

平成29年10月20日

企業会計基準委員会 御中

新日本有限責任監査法人
建設セクターナレッジ
会計基準グループ

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）」等についてのコメント

平成29年7月20日に公表された「収益認識に関する会計基準（案）等の公表」について、下記のとおり意見を提出いたします。

記

質問1（開発にあたっての基本的な方針に関する質問）

本公開草案の開発にあたっての基本的な方針及び連結財務諸表に関する方針、並びに当該方針等を踏まえて検討した個別財務諸表に関する方針に同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

【回答】 同意する。

ただし、国内外の企業間における財務諸表の比較可能性の観点からIFRS第15号の基本的な原則を取り入れることを出発点とすることに異論はないものの、我が国建設業など請負業を営む企業では収益に関する会計処理は「工事契約に関する会計基準」（企業会計基準第15号。以下、工事契約会計基準）によっていたことから、これまでの会計基準や会計実務と取扱いが異なるものについては、収益認識適用指針案の結論の背景等において補足説明やガイダンスを示すことを検討していただきたい。

質問3（会計処理に関する質問）

（質問3-1）収益の認識基準（収益認識会計基準案第16項から第42項、収益認識適用指針案第4項から第22項）に関する質問

本公開草案では、IFRS第15号を基礎として、契約と履行義務を識別し、履行義務を充足した時に又は充足するにつれて収益を認識することを提案しています。この提案に同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

【回答】 同意する。

ただし、原価回収基準については、工事契約会計基準では採用しなかった収益認識の考え方（工事契約会計基準第54項）であり、収益認識適用指針案第152項において契約の初期段階における原価回収基準の取扱いが示されているものの、会計実務に与える影響が大きいと考えられる。このため、原価回収基準の考え方や事後的に履行義務の充足に係る進捗度を合理的に見積ることができなくなる場合の取扱いなど補足説明の記載を検討いただきたい。

（質問3-2）収益の額の算定（収益認識適用指針案第43項から第73、収益認識適用指針案第23項から第33項）に関する質問

本公開草案では、IFRS第15号を基礎として、取引価格を算定し、履行義務へ取引価格を配分することを提案しています。この提案に同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

【回答】 同意する。

ただし、重要な金融要素に関して、収益認識適用指針案第159項に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旨の記載があるが、我が国の建設工事においては、履行義務の充足と完全に一致はしていないものの工期中において契約条件に基づいて支払いのある場合や、瑕疵担保の性格を含む留保金が含まれるなど、重要な金融要素を含んでいないと判断できる場合もある。理解を深めるために用意された設例14は、収益認識会計基準案等に沿う限定された前提条件が設けられているため、日本の会計実務において参考になるとは言い難い。読者の理解のために、結論の背景や設例14において補足説明を記載することを検討いただきたい。

（質問3-3）特定の状況又は取引における取扱い（収益認識適用指針案第34項から第88項）に関する質問

本公開草案では、IFRS第15号を基礎として、特定の状況又は取引における取扱いを提案しています。この提案に同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

【回答】 同意する。

なお、本人と代理人の区分は、収益認識適用指針案第41項から第47項に従って判断すると理解している。建設工事において、いわゆるコストオン工事の内容は契約ごとに様々であり、契約名に関わらず個々の状況に応じて判断することとなるが、設例30は「設備工事のコストオン取引（本人又は代理人）」との表題となっている。そもそもコストオン取引という定義が収益認識会計基準案や収益認識適用指針案にないことから、契約名によって判断するという誤解を生じるおそれがあるため、「コストオン取引」を定義するか、定義のない用語は使用すべきでないと考える。

質問4（代替的な取扱いに関する質問）

（質問4）重要性等に関する代替的な取扱い（収益認識適用指針案第91項から第102項）に関する質問

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に同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

【回答】 同意する。

収益認識会計基準案は、IFRS第15号の定めを基本的にすべて受け入れ、適用上の課題に対応するために代替的な取扱いを追加的に定めるという従来の会計基準にない構造をとっている。そもそも会計基準全般には重要性の原則が存在しているが、収益認識適用指針案第144項では「財務諸表間の比較可能性を大きく損なわせない範囲で、IFRS第15号における取扱いとは別に、個別項目に対する重要性の記載等、代替的な取扱いを定めている」と記載されていることから、定めがない項目については重要性の判断の余地がないと誤解するおそれがある。よって、会計基準全般に対する重要性についても言及することが望まれる。

質問5（開示に関する質問）

本公開草案では、開示（表示及び注記事項）に関して、早期適用時においては、必要最低限の定め（企業の主要な事業における主な履行義務の内容及び企業が当該履行義務を充足する通常の時点についての注記）を置くことを提案し、本会計基準の適用時（平成33年4月1日以後開始する連結会計年度及び事業年度の期首）における定めについては、当該適用時までには検討することとしています。この提案に同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

【回答】 同意する。

なお、収益認識会計基準案第76項に関連して、請負工事において一定の期間にわたり充足される履行義務により認識された企業の権利（収益認識会計基準案第35項）は、第9項の「契約資産」であるのか、第11項の「債権」に該当するのか判断に迷う恐れがあることから、補足説明の記載を検討いただきたい。また、「契約資産」から「債権」にどのタイミングで変わるかについても合わせて記載を検討いただきたい。

質問7（設例に関する質問）

（質問7-2）国際財務報告基準の設例を基礎としたもの以外の設例に関する質問

本公開草案における国際財務報告基準の設例を基礎としたもの以外の設例の提案に同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

また、その他に我が国に特有な取引等について、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と考えられるものがありましたら、ご記載ください。

【回答】 同意する。

ただし、[設例30]設備工事のコストオン取引（本人又は代理人）は、我が国の建設業において一般的な事例でなく読者に誤解を与えるおそれがあることから削除することも一つの方法と考える。

質問8（その他）

その他、本公開草案に関して、ご意見がありましたら、ご記載ください。

【回答】

工事契約会計基準との関係

収益認識会計基準案の適用により工事契約会計基準は廃止されることとなるが、実務での混乱を避けるため、以下の点について工事契約会計基準との整合性の観点から考え方を明示する等の対応が望まれる。

- ・収益認識適用指針案第89項における工事収益総額と工事原価総額という用語は収益認識会計基準案において定義されていない
- ・工事契約会計基準において工事損失引当金を計上するための要件である「合理的な見積り」と工事進行基準を適用するための要件である「信頼性をもった見積り」、また、収益認識基準における履行義務の充足に係る進捗度の「合理的な見積り」の関係（工事契約会計基準第68項）

以 上