

## 科学研究費助成事業 研究成果報告書

平成 26 年 6 月 3 日現在

機関番号：14201

研究種目：若手研究(B)

研究期間：2011～2013

課題番号：23730429

研究課題名(和文)(非金融)負債会計の再構築

研究課題名(英文) A Study on Accounting for Non-financial Liabilities

研究代表者

赤塚 尚之 (Akatsuka, Naoyuki)

滋賀大学・経済学部・准教授

研究者番号：30386536

交付決定額(研究期間全体)：(直接経費) 400,000円、(間接経費) 120,000円

研究成果の概要(和文)：非金融負債の会計について認識・測定に関する論点を整理したうえで、その範囲をめぐる問題、測定における信用リスクの取扱い、および最頻値・期待値・中央値の選択問題について検討を行い、結論および示唆を得た。

また、それによって、次のとおり検討すべき課題が浮き彫りとなった。企業結合における偶発事象の会計処理の論拠の一般性、負債会計の画一化とその論理、未確定の税ポジションにおける中央値の選択、負債会計と保守主義、蓋然性の解釈、負債会計とリアルオプション、負債測定におけるリスク調整、訴訟により生じる負債の特例的取扱い。

研究成果の概要(英文)：This study tries to reveal the logic restricting liabilities to legal liabilities by relying on the treatment of asset retirement obligation by FASB. It would be inferred that restriction of ARO by FASB is derived from general reason to maintain comparability, which is one of the qualitative characteristics of useful financial information. Therefore, comparability is effectively uniformity. And it examines the treatment of own credit risk in the fair value measurement of non-financial liabilities, which are classified as non-financial liabilities. this study proposes more neutral criteria for incorporating own credit risk through a review of the arguments for/against incorporating own credit risk. According to these criteria, there is no room for incorporating own credit risk in the fair value measurement of asset retirement obligations unless own credit risk is assumed to be the same before and after the transfer of AROs.

研究分野：会計学

科研費の分科・細目：会計学

キーワード：非金融負債

## 1. 研究開始当初の背景

非金融負債の会計について、IASB による検討が継続的に行われている。そのなかで、従来の枠組みとは明らかに異なる枠組みによって非金融負債の会計が構築されている。具体的には、認識における蓋然性要件の削除や、測定における期待値の適用が代表的な提案事項である。しかし、それに対する反対意見も多いことから、諸論点について検討を行う必要があった。

また、日本における研究状況を観察すると、IASB による動向に追随したものが多く、非金融負債会計に関するイノベーションは起きにくくなっている。

そこで、実務ではなく、研究という視点から、IASB の動向に注視しつつも、非金融負債会計について、体系的に検討を行い、再構築していく必要があると考えた。

## 2. 研究の目的

非金融負債の会計について、諸論点を明確にし、検討を行う。それとともに、今後の検討課題を明らかにする。

## 3. 研究の方法

文献研究を中心に行う。論点については、非金融負債の範囲の拡大・縮小をめぐる問題、認識における蓋然性要件の問題、測定における期待値の一律適用の問題に大別することができる。さらに、米国金融危機において注目された信用リスクの取扱いの問題も存在する。

本研究においては、まず、論点整理を行ったうえで、上記論点について、個別に検討を行った。

## 4. 研究成果

5 に掲げた論文を公表し、学会発表を行った。

論文 1 は、非金融負債会計を再構築するための序説である。つまり、過去の議論を踏まえ、非金融負債会計の諸論点（現状）を整理し検討課題を明確にすることが、本稿の主な目的である。本稿では、非金融負債会計の論点を、負債の定義と範囲、負債の認識、負債の測定に大別している。より具体的には、については推定債務の取扱いと待機債務概念について、については高度の蓋然性要件とそれをめぐる周辺議論について、については測定属性の選択問題と負債測定における分散リスク・信用リスクの取扱いに焦点を当てている。

論文 2 は、FASB による資産除去債務の範囲を限定する取扱いをもとに、負債の範囲を限定する論理の解明を試みた。FASB の結論は、比較可能性を維持することを目

的とした一般的な論理を先行適用したものであるというのが、本論文の見解である。当該論理を適用すれば、少なくとも基準レベルにおいて一律に負債の範囲が限定される。これは、会計情報の質的特性として実質優先を放棄し、画一的な比較可能性を追求することを意味する。

もっとも、そのことが会計情報の有用性に資するかについては、実際に確かめる必要がある。そこで、規範的なアプローチに立脚した本論文は、情報利用者にとって法的債務以外の債務を源泉とした項目は、意思決定に重要ではないが、意思決定に重要であるものの注記または財務諸表外の情報から当該項目を事実上の負債として意思決定に織り込む能力を有し財務諸表本体に反映する必要はないとみなしているはずであるという情報利用者に関する想定を提示した。

論文 3 は、「非金融負債 (non-financial liability)」の公正価値測定における信用リスクの取扱いに焦点を当てている。また、非金融負債として資産除去債務を想定している。制度上、負債の公正価値測定に際して一律に信用リスクを反映し、資産除去債務の公正価値による当初測定に際しても信用リスクを反映する。一般に、非金融負債の公正価値測定は応用問題とされることが多いが、信用リスクの取扱いに着目して現行の測定モデルを資産除去債務に当てはめることの妥当性を検証しておく必要もあるだろう。

そこで、資産除去債務を念頭に置いて現行の負債の公正価値測定モデルを整理したうえで、信用リスクの取扱いにかかる積極論と慎重論を突き合わせることによって信用リスクの取扱いに関する基本的な考え方を導出した。さらに、当初認識と事後測定に分けて、「基本的な考え方」を信用リスクを反映すべき要件として整理し、次のとおり提示した。

(a) 当初認識に際して、活発な市場における交換取引をつうじて負債と引換えに対価を受け取り、かつ、当該対価を負債測定額とすること

(b) 事後測定に際して、

( ) 負債に関する活発な市場において移転取引が成立し、評価損益が実現可能であり、かつ、

( ) 関連を有する資産および負債の評価損益が常にとともに純利益計算に反映されて完全にマッチすること

以上の要件に基づき、資産除去債務の公正価値測定における信用リスクの取扱いを検証したところ、資産除去債務は、当初認識においても事後測定においても、本来信用リスクを反映する余地のない項目である

という結論が得られた。

論文4は、伝統的に最頻値が用いられ、現在IASBが期待値の一律適用を提案している非金融負債の測定における最頻値、期待値、中央値の選択について論じたものである。

本論文においては、まず、最頻値、期待値、中央値が適用されている非金融負債基準を概観し、最頻値、期待値、中央値の統計学的な特性と、それに基づく会計測定上の特性を明らかにした。その際の視点として重要となるのが、決済概念と決済損益情報である。決済概念には最終的な決済概念と現時点の決済概念があり、前者は最頻値および中央値と、後者は期待値と結びつく。また、決済損益については、発生確率の低減に着目すれば最頻値が、発生額の低減に着目すれば中央値または期待値が適合的である。以上の前提およびその他の条件（階級幅、会計単位、外れ値の取扱いなど）をふまえ、最頻値、期待値、中央値が適合的となる状況を明らかにした。

そして、それより、いずれの状況においても適合的となる万能な値は存在しないこと、期待値の適用については概念から一律適用が説明可能であることを、示唆とした。そして、期待値の適用については、会計基準設定主体に大きなインセンティブがあることについても言及した。

その他、検討に際して考慮しなかった保守主義、測定誤差、長期項目の取扱い、簡便法についても言及した。

また、以上の検討によって、次の今後の検討課題が明らかとなった。

#### 【認識に関するもの】

企業結合における偶発事象の会計処理の根拠の一般性  
負債会計と保守主義  
蓋然性の表現 (probable) の解釈

#### 【測定に関するもの】

未確定の税ポジションの測定における中央値の積極的な選択  
リスク調整の意義と方法  
リアルオプションの適用可能性

#### 【全般的なもの】

負債の定義の変遷  
負債会計の画一化とその論理

#### 【その他】

訴訟により生じる負債の特例的取扱いの必要性

#### 5. 主な発表論文等

(研究代表者、研究分担者及び連携研究者

には下線)

〔雑誌論文〕(計4件)

1. 赤塚尚之. 2012. 「非金融負債会計の再構築序説『近未来の企業経営の諸相—2025年—(花堂靖仁・高橋治彦編著)中央経済社、33-54ページ。

2. 赤塚尚之. 2013. 「負債の範囲と財務情報の有用性 比較可能性の追求が及ぼす影響」『彦根論叢』393号、66-77ページ。

3. 赤塚尚之. 2013. 「非金融負債の公正価値測定と自己の信用リスク」滋賀大学経済学部研究年報19号、93-104ページ。

4. 赤塚尚之. 2014. 「非金融負債の確率的測定」日本会計研究学会第73回大会自由論題報告論文。

〔学会発表〕(計2件)

1. 赤塚尚之. 2002. 「非金融負債の公正価値測定と自己の信用リスク」日本会計研究学会第71回大会自由論題報告、一橋大学。

2. (報告予定) 赤塚尚之. 2014. 「非金融負債の確率的測定」日本会計研究学会第73回大会自由論題報告、横浜国立大学。

〔図書〕(計0件)

〔産業財産権〕

出願状況(計0件)

名称：  
発明者：  
権利者：  
種類：  
番号：  
出願年月日：  
国内外の別：

取得状況(計0件)

名称：  
発明者：  
権利者：  
種類：  
番号：  
取得年月日：  
国内外の別：

〔その他〕  
ホームページ等  
なし

6. 研究組織  
(1)研究代表者

赤塚尚之  
滋賀大学・経済学部・准教授  
研究者番号：23730429

(2)研究分担者  
(なし)

研究者番号：

(3)連携研究者  
(なし)

研究者番号：