

平成 28 年 5 月 31 日

企業会計基準委員会 御中

日本通運株式会社

「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」について

記

・質問 1

回答者の属性（者の属性（財務諸表利者の属性（財務諸表利財務諸表利用者、財務諸表作成者、監査人、学識経験者、その他）

<回答> 財務諸表作成者

・質問 2

IFRS 第 15 号の内容を出発点として検討を行うことについての意見

<回答> 特になし

・質問 3

第 1 部に記載された 17 の論点について、記載されている適用上の課題や取引例は適切か。また、記載されている以外の適用上の課題はあるかなど

<回答>

【論点 9①】一定の期間にわたり充足される履行義務（進捗度を合理的に算定できる場合）（ステップ 5）の「影響を受けると考えられる取引例」に記載されている「**輸送サービス**」は適切ではなく、以下の理由により、【論点 10】一時点で充足される履行義務（ステップ 5）に含めるべきと思料する。

A. 一般的な輸送サービスは、運送人が顧客との物品運送契約により顧客が特定した物品を、顧客が指定する場所へ運送するサービスであり、たとえ顧客が指定する場所の近隣まで到達していたとしても、顧客が指定する場所へ運送するまでは、履行義務を果たしたことはない。そのため、例えば、発電設備の輸送などのように 1 つの取引が 1 つのプロジェクトといえるような場合等、契約上履行義務が区分されている、もしくは、輸送期間が長期に及ぶなど特殊な事情がない限りは、輸送サービスは、進捗度を合理的に算定でき、一定の期間にわたり充足される履行義務とは考えられない。

一方、顧客が特定した物品を、顧客が指定する場所へ運送することが完了した時点で、全ての履行義務が充足されると考えられるため、輸送サービスは、「一時点で充足される履行義務」であると思料する。

B. IFRS 第 15 号「顧客との契約から生じる収益」付録 B 適用指針 BC126 において、企業が商品をバンクーバーからニューヨークに輸送することに同意している運送ロジスティクス契約の例を用いて、商品が行程の一部だけ（例えば、シカゴまで）しか輸送されなかったとしても、別の企業が企業の現在までの履行を実質的にやり直す必要はなく、顧客は企業の履行が生じるにつれてそこから便益を受けると説明されている。

しかし、当該例示は運送ロジスティクス契約における便益を正しく捉えていないと

思料する。別の企業が当初企業の現在までの履行を実質的にやり直す必要はないかもしれないが、たとえ運送途上の地点が指定の場所まで距離的に近かったとしても、別の企業が指定の場所まで運送することの経済的対価(顧客にとっての便益)が距離に比例して低くなるとは限らず、距離的に近くても求められる経済的対価が当初企業と同等、もしくはより高い経済的対価を求められることもありうる。また、実際に運送する際に、運送途上の地点が指定の場所まで距離的に遠くなることさえありうる。(例えば、バンクーバーから船によりパナマ運河経由でニューヨークに運送するような場合)このように、顧客にとっては途中まで輸送しても最後まで輸送されなければ何ら経済的便益を得ていないと考えられる。そのため、運送ロジスティクス契約において、企業の履行が生じるにつれて顧客がそこから便益を受けているとは考えられない。

C. 輸送途上の物品について、顧客に輸送サービスの対価を請求したとしても、企業が履行義務を果たしていないため、顧客には請求に応じる義務はなく、実務上も顧客が一定地点まで輸送した分の請求を分割して受け入れることは一般的ではない。また、仮に輸送途上の物品について企業が顧客に対して収益を計上してしまうと、回収できない売上債権を計上することになり、架空の収益の計上、過大な売上債権の計上につながる恐れがある。

D. 実務上、輸送サービスの進捗度を合理的に算定することは難しく、これを把握して収益情報に置き換える仕組みを構築するのは、多大な労力とコストが発生する。また、税法の収益認識基準とズレが生じた場合、税効果会計の適用や申告調整、それらの検証作業など追加的な労力とコストが発生する。

一方、輸送サービスは一般的に継続的な取引が多く、仮に輸送サービスによる収益を一定の期間にわたり計上したとしても、企業の期間損益に与える影響は小さいと想定され、財務諸表利用者にとっての便益は大きくないと考えられる。

そのため、輸送サービスによる収益を一定の期間にわたり計上することは、コストと便益の比較衡量の観点から、合理的でないと思料する。

・質問 4

第 1 部に記載された 17 の論点以外の論点について適用上の課題はあるか

<回答> 特になし

・質問 5

IFRS 第 15 号に定められている注記事項の中で、特に有用であると考えられる注記事項の有無、及びコストと便益を比較考量した観点から特に取り入れることに懸念がある注記事項の有無

<回答> 特になし

・質問 6

その他、我が国における収益認識に関する包括的な会計基準の開発に関する意見

<回答> 特になし

以上