



# Advanced Tourism Studies No.4

# 観光創造研究

《研究調査報告》

実態としての日本の有給休暇制度

有給休暇未取得分に関する国際会計基準・経営実務からの考察

Reality of Japanese Paid Vacation System:

Consideration from International Accounting Standards

and Management Practices on Un-used Portion of Paid Vacation

臼井冬彦

Fuyuhiko USUI

Center for Advanced Tourism Studies  
Hokkaido University

北海道大学 観光学高等研究センター



観光創造研究 No. 4<<研究調査報告>>

2008年10月31日

Advanced Tourism Studies No.4

31/10/2008

---

---

## 実態としての日本の有給休暇制度

有給休暇未取得分に関する国際会計基準・

経営実務からの考察

---

## Reality of Japanese Paid Vacation System

Consideration from International Accounting Standards and Management Practices on  
Un-used Portion of Paid Vacation

---

---

臼井冬彦

北海道大学大学院

国際広報メディア・観光創造専攻修士課程

Fuyuhiko Usui

Master student

Graduate School of International Media, Communication, and Tourism Studies

Hokkaido University

---

## 【要旨】

1936年のILO52号条約と同年のフランスのバカンス法の制定による週40時間労働と併せて、法定制度として主要先進国で発展してきた有給休暇制度であるが、日本における法定有給休暇制度は主要な休暇制度先進国との比較で大きく見劣りするものとなっている。付与される日数が見劣りするだけでなく、実際に取得されている日数が50%を割る実態を比較すれば、さらにその差は大きくなってしまっている。さらに、未取得の有給休暇が1年後には時効で消滅してしまうこと、未取得分の有給休暇の買上げ制度の問題が、労働問題としても経営問題としても取り上げられることはなかった。観光立国が叫ばれる中、観光を含めたレジャー活動に及ぼす休暇の影響の観点から、有給休暇制度の制度そのものの考察ではなく、グローバル化が進む中で行われている企業会計のコンバージェンスの視点から日本の有給休暇の未取得分の現状を考察し、主要休暇制度先進国並みに取得率を上げる実質的な方法として労働債務として財務諸表上に反映させるとともに、その表裏の関係としての買上げ制度の実施について提案を行う。

キーワード：有給休暇未取得分、FAS 43、IFRS、労働債務、引当、買上げ制度

---

## 【Abstract】

Since the adoption of the ILO Convention 52 in 1936 and the laws passed in France in the same year recognizing collective agreements, 40-hour weeks and paid vacation, the conditions of the compensated absences have been widely developed among major nations. Regrettably, current Japanese system of compensated absences has been fairly lagged behind the major developed countries. Taking the utilization rate of the paid vacation in Japan into consideration, recently lower than 50%, the actual situation is much worth. Furthermore, the issue of un-used portion of Japanese paid vacation, which will be vanished only in two years, has never been a labor issue or management issue. Unlike in other major industrial nations, Japanese accounting practices do not recognize the un-used portion as liabilities on financial statements. It is important to raise this issue among policy makers and management people beyond accountants and financial managers in light of global convergence of accounting principles being adopted by major developed countries so that serious discussion, both pros and cons, could be started at much bigger scale among Japanese people.

Key words: un-used portion of paid vacation, FAS 43, IFRS, Liabilities, Accrual, Buy-out

---

## はじめに

2008年10月1日に観光庁が設置され<sup>1</sup>、観光活動が及ぼす日本経済へのインパクト<sup>2</sup>、さらには、観光立国が世界に及ぼしえる文化的意味合いも認識されつつある<sup>3</sup>。また、休暇制度が観光活動を含めたレジャー活動パターンに及ぼす影響についても認識されており、連続休暇制度の法制度化の議論も始まっている<sup>4</sup>。一方、1985年のいわゆる「前川レポート」で提唱されたように、外需依存の経済モデルから内需主導型の経済モデルへの転換が叫ばれながらも、依然として外需依存体質からの脱却は実現しておらず、日本の休暇制度に基づく国民のあわただしい観光活動には大きな変化が起きていない<sup>5</sup>。

この状況の中、日本における有給休暇の取得率の推移を見てみれば、平成13年に50%を割り込んで以後、平成18年度では46.9%と50%を割り込んだ水準で定着しつつある<sup>6</sup>。これまで、日本の有給休暇の取得については、労働法規の観点から、海外の有給休暇制度との比較研究が行われてきているが、会計処理方法における欧米諸国との違いについての比較考察は極めて少数である<sup>7</sup>

一方、会計の現場では、グローバル化が進む海外業務の連結会計を行う会計専門家によって、会計処理の違いについて現実的な会計処理方法が検討されている。しかしながら、この会計処理の違いの問題が存在すること自体も、会計専門家の領域を超える認識とはなっておらず、経営側からも労働者側からも問題視されないままの状態である。多くの企業経営者にとっては、有給休暇の未取得分の日本の会計処理方法が、国際会計基準とは異なった処理がなされていることすらも理解されていないと思われる。この問題が及ぼしうる企業財務への直接的なマイナスインパクトと同時に、労働者への直接的な金銭的給付または、休暇中の消費活動が及ぼす経済波及効果のポジティブなインパクトについてできえ、経済学者による活発な研究対象とはなっておらず、連結会計実務の専門家以外にほとんど注意がはらわれてきていない現状なのである。

実務面においては、日本企業は有給休暇の未取得分に関する日本の連結財務と海外での

1 平成18年12月の観光立国推進基本法が成立し、平成19年6月に「観光立国推進基本計画」が閣議決定され、「観光立国」の実現を目指し、麻生内閣のもと10月1日より観光庁が始動した。

2 平成19年版観光白書によれば、平成17年度の観光消費がもたらす間接的な生産波及効果は、55.3兆円、雇用誘発効果は469万人と推定している。

3 「Cool Japan」で表現される日本の様々な生活様式・社会現象が諸外国で人気を呼ぶことで、日本ブランドの確立に役立つだけでなく、それを体験するための各種の観光プログラムが、日本各地で展開され始めている。また、フランスにおける7600万人（2005年）にも及ぶ年間の外国人旅行客の受入れに関しては、その文化的・歴史的背景からの考察がなされている。

4 平成14年6月25日、閣議決定された「経済財政運営と構造改革に関する基本方針2002」の中で、休暇の分散化や長期連続化、取得時期の多様化が取り上げられ、議論の対象となっている。

5 日本観光協会のデータでは、2001年から2005年までの国民の宿泊観光の年次別推移について、延べ参加者数、旅行参加率、実施回数、1回一人当たり費用ともに、横ばい、または低下傾向を示している。さらに、宿泊回数、年間宿泊数（1.82泊～1.73泊）ともに、同じ傾向となっている。

6 厚生労働省「平成18年就労条件総合調査結果」資料。

7 小島(1992), pp.1-32、Kawashima(2007), pp.189-197において、欧米における会計処理について触れたものがある。小島は有給休暇未取得分の引当における課題を労働法、会計学、商法の観点から論じている。

連結財務とのダブルスタンダードを適用してきていると言える。企業活動が加速度的にグローバル化するに従い、欧米主要国だけでなく、その他の国においても、「国際会計基準へのコンバージェンス」<sup>8</sup>の関心が高まっているにもかかわらず、日本においては、この問題が会計担当者だけの認識の段階であり、経営課題もしくは国の政策課題として取り上げられることもない。日本における有給休暇の取得率が50%にも満たない中で、この有給休暇の未取得の問題を会計基準の観点から提起しなおすことは、内外に向かって「観光立国」<sup>9</sup>を宣言する日本において重要な示唆を含むと考える。

本稿では、日本の有給休暇制度を主要先進国との比較において概観するとともに、未取得分に関する会計処理方法の違いを会計実務の観点から説明し、それが及ぼす企業財務への影響に焦点をあて、連結会計専門家を超える集団、つまり、政策関係者、企業経営者、観光にかかわる研究者に、そして生活者としての国民に対する問題提起を行い、観光創造に対する実質的な「休暇制度」の拡充に向けての可能性を議論することを目的とする。

## 1. 先行する研究

### 1.1. 有給休暇制度の確立の歴史

有給休暇制度が法的な制度として最初に確立したのは、1936年の国際労働機関（ILO）において制定されたILO52号条約<sup>10</sup>と同年のフランスにおけるいわゆる「バカンス法」<sup>11</sup>が制定されたことに遡る。これを契機に西欧各国で有給休暇制度が飛躍的に発展していくことになった。その後の労使の自主的な交渉、ILOの度重なる重要な勧告、条約（1954、1970、1974）<sup>12</sup>により、制度面の細則の整備ならびにその実施の具体的な展開が図られていくこと

<sup>8</sup> 会計基準のコンバージェンスとは、二国もしくは、二つの国と地域の間で使用される会計基準が全く同じになることを意味しない。相互の会計基準の内容が相互に受け入れられる程度に接近すれば、コンバージェンスが成立したと言える。2002年9月に、米国財務会計基準審議会（FASB）と国際会計基準審議会（IASB）との共同会議で、国際財務報告基準（IFRS、通称、国際会計基準）と米国基準との収斂を目指すノーフォーク合意が取り交わされ、米国と欧州との間で作業が開始された。日本では、2007年8月に、企業会計基準委員会（ASBJ）と国際会計基準審議会（IASB）との共同発表において、2005年3月から開始している日本基準と国際財務報告基準（IFRS）のコンバージェンスを加速化することの合意（東京合意）が公表されている。この合意において、日本基準とIFRSの間の重要な差異について2008年までに解消し、残りの差異については2011年6月30日までに解消を図るとしている（2007年8月8日ASBJニュース）。しかしながら、米国発のサブプライム問題の発生以後、欧米の金融機関の資産の毀損が起きており、これによりコンバージェンスの作業の全体の動向が注目されている。

<sup>9</sup> 2006年12月に観光立国推進基本法が議員立法により成立し、2007年6月には観光立国推進基本計画が閣議決定され、「観光立国」が公式な政策目標として宣言された。

<sup>10</sup> ILO52号条約「年次有給休暇に関する条約」によって、1年間以上の継続勤務の後には、労働者は6労働日の年休権を有し、しかも連続休暇でなければならないと規定された。

<sup>11</sup> 人民戦線内閣が全ての労働者に年2週間の有給休暇を保証すると規定したマティニョン法のことである。その後、有給休暇の期間については、1956年には3週間に、1969年には4週間となり、1982年には5週間へと延長された。

<sup>12</sup> 1954年の有給休暇勧告（第98号）では、6労働日とされていた有給休暇が2労働週を下回ってはならないと規定された。その後、1970年のILO132号条約「有給休暇に関する条約（1970年の改正条約）」では、最低付与日数が3週間に延長され、しかもそのうち2週間以上が連続休暇である旨が定められた。1974年のILO140号条約「有給教育休暇に関する条約」では、教育を目的とした有給休暇について規定された。

となった。

ドイツにおいては、障害者、年少者などの特定の被用者や国防勤務などの特別事態に対する有給休暇の扱いが先行したものの、一般人に対しては州法により個別に制度化されており、連邦法での制度としては1962年に成立し、1963年1月から施行された「連邦年次有給休暇法」が全国的な展開の開始であったとされる（中島1964）<sup>13</sup>。これにより、全国的に法の不統一を解消し、統一的に運用が開始されることになった。日本においては、昭和10年代までに「年休」制度的なものが個別的に適用されていた（小島1992）<sup>14</sup>。民間企業における「慰労休暇」・「特別休暇」という名称での実施、公務員に対するいわゆる賜暇制度など、主に、ホワイトカラーを中心にした個別企業、個別業種に限って、現在の有給休暇制度の事例が存在していたが、国民の一般的権利として制定法化されたのは、1947年の労働基準法の制定であるとされる（小島1992）<sup>15</sup>。歴史的に見れば欧州の主要国との比較においてその開始時期においてそれほど大きな差異があるわけではない。

## 1.2. 現在の主要国の休暇に関する法定日数

百年にも満たない法的に担保された有給休暇制度であるが、主要先進国において有給休暇制度は20日から30日間で標準制度として定着しつつある（表1）<sup>16</sup>。これらの比較の上で、日本の法的有給休暇制度を見てみると、初年度に（採用から6箇月後から）10日間で付与され、その後一年を経過するごとに1日ずつ増え、最長20日が上限である<sup>17</sup>というのは、制度として大きく見劣りしている。その上、日本における実際の有給休暇の取得率を勘案するとその差はさらに大きくなる。日本における有給休暇取得の実態を見てみると、従業員30人以上の企業における実際の取得有給日数についての調査では、付与日数は平成7年以後17日から18日の水準で推移しているが、実際の取得率（消化率）は平成13年度以降50%を割る水準で推移している。この結果、平成18年には実際の年間取得日数が8.4日にまで低下しており、他主要国の実際の休暇日数比較では50%にも大きく満たない状況になってしまっている（表2）<sup>18</sup>。この調査においても、従業員30人以上の企業におけるものであり、これよりも小規模の企業の従業員の状況はさらに条件が悪いことが推測される<sup>19</sup>。

しかも、日本の労働基準法においては、1年の繰り越しが許される（2年の時効）のみ<sup>20</sup>

<sup>13</sup> 中島(1964), p. 51。

<sup>14</sup> 小島(1992), p. 5。

<sup>15</sup> 前掲注, p. 5。

<sup>16</sup> Ray and Schmitt, p. 3.

<sup>17</sup> 労働基準法39条第1項、第2項。

<sup>18</sup> 厚生労働省「平成18年就労条件総合調査結果」。

<sup>19</sup> 表3のRay and Schmittの調査はアメリカのケースであるが、従業員1-99人と100人以上の企業比較における有給休暇の付与状況、取得日数の比較では、ともに小規模の企業での環境が悪い報告がなされている。日本においても厚生労働省が2007年10月12日に発表した2006年の就労条件総合調査によると、有給休暇の取得率は企業規模1000人以上が51.7%、それ以下の規模の企業ではすべて43%台であり、全体の平均が46.6%としており、企業規模が小さいほど有給休暇の取得率が低い傾向の報告がなされている。

<sup>20</sup> 労働基準法第115条。

表1 主要国の法定有給休暇日数と法定有給祝日

	法定 有給休暇日数	法定 有給祝日*21
オーストラリア	4週間 (シフトの労働者には5週間)	7
オーストリア	30日 (6年目からは36日)	13
ベルギー	20日	10
カナダ	2週間 (シニアには3週間)	8
デンマーク	5週間	9
フィンランド	4週間 (1年後は5週間)	9
フランス	30日	1
ドイツ	24日 (若年者には30日まで)	10
ギリシャ	4週間 (2、3年目にプラス1日付加)	10
アイルランド	4週間	9
イタリア	4週間	13
日本	10日 (2-10年目までプラス1日付加)	0*22
オランダ	4週間	0
ニュージーランド	4週間	7
ノルウェー	25日	2
ポルトガル	22日 (初年度は20日)	13
スペイン	30日	12
スウェーデン	25日	0
スイス	4週間 (若年者は5週間)	0
UK	4週間	0
USA	0*23	0*24

出所：Rebecca Ray and John Schmitt  
 Center for Economic and Policy Research (May 2007)に基づき筆者作成<sup>25</sup>

<sup>21</sup> 日本の法定休日、他の各国の定める法定有給祝日にあてはまるかについては解釈が分かれる。年俸制、月給制で給与が決まっていれば、この法定祝日に休暇を取っても、給与が保証されているという意味では、法定有給祝日に相当すると言えるが、日給制、パートタイマーのように勤務日数で報酬が支払われている場合、日本では、雇用主はこの法定祝日分の報酬を支払う必要がない。一方、各国の法定有給祝日の考え方は、この祝日分の報酬を支払うべきものとしており、これによれば、日本には法定有給祝日制度がないと判断される。

<sup>22</sup> 前掲注18参照。

<sup>23</sup> アメリカにおいても法定の祝日が10日定められているが、有給休暇制度並びに有給祝日制度に関しては、連邦法では何の定めも制度もない。実際上は、労使の自主的な労使協定、労働協約により、制度並びに実施方法が規定される。また、有給休暇制度に加え病欠制度があり、10日前後または、月に1日分が有給休暇制度に加えて付加される場合が多い。

<sup>24</sup> 前掲注20参照。

<sup>25</sup> Ray and Schmitt, p.3.

であるばかりか、後述するように買取りが禁止されていることにより、この未取得分に関しては、労働者の便益もなければ、企業経営者にも企業財務への影響など、実質的な不利が生じないため、あくまで従業員の自由意思での決定という建前運用になっている。

表 2 労働者一人平均の年次有給休暇の推移(調査産業計、企業規模 30 人以上)

	付与日数	取得日数	取得率
昭和 61 年	14.9	7.5	50.3%
昭和 62 年	15.1	7.6	50.3%
昭和 63 年	15.3	7.6	49.7%
平成元年	15.4	7.9	51.3%
平成 2 年	15.5	8.2	52.9%
平成 3 年	15.7	8.6	54.8%
平成 4 年	16.1	9	55.9%
平成 5 年	16.3	9.1	55.8%
平成 6 年	16.9	9.1	53.8%
平成 7 年	17.2	9.5	55.2%
平成 8 年	17.4	9.4	54.0%
平成 9 年	17.4	9.4	54.0%
平成 10 年	17.5	9.1	52.0%
平成 11 年	17.8	9	50.6%
平成 13 年	18	8.9	49.4%
平成 14 年	18.1	8.8	48.6%
平成 15 年	18.2	8.8	48.4%
平成 16 年	18	8.5	47.2%
平成 17 年	18	8.4	46.7%
平成 18 年	17.9	8.4	46.9%

出所：厚生労働省「平成 18 年就労条件総合調査結果」に基づき筆者作成<sup>26</sup>

## 2. 主要国の会計処理方法について

### 2.1. アメリカの有給休暇制度並びに会計処理方法

主要先進国において、アメリカは唯一、国の法律(連邦法)に担保された有給休暇制度を持たない国である。雇用慣行や労使間での取り決めによって定められた労働協約に基づいた運営であることが特徴的である。CEPR(Center for Economic and Policy Research)は 2007 年 5 月に、この法的制度の欠陥が主要な原因となり、アメリカの労働者の約 23%が、いわ

<sup>26</sup> レジャー白書 2007、p.3、厚生労働省「平成 18 年就労条件総合調査結果」をもとに筆者作成。



ゆる有給休暇を与えられていないという衝撃的な報告をしている(表3)<sup>27</sup>。特に、100人未満の従業員数の小・中規模の会社では、30%が有給休暇を付加されておらず、また、有給休暇制度がある会社においても、100人以上の従業員の会社での平均の取得日数が14日であるのに対し、100人未満の従業員数の会社では11日であることが示されている。さらに、低所得労働者と中・高所得労働者における有給休暇制度の差異についても指摘がされている。

表3 米国の有給休暇、有給祝日実態調査(2006)

	制度のある従業員		制度のある労働者の 平均取得日数		全従業員	
	有給休暇	有給祝日	有給休暇	有給祝日	有給休暇	有給祝日
	%	%	日	日	日	日
全従業員	77	76	12	8	9	6
フルタイム	90	88	13	8	12	7
パートタイム	36	37	9	6	3	2
時給換算別						
15ドル未満	69	67	10	7	7	5
15ドル以上	88	88	14	9	13	8
企業規模別(人員)						
小規模(1-99人)	70	68	11	8	8	5
中・大規模(100人以上)	86	86	14	9	12	8

出所 CEPR (Center for Economic and Policy Research)  
 Rebecca Ray and John Schmitt (May 2007) に基づき筆者作成<sup>28</sup>

逆にいえば、法的制度が完備されない中、つまり罰則規定がない中で、約3/4の企業が有給休暇制度を実施しているのは、いったいどういう背景があるのだろうか。二つの要素の検討が必要であると考え。一つは、有給休暇制度の採用の理由であり、もう一つは、労働慣行として運用されてきた有給休暇制度の中で、現実に有給休暇の取得を推進しているのは、どういう背景があるかというポイントである。前者でいえば、欧州を中心に発展してきた労働者の権利としての休暇制度、労働協約の進展が、欧州からの移民国家として発展してきた米国においても、国の法律的な強制がない中でも、労働者の権利として意識さ

<sup>27</sup> Ray and Schmitt, p.4.

<sup>28</sup> Ray and Schmitt, p.4.

れ、採用・運営されてきたという歴史的な側面が考えられよう。

後者については、労働法的な裏付けがない中で、会社運営の教科書的な役割として、会計原則が果たしている役割が大きいと考えられる。特に、グローバルな事業運営を行う米国の中規模・大規模企業の経営者にとって重要なのは、海外の労働慣行も含めた良識的な労働法規への合致ではなく、連結財務諸表上での通知表に現れる成績であることは、当然のことである。つまり、連結財務において定められる諸規則、つまり企業会計原則に基づいて、いかに企業収益という成績表において良い点を取るかが、企業経営者の使命であるからである。特に、エンロン事件以後、コンプライアンスとコーポレート・ガバナンスに関する問題意識が高くなり、2002年にサーベインス・オクスレー法（SOX法）<sup>29</sup>が定められ、企業経営者に対する法令違反に対する罰則強化とともに、企業会計原則の順守意識は飛躍的に高まっており、企業会計原則の順守は米国の経営者にとって大きな意味合いを持つようになってきている。つまり、労働法規ではなく、企業会計原則が企業経営者の経営意識をコントロールしていると言える。

この意味で、有給休暇の取得に関して大きな意味を持つアメリカの企業会計原則である FAS43 (Financial Accounting Standards No43)<sup>30</sup>の規定を見てみる。FAS43は、Compensated absences と総称される有給休暇、病欠休暇に関する会計処理の方法を明記したものである。ここで明確にされている主な会計原則は下記のようにまとめられる<sup>31</sup>。

(1) 雇用主は下記のすべての条件を満たす場合は、従業員が取得していない有給休暇について未払費用として計上し、労働者に対する債務として有給休暇引当金を計上しなければならない

- i) すでに行われた労働者の労働に対してのものであること
- ii) 有給を取得する権利が1年以上繰り越し可能であること、さらに退職時においても消滅することなく支払い義務があり、将来にわたる就業の条件とはかかわりがないこと
- iii) 有給休暇支払いの可能性が高いこと
- iv) 引当（支払い）金額が合理的に見積もりできること

(2) 病欠 (sick leave) に関しては、労働者に対する負債として引き当てを行う必要はない<sup>32</sup>。

<sup>29</sup> 略称 SOX, 企業改革法とも呼ばれる。首席経営責任者 (CEO) や首席財務責任者 (CFO) は、財務諸表が妥当であり、粉飾や不正行為がない旨を認証 (宣誓) することが要求される。不正行為が明らかになった場合は刑事責任が問われ、最長 20 年の禁固刑を科せられる。

<sup>30</sup> 独立した第 3 者団体である米国財務会計基準審議会 (Financial Accounting Standards Board: FASB) が定めた Statement of Financial Accounting Standards No. 43 のことである。

<sup>31</sup> FAS43, p. 5。

<sup>32</sup> 前掲注参照。日本においては、慶弔見舞に関して、通常の有給休暇とは別に特別休暇 (1 日 - 1 週間)

実際上の会計の実務でいえば、この原則に則り、下記のような会計処理をされるのが一般的である。例をあげて説明する。

年収4万8千万ドル、年間就業日数240日のMr. Millerが年初に10日間の有給休暇を付与されたとする。Miller氏が当年度6日間の有給休暇を取得した場合、4日間が未取得となる。会社側としては、期末において、 $\$48,000 \div 240 \text{日} \times 4 \text{日} = \$800$ を、Miller氏に対する給与債務として引当金を計上しなければならない。

さらに、Miller氏が翌年度10日間の有給休暇を付与され、年度内で5日間の休暇を取得(消化)した場合は、前年度の繰り越し分4日間と、当年度の10日分のうちの1日を消化したもとして、年度末に9日間分の給与債務の引き当てが行われていなければならない。

経理的に厳密に言えば、前年度の4日分の引き当て戻しのうえ、新たに9日分の引き当てを行うことになるが、実務上は差し引きの5日分を追加計上することが一般的である<sup>33</sup>。ただし、iv)における合理的見積もり金額であることという規定のもとに、会社の平均有給取得率を考慮し、未取得分に対して平均取得率を掛け合わせて計上すればいいというのがFAS 43のルール解釈である。つまり、会社全体での平均取得率が80%であるならば、未取得分9日に対し80%をかけ、6.4日分を計上しておけば、会計上は問題なしと言われる<sup>34</sup>。

では実際上、多くの企業ではこの平均取得率をどう扱っているかと言えば、個々の従業員の有給休暇の取得については人事において把握されているが、経理における引当計算においては、多くの企業で100%の取得率をベースに引き当てを行っているのが現状である<sup>35</sup>。数年にわたる平均取得率の計算を行った後に引当金額を計算することの煩雑さと付帯コストのためと、退職時に未取得の有給休暇残まで退職日を延長したり、未取得有給休暇分を「買上げ」<sup>36</sup>することが慣例化されているために、最終的には100%に近い取得率になるからである。

次に、退職時における未取得有給休暇分の買上げについて説明を加える。アメリカといえども、年功ではなく、勤務歴に応じて給与は高くなるのが一般的である。インフレ要素だけでなく、年功評価ではない経験歴評価が加算されるからである。つまり、3年前の給与よりも現在の給与の方が高い方が常識的である。このため、過去の未取得日数の有給分を引当していたとしても、実際の退職時の買い上げ時には、基本となる計算上の評価分

---

として制度化されるケースが一般的であるが、アメリカのような病欠(sick leave)を通常の有給休暇とは別に定めている例は極めて少ない。

<sup>33</sup> 杉田, pp. 1-2.

<sup>34</sup> 前掲注。

<sup>35</sup> 前掲注。

<sup>36</sup> 後述する日本の労働基準法で禁止されている「買取予約」と区別するために、有給休暇が未取得のために結果として未消化として残っている分に対する金銭的補償という本稿の趣旨にあたる買取りを「買上げ」という用語で統一して使用する。

が高くなっており、日数は増えなくても負債金額が膨らんでくることになる。これも期末が近づくとつれ、人事ではなく財務部門・経理部門から従業員の有給休暇の取得の要請が起こることの一因になっているのである。

さらにコンプライアンス、リスク管理の面からも、アメリカの企業、特に金融系の会社において有給休暇の取得が奨励されている面も指摘しておこう。グローバルな運用、デリバティブなどの運用が日常化し、企業全体のリスクが増している中で、末端でのリスクをチェックする方法として、トレーディング部門などでは、1週間程度の連続休暇が強化され、その間にコンプライアンスのチェックを行うことが会社内で制度化されつつある。<sup>37</sup>

## 2.2. EU諸国の有給休暇制度並びに会計処理方法

休暇制度先進国ともいえるEU諸国において、有給休暇の未取得分に関する議論は大きな問題になっていない。実際の取得率が100%に近い形で運営されている場合、この問題そのもののインパクトが小さいからである。この背景にあるのは、休暇に対する考え方の差と言えよう。フランスのバカンス法以来の労使間の休暇に対する権利・義務の意識の違いも一つの原因であろうが、それよりも大きな意識の差は、スウェーデンなどで顕著な次の考え方に基づくものと考えられる。「完全消化が原則。年給返上は美德でも貢献でもなく、仲間への裏切りというイメージが強い」（岡沢：228）。つまり、与えられた有給休暇を消化しないということが、他の労働者の権利を侵すことと考えられ、基本的に年度分は、完全に消化することが義務化、制度化されているのである。近年新しい労働形態として注目を集めているワークシェアリングについても、その思想の根本にこれと同様の考え方があると考えられる。労働者の権利としての制度を無視して休暇を取らず、しかも他の従業員の労働分まで長時間労働でまかなうことは、労働者全体の権利と雇用の機会を奪うものであると考えるのである。

グローバル化の進展に従い、2005年以後、EU諸国上場企業の財務報告基準として国際財務報告基準（IFRS、通称、国際会計基準）が正式採用され、米国と欧州との作業において順次IFRSベースに近づけるべく作業中である。有給休暇の未取得分については、このIFRSの中で財務諸表上の引当を行うことと解釈されている。（IAS第19号）<sup>38</sup>。

## 2.3. 日本の有給休暇制度並びに会計処理方法

日本における有給休暇並びに有給休暇の未取得分については、会計の問題というよりも労働基準法に基づく処理がなされていると言える。人事政策だけでなく、会計処理上の基準となっている日本の労働基準法での規定をしてみる。労働基準法では、いわゆる有給休暇は「年次有給休暇」として規定されているが、本稿に関連する規定は下記の規定がある

<sup>37</sup> 日本では、職場離脱制度、長期職場離脱制度、強制職場離脱制度などの名称で、金融機関で実施されるようになってきている、この期間内に不正行為等のチェックのための業務点検が行われる。

<sup>38</sup> 注5参照。IAS第19号では、短期従業員給付、退職後給付、その他長期従業員給付、解雇給付等の従業員給付に関する会計処理を扱っている。

(労基法 39 条、115 条、136 条)。

(1) 付与日数 (第 39 条第 1 項、第 2 項)

一般労働者 (週所定労働時間が 30 時間以上の労働者) には、雇入れの日から起算して、6 か月以上勤務し、全所定労働日の 8 割以上勤務した者に対して、最低 10 日が付与される。さらに 1 年の継続勤務するごとに、継続勤務 2 年 6 ヶ月までは 1 年を超えるごと 1 労働日ずつ加算され、継続勤務 3 年 6 ヶ月目からは 2 労働日ずつ加算される。年間 20 日に達して以後は加算されない。パートタイマーについても、一般労働者の勤務日数に比例した形での比例付与制度がある。

(2) 取得時季 (第 39 条第 4 項)

労働者に時季指定権がある。なお、事業の正常な運営の妨げになるような場合には、会社側に休暇時季の変更権がある。

(3) 計画的付与 (第 39 条第 5 項)

労使協定で年次有給休暇を与える時季に関する定めをした場合、5 日を超える部分 (繰り越し部分を含む) について労働者が自らの業務を調整しながら取得できるように計画的付与制度がある。

(4) 休暇の権利の発生と時効 (第 115 条)

休暇権は基準日に発生し、基準日から起算して 2 年間で時効によって消滅する。

(5) 不利益取り扱いの禁止 (第 136 条)

年次有給休暇を取得した労働者に対し、賃金の減額や精皆勤手当及び賞与の算定に際し、不利益な取り扱いをすることを禁止

買取りの禁止に関しては、法律で付与されるべき年次有給休暇について、事前  
に買取予約を行うことによって、有給日数を減らしたり、有給休暇そのものを付  
与しないことは禁止されている<sup>39</sup>。ただし、労働者が年次有給休暇権を行使せず、  
その後時効、退職等の理由でこれが消滅するような場合、残日数に応じて金銭の  
調整的給付をすることは、事前の買取りと異なるとされ、必ずしも禁止されては  
いない。

会計的には、次の二つの理論的背景から、有給休暇の未取得分について計上する必要は  
なく、実務上でもほとんどの企業で計上されてはいない。ひとつには、労働基準法におい

<sup>39</sup> 原則的に「有給休暇の買取り」は労働基準法第 39 条違反とされる。買取りを前提に休暇取得を妨げる行為を違法とする考え方である。この論理の表裏として、会社の買取りの義務はないとされる理論となっている。さらに、有給休暇を法定分と法定分を超える独自の分とに分け、法定分の買取りは違法であるが、それをを超える独自の買取りは問題がないとも解釈されている。

て、買取予約が禁止されていることを論拠として、企業側の買取りに当たる債務と判断しない論理である。二つ目の論理は、平均取得率の認定の面倒さもあり、確定債務とされにくいことが挙げられる。この場合、一種の引当金としての処理が考えられるが、商法上、税法上ともに、恣意的な引当金に対する慎重な対応と厳格な基準が主流となり、この未取得分を会計的に計上することに否定的とされている（小嶋：10-26）<sup>40</sup>。

### 3. 有給休暇未取得分の経済的インパクト

この有給休暇の未取得分を労働債務とした場合、どれだけの経営インパクトがあるのだろうか。平成18年の数字を使って簡単な計算を行ってみると、下記のように年間約8.9兆円の労働債務が日本の企業会計上認識されていないと言える。

有給付与日数（平均）：	17.9日
取得日数：	8.4日
未取得日数：	9.5日
非農林業の雇用者総数：	4,700万人
総未取得日数：	4億4650人日（9.5日×4,700万人）
平均年収（推定）：	500万円
年間就業日数：	228日（365日-2日×52週-15日（祝日）-17.9日）
日給：	2.19万円（500/228）

簡便法として、年収500万円、230日勤務、1日当たり2万円とすると、  
 $2万円 \times 9.5日 \times 4700万人 = 8.9兆円$

このように大きな金額分が、企業収益に直接的にネガティブなインパクトとなり、企業経営者の立場からは、政策課題、経営課題として取り上げられることに対し、大きな苦痛を伴うこととなる。

しかしながら、逆に有給休暇の完全取得については、ポジティブ・インパクトについても無視できない規模であることの報告もなされている。平成14年6月に経済産業省が国土交通省、財団法人自由時間デザイン協会との共同研究により、有給休暇が完全取得された場合の経済波及効果は約11.8兆円、雇用創出効果として148万人のポジティブなインパクトがあるとしている<sup>41</sup>。この調査においても未取得分の買上げについては言及していないのだが、上記の筆者の単純計算による直接的な労働債務が8.9兆円という計算から見ても経済波

<sup>40</sup> 前者の論理は、注35を参照。後者の考え方について、小嶋（1992）は、労働法的な観点からの法解釈だけでなく、会計学的な観点から有給休暇の未取得分の性格を分析し、「未消化有給引当金は、会計学の観点からは客観性、確実性、重要性ともに十分な水準にある」（p.26）と結論付けている。

<sup>41</sup> 経済産業省など（2002），pp.11-15。

及効果全体で約 11.8 兆円という数字は大きく外れてはいないと考えられる。特に、高率を維持していた日本の貯蓄率もすでに 2%台にまで低下してしまっている現状では、労働者に買上げとして分配される現金収入のかなりの割合が消費行動に回され、その結果としての波及効果が期待できるからである。

#### 4. 日本における有給取得の実態と課題

日本における有給休暇取得の実態とその背景に関する研究として、3,000 名の調査モニター、2,120 の回収サンプルを元に研究を行っている（小倉 2004）<sup>42</sup>ので、それをもとに有給休暇の取得の実態を見てみる。おもな結果として、

- (1) 年収が高いほど年休取得日数が多い
- (2) 大企業に勤務している方が中小企業勤務よりも、年休取得日数が多い
- (3) 「管理職」または「営業販売など」の職種の方が、年休取得日数が少ない
- (4) 年休付与日数が多いほど取得日数が多い

などを挙げている。これらの結果を解釈すれば、有給休暇の取得日数は、労働者自らの自由意思によって好意的に決定されているとは言い難く、労働者の経済的配慮か、経営上の制約のためと言えるだろう。さらにこの調査において、有給休暇の取得率が低い原因についても調査しており、日本国民の有給休暇取得率の低い労働者の意識を類型化し、下記のように 4 つに大別されるとしている<sup>43</sup>。

- (1) 休暇そのものに対して、消極的なグループ
- (2) 人事・処遇への懸念を主因とするグループ
- (3) 要因管理・業務管理上の問題を主因とするグループ
- (4) 病気や急な用事のために残しておくグループ

(1) のグループを除いて、労働者そのものの自由意思で取得しないのではなく、有給を完全取得することによって起こりうる不利益を予防するために、やむなく有給取得を低くしていると解釈できる。

#### 5. 政策提言

年間 8.9 兆円にもものぼる財務諸表へのネガティブなインパクトの可能性は、企業経営者に

---

<sup>42</sup> 小倉(2004), p. 215。

<sup>43</sup> 前掲注、p. 215。

とっては受け入れ難い政策提言であろうことは容易に推察される。グローバル化が急速に進展し、先進諸国との競争だけでなく、BRICs を中心にしたその他の中進国、開発途上国との戦いにもさらされている企業経営者にとって、企業の存続にもかかわる規模の問題とも言える。さらに、これが実施された場合には、海外でのオペレーションが加速化し、国内の空洞化に拍車がかかるという批判も予測される。しかるに経済大国として、また先進国の一員としてグローバルなビジネスを展開している企業経営者のうち何割が、この問題の存在や欧米の企業会計との違いを認識しているのだろうか。もし、認識していないとするならば、グローバルな展開を行う資質に欠けていると指摘されても仕方ないとも言えよう。異なるルールに基づいて同じゲームを行っていると言えるのだからである。

労働組合においても休暇の取得よりも、格差の是正、雇用の確保、給与水準の引き上げ、パート労働者の待遇改善を優先課題として取り組みがなされつつあり<sup>44</sup>、サービス残業、名ばかり管理職などの労働慣行が進展する中で、有給休暇の未取得分の労働債務としての引当金処理を提案することは、経済の実態、経営の実態を無視しているという非難も起こりえよう。しかし、経済大国でありながら、「生活大国」<sup>45</sup>になりきれない日本という国の新しい労働観、ライフスタイルの探求という意味において、この問題が会計専門家だけの会計実務の問題にとどまるのではなく、政策責任者、企業経営者、経済・労働問題研究者、そして何よりも生活者としての労働者に広く認識されることが重要であると考えられる。

さらに、小倉（2004）の研究が示すように、有給休暇の未取得の理由の一つにある、病欠に対する不安ゆえに<sup>46</sup>100%取得が行われない点についても対応が必要であろう。これに対しては、いわゆる病欠休暇制度（sick leave）を、有給休暇制度に付加することも併せて検討すべきだと考える。アメリカにおいても、この病欠休暇制度（sick leave）についての引当に関しては意見が異なっており、実務上、引当対象になっていないのだが<sup>47</sup>、日本においては、病欠自体が、少ない有給休暇の付与分の中で、有給休暇の残日数との調整の中で取得されているという実態は、生活大国どころか生活貧国と言われても反論できないのではないだろうか。

この議論に対する反論として、日本では有給休暇が進んでいないため、強制的な休暇取得を推進するために国民の祝日を増やしており、実質的な休暇が豊富にある<sup>48</sup>という主張が考えられる。確かに、10日前後の祝日休暇が多い欧米諸国に対し、日本では15日の国民の

<sup>44</sup> 組合員680万人を誇る日本労働組合総連合会（連合）の2007年春季生活闘争（春闘）のメインメッセージは「ストップ格差社会」であった。2008年春闘方針（2007.12.4付）において、政策・制度課題として格差是正、セーフティネット、公務員制度の3項目をあげているが、有給休暇に関する記述は、後段部に「ワーク・ライフ・バランスの実現」の欄で、有給休暇の取得促進と付与日数の増加をはかる」と簡潔に書かれているだけである。

<sup>45</sup> 1991年11月に成立した宮沢内閣が主導して、1992年に「生活大国5カ年計画」が策定された。年間総労働時間1800時間の達成、平均年収の5倍程度を目安にした住宅の取得、調和ある対外経済の構築と地球環境問題への貢献などが打ち出された。

<sup>46</sup> 小倉（2004），p.215。

<sup>47</sup> 注29参照。FAS43 p.5。

<sup>48</sup> 法定有給祝日数については、表1参照。



祝日があり、日本の祝日休暇日数は多いと言える。しかしながら、有給休暇が進まないから国民の祝日を増やすというのは、問題の本末転倒ではなかろうか。法的に制度化されている休暇を取得できるように促すことが正しい政策的な方向であり、取得が進まないから強制休暇を追加的に法制化すること自体が、国民主体の生活大国の方向に向かっているとは言い難い。しかも、パートタイマーなど日給ベースの労働者に対して、現在の日本の祝日は有給ではないことから、欧州各国にあるような有給ベースの祝日とは異なる性格のものであることを考慮すると、日本の主要先進国休暇制度の現状は、主要先進国との比較に値しないものと言えよう。

本テーマに関して、労働法規からの合法性の解釈ではなく、生活大国、観光立国という政策目標の観点から政策課題もしくはグローバルな経営課題ととらえ、幅広い議論が巻き起こることを期待したい。

## 6. 課題の提示

今後の研究課題のいくつかについて説明を加えておこう。

### (1) 各国、特に欧州における実際の取得率の調査

調査各国における法的有給休暇制度でうたわれている有給休暇日数については、いくつかの資料で確認がとれるのだが<sup>49</sup>、未取得分、さらにその結果として労働債務として引当されている内容に関する調査は未実施である。100%に近い取得のため、この種の調査結果が乏しいのかの検証ができていない。

### (2) 各国の買い取りの会計方法の確認

現実的に100%の取得ではなく、多少なりとも未取得分がある場合に、その処理方法についての会計原則は、アメリカのFAS43、欧州におけるIFRSなどで確認できているが、実際の企業会計においてどのような処理がなされているのかについては、少数の個別企業での検証ができていないのみである<sup>50</sup>。

### (3) 買上げまたは引当のための賃金決定方法

有給休暇の未取得分の買上げ制度並びにその表裏の関係の引当金制度が制度化されるにしても、企業会計の原則並びに実務において検討されなければならない項目がある。例えば、企業会計の中で引当金計算のベースになりうる賃金と呼ばれる概念には次の3つが考えられる(小島1992:16-18)。平均賃金、通常の賃金ならびに標準日額報酬の3つである。会計実務の簡素化の観点、統一性、正確性の観点からも処理方法の見解の統一が必要とな

<sup>49</sup> Ray and Schmitt, p.3. 表1参照。

<sup>50</sup> 筆者が勤務もしくは取締役として参画した米国並びに米国系日本子会社の数社での確認ができています。

る。

#### (4) 未払いと引当の概念の差異

確定債務としての未払処理と、蓋然性に基づく引当金処理では、商法並びに税法での根本的な考え方が異なると考えられる。引当金における企業側の恣意的な解釈を防止する立場に立つ税務当局からは、会計の確定債務の未払処理との基本的な違いを指摘することにより、有給休暇の未取得分の引当金処理への批判・反対が起こりえるだろう。この批判・反対を予め抑止するために、これに対する理論的な構築を行う方向で会計・税務の専門家からの解釈と確認が必要だと考える。

#### (5) 休暇が増えた場合の経済波及効果

本稿では、経済産業省が中心になった 2002 年の報告書をもとにした経済波及効果について説明した。この報告書の計算になっているブレイクダウンは、有給休暇が完全取得された場合の余暇活動における消費行動、新規雇用の生産効果、代替雇用の生産波及効果の 3 点であり<sup>51</sup>、本稿では、単純に有給休暇の未取得分の金額計算を行ったのみである。引当制度ができたとしても、従業員が実際の有給休暇の取得に対し、どういう行動を起こすのかは予測しがたい。引当制度の直後からすべての企業において、労働者による有給休暇の完全取得が起こるのではなく、何割かはどうしても有給休暇の取得ができず、買上げ処理を行うことで、実際の消費原資として支給される可能性があるからである。その意味で、この引当制度ができた場合の経済効果に関しては、より複雑な条件設定での経済効果の推定が必要となる。企業の財務諸表への影響、代替雇用の必要性など企業経営者にとって厳しい条件が増す提案であるだけに、そのマイナスに対し、プラスになりえる経済効果の測定というのは国民的議論を行う上で、大前提の検討項目であると言える。

#### (6) ILO132 号条約

制定後すでに 30 年以上経過した ILO 第 132 号条約は、休暇制度に関して様々な勧告を行っている。主要先進国の中にも、自国の制度とのしがらみ、政治的配慮のもとに批准に至っていない国が多くある状況である。日本はアメリカと並んで、この条約の批准を行っていない代表的な国であり、条約の求める水準に届かない制度又は協約のもとに経済運営を行っている。労働基準法との比較で、日本が大きく遅れている点を挙げれば、条約では、最低 3 週間の休暇を指定し、そのうち、2 週間は連続休暇であること、疾病などの休日を有給に含めてはならないことなどが挙げられる<sup>52</sup>。当然のこととして、付与された有給休暇を完全取得するような条項は見当たらない。付与された休暇が未取得のまま放置されること、さらに時効を設けて 2 年で消滅してしまうこと、あげくに未取得分に対しても何らの給付

<sup>51</sup> 経済産業省など(2002) , pp. 11-15。

<sup>52</sup> 注 11, 注 12 参照。

がないなど、ある面では、ILO からすれば理解しえない労働慣行が先進国である日本で行われているとも言えよう。この条約の意味合いにおける有給休暇の未取得分についての理論的検討についても、今後の課題と考えている。

#### (7) 休暇数ではなく年間実質労働時間

もう一つのポイントは、本稿では、休暇日数に焦点をあてたが、日数よりも総労働時間の短縮こそが、大事なポイントであるという指摘もあろう<sup>53</sup>。確かに、サービス残業が社会問題となる中、ここでも日本はアメリカと並んで長時間労働の国としての評価が定着しているのが現実である。本格的な政策提言においては、休暇日数とともに、年間の総労働時間の観点からの問題提起と対応策の提言が必要であることは言をまたない。さもなければ、休暇を取るために、さらに長時間労働でまかなうという、何のための休暇制度なのかという本質的な問題を引き起こしかねないからである。この点での総合的な、労働慣行、休暇制度の検討が重要になる。

この点で、本稿が有効な提言になりえるのは、現在でも法的に担保された有給休暇制度が厳然と存在しているのであり、新たな法的対応を図る必要がないことである。グローバルな経済活動の進展に合わせた企業会計のコンバージェンスへの動きを加速することが、大企業を中心に完全取得を強制化する方向で対応をせざるを得ないことになるからである。労働法的な解釈を経ることなく、有給休暇の完全履行を目指すことが、企業経営者にとっての教科書であるコンプライアンスに従うことであり、これに対する罰則は日本版SOXで対応可能であるからである。

## 7. おわりに

有給休暇未取得分の問題が企業の財務諸表に与えるネガティブ・インパクトの規模とポジティブ・インパクトとしての経済波及効果の双方において、専門家による検証と、より広い国民による議論が不可欠だと考えている。論文としての厳格さよりも、より早い問題提起を行い、広範囲な議論の参考になればとの思いがある。グローバル化が進む経営環境の中で、あらゆる面での対応を迫られている企業経営者が、自社の最大のリソースである従業員に対する重要な問題を認識することなく、もしくは会計専門家の手に委ねてしまっていることは、経営責任の放棄とも言えよう。

筆者は労働法の専門家でもなく、会計の専門家でもない。日米両国で企業経営の実務に携わった経験の中で、本問題の存在を知ることとなったのがもともとの経緯である。経理的にいかにかに処理すれば、労働基準法並びに会計原則上、正しいのかの合法性の問題ではなく、経営者と労働者との関係で、よりよい労働環境の確立と、ともに本当に豊かな暮らし

<sup>53</sup> 1992年の「生活大国5カ年計画」でも、連合の春闘方針の中でも、総労働時間1800時間の達成という表現が主であり、有給休暇そのものへの主張は記述がないか、二次的な表現となっている。

の形を追い求めて活動していく中で、本問題の存在を認識して驚くとともに、日本の制度の遅れに衝撃を受けたのである。問題の大きさにひるむのではなく、あるべき方向に向かっての健全な議論が継続されることを期待したい。その意味で、本稿の不完全さ、誤謬に対する批判は筆者の願うところである。さらに、この結論が、真の「生活大国」、「観光大国」という新しい価値観に基づく日本人の新しいライフスタイルの創造に寄与していくことを願って最後としたい。

## 参考文献

Financial Accounting Standards Board

1980 Statement of Financial Accounting Standards No. 43 (FAS43),

Kawashima, Keisuke

2007 *Paid Vacation System and Organizational Efficiency* 埼玉大学紀要

(経営学部篇)第7号, pp. 189-197。

経済産業省、国土交通省、財団法人自由時間デザイン協会

2007. 「休暇改革は「コロンブスの卵」～12兆円の経済波及効果と150万人の雇用創出～」

国土交通省編

2007 『平成19年版観光白書』。

中島正

1964 「西独逸の年次有給休暇制度(一)」『法制大学社会労働研究 Vol. II, No2』,  
pp. 51-81。

日本観光協会

2006 『観光の実態と志向 (第25回)』。

小島信史

1992 「未消化有給引当金に関する一考察」『方角研究論集 第12号』中京大学 pp. 1-32。

小倉一哉

2004 「日本人の年休取得行動—年次有給休暇に関する経済分析」、『商学研究科紀要』  
Vol. 59 (20041130) 早稲田大学 pp. 207-220。

岡沢憲芙

2004 「女性環境—先駆ける男女共同参画社会」『スウェーデンハンドブック [第2版]』  
岡沢憲芙、宮本太郎(編) 早稲田大学出版部 pp. 215-231。

Ray, Rebecca and Schmitt, John

2007 *No-Vacation Nation*. Washington D.C.: Center for Economic and Policy  
Research.

杉田庸子

2008.5.26 「有給休暇引当金で会社は強くなる」日経ビジネスオンライン。

財団法人 社会経済生産性本部

2007 『レジャー白書 2007』。

---

北海道大学観光学高等研究センター  
**観光創造研究 No.4**

---

発行日 2008年10月31日

**発行：**

北海道大学観光学高等研究センター

〒060-0817 北海道札幌市北区北17条西8丁目

Center for Advanced Tourism Studies, Hokkaido University

N17, W8, Kita-ku, Sapporo, Hokkaido, 060-0817, JAPAN

**表紙デザイン：**

©Takayoshi Yamamura 2007

---

★ Center for Advanced Tourism Studies ★

