

基本財務諸表プロジェクトの進捗状況

金融事業部／品質管理本部 IFRSデスク 公認会計士 吉澤一子

▶ Ichiko Yoshizawa

金融事業部において金融機関の会計監査、金融商品会計、パーゼルⅢ関連アドバイザー等に従事している。品質管理本部IFRSデスク兼務。日本公認会計士協会 銀行業専門委員会資産査定検討部会 専門委員。

I はじめに

国際会計基準審議会（以下、IASB）は、基本財務諸表プロジェクト（以下、本プロジェクト）に関連して、2019年12月に公開草案「全般的な表示及び開示」（以下、公開草案）を公表し、20年9月末までコメントを募集しました。

本稿では、本プロジェクトの中核テーマである純損益計算書の小計及び区分表示の一般モデルに関する公開草案の提案に対するコメント及び、本稿執筆時点（21年4月9日）までのIASBの暫定決定の概要を紹介いたします。なお、文中の意見にわたる部分は筆者の私見であることをお断りします。

II 概要

公開草案における純損益計算書に関する提案は、主に次の内容により構成されており、対応する質問へのコメントを求めるものとなっています。

- ▶ 「営業損益」を含む三つの利益を示す小計を表示する
- ▶ 収益及び費用を「営業」「不可分な持分法投資損益」「投資」「財務」の四つのカテゴリーに分類する
- ▶ 関連会社及びジョイントベンチャーから生じる持分法損益を、企業の主要な事業活動と不可分かかどうかを判断し、区分する

上記の提案は、コメント提出者から全体的に歓迎されており、今後は、IASBにおいて全ての側面について再審議を行うのではなく、範囲を絞った議論を行うこととされ、一部については21年3月のIASBにおいて暫

定決定されています。以下では、寄せられたコメントの概要及びIASBの暫定決定の内容を紹介いたします。なお、公開草案の詳細な内容については、当法人のウェブサイトにて公表されている『IFRS Developments 第158号／2019年12月』をご覧ください。

1. 営業損益の小計表示を求める提案

大多数のコメント提出者は、純損益計算書において、全ての企業に対し、営業損益についての小計表示を求めるという提案に賛同しました。営業損益を定義し、表示することは企業間の比較可能性を改善し、有益な情報を提供し得るということが理由として挙げられています。

一方で、首尾一貫した適用と比較可能性を達成するためには、カテゴリーごとの区分の定義や「主要な事業活動」といった用語の定義を含む、さらなるガイダンスが必要であるというコメントも見られました。

この提案は、21年3月のIASBにおいて暫定的に決定されました。

2. 営業区分の分類方法に関する提案

公開草案では、他の区分に分類されない全ての収益及び費用を営業区分に分類することを提案しています。提案されている純損益計算書の区分については、<図1>をご参照ください。

この提案に関しても、多くの賛成のコメントが寄せられました。その理由として、適用がより容易であり判断の余地が狭く首尾一貫した適用が可能となり得ること、また、投資及び財務区分を特定する方が営業区分を特定するよりも容易であり、理解可能性が高いと

▶ 図1 純損益計算書の表示例

		カテゴリー
+	営業収益	営業
-	営業費用	
営業利益		
+ -	不可分な関連会社、ジョイントベンチャーの持分法投資損益ならびに関連する収益及び費用	不可分な持分法投資損益
営業利益、及び不可分な関連会社、ジョイントベンチャーの持分法投資の収益及び費用		
+ -	不可分でない関連会社、ジョイントベンチャーの持分法投資損益	投資
+ -	投資損益	
財務及び法人所得税控除前利益		
+	現金及び現金同等物からの利息	財務
-	財務活動から生じる費用	
-	年金負債及び引当金の割引の振戻しに伴う費用	
法人所得税控除前利益		

出典：当法人ウェブサイト『IFRS Developments第158号／2019年12月』を筆者一部加工

いった点が挙げられています。

少数の反対意見の提出者からは、この分類によると、通例ではなく (unusual)、企業の主要な事業活動から生じたものではない収益と費用が営業区分に含まれてしまうことが懸念事項として挙げられています。

この提案に関しても、21年3月のIASBにおいて、営業利益の直接的な定義を開発しないという暫定決定がなされました。審議の中で確認された内容は次の事項です。

- ▶ 下記の収益及び費用を営業区分に含めてはならないこと
 - ▶ 投資
 - ▶ 財務
 - ▶ 法人所得税
 - ▶ 非継続事業
- ▶ 営業区分を下記とすること
 - ▶ 企業の営業から生じる全ての収益及び費用で構成され、これには企業の営業から生じる変動性の高い収益及び費用ならびに通例でない収益及び費用を含む
 - ▶ 企業の主要な事業活動から生じる収益及び費用を含むが、それらに限定されない

III 今後の議論のポイント

21年3月のIASBの暫定決定を受けて、今後の会議では、投資区分及び財務区分の詳細な定義について、議論されることになりました。この議論には、投資及び財務が主要な事業活動である企業（銀行、その他の金融機関）にどのように適用するのかという論点も含まれます。

今後の検討項目としては、次のトピックを取り扱うことが予定されています。

- ▶ 投資区分
 - ▶ 投資から生じる収益及び費用の定義
 - ▶ 増分費用（投資を行っていなかったとしたならば、

- 企業に生じていなかった費用) について追加のガイダンスを提供するかどうか
- ▶ 投資活動から生じるキャッシュ・フローとの整合性
 - ▶ 投資の実行及び売却の意思決定から生じる収益及び費用を含めるべきかどうか
 - ▶ 財務区分ならびに財務及び法人所得税前純損益の小計
 - ▶ 財務活動の定義
 - ▶ 現金及び現金同等物から生じる収益及び費用の分類
 - ▶ 財務活動から生じたものではない負債に係る利息収益及び利息費用の分類
 - ▶ 営業債務及び営業債権に係る利息の分類
 - ▶ 当該区分に増分費用を含めるかどうか

なお、公開草案は、基本財務諸表間の区分の整合性を図ることなく純損益計算書の区分に関する提案を行ったため、純損益計算書の営業、投資及び財務の区分が必ずしもキャッシュ・フロー計算書の定義の区分に対応しているわけではない点を申し添えておきます。

IV おわりに

公開草案では、本稿で取り上げた項目の他に、経営者業績指標、分解表示の諸原則ならびに基本財務諸表及び注記の役割、キャッシュ・フロー計算書の修正に関する提案も含まれており、段階的に審議が進められる予定です。このため、プロジェクトの完了時期は現時点では未定ですが、本プロジェクトが完了してIAS第1号「財務諸表の表示」が新たな基準に置き換えられた場合には、日本のIFRS適用企業及び投資家にとっても大きな影響があるものと予想されます。

お問い合わせ先

EY新日本有限責任監査法人
品質管理本部 IFRSデスク
E-mail : ifrs@jp.ey.com