

IFRSの決算対策

IV

引当金、減損など多方面からの検討が必要 リストラクチャリングに関する実務論点

新日本有限責任監査法人
公認会計士 柏岡 佳樹

はじめに

Ⅲ「企業結合に関する実務論点」では、企業結合時の会計処理における留意事項について述べているが、組織再編の一環として、もしくは主力事業への「選択と集中」のため、不採算事業からの撤退や、非主要事業の売却などといった取引も多く行われている。そこで本稿では、このようにないわゆるリストラクチャリング取引における会計処理および開示に関する論点について解説する。

なお、文中における意見に関する部分は筆者の個人的見解であり、所属する法人の正式な見解でない点をご了承いただきたい。

ⅠAS37号—リストラクチャリング引当金の認識と測定

企業が大規模なリストラクチャリングを行う場合には、リストラクチャリングから発生する支出について引当てを行うことが考えられるため、ここでは、まず、ⅠAS37号「引当金、偶発負債及び偶発資産」における引当金の要件を確認したうえで、リストラクチャリング引当金の認識と測定に関する論点の説明を行う。

(1) 引当金の認識

ⅠAS37号は、次のすべてを満たす場合に引当金を認識しなければならないとしている(ⅠAS37号14項)。

- ・企業が過去の事象の結果として現在の債務(法的または推定的)を有している。
- ・当該債務を決済するために経済的便益を有する資源の流出が必要となる可能性が高い。
- ・当該債務の金額について信頼性のある見積りが可能である。

(2) リストラクチャリング引当金の認識

ⅠAS37号は、リストラクチャリングを、経営者が立案し支配している、企業が営む事業の範囲または事業の運営方法のいずれかを大きく変更させる計画とし、これには一事業部門の売却または撤退、国もしくは地域における事業所の閉鎖または他の国もしくは地域から他の国もしくは

は地域への事業活動の移転などが含まれるとしている(ⅠAS37号10項、70項)。

リストラクチャリング引当金は、原則として(1)で述べた引当金の要件を満たす場合に認識する必要があるが、ⅠAS37号では、必要以上に早期にリストラクチャリング引当金が認識されるのを防ぐため、リストラクチャリング引当金について、引当金の認識要件、特に推定的債務がいつ発生しているのかを判断するためのガイダンスが設けられている。

企業は、次の両方に該当する場合にのみ、リストラクチャリングに関する推定的債務を有している(ⅠAS37号72項)。

- リストラクチャリングについて、少なくとも次の事項を明確にした詳細な公式の計画を有していること
 - ・ 関係する事業または事業の一部
 - ・ 影響を受ける主たる事業所
 - ・ 雇用契約終結により補償を受ける従業員の数、職種およびその概数
 - ・ 負担する支出
 - ・ 計画が実施される時期
- 企業がリストラクチャリング計画を開始することによって、または