

## 2019年4月号 財務諸表論 つぶ問

### 2問目

**【問題】** 収益の認識基準に関する議論の展開に関して、下記の設問に答えなさい。それぞれ指定された字数を目安に解答すること。

(問 1) 収益の認識基準としての発生主義とは、どのような考えか、説明しなさい。(100字程度)

(問 2) 制度上、収益の認識基準として発生主義を採用することには、問題あるといわれる。どのような問題点があるのか、説明しなさい。(150字程度)

(問 3) (問 2) の問題に対処すべく、制度としては伝統的に実現主義を採用してきた。最も狭義に解した場合の実現主義の定義を述べなさい。(100字程度)

(問 4) 「実現」の意義が多様化したこともあり、わが国では、「討議資料『財務会計の概念フレームワーク』」において、統一的な収益の認識基準として、ある概念が示された。①その名称を答えるとともに、②その考え方を簡単に説明しなさい。(②については80字程度)

### 【解答】

(問 1) 収益の認識基準としての発生主義とは、発生の事実に基づいて収益を認識する基準である。すなわち、企業活動の進展に伴って企業内部に生じた価値増加の事実に伴って収益の認識を行うという考え方である。(94字)

(問 2) 発生主義による収益認識には、2つの問題があるとされる。1つは発生主義による収益認識が販売を待たずに行われるため、その収益が貨幣的裏付けを欠くという問題である。いま1つは、企業内部で生じた価値の増加にあわせて収益認識を行うため、収益の測定値が客観性を欠くという問題である。(135字)

(問 3) 最も狭義に解した場合の実現主義とは、財貨またはサービスの提供と、その対価としての貨幣性資産の受領という2つの要件が満たされた時点で、収益の認識を行うという考え方である。(84字)

(問 4) ①投資(または投資成果)のリスクからの解放

② 「投資成果のリスクからの解放」とは、投資にあたって事前に期待された成果が、事実として確定した時点で収益を認識するという考え方である。(66字)

## 【解説】

収益の認識基準にまつわる議論の展開からの出題です。最新の制度では、「契約における義務の履行」に着目したアプローチが採られていますが、伝統的な議論の変遷とは一線を画するような考え方もありますので、ひとまずは「投資成果のリスクからの解放」までの議論をおさえておきましょう。

非常にざっくりとはありますが、収益の認識基準をめぐる議論については、概ね以下のように展開されてきました。経済社会の発展に伴う、会計情報が担うべき役割の移り変わりに呼応するように、変遷したといえるでしょう。

- ・ **現金主義**…**現金収入**時点で収益認識
  - ↓ **業績を表すのに適切でない**
- ・ **発生主義**…**発生**時点（=**価値増加**があった時点）で収益認識
  - ↓ **貨幣的裏付け&客観性を欠く**
- ・ **実現主義**…**財貨等の提供**（=取引事実による客観性の確保）と**貨幣性資産の受領**（貨幣的裏付けの確保）という2要件によって、発生主義の問題をクリア
  - ↓ **有価証券の時価評価益**など、説明できない収益項目の増加
- ・ **投資成果のリスクからの解放**…**事前の期待が事実として確定した時点**で認識

事業投資…**事業のリスクに拘束されない独立の資産**の獲得時点  
金融投資…**価格変動**が生じた時点

近年の概念 FW からの出題傾向を考慮すると、リスク解放に関する議論については、きちんと整理しておいた方がよいでしょう。