

# 継続企業の前提 - IASB が開示に関する 留意点を公表

## 重要ポイント

- ▶ 2021 年 1 月 13 日、IFRS 財団が、継続企業と存続する能力を評価する際に企業が検討しなければならない事項を、それぞれに必要な開示と合わせて説明する教育目的での文書を公表した。
- ▶ 本文書により、IFRS 基準の規定が変更、削除又は追加になることはない。

## はじめに

2021 年 1 月 13 日、IFRS 財団は、教育目的で作成された、継続企業として存続する能力の企業による評価及び個別の開示に関する規定を説明する文書(本文書)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。むしろ、その意図は、継続企業の評価及び重要な不確実性と判断の開示について、IFRS 規定に関し作成者が留意すべき点を改めて伝えることにある。

深刻な経済不況及び特に企業の売上収益、収益性及び流動性の減少を受け、利害関係者は、新型コロナウイルス感染症(COVID-19)の感染拡大が企業の継続企業として存続する能力に及ぼす影響についてますます懸念するようになっている。そのため、継続企業の前提の評価及び関係する開示の重要性が高まっている。

2020 年 9 月、国際監査・保証基準審議会(IAASB)は、ディスカッション・ペーパー「財務諸表監査における不正及び継続企業:財務諸表監査における監査人の役割に関する一般認識と監査人の責任の間の差異の探究(IAASB のウェブサイトを参照)」(本 DP)を公表した。本 DP では、継続企業の前提に関する監査上の検討事項が説明され、IAS 第 1 号「財務諸表の表示」における継続企業に関する規定も強調している。本 DP では特に、重要な不確実性に関する概念及び関係する規定が、監査基準及び IFRS 基準全体を通して十分な首尾一貫性を担保しているかについて質問されている。本 DP に対するコメント提出期限は 2021 年 2 月 1 日である。国際会計基準審議会(IASB)は、継続企業の前提を、今後のアジェンダ・コンサルテーションで取り扱われる可能性がある課題と識別している。IASB は、2021 年 3 月に情報提供を求める要望書を公表する予定である。

本文書で要点となるポイントについては、以下のセクションにまとめている。

継続企業の前提を、12 ヶ月を超える期間に関し評価することは、上限ではなく最低限の期間を規定する IAS 第 1 号に反しない。

## 適用される規定

IAS 第 1 号は、継続企業について、「経営者に当該企業の清算若しくは営業停止の意図がある場合、又はそうする以外の現実的な代替案を除いて企業は財務諸表を継続企業の前提により作成しなければならない」と説明している。財務諸表の作成において継続企業の前提が適切かどうかを検討する際に、経営者は、以下に関係する要因を検討する必要がある。

- ▶ 企業の現在及び将来の収益性
- ▶ 既存の資金調達手段の返済時期
- ▶ 借換えをする場合の潜在的な借入先

しかし、現在の非常に厳しい経済環境を考えると、過去に検討されていた以上に企業の継続企業の前提に影響を及ぼす幅広い要因が存在する。教育目的で作成された本文書は、経営者は将来に関するすべて入手可能な情報を考慮に入れる必要があるとする IAS 第 1 号の規定に言及し、以下のような設例を提供している。

- ▶ 企業活動の一時的な停止又は縮小の影響
- ▶ 将来政府により、将来活動に課せられる可能性がある潜在的な制約
- ▶ 政府の継続的な支援の可能性
- ▶ (顧客の行動様式の変化など)市場の長期的な構造的変化の影響

企業が IAS 第 1 号に従って財務諸表が継続企業の前提で作成されるかどうかを評価する場合、報告期間末から少なくとも 12 ヶ月の期間を検討する必要がある。しかし、見据える期間は 12 ヶ月に限られないという事実が強調されている点にも注意を払う必要がある。つまり、12 ヶ月を超える期間について検討しても(国の規定により求められる場合がある)、上限ではなく最低限の期間を定めている IAS 第 1 号の規定に反しないということになる。

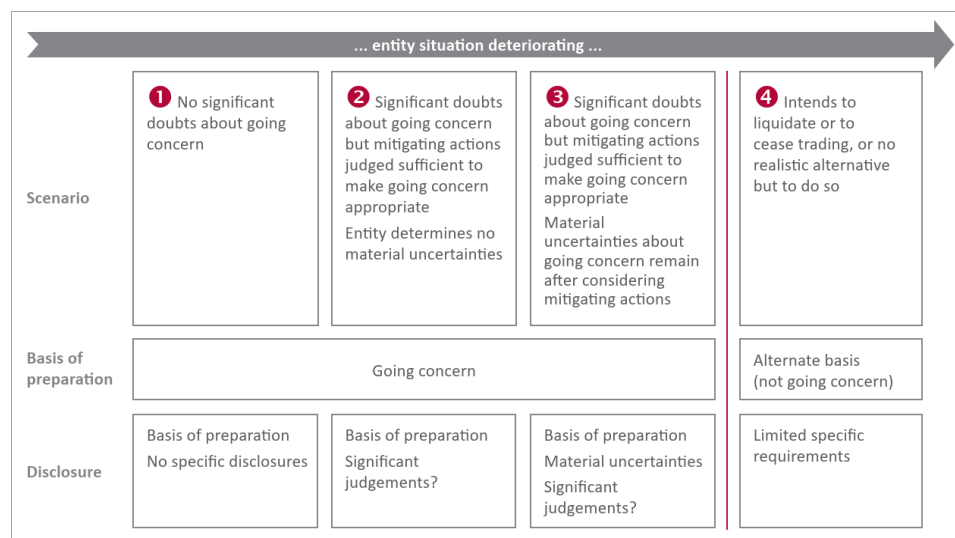
教育目的で作成された今回の本文書では、現在の環境下では、状況が目まぐるしく変化しており、継続企業として存続する企業の能力に関する経営者の評価に影響が生じるという事実が強調されている。こうした理由で、当該文書は IAS 第 10 号「後発事象」に言及し、財務諸表の作成における継続企業の前提の使用に関する経営者の評価は、報告期間の末時点から財務諸表の発行が承認されるまでの間に発生した後発事象の影響を反映する必要があると説明している。つまり、報告期間の末時点で継続企業の前提の適用は適切とされても、財務諸表の発行が承認されるまでの間に経営者が営業を停止する以外に現実的な代替策を有しないほどに状況が悪化する可能性があるとしたら、財務諸表を継続企業の前提を基に作成してはならないということである。

作成者が財務諸表を継続企業の前提で作成する状況は多様である。経営者は、継続企業の前提が適切と決定するために仮定と判断を使用するが、現在の状況下では、今まで以上に大きな不確実性が存在する。その結果、財務諸表の利用者は、継続企業の前提に関する開示に重点を置くようになり、継続企業の前提に関する結論に至るに当たり経営者が用いる仮定が、財務諸表のその他の観点の基礎となる仮定にどのように関係しているかを質問するようになっている。

したがって、今回の教育目的で作成された文書は、IAS 第 1 号の継続企業の前提に関する具体的な開示規定を検討するだけでなく、包括的な開示規定を検討することの重要性を強調している。これには、財務諸表に計上される金額に最も大きな影響を及ぼす判断も含まれる。

## 規定の適用

今回の教育目的で作成された文書は、IAS 第 1 号の規定の適用に関する次のような図を載せており、4 つのシナリオを取り上げている。



|       |                     |   |   |   |
|-------|---------------------|---|---|---|
| シナリオ  | ①継続企業の前提に何の疑いも存在しない | ②継続企業の前提に重要な疑義はあるものの、継続企業の前提を適切とするのに十分と判断される緩和策が存在する。企業は重要な不確実性は存在しないと判断している。 | ③継続企業の前提に重要な疑義はあるものの、継続企業の前提を適切とするのに十分と判断される緩和策が存在する。しかし、緩和策を講じた後も継続企業の前提に関し重要な不確実性が残る。 | ④清算又は営業停止の意図にある、又はそのような以外に現実的な代替策が存在しない |
| 作成の基礎 | 継続企業の前提             |   |   | 代替的な基礎(継続企業の前提以外)                       |
| 開示    | 作成の基礎<br>具体的な開示はなし  | 作成の基礎<br>重要な判断  | 作成の基礎<br>重要な不確実性<br>重要な判断   | 限定的な具体的な規定                              |

4つのシナリオは、実務で実際に見受けられる状況を表している。教育目的で作成された本文書は、IAS第1号の規定を、それぞれのシナリオにどのように適用すべきかを詳しく説明している。

シナリオ1と4がここで取り上げられている状況の両端に位置する。企業が、利益が出ている営業活動を行っており、流動性を懸念しなくてもよい場合には追加的な開示が求められる可能性は少ない(シナリオ1)。企業が清算又は営業停止の意図にある、又はそうする以外に現実的な代替策が存在しない場合には、継続企業の前提以外の作成基礎が適用されている事実及び代替的な作成基礎を適用した理由及びその開示が求められる(シナリオ4)。

シナリオ2と3は似ているが、重要な継続企業の前提に不確実性が存在するかどうかについて結論が異なるという点が、両者の主要な相違点である。仮に企業が継続企業として存続する能力に関して重要な不確実性は存在しないと結論付け、その結論に重要な判断が伴うものとした場合、IAS第1号の包括的な開示規定は、重要な不確実性は存在しないとする結論に至る際に行った判断に適用される(シナリオ2)。継続企業の前提に重要な不確実性が存在するという結論になり、当該結論には重要な判断が伴っているとする状況にも、IAS第1号の包括的な開示規定が同じように適用されるであろうが(シナリオ3)、IAS第1号は、企業に対し継続企業として存続する企業の能力に関する重要な不確実性についても開示することを求めている。

IAS第1号の包括的な開示規定のうち、特に危機的な状況において、関連するその他の例として見積りの不確実性の要因に関する規定が挙げられる。この場合、報告期間の末日における将来に関して行う仮定及び見積りの不確実性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のある修正を生じる重要なリスクがあるものに関する情報の開示が求められる。

継続企業の前提に関する結論に重要な判断が関わっている場合には、IAS第1号の包括的な開示規定が当該結論に至る際に行った判断に適用される。

## 弊社のコメント

教育目的で作成された本文書は、新しい規定を紹介するものではないが、IFRS の既存の規定を、財務諸表の作成者が適用する際に役立つ。より具体的には、現在の COVID-19 の感染拡大による経済低迷の観点から、本文書は、経営者が行う必要のある難しい評価及び現在の状況下で多くの企業に適用される重要な開示に関する役立つ留意点を説明している。

## 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](https://ey.com/privacy) をご確認ください。EY について詳しくは、[ey.com](https://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](https://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、個別に専門家にご相談ください。

本資料は EYG No. 000409-21Gbl の翻訳版です。

[ey.com/ja\\_jp](https://ey.com/ja_jp)