

Q 2012年6月に企業会計基準第25号「包括利益の表示に関する会計基準」の改正が行なわれましたが、主な改正点とその趣旨を説明してください。

A 本会計基準の主な改正点として、当面の間、個別財務諸表には包括利益の表示は求めないこととされました。この改正の趣旨は、個別財務諸表への適用に関して市場関係者の意見が大きく分かれている状況や、個別財務諸表の包括利益に係る主な情報は現行の株主資本等変動計算書から入手可能でもあることなどを総合的に勘案し、当面の間の取り扱いとして公表されたものです。

 **解説**

平成22年6月に公表された本会計基準において、個別財務諸表への適用については1年後を目途に判断することとされ検討が行われてきました。ASBJによる審議においては、本会計基準を個別財務諸表へも適用することで有用な情報を提供することができるとする意見が挙げられたのに対し、以下のように適用すべきでないとする意見も多数挙げられました。

- ・日本における個別財務諸表の当期純利益は分配可能額の計算や課税所得計算の基礎となる等、他の制度に与える影響が大きい。
- ・IFRSではその他の包括利益における組替調整をしない処理が定められており、当期純利益の内容が変質してきている可能性があるため、本会計基準を個別財務諸表へ適用する前に、これらの点を整理する必要がある。

このように、個別財務諸表への本会計基準の適用に関して市場関係者の意見が大きく分かれ、その結果、当面の間の取り扱いとして、個別財務諸表には適用しないこととされました。将来的には、財務諸表利用者の情報ニーズ等を検討し、本会計基準の見直しが行われる可能性が考えられます。

本会計基準におけるその他の改正点は以下のとおりです。

改正点	改正内容等
1 個別財務諸表への適用	包括利益会計基準は、当面の間、個別財務諸表には適用しないこととされました(企業会計基準第25号16-2項)。これに伴い、設例からも、個別財務諸表での取り扱いが削除されました。本会計基準の改正に対応して、四半期財務諸表に関する会計基準及びその適用指針についても、改正が行われています。
2 為替予約の振当処理の取り扱い	為替予約の振当処理については、実務に対する配慮から認められてきた特例的な処理であることを勘案し、組替調整額及びこれに準じた開示は必要ないことが明記されました(同31項(2))。
3 退職給付に係る調整額の取り扱い	退職給付に係る調整額に関する組替調整額は、企業会計基準第26号「退職給付に関する会計基準」によることが明記されました(同31項(4))。
4 包括利益を表示する計算書の名称変更	IASBの検討状況も踏まえて包括利益を表示する計算書の名称を変更することも検討されましたが、現行の名称が実務で定着しつつあることなどから、現行の名称を維持することとされました(同37-2項)。

本会計基準は、現行の取り扱いを変更するものでないことから、公表日(平成24年6月29日)以後適用することとされています。

Q 2011年6月にIAS第1号「財務諸表の表示」が改訂され、その他の包括利益項目の表示に関する規定が変更されました。その内容と目的はどのようなものですか？

A その他の包括利益項目の表示の改善を目的として、その他の包括利益として表示される項目のグルーピングが変更されました。



解説

現行のIFRSでは、その他の包括利益は一部の限られた取引のみから認識されています。しかし、IFRSの改訂プロジェクトの進捗に伴い、IFRS第9号「金融商品」やIFRS第19号「従業員給付」のように、その他の包括利益として認識される項目が増加しています。そこで、広範囲にわたる財務諸表の表示プロジェクトのなかからIAS第1号の改訂項目を限定し、前倒しで改訂することにより、その他の包括利益項目の表示の改善を図ることを目的としています。

本改訂により、その他の包括利益として表示される項目を将来の組替調整(リサイクル)の有無によりグループ化して表示することへ変更されました。すなわち、その他の包括利益項目を、将来のある時点で(例えば、認識が中止されたとき又は決済されたときに)純損益に組替調整されるグループと組替調整されないグループとに分けて表示するように変更されました。

IAS第1号の本改訂に基づくその他の包括利益項目のグルーピングは以下のとおりです。

IAS第1号の改訂に基づくその他の包括利益項目のグルーピング
将来純損益に組替調整されるその他の包括利益項目
▶ 在外営業活動体の換算差額(IAS 21)
▶ キャッシュ・フロー・ヘッジのヘッジ手段に係る利得又は損失(IAS 39)
将来純損益に組替調整されないその他の包括利益項目
▶ 有形固定資産あるいは無形資産の再評価剰余金変動額(IAS 16及びIAS 38)
▶ 確定給付制度について生じる数理計算上の差異(IAS 19)
▶ 純損益を通じて公正価値で測定するものとして指定した負債(IFRS 9)

ただし、以下の点については本改訂によっても、従前の取り扱いから変更はありません。

- ・その他の包括利益として認識されている項目の性質及び当該項目が将来純損益に組替調整されるかどうかについての現行のIFRS上の規定。
- ・1計算書方式と2計算書方式のいずれかを選択することができる取扱い。
- ・その他の包括利益項目を税効果考慮後の純額とするか、あるいは関連する法人所得税の合計額を単一の金額で示し税効果考慮前の総額とするかを選択することができる取扱い。

Q IAS第1号「財務諸表の表示」プロジェクトでは、今後、どのような変更が検討されていますか？

A 開示する情報が、企業の活動及び将来キャッシュ・フローの金額、時期、不確実性を理解するに当たり有用となるように、包括利益計算書の各セクション及びカテゴリー内で収益及び費用項目を機能別に分解して表示することが検討されています。



解説

IAS第1号「財務諸表の表示」プロジェクトでは、財務諸表において、資産、負債、資本、収益、費用及びキャッシュ・フローに関する情報を、財政状態計算書、包括利益計算書及びキャッシュ・フロー計算書の間で一体となるようなセクション、カテゴリー及びサブカテゴリーに表示することを検討しています。

したがって、包括利益計算書では、純損益を構成する収益及び費用の項目を、財政状態計算書の関連する資産又は負債の分類と整合し、かつ、キャッシュ・フロー計算書の関連するキャッシュ・フローと整合するようなセクション、カテゴリー及びサブカテゴリーに分類表示することになります。

企業は、まず、機能別分解として、収益及び費用項目を、商品の販売、研究開発、製造、宣伝、マーケティング等により生じる項目に分解し、さらに、情報が将来キャッシュ・フローの金額、時期、不確実性の評価に当たり有用となる範囲で、関連する機能上のグループ内で性質別に分解します。性質別分解には、例えば、売上原価合計を材料費、労務費に分解することを含みます。性質別に分解した収益及び費用項目は、包括利益計算書で表示するのではなく、セグメント注記とは区別した単一の注記で開示することができます。

各財務諸表のひな形は以下のとおりです。

財政状態計算書	包括利益計算書	キャッシュ・フロー計算書
<u>事業セクション</u> > 営業カテゴリー ・ 営業ファイナンス・サブカテゴリー > 投資カテゴリー	<u>事業セクション</u> > 営業カテゴリー ・ 営業ファイナンス・サブカテゴリー > 投資カテゴリー	<u>事業セクション</u> > 営業カテゴリー > 投資カテゴリー
<u>財務セクション</u> > 借入カテゴリー > 資本カテゴリー	<u>財務セクション</u> > 借入カテゴリー	<u>財務セクション</u>
	複数カテゴリー取引セクション	複数カテゴリー取引セクション
<u>法人所得税セクション</u>	<u>法人所得税セクション</u>	<u>法人所得税セクション</u>
<u>非継続事業セクション</u> (税引後)	<u>非継続事業セクション</u> (税引後)	<u>非継続事業セクション</u>
	<u>その他の包括利益</u> (税引後)	