

～新たな収益認識の基準～

2014年5月にIASB（国際会計基準審議会）が新たな収益認識基準としてIFRS（国際財務報告基準）第15号「顧客との契約から生じる利益」を公表しました。こちらのIFRS第15号を適用する場合において2018年1月1日以降開始する事業年度から適用することとされています。

我が国においてもASBJ（企業会計基準委員会）が新たな収益認識基準として2017年7月に「収益認識に関する会計基準（案）」を公表しております。こちらの適用時期としては、2021年4月1日以降開始する事業年度から適用することと提案されています。

ところで収益とは、財務諸表の中でも最も重要な項目の一つであり、会社の事業規模や業績を示す重要な役割を担っております。この収益で新たな認識基準へと移行することで我が国の会計、税務そしてIFRSはどのように位置づけられていくのでしょうか。

1. IFRS15号における収益認識基準

新たな収益認識基準であるIFRS15号では、企業が資産を顧客に移転することにより履行義務を充足した時、言い換えれば顧客が当該資産に対する支配を獲得した時点で収益認識することとされています。

具体的には下記5つのステップに従い収益認識することになります。

ステップ1：顧客との契約を識別する

ステップ2：契約における履行義務を識別する

ステップ3：取引価格を算定する

ステップ4：取引価格を契約における履行義務に配分する

ステップ5：企業が履行義務の充足時（または充足するにつれて）に収益を認識する

2. 日本基準における収益認識基準

日本基準における収益認識基準は、企業会計原則の損益計算書原則において「売上高は実現主義の原則に従い、商品等の販売又は役務の給付によって実現したものに限る。」と記載されており、実現主義による収益認識を原則としております。また、実現主義における収益認識では、「財貨の移転又は役務の提供の完了」とそれに対する「対価の成立」が要件と考えられております。

近年では、2006年12月にASBJが公表した「財務会計の概念フレームワーク」において、収益認識の考え方を「投資のリスクからの解放」という収益認識の基準を示しました。

その後、ASBJは2016年2月に「収益認識に関する包括的な会計基準の開発についての意見の募集」を公表し、2017年7月に「収益認識に関する会計基準（案）」を公表するに至ります。

「収益認識に関する会計基準（案）」においては、基本的な方針として、IFRS第15号の基本的な原則を取り入れることを出発点として会計基準を定めることとされており、日本基準における収益認識は、今後IFRSにおける収益認識に近づいていくことが想定されます。

3. 法人税法における収益認識基準

法人税法における収益認識に関しては、包括的な規定を明文では定めてはおりませんが、収益に関連する規定として次の条文が定められております。

【益金の額】

益金の額とは、別段に定めるものを除き、資産の販売、有償または無償による資産の譲渡又は役務の提供、無償による資産の譲受けその他の取引で資本等以外のものに係るその事業年度の収益の額とする。

【公正処理基準】

収益の額は、一般に公正妥当と認められる会計処理の基準に従って計算されるものとする。上記より、基本的には会計処理に準拠して収益を認識することが原則ではありますが、一方で課税公平性の観点から、恣意性を排除するため取引形態等に応じて法人税法や法人税基本通達等に具体的に規定されている場合があります。例えば、次の取引などが挙げられます。

(1) 棚卸資産の販売

引渡し日に収益計上

(2) 請負契約

① 物の引渡しを要する場合

目的物の全部を完成して相手方に引き渡した日に収益計上

② 物の引渡しを要しない場合

約した役務の全部を完了した日に収益計上

(3) 長期割賦販売等

延払基準の方法により収益計上

(4) 工事の請負

工事進行基準の方法により収益計上

これらの取引は、いずれも個別の規定はありますが、従来の日本基準における収益認識基準（実現主義）と認識が異なるものではありません。

しかしながら、今後新たな基準での収益認識へと移行した場合、これらの取引で次のような問題点が生じる可能性があります。

(1) 棚卸資産の販売

引渡し日の基準の一つである出荷基準が認められない可能性がある

(2) 請負契約

完成引渡し前であっても、完了した部分で支払い義務がある場合、収益計上しなければならない可能性がある

(3) 長期割賦販売等

賦払金の計算方法の一つである回収期限到来日基準が認められない可能性がある

(4) 工事の請負

進捗度に応じて収益計上ではなく、完了した部分で支払い義務がある部分を収益計上しなければならない可能性がある

Tax Consulting Firm EOS
Firm News Vol.32 Aug'17**3. まとめ**

収益認識の基準に関しては、今後、我が国の会計処理は IFRS とのコンバージェンスを図ることが見込まれております。一方で法人税法における収益認識基準は、前述の通り一般に公正妥当な会計処理基準によるものともされつつも、税法等で個別に規定されて取引も数多くあります。

例を挙げた棚卸資産の販売その他の取引においては、現状の会計処理と税務における収益認識は一致しておりますが、今後新しい収益認識基準で会計処理を行うことを想定すると、会計処理と税務で乖離が生じる可能性があることを留意しておくべきでしょう。

本紙に関するお問合せ、税務に関するご相談等は、下記までご連絡くださいませ。

税理士法人 EOS 東京都港区西新橋 1-2-9 日比谷セントラルビル 5 階

TEL: 03-4577-1806 FAX: 03-4577-1898

E-mail: accounting@epcs.co.jp <http://www.epcs.co.jp>