

平成23年3月25日

企業会計基準委員会 御中

(社) 日本船主協会

「顧客との契約から生じる収益に関する論点の整理」に対するコメントについて

日本船主協会（以下“当協会”）は、平成23年1月20日に企業会計基準委員会より公表された「顧客との契約から生じる収益に関する論点の整理」に対して、下記の通り意見を提出致します。

記

1. 総論

海運業の会計実務の特徴は以下の通りであり、IASB/FASB の公開草案（以下“公開草案”）における考え方とは相容れない面が多い。従って、公開草案が提案している会計基準を適用する場合は、会計処理方法が根本から変更になる可能性があり、導入にあたっての実務・システム負担は極めて大きくなると当協会は予想している。又、公開草案に沿って不利な契約の会計処理を履行義務単位で（或いは契約単位であっても）行った場合、航海単位での損益認識を経営管理の前提としている海運会社の経営実態を正しく表せない結果になると思われ、財務諸表利用者にとっての有用性に疑問が残る。

（海運業の会計実務の特徴）

- ① 海上輸送によるサービス期間が、他の輸送サービスに比べて長いこともあり、収益と費用を対応させることが、海運の会計慣行、特に、航海単位での収支計算において重要視されてきた。
- ② 海運には定期サービス、不定期船サービス等の様々な事業形態があり、航海パターンが多岐にわたるが、海運会社は、過去の会計実務や税務の要請も踏まえて、それぞれの航海パターンに合った会計処理（航海の完了或いは航海期間に亘った収益認識）を適用し、その会計処理を前提とした経営管理を行っている。
- ③ 海運会社は、契約（B/L）単位ではなく、航海単位で収益を認識している

2. 各論

1) 契約の識別、結合と分割（論点1-2）（質問2）

当協会は、複数の契約を、会計上は一つに統合して認識すべきかどうか判定させようとする公開草案における提案には同意するが、その条件が、「価格決定が相互依存関係にあるかどうか」だけでは不十分であると考える。

（理由）海運業においては、航海単位で収益・費用を認識しており、それが最も適切に経営実態を表すと考えている。例えば、船舶や航海に係る固定的な費用は、契約や履行義務単位で配分することはできない為、固定費回収の観点でも、航海単位で収益を最大化させることが必要となる。そうした経営実態との整合を取るために、複数の契約（B/L）を、会計上も、航海単位で纏めることが可能となる必要がある。

2) 履行義務の充足〈論点2-2〉(質問5)

公開草案は、財やサービスに対する支配の移転をもって履行義務が充足され、収益が認識されるとの考え方を示しているが、支配の移転に関する判定実務指針が、サービスに関しては明確でない。サービスについて明確な判断ができるよう追加的な指針或いは例示が必要である。

(理由) 海運業の場合、一部のケースにおいて、荷主が運航に対して指図をすることがあるが、そうした状況をもって支配が(継続的に)移転していると考えなのか、或いは、荷物の引渡しがされて、はじめて、輸送された貨物或いは貨物からの便益を荷主が支配する、と考えるのが現行の草案の内容では判断できない。

3) 不利な履行義務〈論点4〉(質問11)

不利な履行義務の判定において、草案は履行義務単位で赤字であれば、その部分を切り出して先行して損失計上することを要求しているが、履行義務単位ではなく、企業が実際に利益管理をする単位で判定すべきである。

(理由) 例えば、航海における高い固定費を少しでも回収する為に、安い運賃で貨物を引き受けることがある。こうした経済合理的な判断があるにもかかわらず、当該貨物に係る部分の赤字だけを切り出して損失計上することは、むしろ、経営実態を歪めることになってしまう。

又、海運業の特性として、契約や履行義務単位で固定費を合理的に配分することは困難であり、仮に無理でも対応しようとする場合でも、システムや業務プロセスに大きな変更が必要であり多大な時間とコストが必要となる。

4) 契約コスト〈論点5〉(質問12)

収益と対応させる費用の範囲に、「契約履行に必須の費用」が含まれるべきであると考えますが、それが草案では明確でない。

(理由) 海運業においては、貨物の積地までの空船廻航に伴う費用が発生する。この費用は、次の貨物輸送契約に直接関与すると考えられるが、「契約に直接関連するコスト」として収益に対応させて計上できるかどうか、公開草案における判定指針では、明確に判断ができない。

以上