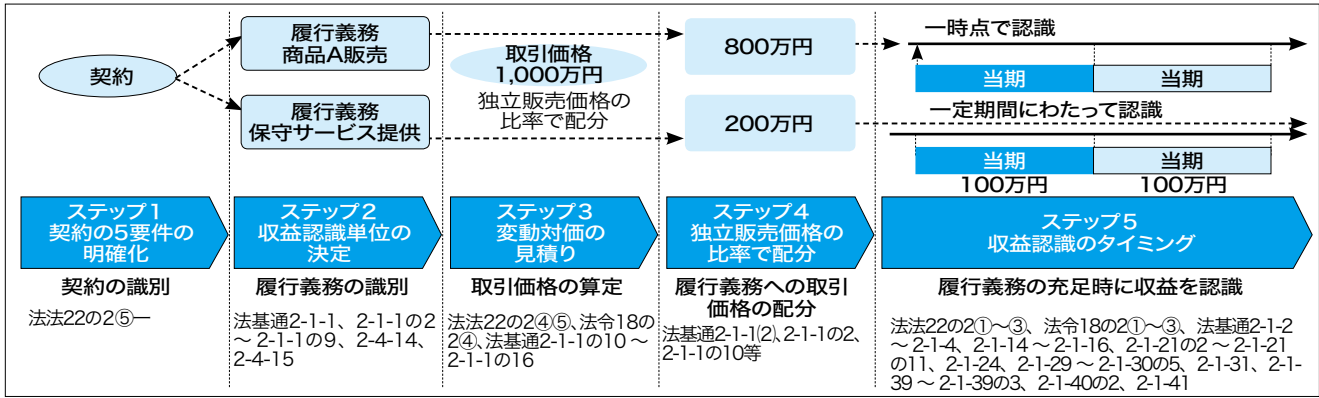


(図表3) 収益認識会計基準における5つのステップと法人税の対応



収益認識会計基準の導入に対応した法人税法の主な改正は次のとおりである(図表4、図表5)。

法人税法および法人税法施行令の主な改正

・ 益金に算入する、資産の販売、譲渡または役務の提供以下、「資産の販売等」といふに係る収益の額は、原則として、資産の引渡し時の価額または役務提供につき通常得べき対価の額の相当額(貸倒れまたは買戻しの可能性は考慮せず、値引きおよび割引は、客観的に見積られた金

額を収益の額から控除)とすることを法令上明確化
 ・ 資産の販売等に係る収益の額を実質的な取引の単位に区分して計上することを認める
 ・ 資産の販売等に係る収益の額は、原則として目的物の引渡しまたは役務の提供の日の属する事業年度の所得の金額の計算上益金の額に算

II 5つのステップにどう対応しているか 収益認識に関する法人税法令・通達のポイント

なお、法人税法22条は「各事業年度の所得の金額の計算の通則」であり、資本等取引以外の取引から生じる収

入として、原則として経理要件および継続適用を前提に、会計上の処理を法人税法上も認める(収益計上時期、変動対価部分の修正経理、請負の収益計上等)一方で、見積りの要素が大きく、法人税法の原則と相容れない会計処理については、税法独自の規定を設けて対応を図ったものと考えられる(回収不能、返品に係る変動対価の取扱い)。

収益認識会計基準の構成と通達の改正

収益認識会計基準では、基本となる原則(本会計基準16項)に規定する

とおり、「約束した財又はサービスの益を包括的に含む概念であるのに対し、22条の2は「収益の額」の通則の規定であるため、契約関係等に基づく取引から生じる「収益の額」を対象としたものと推測される(図表2参照)。

顧客への移転を当該財又はサービスと交換に企業が権利を得ると見込む対価の額で描写するように、収益を認識し、そのために、5つのステップを適用する(本会計基準17項)。法人税法および法人税法施行令では収益の計上額、計上時期、修正の経理等、収益認識会計基準のステップ3、ステップ5に係る規定が設けられているが、法人税基本通達は、それ以外の収益認識会計基準のステップ1、ステップ2、ステップ4への対応も明確化されている(図表3参照)。