

総 発 第 168 号  
2009 年 9 月 7 日

企業会計基準委員会 御中

社団法人 日本貿易会  
経 理 委 員 会

「財務諸表の表示に関する論点の整理」に対するコメントについて

拝啓 時下益々ご清祥のこととお慶び申し上げます。

7月10日に貴委員会より公表されました掲題論点整理につきまして、当会において検討致しました結果、下記の通り意見を提出させていただきますので、今後の審議においてご配慮いただきたく、宜しく願い申し上げます。

敬具

記

**1. 【論点1】包括利益の表示**

国際会計基準との重要な差異項目であり、コンバージェンスの観点から包括利益の概念を取り入れることに賛成する。

1 計算書方式では最終行となる包括利益が過度に強調されること、また、業績指標としての重要性から当期純利益を存続させることを前提としている主旨から、2 計算書方式の選択を認めることが適当と考える。また、連結財務諸表の包括利益計算書においては、当期純利益から開始することで損益計算書の最終ラインとの連携が確認できることから、表示例の1案での表示方法の選択を認めることが適当と考える。

**2. 【論点2】非継続事業に関連する損益の損益計算書における区分表示**

近い将来に廃止することが予定されている事業の損益を今後も継続すると見込まれている事業の損益と区分して表示することは、財務諸表利用者の将来キャッシュ・フローの予測に資する情報の改善に繋がると考えられることから賛成したい。

非継続事業の定義については、IFRS 第5号改訂案及びSFAS 第144号改訂案と同様の定義とすることが適切であると考え。現行の米国会計基準のように企業の構成単位（Component of an entity）とした場合、区分が小さ過ぎ、情報の有用性が却って損なわれると同時に報告企業に過度・無意味な事務負担強いることとなることから、IASB/FASBの共同プロジェクトで提案されているように、より実態に即した経営管理上の区分（=事業

部、カンパニー等)で定義する、若しくは報告企業が夫々の業態を勘案して決定可能とすべきと考える。また、定義の解釈に格差が生じる可能性も懸念されることから、主要な事業に関する定義の設例を示すことで、財務諸表作成者の理解が進むものとする。

表示方法については、収益及び費用を個別の科目毎に開示する有用性は乏しいと考えられるため、非継続事業の税引後損益を単一の金額で表示することで十分と考える。

遡及再表示については、遡及再表示プロジェクトと整合的に進める必要があるが、財務諸表利用者が企業の将来キャッシュ・フローを予測するにあたり、過去の損益実績を時系列で比較して検討することが一般的と思われ、また、コンバージェンスの観点からも、過年度の損益計算書においても非継続事業を遡及再表示すべきと考えるが、どこまで遡及するかについては、情報が古いほど財務諸表作成者の事務負担が大きくなる事が予想されるため、遡及再表示は前年度のみとするなど、範囲を限定することも検討すべきと考える。

なお、連結財務諸表を提出している報告企業の個別財務諸表における区分表示及び遡及再表示は実務負担の観点より不要とすべきと考える。また、遡及再表示は、会社法計算書類及び連結計算書類において、定時株主総会において承認又は報告をしたものと異なるものに修正されることになることから、会社計算規則 154 条 3 項との関係について整理願いたい。

### 3. 【論点 3】売却目的保有の非流動資産及び処分グループの貸借対照表における区分表示

近い将来に売却することが予定されている非流動資産及び処分グループを区分して表示することが、財務諸表利用者の将来キャッシュ・フローの予測に資する情報の改善に繋がると考えられることから賛成であるが、表示方法については資産及び負債を個別の科目毎に開示する有用性は乏しいと考えられるため、貸借対照表に単一の金額で表示することで十分と考えるほか、連結財務諸表を提出している報告企業の個別財務諸表では実務負担の観点より区分表示も含め不要とすべきと考える。

なお、売却目的保有の非流動資産に係る注記は、報告企業の事業活動に悪影響を与えるケースも想定されるため、詳細情報の開示は求めるべきではないと思料する。

また、測定方法における減価償却の取扱いについては、コンバージェンスの観点から減価償却を取り止めるべきと考える。

### 4. 【論点 4】損益の段階別表示

本邦会計基準では、経常的に生じない損益項目である特別損益項目を除外した経常利益や営業利益は、将来キャッシュ・フローの予測にも有用であり、重要な財務指標の一つとして重視されてきたことから、財務諸表表示の観点からの見直しは短期的に議論されるべきではないと考える。

しかしながら、現在公開草案が出されている「会計上の変更及び過去の誤謬に関する会計

基準（案）」及び「非継続事業に関連する損益の損益計算書における区分表示」が導入された場合、過年度修正損益や事業撤退損益などの特別損益項目による計上が不要となり、特別損益項目を区分する重要性が乏しくなることが想定され、また、IASB と FASB との財務諸表の表示プロジェクトの動向により大きな影響を受けることも想定されるため、第 2 部で取り扱われている論点と併せて中長期的に検討を行うことが適当であると考え。

一方で、現時点で既に本邦会計基準と国際的な会計基準とで差異が生じていることから、IASB と FASB の財務諸表の表示プロジェクトの進捗を待たず、先行して見直しすることも考えられる。

#### 5. 【論点 5】損益項目の性質別開示

#### 6. 【論点 6】貸借対照表における流動固定区分と表示科目

IASB と FASB が進めている財務諸表の表示プロジェクトの動向により大きな影響を受けるため、中長期的に検討を行うことが適当であると考え。

#### 7. 【論点 7】その他

短期的に見直しが必要と考えられる項目はないが、中長期的にはいくつかの見直しが必要な項目があると考え。例えば、離脱の定めについては、極めて稀な場合とは言え、概念フレームワークと個別基準との矛盾を前提とした議論ではなく、そもそも両者の整合性を図ることで、離脱の定めの原因となるような事象を取り除くことが必要と考える。

#### 8. 第 2 部 総論

第 2 部の論点については、国際的な会計基準の場で議論すべき問題であり、その場においてわが国として積極的な意見発信をすべきであり、わが国独自の考え方を採るべきではないと考える。

#### 9. 【論点 A】財務諸表の表示の目的

財務諸表の一体性を強めることで財務報告の有用性を高めることができる部分があることは否定しないが、一体性そのものを目的化して過度に重視するのではなく、それぞれの計算書の開示目的を考慮した上で、一体性によって財務諸表の利用者が本質的に必要とする情報が得られるのかどうか、財務報告の目的が最大限に発揮されるかどうかという観点から、現行の財務諸表の問題点を具体的に示しつつ吟味すべきと考える。

また、新しい財務諸表の様式は、現行の財務諸表様式を根本から変更するもので、会計システムの大幅な変更なしには対応できない。

#### 10. 【論点 B】事業セクションと財務セクションの区分

一体性の目的からは逸脱するが、計算書の目的により区分をどのようにするのか検討すべ

きである。企業活動が多様化している中で、各企業が財務諸表項目をセクションやカテゴリーに区分するには最終的にはマネジメント・アプローチによるしかなく、恣意性の介入や企業間比較可能性への懸念がある。基本的には、開示されている科目を見ればどのような活動により生じたものかはある程度判断できるため、財務諸表利用者の理解を深めるために有用だと考えられる部分のみ区分をすれば足り、全般的なセクションやカテゴリーによる区分は不要と考える。また、区分するためのコストに比べて、提供する情報量が増えることによる財務諸表利用者への貢献は少ないと考える。

#### 11. 【論点C】マネジメント・アプローチ

マネジメント・アプローチによる開示により、経営者のマネジメントの方向性をより理解できるため、企業の将来を予測する点等に関しては有用であると考える一方で、企業間比較可能性が損なわれる点等、すべての開示に関してマネジメント・アプローチが最も有用であるとは言えず、開示の目的ごとにアプローチを検討すべきとも考える。

#### 12. 【論点D】各セクションにおける資産及び負債の純額表示

財務諸表の表示目的の一つである一体性の目的に照らすと、純額表示の方が包括利益計算書及びキャッシュ・フロー計算書上の表示との一体性は保たれる一方、財政状態計算書若しくは財務諸表の注記のいずれかで資産合計及び負債合計の開示も行われることにより、現在の構成要素別区分についても開示されることから、各セクションで資産及び負債を純額表示することは問題ないという考え方がある。しかし、財政状態計算書については、セクション別の区分よりも構成要素別の区分の方が企業の財政状態そのものを理解するにはより効果的であると考えため、構成要素別の区分を基礎とした表示が望ましいとも考える。財政状態計算書は期末日現在での財政状況を一覧できることが目的であるのに、各セクションに区切られていると、企業の状況が一覧では理解しにくくなるという考え方もある。

#### 13. 【論点E】事業セクション及び営業カテゴリーと投資カテゴリーの定義

営業及び投資の定義が曖昧であること、コア及びノンコア事業別に財務諸表表示を区分することに有用性があるとは考えられないため、全般的なセクションやカテゴリーの区分は不要と考えるが、区分することになった場合でも、営業カテゴリーと投資カテゴリーの定義についてはマネジメント・アプローチを考慮しつつも、恣意性が排除されるよう、例えば投資カテゴリーの定義を注記等で明確にすべきと考える。

#### 14. 【論点F】財務セクション及び財務資産カテゴリーと財務負債カテゴリーの定義

論点Eと同じく全般的に財務セクションを区分することは不要と考えるが、区分すること

なった場合でも、マネジメント・アプローチの観点から言えば、金融商品以外であっても財務セクションに含めるべきものがありうるが、実際には金融商品以外の資産及び負債を財務活動の一部として管理することは稀であると考えられるため、財務セクションを金融資産及び負債に限定することを前提に賛成したい。

#### 15. 【論点G】収益及び費用項目の分解

カテゴリーごとの収益費用項目の分解は企業の活動の理解を深めるという観点からは一定の効果はあるが、一方で包括利益計算書の明瞭性を損なう懸念がある。企業の将来キャッシュ・フローの予測に資するという観点からは、一般的に必要と思われる情報に限り注記で対応する方が適切であると考ええる。

#### 16. 【論点H】キャッシュ・フロー計算書の直接法による作成

#### 17. 【論点I】キャッシュ・フロー計算書と包括利益計算書との調整表

連結キャッシュ・フロー計算書の直接法による作成は、作成者に過大なコスト負担と多大な労力を強いると共に、その作成には時間を要するものと想定され、開示の適時性が損なわれる可能性も指摘されており、実務上の観点から間接法を廃止し、直接法の強制適用には強く反対である。

直接法は、収益費用との関連が分かりやすいという利点はあるが、そもそも収益費用に関しては包括利益計算書の情報で足りるものと思われる。キャッシュ・フロー計算書の目的は資金の収支状況を開示することであり、その観点からは、現行の間接法によっても十分に投資意思決定に有用な情報を提供しているものと考ええる。

また、直接法の作成に対応するためには、業務系システムを含めたERP全体のデザインの再構築を連結子会社も含めて行う必要があるが、膨大なコスト負担と作業負荷より、直接法の適用は実務的に極めて困難となることが懸念されることから、現行通り、間接法の選択適用を認めるべきと考ええる。

キャッシュ・フロー計算書と包括利益計算書との調整表は不要と考ええる。キャッシュ・フロー計算書と包括利益計算書の開示で十分である。調整表の情報はキャッシュ・フロー計算書と包括利益計算書を見れば概ね把握できる。調整表は2表の整合性を見るだけのものであり、企業の将来キャッシュ・フローの金額、時期及び不確実性について財務諸表利用者の理解が深まるとは思えない。このように有用性が低いわりに調整表を作成するためには時間と労力が必要になることが予想されるため、調整表の導入には反対である。

以 上