

【論点●】蓋然性規準の維持の適否

検討事項

1. 我が国の会計基準及び国際的な会計基準は引当金の認識要件の中に、蓋然性の認識規準を設けている。しかしながら、IASBの改訂IAS第37号公開草案(以下「IASBのED」という。)においては、蓋然性の認識規準を削除することが提案されている。

IASBのEDの今後の動向も踏まえ、我が国の引当金に関する会計基準を見直す場合においては、蓋然性の認識規準を維持するかどうかについて、検討しておく必要がある。

我が国の会計基準における取扱い

2. 我が国における引当金計上の基本的な考え方は、企業会計原則注解18に定められている。ここで掲げられている引当金計上の要件の1つに、いわゆる蓋然性の認識規準にあたる発生の可能性が高いことが明記されている。

また、発生の可能性が低い偶発事象に係る費用又は損失については、引当金を計上することはできないことも明記されている。

国際的な会計基準における取扱い

3. IAS第37号では、引当金の認識規準の1つが、「当該債務を決済するために、経済的便益をもつ資源の流出が必要となる可能性が高い(probable)」とされている¹(第14項(b))。

なお、“probable”は、“more likely than not”(起こらない可能性よりも起こる可能性が高い)と解釈するものとされている²(第23項脚注)。

IASBのEDにおいて提案されている考え方

4. しかしながら、IASBのEDにおいては、無条件債務から発生する負債は、不確実な将来の事象が発生する(若しくは発生しない)蓋然性にかかわらず認識され、将来の事象に関する不確実性は、認識される負債の測定の中で反映される³として、引当金の認識規準から蓋然性の認識規準を削除することが提案されている³。

¹改訂IFRS第3号「企業結合」においては、企業結合時の取得先の負債認識では、probableの要件を外して認識することとされている(第23項)。

²米国会計基準では、SFAS第5号「偶発事象の会計」において、偶発損失の発生可能性を高い順にprobable、reasonably possible、remoteに区分し、可能性が高い(probable)ものでその金額が合理的に見積もることができる場合には、これを損益にチャージすることにより引当を行わなければならないとされている(第8項)。なお、将来の事象が発生する可能性が高い場合には“probable”、わずかな場合には“remote”、likelyほどではないがremoteよりも高い場合には“reasonably possible”と判断するとしている(第3項)。

³なお、IASBの概念フレームワークでは、「負債とは、過去の事象から発生した当該企業の現在の債

5. また、IASB の ED の結論の根拠において、IAS 第 37 号における偶発負債で、無条件債務を含まないものはビジネスリスクであり、IAS 第 37 号において偶発負債とされてきたものの大部分は、IASB の ED においては、負債の測定に影響を及ぼす条件付債務に関係した偶発事象を伴う負債とみなされることになる」と説明されている（BC 第 32 項）⁴。

[図表●] IAS 第 37 号と IASB の ED との関係

IAS 第 37 号に基づく引当金と偶発負債の分類	IAS 第 37 号	IASB の ED
現在の債務 (present obligation)		
発生の可能性が高い (probable) もの	引当金	非金融負債
発生の可能性が低いもの	偶発負債 (注記開示)	非金融負債
信頼性をもって測定できないもの	偶発負債 (注記開示)	非金融負債 (注記開示)
潜在的債務 (possible obligation)	偶発負債 (注記開示)	— ⁴

今後の検討の方向性

6. IASB の ED における蓋然性の認識規準の削除については、反対意見も多かったとされており⁵、ASBJ もこれに反対してきた経緯がある。しかしながら、IASB はコメント受領後の再審議においても削除する方針を変更していない⁶。会計基準の国際的なコンバージェンスの観点からは、蓋然性の認識規準を代替するものが出されるかどうかも含めて IASB の今後の動向に注意していく必要がある。

また、蓋然性の認識規準の削除を検討する場合には、現在の債務の不確実性、測定及び偶発債務の開示の取扱いに係る各論点との関係にも留意しつつ、検討を進めていくことが必要である。 (以 上)

務であり、これを決済することにより経済的便益を包含する資源が当該企業から流出する結果になると予想されるもの (expected to) をいう。」と定義されているが (第 49 項 (b))、ここでいう expected to は蓋然性の認識規準に該当するものではないことが、IASB の平成 18 年 (2006 年) 5 月の会議で確認されている。

⁴ しかし、開示情報が失われるのを回避するため、IASB の平成 20 年 (2008 年) 12 月の会議において、法律、調停、又は政府による手続きにより、企業が現在係争中であるか脅威にさらされているような潜在的な債務 (possible obligation) に関する開示情報を求める方向の暫定合意がなされている。

⁵ IASB の平成 18 年 (2006 年) 2 月の会議において、寄せられたコメントに関する分析結果が示されており、「多くの回答者は、この原則を適用することにより、財務報告が改善するかどうかに疑念を抱いており、資金の流出の可能性が極めて低い負債を認識することが有用であるとは考えていない。これらの回答者は開示により情報を提供することが、より有用であると考えている。」とある。

⁶ IASB は再検討の上、平成 20 年 (2008 年) 2 月の会議において、蓋然性認識規準を削除するという従来の決定を確認している。