

プロジェクト ASAF 対応

項目 概念フレームワーク（測定 - 測定基礎）

本資料の目的

1. 本資料は、2014 年 9 月の国際会計基準審議会（IASB）の会議で審議が予定されている「測定基礎(10B)」に関する IASB スタッフによる提案についてご紹介するために作成したものである。

背景

2. スタッフペーパーの目的は、2014 年 7 月会議に引き続き、概念フレームワーク公開草案に向けて測定基礎の記述及び議論に関する改訂されたワーキング・ドラフトを提供することである。
3. 2014 年 7 月会議において、IASB は公開草案のための測定基礎の記述及び議論の初期的なワーキング・ドラフトを議論した。IASB は、スタッフに、次のようなペーパーを今後の会議で提示するよう指示した。
 - (1) 測定基礎を少数の区分にグループ分けする（例えば、過去の測定及び現在の測定）
 - (2) 記述する測定基礎の数を削減する（例えば、類似の測定基礎の結合、又はほとんど使用されない測定基礎の記述の削除によって）

IASB スタッフによる提案

4. 公開草案のための測定基礎の記述及び議論に関する改訂されたワーキング・ドラフトは、スタッフペーパーの付録 A において提供している。
5. 上記の指示を受けて、IASB スタッフは、従前のドラフトへ次の変更点を反映させることを提案した。
 - (1) スタッフペーパーの付録 A は、測定基礎の記述及び議論に関して、入口価値と出口価値に測定基礎を分類する。
 - (2) 取替原価と見積入金額を統合して単一の測定基礎（現在原価）とする。同様

- に、過去原価と過去入金額を統合して単一の測定基礎（過去原価）とする。
- (3) 解放原価の記述を削除する。
 - (4) 測定基礎の記述に以下の議論を取り入れる。
 - ① 過去と現在の測定基礎の違いに関する議論
 - ② 市場の視点と企業の視点に関する議論
 - (5) 異なる測定基礎により提供される情報を記述した表を付録へ移動する。
 - (6) 異なる測定基礎の適用が、類似した測定結果となる状況を識別する。
6. スタッフペーパーの付録Bは、キャッシュ・フローベースの測定に関する2014年7月の暫定決定を反映して、DPに記載されていたキャッシュ・フローベースの測定技法に関する記述を含む。

入口価値と出口価値に測定基礎の分類

7. IASB スタッフは、企業の事業活動へ投入されるインプットと企業が産み出すアウトプットの区別は重要であると考えます。
- (1) 入口価値は、実際、見積り又はみなしの；
 - ① 資産の取得に関する過去又は現在原価
 - ② 負債の発生から生じる過去又は現在入金額 (proceeds)
 - (2) 出口価値は、次のことを反映する。
 - ① 資産の売却、使用又は回収を通じて受け取るであろう価値
 - ② 負債の履行あるいは企業を負債から解放するために必要となる価値
8. 利用者は、入口価値か出口価値に関する情報を最も有用であると認識する可能性が高く、そのことを考慮することが、IASB が測定基礎の選択に際して役立つ。例えば、利用者が、将来提供されるであろう財貨及びサービスの将来利益を見積ることに焦点を当てている可能性が高い場合、利用者は、過去に売却された資産の原価（あるいは現在原価）とこれらの資産が売却されたもの（企業が実現した利益率）の違いについての情報を求めるであろう。結果として、入口価値は、出口

価値よりも目的適合的になるであろう。しかし、利用者が、報告日に保有する資産から受け取る価値に焦点を当てる場合、出口価値がより目的適合的になるであろう。

9. 2014年7月の会議では、現在か過去の原価に分類することが提案されたが、過去原価の例外を除き、現在原価に関しては、この分類は、特に有用であるとはIASBスタッフは、認識しなかった。入口価値か出口価値かの選択は、結果として、過去原価か現在原価の選択となる。これは、基準開発において原価を使用することを選択する時、現在原価よりも過去原価を選択することが一般的であるからである。しかし、将来、IASBが過去原価ではなく現在原価を使用することを決定する可能性があるかもしれない。
10. IFRS第13号「公正価値測定」では、現在入口価格と現在出口価格は、同じ日に同じ形態で同じ市場において、同じ資産又は負債に関係している場合には等しくなることを結論付けている。しかし、企業はある市場で資産を取得し、別の市場で売却（実現）するため、入口価値と出口価値の間に違いが存在する。測定基礎の選択に際して、IASBが将来行うであろう重要な意思決定のひとつは、入口市場におけるある項目の価値と同じ項目のその出口市場における価値の違いをどの時点で認識すべきかである。その違いは、（入口価値を使用して）実現として認識すべきか、（出口価値を使用して）再測定として認識すべきかについては問題になるであろう。

記述する測定基礎の数

11. 第3項(2)で述べたように、記述する測定基礎の数を削減することを検討した結果、次のような結論となった。
 - (1) 取替原価と見積入金額を統合して単一の測定基礎（現在原価）とする。同様に、過去原価と過去入金額を統合して単一の測定基礎（過去原価）とする。
 - (2) 解放原価の記述を削除する。解放原価は、負債の正味実現価値に相当するものである。企業が、負債を履行するのではなく、負債の解放を交渉することは比較的稀であるため、IASBがこの測定基礎の使用することを決定する可能性は低いとIASBスタッフは考えた。
12. しかし、上記以上に、測定基礎の数を削減することには難航した。

13. 過去原価、公正価値、履行価値及び正味実現価値は、すべて共通して基準書で使用されており、IASB が基準を開発する際に採用し得る測定基礎として考慮される。このため、IASB スタッフは、概念フレームワークにおいて、これらの測定基礎を記述することは重要であると考えた。
14. 上記の結果、測定基礎の分類及び数は、次のとおりである。

入口価値		出口価値
過去	過去原価	
現在	現在原価	公正価値 使用価値（資産） 履行価値（負債） 正味実現価値

償却原価の扱い

15. 付録 A には、金融資産及び金融負債のための償却原価を基礎とする測定を含めていない。これは、IASB が測定基礎を特徴づける方法にきちんと合わないためである。償却原価は、入口価値か出口価値は明確ではなく、実効金利に関する原価ベースの情報とキャッシュ・フローの現在価値の性格をあわせ持つ。しかし、重要な測定基礎であることは明確であり、このため、IASB は、キャッシュ・フローベースの測定技法を記述する章（付録 B）に、償却原価に関する記述を含めた。

以上