

国際会計基準審議会御中

2006年7月7日

## IAS 第1号「財務諸表の表示」改訂に関する公開草案に対するコメント

我々は、IAS 第1号「財務諸表の表示」の改訂に関する公開草案に対してコメントする。ここに記載されている見解は、企業会計基準委員会の中に設けられた国際対応専門委員会で審議されたものである。

### 総論

我々は、これまで、本公開草案を公表した業績報告プロジェクトの論点の中で、「純利益」の取扱いに最大の関心を持って取り組んできた。財務諸表の主たる利用者である投資家の意思決定にとっては、事前に予測した投資の成果を事後的に検証するための利益情報、言い換えれば財務情報の「フィードバック価値」が非常に有用だと考える。また、我々は、リサイクリング（組替修正）を伴った「純利益」がこうした概念に沿った有用な情報であり、資本取引以外の純資産の変動として定義される「包括利益」とは異なる情報価値を持つと考える。

その意味で、我々は、「損益（以下、純利益と呼ぶ）」の表示を「総認識収益費用（以下、包括利益と呼ぶ）」の表示と共に要求している点を評価する。しかし、リサイクリングに関する議論がセグメントBに先送りされ、しかもその際にはセグメントAの結論は制約条件にならないとされているため、現在の「純利益」が消滅するのではないかという懸念が依然払拭されていない。IASBは、先ずリサイクリングに関する議論を行い、リサイクリングを残す決定を下した上で公開草案を公表すべきであったと考える。

以下では、個別の論点についてコメントする。

### 各論

#### 質問1 財務諸表の名称

我々は、現段階で名称を変更することについて積極的な理由がないと考える。作成者及び利用者が使い慣れた名称を変更することは種々の混乱が生じることに加え、セグメントBの議論が終了しなければ何が適切な名称かを定めることは難しい。こうした点を踏まえ、セグメントBが終了するまで名称の変更を検討すべきではないと考える。

仮に、IASBが名称の変更を検討する場合、我々は以下の点を指摘しておきたい。

- ・ 現在、「認識収益費用計算書」では「認識(recognised)」という用語が用いられてい

る（現行基準第 96 項）。しかし、個々の財務諸表に示されている情報は全て「認識」された情報であり、認識収益費用計算書だけに「認識」という用語を用いることは他の財務諸表との平仄の点で問題があるので反対する。米国基準で用いられており、認知度が高い「稼得利益及び包括利益計算書(Statement of earnings and comprehensive income)」の採用を検討すべきである。

- ・ 現在、「持分変動計算書」では「持分(equity)」という用語が用いられている（現行基準第 96 項）。しかし、持分(equity)は、IASB の概念フレームワークで定義されているような純資産（資産マイナス負債）という残余概念のほかに、所有者持分(owners' interests)という意味を持つ場合がある。現在、所有者(owners)の範囲については議論があり、純資産と所有者持分が必ずしも一致しないという有力な見方があることから、本計算書の名称に「持分(equity)」を用いるべきかどうか慎重に検討すべきだと考える。

なお、財務諸表の名称の使用を強制しないとの提案は現実的であると評価する。

## 質問 2 期首財政状態計算書

我々は、「期首財政状態計算書」という概念を導入すること、その結果、比較財務情報を表示する場合に 3 つの財政状態計算書を要求することに反対する。

財政状態計算書の主要な目的は報告期間の期末時点の財務ポジションを示すことであり、期首の財務ポジションを示すことではない。従って、完全な 1 組の財務諸表は、従来通り、（期末）財政状態計算書、認識収益費用計算書、持分変動計算書、キャッシュ・フロー計算書の 4 つの財務諸表とすべきである。

比較情報は各財務諸表の前期からの変動を説明するためにあることを勘案すると、従来通り各財務諸表とも 2 つずつあれば利用者のニーズを満足すると考える。

さらに、期首の企業結合や、会計方針の変更に伴う遡及訂正等に伴って当期の期首財政状態計算書と前期末財政状態計算書が異なる場合に要求される開示について、公開草案の提案が関係者に様々な混乱を生じさせていることを指摘しておきたい。

## 質問 3 認識収益費用の名称

質問 1 で述べたように、個々の財務諸表に示されている情報は全て「認識」された情報であり、認識収益費用だけに「認識」という表現を用いることは適当ではない。セグメント B の議論が終了するまでは、現行基準第 96 項(C)で用いられている「総収益費用 (total income and expense)」を使用すべきである。

なお、仮に IASB が名称を変更するのであれば、米国基準で用いられ、認知度が高い「包括利益」の採用を検討すべきである。

## 質問 4 全ての所有者との取引以外による持分変動と所有者との取引による持分変動の区分表示

我々は、所有者との取引による持分変動とそれ以外による持分変動（包括利益）を区別することは会計上の基本的な概念であると考えている。

しかし、同時に、「純利益」を「包括利益」と明確に区分して表示することも極めて重要と考える。なぜなら、「純利益」と「包括利益」では「その他包括利益」項目の認識タイミングが異なること、「純利益」の範囲は「包括利益」と異なり親会社の株主に帰属する部分に限定され、子会社の少数株主損益は除外するべきだと考えているためである。

#### **質問 5 1 計算書又は 2 計算書による表示**

我々は、公開草案が 1 計算書方式だけでなく 2 計算書方式も認めていることを評価する。総論で述べたように、「純利益」は、投資家が企業の将来キャッシュ・フローを予測する際に必要とする投資の成果を示すという重要な役割を担っている。

2 計算書方式については、「純利益」がボトムラインに表示されること、「純利益」が表示された直後に EPS の値が表示されるため、利用者にとっては 1 計算書よりも理解しやすいと考える。

#### **質問 6 その他認識収益費用－組替修正額**

我々は、「その他包括利益（その他認識収益費用）」の各構成要素に関する組替修正額（リサイクルされる金額）を開示することには反対しない。組替修正（リサイクリング）は、「純利益」を「包括利益」と並んで表示するために必要なメカニズムであり、その金額を明示することは利用者の理解を助けると思われる。

#### **質問 7 その他認識収益費用－税効果**

我々は、その他包括利益（その他認識収益費用）の各構成要素に関連する法人所得税の開示を求めている公開草案に賛成しない。個々のその他包括利益項目に係る税効果の開示は情報としてあまり価値があるとは思われず、計算書本体または注記の記載が煩雑になって明瞭性を損なう。また、「純利益」の内訳を構成する各項目に対する法人所得税の金額は必ずしも開示されていない。こうした点を踏まえると、その他包括利益（その他認識収益費用）の各構成要素に対する法人所得税の金額を個別に開示する必要性は低いと考える。

#### **質問 8 1 株当たり情報の表示**

賛成する。質問 5 のコメントで述べたように、「純利益」は、投資家が企業の将来キャッシュ・フローを予測する際に、投資の成果を把握するという重要な役割を担っている。従って、1 株当たり利益が認識収益費用計算書の本体に表示することが認められる唯一の 1 株当たり情報であるべきとの現行 IAS 第 33 号の規定は堅持すべきだと考える。

## その他のコメント

### (1) IFRSs の初度適用

現在、IFRS 第1号では、IFRS を初度適用する企業は、当期の純利益（損益）について従前の GAAP ベースと IFRSs ベースの調整表を作成することが要求されている。今回の公開草案は、当期の純利益に代えて、当期の包括利益（総認識収益費用）についての調整表を要求している。

我々は、本文から「純利益の調整」という表現を削除することに反対する。純利益の調整は IG の設例 11 に示されているが、設例は基準の強制規定ではない。

### (2) 組替修正の定義

公開草案第7項では、「組替修正額は、過年度においてその他認識収益費用で認識され、当期において純利益に組み替えられた金額である。」と定義されている。一方、米国 SFAS 第130号第18項では、「当期の純利益に表示された項目のうち、当期及び過年度のその他包括利益で表示されたもの」とされており、IG 第8項の設例はこの米国の定義に従った表示となっている。公開草案の表現と設例が一致するように定義を再検討すべきである。

我々のコメントが IASB の最終的な意思決定に貢献することを希望する。

西川 郁生  
国際対応専門委員会 専門委員長  
企業会計基準委員会 副委員長