

## 「引当金に関する論点の整理」に関するコメント

2009年11月9日  
(社)日本経済団体連合会  
経済基盤本部

## 【総論】

今年6月に企業会計基準審議会から「我が国における国際会計基準の取扱いに関する意見書（中間報告）」が発表され、「連結先行」という考え方の下での上場会社の連結財務諸表へのIFRS適用の方向性が明確化されたが、同時に日本基準とIFRSとの間のコンバージェンスの努力も引き続き不可欠とされている。これまでのコンバージェンス作業においては、「連結先行」というよりは、連結と単体を一体として会計基準の見直しが行われてきており、今後も従来通りのコンバージェンスを進めていけば、単体の日本基準に対して、IFRSの影響が及ぶことが不可避である。今回の議論の対象である引当金に関する会計処理についても、日本における取扱いとIFRSにおける取扱いが異なっており、これまで通りのコンバージェンスを進めれば、単体の日本基準との関連性の深い会社法上の計算書類や法人税における所得計算などに影響が及ぶ可能性が高く、慎重な検討が必要である。今後のコンバージェンス作業における連結と単体の位置づけについての議論を早急に進めていただくとともに、各論となるそれぞれの基準開発においてあくまでも連結ベースでの議論であることを明確化していただきたい。

## 【論点2】 認識要件

## 【論点2-1】 認識要件の見直し及び個別項目についての検討

推定的債務の概念が抽象的であるなど、認識要件の明確化が必要であり、具体的な例示やガイダンスなどの充実を検討いただきたい。

## ＜製品保証引当金＞

注解18で例示されている引当金の個別検討において、「製品保証引当金は負債に該当すると考えられる」とされているが、収益認識プロジェクトにおいて「履行義務が存在する場合に収益認識すべき」とされている点との整理が必要である。

## ＜修繕引当金・特別修繕引当金＞

第37項で「負債に該当しない」とされているが、例えば、船舶安全法上義務付けられている船舶の定期検査費用など、法律上の法的債務に基づく引当金が存在するため、特定法との関係を整理いただきたい。

また、第37項の注釈に「IFRSにおいては、固定資産の取得原価のうち大規模

修繕で見込まれる支出に相当する部分については、修繕までの間に減価するものとみてその期間で減価償却し、修繕時の支出はその減価の回復とみて固定資産の取得原価に加算することとしている」とあるが、当該修繕が資本的支出に該当するかは大規模修繕か否かで判断するものではないと考える。さらに、IFRSにおける会計処理と現行の法人税法上の取扱いとの関係についても整理が必要である。

#### <有給休暇引当金>

日本の商慣行では、有給休暇の買い取りは一般的ではなく、有給休暇の残日数を繰り越せる場合においても、有給休暇の使用に伴う経済的資源の流出の規模は限定的であることが多い。これらの点に鑑みれば、日本においては有給休暇引当金の計上は不要と考えられる。

#### <訴訟損失引当金>

第44項に記載されている通り、「負債が存在しているかどうかについて不確実性がある」と考えられ、引当金計上の要否の判断にあたっては、慎重な検討が必要である。

#### <特別法上の引当金又は準備金>

第48項に「いわゆる利益留保性の引当金は、当然に負債には該当しないと考えられる」とあるが、特別法上の引当金については、監査・保証実務委員会報告第42号において、負債の部の次に別の区分を設けて表示することが認められている。例えば、電気事業法上義務付けられている渇水準備引当金など、法律上の法的債務に基づく引当金が存在するため、特別法との関係を整理いただきたい。

### [論点2-2] 蓋然性要件

蓋然性要件を削除し、債務の要件を満たすものはその発生可能性にかかわらず引当金を計上し、将来の事象に関する不確実性は負債の測定に反映するという提案には、実務上の困難が予想される。また、蓋然性の低いものでも引当金を計上するケースが想定され、情報の有用性にも疑問が残る。従って、蓋然性要件の削除には反対である。

## 【論点3】 測定

### [論点3-1] 測定の基本的な考え方

企業自らの履行による決済が前提となっている場合が多いことを踏まえれば、現時点決済概念よりも究極決裁概念の方が整合的である。また、現時点決済概念の下では、決済時期が不確実な引当金に関する割引期間の決定など、見積り

に際して実務上の困難が予想され、見積もり結果の情報有用性にも疑問が残る。については、究極決済概念を前提に検討すべきと考える。

#### **【論点 3 - 2】 現在価値への割引**

第 83 項にあるように無リスクの割引率で問題ないとの意見がある。また、リスクを割引率に反映すべきかについては両論があり、実際に IFRS と米国基準でも対応が分かれていることから、画一的に決めることは難しいとの意見もある。これらを踏まえれば、事後測定において使用する割引率も含めて、測定の対象となる引当金の性質に応じて、適切な取扱いを選択するような方法も検討すべきである。

#### **【論点 3 - 3】 期待値方式**

母集団の件数が多く、大数の法則が働く項目について期待値方式を採用することには異論がないものの、単一の債務などでは信頼できるデータを入手し、蓋然性を考慮した上で合理的に見積もることが実務上難しいと考えられる。また、蓋然性の高い債務については、そもそも最頻値方式の方が期待値方式よりも有用な情報をもたらすと思われる。従って、究極決済概念に基づく最頻値方式を引き続き存置すべきであり、期待値方式への一本化には反対である。

#### **【論点 4】 開示**

経済的便益の流出が予想される時期を開示することは困難である、割引率の変動による影響額の開示はその有用性が不明確である、偶発債務に係る開示は不利な情報の開示を強いることで企業が不利益を被るリスクがある、といったコメントがある。については、開示の検討にあたっては企業実務等も十分に勘案した慎重な検討をお願いしたい。

以 上