

# Dataline

## A look at current financial reporting issues

No. 2011-24  
June 28, 2011

### 目次:

概要.....	1
要点.....	1
主な内容.....	1
FASBによる規定の 主な内容.....	2
範囲.....	2
選択肢.....	2
税効果.....	3
累積残高.....	3
表示例.....	3
IASBによる規定 との比較.....	7
発効日および経過措置....	7
質問.....	7

## 包括利益の表示

### FASBがその他の包括利益の表示に関する最終基準を公表

#### 概要

#### 要点

- 米国財務会計基準審議会 (FASB) は、純損益およびその他の包括利益を、単一の連続的な計算書、または2つに分離されているが連続的な損益計算書およびその他の包括利益計算書のいずれかで表示することを企業に要求する最終基準を公表しました。持分変動計算書にその他の包括利益の項目を表示する選択肢は削除されます。この結果、その他の包括利益の表示は、幅広く国際財務報告基準 (IFRS) と一致することになります。
- この新しい規定は、概ね、公開企業については2011年12月15日より後に開始する事業年度 (期中期間を含む) から適用され、非公開企業については2012年度末の財務諸表から適用されることとなります。早期適用は許容され、完全遡及適用が要求されます。

#### 主な内容

.1 2011年6月16日、FASBは、純損益およびその他の包括利益の項目を、単一の連続的な計算書 (包括利益計算書と称す) または2つに分離されているが連続的な損益計算書およびその他の包括利益計算書のいずれかで表示することをほとんどの企業に要求する会計基準アップデート (ASU) No.2011-05「包括利益の表示」を公表しました。

.2 FASBおよび国際会計基準審議会 (IASB) (以下、両審議会) は、共同で当プロジェクトに取り組み、IASBは同時に国際会計基準 (IAS) 第1号「財務諸表の表示」の改訂を公表しました。IASBは2007年に持分変動計算書においてその他の包括利益を表示する選択肢を削除したため、IFRSにおける変更はより限定的です。これらの基準は、米国会計基準 (US GAAP) に従って報告する企業とIFRSに従って報告する企業間の比較可能性を向上させることを意図しています。また、これらの基準は、企業の自己資本に影響を与える所有者以外との取引を表示するより首尾一貫した方法を提供し、その他の包括利益で報告する項目をより目立つように表示することを意図しています。

.3 これらの新しい規定は、いずれの会計フレームワークにおいても、包括利益のどの内訳項目が純損益またはその他の包括利益で認識されるのか、また、その他の包括利益の項目はいつ純損益に振り替えられなければならないかについて変更しません。さらに、1株当たり利益の計算についても変更は行わず、1株当たり利益は引き続き純損益を基礎に計算されます。それにもかかわらず、両審議会は、これらの表示方法の変更は、他の基準案のもとでその他の包括利益に反映させるべき項目が増加するまたは異なる可能性があるため必要であると考えました。たとえば、FASBが仮提案した金融商品の分類および測定アプローチは、その他の包括利益の使用方法を変更することを意図しており、またIASBにおける最近の年金会計の改訂は、その他の包括利益のより一層の使用を要求しています。

.4 新しい規定は、12月決算の公開企業については2012年の期首より発効し、完全遡及適用が要求されます。非公開企業については、それぞれの企業の2012年度末の財務諸表、およびその後の期中期間ならびに年次会計期間から適用されます。早期適用は許容されます。

## FASBによる規定の主な内容

### 範囲

.5 新しい表示規定は、財政状態および経営成績ならびにキャッシュ・フローの状況を報告する完全な一組の財務諸表を提出するすべての企業に適用されます。またこれらの規定は、キャッシュ・フロー計算書<sup>1</sup>の報告が免除されている投資会社および確定給付年金制度ならびにその他の従業員給付制度にも適用されます。非営利企業<sup>2</sup>はこれらの規定の範囲外となります。さらに企業は、表示するいずれの期においてもその他の包括利益の項目がない場合には、引き続き業績計算書において純利益のみを報告することになります。

#### PwCの見解:

これらの規定は、投資会社および確定給付年金制度ならびにその他の従業員給付制度にも適用されますが、これらの企業には、通常、その他の包括利益の項目がありません。したがって、PwCは、新しい規定がこれらの企業の大半に影響を与えるとは考えません。

### 選択肢

.6 企業は、単一の連続的な計算書または2つに分離されているが連続的な計算書の中に、純損益およびその他の包括利益の項目を表示することを選択できます。企業は、いずれかの選択肢のもとで、純損益の各内訳項目およびその他の包括利益の各内訳項目を表示することが要求されます。また、どちらの選択肢のもとでも、包括利益、およびその2つの要素である純損益およびその他の包括利益の総額を表示する必要があります。

.7 どちらの選択肢のもとでも、これらの計算書は、その他の主要財務諸表と同等に目立つように表示することが要求されます。その他の包括利益とその内訳項目を持分変動計算書で報告するという従前の代替オプションは削除されています。

<sup>1</sup> ASC230「キャッシュ・フロー計算書」を参照してください。

<sup>2</sup> ASC958「非営利企業」で定義されています。

#### PwCの見解:

その他の包括利益を持分変動計算書に表示する選択肢の削除により、財務諸表利用者がその他の包括利益および(または)包括利益をより強調あるいは重視するようになるかどうかは不明です。しかし、その他の包括利益および包括利益がより目立つようになることで、財務諸表利用者からの質問が増加するでしょう。その結果、企業はこれらの質問に積極的に対処または回答するための準備をしなければなりません。

.8 企業が2つの連続的な計算書を選択する場合は、2番目の計算書(その他の包括利益計算書)は純損益から開始するかもしれません。FASBは、2番目の計算書に純損益を表示することを企業に要求しないことを決定しました。これは純損益の合計額が前ページの損益計算書から繰り越される可能性があり、それによって2つの計算書の相互依存関係が強調されることを考慮したものです。

.9 純損益およびその他の包括利益の間の組替調整を財務諸表に表示しなければなりません。注記に組替調整額を開示する従前の選択肢は削除されました。

.10 企業は、該当する場合には、引き続き親会社および非支配持分に帰属する純利益および包括利益の両方を個別に開示します。また、この規定は以下の点については変更していません。

- 純損益およびその他の包括利益の内訳項目
- その他の包括利益の項目をいつ純利益に振り替えなければならないか
- 1株当たり利益の計算

#### 税効果

.11 新しい規定は、引き続き、その他の包括利益の内訳項目を(a) 関連する税効果の純額で表示するか、または(b) 関連する税効果考慮前の金額とともにすべてのその他の包括利益項目の税効果の合計額を表示するかを選択肢を与えています。また企業は、引き続き、組替調整額を含めその他の包括利益のそれぞれの内訳項目に配分された税金を計算書上で括弧表示すること、あるいは注記で表示することが要求されます。

#### 累積残高

.12 累積その他の包括利益の合計額は、引き続き財政状態計書の利益剰余金および資本剰余金とは区別して表示されます。当期累積その他の包括利益の内訳項目の変更は、持分変動計算書または注記に区別して表示する必要があります。

#### 表示例

.13 4ページから6ページの表示例は、代替的な表示規定の一部を示したものです。

例1: 単一の計算書

包括利益計算書	12月31日終了年度	
	2012年	2011年
収益	\$ 3,550,000	\$ 3,300,000
費用	(2,095,000)	(1,945,000)
その他の包括利益から振り替えられる過去勤務費用の償却額	(5,000)	(5,000)
有価証券売却益(損)	450,000	(300,000)
その他の包括利益から振り替えられる利得	150,000	50,000
税引前営業利益	2,050,000	1,100,000
法人所得税費用	(600,000)	(250,000)
異常項目考慮前利益	1,450,000	850,000
異常項目(税引後)	(50,000)	-
純利益	1,400,000	850,000
控除: 非支配持分に帰属する純利益	(280,000)	(170,000)
会社に帰属する純利益	1,120,000	680,000
税引前その他の包括利益 <sup>3</sup> :		
為替換算調整額	5,000	(20,000)
当期未実現利益	450,000	60,000
控除: 純利益に含まれる利益の組替調整額	(150,000)	(50,000)
売却可能有価証券に係る未実現利益	300,000	10,000
当期過去勤務費用	(10,000)	(5,000)
当期純損失	(60,000)	(120,000)
控除: 純期間年金費用に含まれる過去勤務費用の償却額	5,000	5,000
確定給付年金制度	(65,000)	(120,000)
税引前その他の包括利益(損失)	240,000	(130,000)
その他の包括利益の項目に係る法人所得税(費用)利得	(70,000)	30,000
税引後その他の包括利益(損失)	170,000	(100,000)
包括利益	1,570,000	750,000
控除: 非支配持分に帰属する包括利益	(314,000)	(150,000)
会社に帰属する包括利益	\$ 1,256,000	\$ 600,000

<sup>3</sup> 代替表示は税引後の表示。

例2: 2つに分離されているが連続的な計算書

損益計算書	12月31日終了年度	
	2012年	2011年
収益	\$ 3,550,000	\$ 3,300,000
費用	(2,095,000)	(1,945,000)
その他の包括利益から振り替えられる過去勤務費用の償却額	(5,000)	(5,000)
有価証券売却益(損)	450,000	(300,000)
その他の包括利益から振り替えられる利得	150,000	50,000
税引前営業利益	2,050,000	1,100,000
法人所得税費用	(600,000)	(250,000)
異常項目考慮前利益	1,450,000	850,000
異常項目(税引後)	(50,000)	-
純利益	1,400,000	850,000
控除: 非支配持分に帰属する純利益	(280,000)	(170,000)
会社に帰属する純利益	\$ 1,120,000	\$ 680,000

改ページ後

包括利益計算書	12月31日終了年度	
	2012年	2011年
純利益	\$ 1,400,000	\$ 850,000
税引前その他の包括利益 <sup>4</sup> :		
為替換算調整額	5,000	(20,000)
当期未実現利益	450,000	60,000
控除: 純利益に含まれる利益の組替調整額	(150,000)	(50,000)
売却可能有価証券に係る未実現利益	300,000	10,000
当期過去勤務費用	(10,000)	(5,000)
当期純損失	(60,000)	(120,000)
控除: 純期間年金費用に含まれる過去勤務費用の償却額	5,000	5,000
確定給付年金制度	(65,000)	(120,000)
税引前その他の包括利益(損失)	240,000	(130,000)
その他の包括利益の項目に係る法人所得税(費用)利得	(70,000)	30,000
税引後その他の包括利益(損失)	170,000	(100,000)
包括利益	1,570,000	750,000
控除: 非支配持分に帰属する包括利益	(314,000)	(150,000)
会社に帰属する包括利益	\$ 1,256,000	\$ 600,000

<sup>4</sup> 代替表示は税引後の表示。

## IASBによる規定との比較

- .14 IASBによるIAS第1号「財務諸表の表示」の改訂は、FASBによる最終基準と類似しています。しかしながら、これら2つの最終基準の間にはいくつかの用語およびその他で相違が存在します。
- .15 IFRSは現在、包括利益を2つの計算書、すなわち純損益の内訳項目を表示する計算書、および純損益から開始しその他の包括利益の内訳項目を表示する計算書を認めています。そのため、新しい基準が現行のIFRSに与える影響は限定的です。IASBは2007年に持分変動計算書においてその他の包括利益を表示する選択肢を削除しました。
- .16 FASBの最終基準と首尾一貫して、IASBの基準は純損益やその他の包括利益の内訳項目を変更していません。1株当たり利益も引き続き純損益に基づいて計算されます。また企業には、引き続きその他の包括利益の項目を総額または税効果考慮後の純額で表示する選択肢があります。
- .17 IASBは、その他の包括利益に含まれるその後の期間に純損益に振り替えられる可能性のある項目（たとえば、キャッシュ・フロー・ヘッジおよび累積為替換算調整額）を、振り替えられることのない項目（たとえば、有形固定資産の再評価や数理計算上の差異）とは区別して表示することを要求しています。この区分表示は、その他の包括利益に含まれるすべての項目がその後において純利益に振り替えられる可能性がある米国会計基準（US GAAP）においては存在しません。
- .18 その他の包括利益の項目を税効果考慮前の金額で表示することを選択する企業は、税金をその後の期間に純損益の部に振り替えられる可能性のある項目とその後期間に純損益の部に振り替えられることのない項目とに配分することが要求されます。
- .19 IASBは、組替調整額を財務諸表の注記に開示する選択肢を維持しました。すでに述べたとおり、FASBはその選択肢を削除しました。
- .20 IASBは、連続的な業績計算書のひとつの選択肢を「損益およびその他の包括利益計算書（the statement of profit or loss and other comprehensive income）」と呼んでいます。しかし、FASBとIASBはともに、引き続き会社が主要財務諸表に別のタイトルを用いることを認めています。

## 発効日および経過措置

- .21 新しい米国会計基準（US GAAP）の規定は、公開企業については2011年12月15日より後に開始する事業年度の期首から（期中期間を含む）、非公開企業については2012年12月15日より後に終了する事業年度、およびその後の期中期間ならびに年次会計期間に発効します。新しいIFRSの規定は、2012年7月1日以後に開始する事業年度に適用されます。早期適用は許容されます。
- .22 両会計基準のもとでは完全遡及適用が要求されます。

## 質問

- .23 当Datelineに関して質問があるPwCのクライアントの方は、担当のエンゲージメント・パートナーまでお問い合わせください。当Datelineに関して質問があるエンゲージメント・チームは、National Professional Services Groupの金融商品チーム（1-973-236-7803）までお問い合わせください。

---

*Datalines* address current financial-reporting issues and are prepared by the National Professional Services Group of PwC. This publication has been prepared for general information on matters of interest only, and does not constitute professional advice on facts and circumstances specific to any person or entity. You should not act upon the information contained in this publication without obtaining specific professional advice. No representation or warranty (express or implied) is given as to the accuracy or completeness of the information contained in this publication. The information contained in this material was not intended or written to be used, and cannot be used, for purposes of avoiding penalties or sanctions imposed by any government or other regulatory body. PwC, its members, employees and agents shall not be responsible for any loss sustained by any person or entity who relies on this publication.

© 2011 PwC. All rights reserved. Not for further distribution without the permission of PwC. “PwC” refers to the network of member firms of PricewaterhouseCoopers International Limited (PwCIL), or, as the context requires, individual member firms of the PwC network. Each member firm is a separate legal entity and does not act as agent of PwCIL or any other member firm. PwCIL does not provide any services to clients. PwCIL is not responsible or liable for the acts or omissions of any of its member firms nor can it control the exercise of their professional judgment or bind them in any way. No member firm is responsible or liable for the acts or omissions of any other member firm nor can it control the exercise of another member firm’s professional judgment or bind another member firm or PwCIL in any way.

To access additional content on reporting issues, register for CFOdirect Network ([www.cfodirect.pwc.com](http://www.cfodirect.pwc.com)), PwC’s online resource for financial executives.