

## 「包括利益の表示に関する会計基準（案）」等に対するコメント

企業会計基準委員会(ASBJ)は、会計基準の国際的なコンバージェンスの取組みの一環として、包括利益の表示に関する会計基準の設定について審議を重ねてきたが、その結果を、「包括利益の表示に関する会計基準（案）」並びにこれに関連する企業会計基準及び企業会計基準適用指針の改正案として、12月25日、公表した。

経理委員会では、総論としては賛成とした上で、実務上の問題が発生する恐れのある個別論点について、導入を急ぐあまり拙速な結論となることのないよう慎重に検討願うとする意見を取り纏め、1月29日、ASBJ宛提出した。

---

## 「包括利益の表示に関する会計基準(案)」等に対するコメントについて

2010年1月29日  
社団法人 日本貿易会  
経 理 委 員 会

12月25日に貴委員会より公表されました掲題公開草案につきまして、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、宜しくお願い申し上げます。

敬具

### 記

#### 1. 総論

包括利益を表示し、純資産と包括利益のクリーン・サープラス関係を明示することは、財務諸表の理解可能性と比較可能性を向上させ、国際財務報告基準とのコンバージェンスにも資するものと考えられるため、総論としては賛成する。ただし、以下の個別の論点を含め、導入を急ぐあまり、拙速な結論となることのないよう、慎重にご検討願いたい。

#### 2. 用語の定義（第4項及び第5項）

##### ➤ 包括利益の定義

「包括利益」の定義について、資本取引と損益取引のいずれになるか不明瞭なものについては、個々の会計基準に基づいて判断することとされている(第22項)が、それらの基準のコンバージェンスが未了であるために発生する下記のようなものについては、それぞれの会計基準のコンバージェンスが完了し資本取引か損益取引かの取り扱いが明確になるまでは、当面の取扱いとして包括利益の対象外とすることを容認して頂きたい。

- ・連結範囲変更に伴う利益剰余金増減（「連結財務諸表における資本連結手続に関する実務指針（会計制度委員会報告第7号）」第46項）
- ・剰余金増減で処理する会計制度変更による期首影響額（「持分法適用関連会社の会計処理に

- 関する当面の取扱い（実務対応報告第 24 号）」の適用初年度等）
- ・ 剰余金増減で処理する年金債務調整額（米国会計基準では包括利益）

### 3. その他の包括利益の内訳の開示（第 7 項から第 10 項）

#### ➤ 内訳の開示

「連結財務諸表作成における在外子会社の会計処理に関する当面の取扱い（実務対応報告第 18 号）」及び「持分法適用関連会社の会計処理に関する当面の取扱い（実務対応報告第 24 号）」を適用する現行の日本基準において、国際的な会計基準で「その他の包括利益」とされているものを包括利益として認識する場合、「その他の包括利益」の対象が広範に亘り、内訳の項目数が多くなることも想定される。従って、連結包括利益計算書のうち、金額が僅少な項目については、「その他」等の項目をもって一括表示できる選択肢を設けることを検討いただきたい。

#### ➤ 組替調整額の定義

[設例 1]及び[設例 2]によれば、その他有価証券評価差額金について、まず投資有価証券損益を組替調整額として注記し、残りの差額を当期発生額として注記することになっている。しかし、その他有価証券評価差額金であれば実現損益が投資有価証券損益として明確に把握できるためその方法で特段問題ないが、その他の項目の場合、特に金利スワップ等に係る繰延ヘッジ損益の場合、具体的に何が組替調整額となるのか、定義を明確にして頂きたい。

また、棚卸資産や固定資産などの資産の取得についての予定取引にヘッジ会計を適用する場合、繰延ヘッジ損益は一旦これらの資産の取得価額に加減され、当該資産の取得価額が費用計上される期までは損益に反映されない(金融商品会計に関する実務指針第 170 項)。この取得価額への加減額について、組替調整額として取り扱うのかどうかを明確にして頂きたい。

#### ➤ 持分法適用による持分相当額の表示

「持分法適用による持分相当額」について、包括利益計算書上は区分して表示する一方で、貸借対照表及び株主資本等変動計算書上は従来の取扱いに従いその他有価証券評価差額等の各項目に含めて表示することされている(第 27 項)ため、計算書間の表示項目が一致せず連携が不明瞭になる。一方で、国際的な会計基準においては、貸借対照表は「その他の資本の構成要素」等として集約表示することが認められているため、そのような不都合はない。従って、国際的な会計基準と同様貸借対照表上で集約表示を認めるか、あるいは、包括利益計算書及びその注記上、独立掲記とせず、その他有価証券評価差額金等の項目に含めて記載することを容認して頂きたい。

### 4. 包括利益を表示する計算書（第 11 項）

#### ➤ 2 計算書方式と 1 計算書方式

第 11 項にて 2 計算書方式と 1 計算書方式の選択適用が認められているが、現状ではこの結論自体に異論はない。しかし、今後の方向性については、当会においても下記のとおり 2 計算書方式を支持する意見と 1 計算書方式を支持する意見とがあるため、両論を併記する。

#### < 2 計算書方式を支持する意見 >

IASB と FASB は 1 計算書方式への一本化する方向で検討してはいるものの、包括利益を企業活動に関する最も重要な指標として位置づけることを意味するものではない(第 18 項)ため、2 計算書方式の方が当期純利益と包括利益が明確に区分されること、また、2 計算書方式によっても比較可能性を著しく損ねるものではない(第 32 項)ため、本邦基準においては 2 計算書方式の採用を支持する。

また、国際的な会計基準においても包括利益表示に関する検討状況はなお流動的であることから、今後の基準策定にあたっては柔軟な対応をお願いするとともに、企業活動に関する最重要指標として当期純利益を存続させるべきと考える立場からは、国際的な会計基準においても2計算書方式が認められるよう、積極的な働きかけを行っていただきたい。

#### <1 計算書方式を支持する意見>

IASB と FASB との検討の方向性を踏まえると、1 計算書方式を利用可能とすることがコンバージェンスに資すると考えられる（第 30 項、32 項）ので、後々1 計算書方式に一本化する手間を考えれば、今回 1 計算書方式に絞り込む方が二度手間を回避できる。

また、現行の IFRS には、退職給付会計で数理差異を包括損益で認識する会計方針を採用する場合や、固定資産の評価につき再評価モデルを採用する場合に、当期純利益へリサイクリングしないその他包括損益項目が存在する。さらに、IFRS9 の適用後は、戦略的投資について評価差額を包括損益で認識する会計方針を採用する場合にも、当該その他包括損益はリサイクリングされない。このようにリサイクリングされないその他包括損益が存在する場合には、その他包括損益の重要性が増すと考えられ、その他包括損益を当期純利益に連続して表す 1 計算書方式がより適切であると考えられる。従って、将来日本基準と IFRS とのコンバージェンスが進み、当期純利益へリサイクリングされない包括損益項目が日本基準にも導入された場合には、日本基準においても 1 計算書方式への一本化を進めるべきではないかと考える。

#### ➤ 少数株主利益の表示

当期純利益には少数株主利益が含まれないが、一方で、包括利益には少数株主利益が含まれており（欄外で、内訳として親会社に係る包括利益と少数株主に係る包括利益を分けてはいるが）、言わば、当期純利益は親会社説に基づき、包括利益は経済的単一体説によっており不整合となっているため、整合性を図るべきと考える。

### 5. 適用時期等（第 12 項及び第 13 項）

#### ➤ 適用時期

当基準は平成 22 年 4 月 1 日以後開始する事業年度末から強制適用とされている（第 12 項）が、グループ内での浸透や、出力帳票の形式を含む決算システムの改修等を考慮すれば、企業側で相当の時間を要することも想定される。また、四半期財務諸表において、前年度の対応する四半期会計期間及び期首からの累計期間についてこれらの金額を注記するとされており（第 13 項）、実質的な作業としては平成 22 年度第一四半期から準備をしなければならないことを考えると、対応までの期間が一般的に十分であるとは言い切れないと思われる。従って、適用時期（第 12 項）にもう一年程度の猶予を設けることや、適用初年度における前年度注記（第 13 項）を不要とする等の配慮を要請したい。

なお、第 8-9 項に定められている、税効果の金額及び組替調整額の注記は、適用初年度における前年度注記（第 13 項）の対象外であることを明記していただきたい。

### 6. その他

#### ➤ 会社法決算との調整

会社計算規則（会社法決算）における包括利益の表示の取扱いについても、本基準案と平仄を合わせて整備いただくようお願いしたい。

以 上