

注：本資料は Deloitte の IFRS Global Office が作成し、有限責任監査法人トーマツが翻訳したものです。
この日本語版は、読者のご理解の参考までに作成したものであり、原文については英語版ニュースレターをご参照下さい。



iGAAP in Focus

財務報告

IASB は、通貨が交換可能な場合、および交換可能でない場合に為替レートをどのように決定するかを明確にするために IAS 第 21 号を修正する

目次

本 iGAAP in Focus では、2023 年 8 月に国際会計基準審議会（IASB）が公表した「交換可能性の欠如」（IAS 第 21 号「外国為替レート変動の影響」の修正）を解説する。

背景

修正点

発効日および経過措置

さらなる情報

- IASB は、通貨が交換可能かどうかをどのように評価するかおよび交換可能でない場合の為替レートをどのように決定するかを定める IAS 第 21 号の修正を公表した。
- 本修正を適用し、企業が測定日に特定の目的のために過度の遅延なしに強制可能な権利および義務を生じさせる市場または交換メカニズムを通じてその通貨を他の通貨と交換できる場合、通貨は交換可能である。しかし、企業が特定の目的のために測定日に他の通貨の僅少な金額しか入手できない場合、通貨は他の通貨に交換可能ではない。
- 測定日に通貨が交換可能ではない場合、企業は、全般的な経済状況の下で、測定日における市場参加者間での秩序ある為替取引に適用されるであろうレートとして、直物為替レートを見積ることが要求される。その場合、企業は、通貨の交換可能性の欠如が企業の財務業績、財政状態およびキャッシュフローにどのように影響を与えているかまたは影響を与えると見込まれるかを、財務諸表の利用者が評価できるような情報を開示することが要求される。
- 企業は、2025 年 1 月 1 日以後開始する事業年度に本修正を適用することが要求される。早期適用は認められる。企業は、本修正を遡及的に適用することは認められない。代わりに、企業は本修正に含まれる特定の経過規定を適用することが要求される。

詳細は、下記 Web サイト参照

www.iasplus.com
www.deloitte.com
www.deloitte.com/jp/ifrs

背景

IFRS 解釈指針委員会 (IFRS IC) は、長期的に交換可能性が欠如している場合の為替レートの決定に関する要望書を受け取った。IFRS IC は、この問題に対処するためのさまざまなアプローチを検討し、IASB が IAS 第 21 号の狭い範囲の修正を公表することを提案することが最善の方法であると結論付けた。

修正点

「交換可能性」の定義

本修正は、企業が通常の事務上の遅延を認める時間枠の中で、かつ、交換取引が強制可能な権利および義務を生じさせる市場または交換メカニズムを通じて他の通貨を取得することができる場合、ある通貨は他の通貨に交換可能であると規定している。

企業は、測定日にある通貨が特定の目的のために他の通貨に交換可能であるかどうかを評価する。企業が測定日に特定の目的のために他の通貨の僅少な金額しか入手できない場合、その通貨は他の通貨に交換可能ではない。

ある通貨が他の通貨に交換可能であるかどうかの評価は、その意図または意思決定ではなく、他の通貨を入手する企業の能力に依存する。

通貨が交換可能でない場合の直物為替レートの見積り

測定日に通貨が他の通貨に交換可能でない場合、企業は当該日の直物為替レートを見積ることが要求される。直物為替レートを見積る企業の目的は、全般的な経済状況の下で、測定日における市場参加者の間での秩序ある為替取引が行われるであろうレートを反映することである。

本修正は、企業が当該目的を達成するために直物為替レートをどのように見積るかを定めていない。企業は、修正または他の見積技法を使用しないで観察可能な為替レートを使用することができる。観察可能な為替レートの例には、次のものが含まれる。

- 企業が交換可能性を評価する目的以外の目的での直物為替レート
- 通貨の交換可能性が回復された後に、企業が特定の目的のために他の通貨を入手することができる最初の為替レート（最初の事後の為替レート）

他の見積技法を使用する企業は、観察可能な為替レート（強制可能な権利および義務を生じさせない市場または交換メカニズムでの為替取引からのレートを含む）を、必要に応じて、上記の目的を満たすように調整して使用することができる。

見解

IASB は、直物為替レートの見積りは複雑となる可能性があり、企業固有および法域固有の事実および状況に依存するため、企業が直物為替レートをどのように見積るかに関する詳細な要求事項を提供しないことを決定した。したがって、直物為替レートをどのように見積るかを規定することは、過度に負担を生じさせずに、可能性のあるすべての状況についてのすべての関連性のある要因を反映する可能性は低い。さらに、交換可能性を評価する要求事項により、企業が限定された状況においてのみ直物為替レートを見積る結果となると見込まれる。

企業が直物為替レートを見積る場合の開示要求

通貨が他の通貨に交換可能でないために企業が直物為替レートを見積る場合、企業は、他の通貨に交換可能でない通貨が企業の財務業績、財政状態およびキャッシュフローにどのように影響を与えているかまたは影響を与えると見込まれるかを、企業の財務諸表の利用者が理解できるようにする情報を開示することが要求される。この目的を達成するために、企業は以下に関する情報を開示することが要求される。

- 通貨が他の通貨に交換可能でないことの性質および財務上の影響
- 使用した直物為替レート
- 見積プロセス
- 通貨が他の通貨に交換可能でないために企業が晒されているリスク

特に、企業は以下を開示することが要求される。

- 通貨と、その通貨が他の通貨に交換可能でない状況を生じさせている制限についての記述
- 影響を受ける取引についての記述

- 影響を受ける資産および負債の帳簿価額
- 使用した直物為替レート、および当該レートが修正なしの観測可能な為替レートであるか、他の見積技法を使用して見積った直物為替レートであるか
- 企業が使用した見積技法の記述、および当該見積技法において使用したインプットおよび仮定に関する定性的および定量的情報
- 通貨が他の通貨に交換可能でないために企業が晒されている各種類のリスクに関する定性的情報、および各種類のリスクに晒されている資産および負債の性質および帳簿価額

在外営業活動体の機能通貨が表示通貨に交換可能でない場合（または該当する場合は、その逆）、企業は以下も開示することが要求される。

- 在外営業活動体の名称、在外営業活動体の子会社、共同支配事業、共同支配企業、関連会社または支店のいずれであるか、およびその主たる事業場所
- 在外営業活動体に関する要約財務情報
- 在外営業活動体への財政的支援の提供を、企業に要求する可能性のある契約上の取決めの性質および条件（企業に損失を生じさせる可能性のある事象または状況を含む）

付属文書および結果的修正

本修正は、IAS 第 21 号の不可分の一部として新たな付録を追加する。付録には、本修正によって導入された要求事項に関する適用指針が含まれる。本修正は、新たに「IAS 第 21 号に付属する設例」を追加する。これは、提示された限定的な事実に基づいて、企業が仮想的な状況において、いくつかの要求事項をどのように適用するかを示している。

さらに IASB は、交換可能性を評価するために改訂 IAS 第 21 号に合わせ、また参照するために、IFRS 第 1 号「国際財務報告基準の初度適用」に結果的修正を追加している。

発効日および経過措置

企業は、2025 年 1 月 1 日以後開始する事業年度に本修正を適用することが要求される。早期適用は可能である。企業が本修正を早期適用する場合には、その旨を開示することが要求される。

本修正を適用する際に、企業は比較情報を修正再表示することは認められない。その代わりに、

- 企業がその機能通貨で外貨建取引を報告し、適用開始日（企業が最初に本修正を適用する事業年度の開始日）に、当該機能通貨が外貨に交換可能性がない（または該当する場合、外貨が機能通貨に交換可能性がない）と結論付けた場合、企業は、適用開始日に以下のことが要求される。
 - 影響を受ける外貨建の貨幣性項目、および外貨での公正価値で測定する非貨幣性項目を、適用開始日の見積直物為替レートを使用して換算する。
 - 本修正の適用開始の影響を、利益剰余金期首残高の修正として認識する。
- 企業が自らの機能通貨以外の表示通貨を使用する場合、または在外営業活動体の業績および財政状態を換算していて、適用開始日に、当該機能通貨（または在外営業活動体の機能通貨）が表示通貨に交換可能性がない（または該当する場合、その表示通貨が機能通貨（または在外営業活動体の機能通貨）に交換可能性がない）と結論付けた場合、企業は、適用開始日に以下のことが要求される。
 - 影響を受ける資産および負債を、適用開始日の見積直物為替レートを使用して換算する。
 - 企業の機能通貨が超インフレである場合に、影響を受ける資本項目を適用開始日の見積直物為替レートを使用して換算する。
 - 本修正の適用開始の影響を、為替差額の累計額（資本の独立の内訳項目に累積）の修正として認識する。

さらなる情報

IAS 第 21 号の修正についてご質問がある場合は、通常のデロイトの連絡先にご連絡ください。

デロイト会計リサーチ・ツール（DART）は、会計および財務情報開示資料の包括的なオンライン・ライブラリです。

[iGAAP on DART](#) では完全版 IFRS 基準へのアクセスが可能であり、以下のリンクがあります。

- デロイトの公式の最新の iGAAP マニュアル。IFRS 基準に基づく財務報告のためのガイダンスを提供しています。
- IFRS 基準に基づいて報告する企業のモデル財務諸表

さらに、iGAAP の [sustainability reporting](#) は、企業の価値を大きく上げることができる、より広範な環境、社会的およびガバナンスの事項を踏まえてビジネスが考慮しなければならない、開示要求および推奨事項についてのガイダンスを提供しています。

DART へのサブスクリプションを申し込むには、[ここをクリック](#)して、アプリケーション・プロセスを開始し、iGAAP パッケージを選択します。

サブスクリプションパッケージの価格を含む DART の詳細については、[ここをクリック](#)してください。

Deloitte. トーマツ.

デロイト トーマツ

デロイト トーマツ グループは、日本におけるデロイト アジア パシフィック リミテッドおよびデロイトネットワークのメンバーであるデロイト トーマツ 合同会社ならびにそのグループ法人（有限責任監査法人トーマツ、デロイト トーマツ コンサルティング 合同会社、デロイト トーマツ ファイナンシャル アドバイザリー 合同会社、デロイト トーマツ 税理士 法人、DT 弁護士 法人 および デロイト トーマツ グループ 合同会社を含む）の総称です。デロイト トーマツ グループは、日本で最大級のプロフェッショナルグループのひとつであり、各法人がそれぞれの適用法令に従い、監査・保証業務、リスクアドバイザリー、コンサルティング、ファイナンシャルアドバイザリー、税務、法務等を提供しています。また、国内約 30 都市に約 1 万 7 千名の専門家を擁し、多国籍企業や主要な日本企業をクライアントとしています。詳細はデロイト トーマツ グループ Web サイト (www.deloitte.com/jp) をご覧ください。

Deloitte（デロイト）とは、デロイト トウシュ トーマツ リミテッド（“DTTL”）、そのグローバルネットワーク組織を構成するメンバーファームおよびそれらの関係法人（総称して“デロイト ネットワーク”）のひとつまたは複数を指します。DTTL（または“Deloitte Global”）ならびに各メンバーファームおよび関係法人はそれぞれ法的に独立した別個の組織体であり、第三者に関して相互に義務を課しまたは拘束させることはありません。DTTL および DTTL の各メンバーファームならびに関係法人は、自らの作為および不作為についてのみ責任を負い、互いに他のファームまたは関係法人の作為および不作為について責任を負うものではありません。DTTL はクライアントへのサービス提供を行いません。詳細は www.deloitte.com/jp/about をご覧ください。

デロイト アジア パシフィック リミテッドは DTTL のメンバーファームであり、保証有限責任会社です。デロイト アジア パシフィック リミテッドのメンバーおよびそれらの関係法人は、それぞれ法的に独立した別個の組織体であり、アジア パシフィック における 100 を超える都市（オークランド、バンコク、北京、ベンガルール、ハノイ、香港、ジャカルタ、クアラルンプール、マニラ、メルボルン、ムンバイ、ニューデリー、大阪、ソウル、上海、シンガポール、シドニー、台北、東京を含む）にてサービスを提供しています。

Deloitte（デロイト）は、監査・保証業務、コンサルティング、ファイナンシャルアドバイザリー、リスクアドバイザリー、税務、法務などに関連する最先端のサービスを、Fortune Global 500® の約 9 割の企業や多数のプライベート（非公開）企業を含むクライアントに提供しています。デロイトは、資本市場に対する社会的な信頼を高め、クライアントの変革と繁栄を促し、より豊かな経済、公正な社会、持続可能な世界の実現に向けて自ら率先して取り組むことを通じて、計測可能で継続性のある成果をもたらすプロフェッショナルの集団です。デロイトは、創設以来 175 年余りの歴史を有し、150 を超える国・地域にわたって活動を展開しています。

“Making an impact that matters”をバース（存在理由）として標榜するデロイトの約 415,000 名のプロフェッショナルの活動の詳細については、(www.deloitte.com) をご覧ください。

本資料は皆様への情報提供として一般的な情報を掲載するのみであり、DTTL、そのグローバルネットワーク組織を構成するメンバーファームおよびそれらの関係法人が本資料をもって専門的な助言やサービスを提供するものではありません。皆様の財務または事業に影響を与えるような意思決定または行動をされる前に、適切な専門家にご相談ください。本資料における情報の正確性や完全性に関して、いかなる表明、保証または確約（明示・黙示を問いません）をするものではありません。また DTTL、そのメンバーファーム、関係法人、社員・職員または代理人のいずれも、本資料に依拠した人に関係して直接または間接に発生したいかなる損失および損害に対して責任を負いません。

Member of
Deloitte Touche Tohmatsu Limited



IS 669126 / ISO 27001



BCMS 764479 / ISO 22301