
プロジェクト ASAF 対応（概念フレームワーク）

項目 概念 DP セクション 8「包括利益計算書における表示」に関する
今後の進め方（2014 年 4 月 IASB 会議）

本資料の目的

1. IASB は、2014 年 4 月会議において、ディスカッション・ペーパー「財務報告の関する概念フレームワークの見直し」（以下、「DP」という。）に寄せられたコメントを踏まえ、今後の対応について検討を行うことを予定している。
2. 本資料は、このうち、IASB による概念フレームワークのプロジェクトにおけるセクション 8「包括利益計算書における表示」に関して、純損益とその他の包括利益（以下、「OCI」という。）の使用に関する代替的なアプローチについて議論が行われた。本資料では、アジェンダ・ペーパーで提案されていた代替的なアプローチについて議論を行うことを目的としている。

代替的アプローチの概要

3. アジェンダ・ペーパーでは、以下の 3 つのアプローチが提示されている。
 - (1) アプローチ 1：今回の概念フレームワークの見直しでは何もせず、財務業績に関するリサーチ・プロジェクトを実施し、そのプロジェクトにおいて純損益と OCI の使用について検討を行う。
 - (2) アプローチ 2：概念フレームワークにおいてハイレベルな原則を提供するが、純損益に含められる項目と OCI に含められる項目の概念上の区分は行わない。
 - (3) アプローチ 3：DP に含められた具体的な提案を改善し、最終化する。

アプローチ 1

4. アプローチ 1 は、今回の概念フレームワークの見直しには、純損益と OCI の使用に関するガイダンスを含めず、その代わりに、財務業績に焦点を当てた包括的なリサーチ・プロジェクトを開始し、そのプロジェクトにおいて純損益と OCI の使用について検討を行うものである。
5. アプローチ 1 を採用するメリット及びデメリットについては、以下が挙げられている。

メリット

- (1) 財務諸表において業績が最善に描写される方法について包括的に検討すべき

という回答者（含む、利用者）からの要請に応えることができる。

デメリット

- (1) IASB は業績報告について過去にも多大な時間を費やしたが、広範な支持を受けるものを提案できていない。そのため、包括的なリサーチ・プロジェクトを開始した場合、多くの時間がかかり、また、広範な支持を受けるものを提案できる保証はない。
- (2) 業績報告に関して包括的な見直しを行った場合、現行の基準や改訂作業中の基準と整合しない結果となる可能性があり、その場合、基準の修正の必要性について疑問が生じる。
- (3) アジェンダ・コンサルテーションで最優先とされた概念フレームワークにおける純損益と OCI の使用に関するガイダンスを提供しないことになる。

アプローチ 2

6. アプローチ 2 では、IASB は、概念フレームワークにおいて純損益と OCI の使用に関するハイレベルな原則を提供するが、それらの観念について正確な定義を行わず、また、純損益に含められる項目と OCI に含められる項目の概念上の区分を提供しない。
7. アプローチ 2 では、以下を行う。
 - (1) DP における議論と IAS 第 1 号「財務諸表の表示」における定義に基づいて原則を構築する。
 - (2) 純損益が企業の業績の主要な情報源であることを強調しつつ、純損益を合計又は小計として要求することに関する提案を確認する。
 - (3) 特定の収益及び費用項目を OCI に含めることにより純損益の目的適合性が向上すると IASB が例外的に決定した場合を除いて、収益及び費用項目は純損益に含めることを要求する。
 - (4) IASB が OCI を使用する際の条件を定め、当該項目を OCI に含めることにより純損益の目的適合性が向上すると判断した理由を提供することを IASB に求めることになる可能性がある。
8. アプローチ 2 では、DP における OCI に含められる項目に関する 3 分類（橋渡し項目、ミスマッチのある再測定及び一時的な再測定）について詳細な提案を開発することは行わない。

9. 仮にアプローチ2が採用された場合、今後の会議において、IASB スタッフは、(1) 概念フレームワークに含められるハイレベルな原則に関する提案を行い、(2) OCI 項目を必ずリサイクルするのか、項目に応じてリサイクルするかなど、リサイクリングに関するアプローチを提示し、また、(3) 1つの要件により純損益と OCI を区分することが企業の業績を最善に反映しないことに関する詳細な分析を行う予定である。
10. アプローチ2で進めた場合、今後、業績に関するプロジェクトを実施する選択肢は除外されていないものの、現時点ではその予定はない。
11. アプローチ2は、OCIの使用に関する包括的な単一の基礎を持つことはできないという見解に基づいている。これは、実際には、純損益でなく OCI に含められるすべての項目に共通した性質はないためである。また、1つの要件により純損益と OCI を区分することは人為的であり、企業の業績の多面的な性質を反映できないことなどを示唆する学術的なりサーチや経験に基づいた証拠に基づいている。
12. アプローチ2を採用するメリット及びデメリットについては、以下が挙げられている。

メリット

- (1) アプローチ2を採用した場合、業績の意義について根本的な検討を行わず、OCIを使わなければならない規準を設定しないため、IASBの過去の判断を無効にする結果とはならない。
- (2) 純損益が企業の業績の主要な情報源であることを強調することにより、純損益の役割を強く主張する意見に対応でき、また、IASBによるOCIの使用を制限することになる。

デメリット

- (1) 純損益とOCIの概念上の区分に関する要請に十分に答えることができない。
- (2) 今後の純損益とOCIの使用について、IASBに具体的なガイダンスを提供しない。

アプローチ3

13. アプローチ3は、DPに寄せられたフィードバックに対応して改善を行い、最終化するものである。アプローチ3では、IASBは、(1)合計又は小計としての純損益を確認し、(2)公開草案に向けてOCIに対する狭いアプローチ又は広いアプローチのいずれを追求するか検討を行い、(3)関連するリサイクリングに関する提案を確認

するか検討を行う。なお、アプローチ 2 と同様に、今後、業績に関するプロジェクトを実施する選択肢は除外されていない。

14. アプローチ 3 を採用するメリット及びデメリットについては、以下が挙げられている。

メリット

- (1) DP への回答者は DP における分析自体には反対していなかったため、このアプローチ 3 は寄せられたフィードバックとは矛盾しておらず、また、IASB に OCI の使用に関する詳細なガイダンスを提供することになる。

デメリット

- (1) アプローチ 3 では概念フレームワークにおいて純損益と OCI の使用に関するより具体的なガイダンスを含めることになるため、今後、業績に関するリサーチ・プロジェクトを行った場合、他のアプローチと比較して概念フレームワークの修正が多くなる可能性がある。
- (2) アプローチ 2 と異なり、このアプローチにより開発されるガイダンスは、現行の又は提案されている純損益及び OCI の使用とは完全に一致しない可能性がある。

IASB スタッフによる提案

15. IASB スタッフは、バランスを考慮してアプローチ 2 を推奨している。アプローチ 1 については、概念フレームワーク・プロジェクト以外のリサーチを含むこと、広範な支持を受ける結論を出すことができる保証がないことを理由に推奨されていない。また、アプローチ 3 については、IASB が純損益又は OCI をいつ使用しなければならないかという疑問には答えることができていないこと、DP への回答者は DP における提案について説得力があるとは言えずさらなる検討と分析が必要であるとコメントしていたことから推奨されていない。

ディスカッション・ポイント

DP のセクション 8 「包括利益計算書における表示」に対する戦略についてご意見を頂戴したい。

以上