

2017年10月20日

企業会計基準委員会御中

梅原秀継

平成29年7月20日付で公表されました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）」（以下「収益認識会計基準案」）及び企業会計基準適用指針公開草案第61号「収益認識に関する会計基準の適用指針（案）」（以下「収益認識適用指針案」）についてコメントいたします。なお、当該コメントは、ご依頼の質問事項のうち「質問8（その他）」に該当するものです。ご検討いただければ幸いです。

1. 範囲及び会計基準の名称

該当箇所

- 本会計基準は、次の(1)から(6)を除き、顧客との契約から生じる収益に関する会計処理及び開示に適用される。企業会計基準第10号「金融商品に関する会計基準」…の範囲に含まれる金融商品に係る取引（「収益認識会計基準案」, par.3）

コメント

「収益認識」という場合、商品売買のみならず金融商品等も対象に含むのが一般的な用語法である。今回の「収益認識会計基準案」は「顧客との契約」に適用されるので、「顧客との契約から生じる収益に関する会計基準」という名称が妥当と考えられる。IFRS15の会計処理及び基本的考え方を取り入れながら名称だけ変更する理由に乏しく、また名称を限定した方が会計基準の範囲をわかりやすく示すことができる。

2. 「企業会計原則」との関係

該当箇所

- なお、本会計基準の範囲に定める収益に関する会計処理については、「企業会計原則」に定めがあるが、本会計基準が優先して適用される。（「収益認識会計基準案」, par.1）
- なお、本会計基準では、割賦基準により収益を認識することは認められていない（「収

益認識会計基準案」, par.97)

- 割賦販売における割賦基準に基づく収益計上…については…IFRS 第 15 号の定めによる収益の額及び認識時期が現行の我が国の実務と大きく異なる可能性がある…代替的な取扱いを追加的に定める場合、国際的な比較可能性を大きく損なわせないものとするを基本とし、これらの項目については、本適用指針において代替的な取扱いを定めないこととした。(「収益認識適用指針案」, par.157)

コメント

確かに、国際的な比較可能性や整合性が、現在の会計基準設定プロセスにおいて重要であることは認める。しかし、IFRS とは異なり、わが国においては実現主義が理論的の支柱となっており、実務面及び教育面において中心的な役割を果たしてきたことも周知の事実である。そこで、「企業会計原則」の実現主義に関連する規定にかわって「収益認識会計基準案」が適用される部分については、その理論的根拠とともに、より具体的に変更点を説明する必要がある。日本基準の改正である以上、不可欠の作業と考えられる。たとえば、下記の点が挙げられる。

- ① 「収益認識会計基準案」では、割賦販売の場合に割賦基準が認められない点にしか言及されていない。「収益認識会計基準案」では、「企業会計原則」(注 6)に規定された取引についてどのような処理が適用されるのか、従来の販売基準とはどの点が異なるのかを明確にすべきである。特にリース取引の貸手の処理とも関連するので、割賦販売における販売基準の取扱いなどは重要と考えられる。
- ② 「収益認識会計基準案」では、「企業会計原則」(注 11)に規定された本支店会計がどのように処理されるのかが明らかではない。「企業会計原則」における「内部取引から生ずる未実現の利益」にかわる規定ないし用語法を「収益認識会計基準案」が前提とする収益認識モデルに従って明示すべきである。

3.工事契約の考え方

該当箇所

- 次の企業会計基準、企業会計基準適用指針及び実務対応報告は廃止する。企業会計基準第 15 号「工事契約に関する会計基準」…(2)企業会計基準適用指針第 18 号「工事契

約に関する会計基準の適用指針」…（「収益認識会計基準案」， par.86）

- …市場関係者から，工事進行基準の適用が認められない場合には工事契約に関する有用な情報が提供されなくなるとの懸念が寄せられたことを受けて，IASB は支配の移転の考え方を維持しつつ，一定の期間にわたり充足される履行義務の枠組みの下で工事契約への具体的な適用を整理したとされている。…これらの IFRS 第 15 号の開発の経緯及び国際的な比較可能性を考慮して，工事契約についても IFRS 第 15 号における会計処理を取り入れることとした。（「収益認識会計基準案」， par.131）

コメント

国際的な比較可能性が重要であり，IASB の審議過程を尊重することに異論はない。しかし，廃止の対象となる企業会計基準第 15 号 (pars.36-40) には，下記のような記述がある。

「…当委員会は，どのような場合に，どのような時点で収益認識を行うのが適切であるかを検討する上で，このような従来の取扱いの背景にある考え方を確認する必要があると考えた。…検討の過程では，当委員会が平成 18 年 12 月に公表した討議資料『財務会計の概念フレームワーク』…も参照した。討議資料では，収益及び費用は，投下資金が投資のリスクから解放された時点で把握されるとされている。…そして，当委員会において検討すべき点は，工事契約に係る事業活動に投下した資金は，どのような条件があれば，投資のリスクから解放されることになるのかという問題であると整理された。」

今回の「収益認識会計基準案」が，IFRS ではなく日本基準の改正を企図したものであるならば，企業会計基準第 15 号の考え方を全く採用しなかったのか，あるいは，部分的にでも採用した箇所があったのかについては，少なくとも「結論の背景」で言及する必要がある。「結論の背景」に IASB の審議過程が記載され，それまでの自国基準の考え方については言及さえしないと，日本基準それ自体の一貫性ないし独立性を損なうことになりかねない。