

「収益認識に関する会計基準(案)」 概要と留意点

(株)キャピタル・ストラテジー
コンサルティング
(商工研相談業務委嘱先)
公認会計士

中川兼太



「収益認識に関する会計基準(案)」が公表されたと聞きましたが、その概要と現行の会計実務への影響を教えてください。



1. 背景
財務諸表など会計

情報を作成する際の処理の方法や手続きを定めた会計基準には、企業会計原則と会計諸基準があります。会計諸基準を開発している企業会計基準委員会(以下、ASBJ)は、二〇一七年七月二十日に、企業会計基準公開草案第六十一号「収益認識に関する会計基準(案)」と、企業会計基準適用指針公開草案第六十一号「収益認識に関する会計基準の適用指針(案)」(以下、二案をまとめて「公開草案」)を公表しました。わが国では、明確な収益認識に関する包括的な会計基準は、これまで開発されていません

した。そこで、収益認識に関して国際的な整合性を図り、また企業間の財務諸表の比較可能性を向上させる観点から、包括的な会計基準の開発を検討することになりました。

ASBJは、国際会計基準審議会、および米国財務会計基準審議会が共同して開発した「顧客との契約から生じる収益」の基本的な原則を取り入れつつ、日本での実務等に配慮すべく、代替的な取り扱いを追加することにより、会計基準の開発を進め、公開草案に至りました。

2. 適用企業範囲

この公開草案の適用は、基本的に、金融商品取引法で有価証券報告書の提出が義務付けられている企業や、会社法上計算書類等に関して会計監査人の会計監査が義務付けられている企業を想定しています。従って、法定監査を必要としない一般的

な中小企業には適用されず、「中小企業の会計に関する指針」または「中小企業の会計に関する基本要領」が用いられることとなります。ただし、この公開草案を適用することを妨げるものではありません。

3. 公開草案における収益認識方法の概要

公開草案では、原則的な取り扱いとして五つのステップ(図表①)で、それぞれの取引・契約の内容を評価・判断しながら収益を認識することになります。

加えて、わが国の会計実務面にも配慮し、代替的な取り扱い(図表②)を定めています。

収益認識に関する会計基準(案)
https://www.asb.or.jp/jp/wp-content/uploads/shueki2017_02.pdf
収益認識に関する会計基準の適用指針(案)
https://www.asb.or.jp/jp/wp-content/uploads/shueki2017_03.pdf

各企業で、この公開草案に則り、五つのステップに基づく収益認識を改めて検討すると、会計処理の単位、取引金額、収益認識のタイミングに影響する可能性があります。しかし、図表②のように「期間がごく短い工事契約」「受注制作のソフトウェア」「船舶による運送サービス」などの契約や取引に対しては、顧客との契約の観点で「重要性が乏しい場合の取り扱い」「一定の期間にわたり充足される履行義務」といった代替的な取り扱いが定められています。これらも加味し、自社への影響を判断することが必要です。

4. 現行実務処理で想定される相違点(例)

公開草案では、前述のとおり代替的な取り扱いにより、現行実務への配慮がなされているものの、次の点については、会計処理の変更が生じる可能性が高

図表① 原則的な取り扱いの5ステップ

ステップ	概要
① 顧客との契約の識別	当該基準の適用対象となる顧客との契約を識別する
② 契約における履行義務の識別	契約の中で約束した財またはサービスを、収益を認識する別個の単位（履行義務）として区分する
③ 取引価格の算定	対象となる契約における収益認識額を把握する
④ 取引価格の履行義務への配分	対象となる契約に複数の収益を認識する単位が含まれる場合は、収益の認識額をそれぞれの単位に配分する
⑤ 収益の認識	収益を認識すべき単位ごとに履行義務を果たした時に収益を認識する

出所：企業会計基準委員会「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）」抜粋

図表② 代替的な取り扱いを設けている該当ステップと内容

該当するステップ（原則的な取り扱いの規定）	代替的な取り扱いの内容	対象となる契約や取引等
ステップ① 契約の変更	重要性が乏しい場合の取り扱い	
ステップ② 履行義務の識別	顧客との契約の観点で重要性が乏しい場合の取り扱い	
	出荷、配送活動に関する会計処理の選択	出荷、配送活動
ステップ④ 履行義務への取引価格の配分	重要性が乏しい財または、サービスに対する残余アプローチの使用	
ステップ⑤ 一定の期間にわたり充足される履行義務	期間がごく短い工事契約、受注制作のソフトウェア	工事契約、受注制作のソフトウェア
	船舶による運送サービス	船舶による運送サービス
ステップ⑤ 一時点で充足される履行義務	出荷基準等の取り扱い	国内の商品・製品販売
ステップ⑤ 履行義務の充足に係る進捗度	契約の初期段階における原価回収基準の取り扱い	工事契約、受注制作のソフトウェア
ステップ①②④ 契約の結合、履行義務の識別、独立販売価格に基づく取引価格の配分	契約に基づく収益認識の単位、取引価格の配分	
	工事契約、受注制作のソフトウェアの収益認識の単位	工事契約、受注制作のソフトウェア

出所：企業会計基準委員会「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）」抜粋

く、留意が必要となります。

① 顧客に付与するポイントについての引当金処理

現行では、将来のポイント使用を見積もり、引当金を計上しています。公開草案では、ポイントを履行義務として識別し、引当金の計上はせず収益の計上が繰り延べられます。

② 返品調整引当金の計上
現行では、商品・製品の返品が見込まれる場合、過去の

返品実績等に基づき返品調整引当金を計上します。公開草案では、この場合、収益ではなく返金負債を認識し、返金負債の決済時に顧客からの商品・製品を回収する権利について返金資産を認識します。

③ 割賦販売における割賦基準に基づく収益計上

現行では、割賦販売の際には、割賦金の入金日にあわせて売上を分割計上できます。公開草案では、販売基準で統一

されます。

5. 適用時期と今後の留意点

公開草案に関するコメントの受付は、二〇一七年十月二十日に締め切られました。今後は、一八年三月末を目途に、この会計基準と適用指針を最終化し、「二八年四月一日以後開始する連結会計年度及び事業年度の期首から」早期適用を目指していきます。強制適用は早期適用から三年の準備期間をとり、「二二一年四月一日以後開始する連結会

計年度及び事業年度の期首から」を目指しています。

今回の公開草案には、現行実務に配慮して幅広く代替的な取り扱いが認められており、税務上の影響も最小限にとどまるとみられています。しかし、場合によっては、これまでの税務上の取り扱いとの間に齟齬が生じ、税額や納税実務に影響を及ぼす可能性があります。同会計基準とその適用指針の最終版、および今後の税務面での対応には留意が必要となります。