

収益認識専門委員会における検討状況

再公開草案の公表の決定

Ⅰ. 検討の経過

- 2011年4月のコンバージェンスワークについてのプログレスリポートにおいて、FASBとIASBは収益認識の基準について再公開の必要性を検討すると述べていた。
- これを受けて、6月の両審議会の共同会議において、収益認識の基準に関する「スタッフ・ドラフト」を公表するか、再公開草案を公表するかについて検討された。
- IASBのスタッフは、EDにおける提案の変更は、関係者からのインプットの結果を反映したものであり、EDにおいて提案されたコア原則が概ね維持されていることから、提案を再公開する正式なデュープロセスの要件はないと判断していた。
- しかし、審議の結果、すべての企業にとって収益金額が重要であることや、意図しない結果を回避するためのあらゆる可能な措置を講ずる必要性を考慮すると、既定のデュープロセス以上のことをすることが適当であるという両審議会の一一致した意見により、再公開草案を公表することが決定された。
- 再公開草案は、コメント期間を120日として、2011年第3四半期に公表予定である。
- 質問の設定が想定される項目は次の通り。
 - 時の経過につれて履行義務が充足される場合を決定するためのガイダンス
 - 収益に隣接して信用リスクの効果を表示すること
 - 「reasonably assured」という概念による収益認識の制限
 - 不利テストの対象（長期にわたって充足される履行義務を対象とすること）
- 再公開期間中に公式の円卓会議やアウトリーチを実施することが検討されている。

II. ED からの変更点の概要

次の表は ED に対するコメントレーターで示された懸念に対する両審議会の再検討の結果、行われた ED の変更点を要約したものである。

Steps to apply model	Staff comments about changes from the Exposure Draft
Step 1:顧客との契約の識別	<ul style="list-style-type: none"> 顧客との契約の定義に変更はない。 収益の要求事項を適用する目的における契約の存在の決定の規準に変更はない。 契約の結合における提案された指標は規準に変更された。その規準は同時あるいはほぼ同時に締結される契約に限定される。契約における財又はサービスがデザイン、技術あるいは機能に関して相互関連しているという規準が付け加えられた。 契約の分割についての要求事項の提案は除外された（価格の独立性の原則は Step4 の取引価格の配分に移動した）。 企業が累積的キャッチアップベースで会計処理することになる事例を減らすために契約の変更のガイダンスは改訂された。
Step 2:契約における別個の履行義務の識別	<ul style="list-style-type: none"> 「enforceable」という用語を外して履行義務の定義が維持された（ED 提案を明確化するため） 別個の履行義務の識別（財とサービスの区別）についての提案が、主に、重要な契約管理サービスについてのガイダンスを適用ガイダンス/ベースから区別の要求事項に移すことによって明確化された。
Step 3:取引価格の決定	<ul style="list-style-type: none"> 取引価格の定義は受け取ると見込まれる金額から権利を与えられたと見込まれる金額を参照することに修正された。 取引価格の決定の提案は次のように修正された： <ul style="list-style-type: none"> 回収可能性：信用損失は取引価格に含まない。（収益の控除項目として表示することを除き）現行実務と同様の会計処理を行う。 貨幣の時間価値：1年基準の実務上の便宜が加えられ、財務要素が重大な場合が明確化された。 変動性のある対価：<u>確率加重法と最もありそうな金額のいずれかによる</u>ことが求められる（全てのケースで確率加重法による見積りを求めていた提案を単純化するために）。 顧客に対する支払と現金以外の対価のガイダンスに変更はない。
Step 4:取引価格の配分	<ul style="list-style-type: none"> 取引価格の配分の目的に変更はない（すなわち、企業が権利を与えられたと見込まれる金額を反映すること）。 財又はサービスの価格が非常に変動的あるいは不確実な

審議事項（ 1 ）

Steps to apply model	Staff comments about changes from the Exposure Draft
	<p>場合に、<u>残余法を用いて販売価格を見積ることが適当であるかもしれないことが明確化された。</u></p> <ul style="list-style-type: none"> ● <u>契約における割引を囲い込んで取引価格を変えることが適切な場合についてのガイダンスが追加された。</u> そのガイダンスでは、EDの価格の独立性の原則（契約の分割より）を使用しているが、財又はサービスが独立的に価格付けされている場合を明確化するための追加的な規準がある（すなわち、支払条件が特定の財又はサービスに関連し、その財又はサービスに配分された金額が合理的であること）。
Step 5: 履行義務充足時の収益認識	<ul style="list-style-type: none"> ● 移転（支配）の決定についての原則に変更はない。 ● 「所有に伴うリスクと便益」が一時点の支配の移転の場合の指標として加えられた。 ● 次の指標が時の経過につれて履行義務が充足される場合を決定する規準として追加された： <ul style="list-style-type: none"> ○ 企業の履行が資産を創出又は強化し、資産が創出又は強化されるにつれて顧客が支配を獲得する。 ○ 企業の履行が他に転用できる資産を創出せず、かつ、少なくとも次の規準の一つを満たす： <ul style="list-style-type: none"> ▪ 顧客は企業の各履行行為が実行されるにつれて便益を受け取る。 ▪ 他の企業が残っている顧客への義務を充足するとした場合に、その企業がそれまでに完了した行為を再履行する必要がない。 ▪ 企業にこれまでの履行について支払いを受ける権利がある。 ● 履行義務の完了に至る進捗の測定の目的に変更はない。 <ul style="list-style-type: none"> ○ 代替的方法（すなわち、アウトプット法とインプット法）の議論を明確化した。 ○ 未設置の資材についてのガイダンスを追加した。 ○ 合理的な進捗の測定のガイダンスを追加した。 ○ 異常なコストの意味を明確化した。 ● EDで提案された制約は、<u>企業の取引価格の「合理的な見積り」から、企業が権利を与えられた対価の金額が「reasonably assured」であるものを収益として認識することに</u>変更された。<u>売上ベースのロイヤリティ金額は販売がなされるまで「reasonably assured」ではないこと</u>の明確化以外にその決定の際に検討する要因に変更はない。
Other issues	
製品保証	<ul style="list-style-type: none"> ● 現行実務とより整合的に、企業に一部の保証をコストの未払いとして処理するように提案されたガイダンスが改訂された。
ライセンス供与及び使用権	<ul style="list-style-type: none"> ● <u>（付与される）ライセンスが独占的か非独占的かによる区別は削除された。</u> すべての使用権は一時に移転する（分割の規準と取引価格の決定及び配分の要求事項によ

審議事項（１）

Steps to apply model	Staff comments about changes from the Exposure Draft
	る）。
不利テスト	<ul style="list-style-type: none"> • テストの範囲は企業が長期間にわたって充足する履行義務を対象とすることに修正された。テスト実施の際にどのコストが含まれるかについてのガイダンスが追加された（企業は履行義務を充足するための直接コストと履行義務をキャンセルするために支払うであろう金額の低い方を用いる）。
契約獲得コスト	<ul style="list-style-type: none"> • EDにおける提案は<u>契約獲得のための増分コスト（例えば販売コミッション）を資産として認識するように変更された。</u> • <u>実務上の便宜として、契約が1年以内である場合契約獲得コストの費用処理のオプションが許容された。</u> • 開示の要求事項が追加された。
契約履行コスト	<ul style="list-style-type: none"> • 契約履行コストを資産として認識するための規準に変更はない。 • 契約履行コストから認識される資産を企業が償却する方法を明確化した（すなわち、資産は将来の契約において提供されるその資産に関連する財又はサービスの移転に従って償却される）。 • 資産の減損をどうテストするかについてのガイダンスが明確化された（すなわち、契約前コストの文言を改訂し、減損の戻入が求められるかどうかについて規定した）。 • 開示の要求事項が追加された。 • 収益プロジェクトの一部として開発されるコストガイダンスの範囲を明確化した。
買戻し条件付き契約	<ul style="list-style-type: none"> • <u>顧客がオプション行使に対する重要な経済的インセンティブを有する場合に企業がプットオプション付きの販売をリースとして会計処理すべきであると規定するガイダンスを追加した。</u>
開示	<ul style="list-style-type: none"> • EDにおける提案に対して重要な変更はない。 • 企業が未充足の履行義務の満期分析を提供するであろう事例を限定した。
Breakage 権利の未行使	<ul style="list-style-type: none"> • 顧客が重要な権利を購入したが、その権利を完全に行使しないことを選択した場合（すなわちギフトカードと権利未行使）モデルの適用方法についてガイダンスが追加された。そのガイダンスはカスタマーロイヤリティポイントについての設例におけるEDのガイダンスと整合的である。

以上