

平成 29 年 10 月 18 日

企業会計基準委員会御中

企業会計基準公開草案第 61 号「収益認識に関する会計基準（案）」等に対するコメント

公認会計士 國見 琢

企業会計基準公開草案第 61 号「収益認識に関する会計基準（案）」等に対して、以下の通りコメントを提出いたします。なお、当コメントは私見であり、所属する団体等の見解ではないことを予め申し添えます。

記

質問 1 に対するコメント

基本的な方針の方向性には同意する。

ただし、特に IFRS 第 15 号の定め及び結論の根拠を基礎とした部分について、全般的に文章が難解で意味がわかりにくくなっている。これは、国際的な比較可能性を確保しようとするあまり、IFRS 第 15 号の定め及び結論の根拠をほぼ直訳していることが主な原因なのではないかと思料する。しかしながら、文章が難解であると読み手によってさまざまな解釈が生じうるため、国際的な比較可能性を確保するという目的が結局達成されないばかりか、日本国内の企業間の比較可能性も害される可能性がある。故に、IFRS 第 15 号の定め及び結論の根拠を基礎とした部分について、国際的な比較可能性を大きく損なわない範囲内で、日本語を母語とし且つ会計に携わる者であれば誰が読み手であっても基本的に同一の解釈となるような平易な文章となるように見直しを検討されたい。

質問 4 に対するコメント

本公開草案における IFRS 第 15 号における取扱いとは別の重要性等に関する代替的な取扱いの提案は、これまで我が国で行われてきた実務等に配慮したものであり、財務諸表作成者の過度な負担を回避できる可能性があることから、基本的に同意する。

ただし、適用指針（案）第 101 項に関して、当事者間で合意された実質的な取引の単位を反映するように異なる顧客と締結した複数の契約を結合するという状況は、顧客が異なる以上通常あり得ないと考えられるため、同項の文章を再検討されたい。また、もし、当事者間で合意された実質的な取引の単位を反映するように異なる顧客と締結した複数の契約を結合するという状況があり得るのであれば、それがどのような状況なのか本公開草案からは不明であるため、設例等で明らかにされたい。

質問 5 に対するコメント

基本的に同意する。

ただし、開示に関しても相応の準備期間が必要であること及び財務諸表作成者における会計処理への対応の検討と開示

への対応の検討が二度手間となってしまうことを極力回避する必要があることからすると、開示に関しても可及的速やかに検討されることが望まれる点に留意されたい。

質問 7-2 に対するコメント

基本的に同意する。

ただし、質問 4 に関連して、適用指針（案）第 101 項に関して、当事者間で合意された実質的な取引の単位を反映するように異なる顧客と締結した複数の契約を結合するという状況があり得るのであれば、それがどのような場合かが本公開草案からは不明であるため、この点について設例として追加することが、より整合性のある適用につながるものと考えられる。

質問 8 に対するコメント

連結会計実務への影響について

本公開草案により、連結会計実務が大きく影響を受ける可能性があると考えられるが、この点についての検討が行われていないように見受けられる。

連結会社相互間の取引がある場合には、「連結財務諸表に関する会計基準」において、債権債務の相殺消去、取引高の相殺消去及び未実現損益の消去等を行うべきことが規定されているものと理解している。このうち、債権債務の相殺消去及び取引高の相殺消去については、連結会社相互で基本的に同時期に同額の債権債務や取引高の計上を行っていることが想定されているものと考えられる（連結会社相互で債権債務や取引の認識時点が連結決算日を跨いで相違する場合には例外的に未達取引の調整を行う）。また、未実現損益の消去については、他の連結会社からの仕入高のうち資産計上されているものが対象となっているものと考えられる。

しかしながら、本公開草案が適用されると、連結会社相互で債権（契約資産を含む）債務や取引高の計上時期や金額が異なることが通常となりうる。また、一定の期間に渡って充足される履行義務に関しては、他の連結会社からの仕入高について資産計上が行われないこともありうるため、未実現損益の消去という考え方自体が馴染まなくなる可能性がある。つまり、連結財務諸表における収益認識に関して、これまでは基本的に各連結会社の個別財務諸表を単純合算した上で重複部分を相殺消去するという連結会計実務が行われてきたが、本公開草案の適用後は、理論的には、各連結会社の個別財務諸表における会計処理を一旦取り消した上で、連結の見地から改めて本公開草案を適用し直す必要がありうるものと考えられる。

この点、仮に上記のように連結会計実務が変更されるとすると、これまでの個別財務諸表を基礎とした連結会計実務からの大きな方向性の転換となるため、財務諸表作成者にとって過度の負担となる可能性がある。故に、何らかの指針や便法等を規定することにより、これまで行われてきた連結会計実務に配慮することを検討されたい。

以上