

創造のひろば

巻頭言

IFRS概念フレームワークと日本企業の対応 －収益認識を中心として－

九州大学大学院 教授 岩崎 勇 氏



1 はじめに

現代は国際化が高度に進展し、日々国際的な影響がわが国に大きな影響を与えている。会計の分野においても、例外ではない。わが国は、国際会計基準審議会 (IASB) の作成する国際財務報告基準 (IFRS) との関係において、コンバージェンス (しめうれん)・アプローチを採用しているため、間接的にIASBのIFRSの改訂等の動きがわが国の会計基準へ影響を及ぼしてくる。これは、例えば、2014年にIASBが公表したIFRS第15号「顧客との契約から生じる収益」と基本的に同様な内容を持つ企業会計基準第29号「収益認識に関する会計基準」(収益認識会計基準)が2018年にわが国の企業会計基準委員会から公表されたのを見れば、自明のことである。

このようなIASBの個別の会計基準 (IFRS) を設定するためのメタ基準として、影響力が非常に大きい概念フレームワークが2018年3月に大幅に改訂された。

2 新しいIASB概念フレームワークの特徴点

この新しい2018年IASB概念フレームワークの主な特徴点は、次のとおりである。

まず「利益観」としては、連繋観に基づく資産負債アプローチを採用していること。「財務報告の基本目的」として、意思決定有用性アプローチに基づき意思決定目的を挙げ、より具体的目的として、将来キャッシュ・フロー予測目的と受託責任目的を示していること。また、資産の「定義」において、不確実性に関連して蓋然性を問題としないことを明示したこと、財務情報の質的特性において、「信頼性」を「忠実な表現」へ変えたこと、「認識規準」において、資産等の財務諸表の構成要素の定義を満たすことを前提として、目的適合性があり、かつ忠実な表現ができる財務情報を認識することとし、蓋然性要件と信頼性要件とを削除したこと、「測定」にお

いて、大きく歴史的原価と現在価額に分けていること。さらに、その測定属性を決定するのに、将来キャッシュ・フローへの寄与等の観点から測定基礎を決定する理論を提案していることなど、大枠として時価会計に適した概念フレームワークとなっている。

3 わが国の収益認識規準とその影響

上述のように、IFRSと合わせる形で公表された上述の収益認識会計基準においては、IASB概念フレームワークの影響を強く受けて、全体の枠組みが、従来の実現主義に基づき取引によるフローに着目した収益認識から、履行義務というストックに着目し、その変動によって収益を認識するという考え方に大きく変化している。この際、国際的な比較可能性の観点からIFRSを基本的にすべて受入れ、国内の適用上の課題に対処するため、代替的な取扱いを追加している (「全面的なIFRSの受入れ」+「代替的な取扱い」)。前者については、5ステップ (①契約の識別、②履行義務の識別、③取引価格の算定、④履行義務に取引価格を配分及び⑤義務の充足時に収益認識) により顧客への財等の移転より企業が権利を得ると見込む対価額で収益認識がなされることとなった。また、後者の日本独自の代替的な取扱いとしては、例えば、重要性の乏しいものの取扱い、出荷基準の選択、短期の工事契約・受注ソフト、有償支給取引等がある。そして、現行の会計処理に影響を与える例としては、例えば、①割賦販売、②返品権付販売、③製品保証、④ポイント、⑤売上リベート、⑥ライセンスの供与、⑦商品券、⑧入会金などがある。

なお、概念フレームワークに関する著者の最近の本として、『IFRSの概念フレームワーク』(単著)、『IASBの概念フレームワーク』(編著) (以上、税務経理協会) がある。