

IASB 公開草案「会計方針及び会計上の見積り」 (IAS 第8号の修正案) に対するコメント・レター

ASBJ 専門研究員 豊岳 光晴
ほうがく みつはる

企業会計基準委員会（以下「当委員会」という。）は、国際会計基準審議会（IASB）から2017年9月に公表された公開草案「会計方針及び会計上の見積り」（IAS 第8号の修正案）（以下「本公開草案」という。）に対して、2018年1月にコメント・レターを送付している。

本公開草案の概要

本公開草案では、企業が会計方針と会計上の見積りとを区別するのに役立つことを目的として、次の提案がされている。

- (1) 会計方針と会計上の見積りが互いにどのように関連しているのかを、(a)会計上の見積りは会計方針を適用する際に使用されるものであることを説明すること、及び(b)会計方針の定義をより明瞭かつ簡潔にすることにより明確化すること。

具体的には、会計方針の定義を次のように修正すること及び従来定義されていた会計上の見積りの変更の定義を削除し、会計上の見積りの定義を新たに設けることが提案されている（削除する文言に取消線、新規の文言に下線を付している。）。

会計方針とは、企業が財務諸表を作成表示するにあたって採用する特定の原則、測定基礎、慣行、ルール及び実務をいう。

会計上の見積りとは、見積りの不確実性により、財務諸表上のある項目を正確性をもって測定できない場合に、会計方針を適用する際に使用される判断又は仮定をいう。

- (2) 財務諸表上の項目を正確性をもって測定できない場合に使用する見積技法又は評価技法を選択することは、会計上の見積りを行うこととなる旨を明確化すること。
- (3) IAS 第2号「棚卸資産」を適用する際に、代替性のある棚卸資産について、先入先出法（FIFO）の原価算定方式又は加重平均法の原価算定方式のいずれかを選択することは、会計方針の選択となる旨を明確化すること。

コメント・レターの概要

当委員会からのコメント・レターでは、本公開草案の提案のうち、次の事項については、会計方針と会計上の区別の明確化につながるため、支持する旨のコメントを行っている。

- 会計上の見積りの変更の定義を削除し、会計上の見積りを定義する提案
 - 見積技法又は評価技法の選択は会計上の見積りを行うこととなることを明確化する提案
 - 代替性のある棚卸資産の原価算定方式の選択は会計方針の選択となることを明確化する提案
- その上で、主に次の点についてコメントを行った。

(1) 会計方針の定義の修正案に含まれている「測定基礎」という用語を削除することの提案

「測定基礎」の選択が会計方針の選択に該当する点は同意するものの、基本的に「測定基礎」は「原則」の一部に含まれるものであり、会計方針の定義において必要な要素ではないと考えられる。「測定基礎」という用語を「原則」という用語と並列的に記載することにより会計方針に関する関係者の理解を不明確にするのではないかという点を懸念しており、会計方針の定義を明瞭かつ簡潔にする観点から、会計方針の定義から「測定基礎」という用語を削除することを提案した。

(2) 会計方針の定義の修正案に含まれている「実務」という用語の明確化を求めることの提案

「実務」という用語はその対象が必ずしも明確ではなく、会計方針の対象について関係者の共通の理解を得ることを困難にする可能性があると考えられる。そのため、定義以外の箇所において、当該用語の意図するところを明らかにすることが必要と考え、「実務」という用語の明確化を求める提案を行った。

(3) 会計上の見積りの定義の修正案に含まれている「見積りの不確実性により、」という表現を削除することの提案

会計上の見積りの定義において見積りの不確実性へ言及することは、(a)財務諸表上のある項目を正確性をもって測定できない場合のうち、見積りの不確実性が存在するという特定の状況のみを対象にしているのかという疑問や、(b)IAS 第 8 号第 32 項で言及されている「事業活動に固有の不確実性が存在する」という記述と同義なのか否かという疑問を生じさせるのではないかという点が懸念される。

修正案の定義において重要な要素は、(a)会計上の見積りが会計方針を適用される際に使用される判断又は仮定であること、(b)財務諸表上の項目を正確性をもって測定できないことへの言及の 2 点であり、見積りの不確実性への言及は必ずしも必要なものではないと考えられるため、当該表現を削除することを提案した。

(4) 具体的な事例に基づく規範性のあるガイダンスの追加を求めることの提案

定義の改善のみによって、すべての関係者が会計方針及び会計上の見積りの区別について共通の理解をもつことは困難であると考えられるため、例えば、確定給付債務の割引率の変更など、過去に議論となった論点をはじめ、具体的な事例にこれらの定義がどのように適用されるのかを、規範性のあるガイダンスの一部として追加することが必要と考え、規範性のあるガイダンスの追加を求める提案を行った。