

IASB が「会計上の見積り」を定義

重要ポイント

- ▶ 2021年2月12日、IASBは、会計上の見積りの新しい定義を導入するためにIAS第8号の改訂を公表した。
- ▶ 会計上の見積りは、「測定上の不確実性にさらされる財務諸表上の金額」と定義される。
- ▶ 本改訂で、会計上の見積りの変更とはどのようなものか、会計方針の変更及び誤謬の訂正とどのように異なるのかが明確化される。
- ▶ 本改訂は2023年1月1日以後に開始する事業年度から適用され、早期適用も認められる。

背景

2021年2月12日、国際会計基準審議会(以下、IASB又は審議会)が、IAS第8号「会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬」の改訂を公表した。当該改訂では「会計上の見積り」の新しい定義が定められている。本改訂では、会計上の見積りと会計方針の変更及び誤謬の訂正とが明確に区別できるようにすることが意図されている。

会計上の見積りの定義

現行のIAS第8号は、会計上の見積りの定義自体は示していないが、一方で会計方針については定義している。さらに、「会計上の見積りの変更」の「概念」については定義している。ある項目の定義と別の項目の定義の変更が重なり合うことで、多くの場合に、会計方針と会計上の見積りとを区別することが困難になっていた。IAS第8号が改訂されたことで、会計上の見積りは、「測定上の不確実性にさらされる財務諸表上の金額」と定義されるようになった。

会計方針と会計上の見積りの関連性を明確化するために、IAS第8号第32項が以下のように改訂されている。「会計方針は、財務諸表上の項目を、測定上の不確実性が伴う方法により測定することを求める場合がある。すなわち、会計方針は、直接観察できないため、代わりに見積りによらなければならない金額の測定を要求することがある。そのような場合、企業は、会計方針に設定した目的を達成するために会計上の見積りを算定しなければならない」。会計上の見積りは通常、最新の入手可能な信頼のおける情報に基づく判断や仮定を使用することになる。

改訂後の IAS 第 8 号では、企業は測定技法とインプットを用いて会計上の見積りをどのように算定するのかを説明しており、それらには見積技法と評価技法を含みうると述べている。

「見積り」という用語は会計では幅広く用いられており、会計上の見積り以外の他の見積りを指す場合もある。したがって、改訂後の IAS 第 8 号では、すべての見積りが会計上の見積りの定義を満たす訳ではなく、むしろ会計上の見積りを算定する上での単なるインプットを指す場合もあるということが明確化されている。

会計上の見積りの変更

会計方針の変更と会計上の見積りの変更の区別は非常に困難な場合がある。追加的なガイダンスを提供するために、改訂後の IAS 第 8 号は、インプットの変更又は測定技法の変更による会計上の見積りへの影響は、それらが過年度の誤謬の訂正から生じたものでない場合には会計上の見積りの変更には該当すると明確化している。

IASB は、会計上の見積りの変更の従前の定義が、新しい情報又は新しい状況の変化から生じる会計上の見積りの変更にて特定されていたことを指摘した。したがって、そうした変更は誤謬の訂正にはならない。IASB は、定義のこの要素は有用であり、保持されるべきであると結論付けた。たとえば、適用される基準が、同様に認められる 2 つの測定技法間の変更を許容している場合、当該変更は新しい情報又は新しい状況の変化から生じるもので、必ずしも誤謬の訂正にはならない。

設例

本改訂は、利害関係者が会計上の見積りの新たな定義をどのように適用すべきかを理解するのに役立つ 2 つの設例を、設例 4 及び 5 として追加している。共に改訂後 IAS 第 8 号の規定を理解する上で有用であると考えられることから、以下に再掲する。

設例 4—投資不動産の公正価値

設例 4 は、IAS 第 40 号「投資不動産」における公正価値モデルを適用し、市場の状況変化により、IFRS 第 13 号「公正価値測定」で認められるインカム・アプローチに相当する評価技法からマーケット・アプローチに相当する評価技法に変更することを選択した企業に言及している。当設例では、このようなケースによる投資不動産の公正価値の変動は、以下の理由で会計上の見積りの変更には該当すると述べている。

- ▶ 投資不動産の公正価値は、測定上の不確実性にさらされる財務諸表上の金額である。
- ▶ 投資不動産の公正価値は、会計方針を適用する際に使用される測定技法のアウトプットである。
- ▶ 投資不動産の公正価値の見積りを算定するにあたり、当該企業は判断と仮定を用いる。

評価技法の変更は、投資不動産の公正価値の見積りに適用される測定技法の変更である。会計方針の主旨（すなわち、投資不動産を公正価値で測定する）は変更されておらず、よって、このようなケースは会計上の見積りの変更には該当する。

会計方針の変更と会計上の見積りの変更の区別は非常に困難な場合がある。

設例 5—現金決済型の株式に基づく報酬についての負債

設例 5 は、市況が変化した結果、以前に発行した株式増価受益権 (SAR) に関するオプション価格算定モデルにおける予想株価ボラティリティの見積りを変更する企業を扱っている。当設例は、負債の公正価値は以下の理由で会計上の見積りになると述べている。

- ▶ 当該負債の公正価値は、測定上の不確実性にさらされる財務諸表上の金額である。
- ▶ 当該負債の公正価値は、会計方針を適用する際に使用される測定技法のアウトプットである。
- ▶ 当該負債の公正価値を見積もるために企業は判断と仮定を用いる。

株価の予想ボラティリティの変更は、当該負債の公正価値の測定に使用されるインプットの変更になる。会計方針の主旨(すなわち、当該負債を公正価値で測定する)は変更されておらず、この変更は会計上の見積りの変更になる。

発効日と経過措置

本改訂は 2023 年 1 月 1 日以降開始する事業年度から適用され、当該事業年度の開始以降に生じる会計方針の変更及び会計上の見積りの変更に適用される。早期適用も認められる。

IASB は、過年度の見積りの変更に本改訂の適用を企業に要求することの便益は極めて小さいと考えており、したがって遡求適用は求められない。

弊社のコメント

本改訂により、財務諸表作成者にとって、特に会計上の見積りと会計方針との区別が、上述の通り会計上の見積りの定義がはっきりすることでより明確になるであろう。我々は、本改訂が企業の財務諸表に重要な影響を及ぼすとは想定していないが、企業が見積りの変更、又は会計方針の変更、あるいは誤謬として処理しなければならないのかを判断する際に、本改訂は有用なガイダンスになると考えている。

EY は、「Building a better working world (より良い社会の構築を目指して)」をパーパスとしています。クライアント、人々、そして社会のために長期的価値を創出し、資本市場における信頼の構築に貢献します。

150 カ国以上に展開する EY のチームは、データとテクノロジーの実現により信頼を提供し、クライアントの成長、変革および事業を支援します。

アシュアランス、コンサルティング、法務、ストラテジー、税務およびトランザクションの全サービスを通して、世界が直面する複雑な問題に対し優れた課題提起 (better question) をすることで、新たな解決策を導きます。

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 をご確認ください。EY のメンバーファームは、現地の法令により禁止されている場合、法務サービスを提供することはありません。EY について詳しくは、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、アドバイザーサービスなどを提供しています。詳しくは shinnihon.or.jp をご覧ください。

© 2021 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. 001259-21Gbl の翻訳版です。

ey.com/ja_jp