

第1章

あらためて確認する 新収益認識基準と 法人税法・通達の改正概要

収益認識の5ステップ

企業会計基準24号「収益認識に関する会計基準」(以下、「新基準」という)の基本となる原則は、収益を資産の増加、負債の減少または両者の組合せによって生じると観念する資産・負債アプローチであり、これに基づき約束した財またはサービスの顧客への移転を財また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、収益の認識を行う(新基準16項)⁽¹⁾。この基本原則に従って収益を認識するため、図表1の①～⑤のステップを順に、適用する(新基準17項)。なお、図表2、3でステップを図式化し、主な論点とチェックポイントを例示している。

満たす保険契約、④顧客または潜在的な顧客への販売を容易にするために行われる同業他社との商品または製品の交換取引、⑤金融商品の組成または取得に際して受け取る手数料、⑥不動産流動化実務指針の対象となる不動産(不動産信託受益権を含む)の譲渡である。このほか、企業の通常の営業活動ではないという意味で、顧客との契約から生じる収益にあたらぬ固定資産の売却や、顧客との契約から損失が見込まれる場合も対象外となり、これまでの実務の扱いが踏襲される。

法人税法・収益認識通達の改正概要

前記の新基準の制定を踏まえ、平成30年度法人税制改正の主要規定のうち中核をなす、「収益の計上額に関する改正」と「収益の益金算入時期に関する改正」を概観する⁽²⁾。

(2) なお、商品の買い手側の税務処理は、従来と変更はない。

収益の計上額に関する改正

(1) 原則(時価による計上)

改正法人税法は、収益計上額(益

金算入額)は時価によることを明らかにし、改正前の立法趣旨を継承した(税法22の2④)。すなわち、所得計算上、資産の販売、譲渡または役務の提供(以下、「資産の販売等」という)に係る収益⁽³⁾として益金算入する金額は、原則として資産の引渡時の価額または提供した役務について通常得べき対価の額(時価)に相当する金額とされる⁽⁴⁾。

(2) 例外(貸倒れ・買戻しを考慮しないこと)

前記の例外として新たな規定を定め、資産の販売等につき、貸倒れ⁽⁵⁾または買戻し⁽⁶⁾の可能性がある場合においても、当初の販売額の計上にあたっては、その可能性がないものとした場合の価額とした(税法22の2⑤)。

(3) なお、無償による資産等の譲渡に係る収益の額には、現物配当等による資産の譲渡に係る収益の額が含まれることが明確化された(税法22の2⑥)。現物配当等は資産の譲渡と利益分配等の混合取引であり、資産の譲渡に係るキャ

収益の益金算入時期に関する改正

ピタルゲインに課税されることが明確化された。ただし、新基準16項にみられるような、収益認識のための基本原則は示されていない。

(5) その趣旨は、当初の販売に対して、その後発生する貸倒損失は別の事象にあたり、当初販売時に計上すべきでない点にある。

(6) その趣旨は、返品は販売総額の減額要因ではあるが、同時に販売した商品が戻るので、取引単価が変動しないという点にある。

(1) 原則(引渡日・役務提供日基準)

原則として、目的物の引渡日または役務提供日の属する事業年度の益

(図表3) 収益認識の5ステップの想定事例

