

引当金に関する一考察

— 特に、米国基準・IASとの比較検討を中心として —

A Study of Provisions

— Especially, It Centers on the Comparative Study of the United States Accounting Standard
and International Accounting Standard —

神奈川大学大学院 経営学研究科

国際経営専攻 博士前期課程

田 中 敏 勝

要 旨

我が国の引当金制度は、1930年の商工省臨時産業合理局財務管理委員会の財務諸表準則を起源として、時代の流れとともに変化し、1982年に企業会計原則が修正され、現行の引当金制度が確立した。そして、最近では、会計の国際化の流れが出始めている。そこで筆者は、国際的な観点から、1982年の企業会計原則の引当金規定に影響を与えたとするSFAS第5号（米国会計基準）についてSHM会計原則にまでさかのぼり、米国の偶発事象・引当金会計の展開を考察することとした。さらに、最近のIAS（国際会計基準）による引当金会計基準化の展開についても考察することとした。

そこで本論文では、3つの視点から我が国の引当金と米国及びIASにおける偶発事象・引当金会計の展開について比較検討することとした。まず第1に、会計基準設定アプローチにおいて、どのような基礎概念、認識基準、測定基準及び開示基準によって、我が国の引当金が展開し、米国及びIAS等において偶発事象・引当金会計が展開されたのかを考察する。第2に、我が国が採用している収益費用アプローチと米国やIASが採用している資産負債アプローチがどのように引当金・偶発事象会計に影響を与えているのかを考察する。第3に、社会的・経済的環境の変化に伴う会計基準の具体的適用への会計基準設定機関の対応について考察する。

以上のような観点から、本論文は、我が国の引当金と米国及びIASにおける偶発事象・引当金会計の展開を比較検討し、国際的調和化に向けた我が国の引当金における諸課題を提示し、現状を考

慮した上での筆者の見解を示すこととする。本論文の構成は以下のとおりである。

序章では、我が国の引当金と米国及びIASにおける偶発事象・引当金会計の問題提起及び本論文の構成について示している。

第1章では、我が国における戦前・戦後の引当金制度から現行引当金制度に至るまでの史的展開について考察する。我が国の引当金規定は、欧米諸国の会計基準の影響を受けながらも、我が国独自の展開をしてきている。現行の引当金制度は、1962年の商法改正の引当金規定以来分裂、拡大してきた引当金概念を統一させ、引当金の混乱を収拾するために、1982年に確立された制度である。

第2章では、我が国の引当金の本質について考察している。現在、我が国の引当金概念は変化しつつある。それは会計の国際化の影響によるものである。引当金については、退職給付引当金が国際会計基準に沿った内容になっている。そこで、本章の最終節では、我が国における引当金の多様性と、諸課題について筆者の見解を示すこととする。

第3章では、米国における偶発事象・引当金会計について考察する。米国では、SHM会計原則を起源として、1975年にSFAS第5号により、偶発事象・引当金会計が基準化されている。SFAS第5号の公表後、それまで行われた引当金をめぐる論争が影を潜め、偶発損失会計基準の下に引当金の会計処理が行われることとなった。そこで本章では、SFAS第5号の公表までの展開について、生成プロセスから確立に至るまでを考察し、引当金の新たな展開としてリストラ引当金をあげ、本章最終節では、引当金における訴訟事例を挙げることとする。

第4章では、IAS等における引当金会計について考察する。IASは、SFAS第5号の公表後、1978年に旧IAS第10号「偶発事象及び後発事象」を公表した。その後、IASの作業計画に基づき、1996年にIAS第37号を公表し、引当金会計を確立した。これらを踏まえ、IASにおける引当金会計基準化の展開を考察し、さらに諸外国の現状としてドイツ、イギリスにおける引当金会計を挙げることにする。

終章では、引当金の国際的調和化に向けた我が国の引当金における諸課題を挙げている。そこで、筆者の見解として、国際的調和化のためにはIASを積極的に導入することが国際的比較を容易にすると考える。そこで我が国が採るべき道としては、概念フレームワークの設定、収益費用アプローチから資産負債アプローチへの会計プロセスの転換と、社会的・経済的環境の変化に対応した会計基準設定機関の整備を行うことが必要と考える。しかし、複雑化する企業経営に対応するために引当金概念を改革することは、企業経営に多大な影響を与える可能性がある。そのため、引当金についての慎重な見解を示し、企業との連携を密にし、議論することが重要であると考えている。