
プロジェクト IFRS 適用課題対応

項目 **【審議事項】IAS 第 1 号「財務諸表の表示」 特約条項付きの債務の流動又は非流動への分類**

I. 本資料の目的

1. 本資料は、2020 年 12 月の IFRS 解釈指針委員会（以下「IFRS-IC」という。）会議において議論された、「特約条項付きの債務の流動又は非流動への分類」に関するアジェンダ・ペーパー及び議論の内容をご説明すること及び当委員会の対応（案）についてご意見をいただくことを目的としている。
2. なお、IASB スタッフによるアジェンダ・ペーパーの抄訳を別紙 1 に、アジェンダ決定案の仮訳を別紙 2 に、関連する IFRS 基準（抜粋）を別紙 3 に、それぞれお示ししている。

II. 背景及び経緯

3. IASB は 2020 年 1 月に「負債の流動又は非流動への分類」（IAS 第 1 号の修正）を公表した。IAS 第 1 号の修正は、特定の状況における債務及び他の金融負債を流動又は非流動のいずれに分類すべきかに関する要求事項の適用において、首尾一貫性を増進することを目的としており、負債の分類要件として、第 69 項(d)で「負債の決済を報告期間後少なくとも 12 か月にわたり延期する権利」を要求するとともに、当該権利は報告期間の末日現在で存在する必要があることを明確化した。
4. IAS 第 1 号の修正は 2023 年 1 月 1 日以後開始する事業年度から適用されるが、利害関係者から、長期の負債が財務制限条項など特約条項（コベナンツ）の対象となっている場合で、かつ、借手が当該コベナンツを満たしているかが報告日後に判定される場合に、借手が報告期間の末日現在で「決済を延期する権利」を保持しているかどうかを決定する方法に関して、質問が寄せられている。
5. IFRS-IC はこれについて公式に要望書を受け取っていないが、関係者から受領した非公式なフィードバック及び質問に基づいて、対応を検討することは有益であると考えている。

III. 2020年12月のIFRS-IC会議における議論

IASBスタッフの分析

6. IASB スタッフは、アジェンダ・ペーパーにおいて3つのケース¹を検討しているが、主に負債の決済を報告期間後少なくとも12か月にわたり延期する権利は報告期間の末日に存在していなければならないとの理由から、すべてのケースで、企業は報告期間の末日現在で借入金の決済を報告期間後少なくとも12か月にわたり延期する権利を有していないと考えており、当該借入金を流動負債に分類することが要求されると考えている。
7. IASB スタッフは、分析に基づくとIFRS基準の諸原則及び要求事項は企業が負債を流動又は非流動へ分類するための適切な基礎を提供していると結論を下した。そのため、IFRS-ICに対し、基準設定プロジェクトを作業計画に追加しないことを提案している。代わりに、アジェンダ・ペーパーで記載されたケースに関して、企業がIFRS基準を適用してどのように分類を行うのかの概要を示すアジェンダ決定案を公表することを提案している。

IFRS-IC会議での議論の概要

8. 2020年12月のIFRS-IC会議では、IASBスタッフ提案について、次のような議論が行われた。
 - (1) 多くのIFRS-ICメンバーは、IASBスタッフの分析（事実パターンへのIFRS基準の適用）について同意した。
 - (2) 一部のIFRS-ICメンバーは、IAS第1号自体について検討の余地があると述べた。具体的には、次のとおりであるが、これらの論点については、アジェンダ決定案の公表後に得られるフィードバックを待つことも考えられるとの意見があった。
 - ① BC48E項が財政状態（financial position）に言及していないこと。
 - ② 一律に報告日時点での判定を要求することは、業界の特性や季節性、契約当事者の意向等を見落とす可能性があること。
 - (3) 一部のIFRS-ICメンバーは、公式の要望書を受け取っていないにもかかわらず審議を行うことは、デュー・プロセス上の懸念があるとの意見を述べた。

¹ 本資料別紙1の第5項から第9項を参照。

- (4) アジェンダ決定案の表現について、次の3つの提案があった。
- ① 関係者から受領した非公式なフィードバック及び質問に対応している旨を記載すること。
 - ② IAS 第1号の修正の適用時期について、早期適用が認められている旨を記載すること。
 - ③ 当該アジェンダ決定案では、記載された3つのケースのみを取り扱っていることを明確化すること。
9. 前項(3)のデュー・プロセスに関連するコメントに関しては、IFRS-IC 議長より次のコメントがあった。
- (1) 公開の場で資料が議論されており、また、パブリックコメントを募集することから、透明性に問題はないと考えている。
 - (2) 一貫性のない適用が存在している状況があるならば、できる限り対処することが有用と考えており、関係者がコメントを述べる機会もあるためデュー・プロセスの観点からも問題はないと考えている。
10. 採決の結果、基準設定プロジェクトを作業計画に追加しないことが可決された。また、第8項(4)の表現に関する3つの提案に対する修文を行ったうえでアジェンダ決定案を公表することが可決され、2020年12月14日に公表された。コメント期限は2021年2月15日である。

以 上

別紙1 IASB スタッフによるアジェンダ・ペーパーの抄訳

I. イントロダクション（第1項から第4項）

1. IASBは2020年1月に、IAS第1号「財務諸表の表示」を修正した「負債の流動又は非流動への分類」（IAS第1号の修正）を公表した。2020年7月、IASBはcovid-19パンデミックに対応して、この修正から生じる分類の変更を導入するためのより多くの時間を企業に与えるために、発効日を1年延期して2023年1月1日以後開始する事業年度とした。
2. IAS第1号の修正は、特定の状況における債務及び他の金融負債を流動又は非流動のいずれに分類すべきかについて明らかにしている。公表後、負債の決済を報告期間後少なくとも12か月にわたり延期する権利に関して、一部の利害関係者から、実務において異なる解釈があるため、適用方法を明確にしてほしいとの意見があった。
3. IFRS-ICは公式には要望書を受け取っていないが、関係者から受領した非公式なフィードバック及び質問に基づいて、対応を検討することは有益であると考えた。IASBスタッフは、IFRS-ICに対して、基準設定プロジェクトを作業計画に追加しないことを提案している。

II. 背景（第7項から第15項）

質問（第7項から第8項）

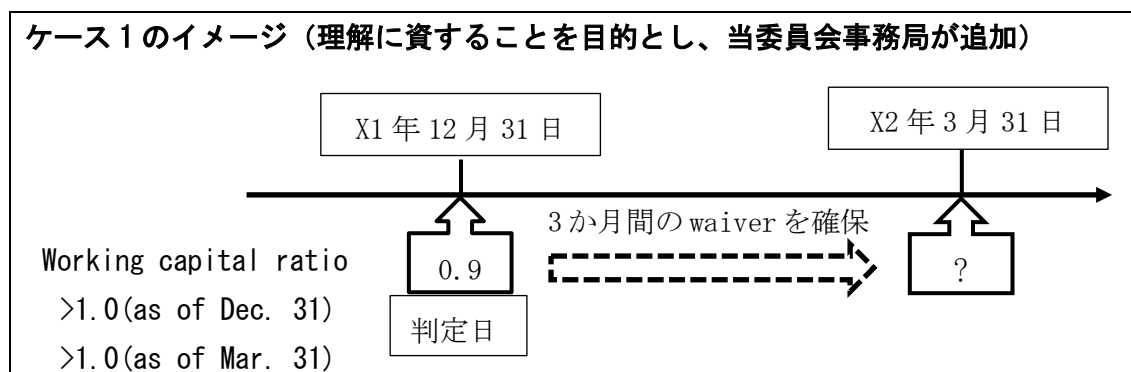
4. IAS第1号の第69項(d)は、負債を非流動に分類するに際し、企業は負債の決済を報告期間後少なくとも12か月にわたり延期する権利を有していなければならないとしている。利害関係者は、長期の負債が財務制限条項など特約条項（コベナント）の対象となっている場合で借手が当該特約条項を満たしているかが報告日後に判定されるときに、借手が「決済を延期する権利」を保持しているかどうかについて、質問をしている。

事実パターン（第9項から第13項）

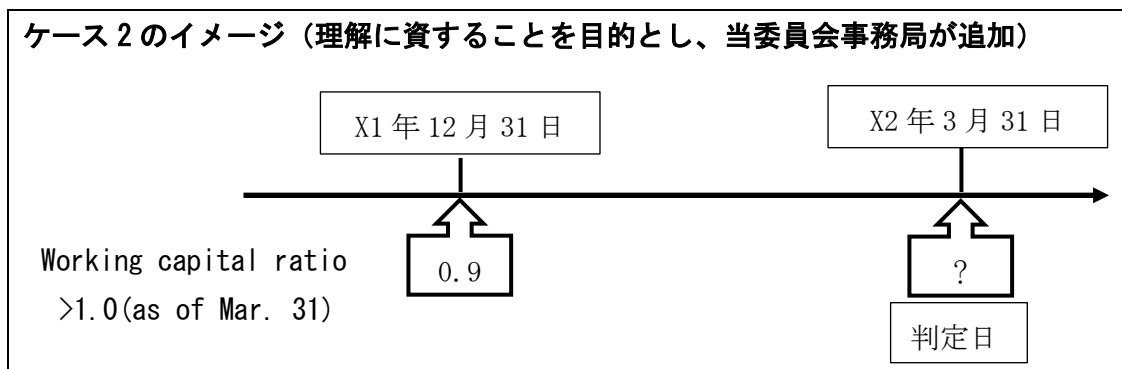
5. 次の3つの事実パターンはすべて、20X1年12月31日決算の会社が、報告日時点で負債を流動又は非流動のいずれに分類するのかを評価しようとしている。また、IAS第1号の第69項(d)の検討を行うため、IAS第1号の第69項(a)から(c)の要件は満たされていないものと仮定する。

(ケース 1) (第 10 項)

6. 企業は、次のような契約条件の付いた借入金を有している。
- (1) 当該借入金は 5 年後に（すなわち、20X6 年 12 月 31 日に）返済される。
 - (2) ただし、当該借入金は、各年の 12 月 31 日、3 月 31 日、6 月 30 日及び 9 月 30 日において運転資本比率（working capital ratio）が 1.0 超であることを要求する特約条項を含んでいる。当該借入金は、この比率がこれらの判定日において満たされていない場合には要求払いとなる。
 - (3) 企業の 20X1 年 12 月 31 日現在の運転資本比率は 0.9 であるが、企業は同日現在での違反に関して報告日前に免除（waiver）を得ている。免除は 3 か月である。免除期間後の他の判定日において特約条項を遵守することは引き続き要求される。
 - (4) 企業は、運転資本比率が 20X2 年 3 月 31 日（及び 20X2 年中の他の判定日）において 1.0 超となると見込んでいる。

**(ケース 2) (第 11 項)**

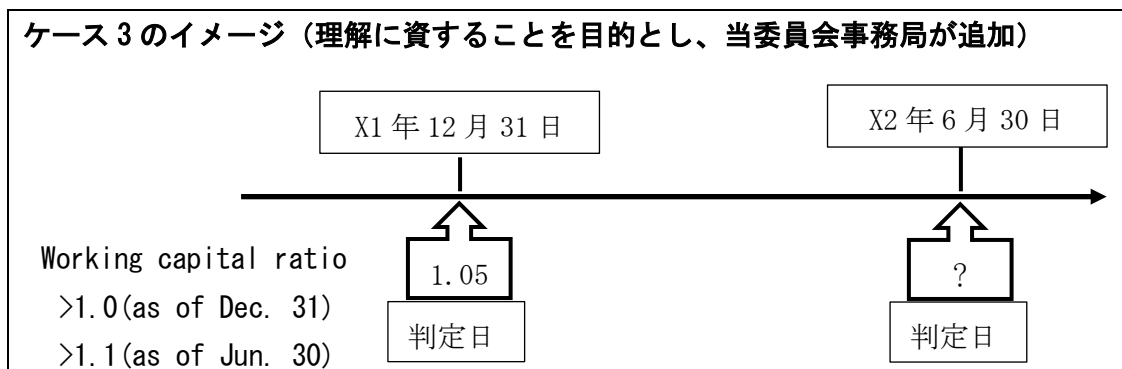
7. 次の条件を除いてケース 1 と同じである。
- (1) ケース 1 の条件(2)に代えて、特約条項は、運転資本比率が各年の 3 月 31 日現在で 1.0 超であることを要求している（すなわち、3 月 31 日に年 1 回だけ比率が判定される）。借入金は、比率がいずれかの判定日において満たされていない場合には要求払いとなる。
 - (2) 企業の 20X1 年 12 月 31 日現在の運転資本比率は 0.9 である。企業は運転資本比率が 20X2 年 3 月 31 日において 1.0 超となると見込んでいる。



（ケース3）（第12項）

8. 次の条件を除いてケース1と同じである。

- (1) ケース1の条件(2)に代えて、特約条項は、運転資本比率が20X1年12月31日に1.0超、20X2年6月30日（及びそれ以後の各年の6月30日）に1.1超であることを要求している。借入金は、比率がこれらの判定日のいずれかにおいて満たされていない場合には要求払いとなる。
- (2) 企業の20X1年12月31日現在の運転資本比率は1.05である。企業は運転資本比率が20X2年6月30日において1.1超となると見込んでいる。



（事実パターンのまとめ）（第13項）

9. 3つのケースは次の表のとおりまとめられる。

	ケース1	ケース2	ケース3	
運転資本比率の条件	1.0超	1.0超	1.0超	1.1超
判定日	毎年の3月末、6月末、9月末及び12月末	毎年3月末	20X1年12月末	20X2年6月末及び毎年6月末

	ケース 1	ケース 2	ケース 3
	運転資本比率は 0.9	運転資本比率は 0.9	運転資本比率は 1.05
20X1 年 12 月末(報告日)の状態	企業は報告日前に条件の免除を得ている。免除は 3 か月である。企業は、運転資本比率が 20X2 年 3 月末(及び 20X2 年中の他の判定日)において 1.0 超となると見込んでいる。	企業は運転資本比率が 20X2 年 3 月末において 1.0 超となると見込んでいる。	企業は運転資本比率が 20X2 年 6 月末において 1.1 超となると見込んでいる。

アウトリーチ (第 14 項から第 15 項)

10. IASB スタッフは、当該事実パターンが一般的なものではあるものの、対象となる修正基準の発効前であり、恐らく現在はこのような実務は限定的であるという理由でアウトリーチを実施しないこととした。

III. IASB スタッフの分析及び結論 (第 16 項から第 38 項)

11. IAS 第 1 号では、企業の負債の決済を報告期間後少なくとも 12 か月にわたり延期する権利は報告期間の末日に存在していなければならない (must exist) とされている。追加された第 72A 項は次のように定めている。

72A 企業が負債の決済を報告期間後少なくとも 12 か月にわたり延期する権利は、実質を有していなければならない。第 73 項から第 75 項に例示しているように、報告期間の末日現在で存在していなければならない。決済を延期する権利が、企業が特定の条件を遵守することを条件としている場合には、企業が報告期間の末日現在で当該条件を遵守しているときにのみ、当該権利が報告期間の末日現在で存在する。企業は、たとえ融資者が後日まで遵守状況を検証しない場合であっても、報告期間の末日現在で当該条件を遵守していなければならない。

12. また、IAS 第 1 号の第 74 項及び第 75 項は次のように定めている。(強調線を加えている。)

- 74 企業が報告期間の末日以前に長期借入契約の条件に違反し、それにより当該債務が要求払となる場合には、当該負債を流動に分類する。たとえ、報告期間後に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場合でも同じである。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 か月延期できる権利を有していないからである。
- 75 ただし、貸手が、報告期間の末日までに、報告期間後少なくとも 12 か月の猶予期間を与えること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。この猶予期間は、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期間である。

13. これらに照らし、IASB スタッフは次のように分析している。

ケース 1 (第 20 項から第 23 項)

14. 報告日時点において運転資本比率が 0.9 であり、企業は条件を遵守していない。企業は貸手から免除を得ているが、免除の期間は 3 か月のみで 12 か月ではないため IAS 第 1 号の第 75 項は満たさず、20X2 年 3 月末日の判定が要求される。
15. したがって、企業は報告期間の末日現在で借入金の決済を報告期間後少なくとも 12 か月にわたり延期する権利を有していない。(20X2 年 3 月末日に条件を満たすことが見込まれることは、報告期間の末日における判定に影響しない。)

ケース 2 (第 24 項から第 28 項)

16. 報告日時点において運転資本比率が 0.9 であり、企業は条件を遵守していない。IAS 第 1 号の第 72A 項に基づき、「貸手が報告日後まで遵守の判定を行わないとしても、企業は報告期間の末日において条件を遵守していなければならない。」
17. したがって、企業は報告期間の末日現在で借入金の決済を報告期間後少なくとも 12 か月にわたり延期する権利を有していない。(20X2 年 3 月末日に条件を満たすことが見込まれることは、報告期間の末日における判定に影響しない。)

ケース 3 (第 29 項から第 34 項)

18. IAS 第 1 号の第 72A 項は、「決済を延期する権利が、企業が特定の条件を満たすことを条件としている場合には、当該企業が報告期間の末日にそれらの条件を満たしている場合にのみ当該権利は存在している。」と明記している。ケース 3 では、企業の借入金

の決済を報告期間後少なくとも12か月にわたり延期する権利は、2つの運転資本比率の条件の双方を満たすことを条件としている。

19. そのため、当該双方の条件を満たした場合にのみ、企業は報告期間の末日に借入金の決済を報告期間後少なくとも12か月にわたり延期する権利を有する。本ケースでは20X1年12月末日現在の運転資本比率1.05は6月末日で求められる1.1超に保つという条件を遵守できておらず、IAS第1号の第72A項の「融資者が後日まで遵守状況を検証しない場合であっても、報告期間の末日現在で当該条件を遵守していなければならない。」を満たしていない。
20. したがって、企業は報告期間の末日現在で借入金の決済を報告期間後少なくとも12か月にわたり延期する権利を有していない。(20X2年6月末日に条件を満たすことが見込まれることは、報告期間の末日における判定に影響しない。)

ケース1～3とBC48E項との関連性（第35項から第36項）

21. IASBスタッフは、IAS第1号の修正で加えられたBC48E項の記載が、本ケースにおいて報告日以後まで貸手が条件の遵守状況の判定を行わなかった場合、例えばケース2における20X2年3月末日の判定の取扱いと関連するのかどうかについても検討している。IAS第1号のBC48E項は次のように記載している。

BC48E 当審議会は、報告期間を超える期間にわたる企業の財務業績（例えば、純利益）の累計に関する条件への企業の遵守状況を経営者がどのように評価するかを定めるべきかどうか検討した。当審議会は、報告年度の末日までの企業の実際の業績を、より長期の期間にわたり要求される業績と比較することは、有用な情報を提供しないであろうと結論を下した。この2つを比較可能にするためには、これらの指標のうち1つを調整しなければならない。しかし、当審議会は調整の方法を定めないことを決定した。どのような単一の方法も、状況によっては不適切となる可能性があるからである。

22. IASBスタッフは次の2つの理由から、IAS第1号のBC48E項は本事実パターンと関連しないと結論付けている。
- (1) 結論の根拠は基準の一部ではなく、要求事項を含まない。
 - (2) BC48E項は、第72A項の企業の累積的な財務業績（financial performance）に関連する特別な状況への適用に関する審議会の所見であり、財政状態（financial position）に関連しない。

IASB スタッフの結論（第 37 項から第 38 項）

23. IASB スタッフは、ケース 1 からケース 3 のすべてで、企業は報告期間の末日現在で借入金の決済を報告期間後少なくとも 12 か月にわたり延期する権利を有していないと考えており、当該借入金を流動負債に分類することが要求されると考えている。
24. IFRS-IC メンバーに対して、次の質問が提示されている。

質問 1

1. IFRS-IC は、本資料で記載された事実パターンに対する、IFRS 基準における要求事項の適用についての分析に賛成するか。

25. IASB スタッフは、IFRS 基準の諸原則及び要求事項が、本資料に記載された事実パターンにおいて企業が負債を流動又は非流動へ分類するための適切な基礎を提供していると結論を下した。

IV. IASB スタッフの提案（第 39 項から第 40 項）

26. IASB スタッフは、IFRS-IC に対し、基準設定プロジェクトを作業計画に追加しないことを提案している。代わりに、本資料に記載された事実パターンに関して、企業が IFRS 基準を適用してどのように分類を行うのかの概要を示すアジェンダ決定案を公表することを提案している。
27. IFRS-IC メンバーに対して、次の質問が提示されている。

質問 2 及び 3

2. IFRS-IC は、基準設定プロジェクトを作業計画に追加しないという IASB スタッフの提案に賛成するか。
3. IFRS-IC は、本資料の付録 A であるアジェンダ決定案における言い回しに何かコメントがあるか。

以 上

別紙2 2020年12月のIFRIC Updateに掲載された「アジェンダ決定案」の仮訳

特約条項付きの債務の流動又は非流動への分類（IAS第1号「財務諸表の表示」）－アジェンダ・ペーパー2

2020年1月に国際会計基準審議会（審議会）は「負債の流動又は非流動への分類」を公表した。IAS第1号「財務諸表の表示」を修正し、債務及び他の金融負債を特定の状況において流動又は非流動に分類する方法を明確化したものである（IAS第1号の修正）。当該修正は、2023年1月1日以後開始する事業年度に適用され、早期適用が認められている。

フィードバック及び一部の利害関係者からの質問に対応して、委員会は、企業がIAS第1号の修正を特定の事実パターンにどのように適用するのかについて議論した。具体的には、委員会は、企業がIAS第1号の第69項(b)を適用して、次の場合に、負債の決済を報告期間後少なくとも12か月にわたり延期する権利を有しているかどうかをどのように判定するのかについて議論した。その場合とは、(a) 決済を延期する権利が、企業が所定の条件を遵守することを条件としており、かつ、(b) 所定の条件の遵守が報告期間後のある日においてテストされる場合である。議論した事実パターンにおいて、IAS第1号の第69項(a)から(c)の要件は満たされていないものと仮定する。

事実パターン

委員会は、特定の運転資本比率（流動比率）の維持を企業に要求している借入金についての3つの事実パターンを検討した。すべての事実パターンにおいて、企業は当該借入金を報告期間の末日（20X1年12月31日）現在で流動又は非流動のいずれに分類するのかを評価しようとしている。

（ケース1）

企業は、次のような契約条件の付いた借入金を有している。

- a. 当該借入金は5年後に（すなわち、20X6年12月31日に）返済される。
- b. 当該借入金は、各年の12月31日、3月31日、6月30日及び9月30日において運転資本比率が1.0超であることを要求する特約条項を含んでいる。当該借入金は、この比率がこれらのテスト日において満たされていない場合には要求払いとなる。
- c. 企業の20X1年12月31日現在の運転資本比率は0.9であるが、企業は同日現在での違反に関して報告日前に免除を得ている。免除は3か月である。免除期間後の他のテスト日において特約条項を遵守することは引き続き要求される。

- d. 企業は、運転資本比率が20X2年3月31日（及び20X2年中の他のテスト日）において1.0超となると見込んでいる。

（ケース 2）

事実パターンは、下記を除いて、ケース 1 と同じである。

- a. ケース1で記載した条件の代わりに、特約条項は、運転資本比率が各年の3月31日現在で1.0超であることを要求している（すなわち、3月31日に年1回だけ比率がテストされる）。借入金は、比率がいずれかのテスト日において満たされていない場合には要求払いとなる。
- b. 企業の20X1年12月31日現在の運転資本比率は0.9である。企業は運転資本比率が20X2年3月31日において1.0超となると見込んでいる。

（ケース 3）

事実パターンは、下記を除いて、ケース 1 と同じである。

- a. ケース1で記載した条件の代わりに、特約条項は、運転資本比率が20X1年12月31日に1.0超、20X2年6月30日（及びそれ以後の各年の6月30日）に1.1超であることを要求している。借入金は、比率がこれらのテスト日のいずれかにおいて満たされていない場合には要求払いとなる。
- b. 企業の20X1年12月31日現在の運転資本比率は1.05である。企業は運転資本比率が20X2年6月30日において1.1超となると見込んでいる。

事実パターンへの IAS 第 1 号の適用

IAS 第 1 号の第 69 項(d)は、「負債の決済を報告期間後少なくとも 12 か月にわたり延期する権利を有していない」場合に、企業は負債を流動に分類すると定めている。IAS 第 1 号の第 72A 項及び第 75 項は、関連する適用の要求事項を示している。

（ケース 1）

企業が負債の決済を報告期間後少なくとも 12 か月にわたり延期する権利は、企業が所定の条件を遵守すること（すなわち、20X2 年の 3 月 31 日、6 月 30 日、9 月 30 日及び 12 月 31 日において運転資本比率が 1.0 超であること）を条件としている。運転資本比率が 0.9 であるため、企業はこの条件を当報告期間の末日現在で遵守していない。

企業は融資者から免除を得ているが、その免除は報告期間後 3 か月のみについてのものである。IAS 第 1 号の第 75 項は、「貸手が、報告期間の末日までに、報告期間後少なくとも

も 12 か月の猶予期間を与えること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。」と述べている。

したがって、委員会は、企業は当報告期間の末日現在で負債の決済を報告期間後少なくとも 12 か月にわたり延期する権利を有していないと結論を下した。

(ケース 2)

企業が負債の決済を報告期間後少なくとも 12 か月にわたり延期する権利は、企業が所定の条件を遵守すること（すなわち、20X2 年 3 月 31 日において運転資本比率が 1.0 超であること）を条件としている。

IAS 第 1 号の第 72A 項は、「決済を延期する権利が、企業が特定の条件を遵守することを条件としている場合には、企業が報告期間の末日現在で当該条件を遵守しているときにのみ、当該権利が報告期間の末日現在で存在する。企業は、たとえ融資者が後日まで遵守状況を検証しない場合であっても、報告期間の末日現在で当該条件を遵守していなければならない。」と述べている。運転資本比率が 0.9 であるため、企業はこの条件を当報告期間の末日現在で遵守していない。

したがって、委員会は、企業は当報告期間の末日現在で負債の決済を報告期間後少なくとも 12 か月にわたり延期する権利を有していないと結論を下した。

(ケース 3)

企業が負債の決済を報告期間後少なくとも 12 か月にわたり延期する権利は、企業が所定の条件を遵守すること（すなわち、20X1 年 12 月 31 日において運転資本比率が 1.0 超であり、20X2 年 6 月 30 日現在で運転比率が 1.1 超であること）を条件としている。

IAS 第 1 号の第 72A 項は、「決済を延期する権利が、企業が特定の条件を遵守することを条件としている場合には、企業が報告期間の末日現在で当該条件を遵守しているときにのみ、当該権利が報告期間の末日現在で存在する。企業は、たとえ融資者が後日まで遵守状況を検証しない場合であっても、報告期間の末日現在で当該条件を遵守していなければならない。」と述べている。企業の 20X1 年 12 月 31 日現在の運転資本比率は 1.05 である。したがって、企業は同日現在でテストされた条件（運転資本比率が 1.0 超）は遵守しているが、20X2 年 6 月 30 日にテストされる条件（運転資本比率が 1.1 超）は遵守していない。

したがって、委員会は、企業は当報告期間の末日現在で負債の決済を報告期間後少なくとも 12 か月にわたり延期する権利を有していないと結論を下した。

結論

このアジェンダ決定において記述した3つの事実パターンのすべてにおいて、委員会は、企業は借入金を流動に分類することを要求されると結論を下した。企業は当報告期間の末日（20X1年12月31日）現在で負債の決済を報告期間後少なくとも12か月にわたり延期する権利を有していないからである。

この結論に至るにあたり、委員会は、報告期間後にテストされる条件を満たすであろうという企業の予想はIAS第1号の第69項(d)における要件の評価に影響を与えないことに留意した。IAS第1号の第69項(d)及び第72A項を適用する場合、企業が負債の決済を報告期間後少なくとも12か月にわたり延期する権利は、報告期間の末日現在で存在していなければならない。

委員会は、IFRS基準における諸原則及び要求事項が、このアジェンダ決定で記述した3つの事実パターンにおいて借入金を流動又は非流動に分類する方法を企業が決定するための適切な基礎を提供していると結論を下した。したがって、委員会は、作業計画に基準設定プロジェクトを追加しないことを「決定した」。

以 上

別紙3 関連する IFRS 基準（抜粋）

IAS 第1号「財務諸表の表示」の修正

新規の文言には下線、削除した文言には取消線を付している。

構成及び内容

財政状態計算書

流動負債

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。

- (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) 企業が、報告期間の末日現在で負債の決済を報告期間後少なくとも12か月にわたり延期する無条件の権利を有していない場合 ~~（第73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。

決済を少なくとも12か月にわたり延期する権利（第69項(d)）

72A 企業が負債の決済を報告期間後少なくとも12か月にわたり延期する権利は、実質を有していなければならず、第73項から第75項に例示しているように、報告期間の末日現在で存在していなければならない。決済を延期する権利が、企業が特定の条件を遵守することを条件としている場合には、企業が報告期間の末日現在で当該条件を遵守しているときにのみ、当該権利が報告期間の末日現在で存在する。企業は、たとえ融資者が後日まで遵守状況を検証しない場合であっても、報告期間の末日現在で当該条件を遵守していなければならない。

73 企業が、報告期間の末日現在で、既存の融資枠に基づいて、ある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行う権利見込んでおり、かつ、~~そうする裁量権を有している場合には、当該債務を非流動に分類する。たとえ、そうで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場合であっても同じである。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、企業がそのような権利を有していない場合には、企業は当該債務の借換の可能性を考慮せず、当該債務を流動に分類する。~~

74 企業が報告期間の末日以前に長期借入契約の定め条件に違反し、それにより当該債務が要求払とな

る場合には、当該負債を流動に分類する。たとえ、報告期間後に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場合でも同じである。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からである。

75 ただし、貸手が、報告期間の末日までに、報告期間後少なくとも12か月の猶予期間を与えること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。この猶予期間は、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期間である。

75A 負債の分類は、企業が当該負債の決済を報告期間後少なくとも12か月にわたり延期する権利を行使する可能性の程度には影響されない。負債が非流動への分類のための第69項の要件を満たしているならば、たとえ経営者が当該負債を報告期間後12か月以内に決済することを意図しているか又は見込んでいる場合や、企業が当該負債を報告期間の末日と財務諸表の発行が承認される日との間に決済する場合であっても、当該負債は非流動に分類される。ただし、それらの状況のいずれにおいても、企業は決済の時期に関する情報を開示することが必要となる場合がある。当該負債が企業の財政状態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である（第17項(c)及び第76項(d)参照）。

IAS 第1号「財務諸表の表示」に関する結論の根拠の修正

新規の文言には下線、削除した文言には取消線を付している。

財政状態計算書

流動負債（第69項から第76B項）

決済を少なくとも12か月にわたり延期する権利（第69項(d)及び第72A項から第76項）

BC48A 第69項(d)は、負債を非流動に分類するためには、企業は当該負債の決済を報告期間後少なくとも12か月にわたり延期する権利を有していなければならないと定めている。2020年1月に、当審議会は、この分類の原則の諸要素及び第73項から第76項における関連する適用上の要求事項を修正した。当審議会は、第69項(d)（決済を延期する「無条件の権利」を要求していた）と第73項（企業が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ことに言及していた」との間の明らかな矛盾を調整することを求めた要望に対応して、この修正を行った。

BC48B 当審議会は、第69項(d)における分類の原則及び第73項における例示に、企業が決済を延期する権利が「報告期間の末日現在で」存在していなければならない旨の明確化を追加した。権利が報告期間の末日現在で存在している必要があることは、すでに第74項及び第75項における例示で示されていたが、分類の原則において明記されてはいなかった。

BC48C 当審議会はまた、分類の原則で要求しているのは、企業が負債の決済を延期する権利を有しているかどうかの評価であり、企業が当該権利を行使するかどうかの評価ではないと考えた。したがって、

- (a) 当審議会は第 73 項を修正し、企業が報告期間後少なくとも 12 か月にわたりロールオーバーする権利を有している負債について述べている。当審議会は、第 73 項から、そのような負債を非流動に分類するためには、企業は当該負債をロールオーバーする権利を有しているだけでなく、当該権利を行使すると見込んでいなければならないという示唆を削除した。当審議会はまた、第 73 項において「裁量権」という用語を「権利」に置き換えることによって、用語法を合わせた。
- (b) 当審議会は第 75A 項を追加し、分類は経営者の意図又は予想には影響されず、報告期間後 12 か月以内の負債の決済にも影響されない旨を明確化している。

BC48D 当審議会は、企業が決済を延期する権利が無条件である必要があるかどうかを検討した。当審議会は、借入金の決済を延期する権利が無条件であることは稀であることに留意した。すなわち、当該権利は特約条項の遵守を条件としていることが多い。当審議会は、企業が負債の決済を延期する権利が、企業が特定の条件を遵守することを条件としている場合に、企業が報告期間の末日現在で当該条件を遵守しているならば、企業は同日現在で当該負債の決済を延期する権利を有していると決定した。したがって、当審議会は次のようにした。

- (a) 第 69 項(d)における分類の原則から「無条件の」を削除した。
- (b) 第 72A 項を追加して、企業が決済を延期する権利が特定の条件の遵守を条件としている場合に、次のようにすることを明確化した。
 - (i) 当該権利が報告期間の末日現在で存在するのは、企業が報告期間の末日現在で当該条件を遵守している場合のみである。
 - (ii) たとえ融資者が後日まで遵守状況を検証しない場合であっても、企業は報告期間の末日現在で当該条件を遵守していなければならない。

BC48E 当審議会は、報告期間を超える期間にわたる企業の財務業績（例えば、純利益）の累計に関する条件への企業の遵守状況を経営者がどのように評価するのかを定めるべきかどうか検討した。当審議会は、報告年度の末日までの企業の実際の業績を、より長期の期間にわたり要求される業績と比較することは、有用な情報を提供しないであろうと結論を下した。この 2 つを比較可能にするためには、これらの指標のうち 1 つを調整しなければならない。しかし、当審議会は調整の方法を定めないことを決定した。どのような単一の方法も、状況によっては不適切となる可能性があるからである。

以 上