

2015年5月

公開草案 ED/2015/4

概念フレームワークへの参照の更新 IFRS第2号,  
IFRS第3号, IFRS第4号, IFRS第6号, IAS第1号, IAS第8号,  
IAS第34号, SIC第27号及びSIC第32号の修正案

コメント期限:2015年10月26日

## 概念フレームワークへの参照の更新

(IFRS 第 2 号、IFRS 第 3 号、IFRS 第 4 号、IFRS 第 6 号、IAS 第 1 号、  
IAS 第 8 号、IAS 第 34 号、SIC 第 27 号及び SIC 第 32 号の修正案)

Exposure Draft ED/2015/4 *Updating References to the Conceptual Framework* (Proposed amendments to IFRS 2, IFRS 3, IFRS 4, IFRS 6, IAS 1, IAS 8, IAS 34, SIC-27 and SIC-32) is published by the International Accounting Standards Board (IASB) for comment only. The proposals may be modified in the light of the comments received before being issued in final form. Comments on the Exposure Draft need to be received by **26 October 2015** and should be submitted in writing to the address below, by email to [commentletters@ifrs.org](mailto:commentletters@ifrs.org) or electronically using our 'Comment on a proposal' page.

All comments will be put on the public record and posted on our website unless the respondent requests confidentiality. Confidentiality requests will not normally be granted unless supported by good reason, such as commercial confidence.

**Disclaimer:** The IASB, the IFRS Foundation, the authors and the publishers do not accept responsibility for any loss caused by acting or refraining from acting in reliance on the material in this publication, whether such loss is caused by negligence or otherwise.

International Financial Reporting Standards (including International Accounting Standards and SIC and IFRIC Interpretations), Exposure Drafts and other IASB and/or IFRS Foundation publications are copyright of the IFRS Foundation.

**Copyright © 2015 IFRS Foundation®**

**All rights reserved.** Copies of the Exposure Draft may only be made for the purpose of preparing comments to be submitted to the IASB provided that such copies are for personal or internal use, are not sold or otherwise disseminated, acknowledge the IFRS Foundation's copyright and set out the IASB's address in full.

Except as permitted above no part of this publication may be translated, reprinted, reproduced or used in any form either in any form either in whole or in part or be any electronic, mechanical or other means, now known or hereafter invented, including photocopying and recording, or in any information storage and retrieval system, without prior permission in writing from the IFRS Foundation.

The approved text of International Financial Reporting Standards and other IASB publications is that published by the IASB in the English language. Copies may be obtained from the IFRS Foundation. Please address publications and copyright matters to:

IFRS Foundation Publications Department,  
1st Floor, 30 Cannon Street, London EC4M 6XH, United Kingdom.  
Tel: +44 (0)20 7332 2730 Fax: +44 (0)20 7332 2749  
Email: [publications@ifrs.org](mailto:publications@ifrs.org) Web: [www.ifrs.org](http://www.ifrs.org)

The Japanese translation of the Exposure Draft contained in this publication has not been approved by a review committee appointed by the IFRS Foundation. The Japanese translation is copyright of the IFRS Foundation.



The IFRS Foundation logo/the IASB logo/the IFRS for SMEs logo/'Hexagon Device', 'IFRS Foundation', 'IFRS Taxonomy', 'eIFRS', 'IASB', 'IFRS for SMEs', 'IAS', 'IASs', 'IFRIC', 'IFRS', 'IFRSs', 'SIC', 'International Accounting Standards' and 'International Financial Reporting Standards' are Trade Marks of the IFRS Foundation.

Further details of the Trade Marks, including details of countries where the Trade Marks are registered or applied for, are available from the Licensor on request.

The IFRS Foundation is a not-for-profit corporation under the General Corporation Law of the State of Delaware, USA and operates in England and Wales as an overseas company (Company number FC023235) with its principal office as above.

## 概念フレームワークへの参照の更新

(IFRS 第 2 号、IFRS 第 3 号、IFRS 第 4 号、IFRS 第 6 号、IAS 第 1 号、  
IAS 第 8 号、IAS 第 34 号、SIC 第 27 号及び SIC 第 32 号の修正案)

公開草案 ED/2015/4「概念フレームワークへの参照の更新」(IFRS 第 2 号、IFRS 第 3 号、IFRS 第 4 号、IFRS 第 6 号、IAS 第 1 号、IAS 第 8 号、IAS 第 34 号、SIC 第 27 号及び SIC 第 32 号の修正案)は、コメントを求めることのみを目的に、国際会計基準審議会 (IASB) が公表したものである。提案は、最終の形で公表される前に、寄せられたコメントを踏まえて修正される可能性がある。コメントは **2015 年 10 月 26 日**までに到着する必要がある、下記の宛先に文書で提出するか、[commentletters@ifrs.org](mailto:commentletters@ifrs.org) への電子メール又は我々の 'Comment on a proposal' のページを用いて電子的に提出されたい。

すべてのコメントは公開の記録に掲載され、我々のウェブサイトに掲載される。ただし、コメント提出者が秘密扱いを求める場合は例外とする。これについての詳細及び個人データを我々がどのように使用するかについては、我々のウェブサイトを参照のこと。

**注意書き：**IASB、IFRS 財団、著者及び出版社は、本公表物の内容を信頼して行為を行うか又は行為を控えることによって生じる損失については、当該損失が過失により生じたものであれ他の原因によるものであれ、責任を負わない。

国際財務報告基準 (国際会計基準並びに SIC 及び IFRIC の解釈指針を含む)、公開草案、及び他の IASB ないしは IFRS 財団の公表物は、IFRS 財団の著作物である。

#### コピーライト © 2015 IFRS Foundation®

**不許複製・禁無断転載：**本公開草案のコピーは、IASB へ提出するコメントを作成する目的でのみ作成できる。そうしたコピーは、個人用又は内部用で、販売又は他の方法で配布せず、IFRS 財団の著作権を明記し、IASB のアドレスを完全に表示することを条件とする。

上記により許可された場合を除き、本公表物のどの部分も、全体にせよ一部分にせよ、また、複写及び記録を含む電子的、機械的その他の方法 (現在知られているものも今後発明されるものも) であれ、情報保管・検索システムにおいてであれ、いかなる形態でも、IFRS 財団による書面による事前の許可なしに、翻訳・転載・複製又は利用してはならない。

国際財務報告基準及び他の IASB 公表物の承認されたテキストは、IASB が英語で公表したものである。コピーは IFRS 財団から入手できる。公表物及び著作権については下記に照会のこと。

IFRS Foundation Publications Department,  
1st Floor, 30 Cannon Street, London EC4M 6XH, United Kingdom.  
Tel: +44 (0)20 7332 2730 Fax: +44 (0)20 7332 2749  
Email: [publications@ifrs.org](mailto:publications@ifrs.org) Web: [www.ifrs.org](http://www.ifrs.org)

本公表物に含まれている公開草案の日本語訳は、IFRS 財団が指名したレビュー委員会による承認を経ている。当該日本語訳は、IFRS 財団の著作物である。



IFRS 財団ロゴ/IASB ロゴ/IFRS for SMEs ロゴ/‘Hexagon Device’、‘IFRS Foundation’、‘IFRS Taxonomy’、‘eIFRS’、‘IASB’、‘IFRS for SMEs’、‘IAS’、‘IASs’、‘IFRIC’、‘IFRS’、‘IFRSs’、‘SIC’、‘International Accounting Standards’ 及び ‘International Financial Reporting Standards’ は IFRS 財団の商標である。

商標についてのより詳細な情報 (商標が登録又は適用されている国々の詳細など) は、要求に応じて許諾権者から利用可能である。

IFRS 財団は米国デラウェア州の一般会社法に基づく非営利法人であり、上記を主たる事務所としてイングランド及びウェールズで海外会社として活動している (会社番号 FC023235)。

## 目 次

|   | 開始ページ |
|---|-------|
| はじめに .....                                | 6     |
| コメント募集 .....                              | 7     |
| [案] IFRS 第2号「株式に基づく報酬」の修正 .....           | 9     |
| [案] IFRS 第3号「企業結合」の修正 .....               | 10    |
| [案] IFRS 第4号「保険契約」の修正 .....               | 11    |
| [案] IFRS 第6号「鉱物資源の探査及び評価」の修正 .....        | 12    |
| [案] IAS 第1号「財務諸表の表示」の修正 .....             | 13    |
| [案] IAS 第8号「会計方針、会計上見積りの変更及び誤謬」の修正 .....  | 16    |
| [案] IAS 第34号「期中財務報告」の修正 .....             | 17    |
| [案] SIC 第27号「リースの法形式を伴う取引の実質の評価」の修正 ..... | 18    |
| [案] SIC 第32号「無形資産——ウェブサイトのコスト」の修正 .....   | 19    |
| 付録 A——明確化のための脚注の削除 .....                  | 20    |
| 審議会による2015年5月公表の公開草案「概念フレームワークへの参照の更新」の承認 | 21    |
| 「概念フレームワークへの参照の更新」に関する結論の根拠 .....         | 22    |

## はじめに

---

本公開草案と同時に公表した別個の公開草案「財務報告に関する概念フレームワーク」において、国際会計基準審議会（IASB）は、「財務報告に関する概念フレームワーク」（「概念フレームワーク」）の改訂版の提案を示している。

現行の国際財務報告基準（IFRS）の中には、「概念フレームワーク」の現行の版又は 2010 年に置き換えられた版への参照及びそこから引用を含んでいるものがある。この別個の公開草案は、それらの参照及び引用を改訂「概念フレームワーク」を参照するように更新することを提案している。さらに、IASB は、2010 年に「概念フレームワーク」に行われた変更に関する多数の脚注を削除することを提案している（付録 A 参照）。

修正案が影響を有する可能性が最も高いのは、企業が「概念フレームワーク」を下記の目的で使用する場合である。

- (a) 取引、他の事象又は状況に具体的に当てはまる IFRS がない場合に、会計方針を策定し適用するため<sup>1</sup>。
- (b) ある基準が会計方針の選択を認めている場合に、会計方針を選択又は変更するため。企業は、財務諸表は企業の財政状態、財務業績及びキャッシュ・フローの適正な表示を提供しなければならないという全体的な要求に従う<sup>2</sup>。

IASB は、これらの修正について約 18 か月の移行期間を提案している。早期適用は認められる。

IASB は、IFRS 第 3 号「企業結合」の修正案を除いて、修正を IAS 第 8 号に従って遡及適用すべきであると提案している。IASB は、企業が IFRS 第 3 号の修正を将来に向かって適用し、それにより過去の企業結合の修正再表示の必要を避けるべきであると提案している。

---

<sup>1</sup> IAS 第 8 号「会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬」の第 11 項参照

<sup>2</sup> IAS 第 1 号「財務諸表の表示」の第 15 項参照

## コメント募集

IASB は、本公開草案における修正案、特に下記の質問についてコメントを募集している。コメントは次のようなものであれば非常に有用である。

- (a) 記載された質問にコメントしている。
- (b) そのコメントが関連する具体的な項を明記している。
- (c) 明確な論拠を含んでいる。
- (d) 該当のある場合、IASB が考慮すべき代替案を記述している。

IASB は、本公開草案で扱っている事項についてのみコメントを求めている。ここに記している基準の他の側面についてのコメントは求めている。

コメントは、**2015 年 10 月 26 日**までに到着するよう書面で提出されたい。

コメント期間は、公開草案「財務報告に関する概念フレームワーク」と同じである。IASB は、コメント提出者がコメントする対象が両方の公開草案なのか一方のみなのかを問わず、すべてのコメントを歓迎する。

## コメント提出者への質問

### 質問 1——「フレームワーク」への参照の置換え

IASB は、IFRS 第 2 号、IFRS 第 3 号、IFRS 第 4 号、IFRS 第 6 号、IAS 第 1 号、IAS 第 8 号、IAS 第 34 号、SIC 第 27 号及び SIC 第 32 号を修正して、改訂「概念フレームワーク」をその発効後に参照するようにすることを提案している。

この修正案に同意するか。賛成又は反対の理由は何か。

### 質問 2——発効日及び経過措置

IASB は次のことを提案している。

- (a) 約 18 か月の移行期間を本修正案について設定すべきである。早期適用を認めるべきである。
- (b) 本修正は、IFRS 第 3 号の修正を除き、IAS 第 8 号に従って遡及適用すべきである。企業は IFRS 第 3 号の修正を将来に向かって適用し、それにより過去の企業結合を修正再表示する必要を避けるべきである。

この経過措置及び発効日の提案に同意するか。賛成又は反対の理由は何か。



### 質問 3——その他のコメント

提案について他に何かコメントがあるか。

## コメントの方法

コメントは次のいずれかの方法で提出のこと。

電子的に  
にアクセス  
(推奨している方法)

**電子メール**      電子メールでのコメントの送付先: [commentletters@ifrs.org](mailto:commentletters@ifrs.org)

**郵 送** IFRS Foundation  
30 Cannon Street  
London EC4M 6XH  
United Kingdom

すべてのコメントは公開の記録に記載され、我々のウェブサイトに掲載される。回答者が秘密扱いを求める場合は例外とする。そうした要求は、例えば商業的な守秘事項のような正当な理由がある場合を除き、通常は認められない。この点及び回答者の個人データを我々がどのように使用するのかの詳細については、我々のウェブサイトを参照されたい。

## 〔案〕 IFRS 第 2 号「株式に基づく報酬」の修正

第 63D 項を追加する。新規の文言に下線を付している。

### 発効日

...

63D 〔日付〕の「財務報告に関する概念フレームワーク」〔案〕の改訂の結果として、付録 A における資本性金融商品の定義が修正された。企業は当該修正を取得日が〔日付〕以後に開始する事業年度に適用しなければならない。早期適用は認められる。企業は当該修正を IAS 第 8 号「会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬」に従って遡及適用しなければならない。

付録 A において、資本性金融商品の定義に対する脚注を修正する。削除する文言に取消線、新規の文言に下線を付している。

\*「財務報告に関する概念フレームワーク」では、負債を、過去の事象の結果として経済的資源を移転するから生じた企業の現在の義務であって、~~その履行が経済的便益を具現化した資源の企業からの流出（すなわち、企業の現金又は他の資産の流出）を生じさせると予想されるものと定義している。~~

## [案] IFRS 第 3 号「企業結合」の修正

第 11 項を修正し、第 64M 項を追加する。脚注 2 を削除し、脚注 3 をそれに従って番号変更する。削除する文言に取消線、新規の文言に下線を付している。

### 認識の条件

- 11 取得法の適用の一部として認識の要件を満たすためには、取得した識別可能な資産及び引き受けた負債は、取得日時点で、~~「財務諸表の作成及び表示に関するフレームワーク」<sup>2</sup>~~「財務報告に関する概念フレームワーク」における資産と負債の定義を満たすものでなければならない。例えば、被取得企業の活動を終了させるか又は被取得企業の従業員を解雇若しくは配置転換する計画を実行するために、取得企業が将来に発生すると予想しているが発生させる義務のないコストは、取得日時点の負債ではない。したがって、取得企業はそれらのコストを取得法の適用の一部として認識しない。その代わりに、取得企業はそれらのコストを他の IFRS に従って、企業結合後の財務諸表で認識する。

~~2—IASC の「財務諸表の作成及び表示に関するフレームワーク」は、2001 年に IASB により採用された。2010 年 9 月に、IASB は「フレームワーク」を「財務報告に関する概念フレームワーク」に置き換えた。~~

### 発効日

...

- 64M 「[日付] の「財務報告に関する概念フレームワーク」[案] の改訂の結果として、第 11 項が修正された。企業は当該修正を取得日が [日付] 以後である企業結合に適用しなければならない。早期適用は認められる。企業は当該修正を IAS 第 8 号「会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬」に従って将来に向かって適用しなければならない。」

## 【案】IFRS 第4号「保険契約」の修正

「はじめに」において、IN4 項を修正し、脚注 1 を削除し、脚注 2 から 7 をそれに従って番号変更する。削除する文言に取消線、新規の文言に下線を付している。

### 本基準の主な特徴

---

...

IN4 本基準は、保険契約に係る会計方針を定める際に「フレームワーク」<sup>1</sup>「財務報告に関する概念フレームワーク」を考慮するという要求を含めた、他の IFRS による要求事項の適用を保険者に対し一時的に（すなわち、本プロジェクトのフェーズ I の期間中）免除する。しかし、本基準は、

(a) ...

適用ガイダンスにおいて、IG16 項を修正し、脚注 5 を削除する。削除した文言に取消線、新たな文言に下線を付している。

### 重要性

...

IG16 IAS 第1号はさらに次の説明をしている。

脱漏や誤表示が利用者の経済的意思決定に影響を及ぼし、それゆえに重要であるかどうかを評価するには、当該利用者の特徴を考慮しなければならない。「財務諸表の作成及び表示に関するフレームワーク」「財務報告に関する概念フレームワーク」は第25項<sup>3</sup>2.35項で、「財務報告書は、利用者は事業及び経済活動並びに会計についての合理的な知識を有し、情報を合理的な勤勉さをもって入念に研究しようと検討し分析する意欲を有していると想定利用者のために作成される」<sup>3</sup>と述べている。したがって、評価については、当該の属性を有する利用者がその経済的意思決定において、合理的にみてどのように影響を受けるかを考慮する必要がある。

---

<sup>3</sup> 本公開草案の読者への注釈：現行の「概念フレームワーク」での対応する参照は QC32 項である。

## **[案] IFRS 第 6 号「鉱物資源の探査及び評価」の修正**

第 10 項を修正し、第 26A 項を追加する。脚注 1 を削除する。削除する文言に取消線、新規の文言に下線を付している。

### **探査及び評価資産の原価の構成要素**

...

- 10 鉱物資源の開発に関する支出は、探査及び評価資産として認識してはならない。「フレームワーク」<sup>1</sup>「財務報告に関する概念フレームワーク」と IAS 第38号「無形資産」に、開発から生じる資産の認識に関するガイダンスが提供されている。

### **発効日**

...

- 26A 「日付」の「財務報告に関する概念フレームワーク」[案]の改訂の結果として、第 10 項が修正された。企業は当該修正を「日付」以後に開始する事業年度に適用しなければならない。早期適用は認められる。企業は当該修正を IAS 第 8 号「会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬」に従って遡及適用しなければならない。

## [案] IAS 第 1 号「財務諸表の表示」の修正

第 7 項、第 15 項、第 19 項から第 20 項、第 23 項から第 24 項、第 28 項及び第 89 項を修正し、第 139Q 項を追加する。削除する文言に取消線、新規の文言に下線を付している。

### 定 義

…  
7 次の用語は、本基準では特定された意味で用いている。

…

重要性がある 項目の脱漏又は誤表示は、利用者が財務諸表を基礎として行う経済的意思決定に、単独で又は総体として影響を与える場合には、重要性がある。重要性は、それを取り巻く状況において判断される脱漏や誤表示の大きさや性質により決定される。当該項目の大きさや性質、又はその両方が重要性を判断する要因となり得る。

脱漏や誤表示が利用者の経済的意思決定に影響を及ぼし、それゆえに重要性があるかどうかを評価するには、当該利用者の特徴を考慮しなければならない。「財務諸表の作成及び表示に関するフレームワーク」「財務報告に関する概念フレームワーク」は第25項<sup>3</sup> 2.35項で、「財務報告書は、利用者は事業及び経済活動並びに会計についての合理的な知識を有し、情報を合理的な勤勉さをもって入念に研究しようと検討し分析する意欲を有していると想定利用者のために作成される」<sup>4</sup>と述べている。したがって、評価については、当該属性を有する利用者がその経済的意思決定において、合理的にみてどのように影響を受けるかを考慮する必要がある。

…

### 適正な表示と IFRS への準拠

15 財務諸表は、企業の財政状態、財務業績及びキャッシュ・フローを適正に表示しなければならない。適正な表示をするには、「概念フレームワーク」に示されている資産、負債、収益及び費用の定義と認識規準に従って、取引及びその他の事象や状況の影響を忠実に表現することが要求される。IFRS を適用し、必要な場合に追加的な開示を加えれば、適正な表示を達成する財務諸表が得られるものと推定される。

…

19 IFRS の中のある要求事項に従うことが「概念フレームワーク」に示されている財務諸表の目的に反するほどに誤解を招くと経営者が判断する極めて稀なケースにおいて、関連する規制上の枠組みがそのような離脱を要求しているか又はそのような離脱を禁じていない場合には、企業は第20項に示す方法により当該 IFRS の要求事項から離脱しなければならない。

<sup>4</sup> 本公開草案の読者への注釈：現行の「概念フレームワーク」での対応する参照は QC32 項である。

20 第19項に従って IFRS の要求事項から離脱する場合には、企業は次のことを開示しなければならない。

- (a) 当該財務諸表が企業の財政状態、財務業績及びキャッシュ・フローを適正に表示していると経営者が判断した旨
- (b) 適正な表示を達成するために特定の要求事項から離脱したことを除いては、適用可能な IFRS に準拠している旨
- (c) 企業が離脱した IFRS の表題、離脱の内容(IFRS が要求する通常の処理を含む)、当該処理を行うことが当該状況において「概念フレームワーク」に示されている財務諸表の目的に反するほどに誤解を招くとした理由、及び採用した処理
- (d) 表示している各期間について、その要求事項に従って報告した場合と比較して当該離脱が財務諸表の各項目に及ぼす財務上の影響

...

23 IFRS の中のある要求事項に従うことが「概念フレームワーク」に示されている財務諸表の目的に反するほどに誤解を招くと経営者は判断するが、関連する規制上の枠組みがその要求事項からの離脱を禁止している極めて稀なケースにおいては、企業は、次の事項を開示することにより、当該準拠が誤解を生じさせる局面を最大限可能な範囲で減少させなければならない。

- (a) 問題となる IFRS の表題、その要求事項の内容、その要求事項に従うことが当該状況において「概念フレームワーク」に示されている財務諸表の目的に反するほどに誤解を招くと経営者が判断した理由
- (b) 表示している各期間について、経営者が適正な表示を達成するのに必要と判断した財務諸表の各項目に対する調整

24 第19項から第23項の目的上、ある情報が財務諸表の目的に反する場合とは、当該情報が表現しようとしているか又は表現することを合理的に期待することのできる取引、その他の事象及び状況を忠実に表現せず、その結果、当該情報が財務諸表利用者の経済的意思決定に影響を与える可能性が高い場合をいう。IFRS の中の特定の要求事項に従うことが「概念フレームワーク」に示されている財務諸表の目的に反するほどに誤解を招くのかどうかを検討する際に、経営者は次の事項を考慮する。

- (a) なぜ、その特定の状況では、財務諸表の目的が達成されないのか。
- (b) 当該企業の状況が、その要求事項に従う他の企業の状況とどのように異なるのか。同様の状況にある他の企業がその要求事項に従っている場合には、企業がその要求事項に従うことは「概念フレームワーク」に示されている財務諸表の目的に反するほどに誤解を招くものではないという反証可能な推定が存在することになる。

...

## 発生主義会計

...

- 28 発生主義会計を用いる際に、企業が各項目を資産、負債、資本、収益及び費用（財務諸表の構成要素）として認識するのは、それらが「概念フレームワーク」<sup>9</sup>における当該要素の定義及び認識要件を満たす時点である。

...

## 当期の純損益

...

- 89 いくつかの IFRS では、企業が特定の項目を当期の純損益の外で認識する状況を定めている。IAS 第8号は、そうした2つの状況、すなわち、誤謬の訂正及び会計方針の変更の影響を特定している。他の IFRS では、収益又は費用に関する「概念フレームワーク」<sup>9</sup>の定義を満たしているその他の包括利益の内訳項目を、純損益から除外することを要求又は許容している（第7項参照）。

...

## 経過措置及び発効日

---

...

- 139Q** 「[日付]」の「財務報告に関する概念フレームワーク」[案]の改訂の結果として、第7項、第15項、第19項、第20項、第23項、第24項、第28項及び第89項が修正された。企業は当該修正を「[日付]」以後に開始する事業年度に適用しなければならない。早期適用は認められる。企業は当該修正をIAS第8号「会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬」に従って遡及適用しなければならない。



## [案] IAS 第 8 号「会計方針、会計上見積りの変更及び誤謬」の修正

第 6 項及び第 11 項を修正し、第 54F 項を追加する。脚注 2 及び 3 を削除する。削除した文言に取消線、新たな文言に下線を付している。

### 定 義

- ...
- 6 脱漏又は誤表示が利用者の経済的意思決定に影響を与える可能性があり、それゆえ影響に重要性があるかどうかを評価するには、当該の利用者の特徴を考慮することが必要である。「財務諸表の作成表示に関するフレームワーク」「財務報告に関する概念フレームワーク」(「概念フレームワーク」)は第25項<sup>3</sup>2.35項で、「財務報告書は、利用者は事業及び経済活動並びに会計についての合理的な知識を有し、情報を合理的な勤勉さをもって入念に研究しようと検討し分析する意欲を有している」と想定利用者のために作成される」<sup>5</sup>と述べている。したがって、この評価は、当該属性を有する利用者が経済的意思決定を行う際にどのように影響されると合理的に想定できるかを考慮に入れる必要がある。

### 会計方針の選択及び適用

- ...
- 11 第10項に記載されている判断を行うにあたり、経営者は次に掲げる根拠資料を上から順に参照し、その適用可能性を検討しなければならない。
- (a) 類似の事項や関連する事項を扱っている IFRS の要求事項
  - (b) 「概念フレームワーク」<sup>3</sup>における資産、負債、収益及び費用に関する定義、認識規準及び測定概念

### 発効日

- ...
- 54F 「[日付]の「概念フレームワーク」[案]の改訂の結果として、第 6 項及び第 11 項が修正された。企業は当該修正を [日付]以後に開始する事業年度に適用しなければならない。早期適用は認められる。企業は当該修正を IAS 第 8 号「会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬」に従って遡及適用しなければならない。」

<sup>5</sup> 本公開草案の読者への注釈：現行の「概念フレームワーク」での対応する参照は QC32 項である。

## [案] IAS 第 34 号「期中財務報告」の修正

第 31 項及び第 33 項を修正し、第 58 項を追加する。脚注 3 を削除する。削除した文言に取消線、新たな文言に下線を付している。

### 年次と同一の会計方針

...

- 31 ~~「財務諸表の作成及び表示に関するフレームワーク」(「フレームワーク」)<sup>3</sup>「財務報告に関する概念フレームワーク」(「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ある項目を貸借対照表又は損益計算書に組み入れる財政状態計算書又は財務業績の計算書に含めるために捕捉するプロセス」である。資産、負債、収益及び費用の定義は、年次及び期中の双方の財務報告期間の末日において、認識にとって基礎となるものである。~~

...

- 33 収益と費用に必須の条件は、それに関連した資産及び負債の流入と流出がすでに行われているということである。もし流入又は流出が完了していれば、それに関連した収益と費用が認識され、もしそうでなければ認識されない。~~フレームワークにおいて、「費用は、資産の減少又は負債の増加に関連する将来の経済的便益の減少が生じ、かつ、それが信頼性をもって測定することができるときに、損益計算書に認識される……。「概念フレームワーク」は、資産又は負債の定義を満たさない場合、貸借対照表項目の認識を容認しない。」と記載されている。~~

### 発効日

---

...

- 58 「日付」の「概念フレームワーク」[案]の改訂の結果として、第 31 項及び第 33 項が修正された。企業は当該修正を「日付」以後に開始する事業年度に適用しなければならない。早期適用は認められる。企業は当該修正を IAS 第 8 号「会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬」に従って遡及適用しなければならない。

## 〔案〕 SIC 第 27 号「リースの法形式を伴う取引の実質の評価」の修正

第 6 項及び「発効日」の下でのセクションを修正し、脚注 1 を削除する。削除した文言に取消線、新たな文言に下線を付している。

### 合意事項

---

...

- 6 ~~「フレームワーク」~~ 「財務報告に関する概念フレームワーク」 の第 ~~49~~ 項から第 ~~64~~ 項第 4 章に示されている定義及び指針は、実質において、個別の投資勘定とリース料支払義務が企業の資産及び負債を表しているかどうかを決定する際に適用しなければならない。実質において、個別の投資勘定とリース料支払義務が資産及び負債の定義に該当せず、企業が認識すべきではないことを全体として示す指標は次のとおりである。

(a) ...

### 発効日

---

...

「日付」の「財務報告に関する概念フレームワーク」〔案〕の改訂の結果として、第 6 項が修正された。企業は当該修正を「日付」以後に開始する事業年度に適用しなければならない。早期適用は認められる。企業は当該修正を IAS 第 8 号「会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬」に従って遡及適用しなければならない。

## [案] SIC 第 32 号「無形資産——ウェブサイトのコスト」の修正

第 5 項を修正し、脚注 1 を削除する。削除した文言に取消線、新たな文言に下線を付している。

### 論 点

---

...

- 5      本解釈指針は、ウェブサイトのハードウェアの調達、開発及び運用（例えば、ウェブ・サーバー、ステー징・サーバー、プロダクション・サーバー及びインターネット接続など）に係る支出には適用しない。そうした支出は IAS 第16号に従って会計処理される。したがって、企業に、企業のウェブサイトのホスティングをしてくれているインターネット・サービス・プロバイダーに係る支出が発生する場合、当該支出は、サービスを受領するときに IAS 第1号第88項及び「~~フレームワーク~~」<sup>1</sup>「財務報告に関する概念フレームワーク」に従って費用として認識される。

## 付録 A

### 明確化のための脚注の削除

2010年の「概念フレームワーク」の改訂後に、さまざまな基準、「はじめに」又は適用ガイダンスに多数の脚注が追加された。本公開草案で提案している改訂が発効する時点で、これらの明確化のための脚注は不要となる。したがって、この付録ではそれらの削除を提案している。

脚注を以下の場所から削除する。

| 文 書      | 本文における位置                                   |
|----------|--|
| IFRS 第3号 | 第11項                                       |
| IFRS 第4号 | 「はじめに」の IN4項<br>IFRS 第4号の適用ガイダンスの IG16項    |
| IFRS 第6号 | 第10項                                       |
| IAS 第1号  | 第7項における「重要性がある」の定義の第2段落<br>第15項、第28項及び第89項 |
| IAS 第8号  | 第6項及び第11項                                  |
| IAS 第34号 | 第31項                                       |
| SIC 第27号 | 第6項  |
| SIC 第32号 | 第5項  |

**審議会による2015年5月公表の公開草案「概念フレームワークへの参照の更新」  
(IFRS第2号、IFRS第3号、IFRS第4号、IFRS第6号、IAS第1号、IAS  
第8号、IAS第34号、SIC第27号及びSIC第32号の修正案)の公表**

---

公開草案「概念フレームワークへの参照の更新」は、国際会計基準審議会の14名の審議会メンバーにより公表が承認された。

|                     |     |
|---------------------|-----|
| ハンス・フーガーホースト        | 議長  |
| イアン・マッキントッシュ        | 副議長 |
| スティーブン・クーパー         |     |
| フィリップ・ダンジョウ         |     |
| アマロ・ルイス・デ・オリベイラ・ゴメス |     |
| マルティン・エーデルマン        |     |
| パトリック・フィネガン         |     |
| ゲイリー・カブレック          |     |
| スザンヌ・ロイド            |     |
| 鷺地 隆継               |     |
| ダレル・スコット            |     |
| 徐 正雨                |     |
| メアリー・トーカー           |     |
| 張 為国                |     |

## 公開草案「概念フレームワークへの参照の更新」(IFRS 第 2 号、IFRS 第 3 号、IFRS 第 4 号、IFRS 第 6 号、IAS 第 1 号、IAS 第 8 号、IAS 第 34 号、SIC 第 27 号及び SIC 第 32 号の修正案)に関する結論の根拠

この結論の根拠は、本公開草案に付属しているが、その一部を構成するものではない。

### 現行の基準における「概念フレームワーク」への参照

---

- BC1 2010 年に、IASB は「財務諸表の作成及び表示に関するフレームワーク」(「フレームワーク」)を「財務報告に関する概念フレームワーク」(「概念フレームワーク」)に置き換えた。現行の基準の本文は、「概念フレームワーク」の表題のこの変更を反映するように修正されず、明確化のための脚注が「フレームワーク」に対する参照の一部(しかし全部ではない)に記載された。
- BC2 本公開草案と同時に公表した別個の公開草案「財務報告に関する概念フレームワーク」(『概念フレームワーク』公開草案)において、IASB は「概念フレームワーク」の改訂の提案を示している。IASB は、当該公開草案から生じる改訂を完成させれば、基準には、従前の版の「概念フレームワーク」ではなく、改訂版の「概念フレームワーク」のみへの参照を記載すべきであると考えている。
- BC3 したがって、IASB は、次のような提案を含んだ本公開草案を公表している。
- (a) IFRS における「財務諸表の作成及び表示に関するフレームワーク」への参照を、「財務報告に関する概念フレームワーク」への参照に置き換え、関連する注記を削除する。IASB は、すべての現行の基準におけるこれらの参照を置き換えることを提案している。ただし、当該改訂の発効時には廃止されている予定のものは除いている。
  - (b) 現行の基準の本文における「フレームワーク」からのいくつかの直接の引用を更新して、BC3 項(a)に述べた参照と整合させるようにする。
- BC4 IASB は、これらの変更はこれらの基準の要求事項に重大な影響を与えないと考えている。

### 現行の基準における現行の「概念フレームワーク」からの引用

---

- BC5 いくつかの現行の基準が、現行の「概念フレームワーク」の定義を当該文書への参照なしに直接引用している。
- (a) IAS 第 37 号「引当金、偶発負債及び偶発資産」が、現行の負債の定義を引用している。
  - (b) IAS 第 38 号「無形資産」が、現行の資産の定義を引用している。
- BC6 IASB は、これらの引用の更新を現時点では提案していない。「概念フレームワーク」公開草案における資産及び負債の定義の変更案のこれらの基準の中での考え得る影響を検討し、その変更は基準を適用する際に実務上の問題を生じないであ

ろうと考えている。「概念フレームワーク」における定義の改訂にあたっての IASB の目的は、より高い明瞭性を提供することであり、定義を現行の基準において適用する方法を根本的に変更することではなかった。したがって、IASB は、これらの引用を現時点で更新することには便益がほとんどなく、それらの更新は意図しない帰結のリスクを冒す可能性があると結論を下した。

- BC7 IAS 第 1 号「財務諸表の表示」及び IAS 第 8 号「会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬」における重要性の定義の文言は、「概念フレームワーク」公開草案における定義と若干異なっている。IASB は、IAS 第 1 号及び IAS 第 8 号における定義を「概念フレームワーク」プロジェクトの一部として大幅に更新することは提案していない。これらの基準における定義を「概念フレームワーク」における定義と合わせるべきかどうかを、開示に関する取組みの一部として検討している<sup>6</sup>。

## 経過措置及び発効日

- BC8 「概念フレームワーク」への参照の更新が影響を有する可能性が最も高いのは、企業が「概念フレームワーク」を下記の目的で使用する場合である。
- (a) 取引、他の事象又は状況に具体的に当てはまる基準がない場合に、IAS 第 8 号に従って、会計方針を策定し適用する際
  - (b) ある基準が会計方針の選択を認めている場合に、会計方針を選択又は変更する際。IAS 第 1 号では、企業の財政状態、財務業績及びキャッシュ・フローの適正な表示を提供する財務諸表を作成することを企業に要求している。
- BC9 IASB は、企業が修正案から生じる会計方針の変更をどのように会計処理すべきなのかを検討した。特に、IASB は下記のことを議論した。
- (a) そのような場合の一部又は全部において、企業が既存の会計方針を維持することを認めるべきかどうか。IASB はこのアプローチを棄却した。財務諸表が改訂「概念フレームワーク」に含まれている概念と整合しないおそれのある概念に基づいて作成される結果となる可能性があるからである。
  - (b) 改訂「概念フレームワーク」の将来に向かっての適用を要求すべきかどうか。IASB はこのアプローチを大半の修正について棄却した。財務諸表の比較可能性を損なうこととなるからである。しかし、IASB は、企業が IFRS 第 3 号の修正を将来に向かって適用し、それにより過去の企業結合の修正再表示の必要を避けるべきであると提案している。
- BC10 したがって、IASB は、企業は修正案（IFRS 第 3 号の修正案を除く）から生じる会計方針の変更を、IAS 第 8 号に従って遡及的に会計処理すべきである（ただし、当該基準に示されている実務上不可能の規定の適用がある）と提案している。重要性がある場合には、こうした会計方針の変更は、IAS 第 8 号に従って開示が必要となる。

<sup>6</sup> 開示に関する取組みは、IFRS 財務報告における開示の改善を目指した適用プロジェクト及び調査研究プロジェクトの集合体である。



- BC11 IASB は、一部の企業が、修正が自社の会計方針に与える影響を識別して理解し、遡及適用の準備をするための時間を必要とすることを承知している。このため、IASB は、修正案について約 18 か月の移行期間を設けることを提案している。しかし、IASB は早期適用を認めることを提案している。一部の企業は修正の適用を直ちに開始することに困難を感じない可能性があり、そうした企業が改善を採用することを遅らせる理由はないと IASB は見ているからである。
- BC12 IASB は、下記を除いて、修正する各基準に発効日の項を追加することを提案している。
- (a) IFRS 第 4 号（修正が影響を与えるのは基準の「はじめに」と適用ガイダンスだけであり、基準自体には影響を与えないため）
  - (b) SIC 第 32 号（修正を提案しているのは論点の背景を記述した項であり、達した合意には影響を与えないため）