

2009年11月5日

企業会計基準委員会 殿

(社)日本鉄鋼連盟

「収益認識に関する論点の整理」に関する意見について

「収益認識に関する論点の整理」に関する意見について、下記のとおり意見表明致しますので、宜しくご査収願います。

記

I. 総論

1. 【論点1】収益認識の考え方

現行モデルは、成果物の内容等の取引実態に応じて、成果の実現が確実となった時点でタイムリーに収益計上できる基準として十分に機能しており、有用な財務情報を提供するという観点からも、特段の問題があるとは考えていない。提案モデルは、履行義務の測定タイミングの取扱いによっては、契約時に収益認識することになる可能性も孕んでおり、企業活動の成果を適切に表現するという観点からふさわしくないと考える。

2. 【論点2】収益の測定

履行義務は顧客対価で測定し、事後の測定を行わないとしているが、期末日における履行義務の測定が要求されることも懸念されるので、明確にしていきたい。

3. 【論点3】収益認識の単位

契約は取引実態を最もよく分かっている取引当事者間で合意し、締結されるものであるため、複数の取引が1つの契約とされているような場合には個々の取引ごとに収益認識することが適切であると考えますが、そのような場合を除いては、原則として契約単位を収益の認識単位とすべきである。この原則を踏まえ、一方の取引が他方の主たる取引に付随して提供されるような場合には主たる取引と一体で収益認識し、付随的な取引によって事後的に費用負担発生可能性がある場合には、必要な費用を見積り計上することによいと考える。

4. 【論点4】収益認識の時期

企業活動の成果を適切かつタイムリーに表現するには、成果物の内容等の取引実態に応じて、成果の実現が確実となる時点を決し、その時点を経済認識の時期とすべきであり、契約条件や法律面等で一律に決定すべきではないと考える。

5. 【論点5】不利な契約と判定された場合の会計処理

大量かつ反復的に生産・販売されるような成果物を提供する契約についても事前に損失計上を行うということは実務負担が多岐であり、また棚卸資産の評価の中で大部分の損失は手当てされることもあり、情報ニーズは低いと考えられる。従って、提案されている不利な契約についての会計処理は、現行どおり工事契約あるいはそれに類した契約に限定すべきであると考えます。また、現在価格テストは架空損失の計上になるため適切ではない。

II. 各論

6. 【論点 A】工事契約の収益認識(工事進行基準等)

支配の移転という形式面よりも、企業活動の成果を適切かつタイムリーに表現するという観点から、成果物の性質や顧客との契約内容等に鑑み、工事の進捗が成果を確実にする事実であると認められるような工事契約かどうかといった点に着目して、工事進行基準を適用するかどうかを考えるべきであり、一定の条件を満たす工事契約である限り、工事進行基準による収益認識を求める現行の考え方も維持されるようにすべきではないか。

7. 【論点 B】複数要素契約

観察可能な価格が存在しない場合でも、独立した販売価格を見積る必要が生じることになると、実務を効率的に行うためのシステム化の検討が必要になるなど、企業にとって相当な実務負担を要する可能性があると考えられる。

8. 【論点 D】通常の商品販売の収益認識(出荷基準等)

I A S 18 号による現行モデル及び提案モデルのいずれにおいても、出荷基準で収益認識を行うことは難しいとされているが、我が国において、引渡基準や検収基準と並んで、出荷基準が認められてきた背景には、いったん顧客へ発送してしまえば、その後に流れが滞ったり、覆ったりすることはほとんどなく、その時点でリスクと経済価値は買い手に移転していると判断できるからである。このような実態を踏まえ、出荷時点を基準に代金の授受を行っている場合もあり、こうしたケースにおいては債権の第三者への売却も可能である。従って、出荷基準が認められなくなると我が国における上述のような商慣習を崩すことが懸念され、売り手は買い手が検収をあげたことを確認する仕組みが必要となり、決算の早期化を阻害する恐れがある。

規格品を大量に継続して出荷している場合など多くのケースにおいては、出荷と検収は一定のタイムラグが繰り返されているにすぎず、わが国製造業の品質管理をはじめとした管理水準の高さからすれば、出荷と検収の間には時期ずれを除いては有意な差異が生じるとは考えにくく、本提案モデルにおける期間収益と現状の出荷基準における期間収益は、ほぼ同等であると考えられる。にもかかわらず、顧客への財の支配の移転のタイミングを正確に把握するために、出荷基準を前提に組み込まれたシステムを全て変更するのであれば、その投資額は莫大なものとなり、こうしたコスト負担に見合った有用な会計情報を現行以上に提供できるとは考えられない。さらに、引渡基準の明確化、輸出売上や実地棚卸業務、会計と税法との差異といった出荷基準廃止に伴う影響は幅広いと考えられる。加えて、欧州諸国の中には、我が国において採用されているような出荷基準を採用している企業もあると思われる。

以上のような点も十分に考慮の上、一律に出荷基準を否定するのではなく、出荷時点をもって成果実現の確実性が認められる取引（反復的に出荷しており、スペックの確認がしやすく、また、実際に返品はほとんど生じておらず、輸送途上の成果物の毀損に対する損害賠償義務は輸送業者が負っているような取引）については、現状どおり、出荷基準も認められるよう、慎重な判断をお願いしたい。

9. 【論点 F】収益の総額表示と純額表示

提案モデルにおける収益表示の考え方に合理性はあるものの、そのような判断を適切に行うことが重要で、契約書の記載内容も現状より明確にするなど、適切な判断規準ないし指標がなければ企業による裁量が大きすぎるのではないかと考える。

以上