

# GLOBAL ACCOUNTING

## Chapter 5

### 財務諸表の表示および開示

# 本章の目的

- 国際財務報告基準(IFRS)に従って作成される財務諸表の表示と開示について、以下の点を理解する。
  - 基本財務諸表の種類とその表示方法
  - IFRS第18号と概念フレームワークの内容との整合性と矛盾
  - 新たに開示が義務付けられた「経営者が定義した業績指標」(MPM)の特徴
- IFRSの要求する財務諸表の表示と開示における特徴を理解することで、財務諸表がどのように財務報告（財務諸表）の目的を達成しようとしているかが明らかになる。

# SEC.1 財務諸表の目的と体系

- 財務諸表の表示に関する会計基準
  - 2024年 国際会計基準(IAS)第1号「財務諸表の表示」にかえて、国際財務報告基準(IFRS)第18号「財務諸表における表示および開示」を公表
- 財務諸表の目的(objective of financial statements)
  - 報告企業(reporting entity)の資産、負債、持分、収益および費用に関して、財務諸表の利用者が、
    - ① 企業への将来の( )の見通しの評価
    - ② 企業の経済的資源に係る経営者の( ) (スチュワードシップ) の評価を行う際に、( ) を提供すること

# 財務諸表の体系

- 完全な一組の財務諸表(complete set of financial statements)
  - ① その報告期間の ( ) (statement(s) of financial performance)
  - ② その報告期間の末日の ( ) (statement of financial position)
  - ③ その報告期間の ( ) (statement of changes in equity)
  - ④ その報告期間の ( ) (statement of cash flows)
  - ⑤ その報告期間に関する ( ) (notes)
  - ⑥ 前期との ( )
  - ⑦ 会計方針の変更や組替え(reclassification)により ( )  
が高い場合には、前期の期首における ( )
- ①～④が ( )
- 報告企業は、財務諸表の目的を達成するために、これらの基本財務諸表において情報を ( ) して、注記において情報を ( ) する。





# SEC.2 全般的な特性

## ・注記の役割

- ・ 以下の目的のために必要な ( ) ある情報を提供すること
- ・ 財務諸表利用者が、**基本財務諸表**の表示科目を理解できるようにする
- ・ **財務諸表の目的**を達成するために、**追加的な情報**によって**基本財務諸表**を ( ) (supplement)する

## ・集約と分解による表示と開示

- ・ **基本財務諸表**では、各項目を ( ) (aggregation)または ( ) (disaggregation)して表示
  - ・ **注記**において、**重要性ある情報**を開示するために、項目を**集約**または**分解**
  - ・ **集約**および**分解**は、**重要性ある項目**を**不明瞭にしないように注意**
- ・ IFRSが要求または許容している場合を除いて、資産と負債または収益と費用を ( ) (offsetting)してはならない
- ・ **完全な1組の財務諸表**を、少なくとも**年に1度**は**報告**



図表 5-1 純損益計算書の表示

Consolidated Statement of Profit or Loss

(a) 費用性質法

Category	(Currency Unit)	
	20X2	20X1
営業	収益	××× ×××
	その他の収益	××× ×××
	製品及び仕掛品の棚卸資産増減額	××× ×××
	原材料消費高	××× ×××
	従業員給付費用	××× ×××
	減価償却費及び償却費	××× ×××
	その他の費用	××× ×××
	営業利益	××× ×××
投資	関連会社及び共同支配企業の純利益に対する持分相当額及び処分益	××× ×××
	財務及び法人所得税前当期純利益	××× ×××
財務	借入金及びリース負債にかかる金利費用	××× ×××
	年金負債及び引当金に係る金利費用	××× ×××
法人所得	税引前当期純利益	××× ×××
	法人所得税費用	××× ×××
非継続事業	継続事業からの当期純利益	××× ×××
	非継続事業からの当期純損失	××× ×××
	当期純利益	××× ×××
当期純利益の帰属：		
	親会社の所有者	××× ×××
	非支配持分	××× ×××
		××× ×××

(b) 費用機能法

Category	(Currency Unit)	
	20X2	20X1
営業	収益	××× ×××
	売上原価	××× ×××
	売上総利益	××× ×××
	その他の営業収益	××× ×××
	販売費	××× ×××
	一般管理費	××× ×××
	その他の営業費用	××× ×××
	営業利益	××× ×××

\* 営業区分以外は、(a)費用性質法に同じ。

純損益計算書の表示

# 包括利益を表示 する計算書

図表 5-2 包括利益を表示する計算書の表示

		(Currency Unit)	
		20X2	20X1
当期純利益		× × ×	× × ×
<b>純損益に振り替えられることのない収益及び費用</b>			
確定給付制度の再測定に係る利得（損失）		× × ×	× × ×
純損益に振り替えられることのない収益及び費用 に係る法人所得税		× × ×	× × ×
<b>純損益に振り替えられることのない収益及び費用の合計</b>		× × ×	× × ×
<b>特定の条件が満たされた時に純損益に振り替えられる収益及び費用</b>			
在外営業活動体に係る換算差額		× × ×	× × ×
特定の条件が満たされた時に純損益に振り替えられる収益及び費用に係る法人所得税		× × ×	× × ×
<b>特定の条件が満たされた時に純損益に振り替えられる収益及び費用の合計</b>		× × ×	× × ×
その他の包括利益(税引後)		× × ×	× × ×
<b>当期包括利益合計</b>		× × ×	× × ×
<b>当期包括利益合計の帰属</b>			
親会社の所有者		× × ×	× × ×
非支配持分		× × ×	× × ×
		× × ×	× × ×

# 純損益計算書の部

## ① ( ) 区分

- 主要な ( ) から生じた収益および費用に加えて、それ以外のい  
ずれにも分類されないものを含めて表示
- 費用は、以下のいずれかのうち、最も ( )  
を提供する方法により表示
  - ① 費用の性質(nature of expense)に基づく分類 ( )
  - ② 企業内での機能(function of expense)に基づく分類  
( )

# 純損益計算書の部

## ② ( ) 区分

- 以下の資産が生み出した**収益**、それらの当初測定および事後測定によって生じる**収益および費用**、それらの取得および処分に直接起因する**取引コスト**および**売却コスト**等を含めて表示
- **関連会社、共同支配企業および非連結子会社**に対する ( )
- ( )
- その他の資産（負債性投資または資本性投資、**投資不動産**およびその賃料に係る債権）

## ③ ( ) 区分

- 以下の2つに区別して表示
- **資金調達**のみを伴う取引（例えば、**銀行借入、社債発行**等）から生じる**負債**の当初測定および事後測定から生じる**収益および費用**と、その発行および消滅に直接起因する取引コスト等
- それ以外の負債に関する**金利収益**および**金利費用**、金利の変動から生じる**収益**および**費用**

# 純損益計算書の部

## ④ ( ) 区分

- ( ) または税金収益、および関連する為替差額を含めて表示

## ⑤ ( ) 区分

- すでに処分されたかまたは売却目的保有に分類された企業の構成単位からの収益および費用を含めて表示

## • 純損益計算書に表示すべき損益

- 以下に関する合計または小計の金額を表示

① ( )

② ( )

③ ( )

## • 純損益の配分表示

- ( ) (non-controlling interests)
- ( ) (owners of the parent)



# SEC.4 財政状態計算書

- 資産および負債に関して、（ ）と（ ）に区分 (current / non-current distinction)して表示
- 流動および非流動の分類基準として、（ ）基準(normal operating cycle)、（ ） (purpose of trading)基準、および（ ）基準(one-year rule)等を規定

図表5-3 流動資産および流動負債の分類基準

Assets as Current		Liabilities as Current	
a	正常営業循環過程において、資産が実現または販売もしくは消費される予定である場合	a	正常営業循環過程において、負債が決済される予定である場合
b	資産が主として <b>売買目的</b> で保有されている場合	b	負債が主として <b>売買目的</b> で保有されている場合
c	報告期間後 <b>12ヶ月以内</b> に資産が実現される予定である場合	c	報告期間後 <b>12ヶ月以内</b> に負債が決済される予定である場合
d	報告期間後少なくとも12ヶ月にわたり交換または決済が制限されていない <b>現金および現金同等物</b>	d	報告期間後少なくとも12ヶ月にわたり決済を繰り延べる無条件の権利を有していない場合

# SEC.4 財政状態計算書

- ・ 少なくとも開示しなければならない項目

図表5-4 財政状態計算書での表示項目

Items to be presented in the statement of financial position	
Assets	Liabilities
a 有形固定資産	m 買掛金及びその他の支払債務
b 投資不動産	n 引当金(provision)
c 無形資産	o 金融負債
d のれん	p 契約ポートフォリオのうち負債であるもの(IFRS第17号「保険契約」)
e 金融資産	q 当期の税金に関する負債（及び資産）
f 契約ポートフォリオのうち資産であるもの(IFRS第17号「保険契約」)	r 繰延税金負債（及び繰延税金資産）
g 持分法で処理されている投資	s 売却目的に分類された処分グループに含まれる負債
h 生物資産(IAS第41号「農業」)	
i 棚卸資産	
j 売掛金及びその他の受取債権	Equity
k 現金及び現金同等物	a 非支配持分
l 売却目的に分類された資産及び売却目的に分類された処分グループに含まれる資産の総額	b 親会社の所有者に帰属する発行済み資本金及び剰余金

# SEC.5 持分変動計算書

図表5-5 持分変動計算書における表示項目

Statement of Changes in Equity	
a	包括利益
	親会社所有者と非支配持分に帰属する合計額を個別に表示
b	資本の各内訳項目について、IAS第8号「会計方針、会計上の見積もりの変更および誤謬」に従って認識された遡及適用また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
	(i) 純損益
	(ii) その他の包括利益
	(iii) 所有者の立場としての所有者との取引

# SEC.6 キャッシュ・フロー計算書

- **キャッシュ・フロー情報**は、財務諸表の利用者に、報告企業の  
（ ） (cash and cash equivalents)を**創造**  
**する能力**と企業がキャッシュ・フローを利用するニーズを評価する基礎を提供
- **キャッシュ・フロー** (cash flows)は、（ ） のイン  
フローとアウトフロー
  - （ ） は、**手許現金** (cash on hand)と**要求払預金** (demand deposits))から構成される。
  - （ ） とは、**短期の流動性の高い投資**のうち、一定の金額に**容易に** （ ） **可能**であり、かつ**価値の変動**について**僅少な** （ ） **しか負わない**ものである。
  - **要求払債務**である （ ） (bank overdraft)は、現金預金同等物の**負の構成要素**

# キャッシュ・フロー計算書の表示における活動区分

1.            活動(operating activities)
  - 企業の主たる            獲得活動(the principal revenue-producing activities)から生じるキャッシュ・フローを表示
  - 一般的に、           の算定に含まれる取引およびその他の事象の結果から生じるキャッシュ・フロー
2.            活動(investing activities)
  - 長期性資産(long-term assets)および現金同等物に含まれない他の投資の            および            (acquisition and disposal)から生じるキャッシュ・フロー
  - 将来の            およびキャッシュ・フローを創造することを意図して、資源に投入されたキャッシュ・フロー
3.            活動(financing activities)
  - 企業の拠出            (the contributed equity)および            (borrowings)の規模と構成に変動をもたらす活動から生じるキャッシュ・フロー
  - 企業への                            (providers of capital)による将来のキャッシュ・フローに対する            権(claims)を予測するのに役立つ



# 図表5-6&5-7 キャッシュ・フロー計算書

図表 5-6 キャッシュ・フロー計算書の表示

## Consolidated Statement of Cash Flows

	(Currency Unit)	
	20X2	20X1
(直接法)		
営業活動から生じるキャッシュ・フロー(直接法)		
顧客からの収入	xxx	xxx
仕入先及び従業員への支出	xxx	xxx
営業活動からのキャッシュ・フロー	xxx	xxx
法人所得税支払額	xxx	xxx
営業活動から生じた正味キャッシュ・フロー	xxx	xxx
投資活動から生じるキャッシュ・フロー		
子会社X社の取得(取得した現金控除後)	xxx	xxx
有形固定資産の購入	xxx	xxx
設備の売却による収入	xxx	xxx
利息受取額	xxx	xxx
配当金受取額	xxx	xxx
投資活動から生じた正味キャッシュ・フロー	xxx	xxx
財務活動から生じるキャッシュ・フロー		
株式の発行による収入	xxx	xxx
長期借入金による収入	xxx	xxx
ファイナンスリース債務の支払額	xxx	xxx
利息支払額	xxx	xxx
配当金支払額	xxx	xxx
財務活動から生じた正味キャッシュ・フロー	xxx	xxx
現金及び現金同等物の正味増加額	xxx	xxx
期首現金及び現金同等物残高	xxx	xxx
期末現金及び現金同等物残高	xxx	xxx

	(Currency Unit)	
	20X2	20X1
(間接法)		
営業活動から生じるキャッシュ・フロー(間接法)		
営業利益	xxx	xxx
調整:		
減価償却費	xxx	xxx
為替差損	xxx	xxx
投資利益	xxx	xxx
利息費用	xxx	xxx
小計	xxx	xxx
売掛金及びその他の債権の増加額	xxx	xxx
棚卸資産の減少額	xxx	xxx
営業債務の減少額	xxx	xxx
営業活動からのキャッシュ・フロー	xxx	xxx
法人所得税支払額	xxx	xxx
営業活動から生じた正味キャッシュ・フロー	xxx	xxx

# SEC.7 財務諸表の注記

- 財務諸表の**注記**(notes)での開示情報
  - 財務諸表の作成の基礎および具体的な ( ) (accounting policy)に関する情報
  - 基本財務諸表で表示されない**IFRS**が要求する情報
  - 基本財務諸表で表示されないが、基本財務諸表を理解するのに**必要な情報**
- **経営者が定義した業績指標の開示 (MPM)**
  - **注記**では、財務諸表利用者が、**経営者の見解**や、**IFRSのもとで示される指標と比較**することを目的に、( ) (Management-defined Performance Measures: **MPM**)の開示を規定 (次ページへ)

# 経営者が定義した業績指標の開示 (MPM)

## • MPM

- 収益および費用の小計であり、
- IFRSによる表示または開示が要求されていないが、
- 企業全体の財務業績の一側面に関する ( ) を財務諸表の利用者に伝えるために開示するもの
- 財務比率、フリー・キャッシュ・フロー、非財務業績指標等はMPMに該当しない

## • MPMでの開示情報

- 経営者の見解において、そのMPMによって伝えられる ( ) の一側面の記述
- MPMの ( )
- MPMと、それと比較可能なIFRSが表示または開示を要求している合計または小計との間の ( ) (reconciliation)
- 調整表で開示される各項目の法人所得税および非支配持分への影響
- 法人所得税への影響を算定するための基礎となっている取引の課税法域における法定税率や、当期税金および繰延税金の合理的な比例配分方法など

# 経営者が定義した業績指標の開示 (MPM)

## ・ MPMの開示形式

図表 5-9 MPMの開示形式

Management-Defined Performance Measures (20X2)

	IFRS	調整項目			経営者が定義した業績指標
		減損損失	リストラクチャリング費用	有形固定資産の処分益	
その他の営業収益		---	---	(1,800)	
研究開発費		1,600	---	---	
一般管理費		---	3,800	---	
のれんの減損損失		4,500	---	---	
営業利益・調整後の営業利益	57,000	6,100	3,800	(1,800)	65,100
法人所得税費用			(589)	297	
継続事業からの当期純利益・調整後の継続事業からの当期純利益	32,100	6,100	3,211	(1,503)	39,908
非支配持分に帰属する当期純利益		305	161	---	

(出典) IASB, 2024, Illustrative Examples on Presentation and Disclosure in Financial Statements, p.15.

- ・ 「営業利益・調整後の営業利益」の欄および「継続事業からの当期純利益・調整後の継続事業からの当期純利益」の欄は、企業が開示する純損益計算書上の数値とMPMとの比較およびその差異の原因分析が可能であり、情報利用者にとって特に有用な情報を提供