

第5回：第5章（引当金と繰延資産）

今日のテーマ

①注解 15（繰延資産）と 18（引当金）

費用なのに費用じゃない？

費用じゃないのに費用？

PL中心

②引当金

4要件は絶対大事

未払費用との違いに注目

建設業経理士では工事損失引当金に注目

③繰延資産

認められる根拠

前払費用との違いに注目

①引当金（注解 18）

企業会計原則注解とは→企業会計原則の特定の項目に関する補足説明や具体的な内容を示している。

注解 18 は強制規定：費用じゃないのに費用

簡単にいうと、「当期に帰属する費用または損失の見積もり計上による貸方項目」

※注解では、P L 側からの要請（適正な期間損益計算）ということが記されている

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。製品保証引当金、売上割引引当金、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、損害補償損失引当金、貸倒引当金等がこれに該当する。発生の可能性の低い偶発事象に係る費用又は損失については、引当金を計上することはできない。

※経済的価値の費消はなし・支払なし・支払義務なし（未費消・未支出）

→本来は費用にならないはず

でも、収益との対応から費用を見積もって計上する

※偶発事象は偶発債務（保証債務）・・・注記

発生の可能性が高い（50%以上）・・・引当金

発生した（確定）・・・・・・・・・・未払金

負債の定義（資産負債A P）→「経済的資源を引き渡す義務」

4つの要件は押さえておこう

- ①将来の特定の費用又は損失であること（経済的価値の費消は将来）
- ②その発生が当期以前の事象に起因していること（原因の発生も含む）
- ③発生の可能性が高いこと（低いものは偶発債務）
- ④金額を合理的に見積もることができること

「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」損益計算重視であることがわかりますね

- ・完成工事補償引当金
- ・修繕引当金
- ・退職給付引当金
- ・工事損失引当金

理論では修繕引当金の要件性、計算では工事損失引当金を確認しておこう

★未払費用との異同点

- ①未払費用：一定の契約に基づき継続的に役務の提供を受ける事実に着目・見積はない
引当金：契約の有無は問わない・見積もり

<分類>

評価性引当金（貸倒引当金・投資損失引当金）

負債性引当金（退職給付引当金・賞与引当金・売上割戻引当金・修繕引当金）

※修繕引当金の負債性について概念フレームワークから検討してみよう

操業停止・廃棄の決定などにより修繕の義務はなくなる可能性がある

工事損失引当金（19回：第5問を確認しよう）

- (4) 期末時点で施工中の工事は下記工事だけであり、原価比例法により工事進行基準を適用している。なお、この工事以外に当期中に完成した工事があり、当該工事については完成工事高と工事原価にすでに計上されている。
- 工事期間は3年(平成×0年4月1日～平成×3年3月31日)、対価の額は580,000千円、工事原価総額の見積額は500,000千円、着手前に前受金として240,000千円を受領している。
- 当期末までの工事原価発生額は、第1期が200,000千円、第2期が220,000千円であった。第2期末に工事原価総額の見積りを、600,000千円に変更した。

②繰延資産

<論点>

計算は簡単。繰延資産と引当金は、収益費用アプローチとの関連で理論での出題可能性は高い。テキストはわずか2ページですが、引当金と同様少し掘り下げてみましょう。

1. 繰延資産とは？（容認規定）費用なのに費用じゃない

企業会計原則（注解 15）

将来の期間に影響する特定の費用（すでに代価の支払いが完了し又は支払い義務が確定し、これに対応する役務の提供を受けたにもかかわらず、その効果が将来にわたって発現するものと期待される費用）は、次期以後の期間に配分して処理するため、経過的に貸借対照表の資産の部に記載することができる。

何故？「できる」なのか？

(1)「効果の発現が期待される」という期待感に過ぎない

発現がない場合は逆に収益に対応しなくなり、かえて健全な会計に反することになる

(2)金額に重要性がないときに強制適用にすると、かえって手間をとらせるだけになる

したがって、繰延資産としたか費用としたかは注記する必要がある

<参考>

「平成 18 年年 8 月繰延資産の会計処理に当面の取扱い（会社法施行後）」では以下の 5 項目が列挙されている

- ①創立費→設立関係の費用は設立後の収益のために使っている（法務局登記まで）
定款作成など
- ②開業費→設立後、営業開始までの費用も将来の収益のために使っている（登記後）
口座開設など
- ③開発費→新市場の開発は今の収益よりも将来の収益のために使っている
- ④株式交付費 →資金調達は将来の収益のために使っている
- ⑤社債発行費等（新株予約権含む） → //

<発行3年他5年（5文字3年、3文字5年）>

<前払費用との違い>

支払済（同じ）、役務提供契約あるか？（違う） この2点を抑えておけばいいでしょう

※期間損益計算の観点は同じ

<質問>効果が将来にわたって発現するものと期待できなくなったら、どうする？

未償却残高を一時に償却する

<参考：2016年>修繕引当金に関して

J R北海道：435億（4要件満たしているが計上していない）

J R東海：2,450億計上

J R他社：修繕費一括計上

このような状況は投資者の意思決定に有用とは言えないと警笛をならしている学者は多い

収益費用 A P → 利益の把握を主目的とする考え方

収支計算と損益計算の不一致項目（未解決項目）を B S に収容する

P L 主役・B S 脇役

損益法（誘導法）で利益を計算

資産負債 A P → 企業価値の算定を主目的とする考え方

財産法（棚卸法）で利益を計算

静態論との違いは、キャッシュの発生（存在？）時期

(練習問題)

たくさんあるが、頑張りましょう！

- 5.1 資産の取得原価の一般原理
→付随費用を加算する、利息自家建設の稼働前利子以外は加算しない
- 5.2 藤沢が初解説
- 5.3 発生主義
原則→経済的価値の増減で収益・費用を認識する
適用形態→発生主義会計といった場合は収益は実現主義、費用のみ発生主義
- 5.4 払出数量の計算 (第 17 回 : 1 問)
(1)基本的な計算方法
→継続記録法 : $(期首 + 仕入 - 出庫) = 期末$
→棚卸計算法 : $期首 + 仕入 - 期末 = 出庫$
(2)原理的な適用形態
→継続記録法による帳簿棚卸 ⇔ 実地 差異 = 棚卸減耗
→重要性の原則による簡便法 (棚卸計算法)
- 5.5 減価償却
(1)正規の減価償却→規則的・計画的
(2)一般に認められた減価償却方法
・定額法・定率法・生産高比例法・級数法
- 5.6 藤沢の解説をお聞きください
- 5.7 4 要件を満たしていないのでダメ
特定の損失ではない・当期以前の事象が原因でない・金額を合理的に見積もれない・発生の可能性も高いとは言えない
保守主義という観点からも過度の保守主義は禁止されている
- 5.8 費用収益対応の原則
(1)収益の認識が実現時点、費用の認識が発生時点、このズレを解消することが適性な期間損益にとって重要

(2)比較可能性
- 5.9 工事原価→完成工事高に個別的・直接的に対応する原価
期間原価→管理者給与・減価償却費などのように個別的・直接的には対応関係はないが、利益計算の要請から原価とするもの
- 5.10 (1)収益との対応関係、将来に効果が発現すると期待される
(2)継続企業の公準
(3)○→ロ、×→イ・ハ

- 5.11 (1)反する→発生の可能性が高いとは言えない
(2)反する→繰延資産として繰り延べる事はできない
繰延資産は限定列举