

IASBの業績報告に関する論点

A Issue on the Reporting performance of IASB

李 相 和

LEE, Sanghwa

はじめに

IASB「業績報告プロジェクト」は、現在IASBにおける四つの統合化プロジェクトの中で、「企業の統合」と並んで世界的な注目を集めているものの一つである。特に業績報告プロジェクトは、会計情報の中核に位置する利益概念と密接不可分な関係にある。IASBがこのテーマを最優先のアジェンダとして取りあげたのは、IAS (IFRS) 策定の前提としての利益の概念、あるいは業績の概念に対する世界的なコンセンサスの形成を目指すためというよりは、国際的比較可能性に対する要求の高まりの中で、財務報告の中で中心的な地位にある財務業績報告について、各国の基準設定主体が強調する余地が大きいという考え方をベースにしている(辻山、2002、349頁)。

IASBで業績報告プロジェクトがスタートした背景には、主に次のような会計的環境の変化があったからである(木村2003b、28頁)。第一に、純利益と包括利益との乖離が拡大したことである。すなわち、包括利益には含まれるが純利益には含まれない項目(FASBでいうその他の包括利益)が増加したことによって、損益計算書と貸借対照表との間でクリーン・サープラス(clean surplus)関係¹が崩

れ、財務諸表が分かりにくくなってきたことである。第二に、企業の業績指標に関する様々な見方が顕在化してきたことである。例えば、プロフォーマ利益(pro-forma income)、サスティナブル・インカム(sustainable income)という業績指標が出てきたことにより、投資家にとって、企業業績が分かりにくくなってきたことである。本稿は、IASBの業績報告の概要とその特徴を吟味し、IASB業績報告の枠組みについて検討するものである。

IASB業績報告のプロジェクトの概要とその特徴

1 IASB業績報告プロジェクトの概要

2001年1月に、IASCから改組された国際会計基準審議会(IASB)で進められている業績報告プロジェクトが本格的に議論をスタートしたのは2001年10月のボード会議である²。その時のアジェンダ・ペーパーが「原則書案」(Draft statement of principles)であり、それは1999年にG4 + 1³が公表した「Position Paper」と類似したものである。IASB起草委員会の原則書案「認識済収益費用の報告」では、財務業績の報告に関して、G4 + 1 (1999)案をふまえて、次のような考え方が提案され

キーワード：業績報告、包括利益、当期利益

Key words : Reporting performance, Comprehensive income, Net income

ている。すなわち、包括利益を基礎し、資本取引以外の源泉から生じる純資産の変動を認識済収益費用計算書という1つの業績報告計算書⁴で報告すること、リサイクリング⁵を禁止すること、認識済収益費用計算書（包括利益計算書）での区分表示を要求すること（情報セット・アプローチ⁶の採用）である。

IASB業績報告プロジェクトはイギリスの会計基準審議会（ASB）と共同プロジェクトであり、企業の財務業績を投資家などに示す財務諸表を開発するものである。ASBでは、1992年に公表された財務報告基準（FRS）第3号「財務業績の報告」によって、「総認識利得・損失」いわゆる「包括利益」概念に基づく業績報告の一環として、「総認識利得損失計算書（STRGL）が他国にいち早く制度化されている⁷。また、損益計算書のほかに株主持分変動計算書、キャッシュ・フロー計算書がこのプロジェクトの影響を受ける可能性があると考えられる。

2003年10月からは、IASBとFASBとの合同ワーキング・グループを設けて作業が進められることとなった。その過程で、業績報告プロジェクトというプロジェクトの名称そのものが「包括利益の報告」プロジェクトと改称されている。2004年4月にこれまでのあり方を大きく変更し、IASB⁸とFASBは次の3つの「包括利益の報告」プロジェクトについての暫定合意に達している（辻山、2004、9-10頁）。

「その他の包括利益」の存続

「その他の包括利益」の前に合計値を表示
ワン・ステートメント方式

この段階で両者が合意に達していないリサイクリングの問題については、このプロジェクトを2つのフェイズに分けて、フェイズで議論することとされている。

このように、このプロジェクトはIASBとFASBの共同プロジェクトに着替えしたうえで、2つのステップ⁹（セグメントA、セグメントB）に分け、それぞれに示す項目を順次検討することがIASBとFASB及びリエゾン国によって暫定的に合意された。進め方としてはIASB及びFASBが共有するプロジェクトチームを1つ編成し、2つのステップを同時に進行させ、セグメントAのディスカッション・ペーパーは、2005年第2四半期頃の公表を予定している。また、金融機関などを含むすべての業種包括利益計算書がこのプロジェクトの対象となる（山田、21頁）。

2 IASB業績報告の特徴

IASB業績報告プロジェクトの特徴としては次のように要約することができる。

(1) 包括利益を業績報告書の最終の利益とすること。

現在の業績報告書である損益計算書が、包括利益計算書という新しい報告書に変わり、当期純利益に「その他の有価証券の評価差額」、「為替換算調整勘定」等いわばその他の包括利益を加えて、「包括利益」とし、それを業績報告書の最終行の利益としたことである。従って、包括利益計算書においては従来の純利益を表示することは想定されていない。包括利益計算書の表示形式は<表1>のようになっている（辻山、2004、11頁）。

<表1> 包括利益計算書

| | 合計 | 再測定前利益 | 再測定 |
|----------------|-------|--------|-----|
| 営業 (operating) | × × | × | × |
| 財務 (financing) | × × | × | × |
| 税 (tax) | × | | |
| 包括利益 | × × × | | |

操業利益 保有利益

(2) 業績報告プロジェクトが表示プロジェクトであること。

IASBでは、この包括利益を最終利益として表示する報告書において、投資家に対し、将来の企業の業績予測に役立つ指標をいかに表示するかを意図している。その意味で、この業績報告プロジェクトは表示プロジェクトとして位置づけられている。従って、業績とは何か、いかに認識・測定されるべきかについては検討されていない。

(3) 実現概念に左右されないこと。

包括利益計算書の下では、現行の国際会計基準により認識された損益は、実現、未実現の如何にかかわらず、損益として包括利益計算書に計上されることになる。一旦、包括利益を構成する項目として包括利益計算書に計上されたものは、その後、例えば、その他の有価証券の評価差額が売却損益として実現しても、そのことは考慮されない(木村、2003b、31頁)。すなわち、一部の例外を除き、未実現損益項目が実現した場合にリサイクルを行わないことである¹⁰。

(4) 包括利益計算書がマトリックス形式になっていること。

包括利益計算書は、<表1>のように、左右の区分として、「再評価前利益」及び「再測定」という2つのコラムを区分する目的は、将来の業績予測に当たって、両者に予測に資する程度に差異があり、その差異を明示することにある。すなわち、当期の公正価値変動が将来の予測情報としての価値が低いものを「再測定」に区分する。「再測定前利益」には反復性のある損益が表示される(山田、21頁)。

「再測定」は資産や負債の繰越価値の変動による価格あるいは見積りの修正であり、このような修正を行わないものは「再測定前利益」に示される。また、それらをさらに、上下の区分として、「営業活動」と「財務活動」という異なる活動ごとに分けるという「マトリックス形式」になっている。

これは、情報セット・アプローチを採用していることを意味する。業績を単一の指標に集約するのではなく、業績の構成要素に重点をおいた情報開示を行い、どの構成要素が重要であるかの判断は情報利用者に委ねるアプローチをとっている。すなわち、ボトムラインは特に有用な数値として捉えず、その構成要素の有用な分類を提供することである。

包括利益の業績指標性についての検討

IASBにおける業績指標として、業績報告書ボトムラインの包括利益が最終の利益になっており、現在の損益計算書が純利益を最終の利益とすることと大きく異なる。IFRSをはじめとしてアメリカ基準やイギリス基準が企業業績を示す指標の1つとして(ボトムラインとして)包括利益を採用していることは報告利益の概念として資産負債中心観に立脚していることを意味する。この概念では、企業活動の目的は企業の持分たる富を増大させることであるため、企業のストックの変動を据えることが、企業活動を把握するための最善かつ唯一の方法となり、包括利益が企業業績を示すことになる(野坂、2004、66頁)。

IASBはこのように包括利益を業績指標であると提案している。その根拠とは次のようなものである、まず、当期純利益に限らずいかなる単一の金額も企業の業績指標としては

不完全であり、また単一の金額に加工する過程で歪曲される可能性があるため、資本取引を除く資産負債の毎期の変動の構成要素をそのまま業績として表示することが正しい業績報告の姿であることである。ついで、当期純利益は実現概念に基づく利益であるため、利益の実現には経営者の恣意性が介入しやすいことが問題視され、業績報告の一要素から除かれたことである。

アメリカのFASBにおいて、包括利益の業績指標としての妥当性について、次のように賛否論が展開されている。まず、「包括利益」を業績指標とみる論拠としては次のようなものがあげられる（佐藤、2003、151-153頁）。

第一に、包括主義の考え方を採用するならば、「包括利益」も会社全体としての業績を示すのであり、財務業績として位置づけられるべき数値である。また、会計上の利益について投資家に対する情報として重要であるために、「クリーン・サープラス」の関係が成立すべきであるならば、「包括利益を業績指標とすることが必要である。

第二に、財務報告における透明性（transparency）を向上させる上で「包括利益」概念が重要である。市場価値の変動が企業に及ぼす影響と、その影響が企業の富に及ぼす効果に関する情報の提供が、「包括利益」の導入により拡大される。

第三に、損益計算書と貸借対照表との間の連携（articulation）を維持する上で、損益計算書形式により「包括利益」を報告することが必要である。「包括利益」を業績指標とする損益計算書が作成されるならば、損益計算書と貸借対照表との連携が維持されると同時に、なぜ両者が連携するのかについての明細も示される。

このように、FASBは、当期純利益が財務諸表の指標であるという点は認めた上で、当期純利益のみが財務業績ではないし、「包括利益」による財務業績報告の正当性を論証しようとする基本的な姿勢に立っていると考えられる。

ついで、「包括利益」による財務業績の報告を行うことに反対する論拠は次のとおりである（佐藤、2003、154-155頁）。

第一に、当期純利益こそが業績指標であり、包括利益は業績指標にはなりえないことである。金融市場や外国為替市場の動向はそれらの制御不可能な要因に起因する部分大きい。それゆえ、包括利益に基づいて企業の業績評価を行うことは不適切である。

例えば、アメリカにおけるダウ30社2001年アニュアル・レポートによれば、アメリカでは、業績を説明するデータとしてはP/L上の売上高・利益を基本として、これにキャッシュ・フローなどのデータが追加されている。また包括利益自体は業績としては取りあげられておらず、個々の構成要素のうち、金額的に重要度が高いと考えられているものが取りあげられている（大谷貞数、74頁）。

第二に、財務業績とは何であるかについての概念的な検討が十分に行われていない以上、包括利益による財務業績報告が妥当であることは十分に論証できていないことである。包括利益による財務業績であることが十分に論証できていないならば、包括利益の報告形式は損益計算書形式に限定されるべきではなく、持分変動計算書や注記による開示も認められるべきである（SFAS130, par.61）。

第三に、当期純利益と「包括利益」という2つの業績指標を対等のものとして開示することは利用者に混乱を生じさせるため、不適

切である（SFAS130, par.76）。特に、「その他の包括利益」解釈・評価することが困難であるならば、当期純利益と「包括利益」という2つの業績数値が並置されることはむしろ財務報告の有用性を損ねることになる。

このような反対論に対して、FASBは次のように対応している（佐藤、2003、155-157頁）。まず、「包括利益が業績指標ではないという見解に対しては、財務業績報告に当たっては包括主義を採用し、包括利益による財務業績報告を行うべきであるとする立場が堅持されている（SFAS130, par.3.67）。また、包括利益が「包括的」でも「利益」でもないという見解に対しては、包括利益には期中に生じた所有者とは無関係な取引による持分の変動がすべて含まれているがゆえに「包括的」であり、概念フレームワークにおいて持分の変動が収益、費用、利得、及び損失とされている以上、包括利益は「利益」であるとしている（SFAS130, par.71）。

実現に基づく純利益とその他の包括利益の区分は「経営者の裁量」によって左右されるものであり、情報利用者の意思決定を誤導する可能性が高いので、会計的認識基準としての実現を全面的に否認し、利益指標を包括利益に一元化することによって、業績情報の「予測価値」を高めるべきであるというのが、IASBにおける一連の業績報告諸原則と2002年業績報告書様式の背後にある基本的な考え方である。このような規制思考は、画一的なルールを採用によって会計的判断から「経営者の意図」を排除しようとするFASBの信念と相通じるものであると考えられる。

リサイクル禁止についての検討

IASBはリサイクリングを行わないため、会計的認識基準としての実現概念が全面的に否定され、利益概念が包括利益に一元化され、純利益についてはその表示さえもなされていない。すなわち、包括利益を示すことに問題があるのではなく、純利益の情報を完全に消し去ってしまうこと、財務諸表の本体から消し去ってしまうことになる。IASBはリサイクルの禁止について、時価変動による損益と売却によって実現した損益の間に重要な相違がなく、一度認識した評価損益を売却時にあらためて認識しない。ここには企業が直面するリスクをどのように捉えるべきかが問題となる。すべてのリスクはその企業が責任をもって管理すべきものであるのでリスクの種類によってその企業の責任の度合いが変わるべきではない、と考えるのがIASBの考え方である（八重倉、34頁）。

収益・費用は二重計上を避けるために損益計算書または包括利益計算書のどちらか一方にしか計上されないことになるため、包括利益計算書は一定の指標性を有していると考えられる。一旦、包括利益を構成する項目として包括利益計算書に計上された損益は、その後リサイクリングされない。従って、脚注などで関連補足情報の開示がなされない限り、IASB業績報告書に示された会計情報から純利益の金額を集計することができない。

しかしながら、当期純利益を包括利益の構成要素として明示する場合、両者のギャップが生じることとなり、そのギャップを収容するものがその他の包括利益となる。ここで問題となるのがその他の包括利益が実現した場合の処理である。具体的には、利益実現時に

当該項目を、その他の包括利益から当期純利益に繰り戻すべきか否かが問題（リサイクルの問題）となる。実現利益の情報価値の重要性を考慮するならば、リサイクルによって報告利益の情報価値は高まると考えられる。

例えば、未実現であるために金融商品等の公正価値の変動によって、その報告金額が変化する場合、その変動額が金融商品等の公正価値の変動によるものなのか、あるいはそれが実現したために当期純利益に繰り戻されたかを、リサイクルで示すことによって投資家は識別することができる。従って、包括主義のもとで当期純利益を報告するならば、当期純利益の情報価値を守る必要があるため、リサイクルが必要となる（野坂、2004、68-69頁）。その他の包括利益の各構成要素について、リサイクリングが必要となる場合は以下の通りである。すなわち、売却可能有価証券の未実現損益；証券の売却時、為替換算調整勘定；在外事業への投資の売却または清算、最少年金負債計上額；再分類修正は必要なく、いつでも増減の純額まで示される。ヘッジに関する未実現損益；ヘッジ対象資産・負債の精算、などである。

包括利益の報告形式についての検討

包括利益の報告形式としては、次のように3つのものが考えられる。すなわち、「一計算書方式」、「二計算書方式」、「株主持分変動表方式」である。「一計算書方式」は、ワン・ステートメント・アプローチとも呼ばれ、包括利益を単一報告書に用いて報告する形式であり、計算書のボトムラインを包括利益とする形式である。「二計算書形式」は、当期純利益を末尾とする損益計算書を作成した

うえで、当期純利益から包括利益に至る計算過程をまとめた包括利益計算書を個別に作成する形式である。「株主持分変動表形式」は、資本の部の変動内訳を示す株主持分変動表の中でその他の包括項目を表す方式である。包括利益の金額とその内訳は持分変動計算書のなかで、留保利益とその他の包括利益累計の変動額として表示される。

IASBでは、包括利益計算書の表示様式は、再測定（re-measurement）という概念を用い、多欄式の様式で、現在の損益計算書とは全く違った様式及び内容になっている。すなわち、損益計算書と包括利益計算書（イギリスでは総認識利得損失計算書）を分離せず、一つの報告書に統合する表示方式（すなわち、の一計算書方式）をとっている。すなわち、所有者との取引以外の結果として認識されたすべての持分変動として定義される包括利益を単一の財務業績として捉えて包括利益計算書において表示することになる。実現概念が否定され、純利益と包括の区分が排除されれば、業績報告書の様式は、必然的にワン・ステートメント・アプローチに帰着することになる。

また、「再測定前利益」の最終行の利益は、現在の経常利益に類似した利益となる。「再測定」の最終行の利益は、アメリカの「その他の包括利益」に有形固定資産の売却損益などの特別損益項目も加えたものに類似するものとなる¹⁾。それらを合計して、包括利益が右下に最終利益として表示される。

<表1>のように、FASBとの合同ワーキング・グループ結成前のIASBの提案では、包括利益のうちその期間の再評価に基づくものが右のコラムに、それ以外のものがその左の中央コラムに表示されることになっていた。IASBがイギリスのASBとのパートナーシッ

プの下でこのプロジェクトを開始した当初にあった問題意識は、毎期の純資産の変動のうち資本取引によらない部分、つまり包括利益を、時価の変動による部分とそれ以外とに2分して示すことが意味のある情報であるということであった。従って、コラムの右と中央は異質の利益を示しているため、右から中央に再分類、つまりリサイクリングする必要はなく、またそれはかえって情報の混乱を招くだけということになる。

FASBは、純利益とその他の包括利益を区別して表示し、最終行の包括利益よりも純利益にウェイトをおいているが、IASBでは、最終行の包括利益の表示を重視し、営業利益からその他の事業利益と金融収入を加減して事業利益を計算し、この計算プロセスに財務費用を含めていない¹²。従って、SFAS130では、様々な「持分における区分された構成要素」を財務業績として統合できるという立場は不明確となっており、財務業績としての「包括利益」の位置づけは後退していると考えられる¹³。また、FASBは、伝統的な純利益概念にある程度意義を認めているのに対して、IASBでは、包括利益に株主価値（所有者持分）と関連することを認め、この包括利益に財務費用を加えることにより計算される事業利益は企業価値に関連することを理論的基礎としているように、この二つの理論的基礎は大きく異なっていると考えられる。

また、業績報告から当期純利益がなくなるというIASBの提案に対して、日本の企業会計基準委員会（ASBJ）をはじめとして、各国及び各界から深刻な懸念が寄せられているため、当期純利益の情報価値が広く認められていると考えられる。従って、業績報告のボトムリンとして包括利益を採用することになっても、

その構成要素に当期純利益を残すか否かについてはさらに検討しなければならない。

おわりに

IASB業績報告プロジェクトは、単なる計算形式、報告様式だけの問題ではなく、もっと基礎的な概念にまで入り込む議論になってくると考えられる。IASB業績報告プロジェクトで議論されているように、包括利益の導入により、いままで損益計算書の純利益の額と貸借対照表の純資産の変動額が乖離される形でしか捉えられなかった金融商品の時価評価による評価損益などを、両者が一致する形で報告することが可能となったことは財務諸表の情報提供能力を改善させる上で大きな意味をもつと考えられる。

しかしながら、IASBが当期純利益の表示を禁止し、包括利益を業績指標として定義づけるならば、「その他の包括利益」項目が増加しても、「財務業績とは何か」が明確になり、「包括利益」は業績指標であるという合意が形成されない限り、包括利益が財務諸表上で業績指標として位置づけられる可能性は低い。また、包括利益数値における有用性の有無を実証的に検討すること、財務業績についての概念的検討を進めていくことが必要である。

注

- 1 クリーン・サープラス関係とは、貸借対照表上の純資産金額の変化は損益計算書の最終の利益から配当などを控除した金額に等しいという、貸借対照表と損益計算書との間の関係をいう。
- 2 IASB「枠組」では、業績の開示について、業績に関する情報は損益計算書で開示されること、

利益が業績の測定値として用いられること、区分表示を通じて、企業業績を幾通りかの測定値で表示することが可能になること、この利益には未実現の利得も含まれることが規定されている。「枠組み」では、資産負債中心観に基づいて非所有者との取引から生じた持分の変動額を利益としてとらえ、これを損益計算書において開示し、それにより、企業業績が開示されることを想定していた。

また、IAS 1「財務諸表の表示」(1997年8月)では、損益計算書を經由せずに直接資本の部に計上された「その他の包括利益」を収容する新たな計算書(認識済利得損失計算書)を作成することが規定されている。すなわち、IAS 1では、業績を報告するためのアプローチとして、持分変動計算書方式(損益計算書と持分変動計算書で示す方式)と二計算書方式(損益計算書と認識済利得損失計算書で示す方式)の選択適用を認めている。

3 「G4 + 1」とは、イギリス、アメリカ、カナダ、オーストラリア・ニュージーランドとIASB(IASC)によって構成されるグループをいう。G4 + 1は、これまでに、財務業績の報告に関して、1998年に「財務業績報告- 現在の展開と将来の方向-」、1999年に「財務業績報告- 変更の提案-」を公表している。

4 業績報告計算書すなわち包括利益計算書の作成に関する「業績報告原則」は、包括利益計算書の様式の目的という大きな原則と、それを支える5つの作業原則から構成されている。

5 ここでの「リサイクリング」とは、過年度に会計基準により認識され、包括利益計算書に計上された未実現の損益項目が、その後実現した期に、実現損益として、再度包括利益計算書に計上されることを指す。この際、過年度に計上した未実現利益に相当する金額が剰余金より控除される。FASBにおいては、「再分類調整」(Reclassification adjustment)と呼んでいる。

6 情報セット・アプローチとは、行跡を単一の指標に集約するのではなく、業績の構成要素に重点をおいた情報利用者に委ねるアプローチをいう。このアプローチの考え方は、企業の組織・活動が

複雑化し、経済環境が急速に変化するという状況のもとで企業業績を単一の数値に要約することは困難であるとの発想から、特定の数値を強調するのではなく、投資家に対して必要な情報をすべて網羅的に提供しようということである。

7 イギリスのFRS 3における業績報告の考え方は、損益計算書と総認識利得損失計算書という2つの計算書を用いて財務業績7を報告すること(二計算書方式) 過去に総認識利得損失計算書で報告した未実現損益が実現した場合にこれを改めて損益計算書で報告することはしない(リサイクリングの禁止) ボトムラインに象徴される業績の総計数値よりも、適切に区分して開示される構成要素のほうが利用者にとって有用であること(情報セット・アプローチ7の採用)にある。業績を報告するための財務諸表としては損益計算書と総認識利得損失計算書の両者を要求している。

8 ASBのほかその他の会計基準設定主体もIASBチームとして参加する可能性がある。

9 2つのステップ(セグメント)は以下のような内容である。

(セグメントA)

「継続事業からの当期利益 (net income from continuing operation)」または「当期利益 (profit or loss)」を含む一計算書方式による包括利益計算書を要求すべきかどうか。

要求される主要財務諸表の特定

要求される比較財務諸表及び関連する注記による開示において要求される年数。

キャッシュ・フロー計算書の表示には直積法が要求されるべきかどうかの検討。

(セグメントB)

当期利益とその他の包括利益の間でのリサイクリングという概念に価値があるガを検討する。価値があると判断された場合には、リサイクルすべき取引と事象の種類の根拠及びいつリサイクルすべきかを検討する。

それぞれの財務諸表で区分して情報を表示するための首尾一貫した原則を構築する。

それぞれの財務諸表で報告すべき合計及び小計を定義する(例えば、事業とか財務といった区分)。

IASBの業績報告に関する論点

- 10 FASBは、SFAS130「包括利益の報告」において、包括利益を区別して表示することとしている。なぜなら、その他の包括利益項目が実現したときに、純利益にリサイクリングすることを前提しているからである。しかしながら、FASBでは、その他の包括利益項目は各カテゴリーに分類し、リサイクリングを禁止している。これは、純利益に何らかの意義付けを行うか、包括利益に重要な意義を与えるかという根本的な会計観の相違があらわれていることを意味する。
- 11 アメリカにおいて、FASBのSFAS130では、包括利益を「当期純利益」と「その他の包括利益」に分類しており、その他の包括利益の報告様式として、損益計算書及び包括利益計算書、包括利益計算書、持分変動計算書の3つを示し、その中での選択を認めている。SFAS130では、「その他の包括利益」を損益計算書に計上することを強制はしておらず、その他の包括利益計算書や持分変動計算書等、損益計算書とは別の財務諸表で報告することを容認している。
- 12 事業利益は企業価値の測定基準を示すのに対して、財務費用は債権者価値の測定基準を示し、包括利益は株主価値の測定基準に関連する。
- 13 FASBのSFAS130には、四つの問題点があるとの指摘もある。第一に、SFAS130に基づく開示では、「包括利益」の重要度が低下しており、財務報告における比較可能性と中立性が損なわれている。第二に、「その他の包括利益」に関する明瞭性(visibility)が高められていない。第三に、「包括利益」に対して財務報告の利用者の目を向けさせるという当初の目的が達成されていない。第四に、「包括利益」の開示における透明性の向上が達成できていない。

参考文献

- 大谷貞数(2002)「業績指標としての包括利益の妥当性」『知的資産創造』2002年12月号, Nomura Research Institute Ltd.
- 可児島達夫(2003)「イギリスにおける財務業績の報

告と概念フレームワーク」『会計』第163巻第6号。

木村享司(2003a)「国際会計基準審議会(IASB)「業績報告プロジェクト」の概要について」『季刊会計基準』第1号。

木村享司(2003b)「IASB「業績報告プロジェクト」の概要」『JICPAジャーナル』第571号。

倉田幸路(2004)「財務業績とキャッシュ・フロー」『JICPAジャーナル』第587号。

佐藤信彦(2003)『業績報告と包括利益』白桃書房。

佐藤信彦(2001)「イギリスにおける財務業績報告の展開」『経済科学研究所紀要(日本大学)』第31号。

斎藤静樹(2003)『会計基準の基礎概念』中央経済社。

近 暁(1998)「包括利益の報告について」日本銀行金融研究所。

辻山栄子(2004)「資本市場のグローバル化と会計基準の国際化をめぐる」『JAA会計プロGRESS』第5号、日本会計研究学会。

辻山栄子(2003a)「業績報告をめぐるASBJの主張」『季刊会計基準』第1号。

辻山栄子(2003b)「業績報告をめぐる国際的動向と会計研究の課題」『会計』第163巻第2号。

辻山栄子(2003c)「会計情報の機能と業績報告(報告要旨)」早稲田大学第11回三研アカデミフォーラム『会計基準の形成過程と規制が資本市場に及ぼす影響』。

辻山栄子(2002)「会計基準の国際的動向と会計測定の基本思考」『会計』第161巻第3号。

野坂和夫(2004)「業績報告における当期純利益の重要性」『JICPAジャーナル』第582号。

八重倉 孝(2003)「IASB「業績報告プロジェクト」の問題点」『JICPAジャーナル』第571号。

山田辰己(2004)「IASBの最近の動向について」『JAA会計プロGRESS』第5号、日本会計研究学会。

平松一夫・広瀬義州訳(2002)『FASB財務会計の概念』中央経済社。

藤井秀樹(2003)「会計基準の調和化をめぐる国際的動向と日本の調和化戦略」『会計』第163巻第2号。

- 経済産業省(2002)「新しい業績報告書に関する調査研究(概要版)」経済産業省企業行動課。
- 包括利益研究委員会報告(1998)『包括利益をめぐる論点』(財)企業財務制度研究会。
- 座談会(2003)「業績報告」をめぐるIASBの活動とその論点について」『JICPAジャーナル』第572号。
- ASB (1992) FRS No.3, Reporting Financial Performance.
- FASB (2002) Summary of User Interviews: Reporting Financial Performance by Business Enterprises.
- FASB (1997) SFAS130, Reporting Comprehensive Income.
- G4+1 (1999) Position Paper: Reporting Financial Performance: proposals for change.
- IASB (2002) Reporting Performance (Project Summary), October.