

注：本資料は Deloitte の IFRS Global Office が作成し、有限責任監査法人トーマツが翻訳したものです。
この日本語版は、読者のご理解の参考までに作成したものであり、原文については英語版ニュースレターをご参照下さい。

IFRS in Focus

IASB が、改訂版の「概念フレームワーク」を公表

目次

概要

フレームワークについてのイントロダクション

第1章「一般目的財務報告の目的」

第2章「有用な財務報告の質的特性」

第3章「財務諸表と報告企業」

第4章「財務諸表の構成要素」

第5章「認識および認識の中止」

第6章「測定」

第7章「表示および開示」

第8章「資本および資本維持の概念」

発効日

基準における改訂概念フレームワークへの参照の更新

さらなる情報

詳細は下記Webサイト参照

www.iasplus.com

www.deloitte.com

www.deloitte.com/jp/ifrs

国際会計基準審議会 (IASB) は、改訂版の「概念フレームワーク」を公表した。

本IFRS in Focusは、改訂版の「フレームワーク」における主要な変更およびキーとなる概念を要約したものである。

新フレームワークでは以下が含まれる。

- 「受託責任」および「慎重性」の用語を再導入する。
- 権利に焦点をあてた新たな資産の定義、および負債と資本性金融商品の区別を変更するものではないが置き換える定義よりも広範になる可能性がある新たな負債の定義を導入する。
- 資産および負債の定義から、経済的便益の期待されるフローへの言及を削除する。これにより、資産または負債の存在を識別する際のハードルが下げられ、測定に不確実性を反映することに、より強調が置かれる。
- 歴史的原価および現在価値測定が議論され、IASBが特定の資産または負債の測定基礎をどのように選択するのかのガイダンスが提供される。
- 財務業績の主要な指標は純損益であり、例外的な状況および資産または負債の現在価値の変動から生じる収益/費用にのみIASBはその他の包括利益を使用すると記述されている。
- 不確実性、認識の中止、会計単位、報告企業及び結合財務諸表を議論している。

IASBは、基準が新フレームワークを参照するように、基準における参照も更新した。ただし、基準における資産および負債の定義に変更を生じさせるような、フレームワークの変更を反映する基準の結果的な修正はしていない。

新フレームワークは、IASBによる公表をもって発効となった。

概要

フレームワークの主な目的は、IASBが国際財務報告基準を開発する際にIASBを支援するためである。フレームワークはまた、特定の論点を取扱った特定のまたは類似した基準がない場合には、作成者および監査人にとって役立つ可能性がある。

IASBのフレームワークは、当初は1989年に公表された。2005年にIASBは、共通のフレームワークの開発に向け米国の財務会計基準審議会(FASB)と共に作業を始めた。両審議会は、2010年に一般目的財務報告の目的および有用な財務情報の質的特性を示した章を公表し、これらの章はIASBのフレームワークに取込まれていた。

IASBは、その後独自に作業をすることを決定した。IASBは2015年5月に、6つの新たな章およびFASBと共に完成させた章にいくつかの変更を提案する公開草案を公表した。IASBはこの作業を終え、2018年3月29日に改訂版の「フレームワーク」を公表した。実務的な帰結は短期的には重要ではない可能性があるが、フレームワークは公表と同時に発効となった。

新フレームワークは、イントロダクション、8つの章および用語集から成る。5つの章は新たなもの、または大幅に改訂されたものであり、それらは、財務諸表および報告企業、財務諸表の構成要素、認識および認識の中止、測定ならびに表示および開示である。改訂版のフレームワークは、置き換えるバージョンの約3倍の長さである。

フレームワークについてのイントロダクション

イントロダクションでは、フレームワークの目的はIASBが基準を開発するのに役立つためであり、また、基準が関連するガイダンスを提供していない場合には、作成者が会計方針を開発するのに役立つためであると明確にしている。

フレームワークは基準の要求事項に優先するものではない。フレームワークと基準の間で矛盾または不整合がある場合には、基準の要求事項が優先される。IASBは、フレームワークへの変更の結果として既存の基準を自動的に変更しないことを決定した。IASBは、他の提案された修正と同じように、既存の基準への提案された修正は公開することとなる。

第1章「一般目的財務報告の目的」および第2章「有用な財務情報の質的特性」

新フレームワークの最初の2つの章は、2010年にFASBと共に公表されたバージョンから大きな変更はない。ただし、IASBは「受託責任」および「慎重性」の用語を再導入した。

2010年に公表されたフレームワークの第1章では、企業の財務諸表の主要な利用者は「企業の経営者や統治機関が企業の資源を利用する責任をどれだけ効率的かつ効果的に果たしたか」を評価する際に役立つ情報が必要であると記述していた。2010年に公表されたフレームワークよりも前においては、これは「受託責任」と呼ばれていた。IASBは新フレームワークにこの用語を再導入することを決定した。改訂版の章では、経営者に委託された資源に対して利用者が経営者に責任を持たせることができるよう、利用者は経営者の受託責任を評価する際に役立つ情報が必要であると記述している。この評価は、一般目的財務報告の目的である、利用者が企業に資源を提供するかどうかの決定をする際に役立つ。

第2章では、IASBは実質優先および慎重性への明示的な言及を再導入した。情報が経済的現象を忠実に表すためには、その情報は単なる法的形式ではなく経済的現象の実質を反映しなければならない。また、その情報は中立でなければならない。中立性は、慎重性の行使によって支えられる。慎重性とは、不確実性の状況下で判断を行う際に警戒心を行使することである。中立性は「偏りがない描写」を意味するため、慎重性は、より少ない資産およびより多くの負債を認識する偏りがあるわけではない。資産および負債は過大または過小表示されるべきではない。

見解

IASBは、慎重性の行使は資産および負債の認識の間で非対称性の必要性を示唆しないものであると記述しているが、IASBは基準では非対称的な要求事項を含むかもしれないことを認めている。例えば、IAS第37号「引当金、偶発負債および偶発資産」では、偶発資産に対して偶発資産よりも高い認識の閾値を要求している。しかし、IASBは、このことは非対称的な慎重性の意図的な決定ではなく、各ケースにおける基礎となる経済的現象を忠実に表現する最も目的適合的な情報を提供する認識要件を選択した結果であるという見解である。

改訂版の第2章はまた、測定の不確実性に関するセクションを忠実な表現の質的特性の下に含めている。新フレームワークは、見積りは財務報告の不可欠の一部であり、見積りが適切に決定されており、不確実性が開示されている場合には、見積りは財務情報の有用性を損なうものではないと強調している。高いレベルの測定の不確実性でさえ、見積りが有用な情報を提供することを妨げるものではない。

しかし、新フレームワークは測定の不確実性および目的適合性との間でのトレード・オフを認めている。経済的現象についての最も目的適合的な情報が、追加の開示をしたとしても基礎となる現象を忠実に表現しないほど高いレベルの見積りにおける不確実性を有する測定である場合もあり得る。その現象についての最も有用な情報は、目的適合性がより低いが測定のより低い不確実性を有している異なる測定かもしれない。

測定の不確実性はある項目を認識するかどうかおよびその項目に対する適切な測定基礎の選択に影響を与える。これは第5章および第6章でより詳細に議論されている。

第3章「財務諸表および報告企業」

本章の内容はフレームワークで新規のものである。

財務諸表の役割

新フレームワークは、財務諸表は投資者、融資者、または他の債権者の特定の集団の視点からではなく、企業全体の視点から作成されると記述している（企業による観点）。グループの非支配持分（NCI）のような事項には重要である。報告企業に関していえば、NCIは資本の特性を有している。

本章は、財務諸表は報告企業が継続企業であり、予見可能な将来について事業を継続するであろうという仮定に基づき作成されているという記述を含んでいる（2010年版のフレームワークから引き継がれた）。

報告企業

報告企業とは、財務諸表の作成を選択するかまたは要求される企業である。

最も明白な報告企業の例は、株式会社のような単一の法的組織、ならびに親会社および子会社から成るグループである。新フレームワークは、親会社の財務諸表を新たな用語である非連結財務諸表と記述している。IAS第27号「個別財務諸表」およびその他の基準は、個別財務諸表という用語を使用している。グループの財務諸表は、連結財務諸表と定義されている。

報告企業は法的な企業である必要はないが、法的企業ではない場合や親会社・子会社のグループではない場合に、明確な境界を設定することは困難となる可能性があるとして新フレームワークは認めている。報告企業が法的な企業でない場合には、報告企業の境界は主要な利用者の情報の必要性に焦点をあて設定されるべきである。したがって、完全で中立な情報の提供という特定の焦点をあて、主要な利用者に企業の経済活動を忠実に表現し目的適合的な情報を財務諸表が提供するように、境界は設定される必要がある。報告企業は、支店または定義された地域における活動のような法的な企業の一部であることもある。しかし、財務諸表がいつカーブアウト・ベースで作成されるかということについては、IASBがそのような決定に対して権限を有していないことから、新フレームワークは示していない。

新フレームワークは結合財務諸表もまた認めている。これらは、互いに親会社・子会社の関係がない複数の企業を有している報告企業によって作成される財務諸表である。これらについても、企業がいつまたはどのようにそれら財務諸表を作成できるかについての議論はない。この概念は、フレームワークの中ではなく個別の基準レベルのプロジェクトとして開発するのが最善であろうとIASBは結論を下した。

第4章「財務諸表の構成要素」

第4章は財務諸表の構成要素、すなわち、資産、負債、資本、収益および負債、の定義を議論している。IASBは資産および負債の定義を変更した。その他の構成要素の定義は大きな変更はない。

	2010年フレームワークの定義	新フレームワークの定義
資産	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	企業が過去の事象の結果として支配している現在の経済的資源 (経済的資源とは、経済的便益を生み出す潜在能力を有する権利である)
負債	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、経済的便益を有する資源が当該企業から流出することが予想されるもの	企業が過去の事象の結果として経済的資源を移転する現在の義務

「経済的便益の期待されるフロー」への言及の削除

資産および負債の定義への最も重要な変更は、経済的便益の期待されるフローへの言及の削除である。認識の要件から蓋然性の要件を削除するといった、同様の変更も加えられている(第5章参照)。

IASBIは、ある人々は「期待される」という言葉で蓋然性の閾値を連想していたため、これらの修正をした。この連想は蓋然性の認識要件の存在を余分なものとしていた。さらに、IASBIは、明確に資産および負債である多くの項目が認識から除外されるため、蓋然性の閾値の概念には問題があると考えていた(例えば、行使されない可能性があるアウト・オブ・ザ・マネーなオプション)。

今の定義の焦点は、経済的便益を生み出す(または企業に移転させる)「潜在能力」を有する権利(または義務)である。潜在能力が存在するには、権利が経済的便益を生み出すことが確実、さらには可能性が高いものである必要はない。発生の可能性がたとえどんなに低かったとしても、少なくとも一つの状況において経済的便益を生み出しさえすればよい。これは、権利が経済的便益を生み出す蓋然性がたとえ低かったとしても、権利は経済的資源の定義を満たし得、よって資産となり得る。義務についても同様である。しかし、新フレームワークはまた、経済的便益を生み出す、または経済的便益の移転を要求する可能性が非常に低い項目を認識することは目的適合的な情報を提供しないかもしれないと述べている。したがって、IASBIは資産または負債の定義を満たすある項目について認識されるべきではないと決定することができる。

資産

権利

第4章は、何が権利を構成するかについて拡大した議論を含んでいる。IASBIは、経済的資源をある実体全体としてみることから、使用権、実態の売却または担保に差し入れる権利およびその他の定義されていない権利のような、権利のセットとしてみることに転換した。

原則として、各権利は個別の資産となり得る。しかし、基礎となる経済事象を最も簡潔かつ理解可能な方法で表示するために、一つの会計単位を構成する単一の資産として関連する権利は一般的には集合的にみられるだろう(例えば、船舶の所有に関連する異なる権利を異なる資産として認識するのではなく、船舶を単一の資産として認識すること)。

本修正および設例は、professionalまたはcomprehensive eIFRS subscription向けのIFRS財団のウェブサイトから入手することができる。本修正は、次回更新されるunaccompanied Standards に組み込まれる予定であり、それは登録ユーザーが無料で入手可能である。その更新は、2018年の早い時期を予定している。

本提案について質問がある場合、通常のデロイトの連絡先にご連絡ください。

見解

このような権利の構成要素化は、IASBのIFRS第16号「リース」における使用権資産の認識に関する最近の決定と整合する。IASBは、これらの件に関するIASBの最も更新された考え方を反映するため、改訂フレームワークの開発の際に、最近のプロジェクトにおいて開発されたいくつかの概念を引用している。

支配

支配は企業の権利(すなわち、経済的資源)と関連する。

支配の概念は、IFRS第10号「連結財務諸表」およびIFRS第15号「顧客との契約から生じる収益」における概念と類似している。言い方を変えると、支配はパワーと便益の要素の両方を含む。企業は、資源の使用方法を指図する現在の能力を有していなければならない。また、当該資源を支配するために、資源から生じる経済的便益を獲得することができなければならない。経済的便益は、いずれかの一時点で、単一の当事者によってのみ支配される。

負債

新しい負債の定義、およびそれにより置き換えられた定義は、過去の事象の結果としての現在の義務であることを要求している。しかしながら、IASBは、企業が経済的資源を他の当事者に移転することを回避する能力を有している場合の状況についてより詳細に検討してきた(ただし、極端な、または現実的ではないステップを検討することを考慮することによってのみ)。

移転を回避する実質上の能力がない

新フレームワークでは、義務とは、企業がそれを回避する実質上の能力を有していない責務または責任をいうとしている。

これは、企業が移転を回避する理論上の権利を有しているかどうか(当該理論的な概念は、IFRIC第21号「賦課金」によって解釈されているようにIAS第37号で使用される概念である)とは対照的に、企業が経済的資源を移転することを回避する実質上の能力を有しているかどうかに焦点を当てている。これは次のことを意味する。

- 経営者の意図や移転の可能性はいずれも実質上の能力の評価に影響しない。
- 移転を回避するためにとり得る行動が、移転そのものよりも重大な不利益のある経済的帰結となる場合、企業は移転を回避する実質上の能力を有していない場合がある。
- 継続企業ベースで財務諸表を作成することは、企業の清算または取引停止によってのみ回避できる、企業が移転を回避する実質上の能力を有していないことを意味する。

企業が移転を回避する実質上の能力を有しているか否かは、企業の義務の性質によるため、本フレームワークは、この評価の方法については詳細なガイダンスを提供していない。

過去の事象の結果としての現在の義務

現在の義務は、過去の事象の結果として、次の場合にのみ存在する。

- 企業がすでに経済的便益を獲得しているか、または行動を起こしている。かつ、
- その結果として、企業はそうでなければ移転しなかったであろう経済的資源を移転しなければならない、または移転しなければならない場合がある。

新フレームワークは、新しい法律が制定された場合、当該法律の範囲内において、企業が経済的便益を獲得するか、または行動を起こす場合にのみ現在の義務が発生することを明確にしている。法律の制定は、それ自身では企業に現在の義務を与えるのに十分ではない。

見解

IASBは、企業が負債と資本性金融商品を区分する方法については変更していない。これは、リサーチ・プロジェクトの「資本の特徴を有する金融商品」で開発されている。

ディスカッション・ペーパーは2018年の後半に公表が予定されている*。本プロジェクトの結果によって、フレームワークは結果的に修正される可能性がある。

*訳注:2018年6月22日現在のワークプランによると、2018年6月にディスカッション・ペーパーの公表が予定されている。

会計単位

会計単位の概念は、近年のIASBにとって難しい論点であることが分かっている。この概念は、表示および開示とともに、認識、認識の中止、測定に関する決定に影響を与える。

新フレームワークは、会計単位の決定方法は、項目の具体的な特徴によって決定されるものであり、概念レベルでは設定できないことに言及している。特定の項目に関して、会計単位と認識および測定の要求事項は関連しており、IASBは基準を開発する際にはこれらの側面を一緒に検討している。特定の事項に関して、認識の会計単位が、測定で使用される会計単位と異なる可能性はある(例えば、基準は契約を別個に認識することを要求するが、ポートフォリオの一部として測定する場合)。

第5章「認識および認識の中止」**改訂された認識規準**

改訂された認識規準は、認識により財務諸表利用者に以下をもたらす場合には、企業に資産または負債(および関連する収益、費用または持分の変動)の認識を要求する。

- 目的適合性のある情報
- 基礎となる取引の忠実な表現

認識規準には、もはや蓋然性や信頼性のある測定の閾値は含まれない。かわりに、資産または負債の存在の不確実性または経済的便益の流入の可能性が低いことが、特定の資産または負債の認識が目的適合性のある情報を提供しないかもしれない状況として言及されている。

資産または負債が認識されるためには、測定も必要となる。測定値の多くは見積りを必要とし、それは、測定にはある程度の不確実性をともなうことを意味する。フレームワークは、高いレベルの見積りの不確実性があるより目的適合性のある測定値を提供することと、見積りの不確実性は低いが見積りの目的適合性がより低い可能性のある測定値を提供することとの間にあるトレード・オフの関係について議論している。限られた状況ではあるが、すべての目的適合性のある測定値が、高い測定の不確実性を伴う可能性があり、資産または負債を認識するべきではない場合がある。

本章では、異なるタイプの不確実性(例えば、存在、結果および測定)がどのように認識の決定に影響を与える可能性があるかについて、ハイレベルな要約を提供する。それが、各ケースの事実と状況に影響を受けるいくつかの要因を評価する問題であるため、詳細なガイダンスはない。IASBは、基準を開発する際にこれらの要因を検討する。報告企業は、不確実性によってはより多くの補足情報を提供しなければならないかもしれな

見解

IASBは、既存の認識に係る要求事項（蓋然性と信頼性のある測定）が過去に問題を引き起こしていたため、蓋然性の規準を削除し、信頼性のある測定の規準を「忠実な表現」の規準に組み込むことを決定した。いくつかの基準は蓋然性の規準を適用しないが、他の基準は異なる蓋然性の閾値を適用する。他方、信頼性のある測定の規準は、測定の不確実性に関連付けられることが多い。

蓋然性規準の削除は、資産および負債の定義から経済的便益の予想される流入への言及を削除したことと整合する（上述の第4章参照）。これらを削除するにあたって論争がなかったわけではない。何名かの公開草案に対する回答者は、改訂された規準により、より多くの資産および負債が認識される結果にならないかを懸念した。IASBは、改訂された認識規準を開発する際に、認識される資産および負債の範囲を増加または減少させる意図はないことを強調した。

何名かの回答者は、改訂された認識規準が抽象的かつ主観的すぎるため、どのような情報に目的適合性があり、それが基礎となる経済現象を忠実に表現しているかどうかについて異なった解釈につながることに懸念を示した。彼らは、具体的なガイダンスがないことが実務上のばらつきにつながり得ることを懸念した。対照的に、IASBは、改訂された認識規準は原則ベースであり、個々の基準についての認識の要求事項を設定するのに役立つと考えている。

認識の中止

新フレームワークは、認識の中止は以下の両者を忠実に表現することを目的とすべきであることを記述している。

- 認識の中止に至った取引の後に保持された資産および負債
- その取引の結果による、企業の資産および負債の変動

このセクションが焦点を当てているのは、これら2つの目的が矛盾する状況である。これは時々生じるが、企業が資産もしくは負債の一部のみを処分した場合、またはある程度エクスポージャーを保持する場合である。フレームワークは、IASBが、認識の中止が上記の両目的を達成するか評価する際に考慮すべき要因を明確にしている。認識の中止を開示によって補正しても両目的を達成するのに十分でない場合には、企業が移転した一部の資産または負債の認識を継続することが必要となるかもしれない。

これら2つの目的は、それぞれ支配アプローチとリスク・経済価値アプローチに類似している。しかし、IASBは、両アプローチとも有効であり優劣はつけられないと考えているため、いずれかのアプローチの使用を特定しないことを選択した。

本章には、契約変更の場合に認識の中止がどのように作用するのかについての議論も含まれている。

第6章「測定」

本章の内容は、フレームワークで新設されたものである。

第6章では、以下について議論している。

- 異なる測定基礎およびそれらが提供する情報
- 測定基礎を選択する際に考慮すべき要因

測定基礎

新フレームワークは、歴史的原価と現在価値という2つの測定基礎について記述している。フレームワークは、どちらの測定基礎も予測価値および確認価値を利用者に提供することができるが、異なる環境下においては、一方の測定基礎が他方よりもより有用な情報を提供するかもしれないことを強調している。フレームワークは、そのため、どちらか一方の測定基礎が他方より優れているという扱いは行っていない。

歴史的原価

歴史的原価は、関連する資産、負債、収益または費用を生じさせた取引またはその他の事象の価格を反映する。

現在価値

現在価値による測定は、測定日における状況を反映する。現在価値には以下が含まれる。

- 公正価値
- (資産の使用価値および負債の履行価値)
- 現在原価

以下の表は、各測定基礎について記述している。

測定基礎	測定の基礎が提供する情報	入口価値または出口価値
歴史的原価	<p>資産</p> <p>未消費(または未回収)で回収可能な範囲における、歴史的原価(取引コストを含む)。金融要素に係る未収利息が含まれる。</p> <p>負債</p> <p>不利な条項による増価を反映した、受け取った財およびサービスに関してまだ負っている歴史的対価。金融要素に係る未払利息を含む(取引コストを控除する)。</p>	入口価値
公正価値 (市場参加者の仮定)	測定日時点で、市場参加者間の秩序ある取引において、資産を売却した際に受け取るであろう価格、または負債を移転した際に支払うであろう価格。売却や移転に係る潜在的な取引コストを含まない。	出口価値
使用価値/ 履行価値 (企業固有の仮定)	<p>資産</p> <p>資産の継続的使用および処分から得られる将来キャッシュ・フローの現在価値(処分に係る取引コストを控除する)。</p> <p>負債</p> <p>負債の履行により生じる将来キャッシュ・フローの現在価値(将来の取引コストが含まれる)。</p>	出口価値
現在原価	<p>資産</p> <p>測定日時点で同等の資産を取得するために支払われるであろう対価(取引コストが含まれる)。資産の現時点の年数と状態を反映する。</p> <p>負債</p> <p>測定日時点で同等の負債を負うために受け取るであろう対価(取引コストを控除する)。</p>	入口価値

測定基礎を選択する際に検討すべき要素

測定基礎を選択する目的は、財務諸表の目的と適合している。すなわち、取引の基礎となる実質を表現する信頼性の高い関連する情報を提供することである。

この選択プロセスの一部として、新フレームワークは、財政状態計算書と財務業績計算書の両方において、測定基礎がもたらす情報の性質を検討することが重要であるとしている。これらの計算書での相対的な情報の重要性は、事実と状況による。

目的適合性

フレームワークは、資産または負債の特徴とこれが将来のキャッシュフローにどのように貢献するのかということが、特定の測定基礎が目的適合性のある情報を提供するかどうかに影響を与えることが可能である要因のうちの2つであるとしている。例えば、ある資産が市場要因に対してセンシティブであり、公正価値が、歴史的原価と比べてより目的適合的な情報を提供するかもしれない。しかし、企業の事業活動の性質およびその資産が将来のキャッシュフローにどう貢献すると期待されるのかにより、公正価値は目的適合性のある情報を提供しないかもしれない。これは、企業がその資産を売却ではなく、使用または契約上のキャッシュフローを回収するためにのみ保有する場合は、そうであり得る。

忠実な表現

フレームワークでは、高いレベルの測定の不確実性は、特定の測定基礎を目的適合性がないとはしないとしている。しかし、目的適合性と忠実な表現の間でのバランスは達成されなければならない。これは、第2章にあるように、目的適合性と測定の不確実性との間で時に要求されているトレード・オフを繰り返すものである。

その他の検討要素

フレームワークは、財政状態計算書上の資産や負債および財務業績計算書上の関連する利得や費用に、異なる測定基礎を使用することを妨げるものではないとしている。しかし、ほとんどのケースでは両計算書に同一の測定基礎を使用することが、最も有用な情報を提供するものとなることを示している。

フレームワークは、測定基礎を変更するためのみに「day2損益」を認識するのを避けるため、資産や負債の当初測定に事後の測定に使われるものと同一の測定基礎を選択することは、通常あり得ると記述している。

適切な測定基礎を選択する際、単一の要因が決定的なものとなることはない。各要因の相対的な重要性が、事実と状況によるものであるからである。

第7章「表示および開示」

本章の内容は、フレームワークでは新規のものである。

この章は、どのように情報を表示し開示するかについて高いレベルの概念を含んでいる、また、その他の包括利益(OCI)の使用についての高いレベルの原則も含まれている。

見解

IASBは現在、開示イニシアティブに取り組んでおり、それは財務報告における開示を改善することを目的としたプロジェクトの集まりである。開示イニシアティブにおいて、IASBは、表示と開示についての追加的なガイダンスを提供するフレームワークにおける新しい概念を開発することを検討する。

IASBはまた、基本財務諸表のリサーチ・プロジェクトにも取り組んでいる。プロジェクトの目的は、財務業績計算書の構造と内容についての、焦点を絞った改善を行うことである。

コミュニケーション手段

フレームワークは、基準に表示および開示の目的を含めることは、有効なコミュニケーションを支えることができるものであると記述している。また、基準において表示および開示の要求事項を開発する際、IASBは、企業に目的適合的な情報を提供する柔軟性を与えることと比較可能性のある情報を要求することのバランスを検討する必要があるとも記述している。

その他の包括利益の使用

フレームワークは、純損益計算書は報告期間における企業の財務業績についての情報の主要な源泉であると記述している。フレームワークでは、すべての収益および費用は純損益に表示されるものと推定している。例外的場合にのみ、すなわち資産または負債の現在価値の変動から生じる収益または費用の場合、IASBは純損益から収益または費用の項目を除き、OCIへそれを含めることを決定する。

フレームワークではまた、OCIに表示される項目はOCIから純損益に振り替えられることを推定している。しかし、振替は、当該金額を振り替えない場合に比較してより目的適合性のある情報を提供しなくてはならない。将来の期間において、企業の純損益についてより有用な情報になるという明確な基礎がない場合、IASBは振替を行うべきでないと決定す

る可能性がある。

見解

IASBIは、純損益とOCIとを概念的に区別することは可能でないと結論づけた。その結果、新フレームワークは、いつOCIに特定の項目を含めるか、事後の振替がいつ適切であるかについて特定していない。IASBIはこれらの決定を、基準を開発する際に行っていくことになる。

第8章「資本と資本維持の概念」

本章は、2010年フレームワーク(1989年フレームワークから引き継いでいたものであるが)から変更なしに引き継いでいるものである。

発効日

新フレームワークは、2018年3月29日に公表され、即日発効となった。

改訂概念フレームワークへの基準における参照の更新

いくつかの基準には、1989年および2010年版のフレームワークへの参照が含まれている。IASBIは、新フレームワークを参照するような、影響のある基準に対する結果的修正が含まれている「概念フレームワークへの参照の更新」という別の文書を公表した。当該修正は、2020年1月1日以後開始する事業年度から適用され、早期適用は認められる。

1つ例外がある。IFRS第3号「企業結合」は、企業結合に際し、取得した識別可能資産および引き受けた負債はフレームワークの資産および負債の定義を満たさなければならないことを規定している。IFRS第3号は、1989年および2010年のフレームワーク両方を参照している。これらのフレームワークにおける資産および負債の定義は、またIFRS基準に含まれるものである。IAS第38号「無形資産」には1989年および2010年フレームワークの資産の定義が含まれており、IAS第37号「引当金、偶発負債及び偶発資産」には1989年および2010年フレームワークの負債の定義が含まれている。

IASBIは現在のところ、IFRS第3号を修正しないことを決定した、なぜなら新フレームワークが適用される場合に資産または負債の定義を満たす項目が、IFRS基準における資産または負債の定義を満たさないために直ちに認識が中止されなければならないかもしれないことを懸念しているからである。IASBIは、この論点を別個の狭い範囲のプロジェクトで開発することになっている。

さらなる情報

新フレームワークは、professionalまたはcomprehensive eIFRS subscription向けのIFRS財団のウェブサイトから入手することができる。本修正は、次回更新されるunaccompanied Standards に組み込まれる予定であり、それは登録ユーザーが無料で入手可能である。その更新は、2019年の早い時期を予定している。

本提案について質問がある場合、通常のデロイトの連絡先にご連絡ください。

Deloitte. トーマツ.

デロイト トーマツ

デロイト トーマツ グループは日本におけるデロイト トウシュ トーマツ リミテッド (英国の法令に基づく保証有限責任会社) のメンバーファームであるデロイト トーマツ 合同会社およびそのグループ法人 (有限責任監査法人 トーマツ、デロイト トーマツ コンサルティング 合同会社、デロイト トーマツ ファイナンシャル アドバイザリー 合同会社、デロイト トーマツ 税理士 法人、DT 弁護士 法人およびデロイト トーマツ コーポレート ソリューション 合同会社を含む) の総称です。デロイト トーマツ グループは日本で最大級のビジネス プロフェッショナル グループのひとつであり、各法人がそれぞれの適用法令に従い、監査・保証業務、リスク アドバイザリー、コンサルティング、ファイナンシャル アドバイザリー、税務、法務等を提供しています。また、国内約 40 都市に約 11,000 名の専門家を擁し、多国籍企業や主要な日本企業をクライアントとしています。詳細はデロイト トーマツ グループ Web サイト (www.deloitte.com/jp) をご覧ください。

Deloitte (デロイト) は、監査・保証業務、コンサルティング、ファイナンシャル アドバイザリー サービス、リスク アドバイザリー、税務およびこれらに関連するサービスを、さまざまな業種にわたる上場・非上場のクライアントに提供しています。全世界 150 を超える国・地域のメンバーファームのネットワークを通じ、デロイトは、高度に複合化されたビジネスに取り組むクライアントに向けて、深い洞察に基づき、世界最高水準の陣容をもって高品質なサービスを Fortune Global 500® の 8 割の企業に提供しています。"Making an impact that matters" を自らの使命とするデロイトの約 245,000 名の専門家については、[Facebook](#)、[LinkedIn](#)、[Twitter](#) もご覧ください。

Deloitte (デロイト) とは、英国の法令に基づく保証有限責任会社であるデロイト トウシュ トーマツ リミテッド ("DTTL") ならびにそのネットワーク組織を構成するメンバーファームおよびその関係会社のひとつまたは複数指します。DTTL および各メンバーファームはそれぞれ法的に独立した別個の組織体です。DTTL (または "Deloitte Global") はクライアントへのサービス提供を行いません。Deloitte のメンバーファームによるグローバルネットワークの詳細は www.deloitte.com/jp/about をご覧ください。

本資料は皆様の情報提供として一般的な情報を掲載するのみであり、その性質上、特定の個人や事業体に具体的に適用される個別の事情に対応するものではありません。また、本資料の作成または発行後に、関連する制度その他の適用の前提となる状況について、変動を生じる可能性もあります。個別の事案に適用するためには、当該時点で有効とされる内容により結論等を異にする可能性があることをご留意いただき、本資料の記載のみに依拠して意思決定・行動をされることなく、適用に関する具体的事案をもとに適切な専門家にご相談ください。

Member of
Deloitte Touche Tohmatsu Limited