

2025年7月

## ほぼ確定版のスタッフ草案

# 気候関連の設例を用いて例示した 財務諸表における不確実性に関する開示 設 例

国際会計基準審議会（IASB）は、このほぼ確定版のスタッフ草案を承認していない。IASBのテクニカルスタッフは、2025年10月に公表予定の設例を企業が早期に確認できるようにするために、このほぼ確定版の設例の草案を提供している。このほぼ確定版の草案は、情報提供を目的として公開されている。IASBはこの草案についてコメントを要請していない。

### このほぼ確定版のスタッフ草案の設例について

2025年6月に、国際会計基準審議会（IASB）は、提案した設例に限定的な変更を行ったうえで最終化することを決定した。本設例は、企業がIFRS会計基準の要求事項を適用して不確実性の影響を財務諸表において報告する方法を例示するものである。本設例は、気候関連の事実パターンを通じて不確実性の影響の報告を例示しているが、例示された原則及び要求事項は、すべての種類の不確実性に等しく適用される。

本設例は、IFRS会計基準に付属する設例として含まれる。IASBは、2025年10月に、これらを付属する結論の根拠とともに公表する予定である。

IASBのテクニカルスタッフは、2025年10月に公表予定の設例を企業が早期に確認できるようにするために、このほぼ確定版の設例の草案を提供している。本設例は変更される可能性があるが、スタッフはIASBが公表する前に重大な変更があるとは予想していない。

このほぼ確定版の草案は、情報提供を目的として公開されている。IASBはこの草案についてコメントを要請していない。

設例に関する追加の情報は、[プロジェクトのウェブページ](#)で確認できる。

## 設 例

設例 1 から設例 6 を関連する IFRS 会計基準書に付属する資料に追加する。設例で用いている項番号は、追加される資料で用いている付番と一致するように手直しされる。

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。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。

### 設例の一覧表

	開始ページ
設例 1—IAS 第 1 号の第 31 項 [IFRS 第 18 号の第 20 項] を適用した重要性の判断	4
設例 2—仮定の開示：具体的な要求事項	8
設例 3—仮定の開示：全般的な要求事項	10
設例 4—信用リスクに関する開示	13
設例 5—廃棄及び原状回復の引当金に関する開示	15
設例 6—分解情報に関する開示	17

## 設例 1—IAS 第 1 号の第 31 項 [IFRS 第 18 号の第 20 項] を適用した重要性の判断

### 企業が IFRS 第 18 号を適用する前の報告期間

この設例は、「設例 1—IAS 第 1 号の第 31 項を適用した重要性の判断」として、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：不確実性の影響に関する開示」と題した新たなパートに追加される。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。

### 企業が IFRS 第 18 号を適用する報告期間

この設例は、「設例 IV-1—IFRS 第 18 号の第 20 項を適用した重要性の判断」として、IFRS 第 18 号に付属する設例の IE17 項の後に、「パート IV：不確実性の影響に関する開示」と題する新たな見出しの下で追加される。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] の要求をどのように適用して、財務諸表の文脈で重要性の判断を行うのかを例示している<sup>1</sup>。この設例では 2 つのシナリオを例示している。第 1 のシナリオ（これらの判断により IFRS 会計基準で具体的に要求されているもの以外の追加的な開示が生じる）と第 2 のシナリオ（追加的な開示が生じない）である。

### シナリオ 1—追加的な開示を生じさせる重要性の判断

#### 背景

- 1.2 企業 A は資本集約的な産業で事業を営んでいる製造業者である。企業は重大な気候関連の移行リスクに晒されており、企業の事業に影響を与える気候関連の政策を採用した法域で事業を営んでいる。企業は気候関連の移行リスクを管理するために気候関連の移行計画を策定した。当該計画は企業にとって戦略的に重要であり、企業の将来の事業に著しく影響を与えると予想される。
- 1.3 企業 A は移行計画に関する情報を財務諸表に付属する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、原料及び製造方法の一部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計画に関するその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

<sup>1</sup> IFRS 実務記述書第 2 号「重要性の判断の行使」も、一般目的財務諸表を IFRS 会計基準に従って作成する際の重要性の判断の行使に関する強制力のないガイダンスを提供している。

## 財務諸表における気候関連及びその他の不確実性の開示

- 1.4 財務諸表を作成するにあたり、企業 A 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、移行計画は企業の当報告期間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判断する。その理由は、例えば、次のとおりである。
- (a) 移行計画は、影響を受ける製造設備の耐用年数に影響を与えなかった。これらの設備は現在の耐用年数の終了まで更新されない。
  - (b) 企業の既存の原材料在庫は、企業が製造工程で使用する原材料を移行計画に従って変更する前にすべて消費される。当該原材料の帳簿価額は回収可能である。
  - (c) 影響を受ける資金生成単位 (CGUs) の回収可能価額 (IAS 第 36 号「資産の減損」で要求される移行計画の影響を反映後) が帳簿価額を上回っている。
  - (d) 移行計画は、企業の廃棄及び敷地原状回復の義務を決済するために要する支出の時期又は金額に影響を与えなかった。
- 1.5 企業 A は、IFRS 会計基準 (IAS 第 2 号「棚卸資産」、IAS 第 16 号「有形固定資産」、IAS 第 36 号又は 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、移行計画が企業の財政状態及び財務業績に与える影響 (又は影響がないこと) 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、要求していないと判断する。

### IAS 第 1 号の第 31 項 [IFRS 第 18 号の第 20 項] における要求事項の考慮

- 1.6 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の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。
- 1.7 企業は、例えば、重要性があるすべての情報が財務諸表において提供されているかどうかを判断するために財務諸表の草案をレビューする際に、IAS 第 1 号の第 31 項 [IFRS 第 18 号の第 20 項] を適用する。このレビューは、「一歩下がって」、財務諸表において提供する情報をより幅広い視点から全体で検討する機会を企業に与える。このレビューには、追加的な開示をしない場合に、財務諸表における情報が当該財務諸表に付属する一般目的財務報告書における情報と不整合に見える可能性があるかどうかの検討が含まれる可能性がある。
- 1.8 1.7 項における評価の一部として、企業は取引並びにその他の事象及び状況についての知識及び経験を利用して、全体としての財務諸表の文脈において重要性があるすべての情報が当該財務諸表において提供されているかどうかを識別する。企業は、個々の利用者のニーズではなく、主要な利用者の一般的な情報ニーズを考慮する。
- 1.9 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 A 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 (又は影響がないこと) 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が、重要性がある情報を提供するかどうかを決定するために判断を適用する。すなわち、企業は、この情報を省略することが、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かどうかを検討する。

1.10 そうした追加的な開示が、重要性がある情報を提供するかどうかに関する判断を行うにあたり、企業 A は定量的要因と定性的要因の両方を考慮する。移行計画は企業の当報告期間の財政状態及び財務業績に影響を与えなかったが、企業は次のものを含む定性的要因を考慮する。

(a) 企業固有の定性的要因 — 例えば、企業 A は次のことを考慮する。

(i) 気候関連の移行リスクに対する企業のエクスポージャーの性質及び程度 — 企業は気候関連の移行リスクに対する重大なエクスポージャーを有しており、移行計画は当該リスクの軽減に寄与する。

(ii) 企業の事業に対しての移行計画の重大性 — 移行計画は企業の将来の事業にとって戦略的に重要であり、著しく影響を与えると予想される。

(b) 外部の定性的要因 — 例えば、企業 A は、企業が事業を営んでいる産業及び法域（市場、経済、規制及び法律の環境を含む）によって、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が高くなっているかどうかを検討する。企業はそのようになっていると判断する。その理由は、同じ産業で事業を営んでいる企業の事業モデルに対する気候関連の移行リスク及び企業が事業を営んでいる法域が採用した気候関連の政策の重大性である。

1.11 企業 A は、追加的な開示をしない場合に、財務諸表における情報が当該財務諸表に付属する一般目的財務報告書における移行計画に関する情報と不整合に見える可能性があるかどうかを検討する。例えば、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企業の計画に関する情報は、企業の資産の一部が減損している可能性があることを示唆している可能性がある。

1.12 具体的な事実及び状況（1.10 項から 1.11 項に記述したものを含む）を考慮した後に、企業 A は、移行計画が企業の当報告期間の財政状態及び財務業績に影響を与えていないことを説明するための追加的な開示が、全体としての財務諸表の文脈において重要性がある情報を提供すると判断する。例えば、企業は、移行計画が企業の当報告期間の財政状態及び財務業績に影響を与えなかった理由を、1.4 項で説明した理由を開示することによって説明する可能性がある。

## シナリオ 2—追加的な開示を生じさせない重要性の判断

### 背景

1.13 企業 B はサービス提供者であり、温室効果ガス排出が低水準で、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

## 財務諸表における気候関連及びその他の不確実性の開示

務諸表に付属する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、企業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。

- 1.14 企業 B の温室効果ガス排出方針は、将来の事業に著しく影響を与えないと予想される。企業は一般目的財務報告書において温室効果ガス排出方針に関してその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

- 1.15 財務諸表を作成するにあたり、企業 B は IFRS 会計基準における認識及び測定の要求事項を適用する。当該要求事項を適用して、企業は自社の温室効果ガス排出方針は当報告期間の資産及び負債並びに関連する収益及び費用の認識及び測定に影響を与えないと判断する。
- 1.16 企業 B は、IFRS 会計基準における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（又は影響がないこと）に関する情報の開示を要求しているかどうかを評価する。企業は、当該開示は要求されていないと判断する。

#### IAS 第 1 号の第 31 項 [IFRS 第 18 号の第 20 項] における要求事項の考慮

- 1.17 IAS 第 1 号の第 31 項 [IFRS 第 18 号の第 20 項] (1.6 項から 1.8 項参照) を適用するにあたり、企業 B 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（又は影響がないこと）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が、重要性がある情報を提供するかどうかを決定するために判断を適用する。すなわち、企業は、この情報を省略することが、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かどうかを検討する。
- 1.18 当該判断を行うにあたり、企業 B は定量的要因と定性的要因の両方を考慮する。企業は、温室効果ガス排出方針が当報告期間の財政状態及び財務業績に影響を与えていないことに関する説明が、全体としての財務諸表の文脈において重要性がある情報となる可能性があるという兆候はないと判断する。その理由は、例えば、次のことである。
- (a) 企業の温室効果ガス排出方針は、企業の将来の事業に著しく影響を与えないと見込まれる。
  - (b) 企業は、温室効果ガス排出が低水準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で事業を営んでいる。
- 1.19 したがって、企業 B は、温室効果ガス排出方針が当報告期間の財政状態及び財務業績に影響を与えていないことに関する説明は、全体としての財務諸表の文脈において重要性がある情報を提供しないと判断する。そのため、企業はそうした開示を提供しない。

## 設例 2—仮定の開示：具体的な要求事項

この設例は、「設例 10 不確実性に関連する仮定の開示」として、IAS 第 36 号「資産の減損」に付属する設例の IE89 項の後に追加される。2.1 項は導入文言として斜体で追加される。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。

- 2.1 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

- 2.2 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いくつか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>2</sup>。企業はこのような規制が将来においてより一般的になると予想している。
- 2.3 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。企業は当該 CGU の回収可能価額が帳簿価額より大きいので、当報告期間に減損損失を認識しないと結論を下した。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（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）と決定した。

### 適用

#### 合理的で裏付け可能な仮定

- 2.4 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、企業はキャッシュ・フロー予測について、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合理的で裏付け可能な仮定を基礎とする。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。
- 2.5 将来の排出枠コストに関する仮定には、将来の排出枠価格及び将来の排出規制に関する仮定が含まれる。しかし、これらの仮定は割引率にすでに反映されているリスクを反映しない。

### 開示

#### 割り当てる値を決定するために用いた主要な仮定及びアプローチ

- 2.6 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。

<sup>2</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の開示

- (a) 主要な仮定には、将来の排出枠コストについての仮定（将来の温室効果ガス排出枠の価格及び将来の排出規制など）が含まれる旨
- (b) これらの主要な仮定に割り当てた値を算定した手法（これには、温室効果ガス排出枠の将来の価格及び将来の排出規制に関する仮定が外部の情報源と整合しているかどうかが含まれ、整合していない場合には、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。）

### 感応度情報

2.7 IAS 第 36 号の第 134 項(f)を適用して、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、仮定のそうした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。そのような場合には、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) 将来の温室効果ガス排出枠の価格に関する仮定に割り当てた値
- (c) 当該 CGU の回収可能価額が帳簿価額と等しくなるには、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（当該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 3—仮定の開示：全般的な要求事項

#### 企業が IFRS 第 18 号を適用する前の報告期間

この設例は、「設例 2—仮定に関する開示」として、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：不確実性の影響に関する開示」と題した新たなパートに追加される。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。

#### 企業が IFRS 第 18 号を適用する報告期間

この設例は、「設例 6—仮定に関する開示」として、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。

- 3.1 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) これらの仮定に関して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

- 3.2 企業は資本集約的な産業で事業を営んでいる。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。
- 3.3 当報告期間の末日現在で、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。企業は、個々の資産の回収可能価額を見積ることは可能ではないと結論を下しているため、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も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。そのような仮定には、将来における次のものに関する仮定が含まれる。
- (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の開示

- (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

- 3.4 IAS 第 36 号「資産の減損」は、CGU にのれん又は耐用年数を確定できない無形資産が含まれておらず、企業が当報告期間中に当該 CGU について減損損失を認識しない場合に、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。

#### IAS 第 1 号の第 125 項 [IAS 第 8 号の第 31A 項] における要求事項の考慮

- 3.5 IAS 第 1 号の第 125 項 [IAS 第 8 号の第 31A 項] は、報告期間の末日現在における、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の詳細及び報告期間の末日現在の帳簿価額を開示することも企業に要求している。

- 3.6 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させ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、次のこと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きな割合を占めている。したがって、CGU の帳簿価額に対する比較的小さな修正が、重要性がある減損損失を生じさせる可能性がある。
- (b) 経営者が仮定を決定するにあたって行った判断の主観性又は複雑性 — 当該判断は高水準の主観性及び複雑性を伴う。中長期にわたり発生する非常に不確実性の高い将来事象（気候変動の影響を制限するための政府の対策及びその実施時期など）に関する経営者の予想を反映しているからである。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) 翌事業年度における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、企業が翌事業年度中に仮定（中長期の不確実性に関する仮定を含む）を見直さなければならない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くなる可能性が高くなる。

(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。

3.7 IAS 第 1 号の第 125 項 [IAS 第 8 号の第 31A 項] を 3.6 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) 報告期間の末日現在の当該 CGU の非流動資産の性質の詳細及び帳簿価額

3.8 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関して及び見積りの不確実性のその他の発生要因に関し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。企業が提供する情報の性質及び範囲は、仮定の性質及びその他の状況に応じて変わってくる。

3.9 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当該感応度の理由を含む）を開示する。

## 設例 4—信用リスクに関する開示

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で追加される。4.1 項は IG22A 項として追加され、4.2 項から 4.4 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。

- 4.1 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かに関する情報

### 背景

- 4.2 企業は、さまざまな種類の顧客に一定範囲の商品を提供する金融機関である。信用リスク管理実務の一部として、企業はさまざまなリスク（気候関連のリスクを含む）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、気候関連のリスクが信用リスク・エクスポージャーに重大な影響を与える 2 つの貸付金ポートフォリオを識別し、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必要がある。それらのポートフォリオは次のものである。
- (a) 農業顧客に対する貸付金で、干ばつなどの気候関連事象が借手の融資返済能力に影響を与える可能性があるもの
  - (b) 不動産企業である顧客に対する貸付金で、洪水リスクに晒されている低地にある不動産に担保されているもの

### 適用

- 4.3 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 2 つの識別されたポートフォリオに係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。企業は、とりわけ次の要因を考慮した後に、この結論に至る。
- (a) ポートフォリオの規模 — その 2 つのポートフォリオが、企業全体の融資ポートフォリオの大きな割合を占めている。
  - (b) 気候関連リスクの影響の重大性 — 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影響を与える他の要因との比較で、重大な影響を有している。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 — 企業が事業を営んでいる市場、経済、規制及び法律の環境のほか、気候関連の動向（例えば、気象関連事象の発生及び深刻度の増加、気候パターンの長期的変化など）により、当該情報が企業の財務諸表の主要な利用者が財務諸表に基づいて行う意思決定に影響を与える可能性が高くなっている。

4.4 IFRS 第 7 号の第 35A 項から第 38 項の要求事項を適用して、企業は、気候関連リスクが 2 つの識別されたポートフォリオに係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
- (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、企業が気候関連リスクをどのように織り込んだかの説明（この説明に含まれる可能性があるのは、例えば、企業がそれらのリスクを予想信用損失のモデリングにどのように織り込んだかに関する情報又は判断に基づく修正の使用に関する情報（「モデル後の修正」又は「経営者によるオーバーレイ」とも呼ばれる）である。）
- (c) 保証として保有している担保及びその他の信用補完に関する情報（この情報には、例えば、担保として保有している洪水リスクに晒されている不動産及び当該リスクに保険が掛けられているかどうかに関する情報が含まれる可能性がある。）
- (d) 気候関連リスクの集中に関する情報（企業が行うその他の開示から明らかでない場合。この情報には、例えば、2 つの識別されたポートフォリオの帳簿価額が含まれる可能性がある。）

## 設例 5—廃棄及び原状回復の引当金に関する開示

この設例は、「設例 2A 廃棄コスト」として、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」に追加される。5.1 項は導入文として斜体で追加され、5.2 項から 5.4 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。

- 5.1 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対する影響に重要性がない場合であっても、工場解体及び敷地原状回復の義務に関する情報を企業が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

- 5.2 企業は製造業者であり、設備について工場解体及び敷地原状回復の義務を有している。企業は、設備の一部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、これらの設備に関する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ため、現在価値に割り引いた場合、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対する影響に重要性がない。しかし、これらの設備に関する義務を決済するためのコストは高く、企業が設備を予想よりも早く閉鎖することを要求されるリスクが重大であり、増大している。このリスクは低炭素経済に移行する取組みから生じるものであり、これには企業の製品に対する消費者の需要の変化並びに企業が事業を営んでいる法域での温室効果ガス排出を削減するための考え得る規制上及び政策上の対策が含まれる可能性がある。

### 適 用

- 5.3 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。企業は、工場解体及び敷地原状回復の義務の一部は工場解体及び敷地原状回復の引当金の帳簿価額に与える影響に重要性がない（5.2 項参照）が、これらの義務に関する情報には重要性があると結論を下す。企業は、とりわけ、次の要因を考慮した後にこの結論を下す。

- (a) 義務を決済するために要するコストの大きさ — 義務の決済のコストが高い。
- (b) 早期決済のリスク — 企業が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が重大であり、増大している。
- (c) 外部的な気候関連の定性的要因 — 企業が事業を営んでいる産業及び法域（企業の市場、経済、規制及び法律の環境を含む）により、義務に関する情報が企業の財務諸表の主要な利用者が財務諸表に基づいて行う意思決定に影響を与える可能性が高くなっている。

5.4 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を開示する。この情報には、引当金の帳簿価額に対する影響に重要性がない義務に関する情報が含まれる。企業が開示する情報には次のものが含まれる。

- (a) 義務の性質の簡潔な説明及び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、企業の主要な設備のそれぞれの将来の利用に関する仮定（例えば、設備を閉鎖すると見込んでいる時期）が含まれる可能性がある。

設例 6—注記における分解情報に関する開示

この設例は、「設例 IV-2 注記における分解情報の開示」として、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。

- 6.1 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。具体的には、重要性がある情報を提供するために必要な場合に、あるクラスの有形固定資産 (PP&E) に関して提供する情報を、異質なリスク特性に基づいて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

- 6.2 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排出を生じさせる。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、事業の大きな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いる。2 種類の PP&E が企業の総資産の大きな部分を占めている。

- 6.3 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著し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 に著しく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

- 6.4 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、企業は項目を分解するために判断を使用すると説明し、そのような特徴の例示を含めており、これには項目に関連したリスクが含まれる。

- 6.5 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、これらの種類の PP&E に関する情報の分解により、重要性がある情報をもたらされると判断する。企業は、とりわけ、次の要因を考慮した後に、この結論に至る。

- (a) PP&E の帳簿価額の大きさ — 2 種類の PP&E の帳簿価額が企業の総資産の大きな部分を占めている。

- (b) 企業の事業に対する気候関連の移行リスクの重大性 — 企業は気候関連の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、当該リスクは企業がそれぞれの種類の PP&E を使用し帳簿価額を回収する方法に著しく影響を与える可能性がある。
- (c) 外部的な気候関連の定性的要因 — 企業が事業を営んでいる産業及び法域（企業の市場、経済、規制及び法律の環境を含む）により、当該情報が企業の財務諸表の主要な利用者が財務諸表に基づいて行う意思決定に影響を与える可能性が高くなっている。

6.6 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、もたらされる分解情報に重要性がある場合はいつでも、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。例えば、企業は、関連するクラスの PP&E の帳簿価額をこれら 2 種類の PP&E の間で分解することで、重要性がある情報が提供されると判断する。