

収益認識基準の改定案と工事進行基準



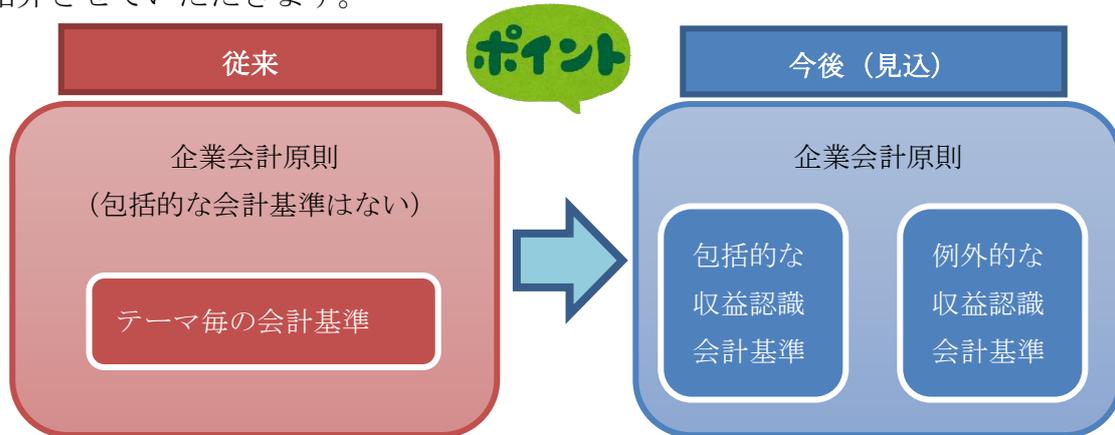
1. 概要

企業会計基準委員会より、平成 29 年 7 月 20 日付で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）」（以下、「収益認識基準案」という）が公表されています。

経済産業省より公表されております平成 30 年度税制改正要望においても、この改定状況を踏まえて所要の措置を取ることとなっており、実際に適用される可能性が高い会計基準案です。

収益認識基準案が採用された場合、「工事契約に関する会計基準」や「ソフトウェア取引の収益の会計処理に関する実務上の取扱い」等が廃止されることから、いわゆる工事進行基準は新たな収益認識基準の会計基準の中で考えていくこととなります。

今回は、工事進行基準への影響について、簡単に今回の改定案のポイントを紹介させていただきます。



2. 収益認識会計基準案からの考察

まず、従来の工事進行基準に対応する部分については、収益認識会計基準案の 35 項、同 38 項～42 項となっています。

基本的には従来と同様、進捗度を合理的に見積り、それに対応した収益を認識していきます。

損失が見込まれるときは当該損失分を引当金として引き当てることなど、従来の取り扱いを踏襲したものが記載されています。IFRS では言及のない短期の場合の工事完成基準の採用についても従来の工事進行基準と同様の記載がされました。

また、事業の初期段階などで、進捗度を合理的に見積もれない場合に義務を履行すればそのための費用が回収することが見込まれる際には、当該費用分を収益として計上することも認められます。この部分は、従来の工事進行基準では採用されていなかった内容になります。

3. 適用の有無の留意点

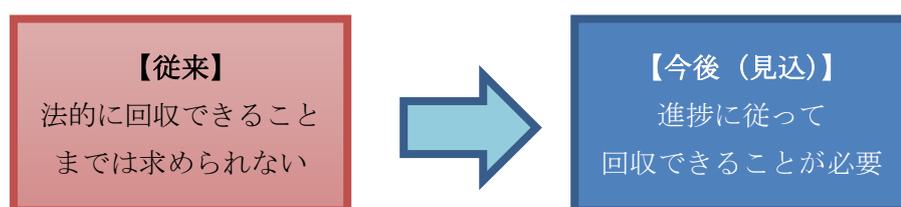
留意点としては、従来であれば工事進行基準の適用があったものが、適用を受けられない場合が考えられます。

従来の工事契約のような収益認識をする場合、**収益認識基準案の35項(3)**を満たす必要があると考えられます。具体的には次の2点です。満たさなければ一時点で認識（完成基準で認識）ということとなります。

- ① 企業が顧客との契約における義務を履行することにより、別の用途に転用することができない資産が生じ、あるいはその価値が増加すること
- ② 企業が顧客との契約における義務の履行を完了した部分について、対価を收受する強制力のある権利を有していること

この場合において、後者の②に関しては、工事した分の代金を徴収できることが求められます。従来の工事進行基準は、合理的な進捗度に基づいて計上した売上の未収部分について、法的に債権として成立していることまでは求められていなかったため、従来であれば工事進行基準を適用していたものの、今後は受けられないということが考えられます。

【まだ完成引き渡しに至っていない工事進行基準により計上した未収債権】



4. その他関連事項

(1) 契約の範囲

中小企業の建設業等ですと、基本的には下請けとなり、発注元の都合で、工事について口頭のみで書面の契約が無いまま仕事を始めなければならないケースが現実的には多々存在します。



その点については、仮に契約が無くても、各企業の事情に応じて進行基準の適用の可否は判断されていたところですが、今回の会計基準において、契約の範囲として、口頭や取引慣行も含まれることが収益認識会計基準案でも明記されています。実務に沿った改訂ですが、そうはいつでも契約が無い中で工事進行基準を適用することは、第三者が関与するような場合には厳しい意見を受けることはあるので、この点で中小企業でも工事進行基準を使いやすくなると考えております。

(2) 適用の範囲

従来は工事契約といった限定的な業種・業務に絞られたものでしたが、明確にそういったものはなくなります。

基本的には従来通り、建設業等が工事進行基準を使う想定ですが、長期に及ぶプロジェクトを行う場合などで使う余地は広がると言えるでしょう。

(3) リベート

リベートなど、売上に対して何かしら相手に払い戻す、値引するということは一般的にあり得るところです。

この点について、従来は売上で総額を計上し、後日、払い戻し等が行われる時点で売上の減額等の処理を行っていたのが一般的だと思われます。

しかし、収益認識会計基準案では、この部分について、リベート部分については当初より売上を認識しないこととなります。

この点について、現状の日本の税法では総額で売上を認識してからリベートの支払い時等に控除するのが通常だと思われるので、税法がどのように対応するかも気になるところです。

5. 税務への影響

現時点ではあくまで案の状態ですが、会計と税務の差異も十分考えられる点がいくつか見られます。

つきましては、会計にも精通した税理士と相談しながら準備するのが良いでしょう。

