

気候関連事項の財務諸表への影響

重要ポイント

- ▶ IASB は 2020 年 11 月 20 日、気候関連事項に関し企業が考慮しなければならないポイントをまとめた教育目的の文書を公表した。
- ▶ 本文書により IFRS 基準の規定が変更、削除又は追加されることはない。

背景

国際会計基準審議会(以下、IASB)は 2020 年 11 月 20 日、IFRS 基準のうち、気候関連事項の財務諸表開示に関連する規定をまとめた教育目的で作成された文書を公表した。本文書により IFRS 基準の規定が変更、削除又は追加されることはなく、その意図は確実な気候関連の開示を下支えすることにある。気候変動が企業のビジネス・モデル、キャッシュ・フロー、財政状態及び財務業績に与える影響について、利害関係者の関心は益々高まってきている。IFRS 基準は気候関連事項に関する明確な言及をしていないが、企業は IFRS 基準を適用する際にその影響が重要となる場合には気候変動事項を考慮しなければならない。

教育的資料に例として取り上げられている IFRS 基準はすべてを網羅するものではなく、例以外でも気候関連事項が企業の財務諸表に影響を与える場合もあることに留意されたい。¹

¹ 詳細については、2019 年に 11 月に公表された「in Brief」に IASB メンバー Nick Anderson が寄稿した論文「[IFRS Standards and climate-related disclosures](#)」を参照されたい。

本教育目的の文書では重要な要点を、IFRS 基準ごとに以下のとおりまとめている。

IAS 第 1 号「財務諸表の表示」

本文書では、気候関連事項のように IFRS 基準書に特に規定されておらず、他に表示されることもないが、企業の財務諸表を適切に理解するための情報の開示が IAS 第 1 号で求められていることを強調している。

気候関連事項に関する情報は、企業に重要な影響を与え、したがって投資決定に影響を及ぼすと投資家が合理的に見込む場合には目的適合となる。さらに IAS 第 1 号は、重要な情報が財務諸表から欠落していないかも検討しなければならないと定めている。

IAS 第 1 号では、翌事業年度に帳簿価額の重要な修正が生じる著しいリスクが存在する場合、企業が将来について行う仮定に関する情報の開示が求められている。

IAS 第 1 号ではまた、認識する金額に最も著しい影響を与える判断についても開示しなければならないと定められている。気候関連事項は企業が行う多くの判断に影響を与え、したがって企業はそれらの判断を開示することを検討しなければならない。

IAS 第 1 号では、企業の継続企業として存続する能力に著しい疑義を生じさせる重要な不確実性の開示が求められている。気候関連事項によって、企業の継続企業として存続する能力に著しい疑義を生じさせる事象又は状況に関する重要な不確実性が生じることがある。継続企業的前提下財務諸表を作成することが適切かどうかを評価するにあたり、気候関連事項に関する情報は他の不確実性と併せて検討しなければならない。

IAS 第 2 号「棚卸資産」

気候関連事項の影響により、棚卸資産の減耗、販売価格の低下又は製造原価の増加が生じ、棚卸資産を正味実現可能価額にまで評価減する必要性を検討する可能性がある。

IAS 第 12 号「法人所得税」

気候関連事項が企業の将来課税所得の見積りに影響を及ぼす可能性があり、その結果、繰延税金資産を認識することができなくなる及び(又は)現在認識している繰延税金資産の認識を中止しなければならない場合がある。

気候関連事項が将来課税所得に影響を及ぼし、その結果、将来減算一時差異又は繰越欠損金に関する繰延税金資産を認識することができない可能性がある。

IAS 第 16 号「有形固定資産」及び IAS 第 38 号「無形資産」

気候関連事項の影響により、事業活動を環境に適応させていくために必要な支出に変更が生じる可能性がある。企業はこれらの支出が資産の定義を満たすか、つまり、有形固定資産又は無形資産として認識できるかどうかを判断する必要がある。

IAS 第 16 号及び IAS 第 38 号では、少なくとも年に一度、資産の残存価額及び耐用年数の見積りを見直すことが求められている。気候関連事項は、たとえば、資産の減耗、資産に対する法的な制限又は利用制限により両見積り項目に影響を及ぼす可能性がある。企業は、残存価額及び耐用年数の見積り、及びそれらの変更を開示しなければならない。

資産の帳簿価額は、仮に減損テストに気候関連事項の影響を考慮に入れないとしたら、過大表示される可能性がある。

IAS 第 36 号「資産の減損」

資産又は資金生成単位(CGU) (のれんを含む) の帳簿価額は、仮に減損テストに気候関連事項の影響を、考慮に入れないとしたら過大表示される可能性がある。企業は各報告期間に減損の兆候が存在するかどうかを評価しなければならない。気候関連事項に対するエクスポージャーは、資産(又は資産のグループ)が減損している兆候になり得る。たとえば、温室効果ガスを排出する製品の需要が低下する場合、それは製造工場が減損していることを示唆する可能性がある。気候関連事項に関する規制の変更も考慮しなければならない。のれんの年次減損テストを行う場合にも同じように、これらの要因について考慮する必要がある。

IAS 第 36 号では、回収可能価額が使用価値を用いて見積もられる場合、将来の経済状況の予測に基づく一定のレンジを定め、経営者の最良の見積りを表す合理的かつ裏付け可能な仮定を基に決定しなければならないと定められている。したがって、企業は、気候関連事項がこれらの仮定に影響を与えるかどうかを検討しなければならない。

IAS 第 36 号ではまた、使用価値の計算にあたり、将来キャッシュ・フローを資産の現在の状態に基づいて見積もらなければならないと定められており、したがって企業は資産の性能を向上させることで生じると見込まれるキャッシュ・フローの見積りを除外する必要がある。気候関連事項に関する要求事項に準拠するように資産をメンテするための関連費用を除外すべきかどうかについては判断が必要となる。

回収可能価額が処分費用控除後の公正価値を基に見積られる場合、企業は、それぞれの資産及び CGU の公正価値測定に影響を及ぼす可能性がある、潜在的な気候関連の法律に関する市場参加者の期待を考慮する必要がある。

製造コストの増加につながる排出削減法案の導入など、気候リスクが企業に重要な影響を与える場合、そうしたリスクが回収可能価額の計算にどのように織り込まれているかについての情報も財務諸表の利用者にとって目的適合性があると言える。さらに、回収可能価額を測定するのに用いた重要な仮定、及びこれらの仮定の合理的に考え得る変更に関する情報の開示も状況によっては求められる。気候関連事項は、合理的に変更され得るものに影響を与える可能性がある。

IAS 第 37 号「引当金、偶発負債及び偶発資産」及び IFRIC 第 21 号「賦課金」

IAS 第 37 号では、引当金又は偶発負債の性質及び経済的便益の関連するアウトフローの金額又は時期に関する不確実性の兆候の開示が求められている。気候関連目標を達成できなかった場合に課せられる賦課金、環境破壊の是正、気候関連の法律を遵守することによる収益の減少又はコストの増加によって不利になる契約又は気候関連目標を達成するために求められるリストラクチャリングにより、気候関連事項が IAS 第 37 号に従って認識される引当金に影響を及ぼす可能性がある。したがって、気候関連事項の開示が必要となり得る。

IFRS 第 7 号「金融商品：開示」

企業は気候関連事項により金融商品に関連するリスクにさらされる可能性がある。IFRS 第 7 号では、金融商品から生じるリスクの性質及び範囲並びに企業がそれらをどのように管理しているかを開示することが求められている。貸手については、気候関連事項が予想信用損失の測定又は信用リスクの集中に及ぼす影響に関する情報を提供することが求められる。資本性投資の保有者は、市場リスクの集中について開示する場合に気候関連リスクへのエクスポージャーを開示する必要があるかもしれない。

IFRS 第 9 号「金融商品」

借手の貸手に対する債務返済義務を履行する能力に影響を与える、環境災害又は規制上の変更などの気候関連事項は、信用リスクに対する貸手のエクスポージャーに影響を与える。したがって、気候関連事項は、たとえば、潜在的な将来の経済シナリオ又は信用リスクの著しい増加の評価の範囲に影響を与える場合には、予想信用損失の見積計算に関連する。

貸手が契約上のキャッシュ・フローと企業の気候関連目標の達成とを連動させる条件をローンに織り込む場合、気候関連事項によりローンの分類及び測定に影響が生じる可能性がある。貸手は、金融資産の契約条件は、元本及び元本残高に対する利息の支払いのみとなるキャッシュ・フローを生じさせるものであるかどうかを評価 (SPPI テスト) するにあたりローン契約の条件を考慮する必要がある。さらに、それらの気候関連目標は、主契約から分離する必要がある組込デリバティブが存在するかどうかにも影響する可能性がある。

IFRS 第 13 号「公正価値測定」

法律をはじめとする潜在的な気候関連事項に関する市場参加者の期待は、財務諸表上の資産及び負債の公正価値測定に影響を及ぼす可能性がある。

また、気候関連事項は、公正価値測定、特に公正価値ヒエラルキーのレベル 3 に区分される公正価値測定の開示にも影響を及ぼす可能性がある。IFRS 第 13 号では公正価値測定に使用される観察不能なインプットの開示が求められている。それらのインプットは、気候関連リスクに関する仮定をはじめ、市場参加者が用いるであろう仮定を反映するものでなければならぬ。

IFRS 第 17 号「保険契約」

気候関連事項により保険事故の頻度が増加する又は規模が大きくなる可能性があることから、保険契約負債を測定するために用いる仮定に影響が生じる。他の領域と同じように、IFRS 第 17 号を適用する際の判断及び関連するリスクの開示が求められる。

弊社のコメント

IASB の文書によって、気候関連事項に関連して検討する必要がある領域に関する指針が財務諸表作成者に提供された。新しい規定が導入されることはないが、作成者が IFRS の既存の規定の範囲及び気候関連の動向が財務諸表にどのように影響するかを改めて確認するのに本文書は役立つ。

EY について

EY は、アシュアランス、税務、ストラテジー、トランザクションおよびコンサルティングにおける世界的なリーダーです。私たちの深い洞察と高品質なサービスは、世界中の資本市場や経済活動に信頼をもたらします。私たちはさまざまなステークホルダーの期待に応えるチームを率いるリーダーを生み出していきます。そうすることで、構成員、クライアント、そして地域社会のために、より良い社会の構築に貢献します。

EY とは、アーンスト・アンド・ヤング・グローバル・リミテッドのグローバルネットワークであり、単体、もしくは複数のメンバーファームを指し、各メンバーファームは法的に独立した組織です。アーンスト・アンド・ヤング・グローバル・リミテッドは、英国の保証有限責任会社であり、顧客サービスは提供していません。EY による個人情報の取得・利用の方法や、データ保護に関する法令により個人情報の主体が有する権利については、ey.com/privacy をご確認ください。EY について詳しくは、ey.com をご覧ください。

EY 新日本有限責任監査法人について

EY 新日本有限責任監査法人は、EY の日本におけるメンバーファームであり、監査および保証業務を中心に、アドバイザリーサービスなどを提供しています。詳しくは shinnihon.or.jp をご覧ください。

© 2020 Ernst & Young ShinNihon LLC.
All Rights Reserved.

本書は一般的な参考情報の提供のみを目的に作成されており、会計、税務およびその他の専門的なアドバイスを行うものではありません。EY 新日本有限責任監査法人および他の EY メンバーファームは、皆様が本書を利用したことにより被ったいかなる損害についても、一切の責任を負いません。具体的なアドバイスが必要な場合は、個別に専門家に相談ください。

本資料は EYG No. 008289-20Gbl の翻訳版です。

ey.com/ja_jp