

「引当金に関する論点の整理」に対するコメント

企業会計基準委員会（ASBJ）は、平成 19 年 8 月に国際会計基準審議会（IASB）と共同で公表した「東京合意」を踏まえ、引当金の会計処理について検討を重ねてきたが、会計基準の見直しを検討するにあたり、引当金の定義と範囲、認識要件、測定、開示について、9 月 8 日、論点整理を公表した。

経理委員会では、国際会計基準に準じる形で基準を整備する方向性に異存はないとした上で、実務面で困難が予想される規定が盛り込まれている IAS 第 37 号の今後の動向を注視しつつ取り纏めることが重要であるとの観点から意見を取り纏め、11 月 6 日、ASBJ 宛提出した。

「引当金に関する論点の整理」に対するコメントについて

2009 年 11 月 6 日
社団法人 日本貿易会
経 理 委 員 会

拝啓 時下益々ご清祥のこととお慶び申し上げます。

9 月 8 日に貴委員会より公表されました掲題論点整理につきまして、当会において検討致しました結果、下記の通り意見を提出させていただきますので、今後の審議においてご配慮いただきたく、宜しく願い申し上げます。

敬具

記

1. 総論

我が国の会計基準で明確でなかった引当金の定義と範囲、測定などの論点について、国際会計基準に準じる形で基準を整備する方向性に異存はない。但し、IAS 第 37 号及び、現在公表されている IAS 第 37 号改定案では、実務面でかなり困難が予想される規定が盛り込まれていることから、当該改訂案の動向について十分注視しつつ検討をお願いしたい。IAS 第 37 号改定案については、年内に基準を確定するか公開草案を再度

公表する予定とされているため、その最新の議論を踏まえて、我が国の意見を再度取りまとめることが重要ではないかと考える。

2. 【論点1】 定義と範囲

- ・ 「企業会計原則」注解18では引当金に関する定義と範囲について明確に定められていないため、国際的な会計基準へのコンバージェンスの観点からも、会計基準で明確に規定する考え方に賛成である。また、負債性引当金のみを対象とし、評価性の引当金（貸倒引当金等）や他の会計基準で取り扱われる項目（退職給付引当金等）については本基準の適用外とすることが適当と考える。

3. 【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

- ・ IAS第37号で、引当金は支出の時期または支出の金額が不確実な負債という定義であるが、そもそも負債の認識要件そのものが、我が国の会計基準と国際的な会計基準とは基本的に異なっていることから、国際的な会計基準とのコンバージェンスのために「引当金に関する会計基準」を日本に導入する前提として、日本の会計実務慣習においてもIFRSの概念フレームワークの負債に相当する定義付けを行うことが適当と考える。なお、引当金の認識要件の変更に伴い、例えば修繕引当金等は負債に該当しないという理由で引当計上を取り消しすることで良いのか等、現行の実務との比較の観点で十分な実務指針・ガイダンスを提示いただきたい。
- ・ 売上割戻引当金 / 返品調整引当金
売上割戻引当金を検討するに際し、（明示的な契約の有無にかかわらず）販売先と購入先に対してそれぞれ同条件の割戻し契約が存在する取引等、契約関係に於いてリスクの移転がなされているものについては割戻し条件が「不利な契約」になっているかの観点からの負債認識とする必要があると考えられる。同様に、返品調整引当金についてもバーター取引などの買戻の契約形態となっても、一方で買戻した商品の販売が契約により確定している取引も存在するので、単純に負債としての要件を満たすかどうかだけでなく、見合の収益の存在を認識要件として含める必要がある。従って、測定においても同様に見合の収益（もしくは補填）も含めて行うことを検討頂きたい。
- ・ 修繕引当金・特別修繕引当金
修繕引当金・特別修繕引当金は「将来の特定の費用又は損失」に対するものであっても負債ではなく、基準差異となっていることから廃止の方向で検討願いたい。但し、修繕引当金・特別修繕引当金の中には船舶安全法で義務付けられている船舶の定期検

査費用など法的債務に基づくものもあり、これについては負債に該当し引当金として計上すべき考えられる。

- ・ 有給休暇引当金

我が国では現金による有給休暇の買い取りは通常行われず、また補完人員の採用を要するほどの長期に渡る有給休暇の取得も稀であり、有給休暇引当金で想定されている Absence Fee は我が国の雇用慣行においては織り込み済みである。その場合、たとえ有給休暇の残日数を翌年度に繰り越せる場合であっても、その有給休暇の使用により経済的資源は企業から流出せず（あるいは無視できるほどにその流出が小さく）、IAS 第 37 号に従っても、IAS 第 37 号改定案に従っても、いずれにせよ負債の定義を満たさないと考えられる。従い、有給休暇引当金を計上する方向になるとしても、我が国の労務慣行、有給休暇の制度、及び実際の運用方法に応じて計上の要件を合理的、整合的に整理する必要があるとともに、求められる処理及び考え方については、納得性のある典型的な事例等をもとに、具体的に提示していただきたい。

[論点 2-2] 蓋然性要件

- ・ 蓋然性要件の廃止については、方向性は理解できるものの慎重に検討すべきと考える。何を以って発生の可能性が高い (probable) とするか客観的な判断は困難であり、結果的に恣意性が入る余地が残されているものと思われるため、蓋然性要件の廃止により改善される点は評価したい。しかしながら、蓋然性要件の廃止は、信頼性を以って測定できないもの以外のすべての債務をたとえその発生の可能性が 1% であっても測定・計上することになるため、企業に多大な負担を強いることになるばかりでなく、将来キャッシュ・フロー予測の有用性をゆがめることになる。これらの点を十分考慮したうえで検討すべきであり、蓋然性要件の存続も排除せずに検討願いたい。
- ・ 蓋然性要件を存続させる場合、現行の IAS 第 37 号に定義されている資源の流出する可能性が流出しない可能性よりも高い (probable) のような定義ではなく、発生の可能性のパーセンテージ (例えば 50% 超) を会計基準の中で明記して定義の解釈を明確にすることが望ましい。なお、蓋然性要件の定義を定めるにあたっては、明確な実務指針・ガイダンスを提示いただくとともに、重要性の基準の設定も検討いただきたい。
- ・ IAS 第 37 号改訂案の結論の背景を読む限り、本件は単なる蓋然性要件の削除というものではなく、概念的な大幅な変更とも受け取れ、十分な検討・説明が無い場合、実務への落とし込みにおいて困難が伴うことが予想される。

4. 【論点 3】 測定

[論点 3-1] 測定の基本的な考え方

- ・ 企業会計原則では具体的な測定の方法が明記されていないので、基本的な考え方を明記することは有用である。
- ・ ISA第37号改定案で提起されている「現時点決済概念」は、将来キャッシュ・フロー見込み、貨幣の時間価値、リスクプレミアムを加味して算出するため、実務上の手続きが煩雑となることが予想されること、また、キャッシュ・フローの将来予測の点からは「究極的概念」を用いることに有用性があると考えられることから、「現時点決済概念」の採用は慎重に考えていただきたい。

[論点 3-2] 現在価値への割引

- ・ 貨幣の時間価値が重要である場合には、現在価値への割引が有用であり、他の会計基準と整合するものと考えられる。しかしながら、信用リスクの反映については、資産除去債務や退職給付債務の算出との整合性、また、信用リスクの高い企業の債務が低く表示され、財務諸表利用者に誤解を与える可能性があることから、織り込まない方向でご検討いただきたい。その他のリスクは、リスクを割引率に反映することの煩雑性を考慮し、割引前キャッシュ・フローに反映する方向でご検討いただきたい。

[論点 3-3] 期待値方式

- ・ 発生確率を無視して最頻値で引当金を認識する場合には、発生の可能性の異なる負債を同じ金額で認識することとなるため、理論的には期待値方式を採用すべきというのは理解できる。しかしながら、特に母集団が少数の場合は、予想される損失発生パターンごとの損失額と確率を決定するのは実務上極めて困難であり、客観的な検証も難しい。投資家にとっても最終的な損失額として最も起こり得る金額を示す最頻値方式の方が、将来の予想キャッシュ・フローについての有用な情報となると考えられる。従い、期待値方式と最頻値方式のいずれか適切と思われる方式を選択できる方向で議論を進めていただきたい。期待値方式に一本化する場合には実務を踏まえてその根拠を明確にしていきたい。

5. 【論点 4】 開示

- ・ 国際的な会計基準とのコンバージェンスを考慮し、開示の充実を図る方向性に異論はないが、開示項目については、情報の有用性や実務負担軽減の観点から、重要性基準の設定のうえ記載の省略を認めることも検討頂きたい。また、現行 IAS37 号の規定にある、係争等における引当金及び偶発債務に関する規定は、係争にとどまら

ず、開示により企業のステークホルダーに対する立場を不利にするような情報（例えば特定の契約における損失等）についても該当の取引が特定されない様、開示不要とする方向で一步踏み込んだご検討をお願いしたい。なお、訴訟損失引当金等、区分して開示を行うだけでも、交渉上、不利な立場となってしまうことも想定されるが、一方で拡大解釈により乱用される危険もあるため、例示による（係争の場合、政府等との秘密保持の場合等）ガイドラインの設定を検討することが必要と考える。

以 上