

<b>【論点】 引当金の定義と範囲</b>
-----------------------

**検討事項**

1. 引当金に関する会計基準の適用対象を決定するために、引当金の定義及び基準の適用範囲を明確にする必要がある。

**現行の会計基準における取扱い**

2. 企業会計基準注解 18 で引当金の計上の要件が以下のように規定され、引当金に該当する項目が例示列挙されているが、定義と範囲については規定されていない。

「将来の特定の費用又は損失であって、その発生が当期以前の事象に起因し、発生の可能性が高く、かつ、その金額を合理的に見積ることができる場合には、当期の負担に属する金額を当期の費用又は損失として引当金に繰入れ、当該引当金の残高を貸借対照表の負債の部又は資産の部に記載するものとする。」

3. 注解 18 では、具体的項目として、製品保証引当金、売上割戻引当金、返品調整引当金、賞与引当金、工事補償引当金、退職給与引当金、修繕引当金、特別修繕引当金、債務保証損失引当金、損害賠償損失引当金、貸倒引当金が例示列挙されている。

4. このほか、実務的には、役員退職慰労引当金、ポイント引当金、リストラクチャリング引当金（構造改善引当金等）などの計上の事例が見られる。

**国際的な会計基準における取扱い**

5. IAS 第 37 号「引当金、偶発負債及び偶発資産」の第 10 項で、引当金（provision）が以下のように定義されている。

「引当金（provision）とは、時期又は金額が不確実な負債をいう。」

この定義では、保険契約や繰延税金負債なども、時期や金額に不確実性があるため引当金の定義に該当することとなるが、IAS 第 37 号では、工事契約や従業員給付も含めて、他の基準で取り扱われているものは範囲から除外されている（第 1 項(c)、第 5 項）。また、未履行の契約に起因するもの（不利な契約を除く）は、範囲から除外されている（第 1 項(a)）。

6. 負債に該当するかどうかについては、概念フレームワークにおける負債の定義に従って、以下のように定義されている（第 10 項）。

「負債とは、過去の事象から発生した現在の債務で、その決済により、経済的便益を有する資源が企業から流出する結果となることが予想されるものである。」

7. 2005 年公開草案では、「引当金」の用語を使用せず、引当金を定義していない。ただし、財務諸表において引当金を科目名として使用することは禁止されない（第 9 項）。改訂案における負債の定義は、現行 IAS 第 37 号と同じく概念フレームワーク上の定義に従っている。

### 検討の方向性

8. 引当金を定義し、それに合わせて基準の適用範囲を検討する。定義の方法としては、現行 IAS 第 37 号と同様に負債性に着目したものとし、評価性引当金については取り扱わないこととしてはどうか。貸倒引当金の会計処理は「金融商品に関する会計基準」で取り扱われており、投資損失引当金も金融資産の減損処理との関連で検討することが適切と考えられる。
9. 他の会計基準ですでに会計処理が規定されている項目については、基準の適用範囲から除外することとしてはどうか。具体的には、以下のものがこれに該当する。
  - ・ 退職給付引当金（「退職給付に係る会計基準」で規定）
  - ・ 工事損失引当金（「工事契約に関する会計基準」で規定）
  - ・ 資産除去債務（「資産除去債務に関する会計基準」で規定）
10. 債務保証損失引当金については、債務保証契約が金融商品会計基準の対象とされている（金融商品会計実務指針第 15 項）ものの、通常の債務保証の会計処理については監査委員会報告第 61 号「債務保証及び保証類似行為の会計処理及び表示に関する監査上の取扱い」が参照されており、実際には企業会計原則注解 18 の考え方による会計処理が適用されている。このため、引当金に関する会計基準の範囲に含めることとしてはどうか。（国際会計基準でも、債務保証は金融負債の定義に該当するが、IAS 第 37 号に従って会計処理することが認められている。）
12. 製品保証等引当金、売上割戻引当金、返品調整引当金、ポイント引当金など収益認識プロジェクトに関連する項目をどちらの基準の範囲に含めるかについては、収益認識プロジェクトにおける検討状況に合わせて判断する。
13. 上記以外で企業会計原則注解 18 に例示列挙されているもの（賞与引当金、修繕引当金、特別修繕引当金、損害補償損失引当金）のほか、コンバージェンス等の観点から、以下のものについても検討の範囲に含めることとしてはどうか。
  - ・ 役員退職慰労引当金（監査・保証実務委員会報告第 42 号で取り扱われている）
  - ・ リストラクチャリング引当金（海外基準では具体的な判断指針が示されている）
  - ・ 有給休暇引当金（海外基準では負債計上が規定されている）
  - ・ 受注損失引当金（工事契約以外）
  - ・ 環境修復引当金
  - ・ 特別法上の引当金又は準備金