
プロジェクト **基本財務諸表 IASB 公開草案「全般的な表示及び開示」**

項目 **IASB 1 月ボード会議における議論の概要（再審議の計画）**

本資料の目的

1. 国際会計基準審議会（IASB）は、2019 年 12 月に基本財務諸表プロジェクト（以下「本プロジェクト」という。）に関連する公開草案「全般的な表示及び開示」（以下「公開草案」という。）を公表し、2020 年 9 月 30 日までコメントを募集した。
2. 本資料は、公開草案に寄せられたコメントを踏まえ、IASB が 2021 年 1 月のボード会議（以下「ボード会議」という。）で議論した再審議の計画についてご紹介することを目的としている。

再審議の計画の概要

IASB スタッフ提案の概要及び暫定決定

（IASB スタッフ提案の概要）

3. ボード会議における IASB スタッフ提案の概要は次のとおりである。
 - (1) 公開草案における提案のうち、概ねよく受け止められている純損益計算書における小計及び区分、経営者業績指標（MPM）、分解表示の諸原則並びに基本財務諸表及び注記の役割、キャッシュ・フロー計算書の修正などの提案については、提案した内容で進めていくことを予定している。これらの項目については、直ちに範囲を絞った議論を行い、すべての側面について再審議を行うことは予定していない。（本資料第 5 項及び第 6 項参照）
 - (2) その他の賛否が分かれている、例えば表示すべき最低限の行項目（minimum line items）、営業費用の分析、通例でない収益及び費用、不可分な/不可分でない関連会社及び共同支配企業、MPM の範囲に関する公開草案の提案については、はじめに検討の方向性を決定したのちに提案の詳細を議論する段階的なアプローチを採用する。（本資料第 14 項及び第 15 項参照）

（暫定決定）

4. IASB は IASB スタッフ提案に賛同した。今後のボード会議においてこの計画に沿って再審議が行われる予定である。

再審議のアプローチ

(再審議の優先度の高い項目に対するアプローチ)

5. 公開草案の提案のうち、概ね良く受け止められて (generally well received) いる項目は、提案した内容で進めていくことを予定している。具体的には、基本的なアプローチ (basic approach) を進めるべきであると考え理由を簡潔に説明し、IASB が当該アプローチを確認した後に、直ちにこれらの項目に関する範囲を絞った議論を行うことを予定している。
6. これらの項目については、公開草案における提案の全ての側面について再審議を行うことは予定していない。このように扱う項目に区分される主な項目は次のとおりである。
 - (1) 純損益計算書における小計及び区分 (ただし、不可分な/不可分でない関連会社及び共同支配企業に関する提案を除く。)
 - (2) 経営者業績指標 (MPM) (ただし、収益及び費用の小計以外の指標 (measures) を含めるために、MPM の範囲を拡大するかどうかの議論については、段階的なアプローチ (後述) を用いることを予定している。)
 - (3) 分解表示の諸原則並びに基本財務諸表及び注記の役割
 - (4) キャッシュ・フロー計算書の修正
7. 前項の項目が再審議の優先度が高いとされる理由は、次のとおりである。

項目	理由
純損益計算書における小計及び区分	<p>純損益計算書に表示される小計及び区分は、本プロジェクトが焦点を当てる中核である。また、提案は利害関係者から良く受け止められており、関連する項目については効率的に最終化させることが可能である。</p> <p>ただし、持分法で会計処理される関連会社及び共同支配企業を不可分のもの又は不可分でないものに分類することに関連する提案は含めるべきではないと考える。関連する提案はプロジェクトが焦点を当てる主要な項目でなく、賛否が分かれており、他の提案とは異なるアプローチを適用しなければならず、最終化にあたり、より長い時間がかかる可能性があるためである。</p>

審議事項(1)

項目	理由
MPM	MPM は、純損益計算書の小計で提供される情報を補完する情報を提供し、プロジェクトが焦点を当てる項目の一部となる。この提案については、多くの利害関係者がさらに範囲を広げることを望んだものの、提案そのものは概ね支持されていた。
基本財務諸表及び注記の役割並びに分解表示に関する全般的な提案	提案は良く受け止められていたが、利害関係者は、さらに開発することを望んだ。また、これらの提案は、通例でない収益及び費用、営業費用の分析及び最低限の行項目を含む具体的な分解表示の提案に関する作業における枠組みをもたらしている。
キャッシュ・フロー計算書における分類	提案は利害関係者に良く受け止められており、効率的に最終化させることが可能である。

純損益計算書の区分に関する再審議のアプローチ

8. 純損益計算書の区分の議論を進めるにあたっては、次の2つの前提を置くことを予定している。
 - (1) 営業利益の小計を定義し、企業にこれを表示することを要求することを進める。すべての法域及び利害関係者の種類（利用者はすべて）にわたり、大多数の（most）回答者は、営業損益の小計を定義し、企業にこれを表示することを要求することは、純損益計算書において目的適合的かつ比較可能な情報を提供することになると賛成した。
 - (2) 営業区分を他のどこにも分類されない収益及び費用に関する既定の（default）区分として定義することを進める。多数の（many）回答者（ほとんど全ての（almost all）利用者を含む）は、このアプローチが営業損益を定義するための実務的（pragmatic）なアプローチであると賛成した。
9. はじめに、IASB にこのアプローチを確認することを求め、同じ資料において、どの収益及び費用を営業損益から除外すべきかに関する分析及び提案を示した後に、次に掲げる残りの項目を扱うことを予定している。

項目	詳細項目
財務区分、並びに財務及び法人所得 税前純損益の小計	<ul style="list-style-type: none"> ● 現金及び現金同等物から生じる収益及び費用の分類 ● 「財務活動」の定義 ● 財務活動から生じたものではない負債に係る利息収益

審議事項(1)

項目	詳細項目
	及び利息費用の分類 <ul style="list-style-type: none"> ● 営業債務 (trade payables) 及び営業債権 (trade receivables) に係る利息の分類 ● 当該区分は増分費用 (incremental expenses) を含めるべきかどうか
投資区分	<ul style="list-style-type: none"> ● 別個の区分とすべきかどうか ● 「投資から生じる収益及び費用」の定義 ● 増分費用について追加のガイダンスを提供するかどうか ● 投資活動から生じるキャッシュ・フローとの整合性 (alignment) ● 当該区分は投資の実行及び売却の意思決定から生じる収益及び費用を含めるべきかどうか
特定の主要な事業活動を行っている企業に関する提案の適用	<ul style="list-style-type: none"> ● 「主要な事業活動」に関する追加的なガイダンスを提供すべきか、提供すべきである場合、それはどのようなものか ● 企業が「主要な事業活動の過程で行っている投資」であるかどうかをどのように決定するか ● 主要な事業活動として顧客にファイナンスを提供している企業に関して提案されている会計方針の選択
為替差額及びデリバティブから生じた利得及び損失の分類	<ul style="list-style-type: none"> ● 為替差額を関連する区分に配分すべきか ● ヘッジ指定されていないデリバティブに係る利得及び損失の分類 ● ヘッジの相殺ポジションにある場合又は過大なコストや労力を要する場合の、デリバティブに係る利得及び損失を投資区分に分類する提案
関連会社及び共同支配企業から生じる収益及び費用の分類	この項目には段階的なアプローチを用いる。はじめに、IASB に対し、関連会社及び共同支配企業に関連する提案（不可分な及び不可分でない関連会社及び共同支配企業を区別すること、並びに、関連する小計及び最低限の行項目を要求すること）のそれぞれを進めることを望むかどうか、また、その他のアプローチを採用することが実行可能である (feasible) かどうかについて質問する予定である。その後、IASB が進めることを決定した項目を開発する予定である。

MPMに関する再審議のアプローチ

10. ほとんど全ての (almost all) 利用者を含む多数の (many) 回答者が、MPMに関する情報を財務諸表に含める提案は透明性を改善し、財務業績についての目的適合的な情報を提供することに賛成した。このため、IASB が MPM に関する情報を財務諸表に含める提案を進めることを前提とする予定である。
11. ここには、このプロジェクトの中で MPM の範囲を広げることが可能であるかどうかの分析も含める予定である。多数の (many) 回答者は、財政状態計算書又はキャッシュ・フロー計算書に表示された項目を基礎とする指標を含むように範囲を拡大することを提案している。範囲の変更を行った場合、それがどのようなものであっても、MPM に関連する残りの提案、例えば開示要求に影響を及ぼすことになる。仮にIASB が範囲の拡大を検討することを決定した場合には、その後の資料でその範囲はどうあるべきかを扱う予定である。
12. その後、次に掲げる残りの項目を扱うことを予定している。

項目	詳細項目
MPM の定義の残りの側面	<ul style="list-style-type: none"> ● MPM を一般とのコミュニケーションにおいて含まれる業績指標と定義することにより示唆される範囲の明確化 ● 財務諸表に含まれる情報については、企業の業績を忠実に表現することが一般的に求められていることを踏まえ、MPM が企業の業績の一側面を忠実に表現すべきことを明示する必要性 ● MPM について、業績に関する経営者の見解を示すものとする定義が、意図せずに業界指標などの一部の指標を除外することになる可能性があるかどうか ● IFRS 基準で規定されている小計を補完しないために定義から除外される指標を、企業が識別するのに役立つ追加的なガイダンスが必要かどうか
MPM とその他の要求事項の相互作用	<ul style="list-style-type: none"> ● 通例でない収益及び費用に関する提案 ● セグメント報告 ● 財務業績の計算書におけるその他の小計 ● 1株あたり利益指標
開示要求	<ul style="list-style-type: none"> ● 調整表に関連する提案 ● 税金及び非支配持分の開示に係る要求事項 ● 列の使用に係る制限などの表示に係る制限

審議事項(1)

項目	詳細項目
	● MPM ではない非 GAAP 指標に関する具体的なガイダンスが必要かどうか
EBITDA に関連する要求事項	—

分解表示に関する再審議のアプローチ

13. 議論を進めるにあたり、特段の前提を置かないことを予定している。本資料第 7 項のとおり、はじめに、基本財務諸表及び注記の役割並びに分解表示に関する全般的なガイダンスに係る分析及び提案から着手する予定である。

(段階的なアプローチ)

14. その他の提案に対する賛否は分かれており、複数の方法を検討する必要がある可能性があるため、再審議において次のような段階的なアプローチを予定している。

第 1 段階：提案の目的及び当該目的を達成するための代替案の実現可能性を議論するための資料を作成し、IASB に対し大まかな方向性 (general direction) の決定を求める。

第 2 段階：第 1 段階の議論を受け、提案の詳細を議論する。

15. 段階的なアプローチによる主な項目は次のとおりである。また、これらの項目の他にも本資料第 6 項(2)に記載したとおり、MPM に関し、収益及び費用の小計以外の指標にまで範囲を拡大するか否かについても、段階的なアプローチを用いる予定である。

(1) 表示すべき最低限の行項目 (minimum line items)

(2) 営業費用の分析

(3) 通例でない収益及び費用

(4) 不可分な/不可分でない関連会社及び共同支配企業

審議事項(1)

16. 段階的なアプローチでは次の項目などを議論する予定である。

項目	備考
表示すべき最低限の行項目	一部の利害関係者から提案されたように、最低限の行項目の包括的なレビューを実施すべきかどうかの議論を含める予定である。
営業費用の性質別及び機能別による分析	全般的なアプローチ及び作業の範囲を対象にするとともに、IASB に対し、提案の目的、どの提案を IASB が進めたいのか及び提案の目的を達成するその他のアプローチを採用することが可能かどうかを明確にするよう求める予定である。
通例でない収益及び費用	提案の目的及び全般的な方向性を対象とするとともに、IASB に対し、提案の目的、どの提案を IASB が進めたいのか及び提案の目的を達成するその他のアプローチを採用することが可能かどうかを明確にするよう求める予定である。
明記された追加的な小計	ただし、MPM に関する資料の一部として議論する予定の EBITDA を除く。

再審議の中で議論する予定のその他の項目

17. 再審議の中で議論する予定のその他の項目は次のとおりである。

- (1) その他の包括利益項目に関連する提案
- (2) IAS 第 1 号「財務諸表の表示」から引き継がれる要求事項
- (3) その他の IFRS 基準の修正
- (4) 経過措置
- (5) 発効日

(プロジェクトの時期 (timing))

18. 現在のところ、本プロジェクトが完了する時期に関する見積りを示すことはできない。これは、段階的なアプローチによる議論を必要とするプロジェクト項目に関して、次のことがあるためである。

- (1) 次の段階に進む前にプロジェクトの範囲を変更したり、さらなるアウトリーチ又はリサーチを実施することを決定したりする可能性がある。
- (2) ある項目に関して追加的な作業が必要とされた場合、そのことはその他の項目

に関する作業が中断されることを意味する可能性がある。

19. IASB は、これらの項目に関してある程度議論が進んだところで、基準開発の完了時期の見積りを策定することを予定している。

1 月ボード会議での主要な議論

20. IASB は、IASB スタッフが提案した再審議の計画は利害関係者に議論の方向性を示したものであるとして支持した。また、IASB スタッフに対し、提案における一貫性のある小計を表示することのメリットについての分析を行うよう求め、また、新しい小計を最初に表示する際に、IASB がどのようにして実務担当者を支援できるかについても検討するよう求めた。
21. 現在の IAS 第 1 号「財務諸表の表示」の主要な業績指標を純損益計算書の本表に表示する実務は、注記よりも財務諸表作成者と投資家の効果的なコミュニケーションに資すると観察されるため、営業損益の定義の議論の中で、企業の管理目的に用いられるものとは異なる小計が、投資家が企業の業績を理解するためにどの程度有効なのかについて十分な分析を行うことを求めたいというコメントがあった。
22. 現在、作成者は現行の要求事項による投資家との有効かつ効率的なコミュニケーションの恩恵を享受しており、これらが変わるものの影響は大きいと、将来経過措置等の議論をより幅広く行うことを検討してほしいという意見があった。
23. 扱う項目について、より効率的に優先順位をつけるために、最初に相互依存性の高い項目を特定すべきであるとのコメントがあった。
24. 「主要な事業活動」の定義をいつどこで議論するのか、また、投資活動及び財務活動の分類の議論の前なのか後なのかについての質問があった。IASB スタッフは、これらのトピックを併せて審議することを検討したが、「主要な事業活動」の定義並びに投資活動及び財務活動の分類は複雑な問題であるため、別個に議論すると説明した。
25. MPM の定義に関して、これまでの IASB での議論では、MPM は提案における小計の代用ではなく補完するものであると結論づけられているが、利害関係者が迷わないように MPM が小計の代用であるか、それとも小計を補完するものであるかについて明確にすべきであるとのコメントがあった。

ディスカッション・ポイント

上記の議論の概要に関して、ご意見やご質問があれば伺いたい。

以 上