

企業会計基準適用指針第 19 号「金融商品の時価等の開示に関する適用指針」

企業会計基準適用指針第 19 号「金融商品の時価等の開示に関する適用指針」（改正 2011 年（平成 23 年）3 月 25 日）を次のように改正する（改正部分に下線を付している。）。なお、従来和暦による表記を行っていた箇所について、西暦による表記を追記する修正を行っているが、当該修正のみを行っている箇所は、本新旧対照表に含めていない。

改正後	改正前
<p>企業会計基準適用指針第 19 号 金融商品の時価等の開示に関する適用指針</p> <p style="text-align: right;">2008 年(平成 20 年)3 月 10 日 改正 2011 年(平成 23 年)3 月 25 日 最終改正 2019 年 7 月 4 日 企業会計基準委員会</p>	<p>企業会計基準適用指針第 19 号 金融商品の時価等の開示に関する適用指針</p> <p style="text-align: right;">平成 20 年 3 月 10 日 改正平成 23 年 3 月 25 日 企業会計基準委員会</p>
<p>適用指針</p> <p>注記事項</p> <p>金融商品の時価等に関する事項</p> <p>4. 「金融商品の時価等に関する事項」（金融商品会計基準第 40-2 項(2)）については、以下を注記する。ただし、重要性が乏しいものは注記を省略することができる。なお、連結財務諸表において注記している場合には、個別財務諸表において記載することを要しない。</p> <p>(1) 原則として、金融商品に関する貸借対照表の科目ごとに、</p>	<p>適用指針</p> <p>注記事項</p> <p>金融商品の時価等に関する事項</p> <p>4. 「金融商品の時価等に関する事項」（金融商品会計基準第 40-2 項(2)）については、以下を注記する。ただし、重要性が乏しいものは注記を省略することができる。なお、連結財務諸表において注記している場合には、個別財務諸表において記載することを要しない。</p> <p>(1) 原則として、金融商品に関する貸借対照表の科目ごとに、</p>

改正後	改正前
<p>貸借対照表計上額、貸借対照表日における時価及びその差額を注記する。<u>ただし、現金及び短期間で決済されるため時価が帳簿価額に近似するものについては、注記を省略することができる。</u></p> <p><u>なお</u>、有価証券及びデリバティブ取引については、当該有価証券又はデリバティブ取引により生じる正味の債権又は債務等の内容を示す名称を付した科目をもって貸借対照表上に掲記していない場合でも注記する。<u>また</u>、貸借対照表上の掲記にかかわらず、有価証券については、流動資産における項目と固定資産における項目とを合算して注記することができ、デリバティブ取引については、資産項目と負債項目とを合算して注記することができる。</p> <p>また、個別財務諸表における子会社株式及び関連会社株式については、個別財務諸表上、子会社株式と関連会社株式にそれぞれ区別して注記する。</p> <p>なお、金融商品の時価は、金融商品会計基準等に定める時価に基づいて算定するものとし、委託手数料等取引に付随して発生する費用は含めないものとする。</p> <p>(2) (省 略)</p> <p>(3) デリバティブ取引については、(1)に加えて、取引の対象物の種類（通貨、金利、株式、債券及び商品等）ごとに、次の事項を注記する。</p>	<p>貸借対照表計上額、貸借対照表日における時価及びその差額並びに当該時価の算定方法を注記する。</p> <p><u>ただし</u>、有価証券及びデリバティブ取引については、当該有価証券又はデリバティブ取引により生じる正味の債権又は債務等の内容を示す名称を付した科目をもって貸借対照表上に掲記していない場合でも注記する。貸借対照表上の掲記にかかわらず、有価証券については、流動資産における項目と固定資産における項目とを合算して注記することができ、デリバティブ取引については、資産項目と負債項目とを合算して注記することができる。</p> <p>また、個別財務諸表における子会社株式及び関連会社株式については、個別財務諸表上、子会社株式と関連会社株式にそれぞれ区別して注記する。</p> <p>なお、金融商品の時価は、金融商品会計基準等に定める時価に基づいて算定するものとし、委託手数料等取引に付随して発生する費用は含めないものとする。</p> <p>(2) (省 略)</p> <p>(3) デリバティブ取引については、(1)に加えて、取引の対象物の種類（通貨、金利、株式、債券及び商品等）ごとに、次の事項を注記する。</p>

改正後	改正前
<p>① ヘッジ会計が適用されていないもの</p> <p>ア 貸借対照表日における契約額又は契約において定められた元本相当額</p> <p>イ 貸借対照表日における時価</p> <p>ウ 貸借対照表日における評価損益</p> <p>なお、当該注記にあたっては、デリバティブ取引の種類(先物取引、オプション取引、先渡取引及びスワップ取引等)による区分、市場取引とそれ以外の取引の区分、買付約定に係るものと売付約定に係るものの区分、貸借対照表日から取引の決済日又は契約の終了時までの期間による区分等の区分により、デリバティブ取引の状況が明瞭に示されるように記載する。</p> <p>② ヘッジ会計が適用されているもの</p> <p>ア 貸借対照表日における契約額又は契約において定められた元本相当額</p> <p>イ 貸借対照表日における時価</p> <p>なお、当該注記にあたっては、ヘッジ会計の方法、デリバティブ取引の種類、ヘッジ対象の内容等の区分により、ヘッジ会計の状況が明瞭に示されるように記載する。また、イの注記にあたり、金利スワップの特例処理(金融商品会計基準(注14))及び為替予約等の振当処理(外貨建取引等会計処理基準注解(注7)。ただし、予定取引をヘッジ対象としている場合を除く。)については、ヘッジ対象と一体として、当</p>	<p>① ヘッジ会計が適用されていないもの</p> <p>ア 貸借対照表日における契約額又は契約において定められた元本相当額</p> <p>イ 貸借対照表日における時価及び当該時価の算定方法</p> <p>ウ 貸借対照表日における評価損益</p> <p>なお、当該注記にあたっては、デリバティブ取引の種類(先物取引、オプション取引、先渡取引及びスワップ取引等)による区分、市場取引とそれ以外の取引の区分、買付約定に係るものと売付約定に係るものの区分、貸借対照表日から取引の決済日又は契約の終了時までの期間による区分等の区分により、デリバティブ取引の状況が明瞭に示されるように記載する。</p> <p>② ヘッジ会計が適用されているもの</p> <p>ア 貸借対照表日における契約額又は契約において定められた元本相当額</p> <p>イ 貸借対照表日における時価及び当該時価の算定方法</p> <p>なお、当該注記にあたっては、ヘッジ会計の方法、デリバティブ取引の種類、ヘッジ対象の内容等の区分により、ヘッジ会計の状況が明瞭に示されるように記載する。また、イの注記にあたり、金利スワップの特例処理(金融商品会計基準(注14))及び為替予約等の振当処理(外貨建取引等会計処理基準注解(注7)。ただし、予定取引をヘッジ対象としている場合を除く。)については、ヘッジ対象と一体として、当</p>

改正後	改正前
<p>該ヘッジ対象の時価を含めて注記することができる。 (4)～(6) (省 略)</p>	<p>該ヘッジ対象の時価を含めて注記することができる。 (4)～(6) (省 略)</p>
<p>5. <u>市場価格のない株式等（金融商品会計基準第 19 項）</u>については、<u>時価を注記しないこととする。この場合、当該金融商品の概要及び貸借対照表計上額を注記する。</u></p>	<p>5. <u>時価を把握することが極めて困難と認められるため、時価を注記していない金融商品については、当該金融商品の概要、貸借対照表計上額及びその理由を注記する。</u></p>
<p>金融商品の時価のレベルごとの内訳等に関する事項 5-2. 「<u>金融商品の時価のレベルごとの内訳等に関する事項</u>」（金融商品会計基準第 40-2 項(3)）については、<u>以下を注記する。ただし、重要性が乏しいものは注記を省略することができる。なお、連結財務諸表において注記している場合には、個別財務諸表において記載することを要しない。</u></p> <p>(1) <u>時価をもって貸借対照表価額とする金融資産及び金融負債について、適切な区分に基づき、貸借対照表日におけるレベル 1 の時価の合計額、レベル 2 の時価の合計額及びレベル 3 の時価の合計額をそれぞれ注記する（企業会計基準第 30 号「時価の算定に関する会計基準」（以下「時価算定会計基準」という。）第 12 項）。</u></p> <p>(2) <u>第 4 項(1)に従って貸借対照表日における時価を注記する金融資産及び金融負債（(1)で注記する金融資産及び金融負債を除く。）について、適切な区分に基づき、貸借対照表日に</u></p>	<p>(新 設)</p>

改正後	改正前
<p><u>おけるレベル1の時価の合計額、レベル2の時価の合計額及びレベル3の時価の合計額をそれぞれ注記する。</u></p> <p>(3) <u>(1)及び(2)に従って注記される金融資産及び金融負債のうち、貸借対照表日における時価がレベル2の時価又はレベル3の時価に分類される金融資産及び金融負債について、適切な区分に基づき、以下を注記する。</u></p> <p>① <u>時価の算定に用いた評価技法及びインプット（時価算定会計基準第4項(5)）の説明</u></p> <p>② <u>時価の算定に用いる評価技法又はその適用を変更した場合、その旨及び変更の理由</u></p> <p>(4) <u>時価をもって貸借対照表価額とする金融資産及び金融負債について、当該時価がレベル3の時価に分類される場合、適切な区分に基づき、以下を注記する。</u></p> <p>① <u>時価の算定に用いた重要な観察できないインプットに関する定量的情報</u> <u>ただし、企業自身が観察できないインプットを推計していない場合（例えば、過去の取引価格又は第三者から入手した価格を調整せずに使用している場合）には、記載を要しない。</u></p> <p>② <u>時価がレベル3の時価に分類される金融資産及び金融負債の期首残高から期末残高への調整表</u> <u>調整表を作成するにあたっては、以下を区別して示す。</u></p>	

ア 当期の損益に計上した額及びその損益計算書における科目

イ 当期のその他の包括利益に計上した額及びその包括利益計算書における科目

ウ 購入、売却、発行及び決済のそれぞれの額（ただし、これらの額の純額を示すこともできる。）

エ レベル1の時価又はレベル2の時価からレベル3の時価への振替額及び当該振替の理由

オ レベル3の時価からレベル1の時価又はレベル2の時価への振替額及び当該振替の理由

また、アに定める当期の損益に計上した額のうち貸借対照表日において保有する金融資産及び金融負債の評価損益及びその損益計算書における科目、並びにエ及びオの振替時点に関する方針を注記する。

③ レベル3の時価についての企業の評価プロセス（例えば、企業における評価の方針及び手続の決定方法や各期の時価の変動の分析方法等）の説明

④ ①の重要な観察できないインプットを変化させた場合に貸借対照表日における時価が著しく変動するときは、当該観察できないインプットを変化させた場合の時価に対する影響に関する説明

また、当該観察できないインプットと他の観察できないインプットとの間に相関関係がある場合には、当該相関関係の内容及び当該相関関係を前提とすると時価に対する影

改正後	改正前
<p><u>響が異なる可能性があるかどうかに関する説明を注記する。</u></p>	
<p>適用時期等</p> <p>7-3. <u>2019年改正の本適用指針（以下「2019年改正適用指針」という。）の適用時期は、2019年改正適用指針と同時に改正された金融商品会計基準（以下「2019年改正会計基準」という。）と同様とする。</u></p>	<p>適用時期</p> <p>（新 設）</p>
<p>7-4. <u>第5-2項の注記事項については、2019年改正適用指針の適用初年度において、連結財務諸表及び個別財務諸表に併せて表示される前連結会計年度及び前事業年度に関する注記（以下合わせて「比較情報」という。）を要しない。</u></p>	<p>（新 設）</p>
<p>7-5. <u>2019年改正会計基準を年度末の連結財務諸表及び個別財務諸表から適用する場合には、2019年改正適用指針の適用初年度における第5-2項(4)②の注記を省略することができる。また、この場合、適用初年度の翌年度においては、第5-2項(4)②の比較情報は要しない。</u></p>	<p>（新 設）</p>
<p>議 決</p> <p>8-3. <u>2019年改正適用指針は、第411回企業会計基準委員会に出席し</u></p>	<p>議 決</p> <p>（新 設）</p>

改正後	改正前
<p><u>た委員 14 名全員の賛成により承認された。</u></p>	
<p>結論の背景</p> <p>経緯</p> <p>9-3. <u>2019 年改正適用指針では、国際的な会計基準における公正価値に関する開示（国際財務報告基準（IFRS）においては IFRS 第 13 号「公正価値測定」（以下「IFRS 第 13 号」という。）、米国会計基準においては Accounting Standards Codification（米国財務会計基準審議会による会計基準のコード化体系）の Topic 820「公正価値測定」（以下「Topic 820」という。））との整合性を図ることを目的に、2019 年改正会計基準において充実が図られた金融商品の時価のレベルごとの内訳等に関する事項（金融商品会計基準第 40-2 項(3)）の開示の指針を定めた。</u></p>	<p>結論の背景</p> <p>経緯</p> <p>（新設）</p>
<p>注記事項</p> <p>金融商品の時価等に関する事項（時価の注記）</p> <p>20. これまで有価証券やデリバティブ取引の時価等の開示が行われてきているが、<u>2008 年（平成 20 年）改正会計基準に基づき、今後は金融商品全体について時価の開示を行うこととなる。金融商</u></p>	<p>注記事項</p> <p>金融商品の時価等に関する事項（時価の注記）</p> <p>20. これまで有価証券やデリバティブ取引の時価等の開示が行われてきているが、平成 20 年改正会計基準に基づき、今後は金融商品全体について時価の開示を行うこととなる。金融商品の時価等</p>

改正後	改正前
<p>品の時価等に関する事項の開示の充実を図る一方で、本適用指針では、財務諸表との関連を明確にし、各金融商品に関する情報を整理することとした。したがって、時価の開示にあたっては、原則として貸借対照表の科目ごとに、貸借対照表計上額、貸借対照表日における時価及びその差額並びに当該時価の算定方法を注記することとした（<u>時価の算定方法は2019年改正により削除</u>）。これは、明瞭性を高めることのほか、重要性を加味したものであるが、貸借対照表上、「その他」に含まれている項目の開示を妨げるものではない。</p>	<p>に関する事項の開示の充実を図る一方で、本適用指針では、財務諸表との関連を明確にし、各金融商品に関する情報を整理することとした。したがって、時価の開示にあたっては、原則として貸借対照表の科目ごとに、貸借対照表計上額、貸借対照表日における時価及びその差額並びに当該時価の算定方法を注記することとした。これは、明瞭性を高めることのほか、重要性を加味したものであるが、貸借対照表上、「その他」に含まれている項目の開示を妨げるものではない。</p>
<p>21. <u>2019年改正会計基準において、金融商品会計基準第6項が改正され、時価とは、算定日において市場参加者間で秩序ある取引が行われると想定した場合の、当該取引における資産の売却によって受け取る価格又は負債の移転のために支払う価格とするとされている。当該時価は、時価算定会計基準第5項で定義されており、適用する際の指針は企業会計基準適用指針第31号「時価の算定に関する会計基準の適用指針」に定められている。本適用指針では、これらを踏まえ、時価は金融商品会計基準等に定める時価に基づいて算定するものとしている。</u></p> <p>なお、本適用指針では、これまでと同様に、開示にあたっての時価の算定において、委託手数料等取引に付随して発生する費用</p>	<p>21. <u>金融商品会計基準第6項において、時価とは、公正な評価額をいい、市場価格がある場合には市場価格に基づく価額、市場価格がない場合には合理的に算定された価額を公正な評価額とするとされている。これを受けて金融商品実務指針第47項では、時価とは、公正な評価額であり、取引を実行するために必要な知識をもつ自発的な独立第三者の当事者が取引を行うと想定した場合の取引価額であるとしている。さらに、金融商品実務指針第48項から第55項では、時価の算定について記述している。本適用指針では、これらを踏まえ、時価は金融商品会計基準等に定める時価に基づいて算定するものとしている。</u></p> <p>なお、本適用指針では、<u>参考（開示例）において、時価の算定方法の記載例を示している。</u></p> <p><u>また、これまでと同様に、開示にあたっての時価の算定におい</u></p>

改正後	改正前
<p>は含めないものとしている。</p>	<p>て、委託手数料等取引に付随して発生する費用は含めないものとしている。</p>
<p>22. 当座貸越契約（これに準ずる契約を含む。以下同じ。）及び貸出コミットメントは、金融商品会計基準等の対象であり、貸手である金融機関等は、その旨及び極度額又は貸出コミットメントの額から借手の実行残高を差し引いた額を注記することとされ、借手においては、その旨及び借入枠から実行残高を差し引いた額を注記するのが望ましいとされている（金融商品実務指針第 19 項、第 139 項及び第 311-2 項）。本適用指針においては、原則として貸借対照表の科目ごとに時価の開示を行うこととしているが、貸借対照表に計上されていない場合であっても、当座貸越契約及び貸出コミットメントの注記額が資産の総額に対して重要な割合を占め、かつ、契約で示された固定利率で実行される際の時価に重要性がある場合には、その時価を注記することが適当である。</p>	<p>22. 当座貸越契約（これに準ずる契約を含む。以下同じ。）及び貸出コミットメントは、金融商品会計基準等の対象であり、貸手である金融機関等は、その旨及び極度額又は貸出コミットメントの額から借手の実行残高を差し引いた額を注記することとされ、借手においては、その旨及び借入枠から実行残高を差し引いた額を注記するのが望ましいとされている（金融商品実務指針第 19 項、第 139 項及び第 311-2 項）。本適用指針においては、原則として貸借対照表の科目ごとに時価の開示を行うこととしているが、貸借対照表に計上されていない場合であっても、当座貸越契約及び貸出コミットメントの注記額が資産の総額に対して重要な割合を占め、かつ、契約で示された固定利率で実行される際の時価に重要性がある場合には、その時価及び当該時価の算定方法を注記することが適当である。</p>
<p>23. 同様に、債務保証契約（信用状による与信を含む。）は、金融商品会計基準等の対象であり、保証先ごとに総額で注記する（金融商品実務指針第 15 項及び第 137 項）ため、貸借対照表に計上されていない場合であっても、その注記額が資産の総額に対して重要な割合を占め、かつ、その時価に重要性がある場合には、その</p>	<p>23. 同様に、債務保証契約（信用状による与信を含む。）は、金融商品会計基準等の対象であり、保証先ごとに総額で注記する（金融商品実務指針第 15 項及び第 137 項）ため、貸借対照表に計上されていない場合であっても、その注記額が資産の総額に対して重要な割合を占め、かつ、その時価に重要性がある場合には、その</p>

改正後	改正前
<p>時価を注記することが適当である。</p>	<p>時価及び当該時価の算定方法を注記することが適当である。</p>
<p>(有価証券に関する注記)</p> <p>26. これまで有価証券については、保有目的ごとの区分に応じ、貸借対照表計上額や時価のほか、売却額や売却損益などの開示が行われてきた。<u>2008年(平成20年)改正会計基準の適用後においても、原則として、これらの注記事項を引き継ぐものとした。</u></p>	<p>(有価証券に関する注記)</p> <p>26. これまで有価証券については、保有目的ごとの区分に応じ、貸借対照表計上額や時価のほか、売却額や売却損益などの開示が行われてきた。平成20年改正会計基準の適用後においても、原則として、これらの注記事項を引き継ぐものとした。<u>なお、その他有価証券の決算時の時価については、期末前1か月の市場価格の平均に基づいて算定された価額を用いることができ(金融商品会計基準(注7))、本適用指針において開示される時価についても当該価額を用いることができる。</u></p>
<p>(その他の注記)</p> <p>39. <u>2019年改正会計基準は、時価の定義を時価算定会計基準第5項の定義に変更している。時価算定会計基準においては、時価のレベルに関する概念を取り入れ、たとえ観察可能なインプットを入手できない場合であっても、入手できる最良の情報に基づく観察できないインプットを用いて時価を算定することとしている。このような時価の考え方の下では、原則として時価を把握することが極めて困難と認められる有価証券は想定されない。ただし、市場価格のない株式等に関しては、たとえ何らかの方式により価額の算定が可能としても、それを時価とはしないとする従来の考え</u></p>	<p>(その他の注記)</p> <p>39. <u>これまで時価評価されていない有価証券がある場合には、主なものについて保有目的ごとにその内容及び貸借対照表計上額を注記することとされていた。しかし、平成20年改正会計基準では、近年の証券化の拡大や金融商品の多様化等、金融取引を巡る環境が変化する中で、市場価格がない場合でも、金融商品の時価情報に対するニーズが拡大しており、また、国際的な会計基準でも時価に関する情報開示は拡大していることなどを踏まえ、金融商品の状況やその時価等に関する事項の開示の充実を図ること</u></p>

改正後	改正前
<p><u>方を踏襲し、引き続き取得原価をもって貸借対照表価額とする取扱いとすることとしている（金融商品会計基準第 19 項及び第 81-2 項）。</u></p> <p><u>2019 年改正適用指針では、こうした取扱いと整合的に、時価を把握することが極めて困難と認められる金融商品に対して求めていた注記を、市場価格のない株式等に対してのみ求めることとした。</u></p>	<p><u>としている。</u></p> <p><u>この際、将来キャッシュ・フローが約定されている債券等は、市場価格に準じた客観的に測定可能な時価を得ることが難しい市場価格のない株式と異なり、時価を把握することが極めて困難と認められる場合は多くないという意見も多い。また、信用リスクや残存期間等の時価の把握に関連する情報についても、従来に比べ入手しやすくなったという指摘もある。このため、債券等については、市場価格がなく、かつ、その貸借対照表計上額の重要性に比べ時価の測定には過大なコストを要することなどから、時価を把握することが極めて困難と認められる場合には、時価を注記していない金融商品の概要、貸借対照表計上額及びその理由を注記することとなるが、それは限定的であると考えられる。なお、株式は、一定の種類株式を除き、通常は将来キャッシュ・フローが約定されていないため、そのようなもので市場価格がない場合、時価を把握することが極めて困難と認められる金融商品に該当するものと考えられる。</u></p>
<p>金融商品の時価のレベルごとの内訳等に関する事項</p> <p><u>39-2. IFRS 第 13 号及び Topic 820 は、公正価値に関する測定のガイダンス及び開示を定めている一方で、日本基準はそれらで要求されている公正価値に関する開示の多くを定めていないことなどから、特に金融商品を多数保有する金融機関において国際的な比較可能性が損なわれているのではないかと意見が聞かれている</u></p>	<p>(新 設)</p>

改正後	改正前
<p>た。当委員会は、2016年8月に公表した中期運営方針において、<u>日本基準を国際的に整合性のあるものとするための取組みに関する今後の検討課題の1つとして時価に関するガイダンス及び開示を取り上げ、2018年3月に開催された第381回企業会計基準委員会において、金融商品の時価に関するガイダンス及び開示に関して、国際的な会計基準との整合性を図る取組みに着手する旨を決定し検討を開始した。</u></p> <p><u>IFRS第13号及びTopic 820の公正価値に関する測定のガイダンスは時価算定会計基準で取り扱っており、本適用指針は、金融商品について、IFRS第13号及びTopic 820の公正価値に関する開示を取り扱うものである。</u></p>	
<p>39-3. <u>当委員会では、今回の取組みが国際的な会計基準との整合性を向上させるものである点を踏まえ、基本的にはIFRS第13号の開示項目との整合性を図っているが、一部の開示項目についてはコストと便益を考慮して採り入れていない。IFRS第13号の開示項目のうち本適用指針で採り入れていない開示項目については、第39-16項から第39-19項において説明している。</u></p>	(新 設)
<p><u>(注記にあたっての留意事項)</u></p> <p>39-4. <u>当委員会の審議においては、「金融商品の時価のレベルごとの内訳等に関する事項」について、企業全体でみた作成コストが増大する可能性を懸念する意見が聞かれた。この点、企業は、それ</u></p>	(新 設)

改正後	改正前
<p><u>それぞれの開示項目について重要性を判断し、重要性が乏しいと認められるものは注記を省略することができるとしており、必ずしもすべての開示項目について注記することが想定されているわけではない（第5-2項参照）。</u></p> <p><u>企業は、注記の対象となる金融商品について、貸借対照表日現在の残高のほか、時価の見積りの不確実性の大きさを勘案したうえで、当期純利益、総資産及び金融商品の残高等に照らして、注記の必要性を判断することになるものと考えられる。</u></p>	
<p><u>39-5. 本注記事項のすべての開示項目は、適切な区分に基づき注記している（第5-2項(1)から(4)参照）。金融資産及び金融負債の適切な区分は、当該金融資産又は金融負債の性質、特性及びリスク並びに時価のレベル等に基づいて決定することになるものと考えられる。特に、その時価がレベル3の時価となる金融資産又は金融負債については、一般的に性質、特性及びリスク等に多様性があるため、より詳細に区分して注記することが適切であると考えられる。</u></p> <p><u>また、金融資産及び金融負債を区分するにあたり、貸借対照表の科目よりも細分化することが必要となる場合であっても、貸借対照表の科目への調整ができるような情報を提供することが適切であると考えられる。</u></p>	(新 設)

改正後	改正前
<p>39-6. <u>本注記事項が要求している定量的情報に関する注記（第 5-2 項 (1) 及び (2) 並びに (4) ① 及び ② 参照）は、基本的に表形式で注記することが想定されるものの、他の様式の方が適切な場合には当該様式による注記を妨げるものではない。</u></p>	<p>（新 設）</p>
<p>（レベル 1 の時価、レベル 2 の時価及びレベル 3 の時価に関する注記）</p> <p>39-7. <u>本適用指針では、次の金融資産及び金融負債について、適切な区分に基づき、レベル 1 の時価の合計額、レベル 2 の時価の合計額及びレベル 3 の時価の合計額をそれぞれ注記するとしている。</u></p> <p><u>(1) 時価をもって貸借対照表価額とする金融資産及び金融負債（第 5-2 項 (1) 参照）</u></p> <p><u>(2) (1) には該当しないが、第 4 項 (1) に従って貸借対照表日における時価を注記する金融資産及び金融負債（第 5-2 項 (2) 参照）</u></p> <p><u>当該情報は、時価の相対的な客観性や信頼性に基づいて分類した金融商品の残高を示すものであり、財務諸表利用者にとって企業の保有する金融商品を評価するうえで有用であると考えられるため、注記を求めることとした。なお、時価のレベル自体は時価の相対的な客観性や信頼性を意味するものであるが、時価のレベル間の振替の情報が伴うことにより、市場流動性に関する情報を提供する可能性もあると考えられる。</u></p>	<p>（新 設）</p>

改正後	改正前
<p><u>(時価の算定に用いた評価技法及びインプットに関する注記)</u></p> <p>39-8. <u>本適用指針では、第4項(1)に従って貸借対照表日における時価を注記する金融資産及び金融負債について、時価の算定に用いた評価技法及びインプットの説明を注記するとしている(第5-2項(3)①参照)。当該情報は、企業の時価の算定方法に関する具体的な情報を提供するものであり有用と考えられるため、注記を求めることとした。</u></p> <p><u>なお、2019年改正適用指針における本開示項目の導入に伴い、それまで第4項(1)及び(3)で定めていた時価の算定方法に関する注記の定めを削除したほか、参考(開示例)における記載例も修正した。</u></p>	<p>(新 設)</p>
<p>39-9. <u>時価の算定に用いる評価技法又はその適用を変更する場合は、会計上の見積りの変更(企業会計基準第24号「会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準」(以下「企業会計基準第24号」という。)第4項(7))として処理する。ただし、この場合であっても、企業会計基準第24号第18項の注記は不要であり(時価算定会計基準第10項)、本適用指針に従い、変更の旨及び変更の理由のみについて注記する(第5-2項(3)②参照)。</u></p>	<p>(新 設)</p>
<p><u>(レベル3の時価に関する注記)</u></p> <p><u>時価の算定に用いた重要な観察できないインプットに関する定量</u></p>	

改正後	改正前
<p>的情報</p> <p>39-10. <u>時価の算定に用いた重要な観察できないインプットに関する定量的情報（第5-2項(4)①参照）については、企業が時価の算定に用いた重要な観察できないインプットが妥当な水準又は範囲にあるかどうかについて財務諸表利用者が判断するために有用な情報を提供すると考えられるため、本適用指針においても注記を求めることとした。</u></p> <p><u>なお、本適用指針においても、IFRS第13号と同様に、財務諸表利用者にとって有用な開示が行われるよう、具体的な注記内容は財務諸表作成者に委ね、定量的情報の内容を特定しないこととした。参考（開示例）においては記載例を掲載しているものの、企業は、必ずしも記載例に従う必要はなく、財務諸表利用者にとって有用な開示となるような注記方法を選択する必要がある。</u></p>	<p>（新 設）</p>
<p>時価がレベル3の時価に分類される金融資産及び金融負債の期首残高から期末残高への調整表</p> <p>39-11. <u>時価がレベル3の時価に分類される金融資産及び金融負債の期首残高から期末残高への調整表については、時価がレベル3の時価に分類される金融資産及び金融負債の期中変動を要因別に区分して開示することで、財務諸表利用者に損益への影響やレベル間の振替の影響等の情報を提供できることから、本適用指針においても注記を求めることとした（第5-2項(4)②参照）。なお、購入、売却、発行及び決済の内訳に関しては、作成コストと便益</u></p>	<p>（新 設）</p>

改正後	改正前
<p><u>のバランスを踏まえた結果、これらの純額を示すこともできるとしている。</u></p> <p><u>本開示項目は、基本的に表形式により注記することが想定されるもの（第 39-6 項参照）、時価がレベル 3 の時価に分類される金融資産及び金融負債の期首残高から期末残高までの変動の大部分が単一の変動理由によって説明できる場合には、一般的な重要性の判断に基づき、表形式によらない注記を妨げるものではない。</u></p>	
<p><u>39-12. レベル 1 の時価又はレベル 2 の時価からレベル 3 の時価への振替（第 5-2 項(4)②エ参照）及びレベル 3 の時価からレベル 1 の時価又はレベル 2 の時価への振替（第 5-2 項(4)②オ参照）は厳密には日々発生し得るものであるものの、発生日における振替額を正確に記載するには過大な作成コストを要すると考えられる。そこで、本適用指針では、IFRS 第 13 号と同様に、これらの振替が会計期間のある時点（いずれの振替に対しても共通した時点である必要がある。）において発生したとみなす簡便的な方法を許容している。これに伴い、本適用指針は、これらの振替がいつ生じたとみなすかの決定に関する方針を開示することを求めている（第 5-2 項(4)②参照）。当該方針として、例えば、次のような</u></p>	<p>（新 設）</p>

改正後	改正前
<p><u>方針が挙げられる。</u></p> <p><u>(1) 振替を生じさせた事象が生じた又は状況が変化した日</u></p> <p><u>(2) 会計期間の期首</u></p> <p><u>(3) 会計期間の末日</u></p>	
<p>39-13. <u>さらに、本適用指針では、時価の算定における主観性が相対的に高い金融商品を時価評価した結果として生じる評価損益の情報は有用であると考えられるため、当期の損益に計上した額のうち貸借対照表日において保有する時価がレベル3の時価に分類される金融資産及び金融負債の評価損益及びその損益計算書における科目を注記するとしている（第5-2項(4)②参照）。</u></p>	(新 設)
<p><u>レベル3の時価についての企業の評価プロセス</u></p> <p>39-14. <u>レベル3の時価についての企業の評価プロセスについては、企業における時価算定の主観性の程度を評価するのに役立つと考えられるため、本適用指針においても注記を求めることとした（第5-2項(4)③参照）。</u></p>	(新 設)
<p><u>重要な観察できないインプットを変化させた場合の時価に対する影響に関する説明</u></p> <p>39-15. <u>重要な観察できないインプットを変化させた場合の時価に対する影響に関する説明については、財務諸表利用者に次の情報を提供できると考えられるため、本適用指針においても注記を求め</u></p>	(新 設)

改正後	改正前
<p><u>ることとした（第 5-2 項(4)④参照）。</u></p> <p><u>(1) 重要な観察できないインプットが時価の算定に与える方向（増加方向又は減少方向）に関する情報</u></p> <p><u>(2) 時価の算定に用いた重要な観察できないインプットの情報と組み合わせることにより、個々のインプットに関する企業の見方が財務諸表利用者自身の見方と異なっていないかに関する情報</u></p> <p><u>(3) 特定の金融資産又は金融負債（例えば、複雑な金融商品）の評価になじみのない財務諸表利用者に対して、価格決定モデルに関する情報</u></p>	
<p><u>（本適用指針で採用していない IFRS 第 13 号の開示項目）</u></p> <p><u>39-16. 本適用指針は、2019 年改正会計基準を基礎として開示項目を定めており、IFRS 第 13 号で開示が求められている次の項目は、2019 年改正会計基準の適用対象外となるため、注記を求めないこととした。</u></p> <p><u>(1) 非金融資産の最有効使用に関する開示（IFRS 第 13 号第 93 項 (i)）</u></p> <p><u>(2) 非経常的な時価の算定に関する開示（IFRS 第 13 号第 93 項 (a)、(b)、(d) 及び (g)）</u></p> <p><u>(3) 分離不可能な第三者の信用補完とともに発行されている負債の公正価値測定における信用補完の反映方法の開示（IFRS</u></p>	<p>（新 設）</p>

改正後	改正前
<p align="center"><u>第 13 号第 98 項)</u></p>	
<p><u>39-17. IFRS 第 13 号は、レベル 1 の時価とレベル 2 の時価との間のすべての振替額及び当該振替の理由を開示することを求めている (IFRS 第 13 号第 93 項(c))。</u></p> <p><u>当該開示項目については、レベル 3 の時価に関連する振替 (レベル 1 の時価又はレベル 2 の時価からレベル 3 の時価への振替 (第 5-2 項(4)②エ参照) 及びレベル 3 の時価からレベル 1 の時価又はレベル 2 の時価への振替 (第 5-2 項(4)②オ参照)) ほどの高い情報の有用性がないと考えられる中で、企業には時価をもって貸借対照表価額とする金融商品のすべての銘柄について時価のレベルに関する情報を収集するために過度な作成コストがかかると考えられたため、本適用指針では注記を求めないこととした。</u></p>	<p>(新 設)</p>
<p><u>39-18. IFRS 第 13 号は、IFRS 第 7 号「金融商品：開示」の開示項目を引き継ぐかたちで、財務諸表利用者に公正価値の潜在的な変動についての情報を提供するために、時価をもって貸借対照表価額とする金融資産及び金融負債のうちその時価がレベル 3 の時価となる金融資産又は金融負債について、観察できないインプットを合理的に考え得る代替的な仮定に変更した場合の影響を開示することを求めている (IFRS 第 13 号第 93 項(h) (ii))。</u></p> <p><u>当該開示項目については、一定の有用性は認められるものの、</u></p>	<p>(新 設)</p>

改正後	改正前
<p><u>「合理的に考え得る代替的な仮定」の設定が財務諸表作成者に委ねられているほか、個々の仮定の相互関係の設定が困難であることから、有用性が限られると考えられた。また、財務情報とすべきものであるのか、非財務情報とすべきものであるのかの判断が難しいと考えられた。これらを踏まえ、当該開示については、本適用指針では注記を求めないこととした。</u></p>	
<p><u>39-19. IFRS 第 13 号は、時価をもって貸借対照表価額とする金融資産及び金融負債についてグループの時価を算定する場合には、その旨を開示することを求めている (IFRS 第 13 号第 96 項)。この点、日本基準においても、金融資産及び金融負債のグループを単位とした時価の算定を認めているものの、当該処理を適用する場合には重要な会計方針に記載することとした (時価算定会計基準第 7 項)。</u></p>	(新 設)
<p>適用時期等</p> <p><u>43. 2019 年改正適用指針の適用初年度においては、金融商品の時価のレベルごとの内訳等に関する事項 (本適用指針第 5-2 項参照) の比較情報は、作成が実務上困難な場合が多いと考えられることから不要とした。また、同様の理由から、2019 年改正会計基準を年度末の財務諸表から適用する場合には、時価がレベル 3 の時価に分類される金融資産及び金融負債の期首残高から期末残高へ</u></p>	<p>適用時期等</p> <p>(新 設)</p>

改正後	改正前
<u>の調整表（本適用指針第 5-2 項(4)②参照）の注記についても省略できることとした。</u>	

以 上