

IASB 公開草案

「IAS 第 37 号における負債の測定 (IAS 第 37 号修正案の範囲限定の再公開草案)」に対する意見

平成 22 年 5 月 12 日

日本公認会計士協会

日本公認会計士協会は、負債に対する国際会計基準審議会の継続的な努力に敬意を表すとともに、公開草案「IAS 第 37 号における負債の測定 (IAS 第 37 号修正案の範囲限定の再公開草案)」に対するコメントの機会を歓迎する。

以下、我々が懸念するか又は同意しない事項についてコメントする。

全般的コメント

我々は、IAS 第 37 号の今回の修正で行われる、負債認識時の蓋然性の認識基準の削除及び期待値による測定については、今回の再公開草案でコメントが求められていないことは認識している。しかしながら、この変更は、評価に関する十分かつ適切な監査証拠を入手する監査人のプロセスに重大な影響を及ぼす可能性があり、それにより監査可能性の問題が生じる懸念がある。これは、債務を履行するために必要な資源の現在価値は、将来の資源流出の金額、時期及び確率を含めた基礎となる仮定に基づくが、これらの仮定は経営者による非常に主観的な判断により見積もられ、監査人が検証することが困難であることによる。したがって、基準の最終化に至る前に、公聴会等の開催により関係者の意見を十分聴取する必要があると強く考える。

個別の質問に対するコメント

質問 2 サービスを引き受けることにより履行される債務

IAS 第 37 号の範囲に含まれる債務の中には、将来にサービスを引き受けることにより履行されるものがある。付録 B の B8 項は、このような債務を履行するために要する将来の流出を企業がどのように測定すべきかを明示している。同項は、関連する流出は、自らに代わってサービスを引き受けてもらうために、企業が契約相手に将来の時点で合理的に支払う金額であると提案している。

結論の根拠の BC19 項から BC22 項で、この提案に関する当審議会の論拠を説明している。

B8 項の提案を支持するか。支持しない場合、その理由は何か。

【コメント】

支持しない。提案された B8 項の規定については以下の理由から反対であり、我々は、将来サービスを引き受けることにより履行される債務については、企業が、想定する決済方法に応じて見積もった金額により測定することが望ましいものとする。

- (1) 将来サービスを引き受けることにより履行される債務に関連する流出は、企業がその決済に自らの資源を利用するか第三者を利用するかによって明らかに異なる。企業は、通常、作成可能な場合には、自らの債務の決済に際して複数のシナリオを作成し、シナリオに応じた決済額の見積もりを行うものと考えられる。
- (2) 提案された、利益マージンを含めた債務の測定額は、自らの資源を利用した場合に削減された機会費用を含んだ金額とも言い換えられるが、キャッシュフローの流入を生むものではないため、債務の履行時に利益として認識されることは適切ではない。自らの資源を利用する場合には、将来のキャッシュフローの流出に直接関連する、利益マージンを含めないコストを基礎に測定すべきである。
- (3) 仮に提案された B8 項の要求を維持するのであれば、さらなる設例やガイダンスが必要であるが、改訂案では十分なガイダンスが示されていない。関連して、リスク調整の具体的な測定方法（B15 項から B17 項）についても設例やガイダンスが不十分であり、実務上の混乱を招くおそれがある。

なお、現行の IAS 第 37 号を本提案に基づいた最終基準に置換えることにより、我々は、収益認識の会計基準、特に製品保証の会計処理について不整合が生じ実務上の混乱を招くことを懸念する。最終基準の適用時期については、現在検討されている収益認識プロジェクトの最終基準の適用時期と整合させるような手当を行うことが必要と考える。

質問 3 不利な販売及び保険契約に関する例外規定

付録 B の B9 項には、IAS 第 18 号「収益」又は IFRS 第 4 号「保険契約」の範囲に含まれる取引から生じる不利な契約に関する、限定的な例外が提案されている。関連する将来の流出は、自らに代わって契約上の義務を履行してもらうために契約相手に支払う金額ではなく、企業が契約上の義務を履行するために負担すると予想するコストである。

結論の根拠の BC23 項から BC27 項で、この例外に関する根拠を説明している。

この例外を支持するか。支持しない場合、どのような代替案を提案するか。また、その理由は何か。

【コメント】

支持する。ただし、質問 2 に対するコメントにも記載のとおり、最終基準の適用時期については、現在検討されている収益認識プロジェクトの最終基準の適用時期と整合させるような手当を行うことが必要と考える。

以 上