

スタッフ・ドラフト

公開草案

IFRS 第X号

財務諸表の表示

2010年7月1日

この公開草案スタッフ・ドラフトは、IASBとFASBのスタッフが、財務諸表の表示に関する基準を開発する両審議会の共同プロジェクトのために作成したものである。本ドラフトは、2010年4月の共同会議で完了した両審議会の積み重ねた暫定決定を反映している。しかし、本プロジェクトの作業は継続中であり、両審議会がコメント募集のための公開草案の公表を決定するまで、提案は変更の可能性がある。

両審議会は、公開草案を最終化し公表するまで、追加的なアウトリーチ活動に専念することを決めた。当該活動は主に2つの論点、すなわち、(1)本提案の認識されているベネフィットとコスト及び(2)金融サービス企業の財務報告に対する本提案の影響に重点を置く。当該アウトリーチ活動の完了後に、両審議会は、受け取った意見に対応して暫定決定を変更するかどうかを検討する。

両審議会は、本スタッフ・ドラフトに関して正式にコメントを募集していない。しかし、利害関係団体からの意見を歓迎する。両審議会は、コメント募集のため公開草案を2011年初めに公開する予定である。

当プロジェクトに関する詳細な情報は、両審議会のウェブサイト www.ifrs.org 及び www.fasb.org で入手可能である。

IFRSs together with their accompanying documents are issued by the International Accounting Standards Board (IASB),

30 Cannon Street, London EC4M 6XH, United Kingdom

Tel: +44 (0)20 7246 6410 Fax: +44 (0)20 7246 6411

Email: info@ifrs.org Web: www.ifrs.org

Copyright © 2010 IFRS Foundation®

International Financial Reporting Standards, International Accounting Standards, Interpretations, exposure drafts, and other publications by the IASB are copyright of the IFRS Foundation. The approved text of International Financial Reporting Standards, International Accounting Standards and Interpretations is that issued by the IASB in English language. Copies may be obtained from the IFRS Foundation Publications Department. Please address publication and copyright matters to:

IFRS Foundation Publications Department

30 Cannon Street, London EC4M 6XH, United Kingdom

Tel: +44 (0)20 7332 2730 Fax: +44 (0)20 7332 2749

Email: publications@ifrs.org Web: www.ifrs.org

All rights reserved. Copies of the staff draft of an exposure draft *Financial Statement Presentation* and accompanying documents may be made for the purpose of responding to requests for feedback by the IASB before developing an exposure draft, provided such copies are for personal or intra-organisational use only and are not sold or disseminated and provided each copy acknowledges the IFRS Foundation's copyright and sets out the IASB's address in full. Otherwise, no part of this publication may be translated, reprinted or reproduced or utilised in any form either in whole or in part or by any electronic, mechanical or other means, now known or hereafter invented, including photocopying and recording, or in any information storage and retrieval system, without prior permission in writing from the IFRS Foundation.

The Japanese translation of the staff draft contained in this publication has not been approved by a review committee appointed by the IFRS Foundation. The Japanese translation is copyright of the IFRS Foundation.



スタッフ・ドラフト

公開草案

IFRS 第X号

財務諸表の表示

2010年7月1日

スタッフ・ドラフト — 変更の可能性あり

IFRS は、付属文書とともに国際会計基準審議会（IASB）により公表されている。

30 Cannon Street、 London EC4M 6XH、 United Kingdom
Tel: +44 (0)20 7246 6410 Fax: +44 (0)20 7246 6411
Email: info@ifrs.org Web: www.ifrs.org

コピーライト © 2010 IFRS Foundation®

国際財務報告基準、国際会計基準、解釈指針、公開草案、及び IASB の他の公表物は、IFRS 財団の著作物である。国際財務報告基準、国際会計基準及び解釈指針の承認されたテキストは、IASB が英文で公表したものである。英語版のコピーは IFRS 財団の出版部から入手できる。出版物と著作権に関する事項は下記にお問い合わせ願いたい。

IFRS Foundation Publications Department
30 Cannon Street, London EC4M 6XH, United Kingdom
Tel: +44 (0)20 7332 2730 Fax: +44 (0)20 7332 2749
Email: publications@ifrs.org Web: www.ifrs.org

すべての権利は保護されている。公開草案「財務諸表の表示」のスタッフ・ドラフト及び付属文書のコピーは、そのコピーが個人的又は組織内部だけの使用で、販売もしくは配布されることがなく、また、それぞれのコピーが IFRS 財団の著作物であることを識別でき、かつ、IASB のアドレスを完全に表示している場合に限って、IASB へ提出されるコメントを作成する目的で作成可能である。そうでない場合、本出版物のどの部分も、全体にせよ一部分にせよ、また、複写及び記録を含む電子的、機械的その他の方法（現在知られているものも今後発明されるものも）であれ、情報保管・検索システムにおいてであれ、いかなる形態でも、IFRS 財団による書面による事前の許可なしに、翻訳・転載・複製又は利用してはならない。

本出版物に含まれている公開草案の日本語訳は、IFRS 財団が指名したレビュー委員会による承認を経していない。当該日本語訳は、IFRS 財団の著作物である。



内容

	項
国際財務報告基準第 X 号[案]	
財務諸表の表示	
目的	1
範囲	2-7
財務諸表の一般特性	8-42
財務諸表の表示の一般特性	43-112
財政状態計算書	113-134
包括利益計算書	135-167
キャッシュ・フロー計算書	168-199
持分変動計算書	200-206
財務諸表の注記	207-267
経過措置、発効日及び IAS 第 1 号と IAS 第 7 号の廃止	268-270
付録	
A 定義された用語	
B 他の IFRS の修正 [案] (※)	
C IFRS 全体を通じての表示科目の要求 (※)	
結論の根拠[案]	BC1—BC238
適用ガイダンス[案] (※)	IG1—IG33
付録	
他の IFRS に関するガイダンスの修正[案] (※)	
新旧対応表 (※)	

(※) このスタッフ・ドラフト「財務諸表の表示」の日本語訳では、英語の原文にある付録 B 及び C 並びに適用ガイダンスは含まれておりませんので、ご注意ください。

国際財務報告基準第 X 号[案]「財務諸表の表示」(IFRS 第 X 号[案])は、第 1 項から第 270 項及び付録 A–C に示されている。すべての項は同等の権威を有する。**太字**で表示されている項は主な原則を示している。付録 A にて定義された用語は、本 IFRS[案]で初出の場合には下線付により表示されている。その他の用語の定義については、国際財務報告基準の用語集にて示されている。IFRS 第 X 号[案]は、本基準の目的、結論の根拠、「国際財務報告基準の趣意書」及び「財務諸表の作成及び表示に関するフレームワーク」に照らして解釈すべきである。IAS 第 8 号「会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬」は、明示的な指針がない場合において、会計方針の変更及び適用のための根拠を提供する。

注

本公開草案[案]において、IAS 第 1 号「財務諸表の表示」及び IAS 第 7 号「キャッシュ・フロー計算書」から繰越した本文（修正したものもある）は、各項の後ろに明示している。IASB 公開草案にあるが FASB 公開草案にはない提案は、[IASB のみ]として明示している。

参照の便宜上、FASB が提案しているが IASB が提案していない項は、下線付で枠内に含めている。

国際財務報告基準第 X 号[案] 財務諸表の表示

目的

- 1 本 IFRS[案]は、企業の過年度財務諸表の首尾一貫性を確保し、他の企業の財務諸表との比較可能性を増進するために、一般目的財務諸表の表示の基礎を定めている。本 IFRS[案]は、財務諸表の表示の全般的な要求事項、財務諸表の構成に関する要求事項並びに計算書の情報の分類及び分解の原則を示している。[IAS 1.1]

範囲

- 2 **企業は、国際財務報告基準（IFRS）に準拠する一般目的財務諸表を作成し表示するにあたり、本 IFRS[案]を適用しなければならない。** [IAS 1.2]
- 3 他の IFRS が、特定の取引及びその他の事象に対する認識、測定及び開示に関する要求事項を示している。 [IAS 1.3]
- 4 本 IFRS[案]は、IAS 第 27 号「連結及び個別財務諸表」に定義される連結財務諸表を表示する企業や個別財務諸表を表示する企業も含めて、すべての企業に等しく適用される。しかし、本 IFRS[案]は、IAS 第 26 号「退職給付制度の会計及び報告」の範囲内の給付制度の作成する財務諸表には適用されない。[IAS 1.4 修正]
- 5 本 IFRS[案]は、IAS 第 34 号「中間財務報告」に従って作成される要約式中間財務諸表の構成と内容には適用されない¹。しかし、第 19 項から第 32 項及び第 51 項から第 56 項は当該財務諸表に適用される。 [IAS 1.4 修正]
- 6 本 IFRS[案]は、公的部門の企業を含め営利目的の企業に適した用語を使用している。民間又は公共部門で非営利事業を営む企業が本 IFRS[案]を適用する場合には、財務諸表の特定の項目又は財務諸表そのものの表記を修正する必要があるかもしれない。 [IAS 1.5]
- 7 同様に、IAS 第 32 号「金融商品：表示」に定義された資本がない企業（例えば、ある種のミューチュアル・ファンド）や、出資金が資本ではない企業（例えば、ある種の協同組合）は、財務諸表における会員あるいは投資信託受益権者の権利の表示を修正する必要があるかもしれない。 [IAS 1.6]

FASB 版

2. **企業は、米国の一般公正妥当と認められる会計基準に準拠する一般目的財務諸表を作成及び表示するに当たり本ガイダンス案を適用しなければならない。**
3. **本ガイダンス案は、第 4 項から第 6 項で規定されることを除き、すべての企業に等しく適用され**

¹両審議会は、プロジェクトの本フェーズを終了する前に、中間財務情報の表示を取扱うのか、及びいつ取扱うのかを検討する予定である。

る。本ガイダンス案は、以下が作成する財務諸表には適用されない。

4. 本ガイダンス案は、以下の作成する財務諸表には適用されない。
 - a. 非営利企業
 - b. FASBによる会計基準のコード化体系 Topic 960「制度会計－確定給付年金制度」、962「制度会計－確定拠出年金制度」、965「制度会計－健康保健給付制度」の範囲の給付制度
5. 非公開企業は、資産及び負債の表示科目の増減分析の開示に関する本ガイダンス案の第 242 項から第 254 項を適用することは求められない。公共の資本市場にアクセスしない公共企業の子会社は、財務諸表の目的で非公開企業である。
6. 投資会社及びコード化体系 230-10-15-4 で識別される他の企業は、キャッシュ・フロー計算書の表示を求められない。
7. 本提案ガイダンスは、コード化体系 Topic270「中間報告」の会計原則及び報告実務を変更しない。

財務諸表の一般的特性

財務諸表の目的

- 8 財務諸表は、企業の財政状態と財務業績の体系的な表現である。財務諸表は企業の以下の情報を提供する。
 - (a) 資産、負債及び資本
 - (b) 利得及び損失を含む収益及び費用
 - (c) 所有者の立場としての所有者による拠出及び所有者に対する分配、及び
 - (d) キャッシュ・フロー

この情報は、企業が正味キャッシュ・インフローを生み出す能力の評価及び経営者が企業の資源を効率的かつ効果的に利用する責任をいかによく果たしているかの評価に役立つ。[IAS 1.9 修正]

完全な 1 組の財務諸表

- 9 完全な 1 組の財務諸表は以下の計算書で構成される。
 - (a) その会計期間の期末の財政状態計算書
 - (b) その会計期間の包括利益計算書
 - (c) その会計期間のキャッシュ・フロー計算書
 - (d) その会計期間の持分変動計算書
 - (e) 重要な会計方針の要約及び他の説明情報で構成される注記

(f) 第 33 項から第 36 項で要求される比較情報**(g) 該当がある場合（第 37 項参照）には、要求される比較期間の期首時点の財政状態計算書**
[IAS 1.10 修正]

- 10 名称が適切に計算書を表している場合に限り、企業は本 IFRS[案]で使用される名称以外の名称を計算書に使用することができる。例えば、「貸借対照表」、「キャッシュ・フロー計算書」、「純損益及びその他の包括利益計算書」、「株主持分変動計算書」である。 [IAS 1.10 修正]
- 11 **企業は完全な 1 組の財務諸表においてすべての計算書を同等の目立ち方で表示しなければならない。** [IAS 1.11]

財務諸表の識別 [IASB のみ]

- 12 **企業は財務諸表を明瞭に識別し、同じ公表書類の中の他の情報と区別しなければならない。** [IAS 1.49]
- 13 IFRS は財務諸表に対してのみ適用するものであり、必ずしも年次報告書、規制当局に対する提出書類、及び他の文書中に記載される他の情報に対しては適用しない。したがって、IFRS を用いて作成する情報と利用者にとって有益かもしれないが基準の対象とはならない他の情報とを、利用者が区別できるようにすることは重要である。 [IAS 1.50]
- 14 **企業は各計算書及び注記を明瞭に識別しなければならない。さらに、企業は、以下の情報を目立つように表示し、表示されている情報が理解されるために必要な場合には、反復しなければならない。**
- (a) 報告企業の名称又は他の識別手段、及び直前の報告期間の期末日からの当該情報の変更
 - (b) 財務諸表は個別企業の財務諸表か、企業集団の財務諸表か
 - (c) 報告期間の期末日又は財務諸表一式若しくは注記の対象期間
 - (d) IAS 第21号「外国為替レート変動の影響」に定義される表示通貨、及び
 - (e) **財務諸表中の金額を表示するのに使用される表示単位** [IAS 1.51]

- 15 企業は、第 14 項の要求を、財務諸表のページ、計算書、注記、見出し等ごとに適切な表題を記載することにより満たす。こうした情報の最善の提供方法を決定するには判断が必要である。例えば、企業が財務諸表を電子的に表示する場合には、個別のページ区分が必ずしも行われるわけではない。そのため企業は財務諸表に含まれる情報が理解できることを確実にするため、第 14 項の項目を表示する。 [IAS 1.52]
- 16 表示通貨の千又は百万の単位で表示することにより、財務諸表が理解しやすくなることが多い。このことは、企業が表示単位を開示し、重要な情報を省略しない限り、許容される。 [IAS 1.53]

報告の頻度

- 17 企業は完全な 1 組の財務諸表（比較情報を含む）を少なくとも年に 1 回は報告しなければならない。企業の報告期間の期末日が変更され、年次財務諸表が 1 年よりも長い期間又は短い期間について作成される場合には、企業は財務諸表の対象期間に加えて、以下の事項を開示しなければならない。

(a) 1年よりも長い期間又は短い期間が使用されている理由

(b) 財務諸表の比較数値が完全に比較可能とはならない旨 [IAS 1.36]

- 18 通常、企業は 1 年間についての財務諸表を一貫して作成する。しかし、実務上の理由から、例えば、52・53 週間について報告することを選択する企業もある。本 IFRS[案]はこのような実務を妨げるものではない。[IAS 1.37 修正]

適正な表示と IFRS への準拠[IASB のみ]

- 19 財務諸表は、企業の財政状態、財務業績及びキャッシュ・フローを適正に表示しなければならない。適正な表示をするには、「財務報告の概念フレームワーク」（フレームワーク²）に示されている資産、負債、収益及び費用の定義と認識規準に従って、取引及びその他の事象や状況を適正に表示することが要求される。必要な追加開示を伴った IFRS の適用により、適正な表示を達成した財務諸表が得られると推定される。[IAS 1.15]

- 20 財務諸表が IFRS に準拠する企業は、注記において IFRS に準拠している旨を明示的にかつ留保条件なしに記載しなければならない。財務諸表が IFRS のすべての要求に準拠していない限り、企業は当該財務諸表が IFRS に準拠していると記載してはならない。[IAS 1.16]

- 21 ほとんどすべての状況において、企業は、IFRS に準拠することで適正な表示を達成する。適正な表示には、次のことも必要となる。

(a) IAS 第 8 号「会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬」に従って会計方針を選択し、適用する。IAS 第 8 号は、ある項目に適用する IFRS が特に存在しない場合に経営者が考慮しなければならない権威のある指針の序列について定めている。

(b) 表示しようとする経済現象の忠実な表現である目的適合性のある情報を提供する方法によって、会計方針を含む情報を表示する。

(c) 国際財務報告基準の特定の要求に準拠するだけでは特定の取引及びその他の事象や状況が企業の財政状態や財務業績に与える影響を利用者が理解するには不十分となるときには、追加の開示を行う。[IAS 1.17]

² 両審議会は、各々のフレームワークを修正するプロジェクトを共同で作業している。財務報告の目的及び関連する質的特性に関する公開草案（概念フレームワーク公開草案）を 2008 年 5 月に公表した。両審議会は、フレームワークの 2 つの章に関する作業を 2010 年中頃に完了する予定である。

- 22 企業は、不適切な会計方針を、適用した会計方針の開示又は注記若しくは説明文書によって訂正することはできない。 [IAS 1.18]
- 23 IFRS 中のある要求に従うことが、フレームワークに示されている財務報告の目的に反するほどの誤解を招くと経営者が判断する極めて稀なケースにおいては、関連する規制上の枠組みがそのような離脱を要求しているか又はそのような離脱を禁じていない場合には、企業は第 24 項に定める方法により当該 IFRS の要求から離脱しなければならない。 [IAS 1.19 修正]
- 24 第 23 項により IFRS の要求から離脱する場合には、企業は以下を開示しなければならない。
- (a) 当該財務諸表が企業の財政状態、財務業績及びキャッシュ・フローを適正に表示していると経営者が判断した旨
 - (b) 適正な表示を達成するために特定の要求から離脱したことを除いては、適用可能な IFRS に準拠している旨
 - (c) 企業が離脱した IFRS の表題、離脱の内容 (IFRS が要求する通常の処理を含む)、当該処理がその状況においては誤解を招くものでありフレームワークに示されている財務報告の目的に反することになる理由、及び採用された処理
 - (d) 表示されている各期間について、IFRS が要求する通常の処理による場合と比較して当該離脱が財務諸表の各項目に及ぼす財務的影響 [IAS 1.20 修正]
- 25 企業が過年度に、IFRS の要求から離脱し、当該離脱が当期の財務諸表に計上されている金額に影響を与える場合には、企業は第 24 項(c) 及び (d)に定める開示を行わなければならない。 [IAS 1.21]
- 26 第 25 項は、例えば、資産や負債の測定に関する IFRS の要求から過年度において離脱し、当該離脱が当期の財務諸表に計上されている資産や負債の変動の測定に影響を与える場合等に適用する。 [IAS 1.22]
- 27 IFRS 中のある要求に従うことが、フレームワークに示されている財務報告の目的に反するほどの誤解を招くと経営者は判断するが、関連する規制上の枠組みがその要求からの離脱を禁止している極めて稀なケースにおいては、企業は、以下の事項を開示することで、当該準拠により誤解が生じる局面を最大限可能な範囲で減少させなければならない。
- (a) 問題となる IFRS の表題、その要求の内容、その要求に従うことが当該状況においては誤解を招くことになり、フレームワークに示されている財務報告の目的に反すると経営者が判断した理由
 - (b) 表示されている各期間について、経営者が適正な表示を達成するためには必要であると判断して施した財務諸表の各項目に対する調整 [IAS 1.23 修正]
- 28 第 23 項から第 26 項の目的上、ある情報が財務諸表の目的に反する場合は、当該情報が表現しようとしているか又は表現することが合理的に期待され得る、取引及びその他の事象や状況を忠実に表現せず、その結果として当該情報が財務諸表利用者の経済的意思決定に影響を与える可能性が高い場合をいう。IFRS 中の特定の要求に従うことがフレームワークに示されている財務報告の目的に反するほどの誤解を招くおそれがあるかを検討する際に、経営者は以下の事項を考慮する。

- (a) なぜ特定の状況において財務報告の目的が達成されないのか
- (b) 当該企業の状況が、その要求に従う他の企業の状況とどのように異なるのか。同じような状況にある他の企業がその要求に従っている場合には、その要求に従うことはフレームワークに示されている財務報告の目的に反するほどの誤解を招くものではないという反証可能な前提が存在することになる。[IAS 1.24 修正]

継続企業 [IASB のみ]

- 29 **財務諸表を作成するに際して、経営者は企業が継続企業として存続する能力があるかどうかを検討しなければならない。経営者に当該企業の清算若しくは営業停止の意図があるか、又はそうする以外に現実的な代替案がない場合以外は、企業は財務諸表を継続企業の前提により作成しなければならない。経営者が、この検討を行う際に、当該企業の継続企業としての存続能力に対して重大な疑問を生じさせるような事象又は状態に関する重要な不確定事項を発見したときは、企業はその不確定事項を開示しなければならない。企業が財務諸表を継続企業の前提で作成していない場合には、企業はその事実を財務諸表作成の基礎及び当該企業が継続企業とは認められない理由とともに開示しなければならない。[IAS 1.25]**
- 30 継続企業の前提が適切かどうかを検討する際に、経営者は、将来（少なくとも報告期間の期末日から 12 か月が必要であるが、それに限定されない）に関するすべての入手可能な情報を検討しなければならない。検討の程度はそれぞれの場合の事実関係に左右される。企業が収益性のある営業活動をしている実績があり、財務資源を直ちに入手できる状況にあるときには、企業は詳細な分析をしなくても、継続企業の前提による会計処理が適切であるという結論を得るであろう。そうでない場合、経営者が継続企業の前提が適切であるという確信を得るには、現在及び将来の収益性、負債返済の計画日程及び資金調達のために可能な財源に関する広範囲の要因を検討する必要がある。[IAS 1.26]

発生主義会計 [IASB のみ]

- 31 **企業は、キャッシュ・フロー情報以外は、発生主義会計により財務諸表を作成しなければならない。[IAS 1.27]**
- 32 発生主義会計が用いられる場合、企業は、取引の要素を、フレームワークにおける定義及び認識要件を満たすときに、資産、負債、資本、収益及び費用（財務諸表の要素）として認識する。[IAS 1.28]

比較情報

- 33 **IFRS が容認している又は異なる取扱いを要求している場合を除き、企業は、当期の財務諸表で表示されたすべての表示科目について、前期（要求される比較期間）との比較情報を表示しなければならない。当期の財務諸表の理解に役立つ場合には、企業は、説明的・記述的な情報に関する比較情報も含めなければならない。[IAS 1.38 修正]**

- 34 要求される比較期間に係る財務諸表に記載された文章による情報が、当期においても引き続き妥当性を有する場合がある。例えば、企業は、要求される比較期間の期末日で結果が不確定であり、今も未解決な係争事件の詳細を当期に開示する。要求される比較期間の期末日に存在した未確定事項についての情報及びその未確定事項を解決するために当期中にとられた措置についての情報も、利用者にとって役立つものとなる。[IAS 1.40 修正]
- 35 **第 9 項と整合的に、比較情報を表示する企業は、最低限、2 つの財政状態計算書、包括利益計算書、キャッシュ・フロー計算書、持分変動計算書及び関連する注記を提供しなければならない。**[IAS 1.39 修正]
- 36 要求される比較期間以前の期間に係る追加的な比較情報が IFRS に従っている限り、企業は当該情報を表示することができる。企業は追加的な比較情報を、ある計算書において表示することなく、複数の計算書において表示することができる。例えば、企業は、3 期間（当期、要求される比較期間及び追加的な比較期間）に係る金額を包括利益計算書において表示することができる。企業は、第 3 の（追加的な比較）期間に係る金額を、財政状態計算書、キャッシュ・フロー計算書及び持分変動計算書において表示する必要はない。しかし、企業は追加的な包括利益計算書に関連する財務諸表の注記を追加的な比較情報において表示しなければならない。[IAS 1.39 修正]

会計方針の変更、遡及的修正再表示又は組替え

- 37 **企業が会計方針を遡及適用した場合、財務諸表項目を遡及して修正再表示を行う場合、又は財務諸表項目の組替えを行う場合には、当該企業は、要求される比較期間の期首における追加的な財政状態計算書を表示しなければならない。**[IAS 1.39 修正]
- 38 当該状況において、企業は最低限、3 つの財政状態計算書、2 つの他の計算書及び関連する注記（期首の財政状態計算書に関連する注記開示を除く）を表示しなければならない。企業は、以下の各時点における財政状態計算書を表示する。
- (a) 当期末
 - (b) 要求される比較期間末
 - (c) 要求される比較期間期首
- 期首の財政状態計算書の日は、（第 36 項で議論されているように）企業の財務諸表がより早い期間の比較情報を表示するかどうかにかかわらず、要求される比較期間の期首でなければならない。[IAS 1.39 修正]
- 39 **財務諸表中の項目の表示又は分類が変更される場合には、組替えが実務上不可能でない限り、企業は比較金額を組み替えなければならない。比較金額が組み替えられる場合には、企業は要求される期間の期首における以下の事項を開示しなければならない。**
- (a) 組替えの内容

- (b) **組み替えられた項目又は項目分類の金額**
 - (c) **組替えの理由** [IAS 1.41 修正]
- 40 **比較金額を組み替えることが実務上不可能な場合には、企業は以下の事項を開示しなければならない。**
- (a) **金額を組み替えない理由**
 - (b) **金額を組み替えていたならば行われたであろう修正の内容** [IAS 1.42]
- 41 情報の期間間の比較可能性を向上させることは、特に予測のために財務情報に含まれるトレンドの分析を可能にすることによって、利用者の経済的意思決定を助ける。状況によっては、当期との比較可能性を達成するために、特定の過去の年度の比較情報を組み替えることは実務上不可能である。例えば、企業は、過年度において組替えを可能にするような方法でデータを収集しておらず、かつ情報を作り直すことは実務上不可能かもしれない。[IAS 1.43]
- 42 IAS 第 8 号は、企業が会計方針の変更、又は誤謬の訂正をする場合に要求される比較情報に対する修正について定めている。[IAS 1.44]

財務諸表の表示の一般的特性

財務諸表の表示の目的

- 43 企業が財務諸表で情報をどのように表示するかは、その情報を企業の外部者に効果的に伝達する上で重要である。効果的な財務諸表の表示により、企業の一体性のある財務の全体像を明確に伝達するように体系化された分解情報が提供される。

中核となる財務諸表の表示の原則

- 44 **企業は、以下のように財務諸表で情報を表示しなければならない。**
- (a) **財政状態、財務業績及びキャッシュ・フローの内訳を説明するために情報を分解し、**
 - (b) **企業の活動の一体性のある財務の全体像を描写する。**
- 45 **分解及び一体性の原則は、企業の財務諸表情報の理解を高めるために一緒に作用する。**

分解の原則

- 46 企業は、財務諸表において情報を次のようになるように表示しなければならない。
- (a) 企業の従事する活動が明確である。
 - (b) 企業のキャッシュ・フローが明確である。

- (c) 資産又は負債と当該資産又は負債の変動の影響との関係が、財政状態計算書、包括利益計算書及びキャッシュ・フロー計算書にわたり忠実に表現される。
- 47 **企業は、財務諸表で分解及び表示する項目を決定するにあたり、以下の要素を検討する。**
- (a) 当該項目の機能**
- (b) 当該項目の性質**
- (c) 当該項目の測定基礎**
- 48 本 IFRS[案]において、「機能」とは、商品の販売、サービスの提供、製造、宣伝、マーケティング、事業開発又は管理等、企業が行う主要な活動（及び当該活動で用いられる資産及び負債）のことをいう。
- 49 本 IFRS[案]において、「性質」とは、卸売による収益（revenue）と小売による収益（revenue）、材料費、労務費、輸送費及び光熱費、確定利付投資と株式投資等、類似の経済事象に同じように反応しない資産、負債、収益及び費用項目³並びにキャッシュ・フローを識別する経済的特徴又は属性をいう。
- 50 本 IFRS[案]において、「測定基礎」とは、公正価値又は取得原価等、資産又は負債の測定に用いられる方法又は基礎のことをいう。

重要性

- 51 **企業は、類似項目の重要性のある種類をそれぞれ区別して表示しなければならない。重要性がない場合を別として、企業は、性質、機能、測定基礎が異なる項目を分解しなければならない。[IAS 1.29]**
- 52 財務諸表は、大量の取引やその他の事象をその性質、機能、測定基礎により複数の分類に集約した結果である。合算及び分類の最終過程は、要約され分類されたデータを財務諸表の表示項目で表示することである。表示項目に個別の重要性がない場合、当該財務諸表の本体又は注記で、他の項目と合算される。当該財務諸表の本体で独立して表示するほどの重要性はない項目であっても、注記では別個に表示することが妥当である場合がある。本 IFRS[案]の目的では、重要性は、周辺状況における評価により、当該項目の大きさ（金額）と相対的な重要性の両方に依存する。項目の大きさ又は相対的な重要性、あるいは、両方が決定要素となり得る。
[IASB のみ、IAS 1.30 修正]
- 53 情報に重要性がない場合には、企業は IFRS に定められた特定の開示を要しない。[IASB のみ；IAS 1.31]

³ 本 IFRS[案]では、「広義の収益」という用語を収益及び利得の両方を含めるために用いており、「費用」という用語を費用と損失の両方を含めるために用いている。

相 殺

- 54 **企業は、IFRS で要求又は許容されている場合を除き、資産と負債、収益と費用、又はキャッシュ・フローを相殺してはならない。[IAS 1.32 修正]**
- 55 企業は、資産と負債、収益と費用及び現金流入と現金流出を別個に報告する。相殺により取引又はその他の事象の実質が反映されることになる場合を除いて、財務諸表における相殺は、発生した取引及びその他の事象や状況を理解し、企業の将来のキャッシュ・フローを評価する利用者の能力を損なうものである。[IAS 1.33 修正]
- 56 企業は、類似の取引のグループから発生する利得及び損失を純額ベースで表示する。例えば、為替差損益又は売買目的で保有する金融商品から生ずる利得及び損失である。しかし、このような利得及び損失が重要である場合には、企業は個別に表示する。[IAS 1.35]

一体性の原則

- 57 **企業は、財務諸表全体にわたって項目間の関係が明確となるように、財務諸表において情報を表示しなければならない。**
- 58 **一体性のある財務諸表を表示するため、企業は、財政状態計算書、包括利益計算書、キャッシュ・フロー計算書の間で整合するように、3 つの計算書のセクション、カテゴリ及びサブカテゴリで、分解された情報を表示しなければならない。**
- 59 本 IFRS[案]の目的上、「セクション」は財務諸表における項目の最大のグループ、「カテゴリ」はセクション内の項目のグループ、「サブカテゴリ」はカテゴリ内の項目のグループである。
- 60 一体性の原則に整合する財務諸表は、可能な限り、相互に補完する。このため、企業は、表示科目の表示と分類を、関連する情報を財務諸表全体にわたって明確に関連付け、利用者が当該関係を理解するのに役立つような方法で、行わなければならない。例えば、利用者が、資産又は負債及び当該資産又は負債の変動の関連する影響を各財務諸表の同じ位置で見つけるのに役立つように、企業は財政状態計算書、包括利益計算書及びキャッシュ・フロー計算書で表示している情報の表示科目を揃える。例えば、長期借入を有する企業は、利息費用及び利息支出を長期借入と同じセクション及びカテゴリに表示し、財務諸表利用者がその金額が関連していることを理解できるように表示科目を分類する。
- 61 資産又は負債の変動によって 1 項目の収益、費用又はキャッシュ・フローが生じる場合には、財務諸表間の一体性は表示科目レベルとなるかもしれない。資産又は負債の変動によって複数項目の収益、費用又はキャッシュ・フローが生じる場合には、財務諸表間の一体性はカテゴリレベルとなるかもしれない。例えば、買掛金の変動は、包括利益計算書で独立の表示科目で表示される種々の費用から生じ可能性があるため、財務諸表は表示科目レベルでは揃わないが、カテゴリレベルでは揃うことになる。

財務諸表の構成

セクション、カテゴリー及びサブカテゴリーにおける情報の表示

62 企業は、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しなければならない。企業の財務諸表は、該当する場合には、以下のセクション、カテゴリー及びサブカテゴリーを含んでいなければならない。

- (a) 事業セクション（以下を含む）
 - (i) 営業カテゴリー
 - (1) 営業ファイナンス・サブカテゴリー
 - (ii) 投資カテゴリー
- (b) 財務セクション（以下を含む）
 - (i) 借入カテゴリー
 - (ii) 資本カテゴリー
- (c) 法人所得税セクション
- (d) 非継続事業セクション
- (e) 複数カテゴリー取引セクション

63 企業の財務諸表は、すべてのセクション、カテゴリー又はサブカテゴリーを含まない場合もある。第 62 項に掲げられているセクション、カテゴリー又はサブカテゴリーが財務諸表に含まれるのは、企業の活動が当該セクション、カテゴリー又はサブカテゴリーに区分される規準を満たすと企業が判断している場合である。

64 本 IFRS[案]は、企業が財務諸表でセクション又はカテゴリーを表示する順序を定めていない。セクション及びカテゴリーを表示する順序を選択する際に、企業は計算書間でセクション及びカテゴリーを揃えるように努めなければならない。しかし、企業は、その活動の最も理解可能性の高い描写を生み出し、意味のある小計及び合計が表示できるような順序を選択しなければならない。

セクション、カテゴリー及びサブカテゴリーにおける情報の分類

65 企業は、財務諸表の項目（資産、負債、資本、収益、費用及びキャッシュ・フロー）を、当該項目が企業の活動とどのように関連しているかに基づいて、セクション、カテゴリー及びサブカテゴリーに分類しなければならない（第 71 項から第 108 項）。

- 66 **資本、法人所得税及び非継続事業セクションに項目を分類する際に、企業は適切な IFRS を参照しなければならない。**
- 67 **企業は、セクション、カテゴリ及びサブカテゴリ内で表示科目を分類する基礎を財務諸表の注記で開示しなければならない。特に、企業は、財務諸表における情報の表示と自らの活動との関係を開示しなければならない。**
- 68 **複数の報告セグメントを有する企業は、報告セグメント（IFRS 第 8 号「事業セグメント」で定義）の項目の機能を反映するセクション、カテゴリ及びサブカテゴリに財務諸表の項目を分類しなければならない。**
- 69 例えば、企業が製造、金融サービス、小売の 3 つの報告セグメントを有し、それぞれに金融商品ポートフォリオがあるとすると、
- (a) 製造セグメントでは、金融負債は資金を獲得する目的で発生する借入であるため、財務セクションの借入カテゴリに分類しなければならない。
 - (b) 金融サービスのセグメントでは、日々の活動は、金融負債に対して支払うよりも高い金融資産のリターンを稼得するために当該セグメントの資源を共に使用することから構成されるため、当該金融資産及び負債は事業セクションの営業カテゴリに分類しなければならない。しかし、金融サービスのセグメントが資金調達のための金融負債も生じさせている場合には、当該金融負債は財務セクションの借入カテゴリに分類しなければならない。
 - (c) 小売セグメントでは、金融商品が提供するリターンはセグメントの資源間のシナジーとは関連しない。結果として、その金融商品は事業セクションの投資カテゴリに分類しなければならない。
- 70 上記の例では、企業の財務諸表は、金融資産及び負債の借入カテゴリ、営業カテゴリ及び投資カテゴリでの表示を、当該金融資産及び負債が各報告セグメントでどのように機能しているかに整合する方法で行う。企業は資産及び負債を報告セグメントレベルで分類するので、「企業」を参照する本 IFRS[案]の分類原則は、報告セグメントにも適用される。

事業セクション

- 71 **企業の事業セクションは、営業活動と投資活動から構成され、これらを区別して表示しなければならない。**

営業カテゴリ

- 72 **企業は、営業カテゴリに次のものを分類しなければならない。**
- (a) **企業の日々の事業の一部として用いる資産及び当該資産のすべての変動**
 - (b) **企業の日々の事業から生じる負債及び当該負債のすべての変動**

73 営業活動は、企業の資源の相互に関連した使用が必要とされる過程を通じて収益（revenue）を生み出す。その過程には、従業員と経営者の専門知識の適用が必要となる。営業活動及び営業カテゴリーに分類される可能性のある関連項目の例として、以下のものがある。

- (a) コンサルティング会社によるサービスの販売
- (b) 製薬会社による医薬品の研究、生産及び販売
- (c) 銀行の預金受入活動と貸出金貸付活動
- (d) 顧客からの現金
- (e) 製品の生産及びサービス提供に関連する原価
- (f) 原材料に対する支出
- (g) 売掛金及び買掛金
- (h) 企業の日々の事業の一部として用いる有形固定資産、無形資産及びその他の長期資産
- (i) 減価償却及び償却費
- (j) 営業資産又は営業負債と関連する商品取引ベースの契約（先物契約、オプション契約又はスワップ契約）

営業ファイナンス・サブカテゴリー

74 **企業の営業ファイナンス活動は、企業の営業活動に直接関連するものである。しかし、企業に長期財務の源泉も提供する。**

75 **以下のすべての規準を満たす場合には、負債を営業ファイナンス・サブカテゴリーに区分して表示しなければならない。**

- (a) **当該負債が、サービス、使用権若しくは財との交換で発生するか、又は営業活動の結果として直接的に発生するものであること（一般的な事業活動、資本的支出又は取得の活動の資金をまかなう資金調達活動ではなく）。**
- (b) **当該負債が当初には長期であること。**
- (c) **当該負債に、利息又は時の経過に起因する負債の増価により裏付けられる、貨幣の時間価値要素があること（すなわち、負債の会計処理が利息要素の算定を求めている）。**

76 営業ファイナンス・サブカテゴリーに分類しなければならない負債の例には以下が含まれる。

- (a) 退職後給付債務の純額
- (b) リース債務
- (c) ベンダー・ファイナンス（第89項参照）
- (d) 廃棄負債
- (e) 株式報酬以外の繰延報酬契約（例えば、後日支払われる稼得された賞与）
- (f) 計画された決済（例えば、労働者の報酬請求権で、決済されており一定期間にわたり支払われるもの）

- 77 **資産のうち、第 75 項で説明されている、最終的に負債を決済する特定の目的に制限されているもの（廃棄負債を決済する資産など）は、営業ファイナンス・サブカテゴリーに分類しなければならない。同様に、退職後給付については、確定給付負債純額がマイナス（資産）である場合には、営業ファイナンス・サブカテゴリー内で分類する。**
- 78 営業ファイナンス・サブカテゴリーに分類される資産又は負債のファイナンス面に直接関連する収益及び費用項目（利息費用、増価費用又は年金制度資産に係る期待運用収益）も、当該サブカテゴリーに分類しなければならない。ただし、他の IFRS が当該項目をその他の包括利益に表示することを求めている場合を除く。
- 79 営業ファイナンス・サブカテゴリーには、営業ファイナンス負債を生じた取引の一部として企業が取得した資産又は発生した費用を含めてはならない。当該資産又は費用は、営業カテゴリーに含めなければならない。例えば、企業は、退職後確定給付制度に関連する勤務費用を包括利益計算書の営業カテゴリーに分類する。
- 80 **企業は、営業ファイナンス・サブカテゴリーに分類する資産及び負債に直接関連するキャッシュ・フローを、キャッシュ・フロー計算書の営業カテゴリーで表示しなければならない。キャッシュ・フロー計算書には、営業ファイナンス・サブカテゴリーを含めてはならない。**

投資カテゴリー

- 81 **企業がリターンを生み出すために用いる資産又は負債、及び当該資産又は負債の変動は、投資カテゴリーに分類しなければならない。投資カテゴリーに分類する資産又は負債を企業の他の資源と結合しても、重大なシナジーは創出されない。投資カテゴリーに分類する資産又は負債は、例えば、利息、配当、ロイヤルティー、持分法による投資損益、利得又は損失という形で、企業にとってのリターンを生み出すことがある。**
- 82 投資カテゴリーに分類される可能性のある投資活動及び関連項目の例として、次のものがある。
- (a) 投資の購入及び売却。ただし、当該取引が企業の従事する事業の一部である場合（例えば、金融サービス企業）を除く。
 - (b) 株式に関して受け取る配当
 - (c) 債券に関して稼得する利息
 - (d) 非金融資産（不動産投資等）の購入及び売却
 - (e) 賃貸料、ロイヤルティー、手数料、コミッション等、非金融投資の分配
 - (f) 関連会社及びジョイント・ベンチャーに対する投資
 - (g) 確定利付証券及び持分証券に対する投資

財務セクション

- 83 財務セクションには、企業が資金を獲得（又は返済）する活動の一部である項目を含めなければならない。財務セクションは、企業の資本構造及び企業が従事する財務活動に関して透明性を提供する。
- 84 企業は、財政状態計算書及び包括利益計算書において、財務活動を、関連する源泉及び請求権が企業に資金を提供するためにどのように用いられているかを示す 2 つのカテゴリー、すなわち、借入と資本にグループ分けすることにより、資本構造を透明にしなければならない。
- 85 企業は、財務活動に関連するキャッシュ・フローを、キャッシュ・フロー計算書の財務セクションに表示しなければならない。キャッシュ・フロー計算書の財務セクションには、借入又は資本に係る独立のカテゴリーを含めてはならない。

借入カテゴリー

- 86 資金の獲得（又は返済）を目的として締結された借入契約である負債及び関連する収益への影響は、借入カテゴリーに分類しなければならない。
- 87 借入活動及び借入カテゴリーに分類される可能性のある関連項目の例として、次のものがある。
- (a) 社債、ローン、手形、債券、抵当権及びその他短期又は長期借入の発行
 - (b) 建物の抵当権の取得
 - (c) 手形借入の実行
 - (d) 手形に係る未払利息
 - (e) 借入に係る未払利息
 - (f) 繰延べた借入発行費用
 - (g) 当座借越（第 90 項参照）
- 88 借入活動に関連するキャッシュ・フロー（例えば、借入金額の返済）は、キャッシュ・フロー計算書の財務セクションで表示しなければならない。
- 89 企業が、製造で用いる特定の財貨の取得又は特定のサービスの調達を主たる目的にして、自らの供給者と借入契約を締結する場合には、当該借入契約は、当初に長期であれば、営業カテゴリーの営業ファイナンス・サブカテゴリー（第 75 項）に分類する。そのような借入契約が当初長期でなければ、営業カテゴリーに分類する。
- 90 企業が報告日時点で現金勘定を借り越している場合（すなわち、記録されている現金残高がマイナスの場合）には、当該金額を借入カテゴリーに短期借入として表示しなければならない。

91 企業が、相殺残高契約を有していて、それにより現金勘定の貸方残高が他の現金勘定の借方残高で相殺され、事実上、1つの混合された勘定を作り出す場合がある。そうした勘定の金額が純額で正の現金残高である場合には、当座借越はない。

92 企業の外部にある勘定が相殺残高契約に含まれる場合には、当該金額は、企業が当座借越ポジションにあるかどうかの判定に用いる計算からは除かれる。

93 **企業自身の資本に関連する取引から生じる資産及び負債並びに関連する収益への影響は、借入カテゴリーに分類し、借入カテゴリー内で借入契約と区別して表示しなければならない。**

94 企業自身の持分に関連する取引から生じる資産及び負債の例として、次のものがある。

- (a) 未払配当金
- (b) 企業の自社株式に係る売建プット・オプション
- (c) 企業の自社株式に係る前払先渡購入契約

資本カテゴリー

95 **企業は、以下の項目を表示しなければならない。**

- (a) **IFRS で決められたすべての資本項目を、財政状態計算書の資本カテゴリーに**
- (b) **資本のすべての変動を、持分変動計算書に**
- (c) **資本取引に関連するすべてのキャッシュ・フローを、キャッシュ・フロー計算書の財務セクションに**

96 財政状態計算書状態計算書の資本カテゴリー又はキャッシュ・フロー計算書の財務セクションに分類される可能性のある活動又は項目の例として、次のものがある。

- (a) 株式又は他の資本性金融商品の発行
- (b) 普通株式、優先株式及び自己株式
- (c) 企業の株式を取得又は払い戻すための所有者への現金支払
- (d) 所有者への分配

法人所得税セクション

97 **財政状態計算書の法人所得税セクションは、IFRS に従って認識される当期税金資産及び負債並びに繰延税金資産及び負債のすべてを含めなければならない。企業は、当該資産及び負債に関連するキャッシュ・フローを、キャッシュ・フロー計算書の法人所得税セクションで表示しなければならない。**

98 包括利益計算書において、企業は、法人所得税費用又は税軽減額を IFRS に従って配分しなければならない。したがって、企業は法人所得税費用又は税軽減額の金額を、包括利益計算書の

法人所得税セクションではなく、非継続事業セクション及びその他の包括利益の部に表示することを要求される。

非継続事業セクション

- 99 **IFRS に従って決定された非継続事業に係る資産及び負債は、財政状態計算書の非継続事業セクションに分類しなければならない。非継続事業の資産及び負債の変動はすべて、包括利益計算書及びキャッシュ・フロー計算書の非継続事業セクションで表示しなければならない。**

複数カテゴリー取引セクション

- 100 **財政状態計算書の複数のセクション又はカテゴリーでの資産及び負債の認識を生じる取得による、包括利益及びキャッシュ・フローへの影響の純額は、包括利益計算書及びキャッシュ・フロー計算書の複数カテゴリー取引セクションに分類しなければならない。同様に、財政状態計算書の複数のセクション又はカテゴリーでの資産及び負債の認識の中止を生じる処分取引（非継続事業の処分ではないもの）の影響の純額は、包括利益計算書及びキャッシュ・フロー計算書の複数カテゴリー取引セクションに分類しなければならない。**

- 101 複数カテゴリー取引の例として、取得企業が被取得企業の資本性金融商品の 100%を現金で取得する企業結合がある。被取得企業の資産及び負債は、それから取得企業の資産及び負債とともに連結される。取得企業は、連結財務諸表において、取得した資産及び負債を複数のセクション又はカテゴリーで分類し表示する。取得により生じる利得の純額（例えば、割安購入）及び現金流出の純額は、包括利益計算書及びキャッシュ・フロー計算書の複数カテゴリー取引セクションに分類する。

- 102 キャッシュ・フローを生み出す資産及び負債が財政状態計算書の複数のセクション又はカテゴリーに分類される場合には、子会社（又は他の事業）に対する支配の獲得又は喪失から生じるキャッシュ・フローの合計額は、複数カテゴリー取引としてキャッシュ・フロー計算書で区別して表示し分類する。

その他の分類ガイダンス

デリバティブ

- 103 デリバティブ及びデリバティブに関連するキャッシュ・フローは、関連する資産及び負債が表示されているセクション又はカテゴリーに表示する。例えば、長期借入の金利レートをヘッジするデリバティブは、借入カテゴリーで表示しなければならない。企業の製造過程で用いる原材料の価格をヘッジするデリバティブの利得又は損失は、営業カテゴリーで表示しなければならない。デリバティブが資産なのか負債なのかは、デリバティブがどのセクション、カテゴリー及びサブカテゴリーに表示されるのかに影響しない。
- 104 まだ認識されていない資産又は負債に関連するキャッシュ・フロー・ヘッジに係る利得又は損失は、関連する資産又は負債が取引発生時に分類されるセクション、カテゴリー及びサブカテ

ゴリーに表示しなければならない。例えば、キャッシュ・フロー・ヘッジが棚卸資産の予定購入と関連し、棚卸資産を取引発生時に営業資産として分類する場合には、包括利益計算書は、その他の包括利益で表示するヘッジ手段に関する利得（又は損失）が営業活動と関連することを示さなければならない。

- 105 企業は、デリバティブを、ヘッジ対象の資産又は負債と同じセクション、カテゴリー及びサブカテゴリーに分類しなければならない。これは、そのデリバティブが、ヘッジ会計の目的のために特定の資産又は負債のヘッジ手段として指定されているかどうかを問わない。

複数の機能を有する資産又は負債

- 106 企業は、資産又は負債を複数の機能に使用することがある。企業は、複数の機能に使用している資産又は負債を、主に使用しているセクション又はカテゴリーに分類しなければならない。例えば、企業の本社建物は、企業の営業活動の一部として使用されるとともに、不動産投資としても使用されるかもしれない。その建物は、主として用いるセクション又はカテゴリーに分類しなければならない。

利息

- 107 利息費用及び利息支出は、利息を生じさせる負債と同じセクション、カテゴリー及びサブカテゴリーで表示しなければならない。
- 108 企業は、(a)事業セクション内の営業カテゴリーの営業ファイナンス・サブカテゴリー及び(b)財務セクションの借入カテゴリーの両方に表示する金融負債を有していることがある。金融負債について認識される利息費用と利息支出は、その費用と支出を生じさせた負債と同じ包括利益計算書及びキャッシュ・フロー計算書のカテゴリーで示さなければならない。この例では、企業は、利息費用の一部を事業セクション（営業カテゴリーの営業ファイナンス・サブカテゴリー）に、利息費用の他の部分を財務セクション（借入カテゴリー）に表示する。

表示及び分類の継続性

- 109 企業は、次の場合を除いて、財務諸表の表示と財務諸表上の資産及び負債（及び当該項目の変動）の分類を、毎期間維持しなければならない。
- (a) 変更が IFRS により求められている場合、又は
 - (b) 企業の活動の変化又は財務諸表の表示の再検討により、IAS 第 8 号に定める会計方針の選択と適用の規程に関して別の表示の方がより適切であることが明らかの場合
- [IAS 1.45 修正]

- 110 企業が財務諸表の表示を変更できるのは、(a)変更後の表示が財務諸表の利用者にとってより目的適合性があり、かつ、(b)変更後の構成が継続する可能性が高く、比較可能性が損なわれない場合のみである。そのような表示の変更を行う場合には、企業は第 39 項及び第 40 項に従って比較情報を組み替える。[IAS 1.46 修正]

- 111 セクション又はカテゴリーでの資産又は負債（及び関連する収益やキャッシュ・フローへの影響）の分類の変更が当期の財務諸表に影響を及ぼす場合には、企業は以下を開示しなければならない。
- (a) その資産又は負債の新しい機能
 - (b) 新しいセクション又はカテゴリーに分類する理由
 - (c) 当期及び要求される比較期間に係る、影響を受ける各財務諸表の表示科目、カテゴリー及びセクションの修正金額

意味のある小計及び見出しの表示

- 112 財政状態計算書、包括利益計算書及びキャッシュ・フロー計算書において、企業は各セクション、カテゴリー及びサブカテゴリーに係る小計及び関連する見出しを表示しなければならない。企業は追加的な小計及び見出しを、そのような表示様式が財政状態及び財務業績を理解するのに有用である場合には、表示することができる。すべての見出しは、各財務諸表で統合的に表示し、同等の目立ち方としなければならない。同様に、すべての小計は、各財務諸表で統合的に表示し、同等の目立ち方としなければならない。[IAS 1.85 修正]

財政状態計算書

財政状態計算書の表示

- 113 財政状態計算書は、一定時点の企業の資産、負債、資本及び相互関係に関する情報を提供しなければならない。
- 114 企業は、第 65 項から第 108 項に記載したように、資産及び負債の使用と整合するセクション、カテゴリー及びサブカテゴリーに当該資産及び負債を分類しなければならない。
- 115 企業は、短期資産、長期資産、短期負債及び長期負債を、財政状態計算書の各カテゴリーで区分して表示しなければならない。ただし、流動性に基づく表示の方が目的適合性の高い情報を提供する場合を除く。その例外に該当する場合には、企業はすべての資産及び負債を、各カテゴリー内で流動性の順序に従って表示しなければならない。[IAS 1.60 修正]
- 116 第 115 項の適用において、企業は、目的適合性のある情報を提供する場合、一部の資産及び負債については短期・長期の区分により、その他については流動性の順序に従って表示することができる。混合方式で表示する必要性は、企業が多様な営業活動を行っている場合に生じる可能性がある。例えば、製造業と消費者金融業を有する企業は、製造業と関連する短期・長期の営業資産及び負債を営業カテゴリーで区別して表示し、消費者金融業と関連する営業資産及び負債を営業カテゴリーで流動性の順序で表示することができる。[IAS 1.64 修正]
- 117 **現金は、財政状態計算書において営業カテゴリーに分類しなければならない。**
- 118 現金は、流動性や満期の近さにかかわらず、短期投資を含まない。

財政状態計算書における資産及び負債の分解

- 119 ある項目又は類似項目の合計の機能、性質又は測定基礎が、区分表示が財政状態の理解に関連性があるものである場合には、企業は、資産及び負債を分解し、財政状態計算書で区分して表示しなければならない⁴。
- 120 企業の資産合計及び負債合計は、同様の経済事象への反応が異なるかもしれない個別の資産及び負債から構成される。同様の経済事象に同様に反応しない資産又は負債は、財政状態計算書で区分して表示しなければならない。例えば、企業が確定利付証券と持分証券に投資している場合には、投資を性質別に分解し、この 2 種類の投資を区分して財政状態計算書で表示しなければならない。両方の資産とも投資であるが、金利の変動などの経済事象への反応が異なる。
- 121 性質の類似した資産又は負債を異なる基礎を用いて測定する場合には、企業は、当該資産又は負債を分解しなければならない。例えば、取得原価で測定する投資と公正価値で測定する投資は、測定基礎が異なっており、財政状態計算書において分解し区分表示しなければならない。減損がなければ同様に（例えば、取得原価で）測定する、資産グループの中のある資産が減損している場合には、その減損資産は異なる基礎で測定されているものとは考えない。

財政状態計算書における分類

短期・長期分類

- 122 契約上の満期、又は実現若しくは決済の予定日が報告日の 1 年以内である場合には、資産又は負債を短期に分類しなければならない。そうでない場合には、資産又は負債は長期に分類する。ただし、他の IFRS 又は第 123 項から第 128 項で別途定める場合を除く。

FASB 版

122. 契約上の満期、もしくは実現又は決済の予定日が報告日の 1 年以内である場合には、資産又は負債は短期に分類しなければならない。そうではない場合、資産又は負債は長期として分類する。ただし、他の Topics 又は Subtopics（例えば、Topic 740 の繰延税金資産の分類及び Topic 470 「借入」の借入の分類）で別途定める場合を除く。

- 123 繰延税金資産及び負債は、関連する資産又は負債の分類に従って、短期又は長期に分類しなければならない。[IASB のみ]

⁴ 本 IFRS[案]の付録 C は、財政状態計算書に係る IFRS を通じた表示科目規定のリストを含んでいる。本 IFRS[案]は、財政状態計算書に係る IAS 第 1 号「財務諸表の表示」の最低限の表示科目規定（第 54 項）を削除している。当該規定のいくつかは他の IFRS で重複している。しかし、IFRS 第 X 号「財務諸表の表示」が公表される時に、いくつかの IFRS は当該変更を反映するのに修正される。

金融負債の分類 [IASB のみ]

- 124 次の場合であっても、返済期限が報告期間後 12 か月以内に到来する場合には、企業はその金融負債を短期に分類する。
- (a) 当初の返済期間が 12 か月超であり、かつ
- (b) 長期の借換又は支払繰延の契約が、報告期間末日の翌日から財務諸表の公表承認日の前日までの間に締結されている場合 [IAS 1.72 修正]
- 125 返済期限が報告期間後少なくとも 12 か月後となるような借換えやロールオーバーを予定しており、それが既存の融資契約上認められている場合には、そのような借換え等がなければもつと短い期間で返済期限を迎えることとなる場合であっても、当該債務は長期に分類する。しかし、債務の借換えやロールオーバーが企業の自由裁量ではない場合（例えば、借換への取決めがない場合）には、企業は当該債務の借換の可能性を考慮せず、当該債務を短期に分類する。 [IAS 1.73 修正]
- 126 企業が報告期間の末日以前に長期借入契約に違反し、その結果、当該債務が要求払となる場合には、当該負債を短期に分類する。報告期間の期末日後財務諸表の公表が承認される前に、貸手が違反の結果として返済を要求しないことに合意した場合も同様とする。報告期間の期末日現在で、企業はその決済を少なくとも 12 か月繰延べできる無条件の権利を有していないからである。 [IAS 1.74 修正]
- 127 ただし、報告期間の末日までに貸手が報告期間後少なくとも 12 か月間継続する猶予期間を与えることに同意している場合、企業は当該負債を長期に分類する。ここで猶予期間とは、借手が違反を是正することができ、貸手は即時返済の要求ができない期間をいう。 [IAS 1.75 修正]
- 128 短期負債として分類される融資に関し、報告期間の末日と財務諸表の公表が承認される日との間に次の事象が発生している場合、当該の事象は、IAS 第 10 号「後発事象」に従って修正を要しない後発事象として開示される。
- (a) 長期での借換え
- (b) 長期借入契約の違反の是正
- (c) 長期借入契約の違反を是正するための猶予期間を貸手から得た場合で、当該猶予期間が報告期間後少なくとも 12 か月間継続する場合 [IAS 1.76 修正]

財政状態計算書における小計及び合計の表示

- 129 **財務諸表に表示することを要求される小計及び合計（第 112 項）に加えて、企業は財政状態計算書で資産合計額及び負債合計額を表示しなければならない。**
- 130 **企業が資産及び負債を短期と長期に分類して表示する場合には、財政状態計算書において、短期資産、短期負債、長期資産及び長期負債の合計額も表示しなければならない。**

- 131 資産又は負債を営業ファイナンス・サブカテゴリーに分類する企業は、当該サブカテゴリー加算前の営業資産及び負債の小計を財政状態計算書で表示しなければならない。

財政状態計算書、持分変動計算書又は注記で表示すべき情報

- 132 企業は、財政状態計算書、持分変動計算書又は注記のいずれかで、次の事項を開示しなければならない。

- (a) 株式資本の種類ごとに、
- (i) 授権株式数
 - (ii) 全額払込済みの発行済株式数及び未払込額のある発行済株式数
 - (iii) 1株当たりの額面金額又は無額面である旨
 - (iv) 発行済株式総数の期中における変動内訳
 - (v) 自己株式及び子会社又は関連会社保有の自社株式
 - (vi) その種類の株式に付されている権利、優先権及び制限（配当支払及び資本の払戻しの制限を含む）
 - (vii) オプション契約による発行に向けての留保株式、及び売渡契約のための留保株式及びそれらについての契約条件、金額等
- (b) 資本に含まれる各種剰余金の内容及び目的 [IAS 1.79] [132 (a)(vi)、(a)(vii) 及び (b) IASB のみ]

- 133 パートナーシップや信託などのように株式資本のない企業では、第 132 項で要求された情報に相当する情報を、資本持分の項目ごとに期中の変動並びに資本持分の各項目に付随している権利、優先権及び制限を表示し、開示しなければならない。 [IAS 1.80]

- 134 企業が以下のものについて金融負債と資本との間で分類を変更した場合には、各区分（金融負債から資本）に、及び各区分から分類変更した金額並びにその分類変更の時期及び理由を開示しなければならない。 [IASB のみ]

- (a) 資本性金融商品に分類されるプッタブル金融商品
- (b) 清算時にのみ企業の純資産に対する比例的な取り分を他の当事者に引き渡す義務を企業に課す金融商品で、資本性金融商品に分類されているもの [IAS 1.80A]

包括利益計算書

包括利益計算書の表示

- 135 包括利益計算書は、所有者の立場での企業の所有者による投資及び当該所有者に対する分配から生じる変動以外の源泉の結果生じる、報告期間中の企業の純資産の認識された変動に関する情報を表示しなければならない。

136 企業は、報告期間に認識される収益及び費用のすべての項目を、以下を区別するために区分した包括利益計算書で表示しなければならない。

(a) 純損益

(b) その他の包括利益 [2010年5月公表 IASB 公開草案「その他の包括利益の項目の表示」修正 IAS 第1号 81項と整合]

137 企業は、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しなければならない。財政状態計算書の資産又は負債と関連しない収益又は費用の項目は、収益、費用及びキャッシュ・フローを生み出す活動と整合的に分類しなければならない。

138 企業は、純損益に認識した外貨建取引による差損益を、当該差損益を生じさせた資産及び負債と同じセクション及びカテゴリーで表示しなければならない。

139 包括利益計算書において、企業は、その他の包括利益の各項目（ただし一連結子会社又は比例連結されたジョイント・ベンチャーの為替換算調整勘定を除く）について、当該項目が営業活動、投資活動、財務活動又は非継続事業のどれに関連するのを示さなければならない。

収益及び費用項目の分解

140 企業は、企業の活動及び将来キャッシュ・フローの金額、時期及び不確実性を理解する際に情報が有用となるように、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なければならない（第148項参照）

141 機能別分解には、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、事業開発及び管理により生じる項目に分解することが含まれる。製造活動とサービス提供に従事する企業については、機能別分解には製造活動とサービス活動との間で収益及び費用を分解することも含まれる。

142 企業は、将来キャッシュ・フローの金額、時期及び不確実性を評価する際に情報が有用となる範囲で、関連する機能上のグループ内で収益及び費用項目を性質別に分解しなければならない。第146項に記載するように、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又は注記で開示しなければならない。

143 機能上のグループ内での性質別分解には、例えば、売上原価合計を材料費、労務費、輸送費及び光熱費に分解することが含まれる。機能別のサブカテゴリー内での性質別分解には、例えば、商品販売による収益（revenue）を卸売と小売の要素に分解することも含まれる。

144	Topic280 に従ってセグメント開示を提供する、複数の報告セグメントを有する企業は、性質別に分解した各セグメントに係る収益及び費用を、セグメント注記で開示しなければならない。企業は、企業の活動を理解し、かつ将来キャッシュ・フローの金額、時期及び不確実性
-----	-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

を評価する際に有用となる性質別情報を、個々のセグメント別に決定しなければならない。その結果、セグメント注記で開示する性質別情報は、報告セグメント間で異なるかもしれない。 [FASB のみ]

145 企業が包括利益計算書で収益及び費用項目を機能別に分解している場合、性質別情報を表示するため、機能別にグループ分けした性質別の収益及び費用項目をセグメント注記で表示しなければならない。 [FASB のみ]

146 企業は、性質別に分解した収益及び費用項目を包括利益計算書で表示するのではなく、単一の注記で開示することができる。性質別情報を財務諸表の注記で開示する企業は、包括利益計算書で表示するのと同じ機能別にグループ分けした性質別情報を表示しなければならない。

FASB 版

146 (1 つの報告セグメントしか有さないか、Topic280 から免除されているため) Topic280 に従ってセグメント開示を提供しない企業は、性質別に分解した収益及び費用項目を包括利益計算書で表示するのではなく、単一の注記で開示することができる。性質別情報を注記で開示する企業は、包括利益計算書で表示するのと同じ機能別にグループ分けした性質別情報を表示しなければならない。

147 **機能別及び性質別に収益及び費用項目を注記で分解している企業は、最低限、包括利益計算書で機能別情報を表示しなければならない。**

148 **機能別の分解が、財務諸表利用者が企業の活動及び将来キャッシュ・フローの金額、時期及び不確実性を理解する上で有用ではない場合には、企業は収益及び費用項目を機能別に分解しないことを選択できる。そのような場合には、企業は、収益及び費用項目を性質別に分解し、その情報を包括利益計算書で表示しなければならない。**

149 収益及び費用項目の機能別情報は、企業の資源を現金に変換するのに必要な種々の活動を理解する上で有用である。当該活動を理解することは、有形の製品を開発し製造する企業の将来キャッシュ・フローの金額、時期及び不確実性を評価する上で特に有用である。しかし、有形の製品の開発製造ではなく、サービスを提供する企業については、資源の現金への変換はほぼ同時に発生する。したがって、それらの企業では、収益及び費用項目の機能別分解が、将来キャッシュ・フローの金額、時期及び不確実性に関する追加的な情報を提供しないことが多い。

包括利益計算書で表示する情報

150 **第 112 項で要求するセクション、カテゴリ及びサブカテゴリの小計に加えて、包括利益計算書の純損益の部は、該当する場合、報告期間に係る次の金額を表す科目⁵を含めなければならない。**

⁵本 IFRS[案]の付録 C は、包括利益計算書に係る IFRS 全体での表示科目の定めのリストを含んでいる。本 IFRS[案]は、包括利益計算書に係る IAS 第 1 号「財務諸表の表示」の最低限の表示科目の定め (第 82 項) を削除

- (a) 収益 (revenue)
 - (b) 営業ファイナンス活動前の営業活動による損益
 - (c) 純損益
 - (d) 以下に帰属する純損益
 - (i) 非支配持分
 - (ii) 親会社の所有者 [IAS 1.82 及び 1.83 修正]
- 151 最低限、包括利益計算書のその他の包括利益の部は、当期に係る次の金額を表す科目を含めなければならない。
- (a) 他の IFRS に従って、次のいずれかにグループ分けしたその他の包括利益の項目
 - (i) その後において所定の条件が満たされた時に純損益に振り替えられるもの
 - (ii) その後において純損益に振り替えられないもの
 - (b) その他の包括利益の合計 [IASB 公開草案「その他の包括利益の項目の表示」修正 IAS 第 1 号 82A 項と整合]

FASB 版

151. 包括利益計算書のその他の包括利益の部は、当期に係る次の金額を表す科目を含めなければならない。
- a. その他の包括利益の各項目
 - b. その他の包括利益合計

- 152 企業は、次の項目も包括利益計算書に表示しなければならない。
- (a) 包括利益合計（純損益とその他の包括利益小計の合計）
 - (b) 以下に帰属する当期の包括利益合計
 - (i) 非支配持分
 - (ii) 親会社の所有者 [IAS 1.83 修正]
- 153 企業の財務業績を理解するのに有用である場合には、企業は追加的な表示科目、見出し及び小計を包括利益計算書に表示しなければならない。 [IAS 1.85 修正]

している。当該規定の一部は他の IFRS と重複しており、一部の規定は、本 IFRS[案]の合計及び小計の定め置き換わるため、もはや必要でない。しかし、IFRS 第 X 号「財務諸表の表示」の公表時に、いくつかの IFRS は当該変更を反映するために修正される。[IASB のみ]

- 154 本 IFRS[案]は、「その他の包括利益」、「純損益」及び「包括利益合計」の用語を使用しているが、企業は、代替的な用語の意味が明確であれば、その合計を示すために他の用語を使用できる。例えば、企業は「純損益」を示すために「純利益」の用語を使用してもよい。
- 155 **企業は、非経常的又は低頻度に発生する重大な取引又は事象を区分して表示しなければならない。非経常的又は低頻度に発生する事象又は取引は、包括利益計算書の適切なセクション、カテゴリー又はサブカテゴリーで区分して表示しなければならない。各々の非経常的又は低頻度に発生する取引又は事象、及びその財務的影響の説明は、包括利益計算書又は財務諸表の注記で開示しなければならない。**
- 156 **企業は、収益又は費用のいかなる項目も、異常項目として包括利益計算書又は注記のいずれにも記載してはならない。[IAS 1.87 修正]**

包括利益の部

純損益

- 157 **企業は、収益及び費用のすべての項目を、当期に純損益で認識しなければならない。ただし、IFRS が別途要求又は許容している場合を除く。[IAS 1.88]**
- 158 いくつかの IFRS では、企業が特定の項目を当報告期間の純損益の外で認識するという状況を定めている。IAS 第 8 号はそうした 2 つの状況、すなわち、誤謬の訂正及び会計方針の変更の影響を明示している。他の IFRS では、純損益ではなく、その他の包括利益で表示することを要求する収益又は費用を明示している（第 159 項参照）。[IAS 1.89 修正]

その他の包括利益

- 159 その他の包括利益の項目は、次を含むがこれらに限定されるわけではない。
- (a) 再評価剰余金の変動（IAS 第 16 号「有形固定資産」及び IAS 第 38 号「無形資産」参照）
 - (b) IAS 第 19 号「従業員給付」の第 93A 項に従って認識された確定給付制度の数理計算上の差異⁶
 - (c) 在外営業活動体の財務諸表の換算から生じる為替差額（IAS 第 21 号「外国為替レート変動の影響」参照）
 - (d) その他の包括利益を通して公正価値で測定する資本性金融商品に対する投資から生じる利得及び損失（IFRS 第 9 号「金融商品」5.4.4 項に従って）

⁶ 2010 年 4 月の IASB 公開草案「確定給付制度」は、「確定給付年金制度に関する数理計算上の差異」への参照を「確定給付負債（資産）純額の再測定」に置換える提案をしている。

- (e) キャッシュ・フロー・ヘッジのヘッジ手段に係る利得及び損失の有効部分（IAS 第 39 号「金融商品：認識及び測定」）[IAS 1.7 修正]
 [FASB 公開草案は米国会計基準と整合する類似のリストを含んでいる。]
- 160 **企業は、組替調整額を含むその他の包括利益の各項目に関する法人所得税の金額を、包括利益計算書又は注記のいずれかにおいて開示しなければならない。** [IAS 1.90]
- 161 企業は、その他の包括利益の項目を次のいずれかで表示することができる。
- (a) 関連する税効果考慮後の純額
- (b) 税効果考慮前の金額とし、項目に関連する法人所得税の合計額を包括利益計算書で単一の数値で表示する。[IAS 1.91]
- 162 企業が、第 161 項(b)に従ってその他の包括利益の項目を表示することを選択する場合、税金をその後において純損益に振り替えられる可能性のある項目とその後において純損益に振り替えられない項目とに配分しなければならない。[IASB のみ、IASB 公開草案「その他の包括利益の項目の表示」修正 IAS 第 1 号 91 項と整合]
- 163 **IFRS が要求する場合に純損益に振り替えられる、その他の包括利益のすべての項目は、当該項目を生み出した財政状態計算書の資産又は負債と同じカテゴリーに振り替えなければならない（第 104 項及び第 138 項参照）。**
- 164 **企業は、その他の包括利益の各項目に係る組替調整額を開示しなければならない。** [IAS 1.92]
- 165 他の IFRS が以前にその他の包括利益で認識された金額を純損益に振り替えるかどうか、及びいつそれを行うかを定めている。そのような振替は本 IFRS 案では組替調整と呼ばれている。組替調整額は、修正額が純損益に振り替えられる期間に、その他の包括利益の関連内訳項目として含まれる。この金額は、当期又は前期に未実現の利得としてその他の包括利益で認識されていたかもしれない。それら未実現利益は、それらを包括利益合計に 2 回含まれるのを避けるため、実現益が純損益に振り替えられた期間にその他の包括利益から控除しなければならない。[IASB のみ、IAS 1.93]
- 166 例えば、在外営業活動体の処分（IAS 第 21 号参照）、及びヘッジ対象となった予定取引が純損益に影響を与える時（キャッシュ・フロー・ヘッジに関する IAS 第 39 号の第 100 項参照）に、組替調整が生じる。[IASB のみ、IAS 1.95 修正]
- 167 IAS 第 16 号又は IAS 第 38 号に従って認識された再評価剰余金の変動や、IAS 第 19 号の第 93A 項に従って認識された確定給付制度での数理計算上の差異については組替調整は生じない。これらの内訳項目はその他の包括利益で認識され、その後の会計期間において純損益に振り替えられることはない。再評価剰余金の変動は、その後、資産が使用される又は認識が中止された期間において利益剰余金に振り替えることができる（IAS 第 16 号及び IAS 第 38 号参照）。数

理計算上の差異は、その他の包括利益として認識された期間に、利益剰余金の中に入れられる (IAS 第 19 号参照)。[IASB のみ、IAS 1.96]

キャッシュ・フロー計算書

キャッシュ・フロー計算書の表示

- 168 **キャッシュ・フロー計算書は、報告期間中の現金の増減に関する情報を、現金収入及び現金支出を財政状態計算書及び包括利益計算書で表示される情報に関連付ける方法で、表示しなければならない。**
- 169 キャッシュ・フロー計算書の期首及び期末現在で示す現金合計額は、財政状態計算書の現金の科目で示す金額と同じでなければならない (第 117 項及び第 118 項参照)。

キャッシュ・フロー計算書で表示する情報

- 170 **企業は、(a)財政状態計算書の関連する資産、負債又は資本の分類及び(b)包括利益計算書の関連する収益又は費用項目と整合するセクション及びカテゴリーにおいて、収入総額及び支出総額をキャッシュ・フロー計算書で表示しなければならない。財政状態計算書及び包括利益計算書の営業ファイナンス・サブカテゴリーにおける金額と関連するキャッシュ・フローは、キャッシュ・フロー計算書の営業カテゴリーで表示しなければならない。**
- 171 一般的に、報告期間中の収入及び支出の総額に関する情報は、当該収入及び支出の純額に関する情報よりも目的適合性がある。しかし、関連する収入及び支出の純額は、ある種類のキャッシュ・フローに係る十分な情報を提供する (第 185 から第 188 項参照)。
- 172 **企業は、キャッシュ・フロー計算書の不可欠の部分として、営業活動の損益と営業活動によるキャッシュ・フロー純額の調整を表示しなければならない。**
- 173 営業活動によるキャッシュ・フロー純額は、営業活動からの損益に以下の影響額の修正を加えることにより調整する。
- (a) 減価償却又は株式報酬等の非資金の営業利益項目
 - (b) 棚卸資産、売掛金、買掛金等の営業資産又は負債における当期中の変動
 - (c) 営業資産又は負債の購入、売却、又は決済によるキャッシュ・フロー (資本的支出又は現金による廃棄負債の決済等)
- 174 **企業は、該当ある場合、以下を含む取引に関するすべての関連性ある情報が提供されるような方法で、キャッシュ・フロー計算書の補足として、現金の使用を要求しない取引を表示しなければならない。**
- (a) 企業の資本構造への影響
 - (b) 企業の資産構造への影響

- 175 キャッシュ・フロー計算書の補足として表示しなければならない非資金取引の例は以下を含む。
- (a) 直接に関連する負債の引受け又はファイナンス・リースによる資産の取得
 - (b) 株式の発行による被取得企業の取得
 - (c) 負債の資本への転換 [IAS 7.44 修正]
- 176 営業活動による純損益への非資金調整は、営業活動による純損益から営業活動による正味キャッシュ・フローへの調整で表示する。

キャッシュ・フローの分解

- 177 **キャッシュ・フロー計算書は、企業が現金をどのように生み出し使用しているかについての意味のある描写を提供するように、企業は、キャッシュ・フロー計算書でキャッシュ・フローを収入及び支出の種類ごとに分解しなければならない。**
- 178 収入及び支出についての意味のある描写は、キャッシュ・フローの関連する収益又は費用（あるいは資本のリターン）の性質を反映しなければならない。
- 179 収益又は費用の性質を反映する収入及び支出の例として、次のものがある。
- (a) 営業活動：顧客からの収入、労務費支出及び広告費支出
 - (b) 投資活動：配当金収入、利息収入及び貸貸収入
 - (c) 財務活動：利息支出
- 180 関連するキャッシュ・フローの単一の科目への集計は、それによる分解のレベルが、現金を生み出し使用する方法の意味のある描写を提供する場合に、行うことができる。その評価を行う際に、企業は、非資金項目の重大性及び変動性並びに当期のキャッシュ・フローと包括利益計算書で認識される関連する金額とのタイミング差を考慮しなければならない。
- 181 収入及び支出の意味ある描写は、以下のことも反映しなければならない。
- (a) 購入又は売却された資産の性質
 - (b) 発生、発行、又は決済された負債の性質
 - (c) 発行又は償還された資本の性質
- 182 購入又は売却された資産の性質、発生又は決済された負債の性質を組み込んだ収入及び支出の例として、次のものがある。
- (a) 営業活動：有形固定資産の購入、無形固定資産の売却及び廃棄負債の支払
 - (b) 投資活動：確定利付証券の購入、持分証券に対する投資の売却及び貸貸不動産の購入
 - (c) 財務活動：普通株式の発行による収入、長期借入の返済及び優先株式の発行による収入

183 **企業は、すべての報告期間に発生するとは予想していないキャッシュ・フローを分解しなければならない。**

184 すべての報告期間に発生するとは予想されない可能性のあるキャッシュ・フローの例として、以下のものがある。

- (a) 法的判断の支払
- (b) 解雇給付の支払
- (c) 保険決済の受取

キャッシュ・フローの純額での表示

185 **以下の活動によって生じるキャッシュ・フローは、純額で表示することができる。**

- (a) **顧客の代理として授受する収入及び支出（キャッシュ・フローが当該企業の活動ではなく、顧客の活動を反映している場合）**
- (b) **回転が速く、金額が大きく、期日が短い項目に関する収入及び支出 [IAS 7.22 修正]**

186 第 185 項(a)に該当する収入及び支出の例としては、次のものがある。

- (a) 銀行の要求払預金の受入れ及び払出し
- (b) 投資会社が顧客のために保有する資金
- (c) 不動産の所有者に代わって回収され、不動産の所有者に支払われる賃貸料 [IAS 7.23 及び 23A 修正]

187 第 185 項(b)に該当する例としては、次のものがある。

- (a) クレジット・カード顧客に対する元本の貸付及び返済
- (b) 短期投資の取得及び売却
- (c) その他の短期借入の借入及び返済（例えば、満期期間が 3 か月以内のもの） [IAS 7.23 及び 23A 修正]

188 **第 185 項の規準に加えて、金融サービス企業は、次の各活動から生じるキャッシュ・フローをキャッシュ・フロー計算書で純額表示することができる。**

- (a) **満期日が固定された預金の受入れと払出しに関する収入と支出**
- (b) **他の金融サービス企業への預金の預入れと引出し [IAS 7.24 修正]**

顧客から回収し政府当局に送金する税金に係るキャッシュ・フロー

189 企業の収益（revenue）の一部ではない、政府当局に代わって企業が顧客から回収した税金又は納付金は、キャッシュ・フロー計算書で、政府当局への送金額を控除して区分して表示しな

なければならない。しかし、顧客から回収した税金又は納付金が企業の収益（revenue）に含まれる場合、当該税金又は納付金の回収は顧客からの現金の一部に含め、政府当局への送金は現金流出の総額に含めなければならない。

預金受入活動のある企業のキャッシュ・フロー

190 企業との預金に関する金額を含む、企業と顧客間の取引は、キャッシュ・フロー計算書で、企業の現金流入又は現金流出として表示しなければならない。企業のキャッシュ・フローとして表示される、預金者と企業間の取引には、以下を含むかもしれないが、限定されるものではない。

- (a) 顧客勘定に対する利息の貸方記入
- (b) 顧客勘定からの手数料の控除
- (c) 貸出金の支払に係る預金者勘定と銀行間の金額の振替

191 例えば、稼得利息について預金者勘定に貸方記入、又は預金者勘定から手数料を控除する商業銀行には、企業の現金残高を変化させないキャッシュ・フローがある。銀行の現金残高合計は変動しないが、キャッシュ・フローが銀行と顧客の間で生じる。この金額は、キャッシュ・フロー計算書に、現金流出（顧客勘定に貸方記入される利息）及び現金流入（手数料の控除）として含まれる。この取引を相殺することで、預金勘定に対する純額の変動となる。

直接法によるキャッシュ・フロー計算書の表示

192 直接法を用いてキャッシュ・フローを表示するため、企業は以下により総額収入及び総額支出に関する情報を入手することができる。

- (a) 企業の会計帳簿から直接的に、又は
- (b) 以下に起因する、資産及び負債の増減を識別することにより、資産及び負債の増減（売掛金の増減等）分析を通して間接的に
 - (i) 対応する収益及び費用金額（例えば、顧客への売上）
 - (ii) 非資金項目（例えば、評価減及び組み替え）
 - (iii) 資産又は負債の金額を変動させるが、収益又は費用とは関連しない現金取引（取得又は処分等）
 - (iv) 総額の営業収入又は支払の識別と関連しない他の項目（例えば、顧客との取引に関連しない金額（売掛債権に分類されるベンダー・リポート等））

外貨建のキャッシュ・フロー

193 外貨建のキャッシュ・フローは、発生日における為替レートを用いて企業の表示通貨で換算しなければならない。 [IAS 7.25 修正]

- 194 在外子会社のキャッシュ・フローは、発生日における為替レートを用いて換算しなければならない。 [IAS 7.26 修正]
- 195 実際レートに近似する為替レートの使用が認められる。例えば、一定期間の加重平均為替レートを外貨建取引の表示又は在外子会社のキャッシュ・フローの換算に用いてもよい。 [IAS 7.27 修正]
- 196 外貨で保有される現金に対する為替レートの変動による影響額は、期首と期末の現金を調整するために、キャッシュ・フロー計算書で区分して表示する。 [IAS 7.28 修正]

子会社及びその他の事業に対する持分の変動 [IASB のみ]

- 197 企業は、期中の子会社又はその他の事業に対する支配の獲得と喪失の両方に関して、総額で次の各項目も開示しなければならない。
- (a) 支払対価又は受取対価の合計
 - (b) 対価のうちの現金で構成される部分
 - (c) 支配を獲得又は喪失した子会社又はその他の事業における現金の金額
 - (d) 支配を獲得又は喪失した子会社又はその他の事業における現金以外の資産及び負債の金額（主要な区分ごとに要約されたもの） [IAS 7.40 修正]
- 198 子会社又はその他の事業に対する支配の獲得又は喪失によるキャッシュ・フローへの影響を、（取得又は処分した資産及び負債の金額の区分開示と併せて）単一の表示科目として区分表示することは、これらのキャッシュ・フローを、企業の他の活動によって生じるキャッシュ・フローから区別することに役立つ。支配の喪失によるキャッシュ・フローへの影響額は、支配の獲得によるキャッシュ・フローへの影響額から控除しない。 [IAS 7.41]
- 199 子会社又はその他の事業に対する支配の獲得又は喪失の対価として支払い又は受け取った現金総額は、キャッシュ・フロー計算書において、そのような取引、事象又は状況変化の一部として取得又は処分した現金を控除して報告される。 [IAS 7.42]

持分変動計算書

持分変動計算書の表示

- 200 持分変動計算書は、報告期間に係るすべての資本の変動に関する情報を表示しなければならない。
- 201 企業は、次の情報を持分変動計算書に含めなければならない。
- (a) 資本の各内訳項目について、次の結果生じる変動を個別に開示する、期首及び期末残高の間の増減分析
 - (i) 純損益

(ii) その他の包括利益 (第 202 項参照)

(iii) 所有者の立場としての所有者との取引 (所有者による抛却と所有者への分配、及び支配の喪失とならない子会社に対する資本の変動を個別に示す)

(b) 資本の各内訳項目について、IAS 第8号に従って認識される遡及適用又は遡及修正再表示の影響額

(c) 当期の包括利益合計 (親会社の所有者と非支配持分に帰属する合計額を個別に表示)

[IAS 1.106]

202 資本の内訳項目には、例えば、各種類別の抛却持分、その他の包括利益の各種類別の累積額及び利益剰余金が含まれる。 [IAS 1.108]

203 企業は、持分変動計算書又は注記で、その他の包括利益の項目別分析を表示しなければならない (第 201 項 (a)(ii)参照)。

204 企業は持分変動計算書又は注記のいずれかで、当期中に所有者への分配として認識された配当額や関連する 1 株当たりの金額を表示しなければならない。 [IAS 1.107]

205 報告期間の期首及び期末の間の企業の資本の変動は、当該期間中の純資産の増減を表す。所有者の立場としての所有者との取引 (持分抛却、企業の自己株式の再取得及び配当等) から生じる変動と当該取引に直接関係する取引費用は別として、一期間中の資本全体の変動は、企業の当期中の活動により生じた利得及び損失を含む収益及び費用の合計額を表す。 [IAS 1.109]

206 IAS 第 8 号は、他の IFRS の経過措置が別途定める場合を除き、実務的に可能な範囲について、会計方針の変更を行うための遡及修正を求めている。さらに IAS 第 8 号は、誤謬を訂正するための修正再表示を、実務的に可能な範囲で、遡及して行うことも要求している。遡及修正と遡及的修正再表示は通常、利益剰余金の期首残高の調整である。しかし、修正は (例えば、IFRS に準拠して) 資本の他の内訳項目に対して行われることもある。第 201 項(b)は、持分変動計算書に、会計方針の変更及び誤謬の訂正から資本の各内訳項目に対し生じる修正額の合計を個別に開示することを要求している。当該修正額は、各過年度のものと同期首の時点のものについて開示する。 [IASB のみ、IAS 1.110]

財務諸表の注記

構成 [IASB のみ]

207 注記は、次のことを行わなければならない。

(a) 第212項から219項に従って、財務諸表の表示の基礎及び採用している具体的な会計方針に関する情報を表示する。

(b) IFRS で要求される情報のうち財務諸表のどこにも表示されていないものを開示する。

(c) 財務諸表のどこにも表示されていないが、それらの理解に関連性のある情報を提供する。

[IAS 1.112]

- 208 **企業は、実務上可能な限り、注記を体系的な方法で記載しなければならない。企業は、財政状態計算書、包括利益計算書、持分変動計算書、及びキャッシュ・フロー計算書の各項目を、注記における関連情報と相互参照しなければならない。** [IAS 1.113]
- 209 企業は通常、注記を次の順序で記載する。利用者が財務諸表を理解し、他の企業の財務諸表と比較するのに役立つようにするためである。
- (a) IFRS に準拠している旨の記述 (第 20 項参照)
 - (b) 適用している重要な会計方針の要約 (第 212 項参照)
 - (c) 財政状態計算書、包括利益計算書、持分変動計算書及びキャッシュ・フロー計算書に表示されている項目について、各計算書及び各表示項目が表示されている順序での裏付けとなる情報
 - (d) その他の開示事項 (次の項目を含む)
 - (i) 偶発債務 (IAS 第 37 号「引当金、偶発負債及び偶発資産」参照) 及び未認識契約コミットメント
 - (ii) 非財務開示事項、例えば、企業の財務リスク管理目標及び方針 (IFRS 第 7 号「金融商品：開示」参照) [IAS 1.114]
- 210 一定の状況においては、注記の個別項目の順序を変更することが必要又は望ましい場合もある。例えば、純損益に認識されている公正価値の変動に関する情報は、包括利益計算書に関する開示であり、金融商品の満期日に関する情報は財政状態計算書に關係するものであるが、企業は両者をまとめて記載することもできる。しかし、実務的に可能な限り、企業は注記の体系的な構成をそのまま継続する。 [IAS 1.115]
- 211 企業は、財務諸表作成の基礎及び個別の会計方針に関する情報を提供している注記を、財務諸表の別個の部分として表示することもできる。 [IAS 1.116]

会計方針の開示 [第 212 項及び第 213 項を除き IASB のみ]

- 212 **企業は、重要な会計方針の要約に、次の事項を開示しなければならない。**
- (a) **財務諸表を作成する際に用いた測定基礎**
 - (b) **財務諸表を理解するのに目的適合性のあるその他の会計方針** [IAS 1.117]

FASB 版

212. 企業は、重大な会計方針の要約に、財務諸表を作成する際に用いた測定基礎を開示しなければならない。

- 213 企業が利用者に財務諸表に使用された測定基礎 (例えば、取得原価、現在原価、正味実現可能価額、公正価値又は回収可能額) を知らせることは重要である。なぜなら、企業が財務諸表を

- 作成する基準は、利用者の分析を大きく左右するからである。企業が財務諸表で複数の測定基礎を使用している場合、例えば、特定の種類の資産が再評価される場合、それぞれの測定基礎が適用される資産及び負債の分類を示せば十分である。 [IAS 1.118]
- 214 特定の会計方針の開示は、当該方針が IFRS で認められている代替処理方法から選択される場合には、利用者にとって特に役に立つ。ある IFRS は特に、特定の会計方針を開示することを要求しており、その中には、許容されている会計方針の中で経営者が選択したものも含まれている。 [IAS 1.119 修正]
- 215 各企業は、当該種類の企業について開示されるであろうと財務諸表の利用者が期待する営業活動及び会計方針の内容について検討する。例えば、法人所得税の対象となる企業は、繰延税金負債及び繰延税金資産を含む法人所得税に関する会計方針を開示することを期待されるであろう。企業が重要な在外営業活動体を有している又は外貨建取引を実行している場合には、利用者は為替差損益の認識に関する会計方針の開示を期待する。 [IAS 1.120]
- 216 当期及び過年度について計上された金額が重要でないとしても、ある会計方針が企業の事業活動上重要となる場合がある。IFRS では特に要求されていないが、IAS 第 8 号に従って選択され、適用される重要な各会計方針を開示することが適切である。 [IAS 1.121]
- 217 企業は、重要な会計方針の要約又は注記で、見積り（第 218 項参照）を伴う判断とは別に、経営者が当該企業の会計方針を適用する過程で行った判断、及び財務諸表に計上されている金額に最も重要な影響をもたらす判断について開示しなければならない。 [IAS 1.122]
- 218 企業の会計方針を適用する過程で、経営者は、見積りを伴う判断とは別に、財務諸表に計上されている金額に大きく影響するさまざまな判断を行う。例えば、経営者は次の事項を決定する場合に判断を行う。
- (a) 実質的に金融資産及びリース資産の保有による重要なリスクと経済的価値のすべてがその他の企業にいつ移転されるか
 - (b) 実質的に特定の財貨の販売が金融の取決めであり、したがって収益（revenue）を生み出さないものかどうか
 - (c) 企業と特別目的会社との関係の本質が、特別目的会社が企業によって支配されていることを示すものであるかどうか [IAS 1.123 修正]
- 219 第 217 項に従って行われる開示のいくつかは、その他の IFRS でも要求される。例えば、IAS 第 27 号「連結及び個別財務諸表」は、直接的に又は子会社を通じて間接的に議決権又は潜在的議決権の過半数が所有されていても、子会社に該当しない被投資企業に関し、企業の所有持分がなぜ支配を構成しないか、その理由を企業が開示することを求めている。IAS 第 40 号「投資不動産」は、不動産の分類が困難なときに、企業が自己使用不動産及び企業の通常の事業の過程で販売目的で保有される不動産から投資不動産を区別するために設けた要件の開示を求めている。 [IAS 1.124]

見積りの不確実性の原因となる事項 [IASBのみ]

- 220 企業は、翌会計年度において資産や負債の帳簿価額に重要な修正を加える原因となる著しいリスクを伴う将来に関してなされた仮定、及び報告期間の末日におけるその他の見積りの不確実性に関する主な情報を開示しなければならない。当該の資産及び負債に関し、注記には次の事項の詳細について記載しなければならない。
- (a) その内容
- (b) 報告期間の期末日における帳簿価額 [IAS 1.125]
- 221 資産と負債の帳簿価額を決定するには、報告期間の期末日において当該の資産と負債に対し影響を与える将来の不確実な事象について見積りを行うことが要求される。例えば、直近に観察された市場価格が存在しない場合、有形固定資産の各種類についての回収可能額、棚卸資産に対する技術的陳腐化の影響、進行中の係争に関する将来の結果に対する負債及び年金債務などの長期従業員給付債務を測定するのに、将来に向けた見積りが必要となる。当該見積りは、キャッシュ・フローや使用される割引率に対するリスク調整、将来における賃金の変動及び将来におけるその他の費用に影響を与える価格の変動などの項目についての仮定を必要とする。 [IAS 1.126]
- 222 第 220 項に従って開示される仮定と見積りの不確実性の原因となる事項は、経営者の最も困難で、主観的又は複雑な判断が要求される見積りに関連する。不確実性事項の将来における解消に影響を与える変数や仮定の数が増えれば、経営者の判断はより主観的で複雑となり、資産及び負債の帳簿価額への重要な修正の可能性も通常はそれに従って増大する。 [IAS 1.127]
- 223 第 220 項の開示は、報告期間の期末日で、直近に観察された市場価格に基づく公正価値で測定されているのであれば、翌会計年度に帳簿価額が大きく変動する可能性がある重要なリスクを伴う資産及び負債について要求されるものではない。公正価値について重要な変動が翌会計年度に生じる可能性があるが、当該変動は報告期間の期末日の仮定や見積りの不確実性の原因となるその他の事項から生じるものではない。 [IAS 1.128]
- 224 企業は、第 220 項の開示を、将来について及び見積りの不確実性の原因となる事項について経営者が行う判断を財務諸表の利用者が理解するのに一助となる方法で表示する。提供される情報の内容と範囲は、仮定やその他の状況の内容に応じて変わってくる。開示の例としては次のようなものがある。
- (a) 仮定又はその他の見積りの不確実性の内容
- (b) 帳簿価額の計算の基礎となる方法、仮定及び見積りに対する感応度及びその感応度の理由
- (c) 不確実性について予測される解決方法及び影響を受ける資産及び負債の帳簿価額に関し翌事業年度に生じる結果の合理的な可能性の範囲

- (d) 不確実性が解決されないままである場合に、当該資産と負債に関する過去の仮定に対して行われた変更についての説明 [IAS 1.129]
- 225 本 IFRS[案]は、企業が第 220 項の開示を行う際に予算情報や予測を開示することを要求していない。 [IAS 1.130]
- 226 報告期間の終了時点で仮定や見積りの不確実性の原因となる他の事項が与える影響の可能性の範囲について開示することが実務上不可能である場合がある。その場合企業は、既に持っている知識を基に、翌会計年度内において、仮定と異なる結果により、影響を受ける資産や負債の帳簿価額に重要な修正を行う合理的な可能性があることを開示する。すべての場合において、企業は仮定により影響を受けることになる特定の資産又は負債（又は、資産又は負債の種類）の内容と帳簿価額を開示する。 [IAS 1.131]
- 227 第 217 項で述べられている、企業が会計方針を適用する過程で経営者が行う特定の判断の開示は、第 220 項で述べられている見積りの不確実性の原因となる事項の開示には関連しない。 [IAS 1.132]
- 228 他の IFRS が、それがなければ第 220 項に従って求められる仮定の一部の開示を求めている。例えば、IAS 第 37 号は、特定の状況において、各種引当金に影響を与える将来事象に関する主要な仮定の開示を求めている。IFRS 第 7 号は、公正価値で計上されている金融資産及び金融負債の公正価値を見積るために適用される重要な仮定の開示を求めている。IAS 第 16 号は、再評価された有形固定資産項目の公正価値を見積るのに使用される重要な仮定の開示を求めている。 [IAS 1.133]

自己資本 [IASB のみ]

- 229 **企業は、財務諸表の利用者が、自己資本の管理に関する企業の目的、方針及び手続を評価することができるような情報を開示しなければならない。** [IAS 1.134]
- 230 第 229 項に従うために、企業は以下を開示する。
- (a) 以下を含む、自己資本の管理に関する企業の目的、方針及び手続についての定性的情報
- (i) 企業が自己資本として管理している事項の説明
 - (ii) 企業が外部から課せられた自己資本規制の対象である場合には、当該規制の性質、及び当該規制が自己資本の管理にどのように組み込まれているのか
 - (iii) 企業はどのように自己資本管理の目的を達成しているのか
- (b) 企業が自己資本として管理している事項に関する数値データの概要。企業によっては、金融負債（例えば、一定の形式の劣後債務）を自己資本の一部とみなす企業もあれば、資本の一定の構成要素（例えば、キャッシュ・フロー・ヘッジから生じる部分）を除外して自己資本とみなす企業もある。

- (c) (a)と(b)の前期からの変動額
- (d) 当期中において、対象となっている外部から課せられた自己資本規制を、企業は遵守していたかどうか
- (e) 企業がそのような外部から課せられた自己資本規制を遵守していない場合には、そのような規制の非遵守の影響

企業は、これらの開示の基礎を、経営幹部に内部的に提供される情報に置く。[IAS 1.135]

- 231 企業は、多くの方法で自己資本を管理し、多くの異なる自己資本規制の対象となっている場合がある。例えば、複合企業は、保険活動や銀行活動を行っている企業を含んでいるかもしれず、それら企業は、複数の国で営業を行っているかもしれない。自己資本規制や資本がどのように運営されているかの開示を纏めて行うことが有用な情報を提供しない場合、又は、企業の自己資本の源泉に対する財務諸表利用者の理解をゆがめる場合、企業はその企業が対象となっているそれぞれの自己資本規制に対する個別の情報を開示しなければならない。[IAS 1.136]

資本性金融商品に分類されているプッタブル金融商品 [IASBのみ]

- 232 資本性金融商品に分類されたプッタブル金融商品について、企業は次の事項を開示しなければならない（他の箇所に開示されていない範囲で）。
- (a) 資本に分類された金額に関する要約数量データ
 - (b) 当該金融商品の保有者に買戻し又は償還を要求された時にはそうするという義務の管理に関する企業の目的、方針及び手続（前期からの変更を含む）
 - (c) そのクラスの金融商品の償還又は買戻しの際の予想キャッシュ・アウトフロー
 - (d) 償還又は買戻しの際の予想キャッシュ・アウトフローの算定方法に関する情報[IAS 1.136A]

再測定に関する情報

- 233 企業は、（第 243 項及び第 246 項が要求する開示に追加して）再測定に関する情報を単一の注記で開示しなければならない。注記は、包括利益計算書に表示される収益及び費用項目の再測定部分を区分して表示しなければならない。再測定の情報は、包括利益計算書で用いるのと同じセクション・カテゴリーの見出し及び表示科目の説明を用いて表示しなければならない。小計又は合計は、注記で示す必要はない。
- 234 再測定は、資産又は負債の帳簿価額の純額を増加又は減少させ、かつ、以下の結果として包括利益に認識される金額である。
- (a) 現在価格又は現在価値の変動（又は実現）
 - (b) 現在価格又は現在価値の見積額の変動
 - (c) 資産又は負債の帳簿価額の測定に用いる見積り又は方法の変更

- 235 **棚卸資産の販売により生じる総利益は再測定の定義を満たすが、総利益を再測定として表示してはならない。同様に、ブローカー・ディーラーの市場売買活動による実現利益も再測定として表示してはならない。**
- 236 収益（revenue）又は費用の当初認識は再測定ではない。しかし、過年度業績の再査定から生じる当期収益（revenue）又は費用の調整は再測定であり、再測定の注記で開示しなければならない。同様に、不利な契約で認識される損失も再測定として開示する。
- 237 ある取引又は事象の結果、資産又は負債の部分的な実現又は決済が生じるが、再測定ではない。例えば、持分証券に関する配当の受取と関連する当該証券価額の下落は、当該証券価額の部分的な実現である。価額の当該下落は受け取った配当収益により相殺されるため、包括利益に影響を及ぼさない。したがって、この種の部分的な実現は再測定ではない。同様に、負債証券に関連する利息の受取り（又は支払）及び投資不動産に係る賃貸収益の受取りも再測定ではない。それぞれの例で、対象資産又は負債の価値が減少するのは、当該資産又は負債の一部が実現又は決済されたことによるものであり、対象資産又は負債の再測定によるものではない。
- 238 再測定の例は、以下を含むが、これらに限定されるわけではない。
- (a) 公正価値の変動
 - (b) 資産の減損（棚卸資産の減損を含む）
 - (c) 有形固定資産の実現利得又は損失

[FASB 公開草案の第 238 項(d)の例は IFRS に適用されず、IASB の公開草案にはない。]

- (d) 売掛金の正味実現価額を見積る方法の変更
- 239 再測定は以下の項目を含まない。
- (a) 時の経過を原因とする資産又は負債の帳簿価額の変動（例えば、負債の増価）
 - (b) 定期的な会計上の配分（例えば、減価償却及び償却）

[FASB 公開草案の第 239 項(c)の例は IFRS に適用されず、IASB の公開草案にはない。]

- (c) 引当金が対象資産又は負債の当初測定の一部として認識される場合の引当金の当初認識（例えば、新規に貸付けた貸出金又は取得した貸出金を反映する引当金の設定）
- 240 資産又は負債の変動が包括利益に及ぼす影響を分析する場合、再測定の影響と再測定ではない項目（第 239 項の項目など）の影響とを区分することは、実務的に可能ではない場合がある。そのような場合には、企業は、後者の影響を再測定の一部として含めなければならない。
- 241 **企業は、第 33 項から第 36 項に従って、再測定の注記で開示するすべての金額に係る比較情報を開示しなければならない。**

- 242 企業は、再測定の情報文脈を説明する定性的情報を再測定の注記に含めなければならない。しかし、その定性的情報が資産及び負債の増減を分析する注記（第 251 項）の一部として含まれている場合には、当該情報を再測定の注記で繰り返す必要はない。

資産及び負債の増減分析

- 243 企業は、第 244 項から第 247 項に従って、企業の財政状態の当期変動を理解するために経営者が重要と考える資産及び負債の表示科目の期首及び期末の増減分析を開示しなければならない。

- 244 経営者は、以下を比較し評価することにより、資産又は負債の表示科目（又は表示科目のグループ）の相対的な重要性を判断する。

- (a) 資産合計又は負債合計に対する表示科目の期首及び期末残高
- (b) 収益、費用及びキャッシュ・フローに対する表示科目残高の増減
- (c) 表示科目を通じた活動及び収益、費用及びキャッシュ・フローに対するその影響
- (d) 資産又は負債を測定する際に仮定又は判断が用いられているか否か、及びその測定の不確実性のレベル
- (e) リスク・エクスポージャーから生じる測定の変動性及び当該エクスポージャーの性質（例えば、信用リスク、為替リスク又は金利リスク）
- (f) 財務諸表利用者の意思決定に影響を及ぼし得るその他の経済事象又は取引

- 245 いくつかの IFRS は、特定の資産及び負債の増減分析を求めている。資産及び負債の増減分析の開示と関連する規定は、その他の IFRS で要求する調整表に代わるものではない。しかし、IFRS で要求する、いかなる調整表も、第 246 項から第 255 項の規定に従わなければならない。

- 246 第 243 項に準拠するため、該当ある場合、企業は以下の事項を区分して識別し表示しなければならない。

- (a) 現金流入及び現金流出から生じる増減（第 249 及び第 250 項参照）
- (b) 反復的かつ経常的な非資金取引（例えば掛売り、利息費用）から生じる増減
- (c) 反復的でも経常的でもない非資金取引（例えば企業結合）から生じる増減
- (d) 会計上の配分（例えば減価償却費）から生じる増減
- (e) 評価減又は減損から生じる増減
- (f) 再測定（公正価値変動及び外貨建取引）から生じるその他の増減

[FASB 公開草案の第 246 項(e)及び (f)は、IFRS と米国会計基準との相違により、上記の (e) 及び (f) とは若干異なる。]

- 247 **表示科目が第 246 項で説明されている複数の増減により影響を受ける場合には、それぞれの増減を明確に識別し、区分表示しなければならない。**
- 248 例えば、1 行に集約されている異なる種類の固定資産の変動が、減損又は処分損益のような再測定から生じることがある。この例では、それぞれの再測定は増減分析で区別して開示する。
- 249 ある勘定の増減分析に現金流入又は現金流出による増減を含めることが、場合によっては実務上不可能であるかもしれない。例えば、棚卸資産勘定残高の増加は、製品にさまざまな投入物を加工処理した結果生じる。この投入物に係る支出は、棚卸資産勘定ではなく、買掛金又は未払給与勘定の増減分析で開示される可能性が高い。この例では、当該キャッシュ・フローに起因する棚卸資産勘定の増減は、製造過程を通じた棚卸資産の増加として説明される。すなわち、キャッシュ・フローには言及はない。
- 250 キャッシュ・フロー計算書の現金流入と現金流出を純額とする規準（第 185 及び第 188 項）は、増減分析注記で開示するキャッシュ・フロー金額に適用することができる。
- 251 **企業は、資産又は負債の表示科目の増減分析の内訳項目を理解するのに適切な定性的情報も開示しなければならない。**
- 252 **企業は、第 33 項から第 36 項に従って、増減分析の一部として開示されているすべての金額について、過年度に係る比較情報を開示しなければならない。**
- 253 **特定の資産又は負債の表示科目の増減分析は、独立した注記ではなく、当該資産又は負債に特有の適切な注記で開示することができる。**
- 254 例えば、年金負債の表示科目の増減分析は、退職後給付制度に関する企業の注記の一部として含まれる。
- 255 **企業は、単一の注記において、以下の表示科目の増減分析を表示し、これらの項目の合計を含めなければならない。**
- (a) 現金
 - (b) 短期投資
 - (c) ファイナンス・リース
 - (d) 借入カテゴリーの各表示科目 [IASB のみ]

その他の開示

- 256 **企業は、営業循環期間を注記で説明しなければならない。**
- 257 **企業は、記述的説明とともに、企業の保有する現金及び短期投資の金額のうち、企業の一般的用途に利用可能でないものの金額並びに当該金額が利用可能でない理由の説明を開示しなければならない。**

- 258 企業が一般的な用途に利用可能でない現金の例として、為替管理やその他の法律上の制約（本国に送還される税金等）のある国で活動している子会社が保有する現金がある。こうした管理や制約があると、その現金は親会社又は他の子会社の一般的な用途に利用可能ではなくなる。
- 259 企業は、将来の事業活動及び資本コミットメントの決済のために利用可能である未使用借入限度枠の金額並びにその使用にあたっての制限を開示しなければならない。 [IAS 7.50(a) 修正]
- 260 企業は注記に、以下の事項を開示しなければならない。
- (a) 財務諸表の公表が承認される前に提案又は宣言されたが、当期中において所有者への配分として認識されていない配当の金額及び関連する1株当たり金額
- (b) 認識されていない累積優先配当の金額 [IASB のみ、IAS 1.137]
- 261 企業は、財務諸表と一緒に公表される情報のどこにも開示されていない場合には、次の事項を開示しなければならない。
- (a) 当該企業の本拠地及び法的形態、設立された国並びに登録上の本社の住所（又は登記住所と異なる場合の主要な事業所の所在地）
- (b) 当該企業の事業内容及び主要な活動に関する記述
- (c) 親企業の名称及びグループの最終的な親会社の名称
- (d) 存続期間が有限の企業である場合には、その存続期間の長さに関する情報 [IASB のみ、IAS 1.138]

セグメント報告規定の変更 [FASB のみ]

- 262 第 144 項で求められているように、Topic280 に従ってセグメント注記を提供する、複数の報告セグメントを有する企業は、各報告セグメントに係る収益及び費用の情報を性質別に開示しなければならない。当該収益及び費用の情報は、最高経営意思決定者に定期的にレビュー又は提供されるかどうかにかかわらず、開示しなければならない。
- 263 純損益の全体的な測定値に加えて、企業は各報告セグメントについて、以下の測定値を報告しなければならない。これは、当該測定値が最高経営意思決定者に定期的にレビューされているか又は提供されているどうかに関係ない。
- a. 営業損益
- b. 営業資産
- c. 営業負債
- d. 営業キャッシュ・フロー
- 264 企業は、各報告セグメント別に、純損益、資産、負債又はキャッシュ・フローの複数の測定値を表示することができる。追加的な測定値の表示は、報告セグメント別の営業損益、営業資産、営業負債及び営業キャッシュ・フローの要求されている測定値と同等の目立ち方で、しかしそれらより目立つことはないように、表示できる。

- 265 報告セグメントの営業損益、営業資産、営業負債及び営業キャッシュ・フローの合計額は、企業の対応する当該測定値の連結合計額と調整しなければならない。
- 266 企業はセグメント注記で、他のすべての情報から区分して報告されない報告セグメントに関する情報を表示しなければならない、かつ、当該情報を全社又は中心的活動に関する情報と合算してはならない。
- 267 企業は、各報告セグメント別の営業負債の測定値が定期的に最高経営意思決定者に提供される場合、当該金額を開示しなければならない。

発効日、経過措置及び IAS 第 1 号と IAS 第 7 号の廃止

発効日及び経過措置⁷

- 268 企業は、本 IFRS[案]を、[公開後に挿入される日]以後開始する事業年度に適用しなければならない。
- 269 初度適用日は、企業が本 IFRS[案]の規定を初度適用する事業年度の期首である。企業は、IAS 第 8 号に従って、本 IFRS[案]を遡及適用しなければならない。

IAS 第 1 号及び IAS 第 7 号の廃止

- 270 本 IFRS[案]は以下の IFRS に置き換わる。
- (a) IAS 第 1 号「財務諸表の表示」
 - (b) IAS 第 7 号「キャッシュ・フロー計算書」

⁷ IFRS 第 X 号の発効日は、2013 年 1 月 1 日よりも早くはならない。発行される IFRS と発効日との期間は、新しい財務報告規定を準備し適用するために適切な期間とする。

両審議会は、2011 年に公表することを目標としている基準（財務諸表の表示を含む）の発効日と経過措置（早期適用を容認するかどうかを含む）を一緒に検討する。その目的のため、両審議会は、利害関係者から当該問題に関するコメントを求めするために別個の協議ペーパーを公表する。

付録 A - 定義された用語

本付録は、IFRS[案]の不可欠な一部を構成するものである。

現金	手許現金及び要求払預金 [IAS 1.7] <u>FASB 公開草案の定義は、上記定義と整合しているが同じではない。</u>
カテゴリー	セクション内の項目のグループ
借入活動	(a) 資本の獲得又は返済を目的として締結した借入契約、又は (b)負債（又は資産）を生み出す企業自身の持分を含む取引に関連する活動
財務活動	資本を獲得又は返済する活動
機能	企業が従事する主な活動
一般目的財務諸表 （「財務諸表」）	自己の特別な情報ニーズに合わせた財務諸表の作成を企業に要求する立場にない利用者のニーズを満たすことを意図した財務諸表 [IASB のみ、IAS 1.7]
実務上不可能な	企業がある要求を適用するためにあらゆる合理的な努力を払った後にも、適用することできない場合には、その要求の適用は実務上不可能である。[IASB のみ、IAS 1.7]
低頻度の発生	企業が営業を行う環境を前提として、予測可能な将来、再発生が合理的に見込まれない。
国際財務報告基準（IFRS）	国際会計基準審議会が採用した基準及び解釈指針。国際財務報告基準は、次の文書で構成される。 (a) 国際財務報告基準 (b) 国際会計基準 (c) 従前は国際財務報告解釈指針委員会（IFRIC）と呼ばれた IFRS 解釈委員会又は旧解釈指針委員会（SIC）が作成した解釈指針 [IASB のみ、IAS 1.7]

投資活動	(a) 企業のリターンを生み出し、かつ(b) 企業に重大なシナジーをもたらさない資産又は負債に関連する活動
重要な	<p>項目の脱漏又は誤表示は、利用者が財務諸表を基礎として行う経済的意思決定に、個別に又は総体として影響を与える場合には、重要である。重要性は、それを取り巻く状況において判断される脱漏や誤表示の大きさや性質により決定される。当該項目の大きさや性質、又はその両方が重要性を判断する要因となり得る。</p> <p>脱漏や誤表示が利用者の経済的意思決定に影響を及ぼし、それ故に重要であると評価するには、当該利用者の特徴を考慮しなければならない。「財務諸表の作成及び表示に関するフレームワーク」は第 25 項で、「利用者は事業、経済的活動及び会計について妥当な知識を持ち合わせており、合理的な勤勉さをもって情報を研究しようとする意欲を有していると想定される」と述べている。したがって、評価については、当該の属性を有する利用者がその経済的意思決定において、合理的にみでどのように影響を受けるかを考慮する必要がある。[IASB のみ; IAS 1.7 修正]</p>
測定基礎	資産又は負債を測定するための方法又は基礎
性質	類似の経済事象に同じように反応しない資産、負債、収益及び費用項目、並びにキャッシュ・フローを識別する経済的特徴又は属性。
注記	財政状態計算書、包括利益計算書、持分変動計算書及びキャッシュ・フロー計算書に表示される以外の情報が表示される。注記には、これらの計算書に表示されている項目の説明や個別の項目への分解及び当該計算書における認識の要件を満たしていない項目についての情報が記載される。[IAS 1.7 修正]
営業活動	企業の資源の相互に関連する使用が要求される過程を通じて収益 (revenue) を生み出す活動。当該過程は、従業員と経営者の専門性を適用することも含む。
営業ファイナンス活動	企業の営業活動に直接関連し、二次的に企業にとって長期財務の源泉を提供する活動

その他の包括利益 (OCI)	<p>他の IFRS が要求又は許容するところにより純損益に認識されない収益及び費用（組替調整額含む）。[IAS 1.7]</p> <p><u>FASB 公開草案の定義は、上記の定義と整合するが、同じではない。</u></p>
所有者	<p>資本に分類される金融商品を所有している者 [IAS 1.7]</p> <p><u>FASB 公開草案の定義は、上記の定義と整合するが、同じではない。</u></p>
純損益	<p>収益から費用を控除した合計額（その他の包括利益の内訳項目を除く）。[IASB のみ; IAS 1.7]</p>
組替調整額	<p>当期又は過年度においてその他の包括利益で認識され、当期において純損益に振り替えられた金額。[IAS 1.7]</p> <p><u>FASB 公開草案の定義は、上記の定義と整合するが、同じではない。</u></p>
再測定	<p>資産又は負債の帳簿価額純額を増加又は減少させ、かつ、以下の結果生じる、包括利益で認識される金額。</p> <ul style="list-style-type: none">(a) 現在価格又は現在価値の変動（又は実現）(b) 現在価格又は現在価値の見積額の変動(c) 資産又は負債の帳簿価額の測定に用いる見積り又は方法の変更
セクション	<p>財務諸表で表示される項目の最大グループ</p>
サブカテゴリー	<p>カテゴリー内の項目のグループ</p>
非経常的な	<p>企業が営業を行う環境を前提として、非常に異常かつ、企業の通常及び典型的な活動に付随的にのみ関連する。</p>