

プロジェクト **ASAF 対応**項目 **基本財務諸表****本資料の目的**

1. 2018 年 12 月に開催される会計基準アドバイザー・フォーラム (ASAF) 会議では、「基本財務諸表 (Primary Financial Statements)」プロジェクトにおける国際会計基準審議会 (IASB) の提案 (暫定決定) について、ASAF メンバーの助言が求められる予定である。
2. このため、本資料は、ASAF 会議における ASBJ 事務局の発言案について検討することを目的としている。なお、基本財務諸表に関する最近の IASB の動向を別紙 1 に、本資料に関連する IASB の暫定決定を別紙 2 に記載している。

**ASAF メンバーへの質問事項**

3. ASAF メンバーは、基本財務諸表プロジェクトにおける次の IASB の提案 (詳細については別紙参照) のそれぞれについて、①**投資家による経済的意思決定**、②**実務が変わるかどうか**、③**実行コスト**という 3 つの観点から影響分析を行ったうえで助言を行うことが求められている。

| No.   | 検討項目   |
|---|--|
| <b>【論点 1】純損益の計算書における新たな小計</b>                           |  |
| 1-1   | 営業利益 (Operating profit)  |
| 1-2   | 営業利益並びに不可分な関連会社及び共同支配企業に係る持分法投資損益 (Operating profit and share of integral associates and joint ventures) |
| 1-3   | 財務及び法人所得税前利益 (Profit before financing and income tax)  |
| <b>【論点 2】MPM (Management performance measures; MPM)</b> |  |
| 2-1   | MPM を財務諸表に含めること  |
| 2-2   | 最も近接した「IFRS で定義された小計」との調整表を開示すること  |
| 2-3   | MPM に係る調整表の各調整項目について、税金及び非支配持分を開示すること  |
| 2-4   | MPM がなぜ有用なのか、どのように計算されたのかについて説明すること  |
| <b>【論点 3】分解表示 (Disaggregation)</b>                      |  |
| 3-1   | 営業利益に含まれる費用を機能別又は性質別に分解表示すること  |
| 3-2   | 通例でない及び頻度の低い項目を開示すること  |
| 3-3   | 分解表示の原則及び考慮すべき要因を開発すること  |

## ASAF 会議における ASBJ 事務局の発言案

### (総論)

4. IASB の各提案は密接に関連しており、個々に影響分析を行うことは適切ではないと考えられる。特に、IASB の提案する「営業利益」についての評価結果次第によって、他の提案に対する評価が変わる可能性があると考えられる。
5. また、影響分析において何よりも優先すべきは、①投資家による経済的意思決定に影響があるのかどうか(すなわち、目的適合性があるのかどうか)という点である。②実務が変わるかどうかや③実行コストも検討すべき重要な論点であるが、目的適合性の認められない提案についてまで検討するものではないと考えられる。

### (【論点 1】純損益の計算書における新たな小計)

6. 我々は、財務業績の計算書に新たな小計を導入する目的は、財務諸表間の比較可能性を向上させるためのアンカーを設けることにあると考えている。このような小計を導入するにあたっては、まずは当該小計を表示する目的を明確にしたうえで、その内容を忠実に表現する名称を付すべきであると考えている。
7. しかしながら、IASB が提案する小計は、比較可能性の向上を重視して、多くの利害関係者が使用しているといった点を根拠としているが、彼らがなぜ当該小計を使用しているのかの分析がなく、目的適合性が明らかではないと考えられる。
8. 特に、IASB は、3つの小計の1つを「営業利益」と表記することを提案し、IASB の提案する「営業利益」と同じものでない限り「営業利益」という名称を付すことを禁止しようとしているが、当該「営業利益」が、現在、企業が表示している多様な営業利益よりも有用な小計となるのかどうかは疑問である。もし IASB の提案する「営業利益」の目的適合性が認められない場合、投資家の経済的意思決定に与える影響は悪化する可能性があると考えられる。

### (【論点 2】MPM)

9. 我々は、MPM を財務諸表の中で開示し、財務業績の計算書上の IFRS 基準に基づく小計との間の調整表を求めることや、MPM がなぜ有用なのか、それがどのように計算されたのかについての説明を求めることは有用であると考えている。これにより、これまで財務諸表の外で公表されていた代替的業績指標 (APM) の一部又は全部が財務諸表の中に取り込まれ、透明性及び信頼性が向上することが期待される。
10. しかしながら、MPM 関連の開示が有用となるためには、調整先である財務業績の計算書上の小計に目的適合性が認められる必要がある。すなわち、目的適合性の認め

られない小計との間の調整項目が示されたとしても、有用な開示になるとは考えられない。

11. MPM 関連の提案は、調整表のように目的適合性の高いものと、調整項目に係る税金及び非支配持分の影響のように目的適合性が高いとは考えられないものが混在していると考えており、これらを目的適合性の観点から整理する必要があると考えられる。MPM 関連の提案は、企業の実務を大きく変化させるものであり、監査も必要となることから実行コストも大きくなると考えられ、現在の提案では費用対効果が正当化されるかどうか疑問である。

**【論点 3】 分解表示**

12. 費用の性質別表示と機能別表示に関する IASB の提案は、機能別表示を行う企業にのみ性質別の追加開示を求める内容となっており、性質別表示を選択する誘因を与える可能性がある。仮に内部管理に機能別表示を使用している企業などが財務報告のためだけに性質別表示を行った場合、開示される情報の目的適合性は低下する可能性がある。
13. 通例でない項目及び頻度の低い項目については、適切な判断基準が開発できるかどうか重要であると考えられる。仮に適切な判断基準が開発できた場合、財務業績の計算書上において示すことができれば、より有用であると考えられる。
14. IASB の分解表示に関するその他の検討は、十分に行われたとは考えておらず、現時点でコメントできないと考えられる。

**ディスカッション・ポイント**

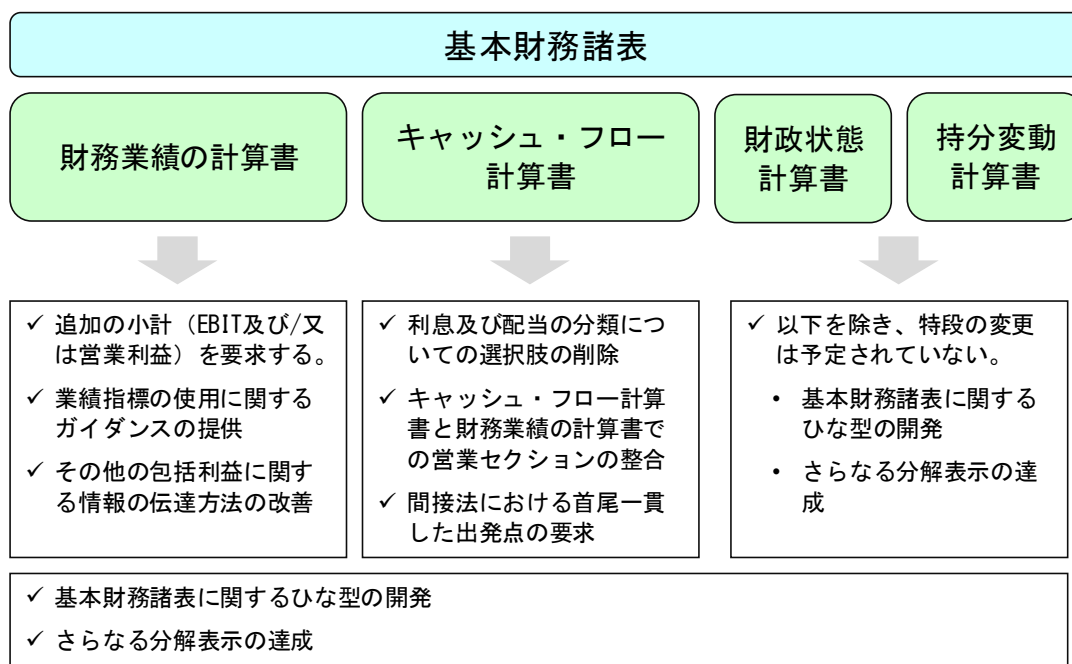
ASAF 会議における ASBJ 事務局の発言案について、ご質問やご意見があればいただきたい。

以 上

## 基本財務諸表に関する最近の IASB の動向

### 概要

1. 国際会計基準審議会（IASB）の基本財務諸表プロジェクトは、2016年12月にプロジェクトの範囲が決定され、次の論点について検討が行われてきた。



2. 本プロジェクトは、2018年9月にリサーチ・プロジェクトから基準開発プロジェクトに変更されている。最初のデュー・プロセス文書として、2019年下半期中に公開草案（ED）又はディスカッション・ペーパー（DP）を公表することとされているが、EDとDPのどちらを公表するのかについて、現時点で決定はされていない。リサーチ・プロジェクトであれば通常EDは公表されないが、基準開発プロジェクトであればいずれもあり得るとされている。
3. 今後は、次の点について扱うことが予定されている。
  - (1) 金融機関への適用に関連する未解決の論点
  - (2) 頻度の低い項目（infrequent items）に関連する未解決の論点
  - (3) 情報の分解表示に関する未解決の論点
  - (4) EDとDPの選択

## 財務業績の計算書の構成及び内容

4. IASBは、財務業績の計算書の比較可能性が低いという利用者の懸念に対処するため、財務業績の計算書の構成及び内容を変更することを検討している。
5. IASBは、財務業績の計算書の構成及び内容を変更するにあたり、次の小計を新たに導入することを暫定決定している。

### (1) 財務及び法人所得税前利益 (Profit before financing and income tax)

- ① 純損益から、次の収益及び費用（財務収益及び財務費用）並びに法人所得税を控除した小計とされている。

ア. 現金及び現金同等物から生じた収益及び費用

イ. 財務活動から生じた収益及び費用

ウ. 財務活動に含まれない財務収益及び財務費用（例えば、確定給付債務に対する純利息費用などの割引の振戻しが含まれる。）

### (2) 営業利益並びに営業利益並びに不可分な関連会社及び共同支配企業に係る持分法投資損益 (Operating profit and share of profit from integral associates and joint ventures)

- ① 上記(1)の「財務及び法人所得税前利益」に「投資から生じた収益及び費用」を調整（控除）した小計とされている。

- ② 「投資から生じた収益及び費用」とは、「企業の主要な事業活動の過程において、個別に、かつ企業が保有しているその他の資源から概ね独立してリターンを生み出す資産への投資から生じた収益及び費用」と定義されている。

- ③ 持分法投資損益は「投資から生じた収益/費用」の定義に当てはまるが、不可分な (integral) 投資と不可分でない (non-integral) に分けて表示したうえで、不可分な持分法投資損益は「営業利益並びに営業利益並びに不可分な関連会社及び共同支配企業に係る持分法投資損益」に含めることとされている。

### (3) 営業利益 (operating profit)

- ① 「営業利益並びに営業利益並びに不可分な関連会社及び共同支配企業に係る持分法投資損益」に不可分な (integral) 持分法投資損益を調整した小計とされている。

## IASB の提案する財務業績の計算書のイメージ

|   |          |  |          |
|---|----------|--|----------|
| Revenue   | X        | 売上高                                      | X        |
| Cost of sales   | X        | 売上原価                                     | X        |
| <b>Gross profit</b>   | <b>X</b> | <b>売上総利益</b>                             | <b>X</b> |
| SG&A expenses   | X        | 販売費及び一般管理費                               | X        |
| <b>Operating profit</b>   | <b>X</b> | <b>営業利益</b>                              | <b>X</b> |
| Share of profit from integral associates and joint ventures                                   | X        | 不可分な関連会社及び共同支配企業に係る持分法投資損益               | X        |
| <b>Operating profit and share of profit from integral associates and joint ventures</b>       | <b>X</b> | <b>営業利益並びに不可分な関連会社及び共同支配企業に係る持分法投資損益</b> | <b>X</b> |
| Share of profit from other associates and joint ventures                                      | X        | その他の関連会社及び共同支配企業に係る持分法投資損益               | X        |
| Change in fair value of financial assets  | X        | 金融資産の公正価値の変動                             | X        |
| Dividends received on equity investments  | X        | 株式投資に対する受取配当金                            | X        |
| <b>Profit before financing and income tax</b>   | <b>X</b> | <b>財務及び法人所得税前利益</b>                      | <b>X</b> |
| Interest income from cash and cash equivalents calculated using the effective interest method | X        | 実効金利法を用いて計算した現金及び現金同等物から生じた利息収益          | X        |
| Other income from cash and cash equivalents and financing activities                          | X        | 現金及び現金同等物並びに財務活動から生じたその他の収益              | X        |
| Expenses from financing activities  | X        | 財務活動から生じた費用                              | X        |
| Net interest cost on net defined benefit liability  | X        | 確定給付債務に対する純利息費用                          | X        |
| <b>Profit before tax</b>  | <b>X</b> | <b>税引前利益</b>                             | <b>X</b> |
| Income tax expense  | X        | 法人所得税費用                                  | X        |
| <b>Profit for the period from continuing operations</b>                                       | <b>X</b> | <b>継続事業からの当期純利益</b>                      | <b>X</b> |
| Loss from discontinued operations   | X        | 非継続事業からの損失                               | X        |
| <b>Profit for the period</b>  | <b>X</b> | <b>当期純利益</b>                             | <b>X</b> |

**経営者業績指標 (MPM)**

6. IASB は、財務諸表の外で公表される非 GAAP 指標（代替的業績指標 (APM)）の透明性及び信頼性についての利用者の懸念や、財務業績の計算書に柔軟性を求める作成者の要望に対応するため、「経営者業績指標 (MPM)」を導入することを暫定決定している。
7. IASB は、すべての企業に対し、経営者の見解として、利用者に企業の財務業績を伝える利益又は包括利益の指標（1 つ又は複数）を識別することを求めるとしており、この指標は次のようなものであるとしている。
  - (1) 多くの場合、IAS 第 1 号「財務諸表の表示」（以下「IAS 第 1 号」という。）の第 81A 項で要求されている小計又は合計（すなわち、「純損益」、「その他の包括利益の合計」及び「当期の包括利益」）である。
  - (2) 場合によっては、IAS 第 1 号の第 81A 項で要求されている小計又は合計ではないが、それらの小計又は合計を補足する指標として経営者が識別したものである。そのような指標が MPM である。
8. なお、前項のように MPM を定義するにあたり、本資料の第 5 項に記載した 3 つの小計を IAS 第 1 号の第 81A 項に追加するとしている。
9. IASB は、MPM の計算方法について特段の制約を求めるとはしないとしており、利用者の誤解を招かないように明瞭かつ理解可能な名称を付けることが要求されるとしている。
10. 一方、IASB は、MPM が識別された場合には、注記において、例えば次のような開示を行うことが要求されるとしている。
  - (1) MPM と IAS 第 1 号の第 81A 項で要求されている最も直接的に比較可能な小計又は合計との調整表
  - (2) (1) の調整項目のそれぞれについて、税金及び非支配持分の影響
  - (3) MPM が業績に関する経営者の見解を提供する理由の記述。これには次の説明を含む。
    - ① MPM の算出方法及びその理由
    - ② 当該業績がどのように企業の財務業績に関する有用な情報を提供するのか

## 分解表示

11. IASB は、財務諸表における分解表示が不十分であるという利用者の懸念に対応するため、財務諸表における分解表示の改善を検討している。

### (機能別表示と性質別表示)

12. IASB は、財務業績の計算書における費用分析（機能別表示と性質別表示）について、例えば次のような点に対処することにより、現在の IAS 第 1 号にある規定を改善することを暫定決定している。

- (1) 「機能別」及び「性質別」について記述する。
- (2) 利用者に最も有用な情報を提供する方法（機能別又は性質別のいずれか）を用いて財務業績の計算書における費用分析を示すことを企業に引き続き要求する。
- (3) 機能別又は性質別のいずれの方法が財務業績に関する最も有用な情報を提供するのかどうかを判断する際に考慮すべき下記の諸要因を記述する。
  - ① いずれの方法が、収益性の主要な構成要素又は発生要因に関する最善の情報を提供するのか
  - ② いずれの方法が、経営者が役員会又は主要意思決定者に内部的に報告している方法及び事業が運営されている方法と最も密接に合致するのか
  - ③ 同業他社の実務
  - ④ 費用の各機能への配分があまりにも恣意的となり企業の各機能の構成について十分に忠実な表現を提供しないことになるのかどうか。これに該当するような場合には、「性質別」法を使用すべきである。

13. なお、財務業績の計算書を性質別に表示した企業に対しては、機能別の追加情報を注記に開示することを求めないが、機能別に表示した企業に対しては、性質別の追加情報を注記に開示することを求めるとしている。

### (通例でない項目及び頻度の低い項目)

14. IASB は、財務業績の計算書における分解表示を促進するため通例でない項目及び頻度の低い項目を表示することを検討したものの、注記として開示することを暫定決定した。
15. 今後は、企業が通例でない項目又は頻度が低い項目を識別するのに役立つための原則主義的なガイダンスを開発するとされている。



## 基本財務諸表プロジェクトにおける IASB の暫定決定の要約

以下は、本資料の第 3 項に記載された論点に関連する IASB の暫定決定の要約である。

| トピック               | IASB の暫定決定の要約   |
|--------------------|---|
| 全体                 | <ul style="list-style-type: none"> <li>• IASB は、財務業績の計算書とキャッシュ・フロー計算書の的を絞った改善に焦点を当てることを暫定決定した。</li> <li>• 2018 年 9 月に、IASB は、本プロジェクトを基準設定アジェンダに移行することを決定した。IASB は、本プロジェクトの後の方の段階で、本プロジェクトのデュー・プロセスのアウトプットとしてディスカッション・ペーパー又は公開草案のいずれを公表するのかを決定する。</li> </ul>   |
| 財務業績の計算書：プロジェクトの範囲 | <ul style="list-style-type: none"> <li>• IASB は、次のトピックを検討することを暫定決定した。               <ol style="list-style-type: none"> <li>a. 財務業績の計算書において追加的な小計を要求すること</li> <li>b. 現行の IFRS 基準における収益及び費用の表示の選択肢の一部を削除すること（例えば、確定給付負債の純額に係る利息純額）</li> <li>c. 業績指標の使用に関するガイダンスを示すこと（反復的でない、通例でない又は発生の頻度が低い項目の区分表示を含む。）</li> <li>d. その他の包括利益（OCI）に関する情報を伝達するための、より適切な方法</li> </ol> </li> <li>• 企業間の比較を容易にする小計（EBIT など）を財務業績の計算書に導入することを、MPM の小計の導入よりも優先することを暫定決定した。</li> </ul>  |
| 財務業績の計算書：財務活動      | <ul style="list-style-type: none"> <li>• IASB は、次について検討することに同意した。               <ol style="list-style-type: none"> <li>a. 財務業績の計算書において、EBIT のような小計の表示を要求すること</li> <li>b. 当該小計を財務及び法人所得税前利益として記述すること</li> </ol> </li> <li>• IASB は、当該小計の下の区分は、財務業績の計算書における次の別個の行項目で構成すべきであると暫定決定した。               <ol style="list-style-type: none"> <li>a. 「実効金利法で計算した現金及び現金同等物から生じた利息収益」</li> <li>b. 「現金及び現金同等物並びに財務活動から生じた他の収益」</li> <li>c. 「財務活動から生じた費用」</li> <li>d. 「その他の財務収益」</li> <li>e. 「その他の財務費用」</li> </ol> </li> <li>• 「財務収益/費用」の定義において、「現金及び現金同等物」を現金及び余剰資金の一時的な投資に代わる用語として使用する。IASB は、重要性があれば、現金及び現金同等物の減損について別個の行項目が必要となる可能性があることにも留意した。</li> <li>• その他の財務収益/費用は、財務活動から生じない負債に係る「利息」収益/費用（割引の振戻し）から構成される。</li> </ul> |

| トピック                          | IASB の暫定決定の要約  |
|-------------------------------|--|
| 財務業績の<br>計算書：<br>財務活動<br>(続き) | <ul style="list-style-type: none"> <li>• IASB は、IAS 第 7 号「キャッシュ・フロー計算書」における「財務活動」の現行の記述を、財務活動は次のことを伴う旨を示すことによって明確化することを暫定決定した。               <ul style="list-style-type: none"> <li>a. ファイナンス提供者からの資源の受領又は使用（あるいは信用の提供）</li> <li>b. 当該資源がファイナンス提供者に返還されるであろうという予想</li> <li>c. ファイナンスの提供者が金利等のコストの支払を通じて適切に補償を受けるであろうという予想。金利等のコストは信用の金額と期間の両方に応じて決まる。</li> </ul> </li> </ul>   |
| 財務業績の<br>計算書：<br>投資区分         | <ul style="list-style-type: none"> <li>• IASB は、財務業績の計算書への投資区分の導入を検討することに合意した。</li> <li>• IASB は、次のことを暫定決定した。               <ul style="list-style-type: none"> <li>a. 「投資」区分の名称を「投資から生じる収益/費用」に改める。</li> <li>b. 「投資から生じる収益/費用」を、原則主義のアプローチを用いて、「個別に、かつ企業が保有しているその他の資源からおおむね独立して、企業に対してリターンを生み出す資産から生じる収益/費用」と定義する。</li> <li>c. 非金融の企業において、通常は「投資」として扱われるであろういくつかの項目のリストと、通常は「投資」として扱われないであろういくつかの項目のリストを示す。</li> </ul> </li> <li>• IASB は、次のことを暫定決定した。               <ul style="list-style-type: none"> <li>a. 企業に「不可分な」関連会社及び共同支配企業の業績を、「不可分でない」関連会社及び共同支配企業の業績とは別個に表示することを要求すべきである。</li> <li>b. 本プロジェクトの最初のデュー・プロセス文書は次のようにすべきである。                   <ul style="list-style-type: none"> <li>i. IASB の「投資から生じる収益/費用」の定義案を、関連会社又は共同支配企業に対する不可分な投資と不可分でない投資との分解の基礎として使用し、この区別を行う際に使用できる指標の網羅的でないリストを含める。</li> <li>ii. 財務業績の計算書において、不可分な関連会社又は共同支配企業に係る持分法投資損益を「投資から生じる収益/費用」区分の上の行項目として表示することを提案する。</li> <li>iii. 不可分な関連会社又は共同支配企業に係る持分法投資損益の上の小計を「営業利益」と記述する。</li> <li>iv. 不可分な関連会社又は共同支配企業に係る持分法投資損益を含む小計を「営業利益並びに不可分な関連会社及び共同支配企業に係る持分法投資損益」と記述する。</li> <li>v. 不可分な関連会社又は共同支配企業に係る持分法投資損益の表示に関して IASB が検討した代替的アプローチ（「投資から生じる収益/費用」区分の中と外の両方）及びそれらのアプローチを IASB が棄却した理由について論じる。</li> </ul> </li> </ul> </li> <li>• IASB は、文案の改善を条件に、次の指標が、関連会社又は共同支配企業が「不可分な」なのかどうかを作成者が決定するのに役立つ可能性があるとし唆した。               <ul style="list-style-type: none"> <li>a. 企業と関連会社又は共同支配企業にまたがって統合された事業分野が存在し、当該関連会社又は共同支配企業に対する依存を生じさせていること</li> <li>b. 関連会社又は共同支配企業が、不可欠な仕入先又は顧客の地位にあること</li> </ul> </li> </ul> |

| トピック                          | IASB の暫定決定の要約   |
|-------------------------------|---|
| 財務業績の<br>計算書：<br>投資区分<br>(続き) | <ul style="list-style-type: none"> <li>c. 報告企業と関連会社又は共同支配企業が商号又はブランドを共有していること</li> <li>d. 資本又は借入れのリソースを共有していて、企業と関連会社又は共同支配企業の資金調達が相互に関連していること</li> </ul> <ul style="list-style-type: none"> <li>• さらに、IASB は、次のことを暫定決定した。                         <ul style="list-style-type: none"> <li>a. 提案された指標のリストは、いかなる方法でも優先順位を付けるべきではない旨を記述する。</li> <li>b. 関連会社又は共同支配企業が不可分であるか又は不可分でないという分類は、報告企業と当該関連会社又は共同支配企業との関係が変化した場合にのみ変更しなければならない旨を記述する。</li> <li>c. IFRS 第 12 号「他の企業への関与の開示」の開示要求を修正して、次のことを要求することによって、関連会社及び共同支配企業のうち不可分なものと不可分でないものという区分の導入を反映する。                             <ul style="list-style-type: none"> <li>i. 第 20 項における開示を「不可分な」関連会社及び共同支配企業と「不可分でない」関連会社及び共同支配企業とに分ける。</li> <li>ii. 関連会社及び共同支配企業が「不可分な」なのか「不可分でない」のかを判定する際に考慮した諸要因の追加的な開示</li> <li>iii. 持分法で会計処理した投資が当期に分類変更された場合の追加的な開示（報告企業との関係がどのように変化したのかを示すため）</li> </ul> </li> </ul> </li> </ul>                         |
| 小計の範囲                         | <ul style="list-style-type: none"> <li>• IASB は、提案された次の 3 つの小計の範囲を定義することを暫定決定した。                         <ul style="list-style-type: none"> <li>a. 財務及び法人所得税前利益</li> <li>b. 営業利益並びに不可分の関連会社及び共同支配企業に係る持分法投資損益</li> <li>c. 営業利益</li> </ul> </li> <li>• 「財務及び法人所得税前利益」について、IASB は、原則として次のことを暫定決定した。                         <ul style="list-style-type: none"> <li>a. 企業は、主要な事業活動が顧客へのファイナンスの提供であり、かつ、財務収益を区分表示している場合には、「財務収益/費用及び法人所得税前利益」の小計の表示を要求されない。</li> <li>b. 「財務収益/費用及び法人所得税前利益」の小計を表示しない企業は、「営業利益」の小計に次のものを含めなければならない。                             <ul style="list-style-type: none"> <li>i. 実効金利で計算した現金及び現金同等物から生じた利息収益</li> <li>ii. 現金及び現金同等物並びに財務活動から生じた他の収益</li> <li>iii. 財務活動から生じる費用</li> </ul> </li> <li>c. 保険金融収益又は費用のある企業は、それを「営業利益」の小計に含めるべきである（「営業利益並びに不可分の関連会社及び共同支配企業に係る持分法投資損益」の小計についての IASB の提案の範囲に関するセクションでの提案を適用すると、関連する投資収益及び費用も当該小計に含めることになる）。</li> </ul> </li> </ul> |

| トピック  | IASB の暫定決定の要約  |
|---|--|
| <p>小計の範囲<br/>(続き)</p>                             | <ul style="list-style-type: none"> <li>• 「営業利益並びに不可分の関連会社及び共同支配企業に係る持分法投資損益」について、IASB は、原則として次のことを暫定決定した。 <ul style="list-style-type: none"> <li>a. 企業は、主要な事業活動の過程で、個別に、かつ、企業が保有しているその他の資源からおおむね独立してリターンを生み出す資産に投資している場合には、「営業利益並びに不可分の関連会社及び共同支配企業に係る持分法投資損益」の小計を表示することを要求されない。</li> <li>b. 「営業利益並びに不可分の関連会社及び共同支配企業に係る持分法投資損益」の小計を表示しない企業は、主要な事業活動の過程で行われた投資から生じる収益・費用を「営業利益」の小計の中に含め、当該小計の下に、投資による他のすべての収益/費用を表示しなければならない。</li> </ul> </li> <li>• IASB は、主要な事業活動が投資及び顧客へのファイナンスの提供である企業について、次のことを原則として暫定決定した。 <ul style="list-style-type: none"> <li>a. 「財務及び法人所得税前利益」の小計を表示することは要求されず、「営業利益」の小計の中に、次の行項目を含めなければならない。 <ul style="list-style-type: none"> <li>i. 実効金利で計算した現金及び現金同等物から生じた利息収益</li> <li>ii. 現金及び現金同等物並びに財務活動から生じた他の収益</li> <li>iii. 財務活動から生じる費用</li> </ul> </li> <li>b. 「営業利益並びに不可分の関連会社及び共同支配企業に係る持分法投資損益」の小計を表示することは要求されず、投資事業活動の過程で行った投資から生じる収益/費用を「営業利益」の小計に含め、当該小計の下に、投資から生じる他のすべての収益/費用を表示しなければならない。</li> </ul> </li> <li>• IASB は、すべての企業に対し、関連会社及び共同支配企業のうち不可分なもの及び不可分でないものから生じる持分法投資損益を「営業利益」の小計の下で別個に表示することを要求すると決定した。</li> </ul> |
| <p>財務業績の<br/>計算書：<br/>その他の包<br/>括利益<br/>(OCI)</p> | <ul style="list-style-type: none"> <li>• IASB は、財務業績の計算書における OCI の部の 2 つの区分の名称を次のように改めることを暫定決定した。 <ul style="list-style-type: none"> <li>a. 「純損益の外で報告される再測定」(現在は、「その後に純損益に振り替えられることのない OCI 項目」)</li> <li>b. 「将来の純損益に含められる収益及び費用」(現在は、「その後に純損益に振り替えられることとなる OCI 項目」)</li> </ul> </li> <li>• しかし、IASB は、財務業績の計算書の OCI の部の 2 つの区分の間に「純損益の外で報告される再測定後の利益」と呼ばれる新しい小計を導入しないことを暫定決定した。</li> <li>• IASB は、次のことを暫定決定した。 <ul style="list-style-type: none"> <li>a. スタッフは、OCI について IAS 第 1 号「財務諸表の表示」(以下「IAS 第 1 号」という。)における下記の表示の選択肢を削除する要望があるのかどうかを検討すべきである。</li> </ul> </li> </ul>   |

| トピック  | IASB の暫定決定の要約  |
|---|--|
| 財務業績の<br>計算書：<br>その他の包<br>括利益<br>(OCI) (続<br>き) | <ul style="list-style-type: none"> <li>i. OCI の項目を、関連する税効果の控除後、又は関連する税効果の控除前のいずれかで表示する選択肢 (IAS 第 1 号の第 91 項)</li> <li>ii. 組替調整額を財務業績の計算書又は注記に表示する選択肢 (IAS 第 1 号の第 94 項)</li> <li>b. 企業のためのその他の包括利益の表示についての独立のガイダンス又は教育マテリアルは開発しないが、より適切な集約・分解及び追加的な最小限の行項目についての提案を開発する際に、純損益と OCI の両方を考慮する。</li> <li>c. 財務諸表利用者が会社の分析において OCI の項目を考慮することが重要である理由を示すケーススタディという形式での、投資者のための教育マテリアルは開発しない。</li> </ul>   |
| 経営者業績<br>指標 (MPM)                               | <ul style="list-style-type: none"> <li>• IASB は、次のことを暫定決定した。                             <ul style="list-style-type: none"> <li>a. すべての企業は、経営者の見解として、利用者に企業の財務業績を伝える利益又は包括利益の指標 (1 つ又は複数) を識別しなければならない。この指標は次のようなものである。                                     <ul style="list-style-type: none"> <li>i. 多くの場合、IAS 第 1 号の第 81A 項で要求されている小計又は合計である。</li> <li>ii. 場合によっては、IAS 第 1 号の第 81A 項で要求されている小計又は合計ではないが、それらの小計又は合計を補足する指標として経営者が識別したものである。そのような指標は、MPM である。</li> </ul> </li> <li>b. 次の要求事項が、上記 a(ii) に記述した MPM に適用される。                                     <ul style="list-style-type: none"> <li>i. 当該指標と IAS 第 1 号の第 81A 項で要求されている最も直接的に比較可能な小計又は合計との調整表を注記において示す。</li> <li>ii. MPM に対して特段の制約を設けるべきではない。</li> <li>iii. 当該指標には、利用者の誤解を招かないように明瞭かつ理解可能な名称を付ける。</li> <li>iv. 次の情報を開示することが要求される。   <ul style="list-style-type: none"> <li>1. 当該指標は企業の財務業績についての経営者の見解を提供するものであり、必ずしも他の企業が提供している指標とは比較可能ではない旨の記述</li> <li>2. その MPM が業績に関する経営者の見解を提供する理由の記述。これには次の説明を含む。   <ul style="list-style-type: none"> <li>➤ MPM の算出方法及びその理由</li> <li>➤ 当該業績がどのように企業の財務業績に関する有用な情報を提供するのか</li> </ul> </li> <li>3. 年度中に MPM の算出方法を変更した場合には、利用者が当該変更の理由及び変更の影響を理解するのに助けるための十分な説明</li> </ul> </li> </ul> </li> <li>c. MPM と IAS 第 1 号の第 81A 項で要求されている最も直接的に比較可能な小計又は合計との調整表は、IFRS 第 8 号「事業セグメント」に従って開示される事業セグメント情報とは区分して提供すべきである。ただし、企業は MPM を事業セグメント情報に含めることも禁止はされない。さらに、次の開示が要求されることになる。                                     <ul style="list-style-type: none"> <li>i. MPM が報告セグメントの純損益の指標の合計とどのように異なるのかの説明</li> <li>ii. MPM がどれも事業セグメント情報に適合しない場合には、そうである理由の説明</li> </ul> </li> </ul> </li> </ul> |

| トピック                   | IASB の暫定決定の要約   |
|------------------------|---|
| 経営者業績指標 (MPM)<br>(続き)  | <ul style="list-style-type: none"> <li>• これらの提案の目的上、IAS 第 1 号の第 81A 項には、同項における既存の小計と、本プロジェクトの一環として開発された新たな小計の提案（例えば、営業利益）が含まれる。IASB は、は、MPM とみなされない小計及び合計のリストを拡張して、次の一般に使用されている小計、すなわち税引前利益、継続事業から生じる利益及び売上総利益（売上高から売上原価を控除したものと定義する）を含めることを暫定決定した。IASB メンバーは、文案作成の際に、これら 3 つの一般に使用されている小計を、IAS 第 1 号の第 81A 項においてすべての企業が表示することを特に要求されている小計と明確に区別するよう助言した。</li> <li>• IASB は、MPM は、財務業績のより良い見解を提供するのではなく、IAS 第 1 号の第 81A 項で要求されている小計及び合計を補足する追加的な情報を提供するものであることを文案作成において明確化することをスタッフに依頼した。</li> <li>• 上記の暫定決定は、MPM に関する注記での開示要求のみを記述している。したがって、IAS 第 1 号の第 85 項から第 85A 項に従った財務業績の計算書における追加的な小計の表示には影響を与えない。</li> <li>• IASB は、b(i)に記述した調整表を財務業績の計算書の下に示すのではなく、注記において開示することを要求することを暫定決定した。</li> </ul> |
| 調整後 1 株当たり利益 (EPS)     | <ul style="list-style-type: none"> <li>• IASB は、企業が MPM を識別する場合には、次のようにすることを暫定決定した。               <ol style="list-style-type: none"> <li>a. MPM と IAS 第 1 号の第 81A 項における最も直接的に比較可能な小計又は合計との間の差異のそれぞれについて、税金及び非支配持分の影響を注記において別個に開示することを企業に要求する。</li> <li>b. 注記において MPM と整合的に計算された調整後 EPS を開示することは要求されない。</li> </ol> </li> <li>• IASB は、次のことも暫定決定した。               <ol style="list-style-type: none"> <li>a. 企業が調整後 EPS を開示することを引き続き認める。</li> <li>b. 企業が調整後 EPS を財務業績の計算書において表示することを禁止する。</li> </ol> </li> </ul>   |
| その他のトピック：<br>プロジェクトの範囲 | <ul style="list-style-type: none"> <li>• IASB は、次のトピックについて検討することを暫定決定した。               <ol style="list-style-type: none"> <li>a. 少数の業種についての財務業績の計算書、キャッシュ・フロー計算書及び財政状態計算書のテンプレートの開発</li> <li>b. 基本財務諸表における項目の集約及び分解表示に関する原則の開発</li> </ol> </li> <li>• IASB は、財政状態計算書の的を絞った改善を検討しないことを暫定決定した。ただし、基本財務諸表の他の領域での作業により、当該計算書の考え得る改善が識別された場合を除く。</li> <li>• さらに、審議会は、セグメント別報告や非継続事業の表示は本プロジェクトの一部とすべきではないと暫定決定した。</li> </ul>   |
| 集約及び分解表示の原則            | <ul style="list-style-type: none"> <li>• IASB は、次のものを開発することを暫定決定した。               <ol style="list-style-type: none"> <li>a. 財務諸表における集約及び分解表示に関する原則</li> <li>b. 「分類」、「集約」及び「分解表示」という概念の定義</li> <li>c. 財務諸表の作成時に「分類」、「集約」及び「分解表示」を適用する際に必要とされるステ</li> </ol> </li> </ul>   |

| トピック            | IASB の暫定決定の要約  |
|-----------------|--|
| 集約及び分解表示の原則（続き） | <p data-bbox="379 320 671 353">ップに関するガイダンス</p> <p data-bbox="339 365 1286 398">d. 財務業績の計算書における性質別及び機能別の分解表示に関するガイダンス</p> <ul style="list-style-type: none"> <li data-bbox="316 409 1453 689">• IASB は、ディスカッション・ペーパー「開示に関する取組み—開示原則」で提案された基本財務諸表の役割及び注記の役割に基づいた、基本財務諸表又は注記における財務情報の記載場所を決定するための原則を盛り込む。この原則は、基本財務諸表における最低限の行項目及び小計の表示に関しての IAS 第 1 号の具体的な要求事項に優先するものではない。基準により基本財務諸表又は注記のいずれで財務情報を提供するのか決定することを認められている場合、企業はこの原則を適用すべきである。</li> <li data-bbox="316 701 1453 880">• IASB は、財務情報の集約又は分解表示に関する閾値又は反証可能な推定を導入すべきかどうかについて議論したが、このような閾値を導入しないことを暫定決定した。その代わりに、IASB は、多額の残余残高又は「その他」残高の追加的な分解表示を推奨するための原則ベースのガイダンスを開発できるかどうかを検討することを決定した。</li> <li data-bbox="316 891 1453 1115">• IASB は、財務諸表における分解表示を改善するためのさらなる方法を検討する予定である。これには、財務情報の集約又は分解表示のためにさまざまな特徴をどのように利用できるのかの例示が含まれる可能性がある。IASB は、これに関して開発される追加のガイダンスは、個々の IFRS 基準における具体的な集約又は分解表示の要求事項に優先するものではないことを明確化した。</li> <li data-bbox="316 1126 759 1160">• IASB は、次のことを暫定決定した。 <ul style="list-style-type: none"> <li data-bbox="339 1171 1453 1261">a. IAS 第 1 号の第 99 項で要求されている費用分析の「性質別」法及び「機能別」法について記述する。</li> <li data-bbox="339 1272 1453 1361">b. 利用者に最も有用な情報を提供する方法（機能別又は性質別のいずれか）を用いて費用の分析を示すことを企業に引き続き要求する。</li> <li data-bbox="339 1373 1453 1843">c. 機能別又は性質別のいずれの方法が財務業績に関する最も有用な情報を提供するのかどうかを判断する際に考慮すべき下記の諸要因を記述する。 <ul style="list-style-type: none"> <li data-bbox="379 1462 1453 1552">i. いずれの方法が、収益性の主要な構成要素又は発生要因に関する最善の情報を提供するのか。</li> <li data-bbox="379 1563 1453 1653">ii. いずれの方法が、経営者が役員会又は主要意思決定者に内部的に報告している方法及び事業が運営されている方法と最も密接に合致するのか。</li> <li data-bbox="339 1664 603 1697">iii. 同業他社の実務</li> <li data-bbox="379 1709 1453 1843">iv. 費用の各機能への配分があまりにも恣意的となり企業の各機能の構成について十分に忠実な表現を提供しないことになるのかどうか。これに該当するような場合には、「性質別」法を使用すべきである。</li> </ul> </li> <li data-bbox="339 1854 1453 1944">d. 「性質別」法を使用する企業に対し、「機能別」法を用いて追加的な情報を提供する要求を設けない。</li> <li data-bbox="339 1955 711 1989">e. 企業に次のことを要求する。</li> </ul> </li> </ul> |

| トピック                         | IASB の暫定決定の要約  |
|------------------------------|--|
| 集約及び分解表示の原則（続き）              | <ul style="list-style-type: none"> <li>i. 費用の主要な分析を財務業績の計算書に表示する。</li> <li>ii. 企業が費用の主要な分析を機能別の方法で提供する場合には、費用の性質に関する追加的な情報を単一の注記で開示することを要求する。この情報は、表示する機能別の各行項目の内訳としてではなく、企業レベルで提供されることになる。</li> </ul>   |
| 分解表示：<br>通例でない項目又は頻度の低い項目の開示 | <ul style="list-style-type: none"> <li>• IASB は、次のことを暫定決定した。 <ul style="list-style-type: none"> <li>a. 企業が MPM の開示を選択するかどうかに関係なく、通例でない項目又は頻度が低い項目に関する情報の区分開示を要求する。</li> <li>b. 通例でない項目又は頻度が低い項目の別個の開示を財務諸表注記において要求し、それらの項目を財務業績の計算書の行項目に関連付けることを要求する。</li> <li>c. 企業が通例でない項目又は頻度が低い項目を識別するのに役立つための原則主義的なガイダンスを開発する。</li> </ul> </li> </ul> |

以 上