

---

プロジェクト	基本財務諸表
項目	2022 年 7 月開催 会計基準アドバイザー・フォーラム (ASAF) 会議への対応

---

## 本資料の目的

1. 本資料は、2022 年 7 月 11 日及び 12 日に開催される予定である、会計基準アドバイザー・フォーラム（以下「ASAF」という。）会議において議題となっている基本財務諸表 (Primary Financial Statements) プロジェクト（以下「本プロジェクト」という。）に関するセッションにおける ASBJ の発言の方向性の検討を行うことを目的としている。

## ASAF 会議資料の概要

2. 国際会計基準審議会 (IASB) は、2019 年 12 月に本プロジェクト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。IASB は、2021 年 3 月の IASB ボード会議より、公開草案の再審議を開始している。
3. ASAF 会議における本プロジェクトのセッションの目的は以下のとおりである。(スライド 2)

### 的を絞ったアウトリーチの実施の提案

- (1) 2022 年 3 月及び 4 月の ASAF 会議において、一部のメンバーから、本プロジェクトのいくつかの提案についての的を絞ったアウトリーチの実施が提案された。これにつき、IASB スタッフから概要を説明し、他の ASAF メンバーに意見を求める。

### 性質別営業費用の注記における開示

- (1) 企業が損益計算書において営業費用を機能別に報告している場合の性質別営業費用の注記における分析について、2022 年 4 月の IASB ボード会議及び 2022 年 6 月の CMAC/GPF 合同会議における議論の状況のアップデートを行う。

**再現性が限定的な収益及び費用**

- (1) 再現性が限定的な収益及び費用（通例でない収益及び費用）に関する IASB における最近の議論、及び方向性について、ASAF メンバーに助言を求める。

4. ASAF メンバーへの質問は以下のとおりである。（スライド 3）

<b>的を絞ったアウトリーチの実施の提案</b>
(1) 的を絞ったアウトリーチを実施する意向があるか。 (2) 提案されたトピック及び時期について、コメントはあるか。
<b>性質別営業費用の注記における開示</b>
(1) 今後の進め方の基礎及び検討の次のステップについて、コメントはあるか。
<b>再現性が限定的な収益及び費用</b>
(1) 再現性が限定的な収益及び費用の、暫定決定された定義（working definition）に対する考え得る制約条件について、コメントはあるか。 (2) 評価期間について、コメントはあるか。

**的を絞ったアウトリーチの実施の提案**

5. 的を絞ったアウトリーチの実施に関する提案は、以下のとおりである。（スライド 5）

目的	公開草案にない提案のコストと便益を含め、公開草案からの変更が、意図したとおりに機能するかどうかを評価すること
時期	2022 年下期
利害関係者	ASAF メンバーを通じたすべての利害関係者
トピック	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 再現性が限定的な収益及び費用（通例でない収益及び費用）</li> <li>● 性質別営業費用の開示</li> <li>● 経営者業績指標（MPM）－反証可能な推定</li> <li>● 財務区分における収益及び費用の分類に関するアプローチの変更</li> <li>● 特定の主要な事業活動を有する企業に関する提案（今後の IASB ボード会議において審議予定）</li> </ul>

6. トピック毎のプロジェクトの状況は以下のとおりである。（スライド 6）

トピック	再審議された提案	今後審議予定の提案
------	----------	-----------

小計	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 要求されている小計</li> <li>● 区分の分類（一般モデル）</li> <li>● 関連会社及び共同支配企業</li> <li>● 特定の主要な事業活動を有する企業に関する提案のいくつか</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 特定の主要な事業活動を有する企業に関する残りの提案（*）</li> <li>● 投資区分及び財務区分の残りの論点</li> </ul>
MPM	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 範囲及び定義</li> <li>● 調整表の開示（税金及び非支配持分を含む）</li> <li>● 単一の注記及び相互参照</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 税金及び非支配持分の開示の残りの論点</li> <li>● 列の使用（*）</li> <li>● セグメント情報と他との関連</li> </ul>
分解他	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 基本財務諸表の役割</li> <li>● 一般原則</li> <li>● 再現性が限定的な収益及び費用（通例でない収益及び費用）に関する方向性及び定義に関する諸論点</li> <li>● 営業費用の表示</li> <li>● 営業費用の開示の方向性</li> <li>● キャッシュ・フロー計算書</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 再現性が限定的な収益及び費用の定義の残りの論点</li> <li>● 営業費用の開示（*）</li> <li>● 「その他」に関する提案及びその他の論点（キャッシュ・フロー計算書に関連する論点を含む）</li> </ul>

（\*）を付した論点は、6月又は7月のIASB会議で議論される予定である。

### 性質別営業費用の注記における開示

7. 性質別営業費用の注記における開示に関する議論の状況のアップデートは、以下のとおり。（スライド8）

- (1) 2022年4月のIASBボード会議において、企業が損益計算書において営業費用を機能別に報告している場合の性質別営業費用の注記における分析に関して、ASAFメンバーやその他の利害関係者からのフィードバックについて議論が行われた。

#### 今後の進め方の基礎

- ① 受領したフィードバックや2022年4月のIASBボード会議における議論によれば、最低限、損益計算書の（機能別の）各科目に含まれる減価償却費、償却費、及び従業員給付費の金額の開示を企業に要求することは、コス

トと便益のバランスをより良いものとし、公開草案の提案の代わりとなり得る。<sup>1</sup>

### 検討の次のステップ

- ① 損益計算書における（機能別の）各科目に含まれる（性質別費用の）金額の開示要求に、追加の（性質別の）費用項目を追加することは可能か。
- ② 上記①で選択された（性質別の）費用項目について開示を要求するレベルは、関連する損益計算書の科目レベルとすべきか、もしくは、（表示・開示に関わらず）関連するすべての機能レベルとすべきか。

(2) 2022年6月16日及び17日に開催されたCMAC/GPF合同会議において、本件に関する次のステップを検討するセッションが行われた。IASBスタッフは口頭でASAFメンバーに当該議論の概要を紹介し、本件の今後の進め方の基礎や検討の次のステップについて助言を求めることが予定されている。

## 再現性が限定的である収益及び費用

### **（公開草案における通例でない収益及び費用の定義）（スライド11）**

8. 通例でない収益及び費用に関する公開草案の提案は以下のとおりである。
  - (1) 通例でない収益及び費用とは、予測価値が限定的な(limited predictive value)収益及び費用をいう。収益及び費用は、種類及び金額が類似している収益又は費用が将来の数事業年度(several future annual reporting periods)について生じないであろうと予想することが合理的である場合に、予測価値が限定的である（公開草案第100項）。
  - (2) 下記を開示しなければならない（公開草案第101項）。
    - ① 損益計算書で表示される通例でない収益又は費用の金額及びその説明
    - ② 企業が純損益計算書に含めた費用の分析について費用機能法を用いて表示する場合は、含まれている費用の費用性質法を用いた分析

### **（フィードバックの概要）（スライド12）**

9. 多数の回答者(ほぼすべての利用者を含む)は、IASBが通例でない項目を定義すべきことに同意した。

---

<sup>1</sup> (ASBJ事務局注) 公開草案の提案と現時点での注記のたたき台については別紙1を参照。

- (1) 利用者は経常的な項目や標準化された収益を識別したいと考えているが、現在はその情報を企業の自主的な開示に依存せざるを得ない状況である。
  - (2) 定義することで規律が生まれ、機会主義的に項目を通例でないとするのを減少できる。
10. 一方、大多数の回答者(主に作成者だが、一部の利用者)は、提案された定義に同意しておらず、以下のような懸念点を挙げた。
- (1) 提案された定義で捕捉される項目の範囲に対する懸念
    - ① 将来だけでなく、過去との比較をする必要があるかどうか。
    - ② 複数の事業年度で発生することが予想される項目を定義に含めるべきかどうか。
  - (2) 提案された定義に内在する主観性に対する懸念
    - ① より多くの適用指針が必要となる。

**(再審議の状況) (スライド 13)**

11. 2021年12月及び2022年5月のIASBボード会議における主な暫定決定は以下のとおりである。
- (1) 「通例でない収益及び費用」の定義をどのようにするのかを探求する。  
⇒全てのニーズを満たすような「完璧な」定義は不可能であることを認識した。
  - (2) 最初に取り組むべき2つの主要な問題を識別する。
    - ① ある項目が「通例でない」の定義を満たすためには、過去の収益及び費用と比較して「通例でない」必要があるか。
    - ② 単一の事業年度だけでなく、数事業年度(a few reporting period)にわたり発生する項目をどのように扱うか。
  - (3) 利用者への限定的なアウトリーチのフィードバックは以下のとおりであった。
    - ① ほとんどの回答者は広範な項目を捕捉する定義に賛成した。
    - ② 単一の事業年度だけでなく、数事業年度発生する項目を含めることを強く支持した。

**(「類似している」に関して) (スライド 14)**

12. 「類似している」とは、種類及び金額の双方において類似していることが明確化された。すなわち、

- (1) 予想される将来の収益及び費用が、種類及び金額の双方において類似している場合は、当期に発生した収益及び費用は定義を満たさない。
- (2) 予想される将来の収益及び費用が、種類又は金額のいずれかにおいて類似していない場合は、当期に発生した収益及び費用は定義を満たす。

**(5月のIASBボード会議で暫定決定された定義 (working definition)) (スライド 15)**

13. 2022年5月のIASBボード会議では、「通例でない (unusual) 収益及び費用」から「再現性が限定的である (limited recurrence) 収益及び費用」に名称を変更の上、次のとおり定義を修正した。

収益及び費用は、種類及び金額が類似している収益又は費用が、評価期間 (assessment period) の終了前に発生しなくなり、いったん発生しなくなると再び発生しないであろうと予想するのが合理的である場合には、再現性が限定的である。

14. 前項の定義に合わせて以下の点がこれまでのボード会議にて暫定決定された。

- (1) 公開草案どおり、類似した収益及び費用が過去に発生していても定義を満たす。
- (2) 類似の収益及び費用がその評価期間内に発生すると予想されるが、その評価期間の終了前までに発生しなくなる場合も定義を満たす(これは公開草案からの変更である)。
- (3) 公開草案どおり、予想される継続的な収益及び費用と種類又は金額が類似しない収益及び費用は、その定義によって捕捉される。
- (4) 再現性が限定的である収益及び費用の多くの項目を捕捉する広義の定義を策定する。
  - ① 広範な項目についての情報を求める意見に対応する。
  - ② IASBは、財務諸表利用者が異なる再現性を有する項目を容易に識別できるように、情報を提供する注記を分割することも検討する。

**(暫定決定された定義に関する潜在的な懸念) (スライド 16)**

15. 前項までの暫定決定された定義に関して、2022年5月のIASB会議では、定義を満たすいくつかの項目について、潜在的な懸念があることが示された。例えば、将来、買収が予定されているため、当期の収益が将来予想される収益を下回る場合などである。
16. 本資料第13項の定義に対して、次のような考え得る制約を検討する必要がある。例えば、以下のような制約が考えられる(1つ以上必要な可能性もある。)(スライド20から29参照)
- (1) 過去の収益及び費用との比較を要求する。
  - (2) 将来予想される収益及び費用と、種類が類似していない(dissimilar)収益及び費用に定義を限定する。すなわち、金額だけが類似していない収益及び費用は定義に含めない。
  - (3) 将来の収益及び費用との比較は、十分な客観的証拠がある将来の事象に基づくことを要求する。これは、将来の事象を引当金に反映させるべき場合に関するIAS第37号の要求事項と整合的である。

**(評価期間) (スライド 17 及びスライド 18)**

17. 5月のIASBボード会議では、ボードメンバーからIASBスタッフに類似の収益又は費用の発生が見込まれるかどうかについて、企業が評価を行う必要がある将来の期間を定義する方法を探求することが要請された。評価期間の定義を設けた場合に次のような懸念があることが考えられる。

**(1) 評価期間の定義が短すぎる場合**

- ① (いったん発生しなくなるまでの期間が十分でないため、)数事業年度(a few annual periods)のみにわたって発生すると予想される項目さえも除外してしまう。つまり制限が厳しすぎることとなる。

例えば、評価期間をたった1年とした場合、当期末の直前に開始され、18か月間しか続かないと予想される単発のリストラクチャリングによる費用は除外されてしまう。

- ② (再び発生するまでに十分な期間がないため、)将来に発生するが、直ちには発生しないと予想される項目もその定義によって捕捉されてしまう。つまり定義が広すぎることとなる。

例えば、評価期間をたった1年とした場合、隔年で定期的に発生する費用を捕捉してしまう。

(2) 評価期間の定義が長すぎる場合

- ① 多くの期間にわたって発生すると予想される項目もその定義によって捕捉されてしまう。つまり定義が広すぎることとなる。

例えば、評価期間を6年間とした場合、当期首に開始され、5年間続くと予想されるリストラクチャリングによる費用を捕捉してしまう。

- ② 多くの期間にわたって再び発生しないことが予想される項目が除外されてしまう。つまり制限が厳しすぎることとなる。

例えば、評価期間を6年間とした場合、今年発生し、少なくとも4年間は再び発生しないと予想されるが、6年が終了する前のどこかの事業年度では発生すると予想される一過性の費用は除外されてしまう。

18. 評価期間を設定する方法として次の方法が考え得る。

- (1) 予算及び予測の期間に関連付けた期間を評価期間とする。
- (2) IASB が指定した期間又は範囲(2年から4年の評価期間を合理的な出発点とする期間)を評価期間とする。
- (3) それぞれの企業が評価期間を決定する。

## ASBJ 事務局の気付事項

19. ASAF メンバーへの質問は以下のとおりである。(スライド3) 再掲

<b>的を絞ったアウトリーチの実施の提案</b>
(1) 的を絞ったアウトリーチを実施する意向があるか。 (2) 提案されたトピック及び時期について、コメントはあるか。
<b>性質別営業費用の注記における開示</b>
(1) 今後の進め方の基礎及び検討の次のステップについて、コメントはあるか。
<b>再現性が限定的な収益及び費用</b>
(1) 再現性が限定的な収益及び費用の、暫定決定された定義 (working definition) に対する考え得る制約条件について、コメントはあるか。



(2) 評価期間について、コメントはあるか。

20. ASBJ 事務局の気付事項は以下のとおりである。

**的を絞ったアウトリーチの実施の提案**

21. これまでの再審議において、我々が重要と考えてコメントした内容の多くが採用されず、残念である。特に、営業利益の定義及びMPMの範囲については全く同意できない。
22. 今回のアウトリーチでは、「特定の主要な事業活動を有する企業に関する提案」及び「MPM 一反証可能な推定」がテーマの候補として挙げられている。これらのテーマを狭く捉えるのではなく、広く捉えることで、営業利益及びMPMの範囲に関する我々の主張を再度言い込んでいくことが考えられる。
23. 具体的には、以下のように発言することが考えられる。

- (1) 我々は、アウトリーチには興味があり、特に、「特定の主要な事業活動を有する企業に関する提案」及び「MPM 一反証可能な推定」に関心がある。しかし、アウトリーチを実りあるものにするためには、IASB スタッフが提案しているようにテーマや範囲を限定して行うのではなく、拡大して行うべきであると考えている。
- (2) 例えば、前者については、提案では特定の主要な事業活動を有する企業に限定されているが、主要な事業活動とは何かという論点はすべての企業に関連する論点であるため、特定の業種の企業だけではなく幅広い業種の企業を対象範囲を拡大して行うべきである。また、主要な事業活動の議論は、営業損益の定義にも関連するため、アウトリーチにあたっては営業損益の定義を再検討することも排除すべきではないと考える。
- (3) 後者については、反証可能な推定に限定されているが、この反証可能な推定というのは、暫定決定された「企業の財務業績の一側面についての経営者の見方を伝える」という定義では、MPMの範囲が的確に捉えられないことへの対応策として考案されたものである。我々は、アウトリーチの範囲を、対応策としての「反証可能な推定」に限定するのではなく、その要因、すなわち、なぜ暫定決定した定義ではMPMの範囲を的確に捉えられないかにまでさかのぼって検討すべきであると考えている。その際、MPMの定義を再検討することも排除すべきではないと考える。

**性質別営業費用の注記における開示**

24. 以下のように発言することが考えられる。

- (1) 我々は、前回の ASAF 会議で、部分マトリックス法の詳細を議論する前に、まず、財務諸表利用者が部分マトリックス法をどのように利用することを意図しているのかを十分に説明すべきである点を指摘した。同会議では、利用者は、損益計算書とキャッシュ・フロー計算書のリンクを理解するために、すなわち、キャッシュ項目と非キャッシュ項目を峻別して把握するために、性質別費用の情報を必要としていると説明された。その点を除けば、現行の営業費用の開示で具体的にどのような情報が不足しているかについての説明はなされなかった。
- (2) 前回の ASAF 会議での議論を踏まえると、仮に、利用者の主たるニーズがキャッシュ項目と非キャッシュ項目を峻別することにあるのであれば、営業費用をキャッシュ項目と非キャッシュ項目を峻別して開示することに焦点をあてた対応をとるべきであると考ええる。IASB スタッフが提案している、機能別費用を性質別に分解開示することで解決するというアプローチは、問題を過度に複雑にさせる一方、上記利用者のニーズへの対応策として適切なものであるとは考えられない。
- (3) また、具体的な開示方法を検討する際には、作成者のコスト負担をいかに軽減していくかを十分に検討すべきである。特に、前回の ASAF 会議では、複数のメンバーが、売上原価の分解に関連して、期首と期末の在庫を構成する項目の分解をすることは困難である点を指摘した点には十分留意すべきである。

**再現性が限定的な収益及び費用**

25. 以下のように発言することが考えられる。

- (1) 本件は、当期に発生した収益及び費用のうち、今後も継続的に発生する見込みのあるものとそうでないものを峻別したいという利用者のニーズに応えようとしたものであると考ええる。

- (2) IASB スタッフは、このニーズに応えるために、継続的に発生する見込みのないものを「再現性が限定的な収益及び費用」と名付けて、それを類似性と評価期間で定義しようとしている。
- (3) しかし、どの程度まで類似しているべきかの判定や、どの程度の評価期間が適切かの判定は、企業が於かれている状況や対象となる事業によっても異なるため、予め会計基準で規定しておくことは困難ではないか。
- (4) 会計基準では、目的適合性があれば、再現性が限定的な収益及び費用を分解して開示すべきであるという原則主義的な規定だけを設けて置き、実際の運用は企業の判断に任せるほかないのではないか。

#### ディスカッション・ポイント

本資料の説明及び ASBJ の気付事項について、ご意見やご質問があれば伺いたい。

以 上

別紙1 公開草案の提案と現時点での注記のたたき台<sup>2</sup>

## 公開草案の提案

1. 公開草案第72項では、機能別に報告している企業に対して営業費用の総額を性質別に注記で開示することを要求している。

72 [IAS 1.104] 営業区分に分類した費用の分析について費用機能法を用いて表示する企業は、単一の注記において費用性質法を用いた営業費用合計の分析も開示しなければならない。

損益計算書（費用機能法）	202X
収益	3000
売上原価	-600
売上総利益	2400
その他の収益	500
販売費	-400
研究開発費	-300
一般管理費	-200
営業債権に係る減損損失	-100
営業利益（損失）	1900

単一の注記における開示	202X
在庫の変動	200
使用した原材料	-500
棚卸資産の評価減の戻入	50
従業員給付	-400
減価償却費	-400
償却費	-100
有形固定資産の減損損失	-100
営業債権に係る減損損失	-100
不動産税	-25
訴訟費用	-100
デリバティブに係る利得（損失）	-25
その他諸費用	-100
営業費用合計	-1600

<sup>2</sup> 別紙1は、2022年6月のCMAC/GPF合同会議のアジェンダ・ペーパーを基に、ASBJ事務局が作成した。

## 現在のたたき台

2. IASB ボード会議での再審議等を踏まえ、IASB スタッフは現在、以下の開示（これまで部分マトリック法 1 と呼んでいたアプローチ）をたたき台として考えている。

## (指定された) 性質別費用を (損益計算書に含まれる科目別) 機能別に開示

損益計算書 (費用機能法)	202X	単一の注記における開示	202X
収益	3000	減価償却費・償却費	-500
売上原価	-600	売上原価	-250
売上総利益	2400	販売費	-150
その他の収益	500	研究開発費	-50
販売費	-400	一般管理費	-50
研究開発費	-300	従業員給付費用	-400
一般管理費	-200	売上原価	-200
営業債権に係る減損損失	-100	販売費	-100
営業利益 (損失)	1900	研究開発費	-50
		一般管理費	-50

## 論点

3. 論点として下記 2 点が挙げられる。

(1) どの性質別費用を開示の対象として指定するか。

- ① 減価償却費、償却費及び従業員給付費用 (IAS 第 1 号第 104 項に示された科目) のみ。
- ② ①に追加して、他の IFRS 会計基準で開示を要求されている科目を含める。
- ③ ②に追加して、企業が任意で開示している科目も含める (開示されている科目すべて)。

(2) 紐付ける機能別のレベル

- ① 損益計算書の表示科目レベルでの機能別
- ② 開示されているものも含めたすべての機能別

以上

**別紙2 再現性が限定的である収益及び費用の設例 (スライド21から29)**

1. 暫定決定された定義によって捕捉される項目の設例として ASAF 会議では次のケースが示されている。(スライド21)

設例 1. リストラクチャリング費用

設例 2. 既存の活動が終了することが予想されるため、当期の収益及び費用が将来において予想される収益及び費用よりも多額となっている場合

設例 3. 将来において新しい活動を開始することが予想されるため、当期の収益及び費用が将来予想される収益及び費用よりも少額となっている場合

また前項の設例について検討する項目は次のとおり。

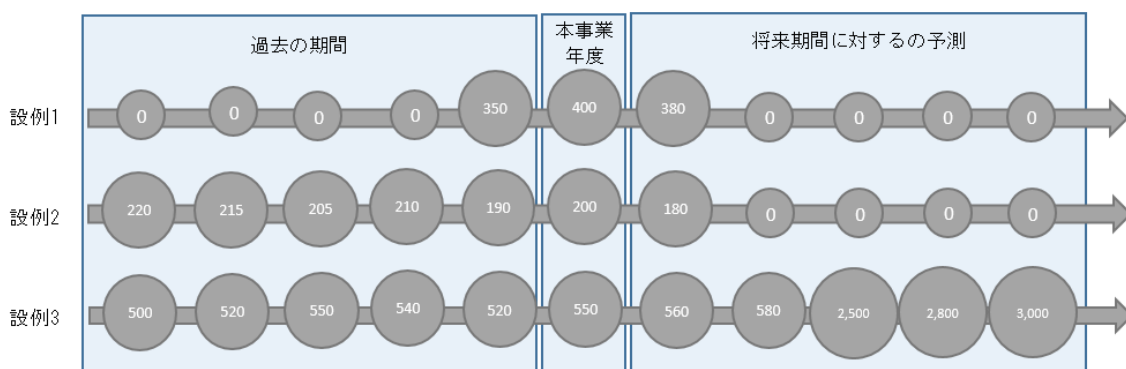
(1) 企業が置かれている状況による影響

- ① 将来予想される収益及び費用は、当期の収益及び費用の再現性が限定的であることに関する情報に重要性がある程度に十分に類似していない特性 (sufficient dissimilar characteristics) を有している場合 (すなわち、投資家の意思決定に影響を与える可能性がある場合) には、当該将来予想される収益及び費用は類似していない (not similar)。

(2) 定義に対する考え得る3つの制約の影響 (本資料第16項に記載)

- ① 過去の収益及び費用との比較を要求する。
- ② 将来予想される収益及び費用と、種類が類似していない (dissimilar) 収益及び費用に定義を限定する。
- ③ 将来の収益及び費用との比較は、十分な客観的証拠が存在する将来の事象に基づくことを要求する。

【図表 1】 設例のイメージ (スライド 22)



2. 設例 1. リストラクチャリング費用について (スライド 23 及びスライド 24)

(1) 事実関係

ある企業が、法域 X における活動を、他の法域における活動と整合させるためにリストラクチャリングを実施している。このリストラクチャリングは 1 年前に開始され、本事業年度終了後、さらに 6 か月間継続すると予想される(評価期間は少なくとも 3 年と仮定する。)

(2) 企業が置かれている特有の状況による影響

① 類似するリストラクチャリングが将来発生すると予想されるか(すなわち、将来予想されるリストラクチャリングは、当期の収益及び費用の再現性が限定的であることに関する情報に重要性がある程度には、十分に類似していない特性を有していないか)。

- 将来発生すると予想されない場合、当該当期の費用は再現性が限定的である。
- 将来発生すると予想される場合、当該当期の費用は再現性が限定的でない。

(3) 定義に対する考え得る 3 つの制約の影響

① 過去の収益及び費用との比較

過去に(種類及び金額とも)類似のリストラクチャリングが発生したか。

- 過去に発生していない場合、評価期間中に類似の費用が発生しなくなり、再現しないと予想される場合、その費用の再現性は限定的で

ある可能性がある。

- 過去に発生している場合、当該費用の再現性は限定的でない。

② 再現性が限定的であるかは種類のみで判定する（金額では判定しない）

種類が類似するリストラクチャリング費用が、いったん発生しなくなった後、評価期間中に再現すると予想されるか。

- 再現が予想される場合、今年度のリストラクチャリング費用は、たとえその金額が将来見込まれるものと類似していなくても、修正後の定義に合致しない。
- 再現が予想されない場合、今年度のリストラクチャリング費用は、修正後の定義に合致する。

③ 今年度のリストラクチャリング費用は、十分な客観的証拠がある将来のリストラクチャリング費用とのみ比較する。

現在のリストラクチャリングが評価期間終了前に終了するという十分な客観的証拠があるという前提を置く。この前提のもと、

- 将来、類似のリストラクチャリングが発生するという十分な客観的証拠がない場合、修正後の定義に合致することになる。
- このように定義を修正すると、かえって範囲を拡大する可能性がある。評価期間中に類似のリストラクチャリングが再現することが予想されるが、当該将来予想されるリストラクチャリングに関して客観的証拠がない場合は、修正後の定義を満たすことになるためである。

3. 設例 2. 既存の活動が終了することが予想されるため、当期の収益及び費用が将来において予想される収益及び費用よりも多額となっている場合（スライド 25 及びスライド 26）

(1) 事実関係

ある企業は、来年以降の数事業年度のうちにある製品を製造中止する予定であり、その結果、将来予想される収益及び費用の減少が見込まれる。

(2) 企業が置かれている特有の状況による影響

- ① 企業は、その製品を種類が類似する製品に置き換えることを予想しているか。



- 予想していない場合、当期の費用は再現性が限定的である。
- ② 予想される場合、種類が類似する製品からの将来の収益及び費用は、当年度の金額と類似していると予想されるか。
  - 予想されない場合、当年度の収益及び費用は再現性が限定的である。
  - 予想される場合、当年度の収益及び費用は再現性が限定的でない。

(3) 定義に対する考え得る3つの制約の影響

① 過去の収益及び費用との比較

過去に種類が類似した収益及び費用が発生したと仮定する。その上で過去に金額が類似した収益及び費用が発生したか。

- もし金額が類似した収益及び費用が発生している場合、今年の収益及び費用は修正後の定義に合致しない。
- 金額が類似した収益及び費用が発生していない場合、今年度の収益及び費用は修正後の定義に合致する（暫定決定された定義(working definition)は満たしていると仮定する）。

② 再現性が限定的であるかは種類のみで判定する（金額では判定しない）。

種類が類似する収益及び費用は、いったん発生しなくなった後、評価期間中に再現しないと予想されるか。

- 再現が予想される場合、たとえ金額が将来予想されるものと類似していても、今年の収益及び費用は修正後の定義を満たさない。
- 再現が予想されない場合、今年度の収益及び費用は修正後の定義を満たす。

③ 今年度の収益及び費用は、十分な客観的証拠がある将来の収益及び費用とのみ比較する。

その製品が製造中止となるという十分な客観的証拠があるか。

- 十分な客観的証拠がある場合、類似の製品がそれにとって代わるかどうかを検討する。
- 十分な客観的証拠がない場合、現在の収益及び費用は継続していると

みなされ、修正後の定義は満たされない。

その製品が類似の製品で置き換えられるという十分な客観的証拠があるか。

- 十分な客観的証拠がない場合、修正後の定義を満たす。
- 十分な客観的証拠がある場合、収益及び費用の金額が類似しているかどうかを検討する。
  - ✓ 金額が類似していない場合、修正後の定義を満たす。
  - ✓ 金額が類似している場合、修正後の定義を満たさない。

4. 設例 3. 将来において新しい活動を開始することが予想されるため、当期の収益及び費用が将来予想される収益及び費用よりも少額となっている場合（スライド 28 及びスライド 29）

(1) 事実関係

A: 既存の収益活動は継続されるが、今後数事業年度のうちに新製品を導入する予定であり、その結果、収益及び費用が増加する。

B: 既存の収益活動は継続されるが、買収が予定されているため、将来的に収益及び費用の増加が見込まれる。

(2) 企業が置かれている特有の状況による影響

① A : 新製品は既存製品と種類が類似しているか。

- 種類が類似していない場合、現在の収益及び費用は継続すると予想されるため、再現性が限定的ではない。
- 種類が類似している場合、それらの金額が将来の収益及び費用の金額と類似していないと予想される場合には、再現性が限定的であるとなる可能性がある。

② B: 予想される買収により、既存の製品に類似した新製品がもたらされるか。

- A と類似の結果。

(3) 定義に対する考え得る 3 つの制約の影響

① 過去の収益及び費用との比較

過去に種類が類似した収益及び費用が発生したと仮定する。その上で、過去に類似した金額の収益及び費用が発生したか。

- もし金額が類似の収益及び費用が発生している場合、今年の収益および費用は修正後の定義を満たさない。
- もし金額が類似の収益及び費用が発生していない場合、今年度の収益及び費用は修正後の定義を満たす（暫定決定された定義 (working definition) は満たしていると仮定する）。

② 再現性が限定的であるかは種類のみで判定する（金額では判定しない）

この場合、本年度の収益及び費用は、現在の種類の収益及び費用が継続すると予想されるため、注記から除外される。

③ 今年度の収益及び費用は、十分な客観的証拠のある将来の収益及び費用とのみ比較する。

既存の製品が引き続き類似の収益及び費用を生み出すという十分な客観的証拠があると仮定する。その場合、今年度の収益及び費用は、種類は類似しているが金額は類似していない収益及び費用をもたらす将来の変化が発生するという十分な客観的証拠がある場合にのみ、修正後の定義を満たす。

5. 考え得る 3 つの制約を設けることによる考え得る影響は下表のとおりである。  
(スライド 29)

	過去との比較を要求する	種類が類似していないもののみを含める	将来の収益及び費用は、十分な客観的証拠がある事象に基づくもののみを対象とする
設例 1 リストラクチャリング費用	多くの場合は同じ結果になるが、狭くなる可能性もある	多くの場合は同じ結果になるが、狭くなる可能性もある	同じ結果になる可能性があるが、広がる場合もある

審議事項(1)-3

<p>設例2 既存の製品ラインが 終了されることが予 想される</p>	<p>同じ結果になる可能 性があるが、多くの 場合は狭くなる</p>	<p>同じ結果になる可 能性があるが、多く の場合は狭くなる</p>	<p>同じ、広くなる、又 は狭くなる（結果は プロセスの段階に依 存する）</p>
<p>設例3 既存の収益活動は継 続されるが、近い将 来に新しい製品・買 収が予定されている</p>	<p>同じ結果になる可能 性があるが、多くの 場合は狭くなる</p>	<p>定義を満たさなく なる</p>	<p>同じ結果になる可能 性があるが、多くの 場合は狭くなる</p>

以 上