

第1章 討議資料「財務会計の概念フレームワーク」

第1節 総論

- 1 概念フレームワークの役割..... 1-1
- 2 会計基準を取り巻く環境..... 1-2
- 3 概念フレームワークと会計基準..... 1-3
- 4 概念フレームワークの構成..... 1-4

第2節 財務報告の目的

- 1 ディスクロージャー制度と財務報告の目的..... 1-5
- 2 会計基準の役割..... 1-8
- 3 ディスクロージャー制度における各当事者の役割..... 1-9
- 4 会計情報の副次的な利用..... 1-14

第3節 会計情報の質的特性

- 1 会計情報の基本的な特性：「意思決定有用性」..... 1-17
- 2 意思決定有用性を支える特性(1)：「意思決定との関連性」..... 1-19
- 3 意思決定有用性を支える特性(2)：「信頼性」..... 1-21
- 4 意思決定有用性を支える特性間の関係..... 1-24
- 5 一般的制約となる特性(1)：「内的整合性」..... 1-25
- 6 一般的制約となる特性(2)：「比較可能性」..... 1-27
- 7 意思決定有用性を支える特性と一般的制約となる特性の機能..... 1-29
- 8 その他の特性..... 1-30

第4節 財務諸表の構成要素

- 1 財務諸表の役割とその構成要素..... 1-31
- 2 財務報告の目的による制約..... 1-32
- 3 「資産」と「負債」..... 1-33
- 4 「純資産」と「株主資本」..... 1-35
- 5 「包括利益」と「純利益」..... 1-36
- 6 「収益」と「費用」..... 1-47

第5節 財務諸表における認識と測定

1	認識及び測定の意義.....	1-51
2	認識に関する制約条件.....	1-52
3	「資産」の測定.....	1-54
4	「負債」の測定.....	1-70
5	「収益」の測定.....	1-80
6	「費用」の測定.....	1-84
7	測定値の特徴.....	1-88
8	「投資のリスクからの解放」概念.....	1-89

第1章 討議資料

「財務会計の概念フレームワーク」

Milestone

討議資料「財務会計の概念フレームワーク」は、我が国の財務会計の基礎にある前提や概念を体系化したものです。

財務会計を「森」に例えるならば、現行の諸会計基準は「森」の構成要素である「木」であり、討議資料「財務会計の概念フレームワーク」は、それらを支え、かつ、「木」と「木」を密接に結び付ける「根」の部分と表現できるでしょう。

討議資料「財務会計の概念フレームワーク」は、財務会計の最も根本に位置するものですので、その内容をしっかりと理解し、具体的な会計基準の規定を学習する際には、常に念頭に置くよう心掛けてください。

また、平成25年には「連結財務諸表に関する会計基準」等が改正され、現行制度上の取扱いが概念フレームワークの記述と異なる部分が存在しますが、まずは、本章において概念的側面を理解したうえで、この先の章において制度的側面をおさえてください。

第1節 総論

目次

- 1 概念フレームワークの役割
- 2 会計基準を取り巻く環境
- 3 概念フレームワークと会計基準
- 4 概念フレームワークの構成

1 概念フレームワークの役割

[概念フレームワークの役割]

概念フレームワークは、企業会計（特に財務会計）の基礎にある前提や概念を体系化したものである。それは、会計基準の概念的な基礎を提供するものであり、それによって、会計基準に対する理解が深まり、その解釈についての予見可能性も高まるであろう。また、概念フレームワークは、財務諸表の利用者に資するものであり、利用者が会計基準を解釈する際に無用のコストが生じることを避けるという効果も有するであろう。

概念フレームワークは、将来の基準開発に指針を与える役割も有するため、既存の基礎的な前提や概念を要約するだけでなく、吟味と再検討を加えた結果が反映されている。したがって、概念フレームワークの内容には、現行の会計基準の一部を説明できないものが含まれていたり、いまだ基準化されていないものが含まれていたりする。しかし、概念フレームワークは個別具体的な会計基準の新設・改廃をただちに提案するものではない。その役割は、あくまでも基本的な指針を提示することにある。

(1) 概念フレームワークの意義と役割

概念フレームワークの意義：

企業会計（特に財務会計）の基礎にある前提や概念を体系化したもの



概念フレームワークの役割：

- ・ 会計基準の概念的な基礎を提供する
- ・ 将来の基準開発の基本的な指針を提供する

(2) 概念フレームワークの必要性

我が国において新たにステイトメント(文書)としての概念フレームワークが求められることとなったのは、企業会計をめぐる環境の変化速度の速さやピースミール方式^{★1}による会計基準の設定、さらには国際的な対応等を挙げることができる。



□文献

討議資料 前文
河崎他 [2010] P32~35

用語解説

★1 ピースミール方式

会計基準の設定を、1つにまとめられた「企業会計原則」を改正するというかたちを取るのではなく、個々のテーマごとに個別に設ける方式をいう。

会計についてなんらかの問題が生じたならば、そのたびごとに個別に対応するという方式は、迅速な対応となる利点がある一方で、個々の会計諸基準間での不整合が生じる危険性を伴っている。この危険性を排除するには、すべての会計基準の基礎となる基礎的な概念の体系がステイトメントとして求められることになる。



□文献

討議資料 前文
河崎他 [2010] P35~36

2 会計基準を取り巻く環境

〔会計基準を取り巻く環境〕

概念フレームワークは、現行の会計基準の基礎にある前提や概念を出発点としており、財務報告を取り巻く現在の制約要因を反映している。ここでいう制約要因とは、具体的には、市場慣行、投資家の情報分析能力、法の体系やそれを支える基本的な考え方及び基準設定の経済的影響に係る社会的な価値判断などを指す。

今日ではそれらの制約要因について等質化が進んでおり、各国の違いは、少なくとも部分的には解消されつつある。この傾向がとりわけ顕著なのはビジネス環境であり、財、サービス、マネー、人材などの国際的な移動に対する障壁が取り払われ、共通のルールに基づく自由な取引が実現されつつある。その一環で、会計基準についても国際的な収斂が進められている。

当委員会は、日本の会計基準及び財務報告の基礎となる概念を定める概念フレームワークの整備が、会計基準の国際的な収斂に向けた国際的な場での議論に資するものと確信している。

しかしながら、現在、国際会計基準審議会と米国財務会計基準審議会により共通の概念フレームワーク策定に向けた共同作業が行われていることに鑑みると、このタイミングで概念フレームワークを公開草案という形で公表することは適切ではないとの懸念もありうるかもしれない。そこで、無用な混乱と誤解を避けるために、当委員会は、概念フレームワークの討議資料として公表することとどめ、コメントは求めないことにした。その意味では、本討議資料は、我が国の様々な会計基準についての概念的な基礎を提供するための努力の一環として、当委員会がこれまで数年にわたって行ってきた議論の結果を示すという性質を有する。

本討議資料は、当委員会の今後の国際的な場での議論への参加、特に国際会計基準審議会と米国財務会計基準審議会による共通の概念フレームワーク策定に向けた共同プロジェクトへの積極的な参加を通じて、さらに進化することになる。

討議資料としての我が国の概念フレームワーク

我が国の概念フレームワークは、諸外国のそれとは異なり、正式な概念フレームワークとされることなく、討議資料という段階で止められている。

これは、現在、国際会計基準審議会 (IASB) と米国財務会計基準審議会 (FASB) により共通の概念フレームワーク策定に向けた共同作業が行われていることに鑑みて、我が国の主張を強く打ち出すことは避けたいとの意向が一部にあったためである。

3 概念フレームワークと会計基準

[概念フレームワークと会計基準]

概念フレームワークは、会計基準の基礎にある前提や概念を体系化したものであるから、その記述内容はおのずから抽象的にならざるを得ず、個別基準の設定・改廃に際しては、概念フレームワークの内容に関する解釈が必要になる。そのため、概念フレームワークだけでは、個別の会計基準の具体的な内容を直接定めることはできない。

また、この討議資料の第1章で述べる財務報告の目的などは、当委員会の中心的な役割との関係上、原則として証券市場におけるディスクロージャー制度を念頭に置いて記述されたものである点にも留意しなければならない。ここでは公開企業を中心とする証券市場への情報開示が前提とされている。ただし、証券市場への情報開示を前提とする概念フレームワークの下で開発された会計基準は、財務諸表の様々な利用者にとっても、有用であり得る。

概念フレームワークによる個別基準の設定・改廃

概念フレームワークは会計基準の基礎にある前提や概念を体系化したものであるため、その記述内容は抽象的なものに留まらざるを得ないのに対して、個別の会計基準は具体的な会計処理を規定するものである。



したがって

個別の会計基準の設定・改廃に際しては、概念フレームワークの記述内容それ自体に関する解釈が必要とされ、**概念フレームワークだけでは、個別の会計基準の具体的な会計処理を直接定めることはできない。**



□文献

討議資料 前文
斎藤【2007】 P178～182

ワンポイント

このように、会計の基礎的前提や概念を先に規定したうえで、その解釈と矛盾しないように会計基準を設定する方法を演繹法(演繹的アプローチ)という。

これに対して、現実に行われている会計実務を観察し、その中からよりいっそう一般的・共通的なものを抽出することによって会計基準を設定する方法を帰納法(帰納的アプローチ)という。



□文献

討議資料 前文
河崎他 [2010] P35～39

4 概念フレームワークの構成

〔概念フレームワークの構成〕

概念フレームワークの構成については、本来、多様な選択肢があり得るが、ここでは、海外の先例にならっている。海外の主な会計基準設定主体が公表した概念フレームワークは、我が国でもすでに広く知られているため、それらと構成を揃えることで理解が容易になり、概念フレームワークとしての機能がより効果的に発揮されると期待できるからである。このことにより、上述したように、本討議資料によって海外基準設定主体とのコミュニケーションもより円滑になるであろう。

(1) 概念フレームワークの構成

我が国の概念フレームワークは、大きく4章から構成されている。すなわち第1章「財務報告の目的」、第2章「会計情報の質的特性」、第3章「財務諸表の構成要素」、第4章「財務諸表における認識と測定」である。

我が国の概念フレーム設定は会計基準を巡る国際的動向への対応の一環であり、その目的の1つに我が国の会計制度に対する国際的理解（とりわけ英米系諸国の理解）を得ることがある。このような背景から、我が国の概念フレームワークの章立ては、米国のそれに類似しているものと思われる。

(2) 概念フレームワークに含まれていない重要な諸概念

我が国の概念フレームワークは、会計制度を支えているすべての諸概念を包含しているわけではない。例えば、会計主体論における資本主理論、資本維持論における名目資本維持概念、費用収益対応の原則、費用配分の原則については、我が国の概念フレームワークにおいて記述されることはなく、所与とされている。

第2節 財務報告の目的

目次

- 1 ディスクロージャー制度と財務報告の目的
- 2 会計基準の役割
- 3 ディスクロージャー制度における各当事者の役割
- 4 会計情報の副次的な利用

1 ディスクロージャー制度と財務報告の目的



[ディスクロージャー制度と財務報告の目的]

1. 企業の将来を予測するうえで、企業の現状に関する情報は不可欠であるが、その情報を入手する機会について、投資家と経営者の間には一般に大きな格差がある。このような状況のもとで、情報開示が不十分にしか行われないと、企業の発行する株式や社債などの価値を推定する際に投資家が自己責任を負うことはできず、それらの証券の円滑な発行・流通が妨げられることにもなる。そうした情報の非対称性を緩和し、それが生み出す市場の機能障害を解決するため、経営者による私的情報の開示を促進するのがディスクロージャー制度の存在意義である。
2. 投資家は不確実な将来キャッシュフローへの期待のもとに、自らの意思で自己の資金を企業に投下する。その不確実な成果を予測して意思決定をする際、投資家は企業が資金をどのように投資し、実際にどれだけの成果をあげているかについての情報を必要としている。経営者に開示が求められるのは、基本的にはこうした情報である。財務報告の目的は、投資家の意思決定に資するディスクロージャー制度の一環として、投資のポジションとその成果を測定して開示することである。
3. 財務報告において提供される情報の中で、投資の成果を示す利益情報は基本的に過去の成果を表すが、企業価値評価の基礎となる将来キャッシュフローの予測に広く用いられている。このように利益の情報を利用することは、同時に、利益を生み出す投資のストックの情報を利用することも含意している。投資の成果の絶対的な大きさのみならず、それを生み出す投資のストックと比較した収益性（あるいは効率性）も重視されるからである。

文献

討議資料 第1章

本文1～3

結論の根拠と背景説明13～16

過去問

2009秋 問題1 エ
2009秋 問題1 エ

用語解説

★1 投資のポジション
「投資のポジション」は、「財政状態」に類似する用語である。しかし、「財政状態」は、多義的に用いられているため、討議資料では、新たに抽象的な概念レベルで使用する用語として、「投資のポジション」という用語を用いている。

過去問

2013春 問題1 エ

(1) ディスクロージャー制度の存在意義

ディスクロージャー制度の存在意義：
投資家と経営者の間に存在する情報の非対称性を緩和し、それが生み出す市場の機能障害を解決するため、経営者による私的情報の開示を、社会的に標準化して促進させること

将来の売却機会が保証されないかぎり、投資家はそもそも証券の発行市場においてさえその購入に応じようとならないため、情報の非対称性は、証券の発行市場のみならず流通市場においても問題となる。



企業が証券市場で資金調達をするかぎり、企業には、証券売買を円滑にするように情報の非対称性を緩和する努力が継続的に求められる。

(2) 財務報告の目的の意義

財務報告の目的の意義：
投資家による企業成果の予測と企業価値の評価に役立つような、企業の財務状況(企業の投資のポジション★¹(ストック)とその成果(フロー))を開示すること

財務報告において提供される情報の中で、投資の成果を示す利益情報は基本的に過去の成果を表すが、企業価値評価の基礎となる将来キャッシュフローの予測に広く用いられている。



このように利益の情報を利用することは、同時に、利益を生み出す投資のストックの情報を利用することも含意している。



投資の成果の絶対的な大きさのみならず、それを生み出す投資のストックと比較した収益性(あるいは効率性)も重視されるからである。

(3) 財務報告において提供される会計情報

① 市場の効率性と会計情報（及び会計基準）

情報の非対称性を緩和するための会計情報や、その内容を規制する会計基準は、市場が効率的であれば不要になるわけではない。



市場の効率性は、提供された情報を市場参加者が正しく理解しているか否か、市場価格はそれを速やかに反映するか否かに関わる問題であり、何を開示するのかという情報の中身は効率性とは別問題である。



市場参加者の合理的な行動と効率的市場を前提としても、開示すべき会計情報の内容については、なお会計基準による規制が必要である。

② 会計情報の限界と役割期待

会計情報は技術的な制約や環境制約のもとで作成されるものであるため、会計情報だけで投資家からの要求のすべてに応えることはできない。



会計情報は企業価値の推定に資することが期待されているが、**企業価値それ自体を表現するものではない**。企業価値を主体的に見積るのは自らの意思で投資を行う投資家であり、会計情報には、その見積りにあたって必要な、予想形成に役立つ基礎を提供する役割だけが期待されている。

過去問

2009春 問題1 イ
2008 問題1 イ



□文献

討議資料 第1章 本文4～5
斎藤 [2007] P61～62

ワンポイント

ここでいう契約とは、虚偽情報を排除するとともに、情報の等質性を確保するために行う当事者間の交渉を指す。

過去問

2013春 問題1 ウ

2 会計基準の役割

[会計基準の役割]

4. 経営者は本来、投資家の保守的なリスク評価によって企業価値が損なわれないよう、自分の持つ私的な企業情報を自発的に開示する誘因を有している。それゆえ、たとえ公的な規制がなくても、投資家に必要な情報はある程度まで自然に開示されるはずである。ただし、その場合でも、虚偽情報を排除するとともに情報の等質性を確保する最小限のルールは必要であり、それを当事者間の交渉（契約）に委ねていたのではコストがかかりすぎることになる。それを社会的に削減するべく、標準的な契約を一般化して、会計基準が形成される。ディスクロージャー制度を支える社会規範としての役割が、会計基準に求められているのである。
5. 会計基準が「最小限のルール（ミニマム・スタンダード）」として有効に機能するか否かは、契約の標準化ないし画一化による便益がそれに伴うコストを上回っているか否かに依存する。そこでいうコストや便益は環境に依存して決まるため、その環境変化に応じて、会計基準のあり方も変わり得る。

(1) 会計基準の役割

会計基準の役割：

（本来は情報の出し手と受け手とで多様に考えられる契約内容を）標準的な契約の形で一般化したものとして機能する、**ディスクロージャー制度を支える社会規範**

会計基準の役割については、以下の2通りの考え方がある。

- i そもそも経営者は情報開示には後ろ向きであるが、投資家等の情報の受け手は社会的な弱者であり、彼等を保護するために会計基準が必要であるという考え方（投資家保護）
- ii 基本的には経営者の自発的な情報開示に軸足を置きながら、（虚偽情報を排除するとともに情報の等質性を確保するための）最小限のルールを確保するために会計基準が必要であるという考え方（ミニマム・スタンダード）



このうち、討議資料は、iiの考え方を採用している。

(2) 会計基準の有効性

契約の標準化ないし画一化による便益とそれに伴うコストを比較考量し、便益がコストを上回るのであれば、その会計基準は最小限のルール（ミニマム・スタンダード）として有効に機能する。



そこでいうコストや便益は環境に依存して決まるため、その環境変化に応じて、会計基準のあり方も変わり得る。

3 ディスクロージャー制度における各当事者の役割



□文献

討議資料 第1章

本文6～10

結論の根拠と背景説明17～20

[ディスクロージャー制度における各当事者の役割]

6. ディスクロージャー制度の主たる当事者としては、情報を利用して企業に資金を提供する投資家、情報を開示して資金を調達する経営者、及び両者の間に介在し、保証業務を通じて情報の信頼を高める監査人の3者を想定できる。
7. ここで投資家とは、証券市場で取引される株式や社債などに投資する者をいい、これらを現に保有する者だけでなく、これらを保有する可能性のある者を含んでいる。投資家は開示された情報を利用して、自己の責任で将来の企業成果を予想し、現在の企業価値を評価する。投資家の中には会計情報の分析能力に優れた者のほか、自らは十分な分析能力を持たず専門家の助けを必要とする者も含まれているが、証券市場が効率的であれば、情報処理能力の差は投資家の間に不公正をもたらさない。それゆえ、会計基準の設定にあたっては、原則として、一定以上の分析能力を持った投資家を想定すればよい。
8. 経営者には、投資家はその役割を果たすのに必要な情報を開示することが期待されている。予測は投資家の自己責任で行われるべきであり、経営者が負うべき責任は基本的には事実の開示である。会計情報を開示するうえで経営者自身の予測が必要な場合でも、それを開示する目的は原則として現在までに生じている事実を明らかにすることにある。
9. 監査人は、投資家の必要とする会計情報を経営者が適正に開示しているか否かを確認する。具体的には、一般に公正妥当と認められた会計基準への準拠性について、一般に公正妥当と認められた監査基準に従って監査することを、その役割としている。監査人には経営者が作成した情報を監査する責任が課されているのであり、財務情報の作成責任はあくまでも経営者が負う。
10. ディスクロージャー制度の当事者はそれぞれ、会計基準が遵守されることで便益を享受する。会計基準に従って作成され、独立した監査人の監査を受けた情報は、一般に投資家の信頼を得られやすい。そうした情報を低いコストで入手できることは、投資家にとっての便益となる。それによって投資家の要求する資本のコストが下がり、企業価値が高まれば、経営者も会計基準から便益を享受することとなる。また経営者は、投資家の情報要求を個別に確かめるためのコストを削減できるという点でも、便益を享受する。投資家の最低限の情報要求に応えるには、どのような会計情報を提供すればよいのかを、会計基準が明らかにするからである。さらに会計基準は、監査上の判断の基礎を提供する機能を果たし、監査人にも便益を与える。

(1) ディスクロージャー制度の主たる当事者

ディスクロージャー制度の主たる当事者：

- ① 情報を利用して企業に資金を提供する**投資家**
- ② 情報を開示して資金を調達する**経営者**
- ③ 投資家と経営者の間に介在し、保証業務を通じて情報の信頼を高める**監査人**

(2) ディスクロージャー制度における投資家の役割と責任

投資家の役割：

投資家は開示された情報を利用して、自己の責任で将来の企業成果を予想し、現在の企業価値を評価すること



投資家の（自己）責任＝将来的な予想の形成

 **ワンポイント**

ここでいう投資家とは、証券市場で取引される株式や社債などに投資する者をいい、これらを現に保有する者だけでなく、これらを保有する可能性のある者を含んでいる。

 **過去問**

2009秋 問題1 オ

(3) 想定される投資家の情報分析能力

今日の証券市場においてはさまざまな情報仲介者が存在し、十分な分析能力を持たない投資家に代わって証券投資に必要な情報の分析を行っている。



したがって

十分な分析能力を持たない投資家も、これらの仲介者を利用することにより、分析能力を高めるのに必要なコストを節約しながら証券投資を行うことができ、また、情報仲介者の間で市場競争が行われているとすれば、十分な分析能力を持たない投資家にも会計情報は効率的に伝播する。



今日のディスクロージャー制度はこうした市場の効率性を前提としているため、概念フレームワークでは一定以上の分析能力を持つ投資家を情報の主要な受け手として想定している。

(4) ディスクロージャー制度における経営者の役割と責任

経営者の役割：

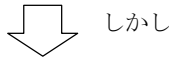
投資家が自己の責任で将来の企業成果を予想し、現在の企業価値を評価するのに必要な情報を開示すること



経営者の責任(対監査人)＝財務情報の作成
(対投資家)＝過去の事実の開示

(5) 経営者の責任と財務報告の目的

特定の事業について情報優位にある経営者は企業価値の推定についても投資家より高い能力を持つという考え方から、その推定値の開示を経営者に期待する向きもある。



経営者自身による企業価値の開示は、証券の発行体が、その証券の価値に関する自己の判断を示して投資家に売買を勧誘することになりかねない。



これは、金融商品取引法制の精神に反するだけでなく、経営者としてもその判断に責任を負うのは難しいため、**財務報告の目的は事実の開示に限定される。**

ワンポイント

企業の経営者は独自の内部情報を有しているため、将来のキャッシュフローを決定する要因のうち、企業固有の要因を把握することについては優位な立場にあるとしても、景気、金利、為替など経済全体に関わる要因については、経営者が優位な立場にあるとは限らないため、全体として経営者が企業価値の推定について投資家より高い能力を持つとはいえない。

(6) ディスクロージャー制度における監査人の役割と責任

監査人の役割：

投資家の必要とする会計情報を経営者が適正に開示しているか否かを確認すること



監査人の責任＝経営者が作成した財務情報の監査

(7) ディスクロージャー制度における会計監査の役割

経営者には、自己（または自社）の利益を図るうえで、事実を歪めた会計情報を開示する誘因もある。



しかし

投資家は、その可能性に対して、企業の発行する証券の価格を引き下げたり、経営者を解任したり、あるいは経営者報酬を引き下げたりするといった対抗手段を有している以上、合理的な経営者は、そのような事態をあらかじめ避けるため、むしろ監査人による監査を積極的に受け入れる。



すなわち

ディスクロージャー制度のもとで会計監査は、投資家に不利益が生じないよう、経営者が自身の行動を束縛する「ボンディング」の一環としての役割を果たしている。

(8) 各当事者が会計基準から享受する便益

① 投資家にとっての便益：

会計基準に従って作成され、独立した監査人の監査を受けた情報は、一般に投資家の信頼を得られやすく、そうした情報を低いコストで入手できることは、投資家にとっての便益となる。

② 経営者にとっての便益：

- ・ 投資家の信頼を得られることによって投資家の要求する資本のコストが下がり、企業価値が高まれば、経営者も会計基準から便益を享受することとなる。
- ・ 投資家の最低限の情報要求に応えるには、どのような会計情報を提供すればよいのかを、会計基準が明らかにするため、経営者は、投資家の情報要求を個別に確かめるためのコストを削減できるという点でも、便益を享受する。

③ 監査人にとっての便益：

会計基準は、監査上の判断の基礎を提供する機能を果たし、監査人にも便益を与える。

過去問

2009春 問題1 ア



□文献

討議資料 第1章
本文11～12
結論の根拠と背景説明21
斎藤 [2007] P64～65

📅過去問

2012春 問題1 2

4 会計情報の副次的な利用

〔会計情報の副次的な利用〕

11. ディスクロージャー制度において開示される会計情報は、企業関係者の間の私的契約等を通じた利害調整にも副次的に利用されている。また、会計情報は不特定多数を対象とするいくつかの関連諸法規や政府等の規制においても副次的に利用されている。その典型例は、配当制限（会社法）、税務申告制度（税法）、金融規制（例えば自己資本比率規制、ソルベンシー・マージン規制）などである。
12. 会計基準の設定にあたり最も重視されるべきは、本章第2項に記述されている目的の達成である。しかし、会計情報の副次的な利用の事実は、会計基準を設定・改廃する際の制約となることがある。すなわち会計基準の設定・改廃を進める際には、それが公的規制や私的契約等を通じた利害調整に及ぼす影響も、同時に考慮の対象となる。そうした副次的な利用との関係も検討しながら、財務報告の目的の達成が図られる。

（1）会計情報の主たる利用と副次的な利用

会計情報の主たる利用：


ディスクロージャー制度の下、財務報告の目的を達成するために利用
（＝情報提供機能を果たすために利用）

会計情報の副次的な利用：

公的な規制や私的な契約等を通じた利害調整に利用
（＝利害調整機能を果たすために利用）



会計情報の副次的な利用者は、個別の政策目的・契約目的に応じて、ディスクロージャー制度で開示される会計情報を適宜、加工・修正して利用する。それぞれの目的に合う会計情報を別個に作成するよりも、コストの節約が期待できる場合には、会計情報がそのように利用されることもある。

 Pick Up 財務報告の目的と財務会計の機能

	情報提供機能 (意思決定支援機能)	利害調整機能 (契約支援機能)
意義	投資者の経済的意思決定に役立つ有用な情報を提供する機能	企業の利害関係者相互間の私的な利益を巡る対立を解消又は調整する機能
財務報告の目的の意義	投資家による企業成果の予測と企業価値の評価に役立つような、企業の財務状況(投資のポジション(ストック)とその成果(フロー))を開示すること ↓ ∴財務報告の目的=情報提供機能を果たすこと	
優先的に位置づけられる機能 ↓ 会計情報の主たる利用局面	情報提供機能 ↓ 投資意思決定に利用	
副次的に位置づけられる機能 ↓ 会計情報の副次的な利用局面	利害調整機能 ↓ 投資意思決定という主たる利用以外に利用 (分配可能利益計算、課税所得計算等…)	
各機能を担う法令	金融商品取引法・(会社法)	会社法・法人税法

情報提供機能を果たした結果生み出される情報が利害調整の局面で利用される

