



IFRS<sup>®</sup>

Accounting

2024年7月

公開草案

IFRS<sup>®</sup>会計基準

## 財務諸表における気候関連及びその他の不確実性 設例案

コメント期限：2024年11月28日

# 公開草案

財務諸表における気候関連及び  
その他の不確実性

## 設例案

コメント期限：2024年11月28日

Exposure Draft IASB/ED/2024/6 is published by the International Accounting Standards Board (IASB) for comment only. Comments need to be received by **28 November 2024** and should be submitted by email to [commentletters@ifrs.org](mailto:commentletters@ifrs.org) or online 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](http://www.ifrs.org) unless the respondent requests confidentiality. Such requests will not normally be granted unless supported by a good reason, for example, commercial confidence. Please see our website for details on this policy and on how we use your personal data.

**Disclaimer:** To the extent permitted by applicable law, the International Accounting Standards Board (IASB) and the 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.

#### © 2024 IFRS Foundation

**All rights reserved.** Reproduction and use rights are strictly limited. Please contact the Foundation for further details at [permissions@ifrs.org](mailto:permissions@ifrs.org).

Copies of IASB publications may be ordered from the Foundation by emailing [customerservices@ifrs.org](mailto:customerservices@ifrs.org) or visiting our shop at <https://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 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®', 'NIIF®', 'SIC®', 'ISSB™' and 'SASB®'. Further details of the Foundation's trade 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

財務諸表における気候関連及び  
その他の不確実性

## 設例案

コメント期限：2024年11月28日

公開草案 IASB/ED/2024/6 は、国際会計基準審議会（IASB）がコメント募集のみを目的に公表したものである。コメントは 2024 年 11 月 28 日までに到着する必要がある、[commentletters@ifrs.org](mailto:commentletters@ifrs.org) への電子メール又は <https://www.ifrs.org/projects/open-for-comment/> でのオンラインで提出されたい。

回答者が秘密扱いの要求をしない限り、すべてのコメントは公開の記録に記載され、我々のウェブサイト（[www.ifrs.org](http://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。この方針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、国際会計基準審議会（IASB）及び当財団は、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、明白に拒絶する。

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。

### © 2024 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 [permissions@ifrs.org](mailto:permissions@ifrs.org) に連絡されたい。

IASB の公表物のコピーは、[customerservices@ifrs.org](mailto:customerservices@ifrs.org) への電子メール又は当財団のショップ <https://shop.ifrs.org> への訪問により、当財団から注文することができる。

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®’, ‘NIIF®’, ‘SIC®’, ‘ISSB™’ 及び‘SASB®’ 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で海外会社（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

	開始ページ
はじめに	6
コメント募集	7
[案] 設 例	9
IASB による公開草案「財務諸表における気候関連及びその他の不確実性」 (2024 年 7 月公表) の承認	25
公開草案「財務諸表における気候関連及びその他の不確実性」に関する 結論の根拠	26

## はじめに

---

### IASB が本公開草案を公表している理由

2023 年 3 月に、国際会計基準審議会（IASB）は、財務諸表における気候関連リスクの影響の報告を改善するための目的を絞った対応を探求するためのプロジェクトを作業計画に追加した。

IASB がこのプロジェクトに取り組むことを決定したのは、第 3 次アジェンダ協議に対するコメント提出者からの強い要望によるものである。これらのコメント提出者は、財務諸表における気候関連リスクの影響に関する情報が不十分であるか又は企業が財務諸表の外で提供している情報（特に他の一般目的財務報告書で報告される情報）と不整合に見えることを懸念していた。

IASB は、財務諸表における気候関連のリスクの影響の報告に関するコメント提出者の懸念の性質及び原因を理解するためにリサーチを実施した。このリサーチに基づいて、IASB は次のことを決定した。

- (a) 本プロジェクトの目的を一般化して、気候関連及びその他の不確実性を対象とする。
- (b) 財務諸表における不確実性の影響の報告の改善に役立てるための対応を取る（本公開草案で示している提案の開発を含む）。

本プロジェクトに関する作業の全体を通じて、IASB は、IFRS サステナビリティ開示基準を開発している国際サステナビリティ基準審議会のメンバー及びテクニカルスタッフと協力してきた。この協力の目的は、企業が財務諸表において提供する情報と一般目的財務報告書の他の部分において提供する情報との間のつながりを強化するのに役立てることである。

### 本公開草案における提案

本公開草案は、企業が財務諸表において気候関連及びその他の不確実性の影響を報告するために、IFRS 会計基準の要求事項をどのように適用するのかを例示する 8 つの設例を提案している。設例は大半が気候関連の不確実性に焦点を当てているが、示されている原則及び要求事項は他の種類の不確実性にも同様に当てはまる。

IASB は、これらの設例は財務諸表における気候関連及びその他の不確実性の影響の報告を改善するのに役立つと見込んでいる。これには、企業の一般目的財務報告書の間のつながりを強化するのに助けることによるものが含まれる。

### 今後のステップ

IASB は、本公開草案に対して受け取るコメントを検討し、設例案を進めるべきかどうかを決定する。

## コメント募集

IASB は、本公開草案における提案に対するコメントを、特に以下に示す質問に関して募集している。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) 記載された質問に回答している。
- (b) 関連する具体的な項を示している。
- (c) 明確な論拠を含んでいる。
- (d) 特定の提案の文言のうち不明確又は翻訳が困難となるであろう文言を識別している。
- (e) 該当がある場合には、IASB が検討すべき代替的アプローチを含んでいる。

IASB は、本公開草案で扱っている事項に関してのみコメントを求めている。しかし、コメント提出者はこのコメント募集におけるすべての質問に回答する必要はない。

### コメント提出者への質問

#### 質問 1—設例の提供

IASB は、企業が気候関連及びその他の不確実性の影響を財務諸表において報告するために IFRS 会計基準の要求事項をどのように適用するのかを例示する 8 つの設例を提供することを提案している。IASB は、これらの設例が財務諸表におけるこれらの影響の報告を改善するのに役立つと見込んでいる。これには、企業の一般目的財務報告書の間のつながりを強化するのを助けることによるものが含まれる。

結論の根拠の BC1 項から BC9 項は、この提案についての IASB の論拠をさらに説明している。

- (a) 設例の提供が、財務諸表における気候関連及びその他の不確実性の影響の報告を改善するのに役立つことに同意するか。賛成又は反対の理由は何か。反対の場合、その代わりに何を提案するのか及びその理由を説明されたい。

IASB は、例示を教育的資料として公表したり基準に含めたりするのではなく、IFRS 会計基準に付属する設例として含めることを提案している。

結論の根拠の BC43 項から BC45 項は、この提案についての IASB の論拠をさらに説明している。

- (b) 例示を IFRS 会計基準に付属する設例として含めることに同意するか。賛成又は反対の理由は何か。反対の場合、その代わりに何を提案するのか及びその理由を説明されたい。



質問 2—設例の開発に対するアプローチ

本公開草案の設例 1 から設例 8 は、企業が IFRS 会計基準の具体的な要求事項をどのように適用するのかを例示している。IASB は、次のような要求事項に関する例示に焦点を当てることを決定した。

- (a) 財務諸表における気候関連及びその他の不確実性の影響の報告に最も関連性があるものに含まれる。
- (b) 財務諸表における気候関連リスクの影響に関する情報が不十分であるか又は財務諸表の外の一般目的財務報告書において提供されている情報と不整合に見えるという懸念に対処する可能性が高い。

結論の根拠の BC10 項から BC42 項は、設例の開発にあたっての IASB の全体的な考慮事項並びに各設例の目的及び論拠をさらに説明している。

設例の開発に対する IASB のアプローチに同意するか。特に、設例において例示されている要求事項及び事実パターンの選択並びに設例の技術的内容に同意するか。

賛成又は反対の理由は何か。反対の場合、その代わりに何を提案するのか及びその理由を説明されたい。

質問 3—その他のコメント

本公開草案に対して他に何かコメントがあるか。

期 限

IASB は、2024 年 11 月 28 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。

コメントの方法

コメントは電子的に提出されたい。

オンライン <https://www.ifrs.org/projects/open-for-comment/>

電子メール [commentletters@ifrs.org](mailto:commentletters@ifrs.org)

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、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。この方針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。秘密扱いを希望する場合には、コメントを提出する前に [commentletters@ifrs.org](mailto:commentletters@ifrs.org) まで連絡されたい。

## [案] 設 例

設例 1 から設例 8 を関連する IFRS 会計基準書に付属する資料に追加する。

IFRS 第 18 号「財務諸表における表示及び開示」は 2027 年 1 月 1 日以後開始する事業年度に適用される。各設例の表題の後の説明書きは、企業が IFRS 第 18 号を適用する前後の期間についての IFRS 会計基準書に付属する資料の変更を記述している。

### 設例の一覧表

	開始ページ
設例 1—追加の開示を生じさせる重要性の判断 (IAS 第 1 号/IFRS 第 18 号)	10
設例 2—追加の開示を生じさせない重要性の判断 (IAS 第 1 号/IFRS 第 18 号)	12
設例 3—仮定の開示：具体的な要求事項 (IAS 第 36 号)	14
設例 4—仮定の開示：全般的な要求事項 (IAS 第 1 号/IAS 第 8 号)	16
設例 5—仮定の開示：追加的な開示 (IAS 第 1 号/IFRS 第 18 号)	19
設例 6—信用リスクに関する開示 (IFRS 第 7 号)	21
設例 7—解体及び原状回復の引当金に関する開示 (IAS 第 37 号)	23
設例 8—分解情報に関する開示 (IFRS 第 18 号)	24

## 設例 1—追加の開示を生じさせる重要性の判断 (IAS 第 1 号/IFRS 第 18 号)

### 企業が IFRS 第 18 号を適用する前の報告期間

この設例は、IAS 第 1 号「財務諸表の表示」に関する適用ガイダンスの「パート IV：不確実性に関する開示の例示」と題した新たなパートに「設例 1」として追加される。1.1 項は IG12 項として追加され、1.2 項から 1.9 項及び関連する見出しは項番号を付けずにボックス内に記載される。

### 企業が IFRS 第 18 号を適用した後の報告期間

この設例は、IFRS 第 18 号に付属する設例の IE17 項の後に、「パート IV：不確実性に関する開示」と題する新たな見出しの下で「設例 IV-1」として追加される。項の付番は、当該文書で使用されている付番と一致するように手直しされる。これらの報告期間について適用される要求事項への項参照はカッコ内に記載している。

- 1.1 この設例は、企業が IAS 第 1 号「財務諸表の表示」の第 31 項 [IFRS 第 18 号「財務諸表における表示及び開示」の第 20 項] の要求に従って財務諸表の文脈で重要性の判断をどのように行うのかを例示している。この設例では、これらの判断は IFRS 会計基準で具体的に要求されている開示要求以外の追加の開示を生じさせる。

## 背 景

- 1.2 企業は資本集約的な産業で事業を営んでいる製造業者であり、気候関連の移行リスクに晒されている。これらのリスクを管理するために、企業は気候関連の移行計画を開発した。企業は当該計画に関する情報を財務諸表の外で一般目的財務報告書において開示する（今後 10 年間にわたり温室効果ガス排出をどのように削減する計画であるのかに関する詳細な情報を含む）。企業は、これらの排出の削減を、将来の投資をエネルギー効率のより高いテクノロジーに対して行い、原料及び製造方法を変更することによって行う計画であると説明している。企業は一般目的財務報告書において気候関連の移行リスクに関して他の情報を開示しない。

## 適 用

### IFRS 会計基準の具体的な要求事項の考慮

- 1.3 財務諸表を作成するにあたり、企業は気候関連の移行計画が企業の財政状態及び財務業績に与える影響を評価する。企業は、移行計画は企業の資産及び負債並びに関連する収益及び費用の認識又は測定に影響を与えないと結論を下す。その理由は、
- (a) 影響を受ける製造設備がほぼ完全に減価償却済みである。
  - (b) 影響を受ける資金生成単位の回収可能価額がそれぞれの帳簿価額を大きく上回っている。
  - (c) 企業が資産除去債務を有していない。

## 財務諸表における気候関連及びその他の不確実性

- 1.4 企業は、IFRS 会計基準（IAS 第 16 号「有形固定資産」、IAS 第 36 号「資産の減損」又は IAS 第 37 号「引当金、偶発負債及び偶発資産」など）の具体的な要求事項が、移行計画が財政状態及び財務業績に与える影響（又は影響の欠如）に関する情報を開示することを企業に要求しているかどうかを評価する。企業は、要求していないと結論を下す。

### IAS 第 1 号の第 31 項 [IFRS 第 18 号の第 20 項] における包括的な要求事項の考慮

- 1.5 IAS 第 1 号の第 31 項 [IFRS 第 18 号の第 20 項] は、IFRS 会計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ために不十分である場合には、追加的な開示を提供すべきかどうかを検討することを企業に要求している。
- 1.6 IAS 第 1 号の第 31 項 [IFRS 第 18 号の第 20 項] を適用するにあたり、企業は、移行計画が企業の財政状態及び財務業績に与えている影響（又は影響の欠如）を財務諸表利用者が理解できるようにするための追加的な開示は、重要性がある情報を提供するであろうと決定する。すなわち、この情報の省略は、企業の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影響を与えると合理的に見込み得る。
- 1.7 その追加的な情報がないと、企業の財務諸表の利用者が行う意思決定は、企業の移行計画が企業の財政状態及び財務業績にどのように影響を与えたのかについての理解の欠如による影響を受けることが合理的に見込み得る。例えば、企業の財務諸表の利用者は、企業の資産の一部が、製造方法を変更してエネルギー効率のより高いテクノロジーに投資するという計画があるため減損している可能性があるとして予想する可能性がある。
- 1.8 企業は、情報が利用者の意思決定に影響を与える可能性を高める定性的な要因を考慮した後、この結論に至る。その要因には次のものが含まれる。
- (a) 財務諸表の外での一般目的財務報告書における開示（企業固有の定性的要因）
  - (b) 企業が事業を営んでいる産業（これは気候関連の移行リスクに晒されていることが判明している）（外部の定性的要因）
- 1.9 したがって、IAS 第 1 号の第 31 項 [IFRS 第 18 号の第 20 項] を適用して、企業は、企業の移行計画は企業の財政状態及び財務業績に影響を与えない旨を開示し、その理由を説明する。

設例 2—追加の開示を生じさせない重要性の判断 (IAS 第 1 号/IFRS 第 18 号)

企業が IFRS 第 18 号を適用する前の報告期間

この設例は、IAS 第 1 号「財務諸表の表示」に関する適用ガイダンスの「パート IV：不確実性に関する開示の例示」と題した新たなパートに「設例 2」として追加される。2.1 項は IG13 項として追加され、2.2 項から 2.9 項及び関連する見出しは項番号を付けずにボックス内に記載される。

企業が IFRS 第 18 号を適用した後の報告期間

この設例は、IFRS 第 18 号に付属する設例の IE17 項の後に、「パート IV：不確実性に関する開示」と題する新たな見出しの下で「設例 IV-2」として追加される。項の付番は、当該文書で使用されている付番と一致するように手直しされる。これらの報告期間について適用される要求事項への項参照はカッコ内に記載している。

- 2.1 この設例は、企業が IAS 第 1 号「財務諸表の表示」の第 31 項 [IFRS 第 18 号「財務諸表における表示及び開示」の第 20 項] の要求に従って財務諸表の文脈で重要性の判断をどのように行うのかを例示している。この設例では、これらの判断は IFRS 会計基準で具体的に要求されている開示要求以外の追加の開示を生じさせない。

背 景

- 2.2 企業はサービス提供者であり、気候関連の移行リスクに対するエクスポージャーが限定的である産業において事業を営んでいる。企業は財務諸表の外の一般目的財務報告書において、温室効果ガス排出が低水準である旨を開示し、可能な場合には、再生可能エネルギーを使用して高排出の活動を避けると説明する。企業は、どのようにして、現在の温室効果ガス排出方針を維持することによって排出量を低く保つ計画であるのかも説明する。企業は一般目的財務報告書において気候関連の移行リスクに関して他の情報を開示しない。

適 用

IFRS 会計基準の具体的な要求事項の考慮

- 2.3 財務諸表を作成するにあたり、企業は温室効果ガス排出方針が企業の財政状態及び財務業績に与える影響を評価する。企業は、温室効果ガス排出方針は企業の資産及び負債並びに関連する収益及び費用の認識又は測定に影響を与えないと結論を下す。
- 2.4 企業は、IFRS 会計基準の具体的な要求事項が、温室効果ガス排出方針が企業の財政状態及び財務業績に与える影響（又は影響の欠如）に関する情報を開示することを企業に要求しているかどうかを評価する。企業は、要求していないと結論を下す。

IAS 第 1 号の第 31 項 [IFRS 第 18 号の第 20 項] における包括的な要求事項の考慮

- 2.5 IAS 第 1 号の第 31 項 [IFRS 第 18 号の第 20 項] は、IFRS 会計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

## 財務諸表における気候関連及びその他の不確実性

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ために不十分である場合には、追加的な開示を提供すべきかどうかを検討することを企業に要求している。

- 2.6 IAS 第 1 号の第 31 項 [IFRS 第 18 号の第 20 項] を適用するにあたり、企業は、温室効果ガス排出方針が企業の財政状態及び財務業績に与えている影響（又は影響の欠如）を財務諸表利用者が理解できるようにするための追加的な開示は、重要性がある情報を提供しないであろうと決定する。すなわち、この情報の省略は、企業の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影響を与えるとは合理的に見込み得ない。
- 2.7 その追加的な情報がなくても、企業の財務諸表の利用者が行う意思決定は、企業の温室効果ガス排出方針が企業の財政状態及び財務業績にどのように影響を与えたのかについての理解の欠如による影響を受けるとは合理的に見込み得ない。
- 2.8 企業は、情報が利用者の意思決定に影響を与える可能性を低くする定性的な要因を考慮した後に、この結論に至る。その要因には次のものが含まれる。
- (a) 財務諸表の外での一般目的財務報告書における開示（企業固有の定性的要因）
  - (b) 企業が事業を営んでいる産業（これは気候関連の移行リスクに対するエクスポージャーが限定的であることが分かっている）（外部の定性的要因）
- 2.9 したがって、IAS 第 1 号の第 31 項 [IFRS 第 18 号の第 20 項] を適用して、企業は追加的な開示を行わない。

### 設例 3—仮定の開示：具体的な要求事項（IAS 第 36 号）

この設例は、IAS 第 36 号「資産の減損」に付属する設例の IE89 項の後に「設例 10」として追加される。項の付番は、当該文書で使用されている付番と一致するように手直しされる。

- 3.1 この設例は、IAS 第 36 号「資産の減損」の第 134 項(d)(i)から(ii)及び第 134 項(f)の要求事項を例示している。特に、企業が資産の回収可能価額を算定するために使用する主要な仮定に関する情報をどのように開示するのかを例示している。

#### 背景

- 3.2 企業の事業は大量の温室効果ガス排出を生じさせる。企業は事業を営んでいる法域の一部で温室効果ガス排出規制の対象となっている。当該規制は排出の一部について排出枠を取得することを企業に要求しており、コスト（排出枠コスト）を生じさせる<sup>1</sup>。企業はこのような規制が将来にはもっと一般的になると予想している。
- 3.3 企業は多額ののれんを資金生成単位（CGUs）のうちの 1 つに配分しており、当該 CGU の減損テストを少なくとも毎年行う。企業は将来の排出枠コストに関する仮定は主要な仮定であると決定した。すなわち、CGU の回収可能価額の感応度が最も高い仮定の 1 つである。

#### 適用

##### 合理的で裏付け可能な仮定

- 3.4 企業は CGU の減損テストを行う際に CGU の使用価値を測定する。CGU の使用価値を測定するにあたり IAS 第 36 号の第 33 項から第 38 項を適用して、企業がキャッシュ・フロー予測の基礎とするのは、将来において存在するであろう経済的状況の範囲についての経営者の最善の見積りを表す仮定である。これらの仮定には、将来の排出枠コストに関する仮定が含まれる。

#### 開示

- 3.5 IAS 第 36 号の第 134 項(d)(i)から(ii)を適用して、企業は次のことを開示する。
- (a) 主要な仮定には、排出枠コストについての仮定が含まれる（将来の温室効果ガス排出枠の価格及び将来の排出規制の範囲など）。
  - (b) これらの主要な仮定に割り当てる値の決定に対するアプローチ。例えば、企業は、温室効果ガス排出枠の将来の価格に関する仮定が外部の情報源と整合しているかどうか並びに、整合していない場合、そうした情報源とどのように異なるのか及び異なる理由を開示する。

<sup>1</sup> この設例は、企業が資産の減損テストを行う際の排出枠コストの考慮及び関連する主要な仮定に関する情報の開示のみを例示している。この設例は、例えば、企業が気候関連リスクを管理するにあたって負担する可能性のある他のコストを扱っていない。

## 財務諸表における気候関連及びその他の不確実性

3.6 IAS 第 36 号の第 134 項(f)を適用するにあたり、企業は、主要な仮定の合理的に考え得る変更により CGU の帳簿価額が回収可能価額を上回る結果が生じるかどうか（すなわち、仮定のそのような変更が減損損失を生じさせるかどうか）も検討する。例えば、企業は、減損損失が、温室効果ガス排出枠の将来の価格に関する企業の仮定の合理的に考え得る変更から生じるかどうかを検討する。そのようになる場合には、企業は次のことを開示する。

- (a) 当該 CGU の回収可能価額が帳簿価額を上回っている金額
- (b) 主要な仮定に割り当てた値
- (c) 当該 CGU の回収可能価額を帳簿価額と等しくするには、主要な仮定に割り当てた値がどれだけ変化しなければならないか（その変化が回収可能価額の測定に使用される他の変数に与える影響を反映した後）



設例 4—仮定の開示：全般的な要求事項（IAS 第 1 号／IAS 第 8 号）

企業が IFRS 第 18 号を適用する前の報告期間

この設例は、IAS 第 1 号「財務諸表の表示」に関する適用ガイダンスの「パート IV：不確実性に関する開示の例示」と題した新たなパートに「設例 3」として追加される。4.1 項は IG14 項として追加され、4.2 項から 4.9 項及び関連する見出しは項番号を付けずにボックス内に記載される。

企業が IFRS 第 18 号を適用した後の報告期間

この設例は、IAS 第 8 号「財務諸表の作成基礎」に関する適用ガイダンスの 5.5 項の後に、「設例 6」として追加される。項の付番は、当該文書で使用されている付番と一致するように手直しされる。これらの報告期間について適用される要求事項への項参照はカッコ内に記載している。

- 4.1 この設例は、IAS 第 1 号「財務諸表の表示」の第 125 項及び第 129 項 [IAS 第 8 号「財務諸表の作成基礎」の第 31A 項及び第 31E 項] の要求事項を例示している。特に、次のことを例示している。
- (a) たとえ他の IFRS 会計基準書における具体的な開示要求がそのような開示を要求していない場合であっても、将来に関して行う仮定に関する情報を開示することを企業がどのように要求される可能性があるか。
  - (b) 情報を開示することを要求される仮定を企業がどのように識別するか。
  - (c) これらの仮定に関するどのような情報を開示することを要求されるのかを企業がどのように決定するのか

背景

- 4.2 企業は資本集約的な産業において事業を営んでいる。企業は、非流動資産の一部の帳簿価額を回収する能力に影響を与える可能性のある気候関連の移行リスクに晒されている。企業は、のれんも耐用年数を確定できない無形資産も有していない。
- 4.3 当報告期間中に、企業の非流動資産の一部が減損している可能性があるという兆候がある。個々の資産の回収可能価額を見積もることは可能ではないため、企業はそれらが属している資金生成単位（CGU）の減損テストを行う。企業は、当該 CGU の回収可能価額は帳簿価額より大きいと結論を下し、したがって減損損失を認識しない。当該 CGU の回収可能価額を算定するにあたり、企業はさまざまなシナリオを考慮し、企業が晒されている気候関連の移行リスクに関していくつかの仮定を行う。そのような仮定の例として、将来における次のものに関する仮定がある。
- (a) 法律上及び規制上の動向
  - (b) 消費者の需要
  - (c) コモディティ価格

## 財務諸表における気候関連及びその他の不確実性

- (d) 温室効果ガス排出枠の取得のコスト

### 適用

#### IFRS 会計基準の具体的な要求事項の考慮

- 4.4 IAS 第 36 号は、CGU がのれん又は耐用年数を確定できない無形資産を含んでおらず、企業が当期中に当該 CGU について減損損失を認識しない場合には、CGU の回収可能価額の算定に使用した仮定に関する情報の開示を企業に要求していない。しかし、企業は、IAS 第 1 号 [IAS 第 8 号] がこれらの仮定に関する情報の開示を要求しているかどうかを考慮する。

#### IAS 第 1 号の第 125 項 [IAS 第 8 号の第 31A 項] における仮定についての一般的な開示要求の考慮

- 4.5 IAS 第 1 号の第 125 項 [IAS 第 8 号の第 31A 項] は、報告期間の末日における、企業が将来に関して行う仮定及び見積りの不確実性のそ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させる重大なリスクがあるものに関する情報を開示することを企業に要求している。同項は、当該資産及び負債の性質及び報告期間の末日現在の帳簿価額の詳細を開示することも企業に要求している。
- 4.6 企業は、CGU の回収可能価額の算定にあたって行った仮定のいくつかは、翌事業年度中に非流動資産の帳簿価額に重要性がある修正を生じさせる重大なリスクがあると結論を下す。これには、翌事業年度中には解消されないが、企業が当該仮定を翌事業年度に改訂するとした場合に当該資産の帳簿価額に重要性がある修正を生じる重大なリスクがある不確実性に関する仮定が含まれる。企業は、これらの要因を考慮した後にこの結論に至る。
- (a) 当該 CGU の帳簿価額の大きさ — 当該 CGU は企業の総資産の大部分を占めている。したがって、帳簿価額の合計に対する比較的小さな修正から生じる可能性のある減損損失に重要性がある可能性がある。
- (b) 経営者が当該仮定を決定するにあたって行った判断の主観性及び複雑性 — 当該判断は、中長期を対象としているため高水準の主観性及び複雑性を伴う。当該判断は、非常に不確実性の高い将来事象（気候変動の影響を低減させるための政府の対策及びその対策の時期など）に関する企業の予想も反映している。この高水準の主観性及び複雑性は、新たな情報又は新たな動向によって仮定が変化するリスクを増大させる。
- (c) 翌事業年度に新たな情報又は新たな動向が仮定の変更を生じさせる可能性があるというリスク — 気候関連の市場、経済、規制及び法律についての頻繁な新たな動向は、企業が行った判断に影響を与える可能性がある。そのような状況は、翌事業年度中の新たな情報又は新たな動向が企業の仮定（中長期の不確実性に関する仮定を

含む)に影響を与える可能性があるというリスクを増大させる。翌事業年度における新たな情報又は新たな動向の可能性が高いほど、企業が仮定を改訂しなければならない可能性が高くなる。

- (d) 仮定の変更に対する当該CGUの帳簿価額の感応度—当該CGUの帳簿価額は、仮定に対する感応度が高い。これらの仮定の比較的小さな変更が、当該CGUの回収可能価額の減少及び重要性がある減損損失を生じさせる可能性がある。

4.7 IAS第1号の第125項 [IAS第8号の第31A項]を4.6項で識別した仮定に適用して、企業は次のことを開示する。

- (a) これらの仮定に関する情報
- (b) 当該CGUの非流動資産の性質及び帳簿価額の詳細

4.8 IAS第1号の第129項 [IAS第8号の第31E項]は、これらの開示を経営者が将来について及び見積りの不確実性のその他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提供することを企業に要求している。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ってくる。

4.9 したがって、企業は、識別した仮定についてIAS第1号の第129項 [IAS第8号の第31E項]に記述されている目的を満たすために提供する情報の性質と範囲を決定する。例えば、企業は、当該目的を満たすために必要である場合には、仮定に関する定性的情報及び定量的情報（仮定の性質、これらの仮定に対する非流動資産の帳簿価額の感応度及びその感応度の理由を含む）を開示する。

設例 5—仮定の開示：追加的な開示（IAS 第 1 号／IFRS 第 18 号）

企業が IFRS 第 18 号を適用する前の報告期間

この設例は、IAS 第 1 号「財務諸表の表示」に関する適用ガイダンスの「パート IV：不確実性に関する開示の例示」と題した新たなパートに「設例 4」として追加される。5.1 項は IG15 項として追加され、5.2 項から 5.11 項及び関連する見出しは項番号を付けずにボックス内に記載される。

企業が IFRS 第 18 号を適用した後の報告期間

この設例は、IFRS 第 18 号に付属する設例の IE17 項の後に、「パート IV：不確実性に関する開示」と題する新たな見出しの下に「設例 IV-3」として追加される。項の付番は、当該文書で使用されている付番と一致するように手直しされる。これらの報告期間について適用される要求事項への項参照はカッコ内に含まれている。

- 5.1 この設例は、IAS 第 1 号「財務諸表の表示」の第 31 項 [IFRS 第 18 号「財務諸表における表示及び開示」の第 20 項] の要求事項を例示している。特に、たとえ他の IFRS 会計基準書がそのような開示を要求していない場合でも、将来に関して行う仮定に関する情報を開示することを企業がどのように要求される可能性があるかを例示している。

## 背景

- 5.2 企業が事業を営んでいる法域では、当該企業が将来において当該法域で事業を営み利益を生み出す能力を制限することとなる規制を政府が発表している。発表された規制は課税に関するものではない。しかし、当該規制は企業の収益性に大きく影響を与える（したがって、税務上の繰越欠損金に係る繰延税金資産の帳簿価額を回収する能力に大きく影響を与える）可能性がある。当該規制は報告期間の末日現在ではまだ制定されていない。
- 5.3 発表された規制がいつ発効するのかは不確実である。政府は、他の優先事項があるため、当該規制について今後 2 年間はさらに議論することはないと述べている。これは企業の翌事業年度よりも先の期間となる。

## 適用

### IFRS 会計基準の具体的な要求事項の考慮

- 5.4 IAS 第 12 号「法人所得税」の第 34 項を適用するにあたり、企業は、税務上の繰越欠損金について繰延税金資産を認識すべきかどうかを決定する際に、税務上の繰越欠損金を利用できる課税所得が稼得される可能性が高い範囲を、考慮する。企業は近年に損失が発生した経歴がないので、第 35 項の要求は適用されない。
- 5.5 IAS 第 12 号の第 36 項における要件のすべてを考慮した後に、企業は、規制は企業が税務上の繰越欠損金を利用できた後にはじめて発効するという仮定に基づいて、税務上の繰越欠損金の全額について繰延税金資産を認識することを要求されると結論を下す。発

表された規制がそれよりも早く発効すると仮定した場合、繰延税金資産の重要性のある取崩し及び関連する繰延税金費用が生じていたであろう。

- 5.6 IAS 第 12 号は、税務上の繰越欠損金を利用できる課税所得が稼得される可能性が高い範囲を決定するにあたって使用した仮定に関する情報の開示を企業に要求していない。さらに、IAS 第 12 号の第 82 項は、当報告期間にも前報告期間にも企業に損失が生じていないので適用されない。

#### IAS 第 1 号の第 125 項 [IAS 第 8 号の第 31A 項] における仮定に関する一般的な開示要求の考慮

- 5.7 企業は、IAS 第 1 号の第 125 項 [IAS 第 8 号の第 31A 項] が、これらの仮定に関する情報の開示を要求しているかどうかを検討する。企業は、発表された規制に関する政府の議論は翌事業年度の終了後まで行われなため、発表された規制に関する仮定を翌事業年度に変更する可能性は低いと判断する。したがって、企業は、その仮定に、翌事業年度中に繰延税金資産の帳簿価額に重要性がある修正を生じさせる重大なリスクがあるとは見込んでいない。このため、企業は、IAS 第 1 号の第 125 項 [IAS 第 8 号の第 31 項 A] の要求事項を適用して、当該仮定に関する情報を開示することは要求されない。

#### IAS 第 1 号の第 31 項 [IFRS 第 18 号の第 20 項] における包括的な要求事項の考慮

- 5.8 IAS 第 1 号の第 31 項 [IFRS 第 18 号の第 20 項] は、IFRS 会計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ために不十分である場合には、追加的な開示を提供すべきかどうかを検討することを企業に要求している。
- 5.9 IAS 第 1 号の第 31 項 [IFRS 第 18 号の第 20 項] を適用するにあたり、企業は、発表された規制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ための追加的な開示は、重要性がある情報を提供するであろうと決定する。すなわち、この情報の省略は、企業の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影響を与えることが合理的に見込み得る。
- 5.10 その追加的な情報がないと、企業の財務諸表の利用者が行う意思決定は、発表された規制が早期に発効すると企業が仮定していたとした場合に、発表された規制が繰延税金資産の重要性がある取崩し（及び関連する繰延税金費用）を生じさせていた可能性があることへの理解の欠如による影響を受けることが合理的に見込み得る。
- 5.11 したがって、IAS 第 1 号の第 31 項 [IFRS 第 18 号の第 20 項] を適用して、企業は、次のことに関する情報を開示する。
- (a) 発表された規制は企業が税務上の繰越欠損金を利用できた後にはじめて発効するという仮定
  - (b) この仮定が企業の繰延税金資産の帳簿価額に与えている影響（例えば、企業はこの仮定に基づいて認識した繰延税金資産の金額を開示する）

## 設例 6—信用リスクに関する開示 (IFRS 第 7 号)

この設例は、IFRS 第 7 号「金融商品：開示」に関する適用ガイダンスの IG22 項の後に「特定のリスクの影響に関する開示」と題する新たな見出しの下に追加される。6.1 項は IG22A 項として追加され、6.2 項から 6.4 項及び関連する見出しは項番号を付けずにボックス内に記載される。

6.1 この設例は、IFRS 第 7 号「金融商品：開示」の第 35A 項から第 38 項の要求事項を例示している。特に、企業が以下をどのように開示する可能性があるかを例示している。

- (a) 特定のリスクが企業の信用リスク・エクスポージャー及び信用リスク管理の実務に与える影響に関する情報
- (b) これらの実務が予想信用損失の認識及び測定にどのように関連するののかに関する情報

### 背景

6.2 企業はさまざまなタイプの顧客に一定範囲の商品を提供している金融機関である。信用リスク管理実務の一部として、企業は気候関連リスクが信用リスク・エクスポージャーに与える影響を考慮する。企業は、気候関連リスクに対する顧客のエクスポージャーから生じる信用リスクを軽減するために監視して対策を取ることが必要となる 2 つの貸付金ポートフォリオを識別する。

- (a) 農業の顧客に対する貸付金（干ばつなどの気候関連事象が借手の返済能力に影響を与える可能性がある）
- (b) 不動産企業である顧客に対する貸付金（洪水リスクに晒されている低地に所在する不動産で担保されている）

### 適用

6.3 IFRS 第 7 号の第 35A 項から第 38 項は、金融商品から生じる信用リスクに関する開示要求を含んでいる。これらの要求事項を考慮するにあたり、企業は、気候関連リスクがそれら 2 つのポートフォリオに関する信用リスクに対するエクスポージャーに与える影響に関する情報は重要性があると判断する。企業がこの結論に至るにあたって考慮する要因には、次のものがある。

- (a) 企業全体の融資ポートフォリオに対する、気候関連リスクの影響を受けるポートフォリオの規模
- (b) 気候関連リスクが信用リスクに対する企業のエクスポージャーに与える影響の重大性（当該エクスポージャーに影響を与える他の要因との比較で）。その影響は、貸付金の満期並びに気候関連リスクの性質、可能性及び大きさなどの要因に依存する。

- (c) 外部的な気候関連の定性的要因（気候関連の市場、経済、規制及び法律の動向など）。それらは、企業の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可能性を高める。

6.4 IFRS 第7号の第35A項から第38項の要求事項を適用するにあたり、企業は、気候関連リスクがそれら2つのポートフォリオに関する信用リスクに対する企業のエクスポージャーに与える影響に関してどのような情報を提供すべきかを検討する。この情報には例えば、次のことが含まれる可能性がある。

- (a) 気候関連リスクに関する企業の信用リスク管理実務並びに当該実務が予想信用損失の認識及び測定にどのように関連するのかの説明。企業が開示する情報には、例えば、気候関連リスクが次のことにどのように影響を与えるかが含まれる可能性がある。
  - (i) これらの金融商品に関する信用リスクが当初認識以降に著しく増大したかどうかの判定
  - (ii) 予想信用損失が集合的ベースで測定される場合の金融商品のグルーピング
- (b) IFRS 第9号「金融商品」のセクション5.5の要求事項を適用するために使用したインプット、仮定及び見積技法に、気候関連リスクがどのように織り込まれたかの説明。企業が開示する情報には、次のことが含まれる可能性がある。
  - (i) 予想信用損失を測定するために使用したインプット（デフォルト確率及びデフォルト発生時損失）に気候関連リスクがどのように織り込まれたか
  - (ii) 気候関連リスクに関する将来予測的な情報が予想信用損失の算定にどのように織り込まれたか
  - (iii) 企業が報告期間中に気候関連リスクを反映するために見積技法又は重大な仮定に対して行った変更及び当該変更の理由
- (c) 保証として保有している担保及びその他の信用補充に関する情報（保有している担保のうち洪水リスクに晒されている不動産に関する情報及び当該リスクに保険が掛けられているかどうかを含む）
- (d) 気候関連リスクの集中に関する情報（この情報が企業が行うその他の開示からは明らかでない場合）

## 設例 7—廃棄及び原状回復の引当金に関する開示 (IAS 第 37 号)

この設例は、IAS 第 37 号「引当金、偶発負債及び偶発資産」に関する適用ガイダンスのセクション D「設例：開示」に「設例 4」として追加される。7.1 項は導入文として斜体で追加され、7.2 項から 7.4 項及び関連する見出しは項番号を付けずにボックス内に記載される。

7.1 この設例は、IAS 第 37 号「引当金、偶発負債及び偶発資産」の第 85 項の要求事項を例示している。特に、たとえ関連する引当金の帳簿価額に重要性がない場合でも、工場解体及び敷地原状回復の義務に関する情報をどのように開示する可能性があるのかを例示している。

### 背景

7.2 企業は石油化学製品製造業者であり、石油化学設備についての工場解体及び敷地原状回復の義務を有している。企業は、当該設備を極めて長期間にわたって維持し稼働させ続けると仮定する。したがって、義務を決済するために必要となるコストが発生するのは非常に先の将来となるので、現在価値に割り引いた場合、引当金の帳簿価額に対する影響には重要性がない。しかし、義務を決済するためのコストは高く、低炭素経済に移行する取組みにより石油化学設備の一部を企業の見込みよりも早期に閉鎖することを要求されるというリスクが増大しつつある。

### 適用

7.3 IAS 第 37 号の第 85 項は、引当金のクラスごとの情報を開示することを企業に要求している。企業の工場解体及び敷地原状回復の引当金の帳簿価額には重要性がないが、企業は、関連する義務に関する情報は重要性があると結論を下す。企業がこの結論に至るのは、とりわけ、企業が事業を営んでいる環境、当該義務を予想よりも早く決済することを要求される可能性があるというリスク、それらを決済するために要求される流出の規模を考慮した後である。

7.4 IAS 第 37 号の第 85 項を適用して、企業は工場解体及び敷地原状回復の引当金に関する情報（以下を含む）を開示する。

- (a) 工場解体及び敷地原状回復の義務の内容についての簡潔な説明並びにそれらを決済するために必要となる経済的便益の流出が見込まれる時期
- (b) 当該流出の金額又は時期についての不確実性の指標。適切な情報を提供するために必要な場合には、企業は将来の事象に関して行った主要な仮定も開示する。これらの仮定には、企業の主要な石油化学設備のそれぞれの将来の利用に関する仮定（例えば、設備が閉鎖されると見込まれる時期）が含まれる可能性がある。



## 設例 8—分解情報に関する開示 (IFRS 第 18 号)

この設例は、IFRS 第 18 号に付属する設例の IE17 項の後に、「パート IV—不確実性に関する開示」と題する新たな見出しの下に「設例 IV-4」として追加される。項の付番は、当該文書で使用されている付番と一致するように手直しされる。

- 8.1 この設例は、IFRS 第 18 号「財務諸表における表示及び開示」の第 41 項から第 42 項及び B110 項の要求事項を例示している。特に、あるクラスの有形固定資産 (PP&E) に関して異質なリスク特性に基づいて提供する情報を企業がどのように分解する可能性があるのかを例示している。

### 背景

- 8.2 企業は、耐用年数が長い PP&E を所有しており、その使用は大量の温室効果ガスを生じさせる。企業は同じクラスで温室効果ガス排出がより低い代替的な PP&E に投資したが、営業の大部分について高排出の PP&E を依然として使用している。企業は気候関連の移行リスクに対するエクスポージャーの程度が高い産業で事業を営んでおり、2 種類の PP&E が企業の総資産の大部分を占めている。
- 8.3 企業は、これら 2 種類の PP&E は気候関連の移行リスクに対する脆弱性が大きく異なると結論を下す。例えば、温室効果ガス排出を削減するための考え得る将来の規制又は消費者の需要の変化は、これら 2 種類の PP&E に異なる形で影響を与える可能性がある。これには次のことが含まれる。
- (a) 企業がそれらをどれだけ長く使用できるか
  - (b) それらの残存価額がどのように影響を受けるか
  - (c) 企業がそれらの帳簿価額を回収できるかどうか

### 適用

- 8.4 IFRS 第 18 号の第 41 項から第 42 項は、財務諸表における情報の集約及び分解についての原則を含んでいる。特に、これらの項は、もたらされる情報に重要性がある場合は常に、共有されていない特徴に基づいて項目を分解することを企業に要求している。IFRS 第 18 号の B110 項は、そのような特徴の例を含んでおり、これには項目に関連したリスクが含まれる。
- 8.5 特定の事実及び状況を考慮した後に、企業は、2 種類の PP&E はリスク特性が十分に異質であることから、企業がこれらの種類の PP&E に関する注記において提供する情報の分解により、重要性がある情報もたらされると判断する。
- 8.6 IFRS 第 18 号の第 41 項から第 42 項及び B110 項を適用して、企業は関連するクラスの PP&E に関する注記において提供する情報を 2 種類の PP&E の間で分解する。特に、企業は、もたらされる分解情報に重要性がある場合はいつでも、これらの種類の PP&E について IAS 第 16 号「有形固定資産」の第 73 項を適用して、開示する情報を分解する。

## IASB による公開草案「財務諸表における気候関連及びその他の不確実性」(2024年7月公表)の承認

---

公開草案「財務諸表における気候関連及びその他の不確実性」は、国際会計基準審議会 (IASB) の14名のメンバー全員により公表が承認された。

アンドレアス・バーコウ	議長
リンダ・メゾン＝ハッター	副議長
ニック・アンダーソン	
パトリーナ・ブキャナン	
タデウ・センドン	
フローリアン・エステラー	
ザック・ガスト	
ハギト・ケレン	
陸 建橋	
ブルース・マッケンジー	
ベルトラン・ペラン	
鈴木 理加	
アン・ターカ	
ロバート・ウール	

## 公開草案「財務諸表における気候関連及びその他の不確実性」に関する結論の根拠

この結論の根拠は、公開草案「財務諸表における気候関連及びその他の不確実性」に付属しているが、その一部を構成するものではない。本公開草案の開発時の国際会計基準審議会（IASB）の考慮事項を要約している。個々の IASB メンバーにより、重点を置く要因は異なっていた。

### 背景

---

#### 本プロジェクトの目的

BC1 2023 年 3 月に、国際会計基準審議会（IASB）は、財務諸表における気候関連リスクの影響の報告を改善するための的を絞った対応を探求するプロジェクトを作業計画に追加した。IASB は、第 3 次アジェンダ協議に対するコメント提出者からの強い要望により、本プロジェクトについて作業を行うことを決定した<sup>1</sup>。これらのコメント提出者は、財務諸表における気候関連リスクの影響に関する情報が不十分であるか又は企業が財務諸表の外で提供している情報（特に他の一般目的財務報告書で報告される情報）と不整合に見える場合があることを懸念していた。

BC2 本プロジェクトに関する作業を開始した後に、IASB はプロジェクトの目的を一般化して気候関連及びその他の不確実性を対象とすることを決定した。IASB は、本プロジェクトの目的を一般化することを決定した。その理由は、

- (a) IFRS 会計基準の原則ベースの性質は、IASB が本プロジェクトの一部として取る対応が気候関連リスクから生じる不確実性だけでなく、不確実性一般に適用されることを意味する。
- (b) 本プロジェクトの目的を一般化することで、さまざまな種類の不確実性（まだ現れていないものを含む）が捕捉され一貫して扱われることが確保される。
- (c) 企業は必ずしも、気候関連の不確実性の影響をその他の不確実性と区別して識別することができない可能性がある。

BC3 しかし、本プロジェクトに関する IASB の対応は、利害関係者が提起した具体的な懸念に対応するために、主として気候関連の不確実性に焦点を当てている。

#### IASB が実施したリサーチ及び対応

BC4 IASB は、財務諸表における気候関連リスクの影響の報告に関する懸念の性質及び原因を理解するためにリサーチを実施した。このリサーチには次のことが含まれていた。

- (a) IASB の協議機関及びその他の利害関係者との会合
- (b) 学術研究及びその他の公表物のレビュー

---

<sup>1</sup> IASB は第 3 次アジェンダ協議を 2019 年 9 月から 2022 年 7 月に実施した。

## 財務諸表における気候関連及びその他の不確実性

- (c) 潜在的な空白部分、不明確な要求事項又は要求事項の限界を識別するための IFRS 会計基準のレビュー

BC5 IASB のリサーチで、財務諸表における気候関連リスクの影響に関する情報が不十分であるか又は企業が財務諸表の外で提供している情報と不整合に見える場合があることを利害関係者が懸念していることが確認された。

BC6 このリサーチは次のことも示した。

- (a) IFRS 会計基準は、財務諸表において気候関連リスクの影響に関する情報の開示を企業に要求する上で一般的には十分である。しかし、企業は IFRS 会計基準を適用するにあたっていくつかの課題に直面する可能性がある。
- (b) 一般目的財務報告書（財務諸表及びサステナビリティ関連財務開示を含む）の主要な利用者の一部は、財務諸表の目的及び範囲を超える情報を必要としている<sup>2</sup>。これらの情報ニーズは、IFRS サステナビリティ開示基準に従って作成されるサステナビリティ関連財務開示などのその他の開示を通じて満たすことができる。
- (c) 報告の様相は、特にサステナビリティ報告の動向（国際サステナビリティ基準審議会（ISSB）の作業を含む）とともに進化している。企業がサステナビリティ関連財務情報を作成するプロセスは、IFRS 会計基準の適用に情報を与えるのに役立つ可能性がある。
- (d) 利害関係者は、財務諸表における気候関連及びその他の不確実性の影響の報告を改善するのに役立てるための適時な対応を求めている。

BC7 このリサーチに基づいて、IASB は財務諸表における気候関連及びその他の不確実性の影響の報告を改善するのに役立てるために、いくつかの対応を取ることを決定した。IASB は、利害関係者のニーズに対応するために適時に完了できる対策に焦点を当てた。具体的には、IASB は次のことに役立てるための対応を取っている。

- (a) IFRS 会計基準の適用を改善する — 本公開草案は、IFRS 会計基準の要求事項の適用により、どのように企業が財務諸表における気候関連及びその他の不確実性の影響に関する情報を開示することになるのかを説明する設例を提供するという IASB の提案を含んでいる。さらに、IFRS 解釈指針委員会は、企業が温室効果ガス排出を削減又はオフセットするというコミットメントをどのように会計処理するのかに関する疑問を検討した<sup>3</sup>。
- (b) IFRS 会計基準の要求事項への認知を高める — IASB は、財務諸表における気候関連及びその他の不確実性の影響の報告に関する補足資料のアクセスしやすさを改善した。例えば、さまざまな言語に翻訳された教育的資料は、IFRS 財団ウェブサイ

<sup>2</sup> 「サステナビリティ関連財務開示」という用語は、IFRS S1 号「サステナビリティ関連財務情報の開示に関する全般的な要求事項」で定義されているのと同じ意味で使用されている。

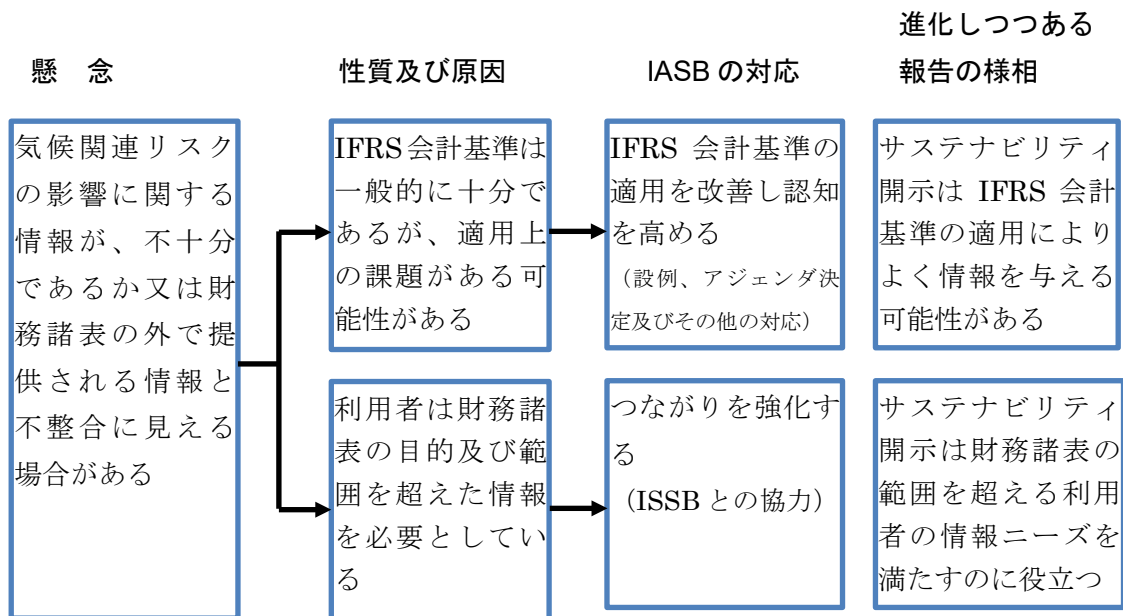
<sup>3</sup> アジェンダ決定「気候関連コミットメント」（IAS 第 37 号「引当金、偶発負債及び偶発資産」）参照

ト上のプロジェクト・ページで入手可能である。IASB は、IFRS 会計基準の要求事項への認知度を高めるための他の方法も探求している。

- (c) つながりを強化する — IASB は、企業が財務諸表において提供する情報とサステナビリティ関連財務開示において提供する情報とのつながりを強化するのに役立つために、ISSB のメンバー及びテクニカルスタッフと協力している。

BC8 図 1 は、IASB の対応がリサーチからの発見事項とどのように関連しているのかを示している。

図 1—IASB の対応がリサーチからの発見事項とどのように関連しているのか



### IASB が取ったその他の対応

BC9 BC7 項に記述した対応に加えて、IASB は次のことを行った。

- (a) 会計上の見積りに関する情報の開示についての IFRS 会計基準の要求事項を明確化又は拡充すべきかどうかを検討した。IASB の現在までのリサーチでは、基準の修正が必要であるという十分な証拠又は利害関係者間の合意は明らかになっておらず、どの修正が必要なのか及びその理由についてもそうである。本公開草案に対するフィードバックは、その他の対応 (IFRS 会計基準の修正を含む) が必要となる可能性があるかどうかを IASB が判断するのに役立つであろう。
- (b) その他の具体的な気候関連事項に、作業計画にある他のプロジェクトを通じて対応した。これには、企業が次のことをどのように行うのかが含まれている。
  - (i) 環境、社会及びガバナンスに連動した要素を有する金融商品の契約上のキャッシュ・フローの特性の評価

## 財務諸表における気候関連及びその他の不確実性

- (ii) 特定の特徴を有する再生可能電力に係る契約の会計処理<sup>4</sup>
- (c) 企業が IAS 第 36 号「資産の減損」を適用するにあたり、長期の対象期間にわたる将来キャッシュ・フローの変動性が高くなる可能性を資産の使用価値を計算する際にどのように反映するのかに関して、IFRS 解釈指針委員会と協議した。委員会からのフィードバックでは、この領域での追加の対応が必要であるという提案はなかった。

## 設例の開発

---

### 設例の開発にあたっての全体的な考慮事項

#### どの要求事項を例示すべきか

- BC10 IASB は、気候関連及びその他の不確実性の影響が財務諸表全体に及んでいることに留意した。したがって、企業がこれらの影響を報告するにあたって適用する可能性のある要求事項のうち、IASB が設例で説明することが考えられるものが多くある。IASB は次のような要求事項に関する設例に焦点を当てることを決定した。
- (a) 財務諸表における気候関連及びその他の不確実性の影響の報告に関して最も関連性があるものの中に含まれるもの
  - (b) 気候関連リスクの影響に関する情報が不十分であるか又は財務諸表の外で提供される情報と不整合に見えるという懸念に対処する可能性が高いもの
- BC11 BC10 項における懸念は、大半が IFRS 会計基準における開示要求の適用に関するものである。したがって、IASB は、設例がこれらの要求事項の適用の例示に焦点を当てるならば最も有用となると結論を下した。特に、IASB は、企業がどのように次のことを行うのかを設例で説明するならば、識別された懸念に対処するのに役立つであろうと結論を下した。
- (a) 気候関連及びその他の不確実性が企業の財政状態及び財務業績にどのように影響を与えたのかに関する情報に重要性があるかどうかの決定（他の一般目的財務報告書において提供する情報とのつながりの考慮を含む）（設例 1 から 2）
  - (b) 気候関連の仮定及びその他の見積りの不確実性の発生要因が企業の資産及び負債の帳簿価額にどのように影響を与えたのかに関する情報の開示（設例 3 から 7）
  - (c) 異質な気候関連リスク特性に基づく企業の資産及び負債に関する情報の分解（設例 8）
- BC12 IASB は、設例はその性質上、次のものは例示できないことに留意した。

---

<sup>4</sup> 「金融商品の分類及び測定」及び公開草案「再生可能電力に係る契約」を参照

- (a) ある事実パターンに適用される可能性のある IFRS 会計基準のすべての要求事項の適用
- (b) 企業が重要性の判断を行うにあたって考慮するであろうすべての事実及び状況
- (c) 企業が特定の事実パターンにおいて開示を要求されるすべての重要性がある情報

BC13 IFRS 第 18 号「財務諸表における表示及び開示」は 2027 年 1 月 1 日以後開始する事業年度に適用される。IFRS 第 18 号は多くの要求事項を IAS 第 1 号「財務諸表の表示」から引き継ぎ、他のいくつかの要求事項を当該基準書から IAS 第 8 号「財務諸表の作成基礎」に移した<sup>5</sup>。単純化のため、この結論の根拠は IAS 第 1 号の要求事項を参照している。

### どのような種類の不確実性及び事実パターンを例示すべきか

- BC14 設例は、企業が特定の事実パターンにおいて IFRS 会計基準の要求事項をどのように適用するのかを例示している。それらの要求事項の適用により、企業が他の事実パターンにおいて同様の情報を開示する結果となる可能性がある。
- BC15 利害関係者が主として懸念したのは、気候関連の不確実性の影響の報告に関してである。したがって、IASB は、気候関連の不確実性に対する IFRS 会計基準の適用を例示する設例が、これらの懸念に対応するのに最も有用であろうと結論を下した。しかし、IASB は、例示された原則及び要求事項は他の種類の不確実性にも同様に適用されることに留意した。
- BC16 気候関連の不確実性は、多くの産業に、さまざまな形でさまざまな範囲で影響を与える。したがって、設例は、さまざまな産業で事業を営む多様な企業に適用できるように十分にハイレベルな事実パターンを示している。

### 設例は単独とすべきかウォークスルーとすべきか

- BC17 IASB は、次のどちらを開発すべきかを検討した。
- (a) ある IFRS 会計基準書の特定の要求事項を例示する狭い事実パターンによる設例（単独の設例）
  - (b) 選抜した IFRS 会計基準書のいくつかの要求事項を例示する幅広い事実パターンによる設例（ウォークスルーの設例）
- BC18 IASB は、単独の設例の方が、財務諸表における気候関連及びその他の不確実性の影響の報告を改善するのに役立つ上で効果的であろうと結論を下した。これらの設例は、利害関係者の懸念を生じさせている特定の事項又は要求事項に、より精密に的を絞ることができる。

---

<sup>5</sup> IFRS 第 18 号は IAS 第 8 号の表題も変更した。

### 設例はつながりのある一般目的財務報告をどのように促進できるか

- BC19 BC1項で述べたように、本プロジェクトの目的の1つは、財務諸表における気候関連リスクの影響に関する情報が、企業が財務諸表の外で提供している情報（特に他の一般目的財務報告書で報告される情報）と不整合に見える場合があるという懸念に対応することである。これらの懸念に対応するにあたり、IASBは、財務諸表と他の一般目的財務報告書との間で存在するように見える可能性のある不整合に関する設例に焦点を当てることを決定した。IASBは、このアプローチは、企業が財務諸表において提供する情報と一般目的財務報告書の他の部分で提供する情報との間のつながりを強化するのに役立つであろうと結論を下した。
- BC20 BC19項に記述したアプローチは、以下を示すIFRS財団「定款」に合致している。
- (a) 経済的意思決定を行うための一般目的財務報告書における高品質で透明性のある比較可能な情報の提供をもたらすことを意図した補完的なIFRS会計基準及びIFRSサステナビリティ基準を開発するという目的
  - (b) IASBとISSBが、互いに、比較可能なそれぞれのIFRS基準のセットを開発する目的で協力し、不整合及び矛盾を避けるという要求
- BC21 設例を開発するにあたり、IASBは、一般目的財務報告書におけるつながりのある情報の提供を例示し、IFRS会計基準の既存の要求事項に基づいてIFRSサステナビリティ開示基準との両立可能性を強化することを図った。それらの目標を達成するために、IASBは次のようにした。
- (a) 設例1から2において、IFRS会計基準の要求事項により、どのようにして、企業が他の一般目的財務報告書において提供する情報とつながりのある財務諸表における情報を企業が提供できるようになるのかを例示した。
  - (b) IFRSサステナビリティ開示基準で用いているものと整合的な概念及び用語法を可能な範囲で用いた。
  - (c) 設例を開発するにあたりISSBのメンバー及びテクニカルスタッフと協力した。
- BC22 IFRS会計基準に従って作成される財務諸表には、IFRSサステナビリティ開示基準又は他のサステナビリティ関連の基準又はフレームワークに従って作成されるサステナビリティ関連のリスク及び機会に関する開示が付属する場合がある。したがって、設例を開発するにあたり、IASBは、つながりのある報告の検討を両方のIFRS基準のセットが適用される状況に限定しなかった。しかし、IASBは、設例の内容がIFRSサステナビリティ開示基準の要求事項にどのように関連するのかを具体的に検討した。
- BC23 IASBは、設例で例示されているIFRS会計基準とIFRSサステナビリティ開示基準の両方の適用は、場合によっては、サステナビリティ関連財務開示において提供することを要求される情報に類似した情報を企業が財務諸表において提供する結果となる場合があることに留意した。特に、この結果は、サステナビリティ関連のリスク及び機会が当



報告期間に係る企業の財政状態及び財務業績にどのように影響を与えたのかに関する情報を提供するという IFRS サステナビリティ開示基準の要求事項により生じる可能性がある。

- BC24 BC23 項に記述した結果は、分解情報の提供によっても生じる可能性がある。例えば、IFRS 第 18 号における集約及び分解の原則を適用する企業は、あるクラスの有形固定資産に関する分解情報を財務諸表において開示する場合がある（設例 8 参照）。当該情報は、企業が IFRS S2 号「気候関連開示」の第 29 項<sup>6</sup>を適用することによってサステナビリティ関連財務開示において開示する情報と類似する可能性がある。
- BC25 しかし、一緒に適用した場合、IFRS 基準はつながりのある財務報告を可能にし、開示の重複が避けられる。IFRS サステナビリティ開示基準は、所定の要件を条件として、企業が公表している他の報告書（例えば、企業の財務諸表）への相互参照によって、企業がサステナビリティ関連財務開示に情報を含めることを認めている。BC9 項(a)で述べていることと同様に、本公開草案に対するフィードバックは、つながりのある情報の提供を支援し報告における重複を減少させるために追加の対応（IFRS 会計基準の修正を含む）が必要となる可能性があるかどうかを IASB が決定するのに役立つ。
- BC26 IASB は、IFRS サステナビリティ開示基準における一部の要求事項が、本公開草案で提案している設例で例示している要求事項に使用されているのと同様の文言を含んでいることに着目した<sup>7</sup>。場合によっては、それらの要求事項の適用は、企業がサステナビリティ関連財務開示において提供することを要求される情報と同様の情報を財務諸表において提供する結果となる可能性がある（BC25 項で議論した相互参照によってサステナビリティ関連財務開示に情報を含めることの容認を参照）。
- BC27 他の場合に、同様の文言を含んだ要求事項の適用により、企業がサステナビリティ関連財務開示において提供する情報とは異なる情報を財務諸表において提供する結果となる可能性がある。例えば、IFRS サステナビリティ開示基準は、重要性がある情報の定義を IFRS 会計基準で用いている定義に概念的に一致させている<sup>8</sup>。両方の基準セットが、基準における具体的な要求事項への準拠ではさまざまな事項がどのように企業に影響を与えるのかを利用者が理解できるようにするには不十分である場合に、追加的な情報を提供するという同様の包括的な要求事項も含んでいる。しかし、重要性がある情報の定義及び追加的な情報を提供するという要求の適用は、財務諸表の文脈及びサステナビリティ関連財務開示の文脈において、それらの報告書が異なる目的を果たすものであるため、企業がそれらの報告書のそれぞれにおいて異なる情報を提供する結果となる可能性がある。

<sup>6</sup> IFRS S2 号「気候関連開示」の第 29 項は、情報の中で特に、気候関連の移行リスクに対して脆弱な資産又は事業活動の数値及びパーセンテージを開示することを企業に要求している。

<sup>7</sup> 例えば、IFRS S1 号の第 35 項(b)及び IFRS S2 号の第 16 項(b)は、IAS 第 1 号「財務諸表の表示」の第 125 項で用いているのと同様の文言を用いている。

<sup>8</sup> IFRS S1 号についての結論の根拠の BC68 項から BC69 項も参照

### 各設例についての目的及び論拠

#### 重要性の判断及び追加的な情報の開示（設例 1 から 2）

BC28 IASB が設例 1 を開発したのは、財務諸表において開示される気候関連のリスクの影響に関する情報と財務諸表の外で提供される情報とのつながりの欠如が認識されていることに関する利害関係者の懸念に対応するためである。利害関係者は、気候関連の戦略、リスク及び目標に関する広範な議論を財務諸表の外で観察したが、財務諸表は次のいずれかであったと述べた。

(a) 気候関連事項に言及していない。

(b) 気候関連事項の影響に重要性がない旨の記載を、当該主張の理由を説明せずに含めている。

BC29 IASB は、そのような状況が、情報の重要性を評価するにあたって定性的要因ではなく定量的要因に焦点を当てていることにより生じる場合があることに留意した。従って、IASB は、企業が気候関連のシナリオにおいて重要性の判断を行うにあたって定性的要因をどのように考慮するのかを例示することを決定した。IASB は、それを IFRS 実務記述書第 2 号「重要性の判断の行使」における設例を基礎とすることによって行うことを決定した。具体的には、

(a) 設例 K（外部の定性的要因が重要性の判断に与える影響を例示している）

(b) 設例 C（IAS 第 1 号の第 31 項を適用するにあたり、重要性の判断により IFRS 会計基準で具体的に要求されている開示以外の追加の開示が生じる場合がある旨を例示している）<sup>9</sup>

BC30 設例 1 において、企業は、財務諸表の外の一般目的財務報告書において行う開示が、財務諸表の文脈においてどの情報に重要性があるのかの決定に影響を与えるかどうかを検討する。その決定を行うにあたり、企業は判断を適用し具体的な状況（他の一般目的財務報告で開示している事項を含む）を考慮する。企業は、財務諸表において提供する情報が当該財務諸表の利用者の情報ニーズにどのように対応するののかも考慮する。

BC31 IASB が設例 2 を開発したのは、定性的要因の考慮が過剰な開示を生じさせる可能性があるという懸念に対処するのに役立つためである。設例 1 と同様に、設例 2 は、たとえ財政状態及び財務業績に与える影響がない場合でも、情報に重要性があるかどうかを決定するにあたり企業は定性的要因を考慮する旨を例示している。そうした場合、企業は追加の開示を提供しない。追加の開示を提供しても重要性がある情報を提供しないからである。

BC32 設例 1 及び 2 は、企業が IFRS サステナビリティ開示基準を適用していないと仮定している。当該基準が適用されたとした場合、企業はサステナビリティ関連財務開示におい

---

<sup>9</sup> IAS 第 1 号の第 31 項における要求は、IFRS 第 18 号の第 20 項に引き継がれた。

て気候関連のリスク及び機会が当報告期間に係る企業の財政状態、財務業績及びキャッシュ・フローに与える影響に関する情報を開示することを要求されることとなる。

#### 仮定及びその他の見積りの不確実性の発生要因（設例3から7）

BC33 IASBが設例3から7を開発したのは、IFRS会計基準の要求事項の適用により、企業が将来に関して行う仮定及びその他の見積りの不確実性の発生要因（気候関連の不確実性に関するものを含む）に関する情報を企業がどのように開示することになるのかを例示するためである。リサーチが示すところでは、気候関連及びその他の不確実性が資産及び負債の認識及び測定にどのように影響を与えるのかを財務諸表利用者が理解できるようにするために、仮定に関する情報が必要であることが多い。

#### IFRS会計基準における仮定についての具体的な開示要求

BC34 IASBが設例3、6及び7を開発したのは、仮定に関する情報を開示することを企業に要求するIFRS会計基準の具体的な要求事項を例示するためである。これらの設例は、気候関連及びその他の不確実性の影響の報告に最も関連性があるものの中に含まれる会計の領域（具体的には、金融資産及び非金融資産の減損並びに引当金）を例示している。特に、

- (a) 設例3は、資金生成単位の回収可能価額を測定する際の温室効果ガス排出枠の取得のコストに関する仮定の開示を例示している。利害関係者は、さまざまな産業において事業を営む企業が温室効果ガスの規制の対象となっており、関連するコストの見積りに用いられた仮定に関する情報に重要性があることが多いと述べた。この設例は、これらの規制の範囲の今後の拡大の可能性に関する企業の仮定の開示も例示している。それらは企業が資産（又は資金生成単位）の回収可能価額を測定するために将来キャッシュ・フローを見積るにあたって企業が行わなければならない可能性のある仮定の中に含まれる。
- (b) 設例6は、気候関連のリスクが企業の信用リスク・エクスポージャー及び信用リスク管理実務に与える影響に関する情報のほか、これらの実務が予想信用損失の認識及び測定にどのように関連するのかに関する情報の開示を例示している。この設例は、気候関連のリスクが信用リスク及び予想信用損失の測定にどのように影響を与えるのかに関する情報の重要性を評価するにあたり考慮する可能性のある要因も列挙している。信用リスクに対する企業のエクスポージャーは多くのリスクの影響を受けるが、特定のリスクの影響に関する具体的な情報は状況によっては重要性がある可能性がある。
- (c) 設例7は、工場解体及び敷地原状回復の義務を決済するために必要となる流出の金額又は時期に係る不確実性に関する開示を例示している。IASBは、気候関連の不確実性が工場解体及び敷地原状回復の引当金の認識及び測定に与える影響に関する情報は、たとえ関連する流出の時期に関する企業の仮定により引当金の帳簿価額に重要性がない場合でも、重要性がある可能性があるという情報を伝えられた。

## 財務諸表における気候関連及びその他の不確実性

### IFRS 会計基準における仮定についての全般的な開示要求

- BC35 IASB が設例 4 を開発したのは、IAS 第 1 号の第 125 項及び第 129 項における仮定に関する情報を開示するという全般的な要求事項を例示するためである<sup>10</sup>。これらの要求事項は、たとえ他の IFRS 会計基準における具体的な開示要求が適用されない場合であっても適用される。
- BC36 このプロジェクトをリサーチするにあたり、IASB は、一部の利害関係者が IAS 第 1 号の第 125 項の要求を翌事業年度中に解消される不確実性に関する仮定のみ適用されるものとして解釈する可能性があることに気付いた。この見解に従うと、翌事業年度の末日後に解消される不確実性に関する仮定は IAS 第 1 号の第 125 項の範囲に決して含まれない。
- BC37 設例 4 は、IAS 第 1 号の第 125 項は、翌事業年度の末日の後にはじめて解消される不確実性に関する仮定にも適用される旨を例示している。具体的には、翌事業年度中にそれらの仮定の変更が資産又は負債の帳簿価額に重要性がある修正を生じさせる重大なリスクがある場合に、同項が適用される。IASB は、この設例は気候関連及びその他の仮定（中長期に生じる可能性のある事象又は状況に関する仮定を含む）に関する情報を開示すべきかどうかを企業が決定するのに役立つ可能性があるとして結論を下した。
- BC38 設例 4 は、IAS 第 1 号の第 129 項を適用するにあたり、それらの仮定に関してどのような情報を開示すべきなのかを企業が決定する方法も例示している。この設例は、経営者が将来に関して行った判断及び見積りの不確実性のその他の発生要因を財務諸表利用者が理解するのに役立つという目的を満たす情報を企業は開示することが要求されることを例示している。企業は当該目的を満たすために提供することを要求される情報の性質及び範囲（定量的情報を開示する必要があるかどうかを含む）を決定する。
- BC39 IASB は、設例 4 は IAS 第 1 号の第 125 項及び第 129 項の要求事項をよりよく理解するのに寄与し、それにより企業が気候関連及びその他の仮定に関して提供する情報を改善する可能性があるとして結論を下した。

### IAS 第 1 号の第 31 項における包括的な開示要求

BC40 IASB が設例 5 を開発したのは、状況によっては、たとえ IFRS 会計基準における仮定についての具体的な又は全般的な開示要求が適用されない場合でも、企業は仮定に関する情報を提供することを要求される可能性がある旨を例示するためである。特に、企業は次の場合に情報を提供することを要求される可能性がある。

- (a) 当該仮定が、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させる重大なリスクを有していないが、

<sup>10</sup> IAS 第 1 号の第 125 項から第 133 項の要求事項は、IFRS 第 18 号の公表時に IAS 第 8 号の第 31A 項から第 31I 項に引き継がれた。

- (b) 取引並びに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る影響を財務諸表利用者が理解できるようにするための追加の開示は重要性がある情報を提供するのであろうと企業が判断する。

#### 分解（設例 8）

- BC41 IASB が設例 8 を開発したのは、IFRS 第 18 号における集約及び分解の原則の適用が、あるクラスの有形固定資産に関して異質な気候関連リスク特性に基づいて提供する情報を企業が分解する結果となる可能性がある旨を例示するためである。このプロジェクトをリサーチするにあたり、IASB は、そのような情報は重要性がある可能性がある（特に、気候関連の移行リスクに対するエクスポージャーの程度が高い産業で事業を営む企業について）という情報を伝えられた。
- BC42 設例 8 は、IFRS 第 18 号における原則の適用を例示している。企業は、そうした分解情報に重要性があると結論を下す場合（例えば、重要性がある情報が異質な項目の不適切な集約によって不明瞭となる場合）には、IAS 第 1 号の要求事項を適用して分解情報を開示することも要求される。

#### 例示のための媒体

- BC43 例示を伝達する最善の方法を検討するにあたり、IASB は設例を教育的資料として公表するか、IFRS 会計基準に付属する設例として含めるか、又は基準に含めるかを検討した。IASB は、例示を IFRS 会計基準に付属する設例として含めるよう提案することを決定した。設例は基準の不可分の一部ではなく、したがって一部の法域では翻訳又はエンドースメントが行われられない可能性があるが、IASB は、設例は次のようなものであると結論を下した。
- (a) 基準に付属する他のガイダンスとともに含められるので、容易にアクセスできる。
- (b) 作成者が基準を適用するにあたり使用され、監査人及び規制当局の監査及び執行活動を支援する上で有益である。
- (c) 例示を基準に含めるとした場合よりも、内容及び様式のより大きな柔軟性が許容される。
- BC44 IASB は、IFRS 会計基準に付属する資料と同様に、この設例は IFRS 会計基準の要求事項を追加又は変更するものではないことに留意した。
- BC45 例示を IFRS 会計基準に付属する設例として含めることに加えて、IASB は例示をグループ分けして単一の文書として公表する可能性がある。この文書は、利害関係者がパッケージとしての設例を参照することを可能にし、利害関係者が設例間のつながりを識別することを容易にするであろう。

#### 発効日及び経過措置

## 財務諸表における気候関連及びその他の不確実性

- BC46 IFRS 会計基準に付属する資料（設例を含む）は、当該基準の不可分の一部ではないので、発効日も経過措置もない。
- BC47 IASB は、この設例は次のようなものとなる可能性があるから見込んでいる。
- (a) 企業が重要性の判断を行い、財務諸表利用者のニーズを満たす情報を財務諸表において提供するのに役立つ。
  - (b) IFRS 会計基準における開示要求を適用する方法について追加的な洞察を提供する。
- BC48 IASB は、企業はどの情報に重要性があり、したがって財務諸表において開示することを要求されるのかを決定するにあたり判断を適用することに留意した。企業はこれらの判断を各報告日において見直す。企業の状況又は外部環境が変化するにつれて、過去に重要性がなかった情報が重要性があるものとなる可能性や、その逆の可能性もある。
- BC49 IASB は、この設例の公表の結果として財務諸表に開示される情報の変更を導入するための十分な時間が企業に与えられると見込んでいる。どのくらいの時間が十分なのかの決定は、企業の具体的な事実及び状況に応じて決まる判断の問題である。それでも、企業はいかなる変更も適時に導入するものと期待される。



# IFRS<sup>®</sup>

Foundation

Columbus Building  
7 Westferry Circus  
Canary Wharf  
London E14 4HD, UK

Tel **+44 (0) 20 7246 6410**

Email **customerservices@ifrs.org**

**[ifrs.org](http://ifrs.org)**