

デイヴィッド卿

IASB

IAS 第 1 号「財務諸表の表示」に関する公開草案に対して、日本証券アナリスト協会の企業会計研究会はここに意見書を提出する。日本証券アナリスト協会はアナリスト教育試験制度を運営する非営利法人で、20,000 名超の検定会員を擁する。企業会計研究会は当協会の常設委員会で、アナリスト、ポートフォリオマネジャー、公認会計士、学識経験者を含む 12 名の委員で構成され、主に ASBJ の公開草案に対して意見を表明している。日本証券アナリスト協会は、ASBJ の研究員を講師に招き IAS 第 1 号公開草案についての勉強会を 5 月半ばに開催した。勉強会には 98 名の検定会員が参加し、うち 57 名(58%)は勉強会後に公開草案のアンケートに回答した。当意見書はこのアンケート調査も踏まえている。

#### ・一般的なコメント

IASB は当初、包括利益を単一の計算書に表示する方を選好していたにもかかわらず、市場関係者 (constituents) との対話において少なからぬ (many) 反対があったことを踏まえ、公開草案は 2 計算書で純利益と包括利益を開示することを容認している。当研究会はこうした IASB の柔軟で現実的な姿勢を高く評価すると共に、今後の会計基準設定に当たっても同様の姿勢を維持するよう要望する。

#### ・質問への回答

##### 質問 1 及び 2 - 完全な 1 組の財務諸表

本公開草案は、財務諸表の名称は以下のものであるべきであると提案する。

- (a) 財政状態計算書 (statement of financial position) (従来の「貸借対照表」(balance sheet))
- (b) 認識収益費用計算書 (statement of recognised income and expense)
- (c) 持分変動計算書 (statement of changes in equity)
- (d) キャッシュ・フロー計算書 (statement of cash flows) (従来の「キャッシュ・フロー計算書」(cash flow statement))

質問1 - (企業がその財務諸表にこれらの名称を用いることを求められていないことを念頭において、) 提案されている財務諸表の名称に同意するか? 同意しないのであれば、なぜか?

同意しない。第一に、損益計算書、貸借対照表という名称はこれまで長い間広く用いられ一般に受け入れられてきた用語であり、名称の変更によって財務報告に対する理解が促進されるどころか、むしろ利用者に無用の混乱と誤解を招くリスクがある。

第二に、企業に用語の選択を許容することはユーザーの混乱を招くのみであり、統一すべきと考える。特に、認識収益費用という用語は馴染みがなく、現時点ではそれが何を意味するのか不明である。

**質問2 - 期首時点の財政状態計算書を完全な1組の財務諸表の一部とすること、及びそのため、比較情報を表示する企業は財務諸表に3つの財政状態計算書を表示することを要求することに同意するか？同意しないのであれば、なぜか？**

同意する。期首貸借対照表の掲記は作成者側の追加的コストは不要であり、ユーザー側の期間業績数値計算を容易にする。

### **質問3 から 5 - 所有者との取引による持分変動と認識収益費用の報告**

本公開草案は、所有者の立場としての所有者との取引に起因する持分変動（つまり、「所有者との取引による持分変動」）は全て、その他の持分変動（つまり、「所有者との取引以外による持分変動」若しくは「認識収益費用」）と区分して表示することを企業に要求することを提案している。所有者との取引以外による持分変動は、a) 単一の認識収益費用計算書か、IAS 第1号「財務諸表の表示」改訂案 和訳5b) 2つの計算書：損益の構成要素を表示する第1計算書と、損益から始まりその他の認識収益費用の構成要素を表示する第2計算書、のいずれかの方法によって表示されることになる。

**質問3 - (企業が自身の財務諸表においてその名称を用いることを求められていないことを念頭において、)所有者との取引以外による持分変動について「認識収益費用」という名称を用いることに同意するか？同意しないのであれば、なぜか？**

同意しない。包括利益という用語が定着しており、あえて変更する必要はない。質問1への回答と同様に企業に用語の選択を許容することには反対である。また「認識収益費用」という名称が適切でないことは質問1の回答に述べたとおりである。

**質問4 - 全ての所有者との取引以外による持分変動(つまり、認識収益費用の構成要素)が、所有者との取引による持分変動と区分して表示すべきであるということに同意するか？同意しないのであれば、なぜか？**

同意する。所有者との取引による持分変動とそれ以外のものとの持分変動を峻別して記載することは合理的である。

**質問5 - 企業が認識収益費用の構成要素を、単一の計算書もしくは2つの計算書のいずれか**

によって表示することが認められるべきであるということに同意するか？同意するのであれば、単一の計算書によって表示するよりも、2つの計算書によって表示することが重要なのはなぜか？同意しないのであれば、なぜか？損益に含まれない認識収益費用の構成要素をどのように表示することを提案するか？

同意しない。重要な情報の開示の方法について企業に選択を許容することは好ましくない。2つの計算書によって表示することを強制すべきである。1計算書とした場合は、最終行の数字が最も重要との予断を与える恐れがある。しかし、投資家が企業の評価を行う場合、ある企業においては純利益が重要であり、また別の企業においては包括利益が重要である。2計算書であれば、投資家は予断を持つことなく必要に応じ両者の使い分けを行うことができる。また、包括利益を表示するために別の計算書を新たに作成することは、包括利益概念の定着にも資すると考える。

この結果、財務諸表の名称を次のとおりにすることを提案する。

- (a) 貸借対照表 (balance sheet)
- (b) 損益計算書 (profit and loss statement)
- (c) 包括利益計算書 (comprehensive income statement)
- (d) 持分変動計算書 (statement of changes in net asset)
- (e) キャッシュ・フロー計算書 (cash flow statement)

なお、上記(d)で equity ではなく net asset を用いているのは、資産から負債を差し引いた残余という意味をより明瞭に表現すると考えるためである。

#### 質問 6 及び 7 - その他の認識収益費用 組替修正額と関連する税効果

本公開草案は、その他の認識収益費用の各構成要素に関連する組替修正額の開示を求めている（基準案92項から96項及び結論の根拠BC21項からBC23項参照）。

質問6 - この提案に同意するか？同意しないのであれば、なぜか？

同意する。ただし、組替修正額(reclassification adjustments)という用語は馴染みがなく、リサイクリングに変更するよう提案する。リサイクリングを支持するのは将来の経常的なキャッシュフロー予測に最も資すると考えられる純利益の算定のために必要だからである。また、われわれは 2 計算書方式を支持しており、この継続のためにリサイクリングは必要である。冒頭で触れた当協会の勉強会参加者へのアンケートでも 79%の人が質問 6 には賛成と回答しており、現在報告されている純利益の継続開示には強い支持がある。

本公開草案は、その他の認識収益費用の各構成要素に関連する法人所得税の開示を求めている（基準案90項及び結論の根拠BC24項、BC25項参照）。

質問7 - この提案に同意するか？同意しないのであれば、なぜか？

同意する。その他認識収益費用の構成項目に適用される税率が損益に適用される税率と異なることもありうることから、構成項目ごとの法人所得税の開示は、税効果の分析にとって非常に有益な情報になると考える。

#### 質問 8 - 1 株当たり情報の開示

質問 8 - 1 株当たり利益が認識収益費用計算書の本表に表示することが認められる唯一の 1 株当たり情報であるべきであるということに同意するか？同意しないのであれば、どのその他の 1 株当たり情報が計算書の本表に表示することが要求又は許容されるべきか？また、それはなぜか？

同意しない。1 株当たり包括利益も本表に表示すべきである。われわれは財務諸表の中に「損益計算書」と「包括利益計算書」を含めることを提案しており、同様の重要性を持つこれら計算書のあとに各々の 1 株当たり数値を表示するのは整合的かつ合理的であり、また利便性が高い。一般的に言って企業の経常的なキャッシュフローを予測するためには包括利益より純利益が重要であると考え、企業の性格、外部環境の状況によっては包括利益がより重要な場合もある。会計基準がどちらがより重要であるかを事前に規定するのではなく、両者を明瞭に開示して重要性の判断はユーザーに任せるべきである。

#### ・ 結び

本公開草案は業績表示についてのセグメント A として、開示の形式を提案するものであり、開示の内容はセグメント B で今後検討される。本来的には開示の内容を決めてからその表示を検討すべきであるが、会計基準のコンバージェンスが大きな課題となる中で、セグメント A を急いだことは理解できる。セグメント B の検討にあたっては本質的な問題が幅広い視点から深く検討されるよう期待している。日本証券アナリスト協会企業会計研究会は、今後とも業績表示プロジェクトの進展をフォローし、機会がある都度意見を表明していきたい。

当意見書についてご質問ご確認等あれば、金子誠一 (s-kaneko@saa.or.jp) 宛て問い合わせされたい。

日本証券アナリスト協会  
企業会計研究会  
座長 北村 敬子