

プロジェクト 収益認識

項目 専門委員会で聞かれたコメント

本資料の目的

本資料は日本公認会計士協会（JICPA）からの論点のご報告（審議事項(3)-2-1）に関して、第 55 回収益認識専門委員会（2015 年 8 月 24 日開催）における意見をまとめたものである。

全般

- (1) 当該 JICPA からの報告に記載されている具体的な事例については、論点を明確にするために、実際に存在する事例について一部簡素化している場合があることにご留意頂きたい。また、思考プロセスを提示することを目的としており、ガイダンスを提供する意図や実務を拘束する意図はない。

事例 1：機械の販売契約と保守サービス契約との複合契約に係る会計処理

特になし

事例 2：リテンション（留保金）がある場合 代金の一部が留保される場合の会計処理

- (2) 精密機器を販売する事例では、顧客の最終検収が完了するまで代金の一部が留保されることが通常であるため、単に支払いがリテンションとして留保されることを理由として、その部分の売上を計上できないということはないと考えられる。
- (3) 顧客の検収が形式的である場合、当該検収は支配の獲得に関する企業の判断に影響を与えないとされているのは、例えば、顧客に機器がすでに納品されており、作動等は確かめなくても稼働できる状況にあることが顧客と企業の間で認識されているにも関わらず、担当者が不在のため検収書に押印されていないケースなど、関連する事実と状況を総合的に判断した場合に、検収完了前に収益を認識することが適切と判断される状況があることが意図されている。したがって、検収が形式的かどうかということに関する定めは、発送時に収益を計上することができるということを意図するものではない。
- (4) 据付け及び試運転作業により性能が確認できれば、営業運転に入ることができるので、現在の実務では基本的に顧客による性能の確認時点で収益を計上していると思う。IFRS 第 15 号を適用した場合にも、例えば書類の不備による手続

の未了については単なる事務手続の遅れであり収益認識を阻害するものではないと考えられることから、現行の収益認識の実務に大きく影響は与えないと考える。

- (5) 一連の製造ラインの一部についてのみ企業が製造機械を納めている場合、企業が納入した部分については性能が確認されているが、別の企業が担当する部分の性能確認が未了であるため、顧客は一連のラインが完成して全体の性能確認が終了するまでは検収されず、企業に対する支払いを一部留保することがある。このような場合、企業は自社が納入した部分に関して顧客による性能確認が終了している場合には、その確認終了時点で収益認識を行うことが考えられる。
- (6) 顧客への支配の移転に関して、IFRS 第 15 号第 38 項では「顧客が資産を検収した」という指標が存在しているが、同項のすべての指標を満たした時点で支配が移転すると意図されているものではなく、履行義務の性質を個別に検討して適切な指標に基づいて判断していくことになると考えられる。

事例 3：百貨店・総合スーパー等のテナント売上及びいわゆる消化仕入（業種にかかわらず同様の取引を含む。）の表示方法

- (7) 不動産賃貸借契約に準じた契約の多くはリース取引に該当すると考えられるが、当該判断にあたっては IAS 第 17 号のリースの定義や IFRIC 第 4 号に規定されるリース取引に該当する要件に照らして、個々の契約内容を斟酌しなければならず、テナント料の形式により判断されるわけでない。また、消化仕入れに関しては、代理人と判断される場合が多いと考えられる。
- (8) 現行の実務では、あるブランドの販売店舗がファッション・ビルで営業する場合には売上高に比例した変動賃料を支払い、当該ビルの運営企業は当該賃料のみを純額で収益計上するが、百貨店で営業する場合には総額で収益計上することが典型的と考えられる。これら 2 つの取引は同様の経済実態にある取引と考えられるが、貸手の会計処理が異なっている可能性が考えられるため、財務諸表利用者にとって会計処理が統一されることが望ましいと考えている。

事例 4：買戻条件付販売契約 ① 有償支給取引

- (9) （支給元と支給先で整合的な会計処理となるかという質問に対して）理論的には、同じ取引であるため、支給元と支給先の処理は原則として整合するべきであるが、同じグループ内でない場合には、それぞれが有する情報や判断に差異があり、結果として整合しないこともあり得る。ただし、有償支給については、支給元における加工の度合い等を支給元と支給先の双方で良く理解していると考えられるので、基本的には整合した結論になると思われる。

- (10) 買戻価格が当初の有償支給価格の同額以上の場合には融資取引として会計処理されるという点について、支給先に提供した資産と実質的に同じ資産もしくは当初に販売した資産を構成部分とする資産が戻ってくる場合に買戻し契約に該当することになる。そのうえで、たとえば簿価 100 で有償支給した材料に相当する買戻価格が 100 以上である場合には融資契約として会計処理されることになる。融資契約に該当する場合、売上取引ではなく、金銭の貸借取引として会計処理することになる。

事例 5：ポイント引当金に係る会計処理

- (11) (カスタマー・ロイヤルティ・プログラムについて引当金が計上されることはなくなるのかという質問に対して) 引当金処理ではなく、収益の繰延べになるのは、あくまで顧客との契約から生じる将来の履行義務であることが前提とされる。例えば、ファースト・フード店が路上で歩行者に配布している割引券は、顧客に配っているわけではないので、この事例のように履行義務として会計処理されるポイントとは異なる。誰に対して配布されている割引券かどうかを検討する必要がある。

事例 6：フランチャイズ料 ① フランチャイズ加盟料の会計処理

- (12) IFRS 第 15 号を適用した場合、例えば、コンビニエンスストアのオーナーが一時金を払う場合において、現行の実務において返還不要のみを理由に本部が入金時にすべて収益計上している場合には影響を受けるであろうが、現行実務においても契約期間等にわたって繰延処理を行っている場合には、影響はそれほど大きくないと思われる。
- (13) フランチャイズ契約においては税法の規定が存在するものの、関連する会計上の規定がない。したがって現状においては実務上のばらつきが存在すると考えられ、会計基準が開発されることにより、当該ばらつきが縮小すると考えられる。しかし、契約の内容が異なる場合には、異なる会計処理が適用されると考えられる。

以上