

平成 16 年 2 月 13 日
企業会計基準委員会

「不動産の売却に係る会計処理に関する論点の整理」の公表

公表にあたって

企業会計基準委員会（以下「当委員会」という。）は、固定資産に係る包括的な会計基準開発の一環として、我が国の企業活動における不動産取引の重要性及び昨今の不動産取引の多様化に鑑み、不動産の売却に係る会計処理について検討を行ってまいりました。今般、一通りの論点の検討が終了したことから、これを論点整理として公表し、広く一般から意見を募集することとして、標記の論点の整理（以下「本論点整理」という。）の公表について、平成 16 年 2 月 10 日の第 50 回企業会計基準委員会で承認されました。

本論点整理の公表は、広くコメントを頂くことを目的とするものです。本論点整理で取り上げた論点等につきご意見がある方は、平成 16 年 5 月 13 日（木）までに、原則として電子メールにより、下記へ文書でお寄せください。なお、個々のコメントについては直接回答しないこと、コメントを当委員会のホームページ等で公開する予定があること、名前が付されていないコメントは有効なものとして取り扱わないことを、あらかじめご了承ください。

記

電子メール：fudousan@asb.or.jp

FAX : 03-5561-9624

お問い合わせ先：03-5561-8449

本論点整理の概要

不動産の売却取引に関しては、我が国には包括的な会計基準はなく、一般的な実現主義の原則が適用されると解されるものの、判断規準を特に明示する要請のある特定の取引を除いては、売却の会計処理を行う時期等の具体的な判断についてはこれまで明確にされていなかった。不動産取引の多様化に伴い、現在実務上用いられている特定の取引を扱ったいくつかの指針等においては、不動産の売却に係る売却損益の認識についてはリスク・経済価値アプローチの考え方によって判断するとの記述がなされている。

リスク・経済価値アプローチは、資産の支配に着目した会計処理の考え方であり、資産全体のリスクと経済価値が他の者へ移転されたことをもって資産の消滅を認識する考え方であると説明されている。このような考え方は、必ずしも一般的な実現主義の考え方と無関係であるわけではなく、むしろ整合している点も多い。一般的な実現主義の原則の下でも、資産に関連する経済的便益の流入が現実にあるものと認められ、関連する重要な義務を売手が履行していれば、売手は事業投資のリスクから解放されその時点で収益を認識し、当該資産を費用(原価)に振り替える会計処理が行われる。

金融商品とは異なり物件ごとに固有性の高い不動産の売却取引の会計処理にあたっては、一般的な収益の認識規準である実現主義の原則を用いることが適切である。このような観点から、本論点整理では一般的な実現主義の原則、すなわち売手が事業投資のリスクから解放されたか否かをもって不動産の売却の会計処理の判断を行うことが適切であるとし、不動産取引に固有の事情に基づいて考え方の整理を行った。

本論点整理では、以下のような不動産取引の特性を踏まえたうえで、不動産の売却の会計処理を売手の事業投資のリスクからの解放の考え方に基づいて行う場合、その判断を行うにあたっての条件を明らかにする必要があるとの観点に立った。

- (1) 外形上引渡しの事実を認定することが困難なことが多いこと
- (2) 取引の金額が多額となることが多いこと
- (3) さまざまな形で売手の売却後の引続きの関与(継続的関与)が行われることがあること

本論点整理では、不動産の売却取引においては、不動産に係る事業投資のリスクから売手が解放されていること(論点1)、その前提となる不動産の売買単位が決定されていること(論点2)及び取引の代金が回収可能であること(論点3)が重要な判断規準となるとし、その具体的な要件について検討を行っている。

また、不動産取引によっては、売却後に売手の継続的関与が行われることもあり、その形態も、例えば条件付売買や売却後の賃借といったように、多岐にわたる。売手の事業投資のリスクからの解放の観点からは、継続的関与が存在することにより売手が引き続き投資の成果が変動するリスクにさらされている場合には、通常の売却の会計処理は行い得ないものと解される。その場合、どのような継続的関与があれば、会計処理に具体的にどのような影響を及ぼすのか、本論点整理では具体的な要因の整理を行っている(論点4)。さらに、そのような継続的関与の存在を、買手の属性から別途推定すべきかどうかについても検討を行っている(論点5)。

当委員会は、今後、不動産の売却取引に関する原則的な考え方を定めた会計基準の構築を目指すにあたり、本論点整理においてその策定にあたっての基本的な考え方を示し、不動産取引に固有の事情に照らし合わせて考慮すべき基本的な論点を取りまとめた。なお、個別の取引に関する取扱いを定めるか否かについては、当委員会で、その必要性や影響を勘案して判断するものとしている。したがって、本論点整理では、原則的な考え方を検討するにあたり必要な範囲で個別の取引についても言及しているが、会計基準や適用指針等により新たに具体的な手当がなされない限り、既存の指針等が引き続きその効力を有する。

コメントの募集

本論点整理に対するご意見につきましては、本論点整理に記載された事項だけでなく、不動産の売却の会計処理に係るものであれば、どのような事項に関するものでも歓迎いたします。特に、以下の質問事項についてのご意見をお寄せください。

質問1 事業投資のリスクからの解放 - 基本論点

本論点整理では、土地・建物及び構築物といった不動産の売却取引(第9項参照)について、その売却の会計処理(第30項及び第31項参照)は、一般的な実現主義の考え方に則り、売手が事業投資のリスクから解放された時に行うことを原則的な考え方としている(第32項から第49項参照)。

売手の事業投資のリスクからの解放の考え方は、不動産の売却の会計処理における原則的な考え方として適切か。適切ではないと考える場合、代りにどのような考え方を採用すべきか。また、その場合、具体的にどのような会計処理が採用されるべきと考えるか。

質問2 事業投資のリスクからの解放の認識時点(論点1)

本論点整理では、不動産の売却の会計処理にあたり着目すべき不動産の譲渡の時期は、法的要件(例えば契約上定められた所有権の移転の時期)にかかわらず、事業投資のリスクからの解放の時点をもって判断すべきであるとしている。ただし、その場合でも、法的権利(所有権)の移転は事業投資のリスクからの解放の時点を判断するうえでもっとも客観的な判断規準であり、その他の規準についても例えば買手の使用収益の開始等の判断規準については考慮し得るという考え方を示している(第52項から第60項参照)。

本論点整理における不動産の譲渡の時期の考え方は、不動産の売却の会計処理を行ううえで適切か。事業投資のリスクからの解放の時点を判断するうえでの規準としては、どのようなものがふさわしいと考えられるか。また、本論点整理における考え方が適切ではないと考える場合、代りにどのような考え方を採用すべきと考えるか。

質問3 売買単位(論点2)

本論点整理では、不動産の売却の会計処理にあたり基となる会計上の単位は、契約上定められた単位のみならず、実質をもって総合的に判断すべきとしている。ただし、その場合でも、契約上定められた単位は実質を判断するうえでの一つの規準として用いられるものの、それが明確でない場合には実質を判断し得ないことから売却の会計処理を行い得ないという考え方もあるとしている(第61項から第64項参照)。

本論点整理における会計上の単位の考え方は、不動産の売却の会計処理を行ううえで適切か。本論点整理の考え方が適切ではないと考える場合、どのような考え方を採用すべきと考えるか。

質問4 代金の回収可能性(論点3)

本論点整理では、不動産の売却の会計処理にあたり、売却代金の回収可能性について回収リスクが相当程度ある場合には、それを不動産の売却の会計処理に反映すべきであるとしている。しかしながら一方で、我が国の不動産取引の慣行の下では、現実に代金回収リスクを考慮する必要が生じる場合は限定的であるとの見方も示している(第65項から第74項参照)。

不動産の売却の会計処理にあたり、代金の回収可能性については不動産の売却の会計処理に反映させるという考え方は適切か。それらを反映させる場合、第72項で例示した会計処理のうち、採用すべき処理としてふさわしいものはどれか。また、その採用すべき理由は何か。あるいは、代金回収リスクを考慮すべき場合は限定的であるとして、不動産の売却の会計処理を考えるうえでそれらを特段考慮しないとする考え方は適切か。

質問5 売却後の継続的関与(論点4)

本論点整理では、不動産の売却の会計処理にあたり、売却後の継続的関与の程度に応じて収益の認識を行うとする考え方に基づき、いくつかの継続的関与を例示してそれぞれについての検討事項を挙げている。例えば、条件付売買については取引価格、取引の時期や権利行使の可能性等の要素に応じて収益の認識を行う考え方について検討を行っている。また、売却後の賃借取引(いわゆるセール・アンド・リースバック取引)については、賃借の期間に応じて収益の認識を行う考え方について検討を行っている(第75項から第119項参照)。

本論点整理における、不動産の売却取引における売却後の継続的関与の例示は適切か。例示のうち考慮する必要のないもの、又は考慮されていないため追加すべきものはあるか。また、例示されているそれぞれの継続的関与について示した会計処理の考え方のうち、適切又は適切でないと思われるものはあるか。

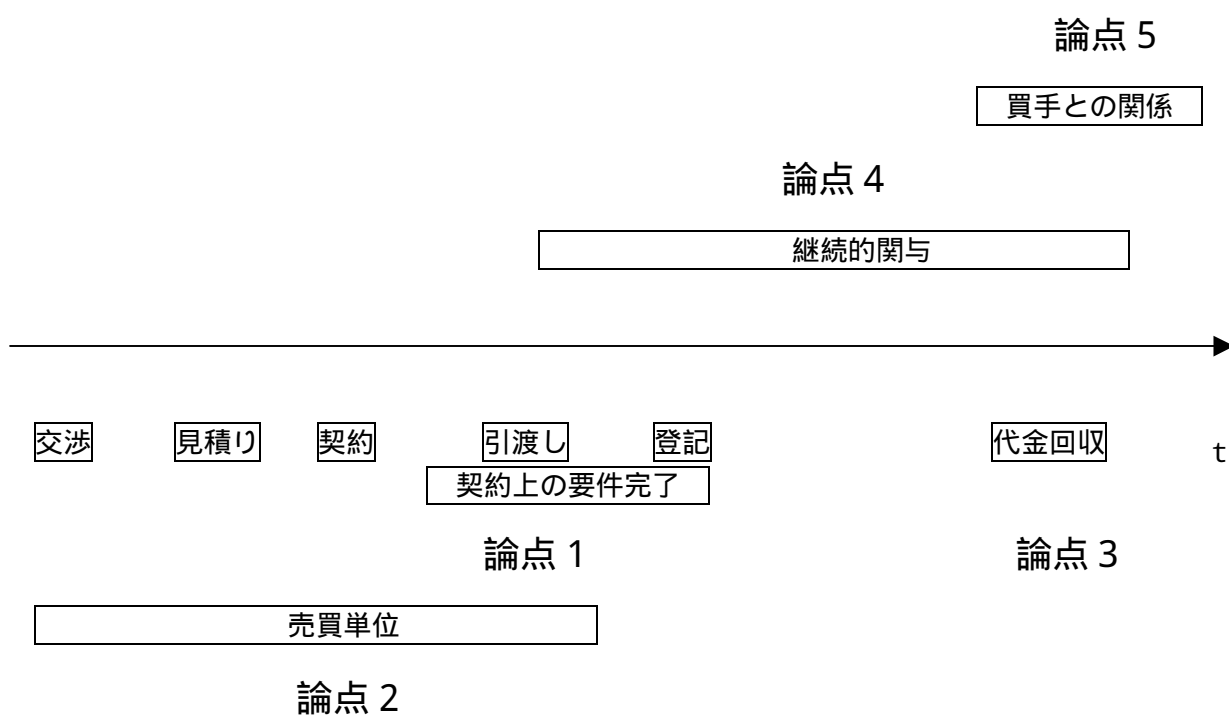
質問6 買手との関係(論点5)

本論点整理では、不動産の売却の会計処理にあたり、売手の買手に対する支配関係や買手の属性によっては売手の継続的関与の有無や程度が異なることが多いことから、それらの事実について別途考慮すべきかどうか検討を行っている(第120項から第132項参照)。

本論点整理における、売手の買手に対する支配関係や買手の属性について別途考慮することは必要か。あるいは、それらの要素は他の継続的関与の存在を検討することで網羅されているか、又は会計基準の問題というよりは監査上の問題であるとして、特に検討する必要はないと考えるか。

質問7 その他

本論点整理では検討されていない、不動産の売却の会計処理にあたって考慮すべき重要な事項はあるか。



以上