

2019年12月

IFRS®基準
公開草案 ED/2019/7

全般的な表示及び開示

コメント期限：2020年9月30日

(covid-19パンデミックにより2020年6月30日から変更)

公開草案

全般的な表示及び開示

コメント期限：2020年9月30日

(covid-19 パンデミックにより 2020年6月30日から変更)

Exposure Draft ED/2019/7 *General Presentation and Disclosures* is published by the International Accounting Standards Board (Board) for comment only. The proposals may be modified in the light of comments received before being issued in final form. Comments need to be received by 30 September 2020 and should be submitted in writing to the address below, by email to commentletters@ifrs.org or electronically using our ‘Open for comment documents’ page at: <https://www.ifrs.org/projects/open-for-comment/>.

All comments will be on the public record and posted on our website at www.ifrs.org unless the respondent requests confidentiality. Such requests will not normally be granted unless supported by good reason, for example, commercial confidence. Please see our website for details on this and how we use your personal data.

Disclaimer: To the extent permitted by applicable law, the Board and the IFRS Foundation (Foundation) expressly disclaim all liability howsoever arising from this publication or any translation thereof whether in contract, tort or otherwise to any person in respect of any claims or losses of any nature including direct, indirect, incidental or consequential loss, punitive damages, penalties or costs.

Information contained in this publication does not constitute advice and should not be substituted for the services of an appropriately qualified professional.

ISBN: 978-1-911629-63-4

ISBN for complete publication (three parts): 978-1-911629-62-7

Copyright © 2019 IFRS Foundation

All rights reserved. Reproduction and use rights are strictly limited. Please contact the Foundation for further details at licences@ifrs.org.

Copies of Board publications may be obtained from the Foundation’s Publications Department. Please address publication and copyright matters to publications@ifrs.org or visit our webshop at <http://shop.ifrs.org>.

The Japanese translation of the Exposure 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.



The Foundation has trade marks registered around the world (Marks) including ‘IAS®’, ‘IASB®’, the ‘IASB® logo’, ‘IFRIC®’, ‘IFRS®’, the IFRS® logo, ‘IFRS for SMEs®’, the IFRS for SMEs® logo, the ‘Hexagon Device’, ‘International Accounting Standards®’, ‘International Financial Reporting Standards®’, ‘IFRS Taxonomy®’ and ‘SIC®’. Further details of the Foundation’s Marks are available from the Foundation on request.

The Foundation is a not-for-profit corporation under the General Corporation Law of the State of Delaware, USA and operates in England and Wales as an overseas company (Company number: FC023235) with its principal office in the Columbus Building, 7 Westferry Circus, Canary Wharf, London, E14 4HD.

公開草案

全般的な表示及び開示

コメント期限：2020年9月30日

(covid-19 パンデミックにより 2020年6月30日から変更)

公開草案 ED/2019/7「全般的な表示及び開示」は、国際会計基準審議会（当審議会）がコメントを求めることのみのために公表したものである。提案は、最終の形となる前に、寄せられたコメントに照らして修正されることがある。コメントは、2020年9月30日までに到着する必要がある。下記の宛先に文書で提出するか、commentletters@ifrs.orgへの電子メール又は我々の‘Open for comment documents’ページ (<https://www.ifrs.org/projects/open-for-comment/>) を用いて電子的に提出されたい。

すべてのコメントは公開の記録に記載され、回答者が秘密扱いの要求をしない限り、我々のウェブサイト (www.ifrs.org) に掲載される。秘密扱いの要求は、商業的な守秘事項などの正当な理由がある場合を除き、通常は認められない。この点及び回答者の個人データを我々がどのように使用するのかの詳細については、我々のウェブサイトを参照されたい。

注意書き：適用される法律が認める範囲で、当審議会及び IFRS 財団（当財団）は、本公表物又はその翻訳から生じるすべての責任を、契約、不法行為、その他いかなる者に対するいかなる性質の請求又は損害（直接、間接、付随的又は結果的な損害、懲罰的賠償、罰金又はコストを含む）に関するものであれ、拒絶する。

本公表物に含まれている情報は、助言を構成するものではなく、適切な資格を有する専門家のサービスの代用とすべきものではない。

ISBN: 978-1-911629-63-4

ISBN for complete publication (three parts): 978-1-911629-62-7

コピーライト © 2019 IFRS Foundation

不許複製・禁無断転載：複製及び使用の権利は厳しく制限されている。詳細については当財団の licences@ifrs.org に連絡されたい。

IASB 公表物のコピーは当財団の出版部から入手できる。公表物及び著作権に関する事項については、publications@ifrs.org に照会するか又は当財団のウェブショップ <http://shop.ifrs.org> を訪問されたい。

本公表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ていない。当該日本語訳は IFRS 財団の著作物である。



当財団は世界中で登録された商標を有しており、その中には、‘IAS®’, ‘IASB®’, ‘IASB® ロゴ’, ‘IFRIC®’, ‘IFRS®’, IFRS® ロゴ, ‘IFRS for SMEs®’, ‘IFRS for SMEs® ロゴ’, ‘Hexagon Device’, ‘International Accounting Standards®’, ‘International Financial Reporting Standards®’, ‘IFRS Taxonomy®’ 及び ‘SIC®’ がある。当財団の商標についてのより詳細な情報は、要求に応じて当財団から入手可能である。

当財団は米国デラウェア州の一般会社法に基づく非営利法人であり、イングランド及びウェールズにおいて海外会社（会社番号：FC023235）として活動し、主たる事務所を Columbus Building, 7 Westferry Circus, Canary Wharf, London, E14 4HD に置いている。

目 次

開始する項

はじめに

コメント募集

〔案〕 国際財務報告基準第 X 号「全般的な表示及び開示」

目 的	1
範 囲	2
完全な 1 組の財務諸表	10
財務諸表の特定	16
全般的な表示及び開示の要求事項	19
財務諸表の目的並びに基本財務諸表及び注記の役割	19
集約及び分解	25
相 殺	29
報告の頻度	31
表示、開示及び分類の継続性	33
比較情報	34
科目及び小計	42
財務業績の計算書	44
純損益計算書	44
包括利益を表示する計算書	73
財政状態計算書	82
財政状態計算書に表示すべき科目	82
資産及び負債の流動又は非流動としての分類	84
持分変動計算書	89
持分変動計算書に表示すべき情報	89
持分変動計算書に表示するか又は注記に開示すべき情報	91

キャッシュ・フロー計算書	95
注記	96
構成	96
通例でない収益及び費用	100
経営者業績指標	103
自己資本	111
その他の開示	114
発効日及び経過措置	117
IAS第1号の廃止	120
付録	
A 用語の定義	
B 適用指針	
[案] 他のIFRS基準の修正	
IAS第1号及び他のIFRS基準の新旧対応表	
審議会による2019年12月公表の公開草案「全般的な表示及び開示」の承認	
結論の根拠（別冊参照）	
設例（別冊参照）	

はじめに

なぜ当審議会は本公開草案を公表するのか

本公開草案は、情報が財務諸表において伝達される方法を改善するための国際会計基準審議会（当審議会）の提案を含んでおり、業績に関する情報及び純損益計算書に焦点を当てている¹。当審議会は、キャッシュ・フロー計算書及び財政状態計算書の限定的な変更を提案している。

本公開草案における提案は、当審議会が基本財務諸表プロジェクトの一部として開発したものであり、当該プロジェクトは財務報告におけるコミュニケーションの改善に関する当審議会の作業の一部である。これは、業績報告に関するプロジェクトへの取組みを求めた利害関係者（特に財務諸表利用者）からの強い要望に対応するものである。

本公開草案の構成

本公開草案は次の内容を含んでいる。

- (a) IAS 第 1 号「財務諸表の表示」を下記で構成される新たな基準に置き換える提案
 - (i) 財務諸表における表示及び開示に関する新たな要求事項²
 - (ii) IAS 第 1 号から引き継いで文言に限定的な変更のみを加えた要求事項（これらの変更は要求事項の改変を意図したものではない）
- (b) 他の基準の修正案
 - (i) IAS 第 7 号「キャッシュ・フロー計算書」
 - (ii) IFRS 第 12 号「他の企業への関与の開示」
 - (iii) IAS 第 33 号「1 株当たり利益」
 - (iv) IAS 第 34 号「期中財務報告」
 - (v) IAS 第 8 号「会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬」（IAS 第 1 号の要求事項の一部を含めるため）³
 - (vi) IFRS 第 7 号「金融商品：開示」（IAS 第 1 号の要求事項の一部を含めるため）

¹ このコメント募集及び公開草案では、「純損益計算書」という用語を、純損益の部（企業が財務業績の計算書を単一の純損益及びその他の包括利益計算書として表示する場合）と純損益計算書（企業が財務業績の計算書を純損益計算書及び包括利益を表示する別個の計算書として表示する場合）の両方を対象とするように使用している。

² 当審議会は、IAS 第 7 号「キャッシュ・フロー計算書」におけるキャッシュ・フロー計算書の表示及び開示に固有の要求事項を若干の修正のうえ維持することを提案している。

³ 本公開草案は、IAS 第 8 号の表題を「会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬」から「作成の基礎、会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬」に変更する提案も示している。

誰がこの提案の影響を受けるのか

当審議会は、本公開草案の提案は財務諸表を作成するために IFRS 基準を適用するすべての企業に影響を与えると予想している。これらの提案の影響は企業間で異なるものとなる。結論の根拠の BC232 項から BC312 項は、当審議会の提案の予想される影響をより詳細に記載している。

今後のステップ

当審議会は、本公開草案に対するコメントレター及び協議からのフィードバックを、本プロジェクトの提案を最終確定する際に考慮する。

コメント募集

当審議会は、本公開草案に対するコメントを募集している。コメントは次のようなものである場合に最も有用である。

- (a) 記載された質問に対応している。
- (b) そのコメントが関連する具体的な項を明記している。
- (c) 明確な論拠を含んでいる。
- (d) 本プロジェクトの提案の中で翻訳が困難な文言を識別している。
- (e) 該当がある場合には、当審議会が検討すべき代替案を含んでいる。

コメント提出者は質問のすべてにコメントする必要はない。当審議会は、提案した変更を開発するにあたってコストと便益のバランスをどのように取ったのかに関してのインプットを受けることに関心がある。当審議会は、本プロジェクトの提案が明瞭に表現されているかどうか及び当審議会の決定を反映しているかどうかについての意見も歓迎する。

当審議会は、IAS 第 1 号から文言の限定的な変更のみを加えて引き継ぐことを提案している要求事項についてはコメントを求めている。しかし、当審議会は、これらの要求事項の限定的な文言変更の提案が意図しない結果を生じさせる可能性があるかどうかについての意見を歓迎する。IAS 第 1 号から引き継ぐ要求事項は、本公開草案では灰色で示している。それらの IAS 第 1 号の各項への変更を見え消しで示した文書が本公開草案のパッケージに含まれている。

純損益計算書の構成

図 1 は、本プロジェクトの提案を適用する企業が作成する純損益計算書の要約である。企業は主要な事業活動の過程で投資を行っておらず、主要な事業活動として顧客にファイナンスを提供することもしていない。

全般的な表示及び開示

図 1 — 純損益計算書の要約

収 益	X	営 業
営業費用	(X)	
営業損益	X	不可分の関連会社 及び共同支配企業
不可分の関連会社及び共同支配企業の純損益に対する持分	X	
営業損益並びに不可分の関連会社及び共同支配企業から生じる収益及び費用	X	投 資
不可分でない関連会社及び共同支配企業の純損益に対する持分	X	
投資から生じる収益	X	
財務及び法人所得税前純損益	X	
現金及び現金同等物から生じる利息収益	X	財 務
財務活動から生じる費用	(X)	
年金負債及び引当金に係る割引の巻戻し	(X)	
税引前純損益	X	

本公開草案は、企業が以下の新しい小計を純損益計算書において表示することを提案している（図 1 において影付きで示している）⁴。

- (a) 営業損益
- (b) 営業損益並びに不可分の関連会社及び共同支配企業から生じる収益及び費用
- (c) 財務及び法人所得税前純損益

これらの提案している新しい小計を適用するにあたり、企業は純損益計算書において下記の区分に分類される収益及び費用を表示する（これらの区分は図 1 の右側のボックスに示している）。

- (a) 営業
- (b) 不可分の関連会社及び共同支配企業
- (c) 投資
- (d) 財務

⁴ 本公開草案は、小計(b)又は(c)の表示がどのような場合に要求されるのか及びどのような場合に表示することができないのかも記述している。

営業区分は、他の区分（投資区分や財務区分など）に分類される収益又は費用が除外され、したがって、企業の主要な事業活動から生じるすべての収益及び費用が含まれる。このため、営業区分には次のものが含まれる。

- (a) 企業が主要な事業活動の過程で行った投資から生じる収益及び費用（本公開草案第 48 項）
- (b) 財務活動から生じる収益及び費用並びに現金及び現金同等物から生じる収益及び費用（企業が主要な事業活動として顧客にファイナンスを提供している場合）（本公開草案第 51 項）

投資区分には、投資からのリターン、すなわち、リターンを個別にかつ企業が保有している他の資源からおおむね独立して生み出す資産から生じる収益及び費用が含まれる⁵。投資区分には、関連する増分費用も含まれる。

財務区分には次のものが含まれる⁶。

- (a) 現金及び現金同等物から生じる収益及び費用
- (b) 財務活動から生じた負債に係る収益及び費用
- (c) 他の負債に係る利息収益及び利息費用（例えば、年金負債及び引当金に係る割引の巻戻し）

当審議会は、純損益計算書における区分についての提案を、基本財務諸表間で分類を揃えようとはせずに関発した。したがって、純損益計算書の営業、投資及び財務の各区分に分類される収益及び費用は、キャッシュ・フロー計算書における営業、投資及び財務の各区分から生じるキャッシュ・フローとは必ずしも対応しない。

質問 1 — 営業損益

本公開草案の第 60 項(a)は、すべての企業が純損益計算書において営業損益についての小計を表示することを提案している。

結論の根拠の BC53 項は、当審議会のこの提案の理由を記述している。

提案に同意するか。賛成又は反対の理由は何か。反対の場合、どのような代替的アプローチを提案するか、その理由は何か。

質問 2 — 営業区分

本公開草案の第 46 項は、企業が他の区分（投資区分や財務区分など）に分類されないすべ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る。

結論の根拠の BC54 項から BC57 項は、当審議会のこの提案の理由を記述している。

提案に同意するか。賛成又は反対の理由は何か。反対の場合、どのような代替的アプローチを提案するか、その理由は何か。

⁵ 前項(a)に示した場合を除く。

⁶ 前項(b)に示した場合を除く。

全般的な表示及び開示

質問 3 — 営業区分：企業の主要な事業活動の過程で行った投資から生じる収益及び費用

本公開草案の第 48 項は、企業の主要な事業活動の過程で行った投資から生じる収益及び費用を営業区分に分類することを提案している。

結論の根拠の BC58 項から BC61 項は、当審議会のこの提案の理由を記述している。

提案に同意するか。賛成又は反対の理由は何か。反対の場合、どのような代替的アプローチを提案するか、その理由は何か。

質問 4 — 営業区分：主要な事業活動として顧客にファイナンスを提供している企業

本公開草案の第 51 項は、主要な事業活動として顧客にファイナンスを提供している企業が営業区分に次のいずれかを分類することを提案している。

- 財務活動並びに現金及び現金同等物から生じる収益及び費用のうち、顧客へのファイナンスの提供に関連するもの
- 財務活動から生じるすべての収益及び費用並びに現金及び現金同等物から生じるすべての収益及び費用

結論の根拠の BC62 項から BC69 項は、当審議会のこの提案の理由を記述している。

提案に同意するか。賛成又は反対の理由は何か。反対の場合、どのような代替的アプローチを提案するか、その理由は何か。

質問 5 — 投資区分

本公開草案の第 47 項から第 48 項は、リターンを個別にかつ企業が保有している他の資源とおおむね独立して生み出す資産から生じる収益及び費用（関連する増分費用を含む。）を投資区分に分類することを提案している。ただし、当該資産が、企業が主要な事業活動の過程で行った投資である場合は除く。

結論の根拠の BC48 項から BC52 項は、当審議会のこの提案の理由を記述している。

提案に同意するか。賛成又は反対の理由は何か。反対の場合、どのような代替的アプローチを提案するか、その理由は何か。

質問 6 — 財務及び法人所得税前純損益

(a) 本公開草案の第 60 項(c)及び第 64 項は、いくつかの特定された企業（本公開草案第 64 項参照）を除いて、すべての企業が、純損益計算書において財務及び法人所得税前純損益を表示することを提案している。

(b) 本公開草案の第 49 項は、どの収益及び費用を企業が財務区分に分類するのかを提案している。

結論の根拠の BC33 項から BC45 項は、当審議会のこの提案の理由を記述している。

提案に同意するか。賛成又は反対の理由は何か。反対の場合、どのような代替的アプローチを提案するか、その理由は何か。

不可分の及び不可分でない関連会社及び共同支配企業

当審議会は、「不可分の関連会社及び共同支配企業」及び「不可分でない関連会社及び共同支配企業」を定義すること並びに持分法で会計処理している関連会社及び共同支配企業を企業の主要な事業活動にとって不可分なもの又は不可分でないもののいずれかに分類することを企業に要求することを提案している。当審議会は、不可分の関連会社及び共同支配企業に関する情報を、不可分でない関連会社及び共同支配企業に関する情報と区分して提供することを企業に要求することも提案している。当審議会は、企業に次のことを要求することを提案している。

- (a) 純損益計算書の不可分の関連会社及び共同支配企業の区分において、不可分の関連会社及び共同支配企業から生じる収益及び費用を分類し、営業損益並びに不可分の関連会社及び共同支配企業から生じる収益及び費用についての小計を表示する（本公開草案第 53 項及び第 60 項(b)）。
- (b) キャッシュ・フロー計算書における投資活動から生じたキャッシュ・フローとして、不可分の関連会社及び共同支配企業に対する投資から生じたキャッシュ・フローを、不可分でない関連会社及び共同支配企業に対する投資から生じたキャッシュ・フローと区分して表示する（提案している IAS 第 7 号の新設の第 38A 項）。
- (c) 財政状態計算書において、不可分の関連会社及び共同支配企業に対する投資を、不可分でない関連会社及び共同支配企業に対する投資と区分して表示する（本公開草案 82 項(g)から第 82 項(h)）。
- (d) 注記において、不可分の関連会社及び共同支配企業について IFRS 第 12 号の第 20 項で要求される情報を、不可分でない関連会社及び共同支配企業と区分して開示する（提案している IFRS 第 12 号の新設の第 20E 項）。

質問 7 — 不可分の及び不可分でない関連会社及び共同支配企業

- (a) 提案している IFRS 第 12 号の新設の第 20A 項から第 20D 項は、「不可分の関連会社及び共同支配企業」及び「不可分でない関連会社及び共同支配企業」を定義し、企業にそれらを識別するよう要求することになる。
- (b) 本公開草案の第 60 項(b)は、純損益計算書において、営業損益並びに不可分の関連会社及び共同支配企業から生じる収益及び費用についての小計を表示することを企業に要求することを提案している。
- (c) 本公開草案の第 53 項、第 75 項(a)及び第 82 項(g)から第 82 項(h)、提案している IAS 第 7 号の新設の第 38A 項並びに提案している IFRS 第 12 号の新設の第 20E 項は、不可分の関連会社及び共同支配企業に関する情報を、不可分でない関連会社及び共同支配企業と区分して提供することを企業に要求することになる。

結論の根拠の BC77 項から BC89 項及び BC205 項から BC213 項は、当審議会のこれらの提案の理由を記述し、当審議会が検討したが棄却したアプローチについて論じている。

提案に同意するか。賛成又は反対の理由は何か。反対の場合、どのような代替的アプローチを提案するか、その理由は何か。

財務諸表の役割、集約及び分解

当審議会は、基本財務諸表及び注記の役割を記述することを提案している。当審議会は、情報の集約及び分解についての諸原則及び全般的な要求事項も提案している。その諸原則は、基本財務諸表における表示と注記における開示の両方に適用される。

質問 8 — 基本財務諸表及び注記の役割、集約及び分解

- (a) 本公開草案の第 20 項から第 21 項は、基本財務諸表及び注記の役割についての記述の案を示している。
- (b) 本公開草案の第 25 項から第 28 項及び B5 項から B15 項は、情報の集約及び分解についての諸原則及び全般的な要求事項に関する提案を示している。

結論の根拠の BC19 項から BC27 項は、当審議会のこれらの提案の理由を記述している。

提案に同意するか。賛成又は反対の理由は何か。反対の場合、どのような代替的アプローチを提案するか、その理由は何か。

当審議会は、企業に対し、純損益計算書において費用性質法又は費用機能法のいずれかを使用した営業費用の分析の表示を引き続き要求することを提案している。当審議会は、表示する方法は財務諸表利用者に最も有用な情報を提供する方法とすべきであると提案している。さらに、当審議会は、営業費用についてどちらの分析方法を使用すべきかを決定する際に考慮すべき要因を記述することを提案している（本公開草案 B45 項）。純損益計算書において営業費用の分析について費用機能法を使用して表示する企業は、単一の注記において、費用性質法を使用した営業費用合計の分析を開示することも要求される。

質問 9 — 営業費用の分析

本公開草案の第 68 項及び B45 項は、企業が営業費用を費用性質法と費用機能法のいずれの分析方法を使用して表示すべきかを決定するのに役立つための要求事項及び適用指針を提案している。本公開草案の第 72 項は、純損益計算書において費用機能法を使用した営業費用の分析を提供する企業に対し、費用性質法を使用した分析を注記において提供するよう要求することを提案している。

結論の根拠の BC109 項から BC114 項は、当審議会の提案の理由を記述している。

提案に同意するか。賛成又は反対の理由は何か。反対の場合、どのような代替的アプローチを提案するか、その理由は何か。

当審議会は、「通例でない収益及び費用」の定義を導入することを提案し、すべての企業が通例でない収益及び費用を単一の注記において開示するよう要求することを提案している。当審議会は、通例でない収益及び費用を企業が識別するのに役立つための適用指針も提案している。

質問 10 — 通例でない収益及び費用

- (a) 本公開草案の第 100 項は、「通例でない収益及び費用」の定義を導入している。
- (b) 本公開草案の第 101 項は、すべての企業が通例でない収益及び費用を単一の注記において開示するよう要求することを提案している。

(c) 本公開草案の B67 項から B75 項は、通例でない収益及び費用を企業が識別するのに役立つための適用指針を提案している。

(d) 本公開草案の第 101 項(a)から第 101 項(d)は、通例でない収益及び費用に関してどのような情報を開示すべきなのかを提案している。

結論の根拠の BC122 項から BC144 項は、当審議会の提案の理由を記述し、当審議会が検討したが棄却したアプローチについて論じている。

提案に同意するか。賛成又は反対の理由は何か。反対の場合、どのような代替的アプローチを提案するか、その理由は何か。

経営者業績指標

当審議会は、「経営者業績指標」の定義を導入し、それらを単一の注記において開示するよう企業に要求することを提案している。経営者業績指標は、次のような収益及び費用の小計である。

(a) 財務諸表の外での一般とのコミュニケーションにおいて使用されている。

(b) IFRS 基準で定められている合計又は小計を補完するものである。

(c) 財務諸表利用者に企業の財務業績の一側面についての経営者の見方を伝えるものである。

企業は、これらの指標を提供する場合には、財務諸表に含める情報についての IFRS 基準の全般的な要求事項に準拠することになる。例えば、それぞれの業績指標は企業の財務業績の一側面を忠実に表現するものでなければならない。しかし、当審議会は、経営者業績指標に対しての追加的な制約（企業の経営者に IFRS 基準に従って認識し測定した金額に基づいた指標を提供することしか認めないなど）は提案していない（BC155 項及び BC158 項から BC162 項）。

本公開草案は、企業が経営者業績指標に関して開示を要求される情報を定めることも提案している。これには、IFRS 基準で定めている最も直接的に比較可能な合計又は小計への調整表が含まれる。

質問 11 — 経営者業績指標

(a) 本公開草案の第 103 項は、「経営者業績指標」の定義を提案している。

(b) 本公開草案の第 106 項は、単一の注記において経営者業績指標に関する情報を開示するよう企業に要求することを提案している。

(c) 本公開草案の第 106 項(a)から第 106 項(d)は、経営者業績指標に関してどのような情報を企業が開示することを要求されるのかを提案している。

結論の根拠の BC145 項から BC180 項は、当審議会の提案の理由を記述し、当審議会が検討したが棄却したアプローチについて論じている。

当審議会が定義している経営者業績指標に関する情報を財務諸表に含めるべきであることに同意するか。賛成又は反対の理由は何か。

経営者業績指標についての開示要求の提案に同意するか。賛成又は反対の理由は何か。反対の場合、どのような代替的な開示を提案するか、その理由は何か。

全般的な表示及び開示

EBITDA

当審議会は、このプロジェクトにおいて、利息・税金・減価償却・償却前利益（EBITDA）を定義することは提案していない。当審議会は、減価償却及び償却前の営業利益を EBITDA として記述することを検討したが棄却した。しかし、当審議会は、減価償却及び償却前の営業損益として計算された小計については、経営者業績指標に関する開示要求を免除することを提案している（第 104 項(c)）。

質問 12 — EBITDA

結論の根拠の BC172 項から BC173 項は、当審議会在 EBITDA に関しての要求事項を提案しなかった理由を説明している。

これに同意するか。賛成又は反対の理由は何か。反対の場合、どのような代替的なアプローチを提案するか、その理由は何か。

キャッシュ・フロー計算書

当審議会は、営業活動から生じるキャッシュ・フローの間接法について、報告の出発点として営業損益の小計の使用を企業に要求することを提案している。

当審議会は、IAS 第 7 号で現在認めている表示の選択肢を削減して、キャッシュ・フロー計算書において、企業が利息及び配当のキャッシュ・フローを図 2 に示すように分類するよう要求することも提案している。

図 2 — 利息及び配当のキャッシュ・フローの分類

キャッシュ・フロー項目	大半の企業	特定の企業 ^(a)
支払った利息	財務	会計方針の選択であり、考え得る場所は、関連する収益及び費用の純損益計算書における分類に応じて決まる
受け取った利息	投資	
受け取った配当	投資	
支払った配当	財務	

(a) 主要な事業活動として顧客にファイナンスを提供しているか又はリターンを主要な事業活動の過程で個別にかつ企業の他の資源とおおむね独立して生み出す資産に投資している企業

質問 13 — キャッシュ・フロー計算書

(a) IAS 第 7 号の第 18 項(b)の修正案は、営業損益を営業活動から生じるキャッシュ・フローの間接法での報告の出発点とすることを要求することになる。

(b) IAS 第 7 号の新設の第 33A 項及び第 34A 項から第 34D 項は、利息及び配当のキャッシュ・フローの分類を定めることになる。

結論の根拠の BC185 項から BC208 項は、当審議会の提案の理由を記述し、当審議会在検討したが棄却したアプローチについて論じている。

これに同意するか。賛成又は反対の理由は何か。反対の場合、どのような代替的なアプローチを提案するか、その理由は何か。

その他

質問 14 — その他のコメント

影響の分析（結論の根拠の BC232 項から BC312 項、付録を含む。）及び本公開草案に付属する設例を含めて、本公開草案における提案について他に何かコメントはあるか。

期 限

当審議会は、2020年9月30日までに書面で受け取ったすべてのコメントを考慮する。期限が covid-19 パンデミックにより 2020年9月30日に変更されている（従前は 2020年6月30日）。

コメントの方法

我々はコメントを電子的に受け取ることを希望しているが、コメントは次のいずれの方法によっても提出することができる。

電子的に 'Open for comment documents' ページ (<https://www.ifrs.org/projects/open-for-comment/> にある) にアクセス

電子メール 電子メールでのコメントの送付先 : commentletters@ifrs.org

郵 送 IFRS Foundation
Columbus Building
7 Westferry Circus
Canary Wharf
London E14 4HD
United Kingdom

回答者が秘密扱いを求めて我々がそれを認める場合を除き、すべてのコメントは公開の記録とされ、我々のウェブサイトに掲載される。秘密扱いの要求は、例えば商業的な守秘事項のような正当な理由がある場合を除き、通常は認められない。この点及び回答者の個人データを我々がどのように使用するのかの詳細については、我々のウェブサイトを参照されたい。

〔案〕 国際財務報告基準第 X 号「全般的な表示及び開示」

目 的

- 1 [IAS 1.1] 本基準〔案〕は、一般目的財務諸表（「財務諸表」）が企業の資産、負債、持分、収益及び費用を忠実に表現する目的適合性のある情報を提供することを確保することに資するため、一般目的財務諸表における情報の表示及び開示に関する全般的及び個別的な要求事項を示している。

範 囲

- 2 [IAS 1.2] 企業は、IFRS 基準を適用して作成する財務諸表において情報の表示及び開示を行うにあたり本基準〔案〕を適用しなければならない。
- 3 [IAS 1.47] 本基準〔案〕は、財務業績の計算書、財政状態計算書及び持分変動計算書における情報の表示に関する全般的及び個別的な要求事項を示している。本基準〔案〕は、注記におけるその他の情報の開示も要求している。IAS 第7号「キャッシュ・フロー計算書」は、キャッシュ・フロー情報の表示及び開示に関する要求事項を示している。
- 4 [IAS 1.3] 他のIFRS基準が、個別の取引及びその他の事象についての認識、測定、表示及び開示に関する要求事項を示している。
- 5 [IAS 1.4の一部] 本基準〔案〕は、IAS第34号「期中財務報告」に従って作成される要約期中財務諸表における情報の表示及び開示には適用されない。しかし、第25項から第30項、第100項から第110項及び第118項は、そうした財務諸表に適用される。
- 6 [IAS 1.4の一部] 本基準〔案〕は、IFRS第10号「連結財務諸表」に従って連結財務諸表を表示する企業やIAS第27号「個別財務諸表」に従って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。
- 7 [IAS 1.5] 本基準〔案〕は、営利目的の企業（パブリック・セクターの事業部門を含む。）に適した用語を使用している。民間セクター又はパブリック・セクターで非営利事業を営む企業が本基準〔案〕を適用する場合には、財務諸表における特定の科目、区分、小計又は合計及び財務諸表自体に使用する表記を修正する必要がある可能性がある。
- 8 [IAS 1.6] 同様に、IAS第32号「金融商品：表示」で定義されている資本のない企業（例えば、一部のミューチュアル・ファンド）や、出資金が資本ではない企業（例えば、一部の協同組合）は、財務諸表における会員又は投資信託受益権者の持分の表示を修正する必要がある可能性がある。
- 9 [IAS 1.13, 14] 多くの企業が、財務諸表とは別個の、経営者による財務レビューを提供している（第10項参照）。企業の財務業績及び財政状態の主要な特徴を、企業が直面している主な不確実性ととも記述し説明するものである。そのような報告書や計算書はIFRS基準の範囲外である。IFRS実務記述書第1号「経営者による説明」は、IFRS

基準を適用して作成される財務諸表に関しての経営者による説明の表示についての強制力のないガイダンスを提供している⁷。

完全な1組の財務諸表

10 [IAS 1.10] 完全な1組の財務諸表は次のもので構成される。

- (a) 当該報告期間に関する財務業績の計算書（第13項参照）
- (b) 当該報告期間の期末現在の財政状態計算書
- (c) 当該報告期間に関する持分変動計算書
- (d) 当該報告期間に関するキャッシュ・フロー計算書
- (e) 注記（第21項参照）
- (f) 第34項から第35項に定める前期に関する比較情報
- (g) 前期の期首現在の財政状態計算書（第36項から第39項に従って、企業が会計方針を遡及適用するか若しくは財務諸表項目の遡及的修正再表示を行う場合、又は財務諸表において項目を組み替える場合）

企業は、計算書について本基準 [案] で使用している以外の名称を使用することができる。例えば、「財政状態計算書」に代えて「貸借対照表」という表題を使用してもよい。

11 第10項(a)から第10項(d)に示した計算書は、基本財務諸表と呼ばれる。

12 [IAS 1.8] 本基準 [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、意味が明確である限り、本基準 [案] で要求している合計、小計及び科目を示すために他の用語を使用することができる。例えば、純損益を示すために「純利益 (net income)」の用語を使用することができる。

13 [IAS 1.10A] 企業は、財務業績の計算書を次のいずれかとして表示することができる。

- (a) 単一の純損益及びその他の包括利益計算書（純損益とその他の包括利益を2つの部に表示する形で表示）。この選択肢を選択する場合には、企業は純損益の部を最初に表示し、その直後にその他の包括利益の部を表示しなければならない。
- (b) 純損益計算書及び純損益で始まり包括利益を表示する独立の計算書。この選択肢を選択する場合には、純損益計算書は包括利益を表示する計算書の直前に置かなければならない。

14 本基準 [案] では、

- (a) 第13項(a)に記述した純損益の部及び第13項(b)に記述した純損益計算書を、純損益

⁷ 国際会計基準審議会（当審議会）は、IFRS 実務記述書第1号「経営者による説明」を改訂し更新するプロジェクトをアジェンダに入れている。

全般的な表示及び開示

計算書と呼んでいる。

(b) 第13項(a)に記述したその他の包括利益の部及び第13項(b)に記述した包括利益を表示する計算書を、包括利益を表示する計算書と呼んでいる。

15 [IAS 1.11] 企業は、完全な1組の財務諸表において、基本財務諸表のそれぞれを同等の目立ち方で表示しなければならない。

財務諸表の特定

16 [IAS 1.49] 企業は財務諸表を明瞭に特定し、同じ公表書類中の他の情報と区別しなければならない (B1項から B2項参照)。

17 [IAS 1.50] IFRS基準は財務諸表に対してのみ適用され、年次報告書、規制当局に対する提出書類及び他の文書において提供される他の情報には必ずしも適用されない。したがって、財務諸表利用者が、IFRS 基準を使用して作成された情報と、利用者にとって有益かもしれないがその要求事項の対象とはならない他の情報とを区別できるようにすることが重要である。

18 [IAS 1.51] 企業は、各基本財務諸表及び注記を明瞭に特定しなければならない。さらに、下記の情報を目立つように表示し、提供する情報を理解可能にするために必要な場合には繰り返さなければならない。

(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なのか、企業集団の財務諸表なのか

(c) 報告期間の期末日又は財務諸表の対象期間

(d) 表示通貨 (IAS 第21号「外国為替レート変動の影響」で定義)

(e) 財務諸表上の金額について使用している表示単位

全般的な表示及び開示の要求事項

財務諸表の目的並びに基本財務諸表及び注記の役割 (B3項から B4項参照)

19 [IAS 1.9] 財務諸表の目的は、報告企業の資産、負債、持分、収益及び費用に関して、財務諸表利用者が企業への将来の正味キャッシュ・インフローの見通しの評価及び企業の経済的資源に係る経営者の受託責任の評価を行う際に有用な財務情報を提供することである。

20 基本財務諸表の役割は、報告企業の認識された資産、負債、持分、収益、費用及びキャッシュ・フローについて、次のことに有用な、構造化された比較可能な要約を提供することである。

- (a) 企業の資産、負債、持分、収益、費用及びキャッシュ・フローについての概観を得ること
- (b) 企業間での比較、及び同一企業の各報告期間の比較を行うこと
- (c) 財務諸表利用者が注記において追加的な情報を求めたいと考える可能性のある項目又は領域を識別すること

21 注記の役割は、次のことである。

- (a) 財務諸表利用者が基本財務諸表に含まれている項目を理解するために必要な追加の情報を提供する。
- (b) 財務諸表の目的を満たすために必要な他の情報で基本財務諸表を補足する。

22 企業は、第20項から第21項における基本財務諸表及び注記の役割の記述を、財務情報を基本財務諸表と注記のいずれに含めるべきかを決定するために使用しなければならない。しかし、財務情報の記載場所を決定するにあたり、役割の記述は財務情報の表示及び開示に関する IFRS 基準の具体的な要求事項（例えば、本基準 [案] の第60項及び第65項における小計及び科目の表示に関する要求事項）を覆すものではない。

23 基本財務諸表及び注記の役割が意味するところは、注記において要求される情報の量は基本財務諸表の場合とは異なる可能性があるということである。すなわち、

- (a) 第20項に記述した企業の資産、負債、持分、収益、費用及びキャッシュ・フローに関する情報の要約を提供するため、基本財務諸表で提供される情報は注記で提供される情報よりも集約される。
- (b) 財務諸表の目的を満たすため、企業の資産、負債、持分、収益、費用及びキャッシュ・フローに関するより詳細な情報（基本財務諸表に表示される情報の分解を含む。）が注記において要求される場合がある。

24 [IAS 1.31] いくつかの IFRS 基準は、基本財務諸表において表示するか又は注記において開示することが要求される情報を定めている。企業は、IFRS 基準で要求されている具体的な表示又は開示がもたらす情報に重要性がない場合には、当該表示又は開示を提供する必要はない。これは、IFRS 基準が具体的な要求事項のリストを記載している場合や、最低限の要求事項として記述している場合であっても、同じである。また、企業は、IFRS基準における具体的な要求事項に準拠するだけでは、取引並びにその他の事象及び状況が企業の財政状態及び財務業績に与えている影響を財務諸表利用者が理解できるようにするのに不十分である場合には、追加的な開示を提供しなければならないかどうかを検討しなければならない。

集約及び分解（B5項から B15項参照）

25 [IAS 1.29及び IAS 1.30A] 企業は、資産、負債、収益若しくは費用、資本又はキャッシュ・フローの重要性がある各クラスの性質及び金額を基本財務諸表において表示するか

全般的な表示及び開示

又は注記において開示しなければならない。この情報を提供するため、企業は、取引及びその他の事象を注記において開示する情報及び基本財務諸表において表示する科目に集約しなければならない。IFRS 基準における具体的な集約又は分解の要求事項を覆すこととなる場合を除き、企業は次の原則を適用しなければならない（B5項からB15項参照）。

- (a) 項目は、共有している特徴に基づいて分類し集約しなければならない。
- (b) 特徴を共有していない項目は、集約してはならない（第27項参照）。
- (c) 財務諸表における集約及び分解は、目的適合性のある項目を覆い隠したり、表示又は開示する情報の理解可能性を低下させたりしてはならない。

26 基本財務諸表において情報を表示するか又は注記において情報を開示する際に、項目の記述は当該項目の特徴を忠実に表現しなければならない。

27 企業は、特徴を共有していない、重要性がない項目を集約することができる。しかし、このような項目のグループを記述するために「その他」などの記述的でない名称の使用は、追加的な情報がないと当該項目を忠実に表現することにならない。第28項に記述する場合を除き、集約された項目を忠実に表現するためには、企業は次のいずれかとしなければならない。

- (a) 重要性がない項目を、類似した特徴を共有し、集約された項目の特徴を忠実に表現する方法で記述できる他の項目と集約する。
- (b) 重要性がない項目を、類似した特徴を共有していないが異質の項目を忠実に表現する方法で記述することのできる他の項目と集約する。

28 第27項(a)から第27項(b)に示した手順が忠実な表現をもたらす記述につながらない場合には、企業は注記において、集約された項目の内訳に関する情報を、例えば、集約された情報がいくつかの関連のない、重要性がない金額で構成されていることを示し、集約された中の最大の項目の性質及び金額を示すことによって、開示しなければならない。

相 殺

29 [IAS 1.32] 企業は、IFRS基準で要求又は許容している場合を除き、資産と負債又は収益と費用を相殺してはならない（B16項から B17項参照）。

30 [IAS 1.33] 企業は、資産と負債の双方及び収益と費用の双方を別個に報告する。財務業績の計算書又は財政状態計算書における相殺は、相殺が取引又は他の事象の実質を反映する場合を除き、財務諸表利用者が発生した取引並びにその他の事象及び状況を理解する能力及び財務諸表利用者が企業の将来キャッシュ・フローを評価する能力の双方を損なう。資産の測定を評価性引当金（例えば、棚卸資産に係る陳腐化引当金や債権に係る貸倒引当金）を控除した後の純額で行うことは、相殺ではない。

報告の頻度

- 31 [IAS 1.36] 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度は提供しなければならない。企業が報告期間の期末日を変更して、年次財務諸表を1年よりも長い期間又は短い期間について提供する場合には、財務諸表の対象期間に加えて、次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を使用している理由
 - (b) 財務諸表に含めた金額が完全には比較可能ではない旨
- 32 [IAS 1.37] 通常、企業は1年間についての財務諸表を継続的に作成する。しかし、実務上の理由で、例えば、52週間について報告することを選択する企業もある。本基準 [案] はこのような実務を妨げるものではない。

表示、開示及び分類の継続性

- 33 [IAS 1.45] 企業は、財務諸表上の項目の表示、開示及び分類を、ある報告期間から次の報告期間へと維持しなければならない。ただし、次の場合を除く（B18項参照）。
- (a) 企業の事業の性質の著しい変更又は財務諸表の見直しの結果、IAS 第8号「作成の基礎、会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬」⁸における会計方針の選択と適用の要件に照らし、別の表示、開示又は分類の方がより適切であることが明らかなる場合
 - (b) IFRS基準が表示、開示又は分類の変更を要求している場合

比較情報

最低限の比較情報（B19項から B21項参照）

- 34 [IAS 1.38] IFRS基準が別のことを許容又は要求している場合を除き、企業は、当期の財務諸表で報告するすべての金額について、前報告期間に係る比較情報を提供しなければならない。当期の財務諸表の理解への目的適合性がある場合には、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。
- 35 [IAS 1.38A] 企業は、最低限、基本財務諸表のそれぞれ及び注記において当報告期間及び前期を表示しなければならない。

会計方針の変更、遡及的修正再表示又は組替え

- 36 [IAS 1.40A] 企業は、次に該当する場合には、第35項で要求している最低限の比較情報に加えて、前報告期間の期首現在の第3の財政状態計算書を表示しなければならない。

⁸ 本公開草案は、IAS 第8号の表題について、当該基準の本文の修正案を反映するように修正することを提案している。

全般的な表示及び開示

- (a) 会計方針の遡及適用、財務諸表上の項目の遡及的修正再表示、又は財務諸表上の項目の組替えを行い、かつ、
- (b) その遡及適用、遡及的修正再表示又は組替えが、前期の期首現在の財政状態計算書における情報に対して重要性がある影響を与える。
- 37 [IAS 1.40B] 第36項に示した状況においては、企業は、次の時点での3つの財政状態計算書を表示しなければならない。
- (a) 当報告期間の期末
- (b) 前報告期間の期末
- (c) 前報告期間の期首
- 38 [IAS 1.40C] 企業が第36項に従って第3の財政状態計算書の表示を要求される場合には、第40項から第41項及び IAS 第8号で要求している情報を開示しなければならない。ただし、企業は、前報告期間の期首現在の期首財政状態計算書に関連する注記を提供する必要はない。
- 39 [IAS 1.40D] その期首財政状態計算書の日付は、前報告期間の期首現在としなければならない。これは企業の財務諸表が（B20項で認めている）それ以前の期間に係る比較情報を提供しているかどうかを問わない。
- 40 [IAS 1.41] 企業が財務諸表上の項目の表示、開示又は分類を変更する場合には、組替えが実務上不可能な場合を除き、比較金額を組み替えなければならない。比較金額（前報告期間の期首現在を含む）を組み替える際に、企業は次の事項を開示しなければならない（B22項から B23項参照）。
- (a) 組替えの性質
- (b) 組み替えたそれぞれの項目又は項目クラスの金額
- (c) 組替えの理由
- 41 [IAS 1.42] 比較金額の組替えが実務上不可能な場合には、企業は次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性質

科目及び小計

- 42 [IAS 1.85, 55] 本基準 [案] は、最低限の科目及び小計を財務業績の計算書及び財政状態計算書において表示することを要求している。企業は、追加的な科目（要求されている最低限の科目の分解による場合を含む）、見出し及び小計を表示することが当該企業の財務業績又は財政状態の理解への目的適合性がある場合には、これらを財務業績の計

算書及び財政状態計算書において表示しなければならない。

- 43 [IAS 1.85A, 55A] 企業が第42項に従って追加的な小計を表示する場合には、当該小計は次のようなものとしなければならない。
- (a) IFRS基準に従って認識し測定した金額からなる科目で構成される。
 - (b) 当該小計を構成する科目を忠実に表現する方法で表示して名称を付し、当該小計を明瞭かつ理解可能とする。
 - (c) 第33項に従って期間ごとの継続性がある。
 - (d) IFRS基準で要求している小計及び合計よりも目立つ示し方をしない。

財務業績の計算書

純損益計算書

- 44 [IAS 1.88] 企業は、ある報告期間に認識される収益及び費用のすべての項目を純損益計算書において認識しなければならない。ただし、IFRS基準が別のことを要求又は許容している場合は除く（第74項から第81項参照）。

純損益計算書に含まれる区分

- 45 企業は、純損益に含めた収益及び費用を次の区分に分類しなければならない。
- (a) 営業（第46項参照）
 - (b) 投資（第47項から第48項参照）
 - (c) 財務（第49項から第52項参照）
 - (d) 不可分の関連会社及び共同支配企業（第53項参照）
 - (e) 法人所得税（第54項参照）
 - (f) 非継続事業（第55項参照）

営業

- 46 営業区分には、企業の主要な事業活動から生じる収益及び費用に関する情報を含める。企業は、純損益に含めたすべての収益及び費用のうち下記に分類されないものを営業区分に分類しなければならない。
- (a) 投資
 - (b) 財務
 - (c) 不可分の関連会社及び共同支配企業

全般的な表示及び開示

(d) 法人所得税

(e) 非継続事業

投 資

47 投資区分の目的は、個別にかつ企業が保有している他の資源とはおおむね独立して生み出される投資からのリターンに関する情報を伝えることである。第48項で要求する場合を除き、企業は次のものを投資区分に分類しなければならない。

(a) 投資から生じる収益及び費用（不可分でない関連会社及び共同支配企業から生じるものを含む）（B32項から B33項参照）

(b) 投資から生じる収益及び費用を生み出す際に発生した増分費用。増分費用とは、投資から生じる収益及び費用を生み出す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であろう費用をいう。

48 企業は、当該企業の主要な事業活動の過程で生み出される第47項(a)から第47項(b)に定めた収益及び費用を投資区分に分類してはならない。そのような収益及び費用は、営業区分に分類される。企業は、不可分でない関連会社及び共同支配企業から生じる収益及び費用を営業区分に分類してはならない。

財 務

49 財務区分の目的は、企業の財務に関連した資産及び負債から生じる収益及び費用に関する情報を伝えることである。第51項から第52項で要求している場合を除き、企業は次のものを財務区分に分類しなければならない。

(a) 現金及び現金同等物から生じる収益及び費用（B34項参照）

(b) 財務活動から生じる負債に係る収益及び費用（B35項から B36項参照）

(c) その他の負債に係る利息収益及び利息費用（B37項参照）

50 財務活動は、ファイナンスの提供者からの資源を下記のことを期待して受け取るか又は使用することを伴う活動である。

(a) 当該資源がファイナンスの提供者に返還されること

(b) ファイナンスの提供者が、与信の金額及び期間の両方に応じて決まるファイナンス手数料の支払を通じて補償を受けること

51 企業が主要な事業活動として顧客にファイナンスを提供している場合には、次のいずれかを財務区分に分類しないという会計方針の選択を行わなければならない（B28項から B29項）。

(a) 財務活動並びに顧客へのファイナンスの提供に関連する現金及び現金同等物から生じる収益及び費用

- (b) 財務活動から生じるすべての収益及び費用並びに現金及び現金同等物から生じるすべての収益及び費用

このような収益及び費用は、営業区分に分類される。

52 企業は、次の収益及び費用も財務区分から除外して、営業区分に分類する。

- (a) 企業が主要な事業活動の過程で、個別にかつ企業が保有している他の資源とはおおむね独立してリターンを生み出す金融資産に投資している場合の、現金及び現金同等物から生じる収益及び費用（B30項参照）
- (b) IFRS 第9号「金融商品」を適用して認識した、発行した有配当投資契約から生じる負債に係る収益及び費用
- (c) IFRS 第17号「保険契約」を適用して純損益に含めた保険金融収益及び費用

その他の区分

53 企業は、不可分の関連会社及び共同支配企業から生じる収益及び費用を、不可分の関連会社及び共同支配企業区分に分類しなければならない（B38項参照）。

54 企業は、IAS 第12号「法人所得税」を適用して純損益に含めた法人所得税費用又は収益を法人所得税区分に分類しなければならない。

55 企業は、IFRS 第5号「売却目的で保有する非流動資産及び非継続事業」で要求している非継続事業の合計額に関する単一の金額を非継続事業区分に分類しなければならない。

為替差額並びにデリバティブ及びヘッジ手段に係る公正価値損益の分類

56 企業は、IAS 第21号を適用して純損益に含めた為替差額を、当該為替差額を生じさせた項目から生じる収益及び費用と同じ純損益計算書の区分に分類しなければならない（B39項参照）。

57 企業は、IAS 第39号「金融商品：認識及び測定」又は IFRS 第9号を適用してヘッジ手段として指定した金融商品に係る利得及び損失を、次のように分類しなければならない。

- (a) 営業区分（当該金融商品が営業区分に分類される収益又は費用に影響を与えるリスクを管理するために使用されている場合）。ただし、そのようにすると利得及び損失の総額表示が必要となる場合は除く（B41項から B42項参照）。
- (b) 財務区分（当該金融商品が財務区分に分類される収益又は費用に影響を与えるリスクを管理するために使用されている場合）。ただし、そのようにすると利得及び損失の総額表示が必要となる場合は除く。
- (c) 投資区分
- (i) 当該金融商品が投資区分に分類される収益又は費用に影響を与えるリスクを管理するために使用されている場合、又は

全般的な表示及び開示

- (ii) 他のすべての場合 — (a)及び(b)に示した、利得及び損失の総額表示が必要となる状況を含む

- 58 企業は、デリバティブが IAS 第39号及び IFRS 第9号を適用してヘッジ手段として指定されていない場合に、リスクを管理するために使用されているデリバティブにも第57項の要求事項を適用する。ただし、過大なコストや労力を要することとなる場合は除く。その場合には、企業はデリバティブに係るすべての利得及び損失を投資区分に分類しなければならない。
- 59 リスク管理に使用されていないデリバティブに係る利得及び損失は、投資区分に分類されるが、当該デリバティブが第48項を適用して企業の主要な事業活動の過程で使用されている場合は除く。リスク管理に使用されていないデリバティブが企業の主要な事業活動の過程で使用されている場合には、当該利得及び損失は営業区分に分類される。

純損益計算書において表示する合計及び小計

- 60 [IAS 1.81A の一部] 第64項を例外として、企業は純損益計算書において下記の合計又は小計を表示しなければならない。
- (a) 営業損益
 - (b) 営業損益並びに不可分の関連会社及び共同支配企業から生じる収益及び費用（第53項参照）
 - (c) 財務及び法人所得税前純損益（第63項から第64項参照）
 - (d) 純損益
- 61 企業は、営業区分に分類したすべての収益及び費用を営業損益に含めなければならない。
- 62 企業が不可分の関連会社及び共同支配企業を有していない場合には、第60項(b)で要求している営業損益並びに不可分の関連会社及び共同支配企業から生じる収益及び費用についての小計を表示することは要求されない。
- 63 企業は、財務及び法人所得税前純損益に次のものを含めなければならない。
- (a) 営業損益
 - (b) 不可分の関連会社及び共同支配企業から生じる収益及び費用（第53項及び B38項参照）
 - (c) 投資区分に分類した収益及び費用（第47項及び B32項から B33項参照）
- 64 企業は、第51項を適用して、財務活動から生じるすべての収益及び費用並びに現金及び現金同等物から生じるすべての収益及び費用を営業区分に分類している場合には、財務及び法人所得税前純損益の小計を表示してはならない。これは、そのような企業がその他の負債に係る利息収益及び利息費用を第49項(c)を適用して財務区分に表示してい

る場合であっても適用される。

純損益計算書において表示すべき科目

65 [IAS 1.82] 他のIFRS基準で要求している事項に加えて、企業は純損益計算書において下記の科目を表示しなければならない（B15項及びB44項参照）。

- (a) 本基準〔案〕が要求している金額、すなわち、
 - (i) 収益（第65項(b)(i)及び第65項(c)(i)に示す科目を区分して表示）
 - (ii) 財務活動から生じる収益又は費用（第49項(b)参照）
 - (iii) IFRS 第12号「他の企業への関与の開示」の第20D項に従って分類した不可分の関連会社及び共同支配企業の純損益に対する持分相当額
 - (iv) IFRS 第12号「他の企業への関与の開示」の第20D項に従って分類した不可分でない関連会社及び共同支配企業の純損益に対する持分相当額
 - (v) 法人所得税費用
 - (vi) 非継続事業の合計額に関する単一の金額（IFRS 第5号参照）
 - (vii) 売上原価（第71項参照）
- (b) IFRS 第9号の要求事項に関連する金額、すなわち、
 - (i) 実効金利法を用いて計算した利息収益
 - (ii) IFRS 第9号のセクション5.5に従って算定した減損損失（減損損失の戻入れ又は減損利得を含む）
 - (iii) 償却原価で測定する金融資産の認識の中止により生じた利得及び損失
 - (iv) 金融資産を償却原価測定区分から純損益を通じて公正価値で測定するように分類変更した場合に、当該金融資産の従前の償却原価と分類変更日（IFRS 第9号で定義）現在の公正価値との差額から生じた利得又は損失
 - (v) 金融資産をその他の包括利益を通じた公正価値の測定区分から純損益を通じて公正価値で測定するように分類変更した場合に、過去にその他の包括利益に認識した利得又は損失の累計額のうち純損益に振り替えるもの
- (c) IFRS 第17号の要求事項に関連する金額、すなわち、
 - (i) 保険収益
 - (ii) IFRS 第17号の範囲に含まれる発行した契約から生じた保険サービス費用
 - (iii) 保有している再保険契約から生じた収益又は費用

全般的な表示及び開示

- (iv) IFRS 第17号の範囲に含まれる発行した契約から生じた保険金融収益又は費用
- (v) 保有している再保険契約から生じた金融収益又は金融費用

66 [IAS 1.86] 第60項及び第73項は財務業績の計算書に表示すべき合計及び小計、第65項及び第75項は財務業績の計算書に表示すべき最低限の科目を要求している。第42項を適用して追加的な合計、小計又は科目を財務業績の計算書に表示することが要求されるかどうかを判断するために、企業は、収益及び費用の項目の重要性並びに性質及び機能などの特徴を含む諸要因を考慮しなければならない。企業は、第29項の要件が満たされている場合を除き、収益と費用を相殺してはならない。

67 [IAS 1.81B の一部] 企業は、当報告期間の純損益の下記に帰属する配分を表示しなければならない。

(a) 非支配持分

(b) 資本に分類される親会社に対する請求権の保有者

営業区分に分類した費用の分析

68 [IAS 1.99] 企業は、純損益計算書の営業区分において、費用の性質（費用性質法）又は企業内における機能（費用機能法）のいずれかに基づく分類を用いた費用の分析を表示しなければならない。企業は、財務諸表利用者に最も有用な情報を提供する方法を用いた分析を表示しなければならない（B45項から B47項参照）。

69 費用性質法は、企業の活動を遂行するために消費されるインプットから生じる営業費用に関する情報（材料（原材料）、従業員（従業員給付）、設備（減価償却）又は無形資産（償却）に関連する費用に関する情報など）を、費用が事業の中での各機能にどのように配分されるのかを参照せずに、提供する。

70 費用機能法は、項目が関連する活動に応じて営業費用を配分し合算する。例えば、売上原価は機能による科目であり、企業の製造活動又は他の収益生成活動に関連する費用（原材料費、従業員給付費用、減価償却又は償却など）を合算する。

71 費用機能法を適用する企業は、売上原価を他の費用と区分して表示しなければならない。

72 [IAS 1.104] 営業区分に分類した費用の分析について費用機能法を用いて表示する企業は、単一の注記において費用性質法を用いた営業費用合計の分析も開示しなければならない（B48項参照）。

包括利益を表示する計算書

73 [IAS 1.81A の一部] 企業は、包括利益を表示する計算書において下記の合計額を表示しなければならない。

(a) 純損益

(b) その他の包括利益の合計額

(c) 包括利益（純損益とその他の包括利益の合計額）

その他の包括利益（B49項から B52項参照）

- 74 [IAS 1.82Aの一部] 企業は、包括利益を表示する計算書に含めた収益及び費用を下記の区分に分類しなければならない。
- (a) 永久に純損益の外で報告される再測定
 - (b) 将来に所定の条件が満たされた場合に純損益に含められる収益及び費用
- 75 [IAS 1.82Aの一部] 企業は、包括利益を表示する計算書の区分のそれぞれにおいて、下記に関する科目を表示しなければならない。
- (a) 持分法を用いて会計処理される関連会社及び共同支配企業のその他の包括利益に対する持分相当額（下記の両者を区分）
 - (i) 不可分の関連会社及び共同支配企業
 - (ii) 不可分でない関連会社及び共同支配企業
 - (b) 性質別に分類したその他の包括利益の項目
- 76 [IAS 1.81Bの一部] 企業は、当報告期間のその他の包括利益の下記に帰属する配分を表示しなければならない。
- (a) 非支配持分
 - (b) 資本に分類される親会社に対する請求権の保有者
- 77 [IAS 1.92] 企業は、その他の包括利益の内訳項目に係る組替調整額を、包括利益を表示する計算書において表示するか又は注記において開示しなければならない（B51項から B52項参照）。
- 78 [IAS 1.93] 他の IFRS 基準が、過去にその他の包括利益に含めた金額を純損益に組み替えるかどうか、及びいつそれを行うかを特定している。そのような組替えを、本基準 [案] では組替調整額と呼んでいる。組替調整額は、当該調整額が純損益に組み替えられる期間に、その他の包括利益の関連内訳項目として含められる。これらの金額は、当期又は過去の期間に未実現利得としてその他の包括利益に含められている場合がある。当該未実現利得は、実現利得を純損益に組み替える期間において、その他の包括利益から控除しなければならない。それらを包括利益合計に2回含めるのを避けるためである。
- 79 [IAS 1.94] 組替調整額を注記において開示する企業は、包括利益を表示する計算書において、関連する組替調整後のその他の包括利益の項目を表示しなければならない。
- 80 [IAS 1.90] 企業は、その他の包括利益の各項目（組替調整額を含む）に関連する法人所得税の額を、注記において開示するか又は包括利益を表示する計算書において表示しな

全般的な表示及び開示

ければならない。

81 [IAS 1.91] 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) 関連する税効果を控除した後の純額。

(b) 税効果控除前とし、当該項目に関連する法人所得税の合計額を単一の金額で示す。

企業が選択肢(b)を選択する場合には、税金を、永久に純損益の外で報告される再測定と、将来に所定の条件が満たされた場合に純損益に含まれる収益及び費用とに配分しなければならない。

財政状態計算書

財政状態計算書に表示すべき科目

82 [IAS 1.54] 他の IFRS 基準で要求している項目に加えて、企業は財政状態計算書において下記に関する科目を表示しなければならない（B12項から B14項参照）。

(a) 有形固定資産

(b) 投資不動産

(c) 無形資産

(d) のれん

(e) 金融資産（下記の(g)、(h)、(k)及び(l)の下で示される金額を除く）

(f) IFRS 第17号の範囲に含まれる契約グループ⁹のうち資産であるもの（IFRS 第17号の第78項の要求により分解）

(g) 不可分の関連会社及び共同支配企業に対する投資

(h) 不可分でない関連会社及び共同支配企業に対する投資

(i) IAS 第41号「農業」の範囲に含まれる生物資産

(j) 棚卸資産

(k) 売掛金及びその他の債権

(l) 現金及び現金同等物

(m) IFRS 第5号に従って売却目的保有に分類される資産と、売却目的保有に分類される処分グループに含まれる資産との合計額

⁹ 公開草案 ED/2019/4「IFRS 第17号の修正」は、契約グループを契約ポートフォリオに変更するようにこの項を修正することを提案している。

- (n) 買掛金及びその他の未払金
- (o) 引当金
- (p) 金融負債（上記の(n)及び(o)の下で示される金額を除く）
- (q) IFRS 第17号の範囲に含まれる契約グループ¹⁰のうち負債であるもの（IFRS 第17号の第78項の要求により分解）
- (r) IAS 第12号に基づく当期税金に係る負債及び資産
- (s) IAS 第12号に基づく繰延税金負債及び繰延税金資産
- (t) IFRS 第5号に従って売却目的保有に分類される処分グループに含まれる負債
- (u) 資本に表示される非支配持分
- (v) 資本に分類される親会社に対する請求権の保有者に帰属する発行済資本金及び剰余金

83 [IAS 1.57] 本基準 [案] は、企業が財政状態計算書において項目を表示する順序や様式を定めない。第82項は単に、性質又は機能の違いが十分に大きいことにより財政状態計算書において区分表示することが必要となる項目を列挙したものである。さらに、

- (a) 第42項を適用して、科目は、ある項目又は類似の項目を集約したものの大きさ、性質又は機能により、区分表示が企業の財政状態の理解への目的適合性がある場合に記載される。
- (b) 項目又は類似の項目を集約したものに使用する表記及び記載順序は、企業の性質及びその取引の性質に応じて、当該企業の財政状態の理解への目的適合性がある情報を提供するために修正することができる。例えば、金融機関は、金融機関の営業に関連性のある情報を提供するために第82項における表記を修正することができる。

資産及び負債の流動又は非流動としての分類

84 [IAS 1.60] 企業は、第87項から第88項に従って、財政状態計算書において、流動資産と非流動資産、流動負債と非流動負債を、別々の区分と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が、当該資産及び負債を忠実に表現し目的適合性のより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流動性の順序に従って表示しなければならない（B53項から B56項参照）。

85 [IAS 1.61] いずれの表示方法を採用した場合でも、企業は下記の両方で回収又は決済が見込まれる金額を合算している資産及び負債科目のそれぞれについて、12か月より後に回収又は決済が見込まれる金額を開示しなければならない。

¹⁰ 公開草案 ED/2019/4「IFRS 第17号の修正」は、契約グループを契約ポートフォリオに変更するようにこの項を修正することを提案している。

全般的な表示及び開示

(a) 報告期間後12か月以内

(b) 期間後12か月超

- 86 [IAS 1.56] 企業が流動・非流動資産及び流動・非流動負債を財政状態計算書上に別個の分類として表示する場合に、繰延税金資産（負債）を流動資産（負債）として分類してはならない。

流動資産

- 87 [IAS 1.66] 企業は、次のいずれかの場合に、資産を流動資産に分類しなければならない（B57項から B58項参照）。

(a) 企業が、企業の正常営業循環期間において、当該資産を実現させることを見込んでいるか、又は販売若しくは消費することを意図している場合

(b) 企業が、主として売買目的で当該資産を保有している場合

(c) 企業が、報告期間後12か月以内に当該資産を実現させることを見込んでいる場合

(d) 当該資産が現金又は現金同等物（IAS 第7号に定義）である場合。ただし、当該資産を交換すること又は負債の決済に使用することが、期間後少なくとも12か月にわたり制限されている場合を除く。

企業は、他のすべての資産を非流動資産として分類しなければならない。

流動負債¹¹

- 88 [IAS 1.69] 企業は、次のいずれかの場合に、負債を流動負債に分類しなければならない（B59項から B65項参照）。

(a) 企業が、企業の正常営業循環期間において当該負債を決済することを見込んでいる場合

(b) 企業が、主として売買目的で当該負債を保有している場合

(c) 当該負債の決済期限が報告期間後12か月以内に到来する場合

(d) 負債の決済を期間後少なくとも12か月にわたり延期することのできる無条件の権利を企業が有していない場合（B62項参照）。負債の条件が、相手方の選択で資本性金融商品の発行により決済される可能性のあるものであっても、分類には影響を与えない。

企業は、他のすべての負債を非流動負債として分類しなければならない。

¹¹ 当審議会は、IAS 第1号の第69項から第76項を修正することを提案している公開草案「負債の分類」について受領したコメントに対応して、このセクションの修正案を再審議している。

持分変動計算書

持分変動計算書に表示すべき情報

- 89 [IAS 1.106] 企業は、第10項で要求している持分変動計算書を表示しなければならない。持分変動計算書には次の情報が含まれる。
- (a) 当報告期間の包括利益合計（資本に分類される親会社に対する請求権の保有者と非支配持分に帰属する合計額を区別して表示する）
 - (b) 資本の各内訳項目について、IAS 第8号に従って認識した遡及適用又は遡及的修正再表示の影響額
 - (c) 資本の各内訳項目について、期首と期末の帳簿価額の調整表（最低限、次による変動を区別して表示）
 - (i) 純損益
 - (ii) その他の包括利益
 - (iii) 資本に分類される請求権の保有者としての立場での資本に分類される請求権の保有者との取引（資本に分類される請求権の保有者による拠出と資本に分類される請求権の保有者への分配、及び支配の喪失とならない子会社に対する資本に分類される請求権の変動を区別して示す）
- 90 [IAS 1.110] IAS 第8号は、他のIFRS基準の経過措置が異なる要求をしている場合を除き、実務上可能な範囲で、会計方針の変更を行うにあたり遡及修正を要求している。IAS 第8号は、誤謬の訂正のための修正再表示を、実務上可能な範囲で、遡及して行うことも要求している。IFRS 基準が資本の他の内訳項目の遡及修正を要求している場合を除き、遡及修正と遡及的修正再表示は、資本の変動ではなく、利益剰余金の期首残高の調整である。第89項(b)は、持分変動計算書において、会計方針の変更に伴う資本の各内訳項目について生じた修正額の合計について、誤謬の訂正と別個に表示することを要求している。当該修正額は、過去の各報告期間及び当報告期間の期首について表示する。

持分変動計算書に表示するか又は注記で開示すべき情報

- 91 [IAS 1.106A] 資本の各内訳項目について、企業は、その他の包括利益の項目別の分析を持分変動計算書において表示するか又は注記において開示しなければならない（第89項(c)(ii)参照）。
- 92 [IAS 1.107] 企業は、当報告期間中に資本に分類される請求権の保有者への分配として認識した配当額、及び関連する1株当たりの配当金額を、持分変動計算書において表示するか又は注記において開示しなければならない。
- 93 [IAS 1.108] 第89項において、資本の内訳項目には、例えば、各クラス別の拠出持分、その他の包括利益の各クラス別の累計額及び利益剰余金が含まれる。

全般的な表示及び開示

- 94 [IAS 1.109] 報告期間の期首と期末の間の企業の資本の変動は、当期中の純資産の増減を反映する。資本に分類される請求権の保有者としての立場での資本に分類される請求権の保有者との取引（持分抛却、企業自身の資本性金融商品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コストを除いて、ある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収益及び費用（利得及び損失を含む）の合計額を表す。

キャッシュ・フロー計算書

- 95 [IAS 1.111] キャッシュ・フロー情報は、当該企業の現金及び現金同等物を生み出す能力並びに企業が当該キャッシュ・フローを利用するニーズを評価するための基礎を利用者に提供する。IAS 第7号は、キャッシュ・フロー情報の表示及び開示についての要求事項を示している。

注 記

構 成

- 96 [IAS 1.112] 企業は、注記において下記を開示しなければならない。
- (a) 財務諸表の作成の基礎（IAS 第8号の第6K項から第6N項参照）及び使用した具体的な会計方針（IAS 第8号の第27A項から第27G項参照）に関する情報
 - (b) IFRS基準で要求している情報のうち基本財務諸表において表示されていないもの
 - (c) 基本財務諸表において表示されていないが、基本財務諸表のいずれかの理解への目的適合性がある情報
- 97 [IAS 1.113] 企業は、実務上可能な限り、注記を体系的な方法で表示しなければならない。体系的な方法を決定する際に、企業は財務諸表の理解可能性及び比較可能性への影響を考慮しなければならない。企業は、基本財務諸表の各項目を注記における関連する情報と相互参照しなければならない（B66項参照）。
- 98 [IAS 1.116] 企業は、財務諸表作成の基礎及び具体的な会計方針に関する情報を提供する注記を、財務諸表の別個のセクションとして開示することもできる。
- 99 [IAS 1.138] 企業は、次の事項を財務諸表とともに公表する情報のどこにも開示していない場合には、当該事項を注記において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、法人設立国並びに登記上の本社の住所（又は登記住所と異なる場合の主要な事業所の所在地）
 - (b) 当該企業の事業の性質及び主要な事業活動に関する記述

(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

通例でない収益及び費用

100 通例でない収益及び費用とは、予測価値が限定的な収益及び費用をいう。収益及び費用は、種類及び金額が類似している収益又は費用が将来の数事業年度について生じないであろうと予想することが合理的である場合に、予測価値が限定的である。

101 企業は、すべての通例でない収益及び費用を含んだ単一の注記において、下記を開示しなければならない（B67項から B75項参照）。

(a) 当報告期間に認識した通例でない収益又は費用の各項目の金額

(b) 当該項目を生じさせた取引又はその他の事象の説明的記述並びに種類及び金額が類似している収益又は費用が将来の数事業年度について生じないと見込まれる理由

(c) 通例でない収益又は費用の項目が含まれている財務業績の計算書における科目名

(d) 企業が純損益計算書に含めた費用の分析について費用機能法を用いて表示する場合は、含まれている費用の費用性質法を用いた分析

102 現在の価値で測定する項目の経常的な再測定から生じる収益及び費用は、期間ごとに変動すると予想される。それらは通常、通例でない収益及び費用には分類されない（B72項参照）。

経営者業績指標

103 経営者業績指標とは、収益及び費用の小計のうち下記に該当するものである（B76項から B81項参照）。

(a) 財務諸表の外での一般とのコミュニケーションにおいて使用されている。

(b) IFRS 基準が定めている合計又は小計を補完する。かつ、

(c) 財務諸表利用者に企業の財務業績の一側面についての経営者の見方を伝える。

104 IFRS 基準が定めている小計で、経営者業績指標ではないものには下記が含まれる。

(a) 第60項から第73項が要求している合計又は小計

(b) 売上総損益（売上原価を控除後の収益）及び類似の小計（B78項参照）

(c) 減価償却及び償却前の営業損益

(d) 継続事業からの純損益

(e) 法人所得税前純損益

全般的な表示及び開示

- 105 経営者業績指標は、次のようなものでなければならない。
- (a) 企業の財務業績の諸側面を財務諸表利用者に対して忠実に表現する。
 - (b) 利用者の誤解を招かない明瞭かつ理解可能な方法で記述されている。
- 106 企業は、経営者業績指標に関する情報を財務諸表の単一の注記において開示しなければならない。当該注記には、経営者業績指標は企業の財務業績の一側面についての経営者の見方を提供するものであり、他の企業が提供している類似した表記を共有する指標と必ずしも比較可能ではないという記載を含めなければならない。また、それぞれの経営者業績指標について、企業は注記において下記を開示しなければならない（B82項からB85項参照）。
- (a) その経営者業績指標が業績についての経営者の見方を伝える理由の記述（下記の説明を含む）
 - (i) その経営者業績指標がどのように計算されるのか
 - (ii) その指標が企業の業績に関する有用な情報をどのように伝えるのか
 - (b) その経営者業績指標と第104項に含まれている最も直接的に比較可能な小計又は合計との調整表
 - (c) 第106項(b)で要求している調整表において開示する各項目について、税効果及び非支配持分への影響
 - (d) 企業が第106項(c)で要求している税効果をどのように算定したのか
- 107 企業は、第106項(c)で要求している税効果について、関連する課税法域における企業の当期税金及び繰延税金の合理的な比例配分に基づくか又はその状況においてより適切な配分を達成する他の方法によって算定しなければならない。
- 108 企業が経営者業績指標の計算を変更するか、新たな経営者業績指標を導入するか、又は過去に開示していた経営者業績指標を財務諸表から除外する場合には、次のようにしなければならない。
- (a) 財務諸表利用者に変更、追加又は除外とその影響を理解するための十分な説明を開示する。
 - (b) 変更、追加又は除外の理由を開示する。かつ、
 - (c) 変更、追加又は除外を反映するように、比較情報（要求されている注記開示を含む。）を修正再表示する。
- 109 第42項を適用して財務業績の計算書に含める小計が経営者業績指標である場合がある（B81項参照）。
- 110 企業は、財務業績の計算書において経営者業績指標を表示するための列を使用してはな

らない。

自己資本

- 111 [IAS 1.134] 企業は、注記において、自己資本の管理に関する企業の目的、方針及び手続を財務諸表利用者が評価できるようにする情報を開示しなければならない。
- 112 [IAS 1.135] 第111項に従うために、企業は注記において次の事項を開示する。
- (a) 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（以下を含む）
 - (i) 企業が何を自己資本として管理しているのかの説明
 - (ii) 企業が外部から課された自己資本規制の対象となっている場合、当該規制の内容、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ものに関する定量的データの要約。一部の企業は、一部の金融負債（例えば、一定の形式の劣後債務）を自己資本の一部とみなしている。他の企業は、資本の一部の内訳項目（例えば、キャッシュ・フロー・ヘッジから生じた部分）を除いたものを自己資本とみなしている。
 - (c) 前報告期間からの(a)及び(b)の変更
 - (d) 当期中に、企業が対象となっている外部から課された自己資本規制を遵守したかどうか
 - (e) 企業がそのような外部から課された自己資本規制を遵守していなかった場合、遵守しなかったことの影響

企業は、これらの注記開示の基礎を、経営幹部に内部的に提供される情報に置く。

- 113 [IAS 1.136] 企業は、さまざまな方法で自己資本を管理し、さまざまな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、コングロマリットは保険活動や銀行活動を行っている企業を含んでいる場合があり、そうした企業が複数の法域で営業を行っている場合もある。自己資本規制や自己資本をどのように管理しているのかに関する集約した開示が有用な情報を提供しなかったり、企業の自己資本についての財務諸表利用者の理解を歪めたりする場合には、企業は当該企業が対象となっている自己資本規制のそれぞれについて別個に情報を開示しなければならない。

その他の開示

- 114 [IAS 1.79] 企業は、下記の事項を、注記において開示するか又は財政状態計算書若しくは持分変動計算書のいずれかにおいて表示しなければならない。
- (a) 株式資本のクラスごとに、

全般的な表示及び開示

- (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) 発行済株式総数の報告期間の期首と期末の調整表
 - (v) そのクラスの株式に付随している権利、優先権及び制限（配当支払及び資本の払戻しに関する制限を含む。）
 - (vi) 企業自身及び企業の子会社又は関連会社が保有する企業の株式
 - (vii) オプション契約による発行及び株式の売渡契約のために留保している株式（契約条件及び金額を含む。）
- (b) 資本に含まれている剰余金のそれぞれの内容及び目的
- 115 [IAS 1.80] 株式資本がない企業（パートナーシップや信託など）は、第114項(a)で要求している情報に相当する情報を開示しなければならない。その際に、資本持分のそれぞれの区分の当報告期間中の変動並びに資本持分の各区分に付随している権利、優先権及び制限を表示しなければならない。
- 116 [IAS 1.137] 企業は、注記において次の事項を開示しなければならない。
- (a) 財務諸表の発行の承認前に提案又は宣言したが、当報告期間中に資本に分類される請求権の所有者への配分として認識していない配当の金額、及び関連する1株当たりの金額
 - (b) 認識していない累積型優先配当の金額がある場合には、当該金額

発効日及び経過措置

- 117 企業は、本基準 [案] を [公表日から18か月から24か月] 以後開始する事業年度に適用しなければならない。早期適用は認められる。企業が本基準 [案] を早期適用する場合には、その旨を注記において開示しなければならない。
- 118 本基準 [案] の適用初年度において、企業は本基準 [案] の第60項から第64項で要求している見出し及び小計のそれぞれについて、IAS 第34項の第10項の要求事項にかかわらず、期中財務報告書の中で提供する要約財務諸表において表示しなければならない。企業は、IAS 第34号の第10項の要求事項を、本基準 [案] に従って作成した最初の1組の年次財務諸表が発行された後の要約財務諸表に適用しなければならない。
- 119 本基準 [案] は IAS 第8号に従って遡及適用しなければならない。

IAS 第1号の廃止

- 120 本基準 [案] により IAS 第1号「財務諸表の表示」は廃止される。

付録 A 用語の定義

この付録は、本基準 [案] の不可欠な一部である。

集約 (aggregation)

特徴を共有していて同じ分類に含まれる資産、負債、資本、収益、費用又はキャッシュ・フローを足し合わせる事

分類 (classification)

資産、負債、資本、収益、費用及びキャッシュ・フローを共有している特徴に基づいて区分けすること

分解 (disaggregation)

項目又は項目グループを構成部分に分けること

財務活動 (financing activities)

ファイナンスの提供者からの資源を下記のことを期待して受け取るか又は使用することを伴う活動

- (a) 当該資源がファイナンスの提供者に返還されること
- (b) ファイナンスの提供者が、与信の金額及び期間に応じて決まるファイナンス手数料の支払を通じて補償を受けること

一般目的財務諸表 (general purpose financial statements) [IAS 1.7]

報告企業の資産、負債、資本、収益及び費用に関する情報を提供する財務報告書

投資から生じる収益及び費用 (income and expenses from investments)

個別にかつ企業が保有している他の資源とはおおむね独立してリターンを生み出す資産から生じる収益及び費用 (現金及び現金同等物から生じる収益及び費用を除く)

IFRS 基準 (IFRS Standards) [IAS 1.7]

IFRS 基準とは、国際会計基準審議会 (当審議会) が公表した基準及び解釈指針をいう。次のもので構成される。

- (a) 国際財務報告基準
- (b) 国際会計基準
- (c) IFRIC 解釈指針
- (d) SIC 解釈指針

全般的な表示及び開示

実務上不可能な (impracticable) [IAS 1.7]

企業がある要求事項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、それを適用することができない場合には、当該要求事項の適用は実務上不可能である。

経営者業績指標 (management performance measures)

収益及び費用の小計のうち下記に該当するもの

- (a) 財務諸表の外での一般とのコミュニケーションにおいて使用されている。
- (b) IFRS 基準が定めている合計又は小計を補完する。かつ、
- (c) 財務諸表利用者に企業の財務業績の一側面についての経営者の見方を伝える。

注記 (notes) [IAS 1.7]

基本財務諸表において表示される情報に加えて財務諸表において提供される情報

その他の包括利益 (other comprehensive income) [IAS 1.7]

他の IFRS 基準が要求又は許容するところにより純損益の外で認識される収益及び費用の項目 (組替調整額を含む)

基本財務諸表 (primary financial statements)

財務業績の計算書、財政状態計算書、持分変動計算書及びキャッシュ・フロー計算書

純損益 (profit or loss) [IAS 1.7]

純損益計算書に含めた収益から費用を控除した合計額

組替調整額 (reclassification adjustments) [IAS 1.7]

当期又は過去の期間においてその他の包括利益に含められ、当報告期間において純損益に組み替えられた金額

包括利益合計 (total comprehensive income) [IAS 1.7]

資本に分類される請求権の保有者としての立場での資本に分類される請求権の保有者との取引による資本の変動以外の取引及びその他の事象による、ある報告期間における資本の変動

通例でない収益及び費用 (unusual income and expenses)

予測価値が限定的な収益及び費用。収益及び費用は、種類及び金額が類似している収益又は費用が将来の数事業年度について生じないであろうと予想することが合理的である場合には、予測価値が限定的である。

他の基準において定義され、本基準 [案] において同じ意味で使用している用語

現金 (cash) [IAS 第7号「キャッシュ・フロー計算書」]

手許現金と要求払預金

現金同等物 (cash equivalents) [IAS 第7号]

短期の流動性の高い投資のうち、容易に一定の金額に換金可能であり、かつ、価値の変動について僅少なリスクしか負わないもの

デリバティブ (derivative) [IFRS 第9号「金融商品」]

金融商品又はIFRS第9号の範囲に含まれる他の契約のうち、次の3つの特徴のすべてを有するもの

- (a) その価値が、次のもの（「基礎数値」と呼ばれることもある）の変動に応じて変動すること。特定の金利、金融商品価格、コモディティ価格、外国為替レート、価格若しくはレートの指数、信用格付け若しくは信用指数又はその他の変数。非金融変数の場合には、当該変数が契約当事者に固有ではないことが条件となる。
- (b) 当初の純投資を全く要しないか、又は市場要因の変動に対する反応が類似する他の種類の契約について必要な当初の純投資よりも小さいこと
- (c) 将来のある日に決済されること

金融商品 (financial instrument) [IAS 第32号「金融商品:表示」]

一方の企業にとっての金融資産と、他の企業にとっての金融負債又は資本性金融商品の双方を生じさせる契約

金融資産 (financial asset) [IAS 第32号]

次のような資産

- (a) 現金
- (b) 他の企業の資本性金融商品
- (c) 次のいずれかの契約上の権利
 - (i) 他の企業から現金又は他の金融資産を受け取る。
 - (ii) 金融資産又は金融負債を当該企業にとって潜在的に有利な条件で他の企業と交換する。
- (d) 企業自身の資本性金融商品で決済されるか又は決済される可能性のある契約のうち、次のいずれかであるもの
 - (i) デリバティブ以外で、企業が企業自身の可変数の資本性金融商品を受け取る義務があるか、又はその可能性があるもの
 - (ii) デリバティブで、固定額の現金又は他の金融資産と企業自身の固定数の資本性

全般的な表示及び開示

金融商品との交換以外の方法で決済されるか、又はその可能性があるもの。この目的上、企業自身の資本性金融商品には、IAS 第32号の第16A 項及び第16B 項に従って資本性金融商品に分類されるプッタブル金融商品、清算時にのみ企業の純資産の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 IAS 第32号の第16C 項及び第16D 項に従って資本性金融商品に分類されるもの、又は企業自身の資本性金融商品の将来の受取り若しくは引渡しに関する契約である金融商品は含まない。

金融負債 (financial liability) [IAS 第32号]

次のような負債

- (a) 次のいずれかの契約上の義務
 - (i) 他の企業に現金又は他の金融資産を支払う。
 - (ii) 金融資産又は金融負債を当該企業にとって潜在的に不利な条件で他の企業と交換する。
- (b) 企業自身の資本性金融商品で決済されるか又は決済される可能性のある契約のうち、次のいずれかであるもの
 - (i) デリバティブ以外で、企業が企業自身の可変数の資本性金融商品を引き渡す義務があるか又はその可能性があるもの
 - (ii) デリバティブで、固定額の現金又は他の金融資産と企業自身の固定数の資本性金融商品との交換以外の方法で決済されるか、又はその可能性があるもの。この目的上、何らかの通貨の固定額と交換に企業自身の固定数の資本性金融商品を取得する権利、オプション又は新株予約権は、企業が当該権利、オプション又は新株予約権をデリバティブ以外の同一クラスの企業自身の資本性金融商品の現存の所有者のすべてに比例的に提供する場合には、資本性金融商品である。また、これらの目的上、企業自身の資本性金融商品には、IAS 第32号の第16A 項及び第16B 項に従って資本性金融商品に分類されるプッタブル金融商品、清算時にのみ企業の純資産の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 IAS 第32号の第16C 項及び第16D 項に従って資本性金融商品に分類されるもの、又は企業自身の資本性金融商品の将来の受取り若しくは引渡しに関する契約である金融商品は含まない。

不可分の関連会社及び共同支配企業 (integral associates and joint ventures) [IFRS 第12号「他の企業への関与の開示」]

持分法で会計処理されている関連会社及び共同支配企業のうち、企業の主要な事業活動と不可分であり、したがって、個別にかつ企業の他の資産とおおむね独立してリターンを生み出さないもの (IFRS 第12号第20A 項及び第20D 項参照)

重要性がある (material) [IAS 1.7] [IAS 第8号「作成の基礎、会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬」に移すことを提案している]

情報は、それを省略したり、誤表示したり覆い隠したりしたときに、特定の報告企業に関する財務情報を提供する一般目的財務諸表の主要な利用者が当該財務諸表に基づいて行う意思決定に当該情報が影響を与えると合理的に予想し得る場合に、重要性がある。

非支配持分 (non-controlling interest) [IFRS 第10号「連結財務諸表」]

子会社に対する持分のうち、親会社に直接又は間接に帰属しないもの

不可分でない関連会社及び共同支配企業 (non-integral associates and joint ventures) [IFRS 第12号]

持分法で会計処理されている関連会社及び共同支配企業のうち、企業の主要な事業活動と不可分ではなく、したがって、個別にかつ企業の他の資産とおおむね独立してリターンを生み出すもの (IFRS 第12号第20A 項及び第20D 項参照)

付録 B 適用指針

この付録は本基準 [案] の不可欠な一部である。第 1 項から第 120 項の適用について記述しており、本基準 [案] の他の部分と同じ権威を有する。

財務諸表の特定

- B1 [IAS 1.52] 企業は、第16項の要求事項について、財務諸表のページ、計算書、注記、列等に適切な見出しを示すことによって満たす。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提供する場合には、ページの区分は必ずしも行われぬ。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、上記の項目を提供する。
- B2 [IAS 1.53] 企業は、情報を表示通貨の千又は百万の単位で提供することによって、財務諸表をより理解しやすくすることが多い。これは、企業が表示単位を開示していて、重要性がある情報を省略していない限り、許容される。

全般的な表示及び開示の要求事項

基本財務諸表及び注記の目的及び役割

- B3 第 21 項(a)を適用して、企業は注記において、基本財務諸表に含まれた項目を財務諸表利用者が理解するために必要な追加の情報を提供する。そのような情報の例には次のものがある。
- (a) 基本財務諸表に表示している科目の分解
 - (b) 基本財務諸表に含めた項目の性質の記述
 - (c) 基本財務諸表に含めた項目の認識及び測定にあたって使用した方法、仮定及び判断に関する情報
- B4 第 21 項(b)を適用して、企業は財務諸表の目的を満たすために必要な他の情報で基本財務諸表を補足する。そのような補足的情報の例には次のものがある。
- (a) 企業の未認識の資産、負債、資本、収益及び費用（財務諸表の構成要素）の性質及び範囲に関する情報
 - (b) 認識済み及び未認識の両方の財務諸表の構成要素から生じるさまざまな種類のリスク（市場リスク又は信用リスクなど）に対する企業のエクスポージャーに関する情報

集約及び分解

B5 財務諸表は、企業が多数の取引及びその他の事象を処理することによりもたらされる。これらの取引及びその他の事象は、資産、負債、資本、収益及び費用を生じさせる。企業の資産合計、負債合計、資本合計、収益合計、費用合計に関する情報は、企業の財政状態及び財務業績に関してある程度の情報を提供する。しかし、当該情報は異なる特徴を有する項目を合算しているため、要約されすぎていて単独では有用ではない可能性が高い。個々の取引又はその他の事象から生じた財務諸表の構成要素に関する分解情報は、より詳細な情報を提供する。しかし、分解情報の分量と詳細さにより理解が困難となる場合には、個々の取引又はその他の事象に関する情報は、企業の財政状態又は財務業績に関する有用な情報を提供しない可能性がある。したがって、企業は財務諸表利用者により有用な情報を提供するために要求される詳細さに関して判断を適用する。

B6 基本財務諸表において表示する科目又は注記において開示する項目を決定するため、企業は第 25 項に記述した集約及び分解の原則を適用して、特徴を共有している項目を識別しなければならない。集約の原則を適用するにあたり、企業は次のようにしなければならない。

- (a) 個々の取引又はその他の事象から生じた資産、負債、資本、収益及び費用を識別する。
- (b) 資産、負債、資本、収益及び費用を特徴（例えば、性質、機能、測定基礎又はその他の特徴）に基づいてグループに分類し、基本財務諸表において少なくとも 1 つの特徴を共有する科目を基本財務諸表において表示するようにする。
- (c) 基本財務諸表に表示される科目を追加的な特徴に基づいて区分して、当該項目に重要性がある場合には、注記において開示するようにする。

他の IFRS 基準 に、注記における異なる種類の情報の開示に関する追加的な要求事項が含まれている（財務諸表における認識の要件を満たさない項目に関する情報など）。

B7 集約の諸原則の適用は、必ずしも B6 項(a)から B6 項(c)の手順に逐次的に従うことを意味しない。しかし、企業は、特徴を共有している項目が適切に分類され集約されているかどうかの判断、及び特徴を共有していない項目が集約されていないことの確保にあたって、これらの手順のすべてを考慮しなければならない。

B8 基本財務諸表の役割は、構造化された比較可能な要約を提供することであるため、基本財務諸表における科目は、若干の異質な特徴を有するいくつかの重要性がある項目を合算する可能性が高い。しかし、財務諸表利用者にとって有用であるためには、基本財務諸表における科目として集約され表示される項目は、財務諸表の特定の構成要素の定義を満たしていること以外に、少なくとも 1 つの特徴を共有していなければならない。

B9 注記においては、集約及び分解の決定要因となるのは重要性の概念である。財務諸表の目的を満たすため、異質な特徴を有する項目は、もたらされる情報に重要性がある場合には、構成部分に分解しなければならない。

全般的な表示及び開示

- B10 例えば、企業が、重要性がある金額の資本性金融商品である金融資産と重要性がある金額の負債性金融商品である金融負債を有していて、それらが純損益を通じて公正価値で測定されるという特徴を共有している場合がある。その場合、企業の財政状態計算書において純損益を通じて公正価値で測定される金融資産に関する単一の科目は、財務諸表利用者に企業の金融資産の有用な要約を提供する可能性がある。しかし、資本性金融商品である金融資産と負債性金融商品である金融資産とは、それぞれが企業を異なるリスクに晒しているという点で異質である。したがって、財務諸表注記において、もたらされる情報に重要性がある場合には、企業は資本性金融商品である金融資産を負債性金融商品である金融資産と区分して開示する必要がある可能性がある。企業は、資本性金融商品である金融資産のすべてを集約し、負債性金融商品である金融資産のすべてを別個に区分して集約することが、それらの資産の特徴に関する重要性がある情報の喪失となるかどうかとも考慮すべきである。これに当てはまる場合、企業はそれらの金融資産をさらに分解すべきである。
- B11 個々の取引及びその他の事象から生じる項目を、基本財務諸表において表示する科目及び注記において開示する項目に集約することは、有用となる情報に関する判断を必要とする。この判断を行うにあたり、企業は集約される項目の間での類似した特徴と異質な特徴のバランスを考慮しなければならない。項目が共通して有している特徴が多いほど、集約された情報が有用な情報をもたらす可能性が高くなり、項目が有している異質な特徴が多いほど、それらを集約することによって有用な情報をもたらされる可能性は低くなる。

財政状態計算書における分解

- B12 [IAS 1.58] 第83項(a)を適用して、企業は、追加の項目を別個に表示するか否かについて、次の事項の検討に基づいて判断する。
- (a) 資産の性質及び流動性
 - (b) 企業内における資産の機能
 - (c) 負債の金額、性質及び返済時期
- B13 [IAS 1.59] 異なるクラスの資産について異なる測定基礎を使用することは、資産の性質や機能が異なっており、したがって、企業がそれらを別個の表示項目として表示していることを示唆する。例えば、異なるクラスの有形固定資産を、IAS 第16号「有形固定資産」に従って取得原価又は再評価額で計上することができる。
- B14 [IAS 1.78] 他の IFRS 基準の開示要求に加えて、企業は、B12項に示した特徴を財政状態計算書において表示又は注記において開示する項目を分解するために使用する。その開示はそれぞれの項目によって異なる。例えば、
- (a) 有形固定資産は、IAS 第16号に従って、各クラスに分解される。
 - (b) 債権の金額は、取引先に対する売掛金、関連当事者に対する債権、前払金及びその

その他の金額に分解される。

- (c) 棚卸資産は IAS 第2号「棚卸資産」に従って、商品、製造用貯蔵品、原材料、仕掛品及び製品などに分解される。
- (d) 引当金は、それらの性質に従って、従業員給付、廃棄負債又は他の項目に分解される。
- (e) 払込資本及び剰余金は、資本金、資本剰余金及び剰余金などさまざまな区分に分解される。

財務業績の計算書における分解

B15 [IAS 1.98] 収益及び費用の項目の財務業績の計算書における区分表示又は注記における開示を生じる状況には、次のようなものがある。

- (a) 棚卸資産の正味実現可能価額への評価減、又は有形固定資産の回収可能価額への評価減、並びにこれらの評価減の戻入れ
- (b) 企業の活動のリストラクチャリング及びリストラクチャリングのコストに係る引当金の戻入れ
- (c) 有形固定資産項目の処分
- (d) 投資の処分
- (e) 訴訟の解決
- (f) 引当金の戻入れ

相 殺

B16 [IAS 1.34] 第29項は、IFRS 基準で要求又は許容されている場合を除き、企業が相殺を行うことを禁止している。IFRS 第15号「顧客との契約から生じる収益」は、企業が顧客との契約から生じる収益の測定を、約束した財又はサービスの移転と交換に企業が権利を得ると見込んでいる対価の金額で行うことを要求している。例えば、認識される収益の金額は、企業が与える割引及び数量リベートを反映する。企業は、通常の活動の過程で、収益を生み出さないが主要な収益創出活動に付随するその他の取引を行う。企業は、そのような取引の結果を、その表示又は開示が当該取引又はその他の事象の実質を反映する場合には、収益を同じ取引について生じた関連する費用と相殺して、基本財務諸表において表示するか又は注記において開示する。例えば、

- (a) 企業は、投資及び営業用資産などの非流動資産の処分による利得及び損失を、処分に係る対価の金額から当該資産の帳簿価額及び関連する売却費用を控除して財務諸表に表示するか又は注記において開示する。
- (b) 企業は、IAS 第37号「引当金、偶発負債及び偶発資産」に従って認識され、第三者

全般的な表示及び開示

との契約（例えば、仕入先の保証契約）により補填される引当金に関連する支出を、関連する補填金額と相殺することができる。

- B17 [IAS 1.35] また、企業は、類似した取引のグループから生じた利得及び損失を純額で表示又は開示する。例えば、第56項から第59項に従って財務業績の計算書の同じ区分に含めた為替差損益又は売買目的で保有する金融商品から生じた利得及び損失である。しかし、企業は、重要性がある場合には、このような利得及び損失を区分して表示又は開示しなければならない。

表示の継続性

- B18 [IAS 1.46] 第33項(a)は、別の表示、開示又は分類の方がより適切となることが明らかである場合には、企業が財務諸表上の項目の表示、開示又は分類を変更することを認めている。例えば、重大な取得若しくは処分、又は財務諸表の見直しにより、財務諸表を変更する必要があることが示唆される場合がある。企業が財務諸表の表示、開示又は分類を変更するのは、当該変更がもたらす情報の方が財務諸表の利用者に有用な情報を提供し、かつ、変更後の表示、開示又は分類が継続する可能性が高いことにより、比較可能性が損なわれない場合のみである。そのような変更を行う場合には、企業は、第40項から第41項に従って比較情報を組み替える。

比較情報

最低限の比較情報

- B19 [IAS 1.38B] 場合によっては、前報告期間以前の財務諸表で提供した記述的情報が、当期においても引き続き目的適合性を有することがある。例えば、企業は、前期の期末日現在で結果が不確実であり、未だに解消されていない係争事件の詳細を当期に開示する。前期の期末日現在で不確実性が存在していたという情報の開示及びその不確実性を解消するために当期中にとられた措置に関する情報の開示は、財務諸表利用者に役立つ場合がある。

追加的な比較情報

- B20 [IAS 1.38C] 企業は、IFRS基準に従って作成されている場合に限り、IFRS基準が要求する最低限の比較情報に追加して比較情報を提供することができる。この比較情報は、第10項で言及した基本財務諸表の1つ又は複数を構成する場合があるが、完全な1組の財務諸表を構成する必要はない。この場合、企業は、それらの追加的な基本財務諸表について、関連する注記を開示しなければならない。
- B21 [IAS 1.38D] 例えば、企業は、第3の財務業績の計算書を表示する（それにより、当報告期間、前期及び1期の追加的な比較対象期間を表示する）ことができる。しかし、当該企業は、第3の財政状態計算書、第3のキャッシュ・フロー計算書、あるいは第3の持分変動計算書（すなわち、追加的な比較財務諸表）の表示は要求されない。企業は、注記において、その追加の財務業績の計算書に関する比較情報を開示することを要求される。

会計方針の変更、遡及的な修正再表示又は組替え

B22 [IAS 1.43] 第40項は、企業が財務諸表における情報の表示、開示又は分類を変更する場合に、比較情報を組み替えることを企業に要求している。情報の期間ごとの比較可能性を向上させることは、特に予測目的での財務情報のトレンドの評価を可能にすることにより、財務諸表利用者が経済的意思決定を行うのに役立つ。状況によっては、特定の過去の報告期間の比較情報を当期との継続性を達成するように組み替えることが実務上不可能である。例えば、企業が過去の期間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、その情報を作り直すことが実務上不可能である場合がある。

B23 [IAS 1.44] IAS 第8号「作成の基礎、会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬」は、企業が会計方針を変更するか又は誤謬を訂正する場合に要求される比較情報の調整を示している。

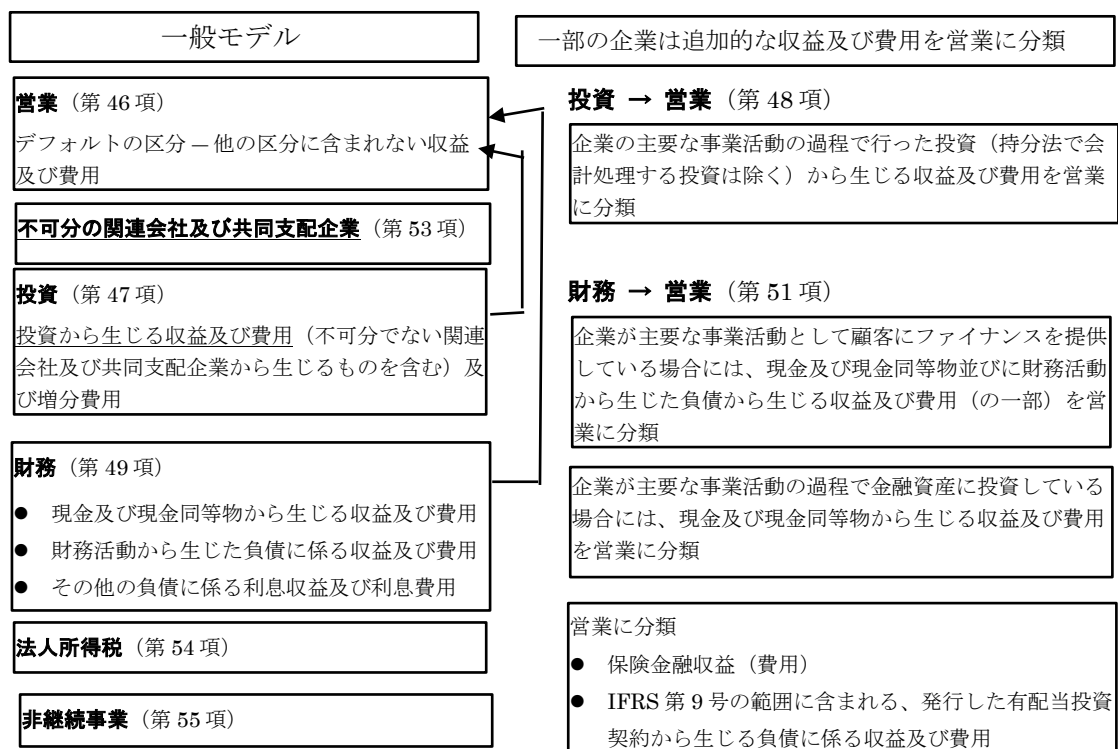
財務業績の計算書

純損益計算書

純損益計算書に含まれる各区分

B24 図1は、収益及び費用の純損益計算書の各区分への分類に関する要求事項を要約したものである。

図1 — 純損益計算書における収益及び費用の分類



全般的な表示及び開示

営業

- B25** 企業が主要な事業活動から生じる収益及び費用を営業区分に含めるために、第 48 項、第 51 項及び第 52 項は、そうでなければ投資及び財務に分類されるであろう収益及び費用がどのような場合に営業に分類されるのかを示している。
- B26** 企業は複数の主要な事業活動を有している場合がある。例えば、自動車を製造するとともに顧客にファイナンスも提供している企業が、製造という主要な事業活動と顧客ファイナンスという主要な事業活動の両方を有していると判断する場合がある。
- B27** 第 48 項は、主要な事業活動の過程での投資から生じる収益及び費用を営業区分に分類することを企業に要求している。投資からの収益及び費用が企業の主要な事業の過程で生じるのかどうかは判断の問題である。一般に、投資からのリターンが営業業績の重要な指標である場合には、投資は企業の主要な事業活動の過程で行われた可能性が高い。主要な事業活動の過程で投資を行う企業の例として次のものが考えられる。
- (a) 投資企業 (IFRS 第 10 号「連結財務諸表」で定義)
 - (b) 投資不動産会社
 - (c) 保険会社
- B28** 第 51 項を適用して、企業が主要な事業活動として顧客にファイナンスを提供している場合には、財務活動並びに顧客へのファイナンスの提供に関連する現金及び現金同等物から生じる収益及び費用を営業区分に分類するか、財務活動から生じるすべての収益及び費用並びに現金及び現金同等物から生じるすべての収益及び費用を営業区分に分類するかのいずれかを会計方針として選択することを要求される。
- B29** 企業が主要な事業活動として顧客にファイナンスを提供しているかどうかは判断の問題である。一般に、利息収益とそれに関連する利息費用との差額が営業業績の重要な指標である場合は、顧客へのファイナンスの提供は主要な事業活動である可能性が高い。主要な事業活動として顧客にファイナンスを提供する企業の例には次のものが含まれる。
- (a) 銀行
 - (b) 顧客が企業の製品を購入できるように顧客にファイナンスを提供する企業
 - (c) 顧客にファイナンス・リースを提供する貸手
- B30** 企業が現金及び現金同等物から生じる収益及び費用を営業区分に分類するという第 52 項(a)の要求は、企業が主要な事業活動の過程で金融資産に投資する場合に適用される。主要な事業活動の過程で非金融資産にしか投資しない企業には適用されない。
- B31** IFRS 第 8 号「事業セグメント」を適用して、単一の事業活動を構成するセグメントを企業が報告する場合、そのことは当該事業活動が主要な事業活動であることを示している可能性がある。

投資

B32 第47項は、第48項により営業区分に分類することを企業に要求している場合を除き、投資から生じる収益及び費用を投資区分に分類することを企業に要求している。投資から生じる収益及び費用には、通常、次のものが含まれる。

- (a) 金融資産から生じる収益及び費用（現金及び現金同等物から生じる収益及び費用は除く）、例えば、
 - (i) 利息収益
 - (ii) 減損損失及び減損損失の戻入れ
 - (iii) 処分損益
 - (iv) 公正価値損益
 - (v) 持分投資からの配当
 - (vi) 不可分でない関連会社及び共同支配企業の純損益に対する持分相当額
 - (vii) 持分法で会計処理していない関連会社及び共同支配企業から生じる収益及び費用
- (b) その他の投資から生じる収益及び費用、例えば、
 - (i) 投資不動産に係る収益及び費用
 - (ii) 減損損失及び減損損失の戻入れ
 - (iii) 投機的な投資から生じる収益又は費用（資本増価のために保有している芸術品への投資など）
 - (iv) 処分損益

B33 投資から生じる収益又は費用には、企業が商品の生産及びサービスの提供に使用した資産から生じる収益及び費用は含まれない。そうした資産に由来する収益及び費用は、これらの資産と企業のその他の資源（従業員、原材料又は無形資産など）との組合せから生じるものであり、個々の資産から単独で生じるものではない。投資から生じるものではないそうした収益及び費用の例には次のものがある。

- (a) 営業債権から生じる利息収益（営業区分に分類される）
- (b) 有形固定資産及び無形資産から生じる収益及び費用（減価償却、償却、減損及び処分損益を含む）（営業区分に分類される）
- (c) 非継続事業の処分損益（非継続事業区分に分類される）

全般的な表示及び開示

財 務

B34 第 49 項(a)は、現金及び現金同等物から生じる収益及び費用について、第 51 項又は第 52 項(a)がそれらを営業区分に分類することを要求している場合を除き、財務区分に分類することを企業に要求している。現金及び現金同等物から生じる収益及び費用には次のものが含まれる。

- (a) 利息収益
- (b) 現金同等物の処分損益

B35 第 49 項(b)は、財務活動から生じる収益及び費用について、第 51 項又は第 52 項(b)がそれらを営業区分に分類することを要求している場合を除き、財務区分に分類することを企業に要求している。ただし、財務活動から生じる収益及び費用には次の負債に係る費用及び収益が含まれる。

- (a) 担保付社債、借入金、手形、社債及び抵当借入
- (b) リース負債
- (c) 営業債務（例えば、信用条件の延長について交渉されたもの）

B36 財務活動は、下記を含む収益及び費用を生じさせる場合がある。

- (a) 利息費用（例えば、発行した債券及びリース負債に対するもの）
- (b) 債務消滅及び債務リストラクチャリングの費用
- (c) 公正価値損益（例えば、純損益を通じて公正価値で測定する指定をした負債に関するもの）
- (d) 負債に分類した発行した株式に対する配当

B37 第 49 項(c)は、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を財務区分に分類することを企業に要求している。そのような収益及び費用には次のものが含まれる。

- (a) IAS 第 19 号「従業員給付」を適用した、確定給付負債（資産）の純額に係る利息費用（収益）純額
- (b) 廃棄、原状回復又はそれらに類似する負債に係る割引の巻戻し
- (c) その他の長期の引当金（例えば、製品保証引当金及び企業結合に関する繰延対価）に係る割引の巻戻し
- (d) 売却目的で保有する非流動資産（又は処分グループ）の売却コストの現在価値の増加のうち、IFRS 第 5 号「売却目的で保有する非流動資産及び非継続事業」の第 17 項で論じている時の経過から生じるもの

その他の区分

B38 持分法で会計処理される関連会社及び共同支配企業のみが、不可分の関連会社及び共同支配企業の定義を満たすことができ、したがって、持分法で会計処理される純損益に対する持分相当額を生じさせる。IAS 第 28 号「関連会社及び共同支配企業に対する投資」を適用して、企業は持分法で会計処理した純損益に対する持分相当額に加えて不可分の関連会社及び共同支配企業から生じる収益及び費用を認識することを要求される場合がある。第 53 項を適用して、不可分の関連会社及び共同支配企業から生じる収益及び費用には次のものが含まれる。

- (a) 不可分の関連会社及び共同支配企業の純損益に対する持分相当額
- (b) 不可分の関連会社及び共同支配企業に係る減損損失及び減損損失の戻入れ
- (c) 不可分の関連会社及び共同支配企業の処分に係る利得又は損失

デリバティブに係る公正価値損益及び為替差額の分類

B39 第 56 項は、純損益に含めた為替差額を、(IAS 第 21 号「外国為替レート変動の影響」を適用して) 当該為替差額を生じさせた項目から生じる収益及び費用と同じ純損益計算書の区分に分類することを企業に要求している。例えば、企業は下記についての為替差額を次のように分類する。

- (a) 与信期間の延長について交渉されていない外貨建の営業債務は、商品の購入に係る費用と同じ区分（すなわち、通常は営業区分）に。
- (b) 企業が発行した外貨建の負債性金融商品は、当該負債に係る利息費用と同じ区分（すなわち、財務区分）に。ただし、企業の主要な事業活動の一つが顧客へのファイナンスの提供である場合は例外とし、その場合には、営業区分に含めることとなる（第 51 項参照）。

B40 表 2 は、第 57 項から第 59 項の要求事項を要約している。

表 2 — デリバティブ及びヘッジ手段に係る公正価値損益の分類

		下記に係る利得及び損失	
		デリバティブ	非デリバティブ金融商品
リスク管理に使用している	ヘッジ手段として指定している	企業が管理しているリスクによって影響を受ける区分に分類する。ただし、利得及び損失の総額表示を要する場合は例外とし、その場合は投資区分に分類する。	
	ヘッジ手段として指定していない	ヘッジ手段として指定したデリバティブについての表示の要求事項を適用する。ただし、そのような分類が利得及び損失のグロスアップを要す	第 45 項から第 55 項における分類の要求事項を適用する。

全般的な表示及び開示

		る場合は例外とし、その場合は投資区分に分類する。	
リスク管理に使用していない		投資区分に分類する。ただし、主要な事業活動の過程で使用されている場合は例外とし、その場合は営業区分に分類する。	

B41 第 57 項から第 58 項は、ヘッジ手段として指定した金融商品及びヘッジ手段として指定していないデリバティブに係る利得及び損失の総額表示を禁止している。利得及び損失の総額表示は次の場合に生じる可能性がある。

(a) 企業がそうした金融商品をリスク・ポジションが相殺し合う項目グループのリスク管理に使用している場合（指定したヘッジ手段に関する IFRS 第 9 号「金融商品」の 6.6.1 項参照）

(b) 管理されているリスクが、純損益計算書の複数の区分の科目に影響を与える場合

B42 例えば、企業が単一のデリバティブを使用して、収益（営業区分に分類）及び利息費用（財務区分に分類）に係る正味の為替リスクを管理する場合がある。そのような場合、収益に係る為替差額は、利息費用に係る為替差額及びデリバティブに係る利得又は損失と相殺される。しかし、収益に係る為替差額は、利息費用に係る為替差額とは異なる純損益計算書の区分に分類される。正味の為替差額を各区分に表示するためには、企業はデリバティブについて発生したものよりも大きな利得又は損失を各区分において表示することが必要となる。第 57 項から第 58 項の要求事項を適用して、企業はこの方法で利得又は損失を総額表示してはならず、デリバティブに係るあらゆる利得又は損失を投資区分に分類することになる。

B43 第 56 項から第 59 項の要求事項は、収益及び費用の純損益計算書の各区分への分類を定めているのみである。そうした収益及び費用をどの科目に含めるべきかは規定しておらず、他の IFRS 基準の要求事項を覆すものでもない。

純損益計算書において表示すべき科目

B44 第 65 項に従うため、企業は要求されている科目を第 45 項で要求している区分の複数の区分に表示することが必要となる場合がある。例えば、投資又は財務を主要な事業活動として有していない企業は、IFRS 第 9 号のセクション 5.5 に従って算定した、要求されている科目である減損損失を、次の区分において表示することが必要となる。

(a) 営業区分 — 企業の主要な事業活動から生じた営業債権に関するものである場合

(b) 投資区分 — 個別にかつ企業の他の資源とおおむね独立してリターンを生み出す金融資産に関するものである場合

(c) 財務区分 — 現金同等物に関するものである場合

営業区分に分類した費用の分析

- B45 第68項は、営業区分に分類した費用の分析を、費用性質法又は費用機能法のうちいずれか最も有用な情報を提供する方を用いて表示することを企業に要求している。企業は、いずれの費用分析方法が最も有用な情報を提供するのかを判断するにあたり、下記のことを考慮しなければならない。
- (a) いずれの方法が、企業の収益性の主要な構成要素又は決定要因に関する最も有用な情報を財務諸表利用者に提供するのか。例えば、小売業の企業については、収益性の主要な構成要素又は決定要因は、売上原価である可能性がある。売上原価の科目を表示することは、商品の販売から生じた収益が（小売業の企業に関する）主として直接費であるものをどのようなマージンで賄っているのかに関する目的適合性のある情報を提供することができる。しかし、売上原価は、収益と原価との間の関連性がそれほど直接的でない場合には、収益性の主要な構成要素又は決定要因に関する目的適合性のある情報を提供しない可能性が高い。例えば、サービス業の企業については、費用性質分析を用いて表示した費用に関する情報（人件費など）の方が利用者にとって目的適合性がある可能性がある。
 - (b) いずれの方法が、事業が管理されている方法及び経営者が内部的にどのように報告しているのかを最も綿密に表現するのか。例えば、主要な機能に基づいて管理されている製造業の企業は、内部報告に費用機能法を使用している可能性がある。しかし、単一の支配的な機能（ファイナンスの活動など）を有している企業は、費用性質法を用いたより詳細な費用の分析の方が有用な情報を提供すると考える可能性がある。
 - (c) 業界の実務。費用の分析について類似の方法を使用することで、利用者が同じ業界の企業間で費用をより容易に比較することが可能となる。
 - (d) 費用の各機能への配分が恣意的となり、したがって表示される科目の十分に忠実な表現を提供しないかどうか。そのような場合には、費用性質法を使用しなければならない。
- B46 企業は、B47項で要求している場合を除き、営業区分に分類した費用の分析を費用性質法と費用機能法の組合せを使用して提供してはならない。
- B47 企業は、使用する費用分析の方法に関係なく、純損益計算書において第65項で要求している科目を表示しなければならない。
- B48 第72項を適用する企業は、注記において費用性質法を用いた営業費用合計の分析を開示する。機能別の科目ごとの分析の開示は要求されない。

包括利益を表示する計算書

その他の包括利益

全般的な表示及び開示

- B49 [IAS 1.89] いくつかのIFRS基準では、企業が特定の項目を当報告期間の純損益計算書の外で認識する状況を定めている。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について定めている。他のIFRS基準では、「財務報告に関する概念フレームワーク」の収益又は費用の定義を満たすその他の包括利益の内訳項目を純損益から除外することを要求又は許容している（B50項参照）。
- B50 [IAS 1.7の一部] 付録Aはその他の包括利益を定義している。その他の包括利益の内訳項目には次のものが含まれる。
- (a) 再評価剰余金の変動（IAS 第16号及びIAS 第38号「無形資産」参照）
 - (b) 確定給付制度の再測定（IAS 第19号参照）
 - (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号参照）
 - (d) IFRS 第9号の5.7.5項に従ってその他の包括利益を通じて公正価値で測定するものとして指定された資本性金融商品に対する投資から生じる利得及び損失
 - (e) IFRS 第9号の4.1.2A項に従ってその他の包括利益を通じて公正価値で測定する金融資産に係る利得及び損失
 - (f) 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並びにIFRS 第9号の5.7.5項に従ってその他の包括利益を通じて公正価値で測定する資本性金融商品に対する投資をヘッジするヘッジ手段に係る利得及び損失（IFRS 第9号の第6章参照）
 - (g) 純損益を通じて公正価値で測定するものとして指定された特定の負債について、当該負債の信用リスクの変動に起因する公正価値の変動の金額（IFRS 第9号の5.7.7項参照）
 - (h) オプションの時間的価値の価値変動（オプション契約の本源的価値と時間的価値を分離して本源的価値の変動だけをヘッジ手段として指定している場合）（IFRS 第9号の第6章参照）
 - (i) 先渡契約の先渡要素の価値の変動（先渡契約の先渡要素と直物要素を分離して直物要素だけをヘッジ手段として指定している場合）及び金融商品の外貨ベース・スプレッドの価値の変動（ヘッジ手段としての当該金融商品の指定から除外している場合）（IFRS 第9号の第6章参照）
 - (j) IFRS 第17号「保険契約」の範囲に含まれる発行した契約から生じた保険金融収益及び金融費用のうち純損益から除外されたもの（保険金融収益又は費用の合計を、IFRS 第17号の第88項(b)を適用して規則的な配分によって、又はIFRS 第17号の第89項(b)を適用して基礎となる項目について生じた金融収益又は金融費用との会計上のミスマッチを除去する金額によって決定した金額を純損益に含めるために分解する場合）

(k) 保有している再保険契約から生じた金融収益及び費用のうち純損益から除外されたもの（再保険金融収益又は費用の合計を IFRS 第17号の第88項(b)を適用して規則的な配分によって決定した金額を純損益に含めるために分解する場合）

B51 [IAS 1.95] 組替調整額は、例えば、在外営業活動体の処分時（IAS 第21号参照）及びヘッジ対象とされた予定キャッシュ・フロー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 IFRS 第9号の6.5.11項(d)参照）に生じる。

B52 [IAS 1.96] 第77項は、その他の包括利益の内訳項目である、将来において純損益に含めることになる収益又は費用に係る組替調整額を、包括利益を表示する計算書において表示するか又は注記において開示することを企業に要求している。組替調整額は、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号に従って認識された確定給付制度の再測定については生じない。これらの内訳項目はその他の包括利益に認識され、その後の報告期間において純損益に組み替えられることはない。再評価剰余金の変動は、その後の期間において、資産が使用されるに従って又は認識の中止をした時に、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）。IFRS 第9号に従って、キャッシュ・フロー・ヘッジ又はオプションの時間的価値（又は先渡契約の先渡要素若しくは金融商品の外貨ベース・スプレッド）の会計処理により、それぞれ、キャッシュ・フロー・ヘッジ剰余金又は資本の独立の内訳項目から除去される金額が生じ、資産又は負債の取得原価その他の帳簿価額に直接算入される場合には、組替調整額は生じない。これらの金額は資産又は負債に直接振り替えられる。

財政状態計算書

資産及び負債の流動又は非流動としての分類

B53 [IAS 1.62] 第84項を適用して、企業が明確に識別可能な営業循環期間の中で財又はサービスを提供している場合に、財政状態計算書で流動及び非流動の資産及び負債を別々に分類することは、運転資本として絶えず循環している純資産を、企業の長期的な営業活動に使用されている純資産と区別することにより、有用な情報を提供する。そうすることはまた、当営業循環期間内に実現が見込まれる資産及び同報告期間内に決済期限が到来する負債を明らかにする。

B54 [IAS 1.63] 一部の企業（金融機関など）では、資産及び負債の表示を流動性の昇順又は降順で行う方が、流動・非流動の表示よりも当該資産及び負債を忠実に表現し目的適合性の高い情報を提供する。そうした企業は、明確に識別可能な営業循環期間の中で財又はサービスを提供していないからである。

B55 [IAS 1.64] 第84項を適用する際に、企業が一部の資産及び負債を流動・非流動の分類を用いて表示し、他のものを流動性の順序に従って表示することが認められる場合がある。それは、これにより当該資産及び負債を忠実に表現し目的適合性のより高い情報が提供される場合である。混合方式での表示の必要性は、企業が多様な事業活動を行っている

全般的な表示及び開示

場合に生じる可能性がある。

- B56 [IAS 1.65] 資産及び負債の実現見込日に関する情報は、企業の流動性と支払能力を評価する際に有用である。IFRS 第7号「金融商品：開示」は、金融資産及び金融負債の満期分析の開示を要求している。金融資産には売掛金及びその他の債権が含まれ、金融負債には買掛金及びその他の債務が含まれる。資産及び負債が流動又は非流動のいずれに分類されているにしても、棚卸資産などの非貨幣性資産の回収見込日や、引当金などの負債の決済見込日についての情報も有用である。例えば、企業は、回収が見込まれるのが報告期間後12か月超となっている棚卸資産の金額を注記において開示する。

流動資産

- B57 [IAS 1.67] 第87項は、流動に分類されないすべての資産を非流動として分類することを企業に要求している。本基準 [案] では、「非流動」という用語を長期性の有形資産、無形資産及び金融資産を含むように使用している。意味が明瞭である限りは、代替的な表現を使用することを妨げない。
- B58 [IAS 1.68] 企業の営業循環期間とは、加工のために資産を取得し、それが現金又は現金同等物として実現するまでの期間をいう。企業の正常営業循環期間が明確に識別できない場合には、その期間は12か月であると仮定する。流動資産には、たとえ報告期間後12か月以内に実現が見込まれていない場合であっても、正常営業循環過程の一環として販売、消費又は実現される資産（棚卸資産及び売掛金等）が含まれる。流動資産には、主として売買目的で保有される資産（例として、IFRS 第9号の売買目的保有の定義に該当する一部の金融資産が含まれる）及び非流動金融資産の流動部分も含まれる。

流動負債

- B59 [IAS 1.70] 第88項は、企業が負債を流動として分類することを要求される場合を特定している¹²。流動負債の中には、買掛金や人件費その他の営業費用の発生額などのように、正常営業循環期間において使用される運転資本の一部を構成するものもある。企業はそのような営業項目について、たとえ決済期限が到来するのが報告期間後12か月超であっても流動負債に分類する。企業の資産及び負債の分類には、同一の正常営業循環期間を適用する。企業の正常営業循環期間が明確に識別可能でない場合には、その期間は12か月と仮定する。
- B60 [IAS 1.71] 他の流動負債は、正常営業循環の一部としては決済されないが、その決済期限が報告期間後12か月以内であるか又は主として売買目的で保有されているものである。例としては、IFRS 第9号における売買目的保有の定義を満たす一部の金融負債、当座借越並びに非流動金融負債の流動部分、未払配当金、未払法人所得税及びその他の非営業債務などである。長期間（すなわち、正常営業循環期間内に使用される運転資本の一部ではないもの）にわたってファイナンスを提供する金融負債で決済期限が期間後12か月

¹² 当審議会は、IAS 第1号の第69項から第76項を修正することを提案している公開草案「負債の分類」について受領したコメントに対応して、このセクションの修正案を再審議している。

以内でないものは、B63項から B64項の例外を除き非流動負債である。

- B61 [IAS 1.72] たとえ下記の場合であっても、決済期限が報告期間後12か月以内に到来する場合には、企業は金融負債を流動に分類する。
- (a) 当初の決済期間が12か月よりも長い期間であり、かつ
 - (b) 長期の借換え又は決済期限変更の契約を締結したのが、報告期間後で財務諸表の発行の承認前である場合
- B62 [IAS 1.73] 企業が、既存の融資枠に基づいて、債務について報告期間後少なくとも12か月にわたる借換え又はロールオーバーを見込んでおり、かつ、そうする裁量権を有している場合には、仮にそのような借換え等がなければもっと短い期間内に決済期限が到来することとなるとしても、当該債務を非流動に分類する。しかし、債務の借換え又は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、当該債務の借換への可能性を考慮せず、当該債務を流動に分類する。
- B63 [IAS 1.74] 企業が報告期間の末日以前に長期借入れの取決めの条項に違反し、それにより当該負債が要求払となる場合には、たとえ期間後かつ財務諸表の発行の承認前に、貸手が違反の結果としての返済を要求しないことに合意したとしても、企業は当該負債を流動に分類する。報告期間の末日現在で、当該負債の決済を少なくとも12か月延期できる無条件の権利を有していないため、企業は当該負債を流動に分類する。
- B64 [IAS 1.75] ただし、猶予期間（その間に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）として報告期間後少なくとも12か月を与えることに貸手が報告期間の末日までに同意した場合には、企業は当該負債を非流動に分類する。
- B65 [IAS 1.76] 流動負債として分類した貸付金に関して、報告期間の末日と財務諸表の発行の承認日との間に下記の事象が発生した場合には、当該事象は、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) 長期借入れの取決めの違反の是正
 - (c) 貸手により長期借入れの取決めの違反を是正するための猶予期間として報告期間後少なくとも12か月を与えられたこと

注 記

構 成

- B66 [IAS 1.114] 第97項は、注記を体系的な方法で表示することを企業に要求している。注記の体系的な順序付け又はグループ分けの例には、次のようなものがある。
- (a) 企業の活動のうち企業が自らの財務業績及び財政状態の理解への目的適合性が最

全般的な表示及び開示

も高いと考えている領域を目立たせる（特定の事業活動に関する情報を一緒にグループ分けするなど）。

- (b) 同様に測定する項目（公正価値で測定する資産など）に関する情報を一緒にグループ分けする。
- (c) 財務業績の計算書及び財政状態計算書における科目の順序に従う。例えば、
 - (i) IFRS基準に準拠している旨の記述（IAS第8号の第6B項参照）
 - (ii) 適用している重要な¹³会計方針（IAS第8号の第27A項参照）
 - (iii) 財政状態計算書及び財務業績の計算書並びに持分変動計算書及びキャッシュ・フロー計算書に表示した項目についての裏付けとなる情報（各計算書が提供され、各科目が表示されている順序で）
 - (iv) その他の開示（次の項目を含む）
 - (1) 偶発負債（IAS第37号参照）及び未認識の契約上のコミットメント
 - (2) 非財務の開示、例えば、企業の金融リスク管理目標及び方針（IFRS第7号参照）

通例でない収益及び費用

- B67 第101項は、通例でない収益及び費用に関する情報を注記において開示することを企業に要求している。企業が収益及び費用を通例でないものとして分類するのは、それらの予測価値が限定的である場合であり、かつ、その場合のみである。したがって、収益及び費用は、種類及び金額が類似している収益又は費用が将来の数事業年度のいずれかにおいて発生すると予想することが合理的である場合には、通例でないものとして分類することはできない。
- B68 収益又は費用が通例でないかどうかを判定するにあたり、企業は、当該収益又は費用の種類と金額の両方を考慮しなければならない。例えば、企業の工場での火災から生じた減損損失は、通常は通例でない種類の費用であり、したがって通例でない費用として分類されることになる。他の減損の兆候がない場合、他に類似した費用は将来の数事業年度について再発することが合理的に予想されないからである。
- B69 種類で見ると通例でないとは言えない収益及び費用が、金額では通例でないという場合がある。ある収益又は費用の項目が金額において通例でないかどうかは、当該収益又は費用について将来の数事業年度において発生すると合理的に予想される結果の範囲によって判定される。例えば、すべてが類似する金額の定期的な訴訟コストが生じている企業は、一般的に当該訴訟費用を通例でないものとして分類しないであろう。しかし、あ

¹³ 公開草案 ED/2019/6「会計方針の開示」は、会計方針に関する開示要求の修正（「重要な（significant）」を重要性がある（material）に置き換えることを含む）を提案している。

る報告期間において、特定の訴訟により、合理的に予想されたよりも多額の訴訟コストが当該企業に生じた場合に、将来の数事業年度における訴訟コストが類似する金額になるとは予想されないときは、当該案件から生じたコストを通例でないものとして分類するであろう。そのより高額な訴訟コストは、合理的に予想される結果の範囲外であり、将来の訴訟コストの予測となるものではない。

- B70** 収益及び費用が通例でないものとして分類されるのは、過去ではなく将来の発生に関する予想に基づいてである。したがって、過去の報告期間に報告された収益又は費用に類似した収益又は費用が通例でないものとして分類されることがあり得る。例えば、ある企業である期間において自社の工場の1つでの火災により減損損失が発生する場合がある。当該期間の期末において、将来の数事業年度について減損損失が生じないであろうという合理的な予想を有していることにより、企業はその減損を通例でない費用として分類する。翌期に、企業の別の工場で火災により企業に減損損失が再び発生する。近い時期に続けて生じたこの2つの火災が、火災及び減損について生じているパターンを示唆するものでない場合には、企業が第2の報告期間の末日において、類似した費用は数事業年度にわたり発生しないであろうという合理的な予想を有していることがあり得る。これに当てはまる場合には、2回目の減損も通例でないものとして分類される。
- B71** 将来に関する予想は、企業の事実及び状況に依存する。例えば、数報告期間にわたるリストラクチャリング計画を実施している企業や、リストラクチャリング費用を生じさせる定期的な取得を行う企業は、これらの費用を通例でないものとして分類しないであろう。しかし、リストラクチャリング計画を実施していて、類似した種類及び金額の費用が今後数事業年度について発生しないと予想している企業は、これらの費用を通例でないものとして分類するであろう。
- B72** 現在の価値で測定する項目の経常的な再測定から生じる収益及び費用は、通常は通例でないものとして分類されない。このような項目の再測定から生じる収益及び費用は、毎報告期間、発生することが予想され、期間ごとに変動すると予想される。
- B73** 企業が通例でない収益又は費用を識別する場合に、関連する収益及び費用は、その関連する収益及び費用自体が通例でない場合を除き、通例でないものには分類しない。例えば、通例でない収益を生じさせる販売を企業が識別する場合がある。その収益を稼得する際に、企業にいくつかの関連コスト（従業員給付費用、棚卸資産原価及び税金を含む。）が生じる場合がある。企業が通例でないものとして識別するのは、それらの関連するコストのうち「通例でない」の定義を満たすもののみである。
- B74** 企業が通例でない収益及び費用に関する比較情報を開示する場合には、比較対象期間において通例でない収益及び費用の定義を満たした金額のみを通例でない収益及び費用として分類しなければならない。
- B75** 企業の経営者業績指標に、通例でない収益及び費用の一部又は全部が含まれている場合がある。そのような場合には、企業はそれらの通例でない収益及び費用に関して要求されている情報を、企業が経営者業績指標に関する情報の開示に使用しているのと同じ注

全般的な表示及び開示

記において開示することができる。これは企業が下記のいずれかを行うことが条件となる。

- (a) 当該注記に、第 101 項で通例でない収益及び費用について要求されている情報のすべてを含める。
- (b) 通例でない収益及び費用について要求されている情報のすべてを含んだ別個の注記を提供する。

経営者業績指標

経営者業績指標の識別

- B76 第 103 項は、経営者業績指標を定義している。企業によっては、複数の経営者業績指標を有している場合がある。しかし、すべての企業が経営者業績指標を有しているわけではない。例えば、企業が IFRS 基準で定められている合計及び小計のみを使用して財務業績を企業の財務諸表の利用者に公開で伝えている場合、企業は経営者業績指標を有していない。
- B77 第 104 項は、経営者業績指標ではない小計を定めている。企業はこれらの小計について第 106 項に定める開示を提供することは要求されない。
- B78 第 104 項(b)に従って、売上総利益に類似する小計は経営者業績指標ではない。小計は、ある種類の収益と当該収益を生み出す際に発生する直接関連する費用との差額を表している場合には、売上総利益に類似している。例として次のものが含まれる。
- (a) 正味利息収益
 - (b) 正味報酬及び手数料収益
 - (c) 保険サービス損益
 - (d) 正味の財務成果（投資収益から保険金融費用を差し引いたもの）
 - (e) 正味賃貸収益
- B79 企業が財務諸表の外での公開のコミュニケーション（例えば、経営者による説明、プレスリリース又は投資家向け発表）において使用している小計のみが、経営者業績指標の定義を満たす。
- B80 経営者業績指標は収益及び費用の小計である。経営者業績指標ではない指標の例には次のものが含まれる。
- (a) 収益のみ又は費用のみに関する個別の項目又は小計（例えば、単独の指標としての修正後の収益）
 - (b) 資産、負債、資本又はこれらの構成要素の組合せ

- (c) 財務比率（例えば、資産収益率）
- (d) 成長の指標
- (e) 流動性又はキャッシュ・フローの指標（例えば、フリー・キャッシュ・フロー）
- (f) 非財務業績指標

B81 第42項に従うために財務業績の計算書において表示される小計が、経営者業績指標の定義を満たす場合がある。そうした小計が当該定義を満たす場合には、企業は第106項で要求しているすべての情報を開示しなければならない。

経営者業績指標の注記開示

B82 経営者業績指標に関して開示することを要求されているすべての情報を、単一の注記に含めなければならない。

B83 場合によっては、企業の経営者業績指標のうちの1つ又は複数が、IFRS第8号を適用するにあたり企業が開示する事業セグメントの一部と同じである可能性がある。そのような場合、それらの経営者業績指標に関して要求されている情報について、企業が事業セグメントに関する情報の開示に使用しているのと同じ注記において開示することができる。これは企業が下記のいずれかを行うことが条件となる。

- (a) 当該注記に、第106項で経営者業績指標について要求されている情報のすべてを含める。
- (b) 経営者業績指標について要求されている情報のすべてを含んだ別個の注記を提供する。

B84 第106項(a)(i)は、経営者業績指標がどのように計算されるのかの説明を要求している。この要求に従うため、企業は経営者業績指標を計算する際に適用している具体的な原則、基礎、慣行、ルール及び実務を説明しなければならない。

B85 第106項(b)は、経営者業績指標をIFRS基準が定めている最も直接的に比較可能な小計又は合計と調整することを企業に要求している。例えば、注記において調整後の営業損益を経営者業績指標として開示する企業は、最も直接的に比較可能な小計として営業損益への調整を行うことになる。開示する調整項目を集約又は分解するにあたり、企業は第25項から第28項の要求事項を適用しなければならない。

〔案〕 他の IFRS 基準の修正

この文書は他の IFRS 基準の修正〔案〕を示している。企業は IFRS 第 X 号〔案〕の適用時に当該修正を適用しなければならない。

IAS 第 7 号「キャッシュ・フロー計算書」

第 33A 項、第 34A 項から第 34D 項、第 38A 項及び第 62 項を追加し、第 6 項、第 12 項、第 14 項、第 16 項、第 17 項、第 18 項、第 20 項及び第 31 項を修正し、第 33 項及び第 34 項を削除する。新規の文言には下線、削除する文言には取消線を付している。第 15 項、第 32 項、第 37 項及び第 38 項は修正していないが、参照の便宜のため記載している。第 6 項は修正されていない文言を含んでいるが参照の便宜のため記載している。

定 義

6 次の用語は、本基準では特定された意味で用いている。

…

営業活動とは、企業の主たる収益獲得活動及びその他の活動のうち、投資活動でも財務活動でもないものをいう。

投資活動とは、長期性資産及び現金同等物に含まれない他の投資の取得及び処分並びに第34A項から第34D項に示す一部の利息及び配当の受取りをいう。

財務活動とは、当該企業の拠出資本及び借入の規模と構成に変動をもたらす活動をいう。

借入に関して、財務活動はファイナンスの提供者からの次のことを期待した資源の受取り又は使用を伴う。

(a) 当該資産がファイナンスの提供者に返還されること

(b) ファイナンスの提供者が、与信の金額及び期間の両方に応じて決まるファイナンス手数料の支払を通じて適切に補償を受けること

…

キャッシュ・フロー計算書の表示

…

12 単一の取引が、異なる形で分類されるキャッシュ・フローを含んでいる場合もある。例えば、借入金の返済が利息と元本の両方を含む場合には、利息部分が営業活動に分類され、元本部分が財務活動に分類されることがある。

営業活動

…

14 営業活動によるキャッシュ・フローは、主として、企業の主たる収益獲得活動から生じる。したがって、一般的には、純損益の算定に含まれる取引及びその他の事象の結果として生じる。営業活動によるキャッシュ・フローの例としては、次のものがある。

- (a) 財の販売及びサービスの提供による現金収入
- (b) ロイヤルティ、報酬、手数料及びその他の収益による現金収入
- (c) 財及びサービスの仕入先に対する現金支出
- (d) 従業員に対する現金支出又は従業員のための現金支出
- (e) [削除]
- (f) 法人所得税の現金支払又は還付（財務活動又は投資活動に明確に関連付けできる場合を除く）
- (g) 売買目的で保有する契約からの現金収入及び支出
- (h) 第34B項から第34C項に示す一部の配当及び利息の受取り及び支払

取引によっては、工場の売却のように、認識される純損益に含まれる利得又は損失を生じるものがある。このような取引に関するキャッシュ・フローは投資活動によるキャッシュ・フローである。しかし、IAS 第16号「有形固定資産」の第68A項で説明されているような、他者への賃貸のために保有し、その後売却目的で保有する資産の製造又は取得のための現金支払は、営業活動によるキャッシュ・フローである。このような資産の賃貸及びその後の売却による現金収入も、営業活動によるキャッシュ・フローである。

15 企業は、有価証券や貸付金を売買目的で保有することがあり、その場合、それらは転売目的で取得した棚卸資産に類似している。したがって、売買目的の有価証券の購入及び売却から生じるキャッシュ・フローは、営業活動に分類される。同様に、金融機関による貸出しは、当該企業の主たる収益獲得活動に関連しているので、通常は営業活動に分類される。

投資活動

16 投資活動から生じるキャッシュ・フローの区分開示は、将来の収益及びキャッシュ・フローの生成を意図した資源に対してどの程度の投資が行われたのかを表すものであるため重要である。財政状態計算書に資産が認識される結果となる支出のみが、投資活動に分類される要件を満たす。投資活動から生じるキャッシュ・フローの例としては、次のものがある。

- (a) 有形固定資産、無形資産及びその他の長期資産を取得するための現金支出。これら

全般的な表示及び開示

の支出には、資産化された開発費及び自家建設による有形固定資産に関連する支出が含まれる。

- (b) 有形固定資産、無形資産及びその他の長期資産の売却による現金収入
- (c) 他の企業の資本性金融商品又は負債性金融商品（関連会社及び共同支配企業に対する持分を含む）を取得するための現金支出（現金同等物とみなされる金融商品又は売買目的保有の金融商品に関する支出を除く）
- (d) 他の企業の資本性金融商品又は負債性金融商品（関連会社及び共同支配企業に対する持分を含む）の売却による現金収入（現金同等物とみなされる金融商品及び売買目的保有の金融商品に関する収入を除く）
- (e) 他者に対する貸出し（金融機関による貸出しを除く）のための現金支出
- (f) 他者に対する貸出し（金融機関による貸出しを除く）の返済による現金収入
- (g) 先物契約、先渡契約、オプション契約及びスワップ契約のための現金支出。ただし、その契約が売買目的で保有される場合、又はその支出が財務活動に分類される場合を除く。
- (h) 先物契約、先渡契約、オプション契約及びスワップ契約による現金収入。ただし、その契約が売買目的で保有される場合、又はその収入が財務活動に分類される場合を除く。
- (i) 第34A項から第34C項に示す一部の配当及び利息からの現金収入

契約が識別可能なポジションのヘッジ手段として会計処理される場合には、当該契約に係るキャッシュ・フローは、ヘッジ対象であるポジションのキャッシュ・フローと同じ区分に分類される。

財務活動

- 17 財務活動から生じるキャッシュ・フローの区分開示は、企業への資本提供者による将来のキャッシュ・フローに対する請求権を予測する上で有用であるため重要である。財務活動から生じるキャッシュ・フローの例としては、次のものがある。

- (a) 株式又はその他の資本性金融商品の発行による現金収入
- (b) 企業自身の株式の買戻し又は償還のための、所有者への現金支出
- (c) 担保付社債、借入金、手形、社債、抵当借入及びその他の短期又は長期の借入れによる現金収入
- (d) 借入金の返済による現金支出
- (e) リースに係る負債残高を減少させるための借手の現金支出

(f) 第33A項に示す配当の現金支出

(g) 第34A項から第34C項に示す一部の利息の現金支出

営業活動によるキャッシュ・フローの報告

18 企業は、営業活動によるキャッシュ・フローを次のいずれかを用いて報告しなければならない。

(a) 直接法——主要なクラスごとの総現金収入と総現金支出を開示する方法

(b) 間接法——非資金的性質の取引項目の影響、将来又は過去の営業活動からの現金収入又は現金支出の繰延べ又は見越し、及び、投資又は財務活動によるキャッシュ・フローに関連した収益又は費用営業損益に分類した収益又は費用と営業活動によるキャッシュ・フローに分類したキャッシュ・フローとの分類の相違を反映した項目について、純損益営業損益を調整する方法

...

20 間接法の下では、営業活動による正味キャッシュ・フローは、純損益営業損益を次の項目の影響について調整することにより算定される。

(a) 棚卸資産及び営業債権及び債務の期中変動額

(b) 非資金項目（営業損益に含めた減価償却費、引当金、~~繰延税金、及び未実現為替差損益及び関連会社の未分配利益など~~）

(c) 営業損益に含めたその他の収益又は費用のうち、現金への影響が投資又は財務キャッシュ・フローとなる他のすべてのあらゆる項目

(d) 法人所得税（第35項に従って）など、対応する収益又は費用が営業損益に含まれていない他のあらゆる営業キャッシュ・フロー

上記の方法に代えて、営業活動による正味キャッシュ・フローは、包括利益計算書に開示された純損益に含めた収益及び費用、棚卸資産及び営業債権及び債務の期中変動額並びに対応する収益又は費用が営業損益に含まれていない他のあらゆる営業キャッシュ・フローを示すことによる間接法によって表示することができる。

...

利息及び配当金

31 受取利息、受取配当金、支払利息及び支払配当金によるキャッシュ・フローは、それぞれ区別して開示しなければならない。それぞれの項目は、每期継続した方法で営業、投資及び財務活動のいずれかに第33A項及び第34A項から第34C項を適用して分類しなければならない。

全般的な表示及び開示

- 32 期間中の支払利息の総額は、費用として純損益に計上したのか、IAS第23号「借入コスト」に従って資産化したのかを問わず、キャッシュ・フロー計算書上に開示される。
- 33 ~~「[削 除] 金融機関では、支払利息、受取利息及び受取配当金は、通常は、営業キャッシュ・フローに分類される。しかし、他の企業では、これらのキャッシュ・フローの分類についての統一見解はない。支払利息、受取利息及び受取配当金は、純損益の算定に含まれることから、営業キャッシュ・フローに分類することができる。あるいは、支払利息、受取利息及び受取配当金は、財務資源の獲得のコスト又は投資に対するリターンであることから、それぞれ財務キャッシュ・フロー及び投資キャッシュ・フローに分類することもできる。」~~
- 33A 企業は、支払った配当を財務活動によるキャッシュ・フローとして分類しなければならない。
- 34 ~~「[削 除] 支払配当金は、財務資源の獲得のコストであることから、財務キャッシュ・フローに分類することができる。あるいは、企業が営業キャッシュ・フローから配当金を支払う能力を利用者が判断するのに役立つように、営業活動によるキャッシュ・フローの内訳項目として分類することもできる。」~~
- 34A 企業は、第34B項に示す企業を除き、次のように分類しなければならない。
- (a) 支払った利息を財務活動によるキャッシュ・フローとして。これには、IAS第23号を適用して資産の取得原価の一部として資産化された利息が含まれる。
- (b) 受け取った利息及び配当を投資活動によるキャッシュ・フローとして。
- 34B 主要な事業活動の一部として顧客にファイナンスを提供しているか又は主要な事業の過程で個別にかつ企業が保有している他の資源とおおむね独立してリターンを生み出す資産に投資している企業は、下記のキャッシュ・フローをそれぞれキャッシュ・フロー計算書の単一の区分（すなわち、営業、投資又は財務のいずれか）に分類しなければならない。
- (a) 受け取った配当（第38A項に示す配当を除く）
- (b) 支払った利息
- (c) 受け取った利息
- 34C 第34B項を適用する際に、企業はそうしたキャッシュ・フローに対応する収益又は費用の純損益計算書における分類を参照しなければならない。
- (a) 企業が関連する収益又は費用を純損益計算書の単一の区分に分類する場合には、企業は当該キャッシュ・フローをキャッシュ・フロー計算書における対応する区分に分類しなければならない。
- (b) 企業が関連する収益又は費用を純損益計算書の複数の区分に分類する場合には、企

業は当該キャッシュ・フローをキャッシュ・フロー計算書の対応する区分のうちの1つに分類する会計方針の選択を行わなければならない。

- 34D 例えば、第34C項を適用する企業は、支払った利息を次のように分類することになる。
- (a) 企業が利息費用のすべてを純損益計算書の財務区分に分類する場合には、財務活動から生じるキャッシュ・フローとして分類する。
 - (b) 企業が利息費用の一部を純損益計算書の営業区分に分類し利息費用の一部を財務区分に分類する場合には、営業活によるキャッシュ・フロー又は財務活動によるキャッシュ・フローのいずれかとして会計方針に従って分類する。

”

子会社、関連会社及び共同支配企業に対する投資

- 37 関連会社、共同支配企業又は子会社に対する投資を持分法又は原価法を用いて会計処理する場合、投資者がキャッシュ・フロー計算書で報告するキャッシュ・フローは、投資者と投資先との間のキャッシュ・フロー（例えば、配当や貸付け）に限定する。
- 38 関連会社又は共同支配企業に対する持分を持分法で報告する企業は、キャッシュ・フロー計算書に、関連会社又は共同支配企業に対する投資についてのキャッシュ・フロー並びに企業と関連会社又は共同支配企業との間の分配及びその他の支出又は収入に関連するキャッシュ・フローを含める。
- 38A 企業は、関連会社及び共同支配企業の取得及び処分によるキャッシュ・フローについて、第16項(c)から第16項(d)を適用して分類しなければならない。企業は、持分法で会計処理する関連会社及び共同支配企業から受け取った配当を投資活動から生じるキャッシュ・フローとして分類しなければならない。企業は、不可分の関連会社及び共同支配企業に対する投資に関するキャッシュ・フローを、不可分でない関連会社及び共同支配企業に対する投資に関するキャッシュ・フローと区分して表示しなければならない。

発効日

…

- 62 [日付] 公表のIFRS第X号[案]「全般的な表示及び開示」により、第33A項、第34A項から第34D項、第38A項及び第62項が追加され、第6項、第12項、第14項、第16項、第17項、第18項、第20項及び第31項が修正され、第33項及び第34項が削除された。企業は当該修正をIFRS第X号[案]の適用時に適用しなければならない。

IFRS 第 12 号「他の企業への関与の開示」

第 20A 項から第 20E 項及び用語の定義を追加し、第 7 項を修正する。第 20 項は修正していないが参照の便宜のため記載している。新規の文言には下線、削除する文言には取消線を付している。

重大な判断及び仮定

- 7 企業は、次のことを決定する際に行った重大な判断及び仮定（並びにそれらの判断及び仮定の変更）に関する情報を開示しなければならない。
- (a) 他の企業、すなわち、IFRS 第 10 号「連結財務諸表」の第 5 項及び第 6 項で述べている投資先に対する支配を有していること
 - (b) 取決めに対する共同支配又は他の企業に対する重要な影響力を有していること
 - (c) 取決めが別個のビークルを通じて組成されている場合の共同支配の取決めの種類（すなわち、共同支配事業又は共同支配企業）
 - (d) 持分法で会計処理している関連会社又は共同支配企業が、企業の主要な事業活動と不可分なのか不可分でないのか

...

共同支配の取決め及び関連会社への関与

- 20 企業は、財務諸表の利用者が次のことを評価できるようにする情報を開示しなければならない。
- (a) 共同支配の取決め及び関連会社への関与の内容、程度及び財務上の影響（共同支配の取決め及び関連会社に対する共同支配又は重要な影響力を有する他の投資者との契約上の関係の内容及び影響を含む）（第 21 項及び第 22 項）。
 - (b) 共同支配企業及び関連会社への関与に関連したリスクの内容及び変動（第 23 項）
- 20A 企業は、持分法で会計処理する関連会社及び共同支配企業について、当初認識時に、不可分の関連会社及び共同支配企業又は不可分でない関連会社及び共同支配企業のいずれかとして分類しなければならない。
- 20B 企業は、報告企業と関連会社又は共同支配企業との間の関係が変化した場合に、かつ、その場合にのみ、関連会社又は共同支配企業が不可分の又は不可分でないという分類を変更しなければならない。
- 20C 不可分の又は不可分でない関連会社又は共同支配企業が当期において分類変更される場合には、企業は、当該関連会社又は共同支配企業との関係がどのように変化したのか及び分類変更した金額を開示しなければならない。

20D 持分法で会計処理する関連会社又は共同支配企業が企業の主要な事業活動と不可分な
か不可分でないのかを評価する際に、企業はすべての事実及び状況を考慮しなければならない。企業と関連会社又は共同支配企業との間の重大な相互依存は、当該関連会社又
は共同支配企業が企業の主要な事業活動と不可分であることを示すであろう。企業と関
連会社又は共同支配企業との間の重大な相互依存の例には、次のものが含まれる。

- (a) 関連会社又は共同支配企業との統合された事業分野を有していること
- (b) 関連会社又は共同支配企業と名称又はブランドを共有していて、外部的には関連会
社又は共同支配企業の活動に関しては1つの事業であるように見える可能性がある
(ただし、報告企業が他の別個の事業を有している場合がある)。
- (c) 関連会社又は共同支配企業と仕入先又は顧客としての関係があり、企業は重大な事
業上の支障なしに入れ替えることが困難である。

20E 第20項を持分法で会計処理する関連会社及び共同支配企業に適用する際に、企業は、
要求されている情報を不可分の関連会社及び共同支配企業と不可分でない関連会社及び
共同支配企業について区分して開示しなければならない。

新たな用語を付録Aに追加する。新規の文言に下線を付している。

付録 A

用語の定義

...

不可分の関連会社及び共同支配企業 (integral associates and joint ventures)

持分法で会計処理されている関連会社及び共同支配企業のうち、企業の主要な事業活動
と不可分であり、したがって、個別にかつ企業の他の資産とおおむね独立してリターン
を生み出さないもの

...

不可分でない関連会社及び共同支配企業 (non-integral associates and joint ventures)

持分法で会計処理されている関連会社及び共同支配企業のうち、企業の主要な事業活動
と不可分ではなく、したがって、個別にかつ企業の他の資産とおおむね独立してリター
ンを生み出すもの

...

C1E 項から C1F 項を付録 C に追加する。新規の文言に下線を付している。

付録 C

発効日及び経過措置

発効日及び経過措置

...

C1E [日付] 公表の IFRS 第 X 号 [案]「全般的な表示及び開示」により、第 7 項(d)及び第 20A 項から第 20E 項並びに不可分の関連会社及び共同支配企業と不可分でない関連会社及び共同支配企業という用語の定義が追加された。当該修正の適用開始日は、企業が IFRS 第 X 号 [案] の要求事項を最初に適用する日である。

C1F 適用開始日において、企業は持分法で会計処理する関連会社及び共同支配企業について、同日現在で存在する事実及び状況に基づいて第 20D 項を適用し、不可分の関連会社及び共同支配企業又は不可分でない関連会社及び共同支配企業のいずれかとして分類しなければならない。

IAS 第33号「1株当たり利益」

第73項から第73A項を削除し、第73B項から第73C項及び第74F項を追加する。新規の文言には下線、削除する文言には取消線を付している。

開示

...

- 73 [削除] 基本的及び希薄化後1株当たり利益に加えて、包括利益計算書の報告項目を用いた、本基準で要求される以外の1株当たりの金額を企業が開示する場合には、本基準に従って決定された普通株式の加重平均株式数を用いて、その1株当たりの金額を計算しなければならない。~~当該報告項目を用いた基本的及び希薄化後の1株当たり金額は、同等に目立つように開示し、注記に表示しなければならない。企業は、1株当たりの金額が税引前なのか税引後なのかなど、分子の算定基礎を示さなければならない。包括利益計算書上の表示科目とされていない内訳項目を使用する場合には、使用した内訳項目と包括利益計算書上の表示科目との調整表を開示しなければならない。~~
- 73A [削除] 第73項は、基本的及び希薄化後1株当たり利益に加えて、純損益の報告項目を用いた、本基準で要求される以外の1株当たり金額を開示する企業にも適用する。
- 73B 企業は、本基準で要求している基本的1株当たり利益及び希薄化後1株当たり利益に加えて、第10項で要求しているものとは異なる分子を使用した1株当たりの業績指標を開示することが認められる。しかし、そうした分子は、親会社の普通持分保有者に帰属する下記の金額でなければならない。
- (a) IFRS第X号[案]「全般的な表示及び開示」の第104項に含めた小計又は合計
- (b) IFRS第X号[案]の第106項を適用して企業が開示している経営者業績指標
- 73C 第73B項を適用して、企業が追加的な1株当たり金額を開示する場合には、次のようにしなければならない。
- (a) 基本的1株当たりの金額と希薄化後1株当たりの金額の両方を同じ目立ち方で開示する。
- (b) 本基準に従って算定した普通株式の加重平均株式数を用いて計算する。
- (c) 基本財務諸表に表示せず、財務諸表注記において開示する。

発効日

...

74F [日付] 公表の IFRS 第 X 号 [案] 「全般的な表示及び開示」により、第 73B 項から第 73C 項が追加され、第 73 項から第 73A 項が削除された。企業は当該修正を IFRS 第 X 号 [案] の適用時に適用しなければならない。

IAS 第34号「期中財務報告」

第16A項を修正し、第60項及び発効日についての見出しを追加する。新規の文言には下線、削除する文言には取消線を付している。

その他の開示

16A 第15項から第15C項に従った重要な事象及び取引の開示に加えて、企業は、次の情報を期中財務諸表の注記又は期中財務報告書の他の箇所に記載しなければならない。以下の開示は、期中財務諸表に記載するか、財務諸表利用者が期中財務諸表と同じ条件で同時に利用できる他の文書（経営者による説明又はリスク報告書など）に期中財務諸表から参照することによって組み込むかのいずれかとしなければならない。財務諸表利用者が、参照によって組み込まれている情報へのアクセスを同じ条件で同時に有していない場合には、その期中財務報告書は不完全である。情報は、通常、期首からの累計ベースで報告しなければならない。

(a) ...

(c) ~~資産、負債、資本、純利益又はキャッシュ・フローに影響を与える事項で、その性質、規模又は頻度から見て異例な事項の内容及び金額IFRS第X号 [案] の第100項で要求されている通例でない項目に関する開示~~

(d) ...

(m) IFRS第X号 [案] の第106項で要求されている経営者業績指標に関する開示

...

発効日

...

60 [日付] 公表の IFRS 第 X 号 [案] 「全般的な表示及び開示」により、第 16A 項が修正された。企業は当該修正を IFRS 第 X 号 [案] の適用時に適用しなければならない。

IAS 第 8 号「会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬」

IAS 第 8 号の表題を修正する。新規の文言には下線、削除する文言には取消線を付している。

IAS 第 8 号「作成の基礎、会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬」

第 1 項及び第 3 項を修正し、第 2 項を削除する。新規の文言には下線、削除する文言には取消線を付している。IAS 第 1 号「財務諸表の表示」の第 7 項の一部を IAS 第 8 号の第 5 項に移動し、第 5 項における IAS 第 1 号の第 7 項への参照を削除する。IAS 第 8 号に変更なしで移動した文言は見え消しにしていない。削除する文言には下線を付している。

目 的

- 1 本基準の目的は、下記を定めることにより企業の財務諸表の目的適合性及び信頼性並びに財務諸表の期間ごとの比較可能性及び他の企業の財務諸表との比較可能性を向上させることである。

(a) 財務諸表の作成の基礎

(b) 会計方針の選択、と変更及び開示に関する要件

(c) 会計方針の変更、会計上の見積りの変更と誤謬の訂正の会計処理及びその開示を定めることである。

~~本基準は企業の財務諸表の目的適合性と信頼性及び財務諸表の期間比較可能性と他の企業の財務諸表との比較可能性を向上させることを意図したものである。~~

- 2 ~~[削除] 会計方針についての開示要求は、会計方針の変更に関するものを除いて、IAS 第 1 号「財務諸表の表示」に示されている。~~

範 囲

- 3 本基準は、財務諸表の作成の基礎の決定、会計方針の選択と適用、会計方針の変更、会計上の見積りの変更及び過年度の誤謬の訂正の会計処理に適用しなければならない。

...

定 義

- 5 ...

~~重要性があるは、IAS 第 1 号の第 7 項で定義されており、本基準において同じ意味で使用される。~~

重要性がある：

情報は、それを省略したり、誤表示したり覆い隠したりしたときに、特定の報告企業に

関する財務情報を提供する一般目的財務諸表の主要な利用者が当該財務諸表に基づいて行う意思決定に、当該情報が影響を与えると合理的に予想し得る場合には、重要性がある。

重要性は、情報の性質若しくは規模、又はその両方に依存する。企業は、情報が、単独で又は他の情報との組合せで、財務諸表全体の文脈において重要性があるかどうかを評価する。

情報は、財務諸表の主要な利用者に対して当該情報の省略又は誤表示と同様の影響を有するような方法で伝達される場合には、覆い隠される。下記は、重要性がある情報が覆い隠される結果となる可能性のある状況の例である。

- (a) 重要性がある項目、取引又は他の事象に関する情報が、財務諸表において開示されているが、使用されている語句があいまい又は不明確である。
- (b) 重要性がある項目、取引又は他の事象に関する情報が、財務諸表全体に散らばっている。
- (c) 異質な項目、取引又は他の事象が、不適切に集約されている。
- (d) 類似した項目、取引又は他の事象が、不適切に分解されている。
- (e) 重要性がある情報が、重要性がない情報によって隠されていて、どのような情報が重要性があるものなのかを主要な利用者が判断できないほどになっている結果として、財務諸表の理解可能性が低下している。

情報が特定の報告企業の一般目的財務諸表の主要な利用者が行う意思決定に影響を与えると合理的に予想し得るかどうかを評価するには、企業が企業自身の状況を考慮すると同時に当該利用者の特徴を考慮することが必要となる。

現在の及び潜在的な投資者、融資者及び他の債権者の多くは、自らへの情報提供を報告企業に直接要求することができず、必要とする財務情報の多くを一般目的財務諸表に依拠しなければならない。したがって、彼らが一般目的財務諸表の対象となる主要な利用者である。財務諸表は、事業及び経済活動についての合理的な知識を有し、情報を入念に検討し分析する利用者のために作成される。時には、十分な情報を持った勤勉な利用者であっても、複雑な経済現象に関する情報を理解するために助言者の支援を求めることが必要となる場合もある。

...

IAS 第1号の第15項から第28項を編集上の変更を加えた上でIAS 第8号に第6A項から第6N項として移動する。関連する見出しは編集上の変更を加えた上でIAS 第1号からIAS 第8号に移動する。IAS 第1号に含まれていないがIAS 第8号に含まれている文言には下線を付し、IAS 第1号には含まれているがIAS 第8号には含まれていない文言には取消線を付している。IAS 第8号に変更なしで移動する文言は見え消しとしていない。IAS 第1号における従前の項番号を参照の便宜のためカッコ内に示しているが、IAS 第8号には含めない。
--

財務諸表の一般的特性

適正な表示と IFRS 基準への準拠

- 6A [IAS 1.15] 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、「財務報告に関する概念フレームワーク」（「概念フレームワーク」）に示されている資産、負債、収益及び費用の定義と認識基準に従って、取引及びその他の事象や状況の影響を忠実に表現することが要求される。IFRS 基準を適用し、必要な場合に追加的な開示を加えれば、適正な表示を達成する財務諸表が得られるものと推定される。
- 6B [IAS 1.16] 財務諸表が IFRS 基準に準拠する企業は、その準拠の旨の明示的かつ無限定の記述を注記において行わなければならない。財務諸表が IFRS 基準のすべての要求事項に準拠していない限り、企業は当該財務諸表が IFRS 基準に準拠していると記載してはならない。
- 6C [IAS 1.17] ほとんどすべての状況において、企業は、IFRS 基準への準拠により適正な表示を達成する。適正な表示には、企業が次のことを行うことも必要となる。
- (a) ~~本基準 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こと。IAS 第8号本基準は、ある項目に具体的に当てはまる IFRS 基準が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ヒエラルキーを示している。
 - (b) 情報（会計方針を含む）を、目的適合性があり、信頼性^{E2}があり、比較可能で理解可能な情報を提供する方法で表示すること。
 - (c) IFRS 基準の特定の要求事項に準拠するだけでは、特定の取引、その他の事象及び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のに不十分である場合には、追加的な開示を提供すること。
- 6D [IAS 1.18] 企業は、不適切な会計方針を、使用した会計方針の開示又は注記若しくは説明文書のいずれかによって是正することはできない。
- 6E [IAS 1.19] IFRS 基準の中のある要求事項に従うことが「概念フレームワーク」に示されている財務諸表の目的に反するほどに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、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206F項に示す方法により当該 IFRS の要求事項から離脱しなければならない。
- 6F [IAS 1.20] 第496E項に従って IFRS 基準の要求事項から離脱する場合には、企業は次のこと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事項から離脱したことを除いては、適用可能な IFRS 基準に準拠している旨
- (c) 企業が離脱した IFRS 基準の表題、離脱の内容（IFRS 基準が要求する通常の処理を含む）、当該処理を行うことが当該状況において「概念フレームワーク」に示されている財務諸表の目的に反するほどに誤解を招くとした理由、及び採用した処理
- (d) 表示している各期間について、その要求事項に従って報告した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上の影響

6G [IAS 1.21] 企業が、ある過去の期間において、IFRS 基準の要求事項から離脱し、当該離脱が当期の財務諸表に認識されている金額に影響を与えている場合には、企業は、第20項(e)及び(d)第6F項(c)から第6F項(d)に示した開示を行わなければならない。

6H [IAS 1.22] 第21項第6G項が適用されるのは、例えば、企業が資産や負債の測定に関する IFRS 基準の要求事項からある過去の期間において離脱し、当該離脱が当期の財務諸表に認識されている資産や負債の変動の測定に影響を与えている場合である。

6I [IAS 1.23] IFRS 基準の中のある要求事項に従うことが「概念フレームワーク」に示されている財務諸表の目的に反するほどに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事項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、次の事項を開示することにより、当該準拠が誤解を生じさせ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 基準の表題、その要求事項の内容、その要求事項に従うことが当該状況において「概念フレームワーク」に示されている財務諸表の目的に反するほどに誤解を招くと経営者が判断した理由
- (b) 表示している各期間について、経営者が適正な表示を達成するのに必要と判断した財務諸表の各項目に対する調整

6J [IAS 1.24] 第196E項から第236I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を合理的に期待することのできる取引、その他の事象及び状況を忠実に表現せず、その結果、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 基準の中のある特定の要求事項に従うことが「概念フレームワーク」に示されている財務諸表の目的に反するほどに誤解を招くのかどうかを検討する際に、経営者は次の事項を考慮する。

- (a) なぜ、その特定の状況では、財務諸表の目的が達成されないのか。
- (b) 当該企業の状況が、その要求事項に従う他の企業の状況とどのように異なるのか。同様の状況にある他の企業がその要求事項に従っている場合には、企業がその要求

全般的な表示及び開示

事項に従うことは「概念フレームワーク」に示されている財務諸表の目的に反するほどに誤解を招くものではないという反証可能な推定が存在することになる。

継続企業

- 6K [IAS 1.25] 財務諸表の作成に際して、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場合、又はそうする以外に現実的な代替案がない場合を除いて、企業は財務諸表を継続企業的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義を生じさせるような事象又は状態に関する重要な不確実性を発見した場合には、企業はその不確実性を開示しなければならない。企業が財務諸表を継続企業的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。
- 6L [IAS 1.26] 継続企業的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か月は必要であるが、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場合には、企業は詳細な分析をしなくても、継続企業的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。それ以外の場合に、経営者が継続企業的前提が適切であるという確信を得られるようになるには、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。

発生主義会計

- 6M [IAS 1.27] 企業は、キャッシュ・フロー情報を除き、財務諸表を発生主義会計を用いて作成しなければならない。
- 6N [IAS 1.28] 発生主義会計を用いる際に、企業が各項目を資産、負債、資本、収益及び費用（財務諸表の構成要素）として認識するのは、それらが「概念フレームワーク」における当該要素の定義及び認識規準を満たす時点である。

...

IAS 第1号の第117項から第124項及び第125項から第133項を編集上の変更を加えた上でIAS第8号に第27A項から第27G項及び第31A項から第31I項として移動する。関連する見出しは編集上の変更を加えた上でIAS第1号からIAS第8号に移動する。第27A項及び第28項の前に見出しを追加する。IAS第1号に含まれていないがIAS第8号に含まれている文言には下線を付し、IAS第1号には含まれているがIAS第8号には含まれていない文言には取消線を付している。IAS第8号に変更なしで移動した文言は見え消しとしていない。IAS第1号における従前の項番号を参照の便宜のためカッコ内に示しているが、IAS第8号には含めない。

IAS第8号の第28項及び第30項から第31項を修正し、追加した文言には下線、削除した文言には取消線を付している。IAS第8号の第29項は修正していないが参照の便宜のため記載している。

第54I項の前に見出しを追加する。

開 示

会計方針の選択及び適用に関する開示

27A [IAS 1.117] 企業は、重要な会計方針¹⁴を開示しなければならない。これは以下で構成される。

(a) 財務諸表を作成する際に使用した（単一又は複数の）測定基礎

(b) 財務諸表の理解への目的適合性のある、使用したその他の会計方針

27B [IAS 1.118] 企業が財務諸表を作成する基礎は利用者の分析に大きく影響を与えるため、企業が財務諸表に使用した測定基礎（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価額又は現在の価値~~）を利用者に情報を与えることは重要である。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、特定のクラスの資産が再評価されている場合には、それぞれの測定基礎が適用されている資産及び負債の区分の目安を示せば十分である。

27C [IAS 1.119] ある特定の会計方針を注記において開示すべきかどうかを決定するにあたって、経営者は、その開示が、取引、その他の事象及び状況が財務業績や財政状態の報告にどのように反映されているのかを財務諸表利用者が理解するのに役立つかどうかを検討する。各企業は、自らの営業の性質及び財務諸表の利用者がその種類の企業に開示を期待するであろう方針を考慮する。特定の会計方針の開示は、当該方針が IFRS 基準 が認めている選択肢から選択される場合には、利用者に特に役立つ。一例は、企業が投資不動産に公正価値モデルと原価モデルのいずれを適用しているのかの開示である（IAS 第40号「投資不動産」参照）。いくつかの IFRS 基準 は、特定の会計方針の開示を具体的に要求しており、その中には、IFRS 基準 が認めているさまざまな会計方針の中で経営者が行った選択も含まれている。例えば、IAS 第16号「有形固定資産」では、有形固定資産の各種類について用いた測定基礎の開示を要求している。

27D [IAS 1.121] 当期及び過去の期間における金額に重要性がない場合であっても、ある会計方針が企業の営業活動の性質上重要となる可能性がある。IFRS 基準 で具体的に要求されていないが、~~IAS 第8号本基準~~に従って企業が選択し適用している重要な会計方針のそれぞれを注記において開示することも適切である。

27E [IAS 1.122] 企業は、重要な会計方針又は他の注記とともに、見積りを伴う判断（第42531A項参照）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のうち、財務諸表に認識されている金額に最も重要な影響を与えているものを注記において開示しなければならない。

¹⁴ 公開草案 ED/2019/6「会計方針の開示」は、会計方針に関する開示要求の修正を提案している。

全般的な表示及び開示

27F [IAS 1.123] 企業の会計方針を適用する過程で、経営者は、見積りを伴う判断のほか、財務諸表に認識する金額に大きく影響する可能性のあ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際に判断を行う。

~~(a)~~ [削除]

~~(b)~~(a) どのような場合に、金融資産、及び貸手について、リースの対象となっている資産の保有による重要なリスクと経済的価値のほとんどすべてが他の企業に移転されるのか

~~(c)~~(b) 実質的に、特定の財の販売が融資の取決めであり、したがって収益を生じないものなのかどうか

~~(d)~~(c) 金融資産の契約条件が所定の日元本及び元本残高に対する利息の支払のみであるキャッシュ・フローを生じるかどうか

27G [IAS 1.124] 第 ~~422~~27E 項に従って行われる開示の中には、他の IFRS 基準で要求されているものがある。例えば、IFRS 第 12 号「他の企業への関与の開示」では、企業が他の企業を支配しているのかどうかを決定する際に行った判断の注記における開示を企業に要求している。IAS 第 40 号「投資不動産」では、不動産の分類が困難な場合に、投資不動産を、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している不動産と区別するために企業が設けた判断基準の開示を求めている。

会計方針の変更に関する開示

28 ある IFRS 基準の適用開始が、当期又は過去の期間に影響を与える場合、そのような影響があるが修正額の算定が実務上不可能である場合、又は将来の期間に影響を与えるかもしれない場合には、企業は次の事項を開示しなければならない。

(a) 当該 IFRS 基準の表題

(b) 該当する場合、会計方針の変更が経過措置に従って行われた旨

(c) 会計方針の変更の性質

(d) 該当する場合、経過措置の記述

(e) 該当する場合、将来の期間に影響を与える可能性がある経過措置

(f) 当期及び表示する過去の各期間について、実務上可能な範囲で、次の事項に関する修正額

(i) 影響を受ける財務諸表の各科目

(ii) IAS 第 33 号「1株当たり利益」が企業に適用される場合、基本的及び希薄化後1株当たり利益

(g) 表示している期間よりも前の期間に関する修正額（実務上可能な範囲で）

- (h) 第19項(a)又は第19項(b)で求められる遡及適用が、特定の過去の期間について又は表示する期間よりも前の期間について、実務上不可能である場合、その状態が存在するに至った状況、及び会計方針の変更がどのように、そしていつから適用されているかの記述

その後の期間の財務諸表でこれらの開示を繰り返す必要はない。

- 29 会計方針の任意の変更が、当期又は過去の期間に影響を与える場合、当該期間に影響があるが修正額の算定が実務上不可能である場合、又は将来の期間に影響を与えるかもしれない場合には、企業は次の事項を開示しなければならない。

- (a) 会計方針の変更の性質
- (b) 新しい会計方針の適用が信頼性^{E7}のある、より目的適合性の高い情報を提供する理由
- (c) 当期及び表示する過去の各期間について、実務上可能な範囲で、次の事項に関する修正額
- (i) 影響を受ける財務諸表の各科目
- (ii) IAS第33号が企業に適用される場合、基本的及び希薄化後1株当たり利益
- (d) 表示している期間よりも前の期間に関する修正額（実務上可能な範囲で）
- (e) 遡及適用が、特定の過去の期間について又は表示する期間よりも前の期間について、実務上不可能である場合には、その状態が存在するに至った状況、及び会計方針の変更がどのように、そしていつから適用されているかの記述

その後の期間の財務諸表でこれらの開示を繰り返す必要はない。

- 30 企業が、公表はされているが未発効の新しいIFRS基準を適用していない場合には、企業は次の事項を開示しなければならない。

- (a) その事実
- (b) 新しいIFRS基準の適用が適用初年度における企業の財務諸表に及ぼす、起こり得る影響の評価に関連性のある、既知の又は合理的に見積可能な情報

- 31 第30項に準拠するにあたり、企業は次の事項を開示することを検討する。

- (a) 新しいIFRS基準の表題
- (b) 目前に迫っている会計方針の変更又は変更の性質
- (c) そのIFRS基準の適用が要求される日付
- (d) 企業がそのIFRS基準の適用開始を予定している日付

全般的な表示及び開示

- (e) 次のいずれか
 - (i) そのIFRS基準の適用開始が企業の財務諸表に及ぼすと予想される影響についての検討
 - (ii) その影響が不明であるか又は合理的に見積れない場合には、その旨の説明

見積りの不確実性の発生要因に関する開示

- 31A [IAS 1.125] 企業は、報告期間の末日における、将来に関して行う仮定及び見積りの不確実性の他の主要な発生要因のうち、翌事業年度中に資産及び負債の帳簿価額に重要性がある修正を生じる重要なリスクがあるものに関する情報を注記において開示しなければならない。当該資産及び負債に関して、注記には次の事項の詳細を記載しなければならない。
- (a) その性質
 - (b) 報告期間の期末日現在の帳簿価額
- 31B [IAS 1.126] 一部の資産及び負債は、その帳簿価額を算定する際に、不確実な将来の事象が報告期間の末日における当該資産及び負債に与える影響の見積りが必要となる。例えば、直近に観察された市場価格が存在しない場合には、測定のために将来志向の見積りが必要となるものがある。有形固定資産の各クラスの回収可能価額、技術的陳腐化が棚卸資産に与える影響、進行中の訴訟の将来の結果に左右される引当金、及び年金債務などの長期従業員給付債務などである。これらの見積りには、キャッシュ・フロー又は割引率に対するリスク調整、給与の将来の変動及び他のコストに影響を与える価格の将来の変動などの項目に関する仮定が必要となる。
- 31C [IAS 1.127] 第12531A項に従って注記において開示される仮定及びその他の見積りの不確実性の発生要因は、経営者の最も困難な、主観的又は複雑な判断が必要となる見積りに関連するものである。不確実性の将来における考え得る解決に影響を与える変数や仮定の数が多くなれば、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性がある修正の可能性も、通常はそれによって増大する。
- 31D [IAS 1.128] 第12531A項の注記開示が、翌事業年度中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ない場合がある。それは、報告期間の末日現在で、同一の資産又は負債についての活発な市場における相場価格に基づく公正価値で測定されている場合である。こうした公正価値は翌事業年度中に重要性がある変動をする可能性があるが、当該変動は、報告期間の末日現在の仮定又はその他の見積りの不確実性の発生要因から生じるものではない。
- 31E [IAS 1.129] 企業は、第12531A項の注記開示を、経営者が将来について及び見積りの不確実性の発生要因について行う判断を財務諸表利用者が理解するのに役立つ方法で表示提供する。提供される情報の性質と範囲は、仮定の性質及びその他の状況に応じて変わる。企業が行う開示の種類例として、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性質
- (b) 帳簿価額の、そ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（その感応度の理由を含む）
- (c) 不確実性についての予想される解消方法、及び翌事業年度中に合理的に生じる考え得る結果の範囲（影響を受ける資産及び負債の帳簿価額に関して）
- (d) 当該資産及び負債に関する過去の仮定について行った変更の説明（その不確実性が未解消のままである場合）

31F [IAS 1.130] 本基準 [案] は、第~~125~~31A 項の注記開示を行う際に企業が予算情報や予測を注記において開示することを要求していない。

31G [IAS 1.131] 時には、報告期間の末日時点における仮定又は他の見積りの不確実性の発生要因が与える可能性のある影響の範囲を注記において開示することが実務上不可能な場合がある。その場合には、企業は、既存の知識に基づいて、翌事業年度中に仮定と異なる結果が生じることにより、影響を受ける資産又は負債の帳簿価額に重要性がある修正が必要となることが合理的に考え得る旨を注記において開示する。すべての場合において、企業は、仮定の影響を受けている具体的な資産又は負債（又は、資産又は負債の種類）の性質及び帳簿価額を注記において開示する。

31H [IAS 1.132] 第~~122~~27E 項における注記開示（企業の会計方針を適用する過程で経営者が行った特定の判断の開示）は、第~~125~~31A 項における見積りの不確実性の発生要因の開示には関連しない。

31I [IAS 1.133] 他の IFRS 基準が、第~~125~~31A 項に従って要求されるはずの仮定の一部について開示を要求している。例えば、IAS 第37号「引当金、偶発負債及び偶発資産」は、所定の状況において、各種の引当金に影響を与える将来の事象に関する主要な仮定の注記開示を要求している。IFRS 第13号「公正価値測定」は、公正価値で計上している金融資産及び金融負債の公正価値を測定する際に企業が使用する重要な仮定（評価技法及びインプットを含む）の注記開示を要求している。

...

発効日及び経過措置

...

54I [日付] 公表の IFRS 第 X 号 [案] 「全般的な表示及び開示」により、第 1 項、第 3 項及び第 5 項が修正され、第 6A 項から第 6N 項、第 27A 項から第 27G 項及び第 31A 項から第 31I 項が追加され、第 2 項が削除された。企業は当該修正を IFRS 第 X 号 [案] の適用時に適用しなければならない。

IFRS 第7号「金融商品：開示」

第3項(f)を修正する。新規の文言には下線、削除する文言には取消線を付している。

範 囲

3 本基準は、すべての企業が、すべての形態の金融商品に適用しなければならない。ただし、次の金融商品は除く。

...

(f) IAS 第32号の第16A項及びから第16B項又は第16C項及びから第16D項に従って資本性金融商品に分類することが求められている金融商品。ただし、第19A項から第19B項で要求している開示はこうした金融商品について要求される。

...

IAS 第1号「財務諸表の表示」の第80A項及び第136A項をIFRS 第7号に第19A項から第19B項として移動し、関連する見出しを追加する。第44EE項を追加する。IAS 第1号に含まれていないがIFRS 第7号に含めている文言には下線を付し、IAS 第1号には含まれているがIFRS 第7号には含めていない文言には取消線を付している。IFRS 第7号に変更なしで移動した文言は見え消しとしていない。IAS 第1号における従前の項番号を参照の便宜のためカッコ内に示しているが、IFRS 第7号には含めない。

財政状態計算書

...

IAS 第32号の第16A項から第16B項又は第16C項から第16D項に従って資本に分類した金融商品

19A [IAS 1.136A] IAS 第32号の第16A項から第16B項に従って資本性金融商品に分類し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（他の箇所に開示していない範囲で）。

- (a) 資本に分類し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から要求された場合に買戻し又は償還を行う義務の管理に関しての、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・アウトフローを算定した方法に関する情報

19B [IAS 1.80A] 企業が下記の金融商品について金融負債と資本との間で分類変更をした場合には、各区分（金融負債又は資本）への分類変更及び各区分からの分類変更をした金額、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。

- (a) IAS 第32号の第16A項から第16B項を適用して資本性金融商品に分類されるプットブル金融商品
- (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、IAS 第32号の第16C項から第16D項を適用して資本性金融商品に分類されているもの

~~金融負債と資本との間で分類変更をした場合には、各区分（金融負債又は資本）への分類変更及び各区分からの分類変更をした金額、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。~~

...

発効日及び経過措置

...

- 44EE 〔日付〕公表のIFRS第X号〔案〕「全般的な表示及び開示」により、第3項(f)が修正され、第19A項から第19B項が追加された。企業は当該修正をIFRS第X号〔案〕の適用時に適用しなければならない。

全般的な表示及び開示

この表は、審議会が他の基準における下記の参照をどのように修正することを提案しているのかを示している。

基準	修正の説明
全般	IAS 第 1 号「財務諸表の表示」への参照（IAS 第 1 号の具体的な項への参照を含む）を置き換えて、IFRS 第 X 号 [案]、IFRS 第 7 号「金融商品：開示」及び IAS 第 8 号「作成の基礎、会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬」を参照するようにする。
全般	「その後に純損益に振り替えられることのないその他の包括利益の項目」への言及（その変化形を含む）を「永久に純損益の外で報告される再測定」（又はその変化形）に置き換える。
全般	「その後に純損益に振り替えられるその他の包括利益の項目」への言及（その変化形を含む）を「将来に所定の条件が満たされた場合に純損益に含められる収益及び費用」（又はその変化形）に置き換える。
全般	「純損益及びその他の包括利益の計算書」への言及を「財務業績の計算書」に置き換える。
IFRS 第 5 号「売却目的で保有する非流動資産及び非継続事業」	当該基準の第 17 項における「表示」及び「財務コスト」への言及をそれぞれ「分類」及び「財務活動から生じたものではない負債に係る利息費用」に置き換える。
IFRS 第 16 号「リース」	当該基準の第 49 項における「財務コスト」への言及を「財務活動から生じる費用」に置き換える。
IAS 第 8 号「作成の基礎、会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬」	この文書に含めた IAS 第 8 号の改訂後の各項で示しているように、「IFRS」への言及を「IFRS 基準」にすべて置き換える。
IAS 第 12 号「法人所得税」	当該基準の第 52A 項の下に示している第 52A 項及び第 57A 項を例示する設例の第 3 段落における「営業利益」への言及を「利益」に置き換える。
IFRIC 解釈指針第 1 号「廃棄、原状回復及びそれらに類似する既存の負債の変動」	当該解釈指針の第 8 項における「金融費用」への言及を「財務活動から生じたものではない負債に係る利息費用」に置き換える。
IAS 第 34 号「期中財務報告」に付属する設例	設例の B22 項における「税務上の欠損金」を「繰越欠損金」に置き換える。
IFRS 実務記述書第 2 号「重要性の判断の行使」	IAS 第 1 号の第 30A 項あるいは IAS 第 1 号に関する結論の根拠の BC30F 項に対する参照についての脚注を削除する。実務記述書第 2 号の付録において再録している IFRS 第 X 号 [案] 及び IAS 第 8 号の各項の対応する抜粋を更新する。

IAS 第1号と他のIFRS基準の新旧対応表

下記の表は、IAS 第1号「財務諸表の表示」とIFRS 第X号「全般的な表示及び開示」又は他のIFRS基準の内容がどのように対応しているのかを示している。

IAS 第1号の項から	
IAS 第1号の項	新しい項
1	IFRS X.1
2	IFRS X.2
3	IFRS X.4
4	IFRS X.5-6
5	IFRS X.7
6	IFRS X.8
7	IFRS X.付録 A、IFRS X.B50、IAS 8.5
8	IFRS X.12
8A	なし
9	IFRS X.19
10	IFRS X.10
10A	IFRS X.13
11	IFRS X.15
12	なし
13-14	IFRS X.9
15-24	IAS 8.6A-6J
25-26	IAS 8.6K-6L
27-28	IAS 8.6M-6N
29-30	なし
29, 30A	IFRS X.25
31	IFRS X.24
32-33	IFRS X.29-30
34-35	IFRS X.B16-B17
36-37	IFRS X.31-32
38-38A	IFRS X.34-35
38B	IFRS X.B19
38C-38D	IFRS X.B20-B21
39-40	なし
40A-42	IFRS X.36-41
43-44	IFRS X.B22-B23
45	IFRS X.33
46	IFRS X.B18
47	IFRS X.3
48	なし

全般的な表示及び開示

IAS 第1号の項から	
IAS 第1号の項	新しい項
49-51	IFRS X.16-18
52-53	IFRS X.B1-B2
54	IFRS X.82
55-55A	IFRS X.42-43
56	IFRS X.86
57	IFRS X.83
58-59	IFRS X.B12-B13
60-61	IFRS X.84-85
62-65	IFRS X.B53-B56
66	IFRS X.87
67-68	IFRS X.B57-B58
69	IFRS X.88
70-76	IFRS X.B59-B65
77	なし
78	IFRS X.B14
79-80	IFRS X.114-115
80A	IFRS 7.19B
81	なし
81A	IFRS X.60, 73
81B	IFRS X.67, 76
82	IFRS X.65
82A	IFRS X.74-75
83-84	なし
85-85A	IFRS X.42-43
85B	なし
86	IFRS X.66
87	なし
88	IFRS X.44
89	IFRS X.B49
90	IFRS X.80
91	IFRS X.81
92-94	IFRS X.77-79
95-96	IFRS X.B51-B52
97	なし
98	IFRS X.B15
99	IFRS X.68
100-102	なし
103	なし
104	IFRS X.72

IAS 第1号の項から	
IAS 第1号の項	新しい項
105	なし
106	IFRS X.89
106A-109	IFRS X.91-94
110	IFRS X.90
111	IFRS X.95
112-113	IFRS X.96-97
114	IFRS X.B66
115	なし
116	IFRS X.98
117-124	IAS 8.27A-27G
125-133	IAS 8.31A-31I
134-136	IFRS X.111-113
136A	IFRS 7.19A
137	IFRS X.116
138	IFRS X.99
139-139T	なし
140	なし

全般的な表示及び開示

IFRS 第 X 号の項から	
IFRS 第 X 号の項	IAS 第 1 号の項
1	1
2	2
3	47
4	3
5-6	4
7-8	5-6
9	13-14
10	10
11	なし
12	8
13	10A
14	なし
15	11
16-18	49-51
19	9
20-23	なし
24	31
25	29, 30A
26-28	なし
29-30	32-33
31-32	36-37
33	45
34-35	38-38A
36-41	40A-42
42	85, 55
43	85A, 55A
44	88
45-59	なし
60	81A (一部)
61-64	なし
65	82
66	86
67	81B (一部)
68	99
69-71	なし
72	104
73	81A (一部)
74-75	82A
76	81B (一部)

IFRS 第 X 号の項から	
IFRS 第 X 号の項	IAS 第 1 号の項
77-79	92-94
80-81	90-91
82	54
83	57
84-85	60-61
86	56
87	66
88	69
89	106
90	110
91-94	106A-109
95	111
96-97	112-113
98	116
99	138
100-110	なし
111-113	134-136
114-115	79-80
116	137
117-120	なし
B1-B2	52-53
B3-B11	なし
B12-B13	58-59
B14	78
B15	98
B16-B17	34-35
B18	46
B19	38B
B20-B21	38C-38D
B22-B23	43-44
B24-B48	なし
B49	89
B50	7 (一部)
B51-B52	95-96
B53-B56	62-65
B57-B58	67-68
B59-B65	70-76
B66	114
B67-B85	なし

審議会による 2019 年 12 月公表の公開草案「全般的な表示及び開示」の承認

公開草案「全般的な表示及び開示」は、国際会計基準審議会の 14 名のメンバー全員により公表が承認された。

ハンス・フーガーホースト

議長

スザンヌ・ロイド

副議長

ニック・アンダーソン

タデウ・センドン

マルティン・エーデルマン

フランソワーズ・フローレス

ゲイリー・カブレック

陸 建橋

ダレル・スコット

トーマス・スコット

徐 正雨

鈴木 理加

アン・ターカ

メアリー・トーカー