



IFRS[®]

Accounting

2024年11月

公開草案

IFRS[®]会計基準書

引当金一的を絞った改善

IAS第37号の修正案

コメント期限：2025年3月12日

公開草案

引当金一時的を絞った改善

IAS 第 37 号の修正案

コメント期限：2025 年 3 月 12 日

Exposure Draft IASB/ED/2024/8 is published by the International Accounting Standards Board (IASB) for comment only. Comments need to be received by **12 March 2025** and should be submitted by email to commentletters@ifrs.org or online at <https://www.ifrs.org/projects/open-for-comment/>.

All comments will be on the public record and posted on our website at www.ifrs.org unless the respondent requests confidentiality. Such requests will not normally be granted unless supported by a good reason, for example, commercial confidence. Please see our website for details on this policy and on how we use your personal data.

Disclaimer: To the extent permitted by applicable law, the International Accounting Standards Board (IASB) and the Foundation expressly disclaim all liability howsoever arising from this publication or any translation thereof whether in contract, tort or otherwise to any person in respect of any claims or losses of any nature including direct, indirect, incidental or consequential loss, punitive damages, penalties or costs.

Information contained in this publication does not constitute advice and should not be substituted for the services of an appropriately qualified professional.

© 2024 IFRS Foundation

All rights reserved. Reproduction and use rights are strictly limited. Please contact the Foundation for further details at permissions@ifrs.org.

Copies of IASB publications may be ordered from the Foundation by emailing customerservices@ifrs.org or visiting our shop at <https://shop.ifrs.org>.

The Japanese translation of the Exposure Draft contained in this publication has not been approved by a review committee appointed by the IFRS Foundation. The Japanese translation is copyright of the IFRS Foundation.



The Foundation has trade marks registered around the world including 'IAS®', 'IASB®', the IASB® logo, 'IFRIC®', 'IFRS®', the IFRS® logo, 'IFRS for SMEs®', the IFRS for SMEs® logo, the 'Hexagon Device', 'International Accounting Standards®', 'International Financial Reporting Standards®', 'NIIF®', 'SIC®', 'ISSB™' and 'SASB®'. Further details of the Foundation's trade marks are available from the Foundation on request.

The Foundation is a not-for-profit corporation under the General Corporation Law of the State of Delaware, USA and operates in England and Wales as an overseas company (Company number: FC023235) with its principal office in the Columbus Building, 7 Westferry Circus, Canary Wharf, London, E14 4HD.

公開草案

引当金一時的を絞った改善

IAS 第 37 号の修正案

コメント期限：2025 年 3 月 12 日

公開草案 IASB/ED/2024/8 は、国際会計基準審議会（IASB）がコメント募集のみを目的に公表したものである。コメントは 2025 年 3 月 12 日までに到着する必要がある、commentletters@ifrs.org への電子メール又は <https://www.ifrs.org/projects/open-for-comment/> でのオンラインで提出されたい。

回答者が秘密扱いの要求をしない限り、すべてのコメントは公開の記録に記載され、我々のウェブサイト（www.ifrs.org）に掲載される。秘密扱いの要求は、商業的な守秘事項などの正当な理由がある場合を除き、通常は認められない。この方針及び回答者の個人データを我々がどのように使用するのかの詳細については、我々のウェブサイトを参照されたい。

注意書き：適用される法律が認める範囲で、国際会計基準審議会（IASB）及び当財団は、本公表物又はその翻訳から生じるすべての責任を、契約、不法行為、その他いかなる者に対するいかなる性質の請求又は損害（直接、間接、付随的又は結果的な損害、懲罰的賠償、罰金又はコストを含む）に関するものであれ、明白に拒絶する。

本公表物に含まれている情報は、助言を構成するものではなく、適切な資格を有する専門家のサービスの代用とすべきものではない。

© 2024 IFRS Foundation

不許複製・禁無断転載：複製及び使用の権利は厳しく制限されている。詳細については当財団の permissions@ifrs.org に連絡されたい。

IASB の公表物のコピーは、customerservices@ifrs.org への電子メール又は当財団のショップ <https://shop.ifrs.org> への訪問により、当財団から注文することができる。

本公表物に含まれている公開草案の日本語訳は、IFRS 財団が指名したレビュー委員会による承認を経ていない。当該日本語訳は IFRS 財団の著作物である。



当財団は世界中で登録された商標を有しており、その中には、‘IAS®’, ‘IASB®’, IASB® ロゴ, ‘IFRIC®’, ‘IFRS®’, IFRS® ロゴ, ‘IFRS for SMEs®’, IFRS for SMEs® ロゴ, ‘Hexagon Device’, ‘International Accounting Standards®’, ‘International Financial Reporting Standards®’, ‘NIIF®’, ‘SIC®’, ‘ISSB™’ 及び‘SASB®’ がある。当財団の商標についてのより詳細な情報は、要求に応じて当財団から入手可能である。

当財団は米国デラウェア州の一般会社法に基づく非営利法人であり、イングランド及びウェールズで海外会社（会社番号：FC023235）として活動し、主たる事務所を Columbus Building, 7 Westferry Circus, Canary Wharf, London, E14 4HD に置いている。

目 次

	開始ページ
はじめに	6
コメント募集	9
[案] IAS 第 37 号「引当金、偶発負債及び偶発資産」の修正	12
付録 A— [案] IAS 第 37 号の軽微な修正	26
付録 B— [案] 他の IFRS 会計基準書の修正	30
国際会計基準審議会による公開草案「引当金—的を絞った改善」の承認	35

はじめに

IASBは何を提案しているのか

IN1 本公開草案において、国際会計基準審議会（IASB）は、IAS 第 37 号「引当金、偶発負債及び偶発資産」の 3 つの側面についての的を絞った改善を行うことを提案している。

(a) 引当金の認識のための規準の 1 つ — 企業が過去の事象の結果として現在の義務を有しているという要求（現在の義務という認識規準）

(b) 引当金の測定についての要求事項の 2 つの側面 — 一次に関するもの

(i) 企業が現在の義務を決済するために必要となる将来の支出を見積るにあたって含めるコスト

(ii) 企業が将来の支出を現在価値に割り引くために用いる率

IN2 IASB は、IAS 第 37 号「引当金、偶発負債及び偶発資産」に関する適用ガイダンス（「IAS 第 37 号適用ガイダンス」）の修正も提案している。これらの修正は、要求事項の修正案を反映するために、現在の義務という認識規準の適用に関するガイダンスを更新するものとなる。

現在の義務という認識規準の修正

修正案の主要な目的は何か

IN3 現在の義務という認識規準の修正案は、次のことを目的としている。

(a) 利害関係者から IFRS 解釈指針委員会への質問を生じさせていた要求事項を明確化する。

(b) 一部の引当金の認識の時期を変更する。この修正は、企業が 2 つの別個の行動を取る場合又は特定の期間における企業の活動の測定値が特定の閾値を超過する場合にのみ支払われるコスト（賦課金であることが多い）に係る引当金に影響を与える。これらのコストの一部に係る引当金は、より有用な情報を財務諸表利用者に提供するために、後日の一時点ではなく、より早期にかつ漸進的に引当計上されることとなる。

IN4 IASB は、負債の新しい定義及び当該定義を支える新しい概念の開発によって作業を開始し、それらを 2018 年に「財務報告に関する概念フレームワーク」（「概念フレームワーク」）に追加した。本公開草案で提案している修正は、それらの概念を適用しており、IAS 第 37 号の要求事項を「概念フレームワーク」に合わせることになる。

主要な目的を達成するためにどのような修正が提案されているか

IN5 現在の義務という認識規準の修正案には、次のことが含まれている。

(a) IAS 第 37 号における負債の定義及び現在の義務という認識規準の文言を更新して、それらを「概念フレームワーク」における負債の定義に合わせること

引当金—的を絞った改善—IAS 第 37 号の修正案

- (b) 現在の義務という認識規準を支える要求事項を、「概念フレームワーク」からの概念に依拠して修正すること
- (c) IFRIC 第 6 号「特定市場への参加から生じる負債——電気・電子機器廃棄物」を廃止して、「IAS 第 37 号適用ガイダンス」における設例に置き換えること
- (d) 要求事項が本公開草案で提案している要求事項と整合しない IFRIC 第 21 号「賦課金」を廃止して、「IAS 第 37 号適用ガイダンス」における設例に置き換えること
- (e) 「IAS 第 37 号適用ガイダンス」にその他の修正を加えること
 - (i) IFRS 解釈指針委員会のアジェンダ決定の主題となってきた事実パターンを例示するための設例を追加
 - (ii) 判定図を拡張して、既存の設例における分析を提案している要求事項に合わせるように更新

誰が修正の影響を受けるのか

IN6 現在の義務という認識規準の修正案は、広範囲の適用可能性がある。この規準は、すべての種類の引当金について認識すべきかどうか及び認識すべき時期に関する決定に影響を与える。賦課金及び類似の政府が課す負担金の対象となっている企業は、修正案の影響を最も大きく受ける可能性のある企業の中に含まれる。

引当金の測定に含めるべきコストに関する修正

IN7 IAS 第 37 号は、引当金を現在の義務を決済するために必要となる支出の最善の見積りで測定することを企業に要求している。IASB は、この支出は当該義務に直接関連するコストで構成されると定めることを提案している。これには、当該義務の決済の増分コストとその種類の義務の決済に直接関連する他のコストの配分の両方が含まれる。

IN8 この修正の目的は、企業が引当金を測定するにあたって、契約が不利であるかどうかの判定において用いることを IAS 第 37 号がすでに要求しているのと同じコストの評価を用いる旨を明確化することである。

割引率の要求事項の修正

修正案の主要な目的は何か

IN9 割引率の要求事項の修正案の主要な目的は、企業が引当金を測定するにあたって用いる割引率の不統一を減少させ、割引率の透明性を高め、それにより企業の財務諸表の比較可能性を改善することである。

IN10 現在、一部の企業はリスクフリー金利を用いているが、他の企業は「不履行リスク」（企業が負債を決済しないというリスク）を含んだ率を用いている。不履行リスクを含んだ率は、リスクフリー金利よりも高く、引当金が小さくなる。2 つの企業が異なる基礎で計算した割引率を用いて引当金を測定する場合、財務諸表利用者は、それらの企業の財務業績及び財政状態を比較することが困難となる可能性がある（特に、企業が用いた率に関する情報をほとんど開示しない場合）。

主要な目的を達成するためにどのような修正が提案されているか

IN11 IASB は、企業はリスクフリー金利（すなわち、不履行リスクを除いた率）を用いて引当金を割り引くと定めることを提案している。IASB は、企業が適切なリスクフリー金利をどのように決定するのかを定めることは提案していない。さまざまなアプローチが適切となる可能性があることを認識してのことである。その代わりに、IASB は、用いた割引率及びその率を決定するために用いたアプローチを開示するよう企業に要求することを提案している。

誰が修正の影響を受けるのか

IN12 割引率の要求事項の修正案は、貨幣の時間価値の影響を反映するために割り引いた引当金を有している企業に影響を与える。最も影響を受ける企業は、多額の長期の資産廃棄の義務又は環境修復引当金を有する企業（典型的には、エネルギー生成、石油及びガス、鉱山並びに電気通信のセクターで事業を営んでいる企業）となる可能性が高い。

今後のステップ

IN13 IASB は、本公開草案における提案に対して受けるコメントを検討し、それから IAS 第 37 号を修正すべきかどうか及び修正の方法を決定する。

コメント募集

はじめに

IASB は、本公開草案における提案に対するコメントを、特に以下に示す質問に関して募集している。コメントは次のようなものである場合に最も有用である。

- (a) 記載された質問に回答している。
- (b) 関連する具体的な項を示している。
- (c) 明確な論拠を含んでいる。
- (d) 特定の提案の文言のうち不明確又は翻訳が困難となるであろう文言を識別している。
- (e) 該当がある場合には、IASB が検討すべき代替案を識別している。

IASB はコメントを本公開草案で聞いている質問に限定することを求めている。しかし、コメント提出者はこのコメント募集におけるすべての質問に回答する必要はない。

コメント提出者への質問

質問 1—現在の義務という認識規準

IASB は、次のことを提案している。

- IAS 第 37 号「引当金、偶発負債及び偶発資産」における負債の定義を更新して、「財務報告に関する概念フレームワーク」における定義に合わせること（第 10 項）
- 当該定義を適用する認識規準（現在の義務という認識規準）の文言を、更新された負債の定義に合わせること（第 14 項(a)）
- 当該規準の適用のための要求事項を修正すること（第 14A 項から第 16 項及び第 72 項から第 81 項）
- 更新された負債の定義からの文言又は語句を含んだ IAS 第 37 号のその他の項に軽微な修正を加えること（付録 A）

提案には、IFRIC 第 6 号「特定市場への参加から生じる負債——電気・電子機器廃棄物」及び IFRIC 第 21 号「賦課金」を廃止することが含まれている（第 108 項）。

結論の根拠の BC3 項から BC54 項及び BC86 項並びに結論の根拠の付録 A は、これらの提案についての IASB の論拠を説明している。

これらの提案に同意するか。賛成又は反対の理由は何か。反対の場合、どの側面に反対なのか、また、代わりにどのようなことを提案するか。

質問 2—測定—義務を決済するために必要となる支出

IASB は、企業が義務を決済するために必要となる将来の支出を見積るにあたって含めるコストを定めることを提案している（第 40A 項）。

結論の根拠の BC63 項から BC66 項は、この提案についての IASB の論拠を説明している。

この提案に同意するか。賛成又は反対の理由は何か。反対の場合、代わりにどのようなことを提案するか。

質問 3—割引率

IASB は、企業は義務を決済するために必要となる将来の支出を貨幣の時間価値を反映する率（リスクフリー金利で表される）で割り引く（すなわち、不履行リスクについての調整はしない）と定めることを提案している（第 47 項から第 47A 項）。

また、IASB は、用いた割引率及びその率を決定するために用いたアプローチを開示することを企業に要求することも提案している（第 85 項(d)）。

結論の根拠の BC67 項から BC85 項及び結論の根拠の付録 B は、これらの提案についての IASB の論拠を説明している。

次のことに同意するか。

(a) 提案している割引率の要求事項

(b) 提案している開示要求

賛成又は反対の理由は何か。反対の場合、代わりにどのようなことを提案するか。

質問 4—経過措置及び発効日

4(a) 経過措置

IASB は、修正案についての経過措置を提案している（第 94B 項から第 94E 項）。

結論の根拠の BC87 項から BC100 項は、これらの提案についての IASB の論拠を説明している。

これらの提案に同意するか。賛成又は反対の理由は何か。反対の場合、どの側面に反対なのか、また、代わりにどのようなことを提案するか。

4(b) 発効日

IASB が IAS 第 37 号を修正することを決定する場合、当該修正について、IAS 第 37 号を適用する企業に新しい要求事項の準備をするための十分な時間を与える発効日を決定する。

本公開草案で提案している修正の準備をするために必要となる期間を評価するにあたって IASB が考慮すべき要因を強調したいと考えるか。

引当金—的を絞った改善—IAS 第 37 号の修正案

質問 5—公的説明責任のない子会社についての開示要求

IASB は、IFRS 第 19 号「公的説明責任のない子会社：開示」に、引当金を測定するにあたって用いた割引率を開示するという要求を追加するが、その率を決定するために用いたアプローチを開示するという要求は追加しないことを提案している（付録 B）。

結論の根拠の BC101 項から BC105 項は、この提案についての IASB の論拠を説明している。

この提案に同意するか。賛成又は反対の理由は何か。反対の場合、どの提案に反対なのか、また、代わりにどのようなことを提案するか。

質問 6—「IAS 第 37 号適用ガイダンス」

IASB は、IAS 第 37 号「引当金、偶発負債及び偶発資産」に関する適用ガイダンスの修正を提案している。提案しているのは次のことである。

- (a) セクション B の判定図を拡張すること
- (b) セクション C の設例における分析を更新すること
- (c) セクション C に設例を追加すること

結論の根拠の BC55 項から BC62 項は、これらの提案についての IASB の論拠を説明している。

提案している判定図及び設例は、要求事項の適用を例示するのに有用であると考えるか。そう考えない場合、理由は何か。

提案している判定図又は設例についてその他のコメントが何かあるか。

質問 7—その他のコメント

本公開草案における提案の他の側面についてコメントがあるか。

期 限

IASB は、2025 年 3 月 12 日までに書面で受け取ったすべてのコメントを考慮する。

コメントの方法

コメントは電子的に提出されたい。

オンライン <https://www.ifrs.org/projects/open-for-comment/>

電子メール commentletters@ifrs.org

回答者が秘密扱いを求めて我々がそれを認める場合を除き、コメントは公開の記録とされ、我々のウェブサイトに掲載される。通常、秘密扱いの要望を認めるのは、例えば商業的な守秘事項のような正当な理由の裏付けがある場合のみである。この方針及び回答者の個人データを我々がどのように使用するかの詳細については、我々のウェブサイトを参照されたい。秘密扱いを希望する場合には、コメントを提出する前に commentletters@ifrs.org に連絡されたい。

[案] IAS 第37号「引当金、偶発負債及び偶発資産」の修正

第14A項から第14U項、第40A項、第47A項、第80A項、第94B項から第94E項及び第106項から第108項を、第14P項の下の設例並びに第14B項、第14I項、第14M項、第14S項、第15項、第40A項及び第108項の上の見出しとともに、追加する。第17項から第22項、第17項の上の見出し及び第10項への脚注を削除する。第3項、第10項、第14項、第15項から第16項、第47項、第72項から第77項、第79項から第80項、第81項及び第85項を、第14項の下の見出しとともに修正する。第1項、第36項、第42項から第46項、第70項から第71項及び第78項は修正していないが、参照を容易にするため含めている。新規の文言には下線、削除する文言には取消線を付しており、修正していないが参照を容易にするために含めている項は灰色で示している。

範 囲

- 1 本基準書は、引当金、偶発負債及び偶発資産を会計処理するにあたって、すべての企業が適用しなければならない。ただし、次の項目を除く。
 - (a) 未履行の契約により生じたもの（当該契約が不利な契約である場合を除く）
 - (b) [削 除]
 - (c) 他の基準書が対象としているもの...
- 3 未履行の契約とは、同程度に未履行である契約（又は契約の一部）をいう。すなわち、いずれの当事者も自らの義務を全く履行していないか又は双方が自らの義務を同じ程度に部分的に履行しているものである状態の契約をいう。本基準書は、未履行の契約には、不利な契約である場合を除いて、適用しない。

定 義

- 10 次の用語は、本基準書では特定された意味で用いている。

引当金とは、時期又は金額が不確実な負債をいう。

負債とは、過去の事象の結果として経済的資源を移転するというから発生した企業の現在の義務で、~~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。⁴

義務発生事象とは、~~その義務を決済する以外に企業に現実的な選択肢がないこととなる法的義務又は推定的義務を生じさせる事象をいう。~~

法的義務とは、次のいずれかから発生する義務である。

- (a) 契約（明示的又は黙示的な条件を通じて）

⁴ 本基準書における負債の定義は、2018年公表の「財務報告に関する概念フレームワーク」における負債の定義の改訂を受けての改訂はされていない。

(b) 法律の制定

(c) 法律のその他の運用

推定的義務とは、次のような企業の行動から発生する義務をいう。

(a) 確立されている過去の慣行のパターン、公表した方針又は十分に具体的な現在の声明によって、企業が外部者に対しある責務を受諾することを表明しており、

(b) その結果、企業はこれらの責務を果たすであろうという妥当な期待を外部者の側に生じさせている。

...

認 識

引当金

14 引当金は、次の3つの規準が満たされる場合に認識しなければならない。

(a) 企業が過去の事象の結果として経済的資源を移転する現在の義務（法的義務又は推定的義務）を有しており（第14A項から第16項）、

(b) 当該義務を決済するために経済的便益を有する資源の流出企業が経済的資源を移転することが必要となる可能性が高く（第23項から第24項）、かつ、

(c) 当該義務の金額について信頼性のある見積りができる（第25項から第26項）場合

これらの規準のいずれかが満たされない場合には、引当金を認識してはならない。

現在の義務という認識規準

14A 引当金を認識するための第1の規準（第14項(a)）は、企業が過去の事象の結果として経済的資源を移転する現在の義務（法的義務又は推定的義務）を有していることである。この規準（現在の義務という認識規準）は3つの条件で構成されている。

(a) 義務という条件 — 企業が義務を有していること（第14B項から第14H項）

(b) 移転という条件 — 企業の義務の性質が経済的資源の移転であること（第14I項から第14L項）

(c) 過去の事象という条件 — 企業の義務が過去の事象の結果として存在する現在の義務であること（第14M項から第14U項）

義務という条件（第14A項(a)）

14B 現在の義務という認識規準を満たすための第1の条件は、企業が義務を有していることである。企業は、次の場合には義務を有している。

(a) 企業が特定の経済的便益を獲得する場合又は特定の行動を取る場合に、企業に責任を課すメカニズムが整備されている。

(b) 企業が他の者に対して責任を負っている。かつ、

(c) 企業が特定の経済的便益を獲得する場合又は特定の行動を取る場合に、責任の履行を回避する実際上の能力を企業が有していない。

14C 責任を課すメカニズムは次のどちらの可能性もある。

(a) 法的 — 契約（明示的又は黙示的な条件を通じて）、立法又は法律のその他の運用

(b) 推定的 — 企業の確立された過去の慣行のパターン、企業の公表した方針又は十分に具体的な現在の声明

14D 企業が獲得する経済的便益は、例えば、現金、商品又はサービスである可能性がある。企業が取る行動は、例えば、特定の市場における営業活動、他の者に環境の損傷若しくはその他の被害を生じさせること、特定の日における特定の資産の所有、又は耐用年数の終了時に廃棄することが必要となる資産の建設である可能性がある。

14E [旧第20項の前半に由来] 義務は常に他の者に対するものである。企業が負っている義務の相手方の身元を知っている必要はない。他の者とは、個人若しくは他の企業、人々若しくは他の企業のグループ、又は社会全体である可能性がある。

14F 企業は次の場合には責任の履行を回避する実際上の能力を有していない。

(a) 法的義務については、次の場合

(i) 企業が責任を履行しなければ当該他の者が企業に対して行動を取る（例えば、裁判所に決済の強制を求めるか、企業に財務上のペナルティを課すか、又は経済的便益に対する企業のアクセスを制限する）法的権利を有しており、かつ、

(ii) 当該権利の結果として、企業が責任を履行しなかったことの経済的帰結が、履行のコストよりも著しく悪いと見込まれる場合

(b) 推定的義務については、企業の過去の慣行のパターン、公表した方針又は十分に具体的な現在の声明が、企業が当該責任を履行するであろうという妥当な期待を他の者に生じさせる場合

14G [旧第22項に由来] 提案中の新しい法律の詳細が未確定の場合には、法案が原案どおりに制定されることがほぼ確実になった時点で、はじめて義務が生じる。本基準書では、こうした義務は法的義務として扱われる。法律の制定をめぐる状況はそれぞれ異なるため、法律の制定をほぼ確実なものとする単一の事象を明示することは不可能である。多くの場合、法律が制定されるまでは、当該法律の制定がほぼ確実であるとはいえない。

14H [旧第20項の後半に由来] 義務は、企業が責任の履行を回避する実際上の能力を有していないことを要する。したがって、経営者又は役員会の決定は報告期間の末日現在の推

引当金—的を絞った改善—IAS 第 37 号の修正案

定的義務を生じさせない。ただし、当該決定が、報告期間の末日前に、影響を受ける者に対して、企業が責任を履行するであろうという妥当な期待を影響を受ける者に生じさせるのに十分なほど具体的な方法で伝達されている場合は除く。

移転という条件（第14A項(b)）

14I 現在の義務という認識規準を満たすための第2の条件は、企業の義務の性質が経済的資源の移転であることである。この条件を満たすためには、義務は経済的便益を他の者に移転することを企業に要求する可能性を有していなければならない。

14J その可能性が存在するためには、企業が経済的資源を移転することを要求されることが確実である必要はなく、可能性が高いことさえ必要ない。すなわち、特定の不確実な将来事象が発生する場合にのみ移転が要求されるのでもよい。

14K したがって、移転の蓋然性は、義務が現在の義務という認識規準を満たすかどうかには影響を与えない。すなわち、たとえ蓋然性が低い場合であっても義務が当該規準を満たすことがあり得る。しかし、移転の蓋然性は次のことに影響を与える可能性がある。

(a) 当該義務が引当金を認識するための他の規準の1つを満たすかどうか。すなわち、引当金が認識されるのは、義務を決済するために企業が経済的資源を移転することを要求される可能性が高い（要求されない可能性よりも高い）場合のみである（第14項(b)及び第23項参照）。

(b) 当該義務が引当金を認識するための規準のすべては満たしていない場合に、企業が偶発負債を開示するかどうか（第23項参照）。

14L 経済的資源を他の者と交換する義務は、交換の条件が企業に不利でない限りは、当該他の者に経済的資源を移転する義務ではない。したがって、未履行契約（例えば、現金の支払と交換に商品を受け取る契約）に基づいて生じる義務は、当該契約が不利でない限り、経済的資源を移転する義務ではない。

過去の事象という条件（第14A項(c)）

14M 現在の義務という認識規準を満たすための第3の条件は、企業の義務が過去の事象の結果として存在する現在の義務であることである。

14N 企業の義務は、次の場合には、過去の事象の結果として存在する現在の義務となる。

(a) 第14B項及び第14D項に記述しているように、企業が特定の経済的便益を獲得したか又は特定の行動を取っており、かつ、

(b) 当該便益を獲得したこと又は当該行動を取ったことの帰結として、そうでなければ移転する必要がなかったであろう経済的資源を移転しなければならなくなるか又はその可能性がある。

14O 一定の期間にわたって経済的便益が獲得されるか又は行動が取られる場合、過去の事象

という条件は満たされ、それにより生じる現在の義務は当該期間にわたって累積する。

14P 状況によっては、企業はある期間（評価期間）における活動の測定値が特定の閾値を超過する場合にのみ経済的資源を移転する義務を有している。そうした状況において、過去の事象という条件を満たす行動は、移転の金額が評価される基礎となる活動の合計に寄与する活動である。評価期間の中のどの日においても、現在の義務は評価期間について予想される義務の合計の一部分である。それはその日までに実行した活動に起因する部分である。企業は、第14項(b)及び第14項(c)における認識規準が満たされる場合、すなわち、次の場合に引当金を認識する。

(a) 企業の活動が当該閾値を超過して、企業が経済的資源を移転することが必要となる可能性が高い（第14項(b)参照）。かつ、

(b) 当該義務の金額について信頼性のある見積りができる（第14項(c)参照）。

例

法令が、ある企業に、ある暦年において企業が所定の閾値を超えて生み出す収益の2%の賦課金を支払う責任を課している。経営者は、この責任は義務という条件（第14A項(a)）と移転という条件（第14A項(b)）の両方を満たすと判断する。過去の事象という条件（第14A項(c)）を満たす行動は、当該暦年において収益を生み出すことである。したがって、現在の義務は企業が当該収益を生み出すにつれて累積する。当該暦年の中のどの日においても、現在の義務は、当該年度について予想される義務の合計のうち、その日までに生み出された収益に起因する部分である。企業は、次の場合に引当金を認識する。

(a) 企業の収益が当該閾値を超過して、企業が賦課金を支払うことを要求される可能性が高い（第14項(b)参照）。かつ、

(b) 当該義務の金額について信頼性のある見積りができる（第14項(c)参照）。

14Q 状況によっては、企業が複数の別個の行動を取る場合にのみ経済的資源を移転する義務を有し、経済的資源を移転するという要求はこれらの行動の両方（又は全部）を取ることに帰結である。そのような状況においては、過去の事象という条件は、企業が第1の行動（又は複数の行動のいずれか）を取っていて、第2の行動（又は残りの行動のすべて）を取ることを回避する実際上の能力を有していない場合に満たされる。

14R 企業の財務諸表を継続企業の前提に基づいて作成するという決定は、企業を清算すること又は取引を停止することによってのみ回避できる行動については、企業はその行動を取ることを回避する実際上の能力を有していないことを含意している。

義務という条件と過去の事象という条件との相互関係

14S 新しい法律の制定は、それ自体では企業にとっての現在の法的義務を生じさせるのに十分ではない。現在の法的義務が生じるのは、法律が適用される経済的便益の獲得又は行動の帰結として、企業がそうでなければ移転する必要がなかったであろう経済的資源を移転しなければならなくなるか又はその可能性がある場合のみである（第14N項参照）。

14T 同様に、過去の慣行の確立されたパターンを有していること、方針を公表すること又は声明を行うことは、それ自体では企業にとっての現在の推定的義務を生じさせるのに十分ではない。現在の推定的義務が生じるのは、当該慣行、方針又は声明が適用される経済的便益の獲得又は行動の帰結として、企業がそうでなければ移転する必要がなかったであろう経済的資源を移転しなければならなくなるか又はその可能性がある場合のみである（第14N項参照）。

14U 〔旧第21項に由来〕現在の義務を直ちに生じさせない企業の行動が、後日において、新たな責任を企業に課すメカニズムが導入されることにより現在の義務を生じさせる場合がある。すなわち、新たな法律が制定される場合、既存の法律が変更される場合、又は企業が推定的義務を生じさせる慣行のパターンを確立する、方針を公表する若しくは声明を行う場合である。例えば、企業が環境の損傷を生じさせる場合、その時点では当該損傷を修復する義務がない可能性がある。しかし、損傷を生じさせたことは、後日において、新たな法律が既存の損傷を修復することを要求する場合、又は推定的義務を生じさせる方法で企業が修復の責任を受け入れる場合には、現在の義務を生じさせた過去の事象となる。

現在の義務という認識規準が満たされているかどうかに関する不確実性

15 稀な場合において、過去の事象の結果として経済的資源を移転する現在の義務があるのかどうかが明確でないことがある。このような場合に、利用可能なすべての証拠を考慮したうえで、報告期間の末日において現在の義務が存在している可能性の方が高いときは、そのような義務が存在する過去の事象が現在の義務を生じさせているものとみなされる。

16 ほとんどの場合、過去の事象が経済的資源を移転する現在の義務を生じさせているのかどうかは明白である。稀な場合、それが明白でないことがある。例えば、訴訟問題においては、具体的なある事象が発生しているのか否かや、当該事象が経済的資源を移転する現在の義務を生じさせているのか否かが議論となることもある。このような場合には、企業は、すべての利用可能な証拠（例えば、専門家の意見を含む）を考慮したうえで、報告期間の末日においてそのような現在の義務が存在しているのか否かを決定する。考慮される証拠には、報告期間後の事象により提供された追加的な証拠も含まれる。そのような証拠を基準にして、次のように扱う。

- (a) 報告期間の末日において過去の事象の結果として経済的資源を移転する現在の義務が存在している可能性の方が高い場合には、企業は引当金を認識する（認識規準が満たされている場合）。
- (b) 報告期間の末日においてそのような義務が存在していない可能性の方が高い場合には、企業は、企業が経済的資源を移転することを要求される経済的便益を有する資源の流出の可能性がほとんどない場合を除き、偶発負債を開示する（第86項参照）。

過去の事象

17-22 [削除]

17 ~~[第14F項に置換え] 現在の義務を生じさせる過去の事象は、義務発生事象と呼ばれる。ある事象が義務発生事象であるためには、当該事象により生じた義務を決済する以外に現実的な選択肢を企業が有していないことが必要である。これは、次のいずれかの場合にのみ該当する。~~

~~(a) 義務の決済が法律によって強制できる場合~~

~~(b) 推定的義務の場合で、当該事象（企業の行為である場合もある）が、外部の人々に対して、企業が当該義務の履行をするであろうとの妥当な期待を生じさせる場合~~

18 ~~財務諸表が取り扱うのは、企業の期末の財政状態であり、将来において生じ得る財政状態ではない。したがって、将来において営業を行うために発生する必要のあるコストについては、引当金を認識しない。企業の財政状態計算書に認識される負債は、報告期間の末日現在で存在する負債のみである。~~

19 ~~[第14N項から第14R項に置換え] 引当金として認識されるのは、企業の将来の活動（すなわち、将来における事業の遂行）とは独立に存在している過去の事象から生じた義務のみである。このような義務の例としては、違法な環境破壊に対する罰金又は浄化費用がある。両方とも、企業の将来の行動に関係なく、決済時に経済的便益を有する資源の流出を生じる。同様に、企業は、石油装置又は原子力発電所の解体コストについて、すでに発生した損傷の修復に企業が責任を負う範囲まで引当金として認識する。これと対照的に、商売上の圧力又は法律上の要求により、企業が、将来において特別な方法で営業活動をするために支出を行うことを意図しているか又はその必要がある場合がある（例えば、ある種の工場に排煙濾過装置を取り付ける）。当該企業は、将来の行為（例えば、操業方法の変更）によって将来の支出を回避することができるので、その将来の支出についての現在の義務を有しておらず、引当金は認識しない。~~

20 ~~[編集を加えた上で第14E項及び第14H項に番号変更] 義務には、常に当該義務の相手方が関係する。しかし、義務の相手方の身元が分かっている必要はない。実際、義務は社会全般に対するものである場合もある。義務は常に他人に対するコミットメントを伴うので、経営者又は会社機関の決定のみでは、報告期間の末日現在の推定的義務は生じない。ただし、当該決定について、影響を受ける人々に対して、報告期間の末目前に、企業が責任を果たすであろうという妥当な期待を生じさせるのに十分なほど具体的な方法で伝達している場合は別である。~~

21 ~~[編集を加えた上で第14U項に番号変更] 義務を直ちに生じさせない事象であっても、法律の変更により、又は企業の行為（例えば、十分に具体的な公式の声明）が推定的義務を生じさせることにより、後日において義務を生じる場合がある。例えば、環境破壊が発生した時点では損傷を修復する義務はないかもしれない。しかし、損害の発生は、~~

新しい法律により既存の損傷の修復が要求された時点、又は企業が推定的義務を生じさせるような方法での修復の責任を公的に受諾した時点で、~~義務発生事象となる。~~

- 22 [第14G項に番号変更] ~~提案中の新しい法律の詳細が未確定の場合には、法案が原案どおりに制定されることがほぼ確実にになった時点で、はじめて義務が生じる。本基準書の目的上、こうした義務は法的義務として扱われる。法律の制定をめぐる状況はそれぞれ異なるため、法律の制定をほぼ確実なものとする単一の事象を明示することは不可能である。多くの場合、法律が制定されるまでは、当該法律の制定がほぼ確実であるとはいえない。~~

...

測 定

最善の見積り

- 36 引当金として認識する金額は、報告期間の末日における現在の義務を決済するために必要となる支出の最善の見積りでなければならない。

...

含めるべきコスト

- 40A 義務を決済するために必要となる支出は、当該義務に直接関連するコストで構成される。義務に直接関連するコストは次の両方で構成される。

(a) 当該義務の決済の増分コスト

(b) その種類の義務の決済に直接関連する他のコストの配分

...

リスクと不確実性

- 42 多くの事象及び状況に必然的に関連するリスクと不確実性は、引当金の最善の見積りに到達する過程で考慮に入れなければならない。

- 43 リスクは、結果の変動可能性を表す。リスク調整により、負債の測定額が増加する場合もある。不確実性のある状況で判断を行う際には、収益又は資産を過大計上しないように、また費用又は負債を過小計上しないように、注意が必要である。しかし、不確実性は、過大な引当金の設定や負債の意図的な過大表示を正当化するものではない。例えば、著しく不利な結果に関する予想コストを慎重に見積る場合に、その結果を意識的に現実よりも確率が高いものとして扱うことはしない。リスクと不確実性について二重に調整して引当金を過大計上する結果となることを避けるために、注意が必要である。

- 44 支出の金額に関する不確実性の開示は、第85項(b)に基づいて行う。

現在価値

- 45 貨幣の時間価値の影響に重要性がある場合には、引当金の金額は、義務を決済するために必要となると見込まれる支出の現在価値としなければならない。
- 46 貨幣には時間価値があるため、報告期間の直後に発生するキャッシュ・アウトフローに係る引当金は、同額のキャッシュ・アウトフローが後日に発生する引当金よりも不利である。したがって、その影響に重要性がある場合には、引当金を割り引く。
- 47 割引率は、次のもの貨幣の時間価値と当該負債に固有のリスクについての現在の市場の評価を反映した税引前の率でなければならない。
- (a) 貨幣の時間価値についての現在の市場の評価（リスクフリー金利で表される）
- (b) 将来キャッシュ・フローの見積りに反映されていない場合には、当該義務を決済するために必要となる支出の金額又は時期をめぐるリスク（第42項から第43項に記述）割引率には、将来キャッシュ・フローの見積りの中で修正されているリスクを反映してはならない。
- 47A 割引率には、不履行リスク（すなわち、企業が義務を決済しないというリスク）を反映しない。

...

認識及び測定のための適用

...

リストラクチャリング

- 70 次のものは、リストラクチャリングの定義に含まれる事象の例である。
- (a) 一事業部門の売却又は撤退
- (b) 国若しくは地域における事業所の閉鎖、又はある国若しくは地域から他の国若しくは地域への事業活動の移転
- (c) 経営管理構造の変更（例えば、管理階層の削減）
- (d) 企業の事業運営の性格と重点に重要性がある影響を及ぼす根本的な再編成
- 71 リストラクチャリングのコストに対する引当金は、第14項に記述した引当金についての一般的な認識規準を満たした場合にのみ認識される。第72項から第83項は、一般的な認識規準をリストラクチャリングにどのように適用するかを述べている。
- 72 リストラクチャリングのコストに係るを行う現在の推定的義務は、企業が次の両方に該当する場合にのみ生じる。

引当金—的を絞った改善—IAS 第 37 号の修正案

- (a) 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
- (i) 関係する事業又は事業の一部
 - (ii) 影響を受ける主たる事業所
 - (iii) 雇用契約終結により補償を受ける従業員の勤務地、職種及びその概数
 - (iv) 負担する支出
 - (v) 計画が実施される時期
- (b) 企業がリストラクチャリングを実行するであろうという妥当な期待を、影響を受ける人々に惹起していること。これは、当該計画の実施を開始すること、又は影響を受ける人々に対して当該契約の主要な特徴を発表することによって行われる。
- 73 企業がリストラクチャリング計画の実施を開始したという証拠は、例えば、次のことによって提供される。
- (a) 工場の撤去又は資産の売却、あるいは
 - (b) 計画の主要な特徴の公表によって得られる。リストラクチャリングの詳細な計画の公表がリストラクチャリングの推定的義務を構成するのは、(顧客、納入業者、従業員 (又はそれらの代表者) などの他の人々に、企業はリストラクチャリングを実行するであろうという妥当な期待を生じさせるような方法で、十分な詳細さ (すなわち、計画の主要な特徴の記述) で行われる場合) のみである。
- 74 計画がその影響を受ける人々に伝達された時に、推定的義務 そのような期待を生じさせるのに十分なものであるためには、その実施は、なるべく早く開始するように、そして計画の重大な変更が生じる可能性が低くなるような時間的枠組みの中で完了するように計画される必要がある。リストラクチャリングの開始までに長い遅延があるか、又はリストラクチャリングが不合理に長い期間を要することが予想される場合には、当該計画が他の人々の側に、企業が現時点でリストラクチャリングを確約しているという妥当な期待を生じさせる可能性は低い。その時間的枠組みでは、企業が計画を変更する機会があるからである。
- 75 報告期間の末日前に行われた経営者又は役員会のリストラクチャリングの決定は、報告期間の末日における現在の推定的義務を発生させない。ただし、企業が報告期間の末日前に次のいずれかを行っている場合を除く。
- (a) リストラクチャリング計画の実施を開始している。
 - (b) リストラクチャリングの影響を受ける人々に、企業がリストラクチャリングを実行するであろうという妥当な期待を生じさせるのに十分なほど具体的な方法で、リストラクチャリング計画の主要な特徴を公表している。

企業が、報告期間後になってから、リストラクチャリング計画の実施を開始するか、又は影響を受ける人々に対して当該計画の主要な特徴を発表する場合に、リストラクチャリングに関する情報に重要性があり、これを開示しないと、特定の報告企業に関する財務情報を提供する一般目的財務諸表の主要な利用者が当該財務諸表に基づいて行う意思決定に、影響を与えると合理的に予想し得るときは、IAS第10号「後発事象」に基づいて開示が要求される。

- 76 現在の推定的義務は経営者の決定のみでは創出されないが、他の過去の事象とこのような決定事項の組合せにより現在の義務が生じる場合がある。例えば、解雇給付支払についての従業員代表との交渉、又は事業の売却についての購入者との交渉が、役員会の承認のみを条件として終結している場合がある。いったん承認が得られ、他の人々に伝達されれば、企業は、第72項の条件が満たされている場合には、リストラクチャリングのコストに係るを行う現在の推定的義務を有している。
- 77 国によっては、最終的な権限を、経営者以外の利害関係者（例えば、従業員）の代表者を委員として含めた役員会に委ねている場合や、そうした代表者への通知が役員会の決定が行われる前に必要となる場合がある。このような、会社機関の決定はこれらの代表者に対して伝達されるので、この決定は、リストラクチャリングのコストに係る現在の推定的義務を生じさせたこととなる。
- 78 事業の売却については、企業が当該売却を確約するまで、すなわち、拘束力のある売却契約が締結されるまで、義務は発生しない。
- 79 たとえ、企業が事業を売却する決定を行い、当該決定を公表した場合であっても、購入者が特定され、拘束力のある売却契約が行われるまでは、売却を確約したとはいえない。拘束力のある売却契約が行われるまでは、企業は意向を変更することができ、実際にも、購入者を受入可能な条件で見つけることができない場合には、他の行動をとらなければならないであろう。事業の売却がリストラクチャリングの一部と見られる場合には、当該事業の資産について、IAS第36号に基づいて、減損の有無が検討される。売却がリストラクチャリングの一部でしかない場合には、拘束力のある売却契約が行われる前に、リストラクチャリングの他の部分のコストについて現在の推定的義務が発生する可能性がある。
- 80 リストラクチャリング引当金には、リストラクチャリングから発生する直接の支出に係る現在の義務のみを含めなければならない。それらの支出とは、次の両方に該当するものである。
- (a) リストラクチャリングに必然的に伴うものであり、かつ、
- (b) 企業の継続的活動とは関連がない。
- 80A リストラクチャリング引当金には、次のような義務が含まれる可能性がある。
- (a) リストラクチャリングによって余剰となる従業員に対して解雇給付を支払う法令上

引当金—的を絞った改善—IAS 第 37 号の修正案

の義務、契約上の義務又は推定的義務（当該義務が過去の雇用に関連する範囲で）

(b) 企業が報告期間の末日前に締結した未履行の供給契約の解約についてペナルティを支払う契約上の義務

81 リストラクチャリング引当金には、次のようなコストは含まない。

- (a) 雇用を継続する従業員の再教育又は配置転換
- (b) マーケティング
- (c) 新しいシステム及び物流ネットワークへの投資

これらの支出は、将来の事業遂行に関するものであり、報告期間の末日現在での経済的資源を移転する現在の義務リストラクチャリングに係る負債ではない。このような支出は、リストラクチャリングと無関係に発生したとした場合と同じ基礎で認識される。

...

開 示

...

85 企業は引当金のクラスごとに、次の事項を開示しなければならない。

- (a) 義務の内容についての簡潔な説明及びそれにより生じる経済的資源便益の移転流出が見込まれる時期
- (b) 当該移転流出の金額又は時期についての不確実性の指標。適切な情報を提供するために必要な場合には、企業は、第48項で扱っている将来の事象に関する重大な仮定について開示しなければならない。
- (c) 予想される補填の金額（その予想される補填について認識した資産の金額を記述）
- (d) 引当金が割り引かれている場合には、当該引当金の測定にあたって用いた割引率及びその率を決定するために用いたアプローチ

...

経過措置

...

94B [年 月] 公表の「引当金—的を絞った改善」によりIAS第37号が修正された（第106項参照）。企業は当該修正をIAS第8号「会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬」に従って遡及適用しなければならない（第94C項参照）。ただし、第94D項で要求しているもの及び第94E項で認めているものは除く。第94C項から第94E項の適用の目的上、

- (a) 移行日は、企業が比較情報を提供する最初の事業年度の期首である。

(b) 適用開始日は、企業が修正を最初に適用する事業年度の期首である。

94C 第94B項に記述した修正を遡及適用するために、企業は移行日において次のようにしなければならない。

(a) 引当金の識別、認識及び測定を、企業が当該修正をずっと適用してきたかのように行う。

(b) 関連する資産（例えば、有形固定資産又は使用権資産の項目）（もしあれば）の帳簿価額を、企業が当該修正をずっと適用してきたかのように再測定する。

(c) それにより生じる正味の差額を利益剰余金又は資本の他の内訳項目（適切な場合）に認識する。

94D 企業が第40A項に準拠するために引当金の測定値に含めるコストについての会計方針を変更する場合、企業はその会計方針の変更を次のように適用しなければならない。

(a) 企業が適用開始日現在でまだ決済していない義務にのみ適用する。

(b) 比較情報の修正再表示は行わない。その代わりに、企業は修正の適用開始の累積的影響を、適用開始日現在で関連する資産（もしあれば）、利益剰余金又は資本の他の内訳項目（適切な場合）の期首残高の修正として認識しなければならない。

94E 企業が第47項から第47A項の修正に準拠するために割引率の決定に関する会計方針を変更する場合、企業は移行日前に発生した引当金の測定の変動についてIFRIC第1号「廃棄、原状回復及びそれらに類似する既存の負債の変動」の要求事項に準拠することを要求されない。この免除を使用する企業は次のようにしなければならない。

(a) 修正後の要求事項を適用して移行日現在の引当金を修正再表示する。

(b) 企業が移行日現在の引当金を修正する金額を、関連する資産と利益剰余金との間で次のようにして振り分ける。

(i) 引当金を測定するにあたって用いた現在の割引率及びキャッシュ・フローの見積りが、引当金を最初に認識してから変化していないと仮定し、

(ii) 関連する資産の耐用年数の現在の見積りを用いる。

発効日

...

106 [年 月] 公表の「引当金—的を絞った改善」により、

(a) 第14A項から第14U項、第40A項、第47A項、第80A項、第94B項から第94E項及び第106項から第108項が追加され、

(b) 第17項から第22項が削除され、

引当金—的を絞った改善—IAS 第 37 号の修正案

(c) 第3項、第10項、第14項、第15項から第16項、第47項、第72項から第77項、第79項から第80項、第81項及び第85項が修正された。

107 企業は第106項に列挙した修正を [年 月] 以後開始する事業年度に適用しなければならない。早期適用は認められる。企業が当該修正を早期適用する場合には、その旨を開示しなければならない。

IFRIC第6号及びIFRIC第21号の廃止

108 [年 月] 公表の「引当金—的を絞った改善」により、IFRIC第6号「特定市場への参加から生じる負債——電気・電子機器廃棄物」及びIFRIC第21号「賦課金」が廃止される。

付録 A — [案] IAS 第 37 号の軽微な修正

この付録は、第 10 項における負債の定義からの文言又は語句を含んでいる IAS 第 37 号のその他の項の軽微な修正 [案] を列挙している。

第 10 項、第 13 項、第 23 項から第 24 項、第 28 項から第 30 項、第 39 項、第 59 項及び第 86 項並びに第 23 項の前の小見出しを修正する。新規の文言には下線、削除する文言には取消線を付している。

定 義

10 次の用語は、本基準書では特定された意味で用いている。

...

偶発負債とは、次のいずれかの義務をいう。

...

(b) 過去の事象から発生した現在の義務であるが、次のいずれかの理由で認識されていないもの

(i) 義務決済のために経済的便益を具現化した資源の流出企業が経済的資源を移転することが必要となる可能性が高くない。

(ii) 義務の金額が十分な信頼性をもって測定できない。

...

引当金と偶発負債との関係

...

13 本基準書では、引当金と偶発負債とを次のように区別している。

(a) 引当金——現在の義務であり、義務を決済するために経済的便益を有する資源の流出企業が経済的資源を移転することが必要となる可能性が高いため、負債として認識されているもの（信頼性のある見積りができることが前提）

(b) 偶発負債——次のいずれかであることから、負債として認識されていないもの

(i) 発生し得る義務であって、経済的資源の移転経済的便益を有する資源の流出につながる可能性のある現在の義務を企業が有しているかどうかはまだ確認されていないもの

(ii) 本基準書における認識規準を満たさない現在の義務（その理由は、当該義務を決済するために経済的便益を有する資源の流出企業が経済的資源を移転するこ

とが必要となる可能性が高くないこと、又は、当該義務の金額について十分に信頼性のある見積りができないことのいずれかである)

...

認 識

引当金

...

経済的便益を有する資源の可能性の高い経済的資源の移転流出

- 23 負債が認識の要件を満たすためには、現在の義務があるだけでなく、義務を決済するために経済的便益を有する資源が流出する企業が経済的資源を移転する可能性が高くないなければならない。本基準書の目的上^{〔脚注は含めていない〕}、経済的資源の移転資源の流出又は他の事象が発生する可能性の方が高ければ、可能性が高いとみなされる。すなわち、当該事象が発生する確率の方が発生しない確率よりも高い場合である。現在の義務が存在する可能性が高くない場合には、企業は、経済的便益を有する資源の流出の企業が経済的資源を移転する可能性がほとんどない場合を除き、偶発負債を開示する（第86項参照）。
- 24 類似した義務が多数ある場合（例えば、製品保証や類似の契約）、決済に要するであろう移転流出の可能性は、義務のクラス全体を考慮して決定される。1つの項目については移転流出の可能性が低いかもしれないが、義務のクラス全体を決済するために資源の何らかの移転流出が必要となる可能性が高い場合がある。このような場合には、引当金が認識される（他の認識規準が満たされている場合）。

...

偶発負債

...

- 28 偶発負債は、経済的資源の移転経済的便益を有する資源の流出の可能性がほとんどない場合を除き、第86項の要求に従って開示される。
- 29 企業がある義務について共同連帯責任を負っている場合には、当該義務のうち他の者が決済すると見込まれる部分は偶発負債として扱われる。当該企業は、義務のうち経済的資源の移転経済的便益を有する資源の流出の可能性が高い部分について引当金を認識する。ただし、信頼性のある見積りができないという極めて稀な状況を除く。
- 30 偶発負債は、当初に予想していなかった方向に進展する可能性がある。したがって、偶発負債は、経済的資源の移転経済的便益を有する資源の流出の可能性が高くなったかどうか継続的に検討される。以前に偶発負債として扱った項目について、企業が経済的資源を移転する将来の経済的便益の流出の可能性が高くなった場合には、可能性が変化

した期間の財務諸表において引当金を認識する（信頼性のある見積りができないという極めて稀な状況を除く）。

...

測定

最善の見積り

...

39

...

例
<p>ある企業が、物品を製品保証を付けて販売しており、顧客に対し、購入後6か月以内に明らかとなった製造上の欠陥の修理コストについての保証をしている。軽微な欠陥が販売したすべての製品で発見されたとした場合には、1百万の修理コストが発生する。重大な欠陥が販売したすべての製品で発見されたとした場合には、4百万の修理コストが発生する。企業の過去の経験と将来の予想によれば、来年度について、販売した製品の75%には欠陥はなく、販売した製品の20%は軽微な欠陥があり、販売した製品の5%は重大な欠陥がある。第24項に従って、企業は製品保証義務に係る修理コスト流出の確率を全体で評価する。</p> <p>修理コストの期待値は、下記のようになる。</p> $(\text{ゼロの75\%}) + (\text{1百万の20\%}) + (\text{4百万の5\%}) = 400,000$

...

引当金の変動

- 59 引当金は、各報告期間の末日現在で再検討し、新たな最善の見積りを反映するように修正しなければならない。義務を決済するために経済的価値を有する資源の流出企業が経済的資源を移転することが必要となる可能性がもはや高くない場合には、引当金を戻し入れなければならない。

...

開示

...

- 86 決済における経済的資源の移転流出の可能性がほとんどない場合を除き、企業は、報告期間の末日における偶発負債のクラスごとに、偶発負債の内容についての簡潔な説明を開示し、実務上可能な場合には、次の事項も開示しなければならない。

引当金—的を絞った改善—IAS 第 37 号の修正案

- (a) 偶発負債の財務上の影響の見積額（第36項から第52項に基づいて測定）
- (b) 移転流出の金額又は時期に関する不確実性の指標
- (c) 補填の可能性

付録 B — [案] 他の IFRS 会計基準書の修正

この付録は、IAS 第 37 号の修正案の結果として提案している [案] 他の IFRS 会計基準書の修正を示している。

IFRS 第 3 号「企業結合」

第 21 項、第 22 項及び第 23 項並びに第 21 項の後の小見出しを修正する。第 21A 項から第 21C 項及び第 21A 項の前の小見出しを削除する。第 64S 項を追加する。新規の文言には下線、削除する文言には取消線を付している。

取得法

...

取得した識別可能な資産、引き受けた負債及び被取得企業に対する非支配持分の認識及び測定

...

認識原則又は測定原則に対する例外

21 本基準書は、認識及び測定の原則に関する限定的な例外を設けている。第~~22~~21A項から第31A項では、例外が設けられている特定の項目とその例外の内容の両方を特定している。取得企業は第~~22~~21A項から第31A項の要求事項を適用して当該項目を会計処理しなければならない。その結果、一部の項目については次のような結果となる。

- (a) 認識の条件を第11項及び第12項の条件に追加して適用するか、又は他のIFRSの要求事項を適用するかのいずれかにより認識が行われ、当該認識原則及び認識の条件を適用した場合とは異なる結果となる。
- (b) 取得日公正価値以外の金額で測定される。

認識原則に対する例外

IAS 第37号又はIFRIC 第21号の範囲に含まれる負債及び偶発負債

21A-21C [削除]

21A ~~第21B項は、負債及び偶発負債のうち、仮に企業結合で引き受けたのではなく別個に発生したとしたならばIAS 第37号「引当金、偶発負債及び偶発資産」又はIFRIC 第21号「賦課金」の範囲に含まれるものに適用される。~~

21B ~~「財務報告に関する概念フレームワーク」は、負債を「過去の事象の結果として経済的資源を移転する企業の現在の義務」と定義している。IAS 第37号の範囲に含まれる引当~~

引当金—的を絞った改善—IAS 第 37 号の修正案

~~金又は偶発負債について、取得企業は、取得日において過去の事象の結果として現在の義務が存在しているかどうかを判定するためにIAS 第37号の第15項から第22項を適用しなければならない。IFRIC 第21号の範囲に含まれる賦課金について、取得企業は、賦課金を支払う負債を生じさせる義務発生事象が取得日までに発生しているかどうかを判定するためにIFRIC 第21号を適用しなければならない。~~

~~21C 第21B項に従って識別された現在の義務が第22項(b)に示した偶発負債の定義を満たすことがある。その場合には、第23項が当該偶発負債に適用される。~~

偶発負債及び偶発資産

22 IAS 第37号は、偶発負債を次のように定義している。

- (a) 過去の事象から発生し得る義務のうち、その存在が確認されるのが、企業が完全には統制できない将来の1つ又は複数の不確実な事象の発生又は不発生によってのみである義務、又は
- (b) 過去の事象から発生した現在の義務であるが、次の理由により認識されていないもの
 - (i) 義務決済のために経済的便益を含む資源の流出企業が経済的資源を移転することが必要となる可能性が高くない。
 - (ii) 義務の金額が十分な信頼性をもって測定できない。

23 取得企業は、企業結合で引き受けた偶発負債が、過去の事象から生じた現在の義務であり、公正価値を信頼性をもって測定できる場合には、取得日時時点で認識しなければならない。したがって、IAS 第37号の第14項(b)、第23項、第27項、第29項及び第30項と異なり、取得企業は、義務を決済するために経済的便益を含む資源の流出企業が経済的資源を移転することが必要とされる可能性が高くない場合であっても、企業結合で引き受けた偶発負債を取得日に認識する。本基準書の第56項は、偶発負債のその後の会計処理に関する指針を示している。

...

発効日及び経過措置

発効日

...

64S [年 月] 公表の「引当金—的を絞った改善」(IAS 第 37 号「引当金、偶発負債及び偶発資産」の修正)により、本基準書の第 21 項、第 22 項及び第 23 項も修正され、第 21A 項から第 21C 項が削除された。企業は当該修正を IAS 第 37 号の修正の適用時に適用しなければならない。

IFRS 第19号「公的説明責任のない子会社：開示」

第258項及び第259項を修正し、A6項を追加する。新規の文言には下線、削除する文言には取消線を付している。

開示要求

…

IAS 第37号「引当金、偶発負債及び偶発資産」

…

258 企業は、引当金の各クラスについて、次の事項も開示しなければならない（比較情報は要求されない）。

- (a) 義務の内容の簡潔な説明及びそれにより生じる経済的資源便益の移転流出の予想される時期
- (b) 当該移転流出の金額又は時期に関する不確実性の指標。適切な情報を提供するために必要な場合、企業は、IAS 第37号の第48項で扱われているように、将来の事象に関して行った主要な仮定を開示しなければならない。
- (c) 予想される補填の金額（その予想される補填について認識した資産の金額を記載）
- (d) 引当金が割り引かれている場合には、当該引当金の測定にあたって用いた割引率

259 決済における経済的資源の移転流出の可能性がほとんどない場合を除き、企業は報告期間の末日現在の偶発負債の各クラスについて、偶発負債の内容の簡潔な説明とともに、実務上可能な場合には、次の事項を開示しなければならない。

- (a) IAS 第37号の第36項から第52項を適用して測定した財務上の影響の見積額
- (b) 移転流出の金額又は時期に関する不確実性の指標
- (c) 補填の可能性

…

付録A—発効日及び経過措置

…

IAS第37号「引当金、偶発負債及び偶発資産」の修正

A6 [年 月] 公表の「引当金—的を絞った改善」により、IAS 第 37 号「引当金、偶発負債及び偶発資産」並びに本基準書の第 258 項及び第 259 項が修正された。企業は第 258 項及び第 259 項の修正を IAS 第 37 号の修正の適用時に適用しなければならない。

その他の結果的修正

表 B1 は、IAS 第 37 号への参照の文言を IAS 第 37 号の改訂後の文言に合わせるために軽微な結果的修正が必要となる他の IFRS 会計基準書及び付属するガイダンスの項を列挙している。

表 B1—その他の結果的修正

修正の種類	IFRS 会計基準書及びガイダンス	項
IAS 第 37 号の要求事項への参照を IAS 第 37 号における負債の定義及び認識規準の修正後の文言との整合性を維持するための更新	IAS 第 34 号「期中財務報告」に関する設例	B3 項から B4 項
	IFRIC 第 1 号「廃棄、原状回復及びそれらに類似する既存の負債の変動」	第 3 項から第 4 項
割引率についての IAS 第 37 号の要求事項への参照の文言の更新	IFRS 第 1 号「国際財務報告基準の初度適用」	D21 項(b)
	IFRS 第 1 号「国際財務報告基準の初度適用」に関する適用ガイダンス	IG 設例 201 (IG203 項の後)
	IFRIC 第 1 号	第 3 項から第 4 項

国際会計基準審議会による公開草案「引当金—的を絞った改善」（2024年11月公表）の承認

公開草案「引当金—的を絞った改善」は、国際会計基準審議会の 14 名のメンバー全員により公表が承認された。

アンドレアス・バーコウ	議長
リンダ・メゾン＝ハッター	副議長
ニック・アンダーソン	
パトリーナ・ブキャナン	
タデウ・センドン	
フローリアン・エステラー	
ザック・ガスト	
ハギト・ケレン	
陸 建橋	
ブルース・マッケンジー	
ベルトラン・ペラン	
鈴木 理加	
アン・ターカ	
ロバート・ウール	



IFRS[®]

Foundation

Columbus Building
7 Westferry Circus
Canary Wharf
London E14 4HD, UK

Tel **+44 (0) 20 7246 6410**

Email **customerservices@ifrs.org**

ifrs.org