択することが最善なのかを考える問題である。(1) Freelands の取得を商品売買取引の一つと考える時、その理由・根拠を明確にすることを所与とした場合、当該不動産（棚卸資産）の期末評価替えがあり得るのか。そのさい、商品評価損の計上が可能/不可能であると考えられる場合、減損損失を認識する必要性の有無という問題についても考える必要がある。他方、当該不動産の帳簿価額に対して原価（費用）配分を行う必要があるのか。なお、その必要がある/ないと考える場合、当該不動産が生み出す損益を当期と次期以降とに分ける期間損益計算の方法をどのように考えるべきか。当該不動産にかかわる損益に因果関係を見出すことができるのか、および/または見出す必要があるのか否かという問題を考える必要がある。

(2) PPE に分類される土地の取得と見なすことができると考える場合、その分類をどのように考えるべきか。例えば、本社屋の敷地と同じ属性をもつ不動産と考えることができるのか、または工場等がある敷地と同様に売却可能性が本社屋の敷地よりも相対的に高い不動産と考えることができるのか。他方、当該不動産を減価償却の対象と考えるべきか否か、または減損損失の認識対象にあると考えるべきか否かという問題について考える必要がある。

(3) Freelands の取得を一つの事業とみなす投資活動と考える場合、既存の事業体、つまり、

報告実体である M 社との支配従属関係を明確にする必要がある。つまり、取得、共同支配企業の形成、または共通支配下の取引のいずれと考えるのか、またその理由は何かということを考える必要があるということである。

Q2 は野生動物がもつ属性と IASB が定義づけた資産の定義とを照合し、野生動物を資産と考えることができるのか否かを考える課題である。この問題を適切に解決するために検討すべきことは次の三つである。(a) この野生動物がフェンスのない敷地に生息していること、つまり、従業員が完全に支配できるとは限らない可能性があるということである。(b) 動物園等の施設において、飼育員によって飼われている動物との比較検討の上で、野生動物を資産と考えることができるのか否かを判断する必要があるということである。

(c) Africana という特殊環境に生息している（野生）動物であることが、この野生動物に (b) で述べた動物とは異なる付加価値を付与していると考えられることができるのか否かを考慮する必要があるということである。手つかずの自然の中で生息する動物観察ツアーは観光客を魅了する可能性が高い。これは当該ツアーへの需要を喚起する可能性が高く、M 社の収益稼得に貢献すると期待できる。このような期待を高い確率で形成できる場合、当該野生動物を資産と見なすことが合理的と考えることができるのか否かを判断する必要がある。

Q3 は Open Safari の従業員が Freelands に生息する野生動物の管理等の能力改善を目的として行われた研修が従業員の資産性を担保するのか否かを考える問題である。野生動物が支配可能か否かによって従業員を資産と見なすことができるか否かが異なる。なぜならば、Open Safari の従業員に課された業務内容が野生動物の管理等を含むからである。当該野生動物が従業員の完全支配下にあるとはいえない場合、当該従業員が研修を通じて身につけた能力を発揮する機会が減ってしまう。これは従業員を Open Safari の資産とは見なせない事象になり得るだろう。

他方、野生動物の資産性を所与とすれば、Open Safari の自然の状況を維持管理できる従業員は自然環境ツアーの付加価値を維持できる特殊能力をもっている。この特殊能力は M 社の収益稼得に大いに貢献すると期待できる。この観点は従業員を Open Safari の資産と見なす根拠になり得るだろう。もしそうならば、この稀少価値をもつ従業員の能力が減価するのか否か、および/または減損するのか否かという問題も併せて考慮し、当該従業員を Open Safari の資産と考えることに合理性を見出すことができるのか否かを判断しなければならない。

#### IV. 考 察

第一に、上述の課題から推察できることは、PPE の取得に関して、経済的合理性を見出すことができる財務情報が何かを判断し、それを含む財務諸表の作成を IASB が要請しているということである。経済的合理性を見出すことができる情報とは、報告実体が取得済み PPE から正味キャッシュ・インフローをどのようにして生み出すのかという、利害関係者が抱く疑問を適切に解決する

のに役立つ情報のことである。以下、この表現の含意を考えよう。

経営者による正味キャッシュ・インフローの創出をもっとも適切に予測するために有用な情報開示の要請は、PPE の実質的な保有目的とその保有を通じた経営者の活用結果に着目している。これは正味キャッシュ・インフローの創出という目的を達成するための一つ的手段として、PPE を取得することの経済的な合理性の程度を利害関係者が適切に評価するために有用な情報の開示を求めているということである。

この表現の含意の一つは、PPE の取得目的やその金額の大きさに対する着目が正味キャッシュ・インフローの創出能力に対するそれよりも相対的に低くなっているということである。これは PPE の取得目的が経営環境の変化に基づいて経営者が柔軟に変更することを反映する財務諸表の作成を IASB が要請していることを示唆する。他方、これは期間損益計算を行う際、PPE の取得がもたらす発生費用および/または実現収益との間の因果関係の程度と費用収益対応の原則の厳密な適用を求めなくなっていることも示唆する。

前述のことを端的に示す検討課題を示す [Michael and Tarca (2012a)]。(a) 報告実体による取得済み PPE に関するどのような情報を利害関係者が有用であると考えなのか。(b) (a) で考えた情報を、なぜ利害関係者が有用だと考えるとあなたは考えるのか。この二つの質問に対して以下で示す四つの状況に基づいて考えることで財務諸表作成に関する IASB のスタンスを考えることができる。

[シナリオ 1]：機械集約型の製造業を営む上場会社への投資意思決定（株式投資）を行う。

[シナリオ 2]：コンピュータ・プログラムを開発する事業に対する融資契約の更新を行う。当該事業を支える唯一の PPE は、自社所有の社屋兼工場（建物）である。

[シナリオ 3]：通信販売会社に対して（文房具を製造販売するあなたが）封筒の掛け売りを行う。この通信販売会社の事業を支える唯一の PPE は、自社所有の社屋兼工場（建物）である。

[シナリオ 4]：家畜業を営む事業会社への投資意思決定を行う（10 年以上保有の株式売却）。

当該事業を支える唯一の PPE は、40 年前に取得した農地（不動産）である。この不動産は近年、急速に成長する新興経済の金融センターに取り囲まれた。

第二に、「見積もりという評価額の算定能力」と「判断能力」をキーワードに、正味キャッシュ・インフローの創出能力を利害関係者が予測するために有用な財務情報を、一般目的財務報告を通じて、公表することを要請する IASB の視点は財務諸表作成者に対して会計手続きの選択および適用に関して従来以上に自由裁量を提供していると思われる。この度合いの拡充は利害関係者の間で不相応のリスク移転をもたらし、その負担を巡って想定外の弊害を引き起こすように思われる。

将来の出来事を誰も予測できない点を考えれば、IASB は最善な行使に基づいて作成された財務数値は必然的に含む「誤差」に対する財務諸表作成者の責任をさらに重くする。その時々を経



済事象に見合う適切な会計処理手続きに基づき算定した財務数値が、実践例のない会計処理手続きに基づいて算定したそれであればなおさら、その適用に伴って問われる財務諸表作成が負う責任は相対的に重くなる。この責任の重さを嫌悪する財務諸表作成者は過去の類似する経済事象に関する会計処理手続きの適用を選好するインセンティブをもつだろう（前例踏襲主義）。

なお、前述の前例踏襲主義は、IASB と財務諸表作成者間の無責任体質を生み出す可能性も併せ持つ。原則主義に基づいて改廃される IFRSs を広義の慣習法とみなせば、個別 IFRSs の作成者を特定できない。これは IFRSs を適切かつ最善に適用して作成された財務諸表であれば、公表される財務数値が内包する「誤差」が生む弊害に対して誰も責任を問うことができないこと、したがって、その責任をとる必要がないことを意味する。前例踏襲主義および財務数値が内包する「誤差」がもたらす無責任体質を助長し兼ねない IASB の財務諸表作成に対する視点を健全なそれに維持するために有用と思われるのは、財務数値を作成する際に行使した見積もりという評価額の算定能力および判断能力の水準説明を注記情報として開示することを要請することである。とはいえ、非財務情報である注記情報の拡充は財務諸表利用者の判読水準に基づいて、利用者を選別するという機能を果たす（逆選抜問題）。

第三に、一般目的財務報告の利用者として IASB が考えている主たる利害関係者に有用な財務諸表を IFRSs に基づいて作成することは、高品質を保持した財務情報の提供を担保することにはならない可能性を生む。概念枠組みに基づいて適切な IFRSs を選択し財務諸表の作成を要請する IASB は、その要請を行う理由を首尾一貫し、かつ論理的な会計処理手続きに基づいて算定された財務情報こそが有用性の高いそれになるという点に求めている。しかしながら、IFRSs が広義の慣習法に基づいていることを勘案すれば（原則主義）、慣習法のもつ規範性が時の経過に基づいて変化し得ることは IFRSs の首尾一貫し、かつ論理的な適用を必ずしも担保しないだろう。

この原則主義がもたらすと想定される弊害は IASB が想定している主たる財務諸表利用者の利害に基づいて IFRSs が改廃されてしまう可能性を是正することが困難になることも示唆する。このような状況が生じる原因は見積もりという評価額の算定能力と判断能力に基づく財務諸表作成者に与えられた自由裁量の相対的な大きさにある。財務諸表作成者の排除し得ない価値判断の介入の程度が相対的に大きくなることによって、財務諸表利用者はそれを活用しようというインセンティブをもつだろう。このような状況は、合意を得た IFRSs であっても、それらに基づいて作成された財務数値の属性を歪め、比較可能性を弱めるだろう。

## V. むすび

本稿は IFRSs に関する受講者の教授能力の改善を指向したセミナーの内容を紹介し、その内容の理解を通じて気づいた筆者の意見を述べた。「見積もりという評価額の算定能力」と「判断能力」の巧拙が IFRSs を用いた財務諸表が提供する財務情報の有用性を決める重要なキーになる。これ

らのキーワードが示す財務諸表作成者の自由裁量が財務諸表作成に大いに関与することによって生じるさまざまな影響をIASBは原則主義に基づくIFRSsを考案する過程において十分考慮したはずである。

IASBが提唱する会計実務が今後さらに普及するにつれて、十分検討したであろうさまざまな影響が現実のものとなるだろう。現実が生じるさまざまな影響に対してIASBがどのような判断を、いかなる根拠に基づいて判断を下すのか。その判断に基づいてどのような措置を、どのようなタイミングで講じるのか、それはなぜなのか。そして、IASBが選択するだろうこれら一連の措置に対して、他の会計基準設定機関がどのような反応を示すのか。IFRSsを巡るさまざまな利害関係者の動向が、より洗練された会計実践を生み出すための機会になることを期待し、今後の動向に注目していきたい。

注)

- 1) セミナーの詳細は次の通りである。正式名称はIAAER-IFRS Foundation AAA CPE Session #39-Framework-based IFRS Teaching for CPA Classes using a Property Plant and Equipment Case Studyである。ここでIAAERはthe International Association for Accounting Education and Researchの略称である。AAAはthe American Accounting Associationの略称である。CPEはContinuing Professional Educationの略称である。そしてCPAはCertified Public Accountantの略称である。開催日時は2012年8月5日の13:00~16:00PMであり、当該セミナーのタイムスケジュールと提供者は次の通りである。Donna Street (Professor of Accounting, University of Dayton and past President and Director of Research and Educational Activities)、Ann Tarca (Professor of Accounting, University of Western Australia and Former Academic Fellow, Education Initiative, IFRS Foundation)、そしてMichael Wells (Director of IFRS Education Initiative, IFRS Foundation and Member of Board of Advisors)である。

<タイムスケジュール>

- 13:00 Introduction to Framework-based Teaching and Materials
  - 13:30 PPE Teaching Stage 1 and 2 (includes Presentation Work on Case Study Question)
  - 14:30 Coffee Break
  - 15:00 Case Study: PPE Teaching Stage 3
  - 16:00 Close
- 2) たとえば、来栖(2009, 2010, 2011, 2012)を参照されたい。
  - 3) 以下、IASB(2010)に記載されている規定の内容を述べる際、段落番号の表記を省略している。
  - 4) judgmentの日本語訳を文脈に応じて「判断能力」または「判断力」と使い分けている。
  - 5) judgmentおよびestimatesの概念(単語)の意味は、Merriam-WebsterのEnglish-English Dictionary (<http://www.merriam-webster.com>)を参考にした。ただし、日本語訳を示す際、簿記会計の文脈を考慮し、適宜、日本語を補っている。
  - 6) これらの概念について、筆者は今までに開催されたセミナーにおいて何人かのスピーカーと議論を行ったものの、これらの概念に関するIAAERおよび/またはIASBの統一見解らしきものを得ていない。直感的に述べれば、筆者と議論を行ったスピーカーの誰もがIAAERおよび/またはIASBの代弁者ではあり得

ず、かつ明確にこれらの概念の定義付けを行っているとは思われなかった。とはいえ、筆者との議論を通じて、これらの概念の焦点を推測し、一つの定義付けを行う目処がついたと判断し、それらを、本稿を通じて、世に問うことにした。

7) 本節は Wells and Tarca (2012-b) のうち必要な部分に加筆修正を施したものに依拠している。

#### <引用文献・参考文献>

International Accounting Standards Board (IASB), 2010, *The Conceptual Framework for Financial Reporting*, London, U.K.: IASB.

——, 2012, Annual Improvements: IAS 38 and IAS 16 - Revenue-based Depreciation Method -, *IASB Update*, (April 2012), London, U.K.: IASB.

来栖正利, 2009, 「資本の論理と財務報告の論理-概念枠組みプロジェクトの概要-」, 『流通科学大学論集-経済・経営情報編-』, 第 17 巻, 第 2 号, pp.191-196。

——, 2010, 「IFRSs 導入後を見据えた会計教育」, 『流通科学大学論集-流通・経営編-』, 第 22 巻, 第 2 号, pp.193-201。

——, 2011, 「IFRSs 教育のための枠組み」, 『流通科学大学論集-流通・経営編-』, 第 23 巻, 第 2 号, pp.155-162。

——, 2012, 「概念枠組みに準拠した IFRS 会計教育の進展」, 『流通科学大学論集-流通・経営編-』, 第 24 巻, 第 2 号, pp.161-170。

Upton, Wayne, 2010, *Depreciation and IFRS*, London, U.K.: IASB.

(Available at <http://www.ifrs.org/Use+around+the+world/Education/Occasional+education+Notes.htm>)

Wells, Michael J. C., 2011, Framework-based Approach to Teaching Principles-based Accounting Standards, *Accounting Education: An International Journal* 20, pp.303-316.

Wells, Michael J. C. and Ann Tarca, 2012-a, A Framework-based Teaching Approach to Accounting for Property, Plant, and Equipment. (配付資料)

——, 2012-b, The Open Country Safari Company Case Study. (配付資料)