

公開草案「その他の包括利益の項目の表示」（IAS 第1号の修正案） に対するコメントの方向性の検討

総論

（コメントの方向性）

2 計算書方式の選択の削除に対する方針

（A案 - 1計算書のみとすることを否定しない）

2計算書方式にも有用性があると考え、本公開草案では、純損益が十分に強調される内容となっていると考えられることから、1計算書方式か2計算書方式かは単なる表示の形式の違いであるとする考えを述べるか。

（B案 - 反対を明確にする）

総論として、以下のような理由から、2計算書方式の選択を認めるべきであるとして、本公開草案に対して反対することを記載するか。

- BC19項では、純損益とOCIとの間の明確な区分が利用者に役立つとされているが、2計算書方式の方がより明確に区分される。
- 1計算書方式と2計算書方式の選択適用を認めた現行IASB第1号の結論の根拠にある、大半のコメント回答者が純損益と包括利益合計の区別ができる2計算書方式を好んでいる状況に変化はないと考えられる。

（コメント案）

我々は、IASBが、結論の根拠（BC20項）において業績の測定値としての純損益を廃止する予定がないことを表明していることを支持し、純損益を純損益及びその他の包括利益計算書の独立の区分として表示するとともに、引き続き1株当たり利益の計算の出発点とすることを支持する。純損益は総合的な業績を示すものであり、一期間の純資産の変動によって測定される包括利益や、包括利益と純損益との差額であるその他の包括利益（OCI）と組み合わされることにより、有用な情報が提供できることになると考える。

（2計算書方式の廃止について）

（A案）

純損益と包括利益の2つの指標を表示する場合、この2つの指標を明確に区別する2計算書方式には有用性があると考え。しかしながら、本公開草案の提案は、結論の根拠において純損益の表示を存続する意図が明示されているとともに、基準における計算書の呼称及び設例においても純損益を十分に強調しており、純損益とOCIの項目との間の明確な

区分を維持している。このように純損益を十分に強調することを前提とするならば、1 計算書方式か 2 計算書方式かは単なる表示の形式の違いであり、1 計算書方式のみとすることは必ずしも否定されないと考える。

（B案）

包括利益を表示する計算書に関して、以下のような理由から、我々は、IASBが提案する2 計算書方式の選択肢を廃止することに反対する。

- BC19項では、「純損益とOCIとの間の明確な区分を、純損益及びその他の包括利益計算書の独立の区分として表示し維持することは、利用者が、OCIに含まれている個々の収益及び費用の項目の分析の目的適合性を評価し、一部のOCI項目が純損益に与える可能性のある影響を理解するのに役立つ。」とされている。1計算書方式では包括利益が強調されすぎる可能性があり、2計算書方式の方が、純損益とOCIとの間により明確な区分がなされる。
- 1 計算書方式と2 計算書方式の選択適用を認めた現行IAS 第1号「財務諸表の表示」BC50 項では、「大半のコメント回答者が、2 計算書方式の場合には純損益と包括利益合計とを区別することができるので、2 計算書方式を好んでいる」と記載されている。この状況は現在でも変わりないと考えられる。

専門委員会では、業績指標として当期純利益を重視することや、IFRS 採用会社においても2 計算書方式を採用が多くみられることから、作成者、監査人を中心に（B案）を支持する意見が多かった。

IASB の質問に対する回答

1. 純損益及びその他の包括利益計算書（名称）

質問 1 純損益及びその他の包括利益計算書（名称）

当審議会は、包括利益計算書の表題を、IFRS 及び他の公表文書で言及する際には、「純損益及びその他の包括利益計算書」に変更することを提案している。これに同意するか。同意する理由又は同意しない理由は何か。どのような代替案を提案するか。

（コメントの方向性）

「純損益及びその他の包括利益計算書」という名称は、当該計算書が、「純損益の部」と「その他の包括利益の部」の2区分から構成されていることを、包括利益計算書と比べて強調する点から、質問1について、同意することでどうか。

（コメント案）

同意する。「純損益及びその他の包括利益計算書」という名称は、当該計算書が、「純

損益の部」と「その他の包括利益の部」の 2 区分から構成されていることを、包括利益計算書という名称と比べて強調すると考える。

2. 純損益及びその他の包括利益計算書（1 計算書）

質問 2 純損益及びその他の包括利益計算書（1 計算書）

本提案は、純損益及びその他の包括利益計算書を 2 つの部（純損益及びその他の包括利益の項目）で表示することを企業に求めることとなる。当審議会は、これにより表示の首尾一貫性が高まり、財務諸表の比較可能性が高まると考えている。これに同意するか。同意する理由又は同意しない理由は何か。どのような代替案を提案するか。

（コメントの方向性）

（総論が A 案の場合）

総論にあるように、純損益と OCI の項目との間の明確な区分を維持していると考え。したがって、1 計算書方式か 2 計算書方式かは単なる表示の形式であり、1 計算書方式の一本化に賛成することでどうか。

（総論が B 案の場合）

総論にあるように、質問 2 については同意せず、2 計算書方式の選択適用も認めるべきであることを述べることでどうか。

（コメント案）

（総論が A 案の場合）

同意する。本公開草案で提案されている純損益及びその他の包括利益計算書は、純損益とその他の包括利益の項目との間の明確な区分を維持しており、情報の内容としては 2 計算書方式と実質的な相違はないと考える。

（総論が B 案の場合）

同意しない。BC21 項にあるように、純損益とその他の包括利益の項目を区分することにより、利用者が、OCI に含まれている個々の収益及び費用の項目の分析の目的適合性を評価し、一部の OCI 項目が純損益に与える可能性のある影響を理解するのに役立つと考えられる。したがって、総論で示した通り、これらの項目をより明確に区分する、2 計算書方式の選択適用も認めるべきである。

3. その他の包括利益の項目の表示

質問 3 その他の包括利益の項目の表示（リサイクリング・ノンリサイクリングで区分）

本公開草案は、その他の包括利益（OCI）の項目のうち、その後の期間で認識の中止の際に純損益に振り替えられる（リサイクルされる）ものを、純損益に振り替えられることのない OCI の項目と区別して表示することを企業に求めることを提案している。このアプローチを支持するか。支持する理由又は支持しない理由は何か。どのような代替案を提案するか、またその理由は何か。

質問 4 その他の包括利益の項目の表示（法人所得税）

本公開草案は、OCI に表示される項目に係る法人所得税を、その後において純損益に振り替えられる可能性のある項目と、その後において純損益に振り替えられることのない項目とに配分することを企業に求めることも提案している（OCI の項目を税引前で表示する場合）。この提案を支持するか。支持する理由又は支持しない理由は何か。どのような代替案を提案するか、またその理由は何か。

（コメントの方向性）

わが国の会計基準の OCI 項目はすべてリサイクリングされ、リサイクリングされない項目はない。

しかしながら、IFRS においては、リサイクリング、ノンリサイクリングの OCI 項目が存在するため、本公開草案に対するコメントでは、これを前提に考えると、

質問 3 については、IFRS の下では、リサイクリングされる OCI 項目とリサイクリングされない OCI 項目が存在するので、これらを区分して表示することで、企業の財務業績に対する OCI 項目の影響がより明確になり、有用性が高まると考えられるため、同意することかどうか。

質問 4 については、OCI の項目を税引前で表示する場合、質問 3 に沿って、リサイクリングされる OCI 項目とされない OCI 項目に法人所得税を区分するものであり、同意することかどうか。

（代替案）

純利益は企業の業績を示す重要な指標であり、OCI がリサイクリングされないことにより純利益の役割を大幅に変えることは回避すべきであると考え。このため、リサイクリングしない OCI 項目の存在を前提とした質問 3、質問 4 については回答を行わず、末尾にその他のコメントとして、ED でのエングストローム氏の代替的見解を支持し、その他の包括利益に含まれる項目やその他の包括利益と純損益との調整であるリサイクリングについて包括

的な検討を行うべきであると記載するか。

（コメント案）

（1） 質問 3 について

純利益は企業の業績を示すものであり、包括利益と組み合わせられることによって有用な情報を提供するため、我々は、その他の包括利益から純利益へのリサイクリングは必要であると考えます。しかし、その他の包括利益の部において、その後の期間で認識の中止の際に純損益に振り替えられる（リサイクルされる）OCI 項目と、純損益に振り替えられないことのない（リサイクリングされない）OCI 項目が存在する現行の IFRS の下では、両者が混在するよりも、本公開草案での提案のようにこれらを区分する方が、企業の財務業績に対する OCI 項目の影響がより明確になり、情報の有用性が高まると考えられるので、同意する。

（2） 質問 4 について

同意する。現行の IFRS と同様、OCI の各項目について法人所得税費用を配分するが、関連する税効果を控除後と 税効果控除前で表示して各項目に配分される法人所得税を表示するという 2 つの方法を認めることを支持する。 の方法を採用した場合、提案のように OCI に表示される項目に係る法人所得税を、その後において純損益に振り替えられる可能性のある項目と、その後において純損益に振り替えられないことのない項目とに配分することにより、質問 3 の提案のリサイクリングされる OCI 項目とリサイクリングされない OCI 項目の区分がより明確になり、情報の有用性が高まると考えられる。

（代替案）の場合

純利益は企業の業績を示す重要な指標であり、OCI がリサイクリングされないことにより純利益の役割を大幅に変えることは回避すべきであると考えます。このため、リサイクリングしない OCI 項目の存在を前提とした質問 3、質問 4 については回答を行わない。

4. ベネフィットとコスト

質問 5 ベネフィットとコスト

当審議会の評価では、

- (a) 本提案の主な便益は次のとおりである。
 - (i) 所有者以外に係る資本の変動を同一の計算書に表示する。
 - (ii) 現在の IAS 第 1 号にある選択肢を除去することにより、比較可能性を改善する。
 - (iii) 純損益とその他の包括利益の項目との間の明確な区分を維持する。
 - (iv) OCI に表示される項目を、その後において純損益に振り替えられる可能性のある

るものと、その後において純損益に振り替えられることのないものとに分類することを求めることにより、それらの項目の明瞭性を改善する。

- (b) 本提案のコストは最小限のはずである。現行の IAS 第 1 号を適用する際に、本修正案を適用するのに必要な情報を企業は持っていないからである。当審議会の評価に同意するか。同意する理由又は同意しない理由は何か。

(コメントの方向性)

IASB が掲げている便益については、総論で A 案を採用する場合には、すべて同意となると考えられる。総論で B 案を採用する場合には、(i)と(ii)については改善とは考えないため同意しないというコメントとなると考えられる。(iii)と(iv)については、A 案と B 案のいずれであっても、同意することでどうか。

コストの評価については同意してよいと考えられるが、どうか。

(コメント案)

- ・ 便益とコストの評価については、同意する。

(B 案の場合)

便益の(i)と(ii)については、質問 2 への回答のとおり、1 計算書方式を維持することの便益の方が比較可能性の改善による便益を上回ると考えるので、同意しない。便益の(iii)と(iv)及びコストの評価については同意する。

III. その他のコメント

リサイクリングについての検討

本公開草案は、純損益とその他の包括利益を 1 つの連続する計算書で表示する提案であり、その他の包括利益に含まれる項目やその他の包括利益と純損益との調整であるリサイクリングについての論点を取り扱わない (not address) ことは理解する。

しかし、純利益は企業の業績を示す重要な指標であり、その他の包括利益がリサイクリングされないことにより純利益の役割を大幅に変えることは回避すべきであると考えられる。このため、その他の包括利益の取扱いについては、個別の会計基準において会計処理で決めるのではなく、「財務諸表の表示」プロジェクト又は別個のプロジェクトにおいて包括的な観点から検討すべきである。我々は、代替的見解に記載されているように、何がその他の包括利益に表示されるべきか、また、その他の包括利益に表示された項目をどの時点で純利益に振り替えるべきかを決定するための徹底的な概念的議論を行うべきであると考えられる。

以上