
プロジェクト **IFRS S1 号に相当する基準の開発**

項目 **比較情報の更新**

本資料の目的

1. サステナビリティ基準委員会（以下「当委員会」という。）は、第 7 回サステナビリティ基準委員会（2023 年 1 月 18 日開催）において、国際サステナビリティ基準審議会（以下「ISSB」という。）の IFRS S1 号「サステナビリティ関連財務情報の開示に関する全般的な要求事項」（以下「IFRS S1 号」という。）に相当する基準（日本版 S1 基準）の開発を当委員会の審議テーマとすることを決定した。
2. 本資料は、日本版 S1 基準における**比較情報の更新**に関する定めについて検討することを目的としている。

事務局による提案の要約

3. 本論点に関する事務局の提案を要約すると、次のとおりである。

日本版 S1 基準において、IFRS S1 号の定めを取り入れ、次のことを定める（後述の第 10 項参照）。

- (1) 前期に開示された見積りの数値に関連して、当期において新規の情報を入手し、当該情報が前期に存在していた状況に関する証拠を提供する場合、本項(2)に該当するときを除き、次の事項を開示しなければならない。

- ① 新規の情報を反映して更新された比較対象の数値
- ② 前期に開示された数値と更新された比較対象の数値との差異
- ③ 比較対象の数値を更新した理由

- (2) 本項(1)の定めを適用するにあたり、次の場合には比較対象の数値を更新する必要はない。

- ① そうすることが実務上不可能である場合
- ② 指標が将来予測的なものである場合。ただし、後知恵の使用を伴わない場合、将来予測的な指標に関する比較対象の数値を更新することができる。

ISSB 基準の理解

4. IFRS S1 号では、比較情報の更新について定めている（和訳は事務局による仮訳）。

B50	<p>In some cases, the amount disclosed for a metric is an estimate. Except as specified in paragraph B51, if an entity identifies new information in relation to the estimated amount disclosed in the preceding period and the new information provides evidence of circumstances that existed in that period, the entity shall:</p> <ul style="list-style-type: none"> (a) disclose a revised comparative amount that reflects that new information; (b) disclose the difference between the amount disclosed in the preceding period and the revised comparative amount; and (c) explain the reasons for revising the comparative amount. <p>場合によっては、指標について開示された数値は見積りである。B51 項で定める場合を除き、企業は、前期に開示された見積られた数値に関連する新規の情報を識別し、当該情報がその期間に存在していた状況に関する証拠を提供する場合、次のすべてを行わなければならない。</p> <ul style="list-style-type: none"> (a) 新規の情報を反映して更新された比較対象の数値を開示する。 (b) 前期に開示された数値と更新された比較対象の数値との差異を開示する。 (c) 比較対象の数値を更新した理由を説明する。
B51	<p>In applying the requirement in paragraph B50, an entity need not disclose a revised comparative amount:</p> <ul style="list-style-type: none"> (a) if it is impracticable to do so (see paragraph B54). (b) if the metric is forward-looking. Forward-looking metrics relate to possible future transactions, events and other conditions. The entity is permitted to revise a comparative amount for a forward-looking metric if doing so does not involve the use of hindsight. <p>企業は、B50 項の要求事項を適用するにあたり、次の場合には更新された比較対象の数値を開示する必要はない。</p> <ul style="list-style-type: none"> (a) そうすることが実務上不可能である場合（B54 項参照） (b) 当該指標が将来予測的なものである場合。将来予測的な指標は、将来起こり得る取引、事象及び他の状況に関連するものである。企業は、そうすることが後知恵の使用を伴わない場合には、将来予測的な指標に関する比較対象の数値を更新することが容認される。

公開草案に対する当委員会のコメント

5. 当委員会は、本論点に関し、「更新された見積りを反映した比較情報を開示しなければならない」としていた IFRS S1 号の公開草案に対して、このように定めると、見積りを用いたすべての比較情報について更新の要否を確認することが要求されることになるものの、過年度の見積りを当期に見積り直すことは後知恵を用いることになり信頼性が低下することや、企業に追加のコストが生じることから、「更新された見積りを反映した比較情報を開示することができる」というために修正すべきとのコメントを行った。

事務局による分析

6. IFRS S1 号 B50 項及び B51 項では、前期に開示された見積りの数値に関連して、当期の比較情報に該当する前期の見積りの数値を更新して開示すべきかどうかについて定められており、当期において、前期に存在していた状況に関する証拠を提供する新たな情報を入手した場合であって、そうすることが実務上不可能でもなければ、指標が将来予測的なものでもないときに、前期の見積りの数値を更新して開示することを求めている。
7. 前期の見積りの数値を更新することは、会計基準において会計上の見積りを変更した場合に、変更の影響を受ける当期及び将来の期間にその変更の影響を反映させるという取扱いとは異なっているが、この理由について、ISSB は、IFRS S1 号の結論の根拠（BC150 項）において、次のように述べている。
 - (1) 会計上の見積りの変更は、報告される資本（equity）にも反映されるが、これは複式簿記モデルの一部であるからである。しかし、サステナビリティ関連財務開示においては、見積り及び指標は資本（equity）に影響を与える可能性はない。例えば、スコープ 3 温室効果ガス排出の見積りの変更が影響を与えるのは、当該見積り自体のみである。
 - (2) 更新した見積りを反映するために比較情報を見直すのは、主要な利用者に傾向（トレンド）に関する考えられる最善の情報を提供するようにするためである。
8. ここで、前述の第 5 項に記載した、見積りを用いたすべての比較情報について更新の要否を確認することが要求されることになるという当委員会のコメントに対しては、ISSB は次のように対処していると考えられる。
 - (1) 確定した IFRS S1 号によれば、前期に開示された見積りの更新が要求される要件の 1 つとして、当期において、前期に存在していた状況に関する証拠を提供する新たな情報を入手した場合とされている。このため、少なくとも、当期において、そのような情報を入手していない場合には、前期に開示された見積りの更新は要求されないことになると思われる。
 - (2) 確定した IFRS S1 号によれば、当期において、前期に存在していた状況に関する証拠を提供する新たな情報を入手した場合であっても、実務上不可能な場合¹には、前

¹ 「実務上不可能」については、審議事項 A1-3「比較情報：実務上不可能な場合」において検討しており、「ある要求事項を適用するために合理的な努力を行っても、その要求事項を適用することができない状況をいう」と定義することを提案している。

期に開示された見積りの更新は要求されないことになるため、企業に過度の負担は生じないと考えられる。

(3) 確定した IFRS S1 号によれば、当期において、前期に存在していた状況に関する証拠を提供する新たな情報を入手した場合であっても、指標が将来予測的なものである場合には、前期に開示された見積りの更新は要求されず、また、指標が将来予測的なものであっても、後知恵の使用を伴わない場合には、前期に開示された見積りを更新することが認められることが明らかにされた。

9. したがって、確定した IFRS S1 号の定めは、前述の第 5 項に記載した当委員会の懸念を解消していると考えられることから、その内容を日本版 S1 基準に取り入れることが考えられる。

(事務局による提案)

10. 日本版 S1 基準において、IFRS S1 号の定めを取り入れ、次のことを定めることが考えられるかどうか。

(1) 前期に開示された見積りの数値に関連して、当期において新規の情報を入手し、当該情報が前期に存在していた状況に関する証拠を提供する場合、本項(2)に該当するときを除き、次の事項を開示しなければならない。

- ① 新規の情報を反映して更新された比較対象の数値
- ② 前期に開示された数値と更新された比較対象の数値との差異
- ③ 比較対象の数値を更新した理由

(2) 本項(1)の定めを適用するにあたり、次の場合には比較対象の数値を更新する必要はない。

- ① そうすることが実務上不可能である場合
- ② 指標が将来予測的なものである場合。ただし、後知恵の使用を伴わない場合、将来予測的な指標に関する比較対象の数値を更新することができる。

文案

11. 本資料における事務局提案を踏まえた日本版 S1 基準の文案イメージは、以下のとおりである。

(HP では非公表)

ディスカッション・ポイント

- ① 日本版 S1 基準において次のことを定めるという事務局提案について、ご質問やご意見があればいただきたい。
- (1) 前期に開示された見積りの数値に関連して、当期において新規の情報を入手し、当該情報が前期に存在していた状況に関する証拠を提供する場合、(2)に該当するときを除き、次の事項を開示しなければならない。
- ア 新たな情報を反映して更新された比較対象の数値
 - イ 前期に開示された数値と更新された比較対象の数値との差異
 - ウ 比較対象の数値を更新した理由
- (2) (1)の定めを適用するにあたり、次の場合には更新された比較対象の数値を開示する必要はない。
- ア そうすることが実務上不可能である場合
 - イ 指標が将来予測的なものである場合。ただし、後知恵の使用を伴わない場合、将来予測的な指標に関する比較対象の数値を更新することができる。
- ② 日本版 S1 基準の文案イメージについて、ご意見をいただきたい。
- ③ 本論点に関して、他に検討すべき事項があればご意見いただきたい。

以 上