

最終基準「自然依存電力を参照する契約」(IFRS第9号およびIFRS第7号の修正)の公表

国際会計基準審議会(IASB)は2024年12月18日、最終基準「自然依存電力を参照する契約」(IFRS第9号「金融商品」およびIFRS第7号「金融商品：開示」)の修正)を公表しました。概要は以下のとおりです。2026年1月1日以後に開始する事業年度から適用され、早期適用が認められます。

適用対象

今回の修正は「**自然依存電力を参照する契約**」にのみ適用される(該当しない他の契約への類推適用不可)。

自然依存電力を参照する契約とは、電力の生産の源泉が、コントロールすることができない自然条件(例えば、天候)に依存していることにより、企業が契約の基礎となる電力量の変動性に晒される契約のこと。

会計処理の主な内容

開示の主な内容

自己使用の例外

以下の①と②を理由に引き渡しを受けた電力を売却しなければならない場合でも、企業が契約期間において(過去も将来も)電力の正味の購入者となるのであれば自己使用の例外の適用は否定されない。

① 契約の特徴 (過剰供給のリスク)

契約条件によって、企業が使用できない電力を購入しなければならないリスクに晒されている。

② 市場の条件 (未使用電力の売却)

電力が取引される市場の設計と運営によって未使用のすべての電力を特定の期間内に売却する必要があるため、企業は未使用の電力の売却を回避する実上の能力がない。

電力の正味の購入者か否かの評価：合理的な期間(※)において、未使用の電力の売却を相殺するのに十分な電力を、電力を売却したのと同じ市場で購入する場合、企業は電力の正味の購入者となる。

※ 12か月を超えない期間。季節性による発電量の変動や企業の電力需要の変動性にに基づき決定する。

1. 企業を次のものに晒す契約の特徴
✓ 基礎となる電力量の変動
✓ 過剰供給のリスク
2. 電力購入から生じる見込みの将来キャッシュ・フロー総額
(適切な期間帯を企業が判断)
3. 契約が不利となるか否かの評価に関する定性的情報
(使用した仮定を含む)
4. 正味の購入者の評価に関する定性的・定量的情報

ヘッジ会計

ヘッジ対象の指定(電力の予定取引のキャッシュ・フロー・ヘッジ)

- ・ ヘッジ手段が参照する生産設備によって供給されることが見込まれる**自然依存電力の変動数量と一致する変動数量**をヘッジ対象として指定することが認められる。

リスク区分ごとに、ヘッジ手段の契約条件を分解して開示する。

経過措置

自己使用の例外：遡及適用する(比較情報の修正再表示は不要)。

ヘッジ会計：将来に向かって適用する。なお、既存のヘッジ関係を適用開始日に中止し、新たなヘッジ関係に指定することが認められる。

公開草案「引当金―的を絞った改善」(IAS第37号の修正案)の公表

IASBは2024年11月12日、「引当金―的を絞った改善」(IAS第37号「引当金、偶発負債及び偶発資産」)の公開草案を公表しました。公開草案に対するコメント提出期限は2025年3月12日(120日間)です。公開草案の提案の目的は、次の(1)、(2)についての疑問点を解決することです。

- (1) 引当金の認識
- IAS第37号における負債の定義を「概念フレームワーク」における負債の定義に合わせる。
 - 次の引当金の認識規準のうち、現在の義務の要件を概念フレームワークに合わせて3つの条件に区分して明確化する。

現在の義務を有している(3つの条件)

①義務の条件
企業の義務負担

- 特定の経済的便益を獲得する、または特定の行動を取る場合に、企業に法的(契約・法律など)または推定的(確立された過去の実務慣行、公表済みの方針など)な責任を課すメカニズムが整備されている。
- 企業の義務は常に他の者に対して負っている。
- 特定の経済的便益を獲得した、または特定の行動を取ったときに生じた責任の履行を回避する実際上の能力がない。

②移転の条件
経済的資源の移転義務

- 他の者が企業に経済的資源の移転を要求する可能性がある。
- 現在の義務の要件において、この移転の蓋然性は問わない。
- 経済的資源を他の者と交換する義務は、交換の条件が企業に不利でない限りは、経済的資源を移転する義務ではない。

③過去の事象の条件
過去の事象の結果としての現在の義務

- 特定の経済的便益を獲得し、または特定の行動を取る。
- 上記の帰結として、そうでなければ移転する必要がなかったであろう経済的資源を企業が移転しなければならない、またはその可能性がある。

経済的資源の流出の可能性が高い

信頼性のある見積りが可能

=

引当金の認識

「過去の事象」のポイント

1. 経済的資源を移転する義務が、2つ(またはそれ以上)の行動の結果として生じる場合
→最初の行動を取り、かつ、残りの行動を回避する実際上の能力がない場合に、過去の事象の条件を満たす。
※ IFRIC第21号「賦課金」では、最後の行動を取ったときに引当金を認識するとしていた(IFRIC第21号は廃止を提案)。

2. 経済的資源を移転する義務が、ある評価期間における活動の測定値(売上高など)が特定の閾値を超えることを条件として生じる場合
→経済的資源を移転する量を評価する際の基礎となる全体の活動に寄与する活動が過去の事象の条件を満たす活動となる。つまり、評価期間中の予想される義務の合計のうち、現時点までに実施された活動に帰属する部分が現在の義務となる。

- (2) 引当金の測定
- 不利な契約の評価で用いるコストとの整合性の確保や、割引率の不履行リスクの扱いを明確化し、比較可能性の向上を図る。

引当金の測定に含めるコスト

引当金の金額を決定する、義務を決済するために必要となる支出は次の義務に直接関連するコストで構成される。

- 義務の決済に関する増分コスト
- 直接関連するその他のコストの配分額

割引率

- リスクフリー・レートで表される貨幣の時間価値を反映する率を使用する。
- 割引率に不履行リスク(企業が義務を決済しないリスク)は反映しない。

追加の開示提案

- 使用された割引率
- 割引率を決定するために使用されたアプローチ

How PwC can help

PwCがお手伝いできること



Contact us

PwC Japanグループの主な法人

PwC Japan有限責任監査法人

PwCコンサルティング合同会社

PwCアドバイザー合同会社

PwC税理士法人

PwC弁護士法人

PwC Japanグループは、日本におけるPwCグローバルネットワークのメンバーファームおよびそれらの関連会社の総称です。各法人は独立して事業を行い、相互に連携をとりながら、監査およびアシュアランス、コンサルティング、ディールアドバイザー、税務、法務のサービスをクライアントに提供しています。

PwC Japan IFRS ウェブサイト:

<https://www.pwc.com/jp/ja/services/assurance/ifrs.html>

Viewpoint (IFRSの基準書や総合的な情報提供ウェブサイト):

<https://viewpoint.pwc.com/jp/ja.html>

PwC Japan IFRS プロジェクト室:

E-mail: jp_asr_ifrsprojectoffice-mbx@pwc.com