
プロジェクト **収益認識に関する包括的な会計基準の開発**
項目 **第 77 回収益認識専門委員会で聞かれた意見**

本資料の目的

1. 本資料は、第 77 回収益認識専門委員会（2017 年 2 月 10 日開催）において審議した項目について、聞かれた主な意見をまとめたものである。

抽出した課題への対応（連結財務諸表）

（全般的事項）

2. 開発する日本基準の表現について、IFRS 第 15 号と意味が変わらないことを重視した結果、理解の容易さに欠ける部分があると考えられるが、開発する日本基準は関係者が多いため、引き続き理解しやすい表現を検討することが必要であると考えられる。
3. 代替的な方法を定めない方向とする課題と重要性に関する事項として検討する課題の判断基準が不明確であると考えられる。

（ポイント引当金）

4. これまでの議論において、我が国特有のポイントへの対応が指摘されており、開発する日本基準において別途検討することが必要であると考えられる。

（変動対価）

5. リベートや値引きの多くは、重要性が乏しい可能性があると考えられるため、さまざまな業界の実務等を踏まえたうえで、重要性に関する事項を定めることも考えられるのではないかと。
6. 仮価格に基づく取引等については、我が国特有の取引もあり、実務上の影響を検討することが考えられるのではないかと。

（割賦販売）

7. 割賦販売については、我が国固有の実務慣行として、その対応について議論する必要があるのではないかと。

(契約の結合・履行義務の識別・履行義務への取引価格の配分)

8. 契約の結合、履行義務の識別及び履行義務への取引価格の配分については、代替的な方法を追加的に定めることが必要であると考えられる。これらの処理は、判断プロセスの構築や監査対応の工数の増加など、複合取引を行う企業にとって非常に負荷がかかると考えられる一方、日本基準における実務と結果が大きくは変わらない可能性があると考えられる。
9. 契約の結合から履行義務への取引価格の配分の一連の手続は、連結財務諸表において除外することができないとしても、個別財務諸表においては、適用の可否を改めて議論する必要があるのではないかと。

(契約コスト)

10. 契約コストを開発する日本基準の適用範囲から除外する場合には、IFRS を連結財務諸表に任意適用している企業において契約コストの会計処理について調整が必要となるかどうかについて検討する必要があるのではないかと。

(開示)

11. 開示については、作成者において大きなコスト負担の発生が懸念されるため、早期に検討を開始するのがよいのではないかと。特に、残存履行義務に配分した取引価格の開示については、連結上の内部消去や外貨換算等の実務上の課題が多く生じると考えられる。
12. 重要性の定めとして会計処理の選択肢を設ける場合には、それに対応した開示についても検討する必要があるのではないかと。

支配の移転に関する考え方の検討

13. IFRS 第 15 号が工事進行基準を捕捉できるように支配の考え方を拡大してきた経緯と、開発する日本基準において工事契約等のみを適用除外とすることによる実務上の混乱を考慮すると、開発する日本基準において支配の考え方の下に進行基準を適用することがよいのではないかと。
14. IFRS 第 15 号の収益認識のモデルは、元々は支配の移転の要件を満たすものを収益として認識するというものであったが、当該モデルを維持しながら工事進行基準を取り入れたことにより、何を収益として認識するかということから支配の移転の概念を考えるとという因果関係の逆転が生じたと考えられる。IFRS 第 15 号の収益認識のモデルは、日本基準の実現主義による結果と大きくは変わらないものとなったこ

とを踏まえると、開発する日本基準に支配の移転の概念を取り入れることでよいのではないか。

15. IFRS 第 15 号における理論面の弱さはあるものの、財の移転及びサービスの提供の両方に単一の収益認識モデルを適用するために IFRS 第 15 号が開発されたという経緯は重要であると考えられ、IFRS 第 15 号における考え方は、包括的な収益認識基準を開発するという目的の達成のために必要なものであると考えられる。
16. 支配の考え方には「他の企業が資産の使用を指図して資産から便益を得ることを妨げる能力が含まれる」とされており、工事進行基準については、その拡大された支配の考え方も用いて結論の背景等で説明することがよいのではないか。
17. 支配の移転の概念は拡大されてきたものの、それは本来の概念を補強しているとは必ずしもいえない可能性があるため、支配の移転の概念の拡大を説明するにあたっては、慎重な検討が必要になると考えられるのではないか。

重要性に関する事項の検討

(全般的事項)

18. 開発する日本基準への移行時における一時的な負担の増加は、企業もある程度想定していると考えられるが、移行した後の継続的な実務上の負担の増加には抵抗感が強いと考えられるため、そのような観点を踏まえて、重要性に関する定めについて検討する必要があると考えられる。

(ポイント引当金・返品調整引当金)

19. 重要性に関する定めを置く場合、従来は一般的な重要性により重要性がないと判断されていた取引についても、追加的に重要性の判断が必要となる可能性があるのではないか。
20. 重要性に関する定めを置く場合、一般的な重要性により会計処理をしないものと、一般的な重要性は超えるが会計処理をしないことを認めるという 2 つの重要性が併存して複雑となるため、重要性に関する定めを開発する日本基準に含めないことに賛成する。ただし、従来の実務で会計処理していないから開発する日本基準においても会計処理が不要となるのではなく、会計処理の必要性について再検討することは必要になると考えられる。
21. 重要性に関する定めを開発する日本基準に含めない場合、結論の背景等に、重要性のないものについて従来の実務を変える意図がないことを記載することも考えら

れるのではないか。

22. 開発する日本基準の結論の背景に、企業会計原則注解（注1）における「引当金のうち、重要性の乏しいものについては、これを計上しないことができる。」という記載を参照することも考えられる。

(工事契約)

23. 企業会計基準第15号「工事契約に関する会計基準」と同様に、期間がごく短いという重要性に関する定めを開発する日本基準に引き継ぐことに賛成する。従来の実務においても、工期がごく短い工事契約等は、結果として金額的な重要性もないと判断がされているため、金額的な重要性の定めを置かないことでも支障はないのではないか。
24. 税務上の金額的な要件に基づき工事進行基準が適用される工事契約等があり、その要件を勘案する実務もあると考えられるため、工事契約等について金額的な重要性の定めを設けるか否かを検討するにあたっては、実務上の運用状況を検討する必要があるのではないか。
25. 開発する日本基準における「ごく短い」という用語についてのガイダンスの必要性については、定量的な定めを設けることは難しいと考えられるため、開発する日本基準の結論の背景に、企業会計基準第15号「工事契約に関する会計基準」第52項及び第53項のような内容を記載することがよいのではないか。
26. 工事契約以外の顧客との契約であっても、工事契約と同様の性格を持つ場合には、期間がごく短いという重要性に関する定めを適用することが可能ではないか。
27. 工事契約以外の顧客との契約に対する「ごく短い」という重要性の定め適用については、現在の提案だと、例えば、一定の短い期間に継続的にサービスを提供し、毎月で料金を受領するような契約であっても、契約開始時から完全に履行義務を充足すると見込まれる時点までの期間がごく短いと判断された場合、一時点で収益を認識することができるが、それは適切ではないと考えられるため、そのような取引は重要性の定め適用対象外とする必要があるのではないか。

(契約の結合・契約変更・履行義務の識別・履行義務への取引価格の配分)

28. 契約の結合から履行義務への取引価格の配分の一連の手続は、従来の日本基準における実務の感覚からは抵抗感のある手続であり、重要性に関する定めを設けることを含め、実務上の負担が生じないこととなる配慮が必要であると考えられる。
29. 契約変更や履行義務への取引価格の配分に関する重要性の定め提案については、金額的な影響のみが重要性の判断基準になっているが、その場合には金額的な影響

の計算や集計が必要となり実務上の負担が発生するため、一般的な重要性を超えるものに対する定めを置くという目的を達成するためには、定性的な判断基準も設けることが必要ではないか。

30. 契約変更については、顧客都合により契約の形態が変わる可能性があり、それにより会計処理を判断するのは実務上煩雑であるため、定性的な判断基準を含めたいうえで、重要性の定めによって会計処理を判断できることは有用であると考えられる。
31. 履行義務の識別に対する重要性の定めとして、米国会計基準と同様に、「顧客との契約の観点」という文言を含めることについては、この文言だけでは理解が困難となる可能性がある。
32. 履行義務への取引価格の配分に関して、契約書においてそれぞれの財又はサービスの価格が明記されている取引については、当該価格に基づく会計処理を認めたいうえで、一括値引きなどの個々の財又はサービスに配分されていない構成要素がある場合には、恣意性を排除するため履行義務への取引価格の配分を要求する方法も考えられるのではないか。

(出荷基準)

33. 出荷基準については、IFRS 第15号の基本的な概念である支配の移転との整合性という観点で論点となると考えられるため、みなし着荷等のアプローチの方が、支配の移転の概念と整合性がとれるのではないか。
34. 出荷基準については、結果としての差異に重要性が乏しい場合には、要求事項とすることなく、みなし着荷等のアプローチも認められるということが理解できるような記載を開発する日本基準に含めることがよいのではないか。
35. 重要性に関する定め提案における一週間程度という例示については、配送期間はビジネスにより異なると考えられるため、出荷時から顧客による検収時までの具体的な期間を記載することは難しいのではないか。
36. 重要性に関する定め提案における出荷時から顧客による検収時までの期間について、例示として一週間程度とするのは、国内取引を前提として最大で一週間程度であるということが理解できるため適切ではないか。また、そのような前提や業種によって異なるものの企業が目安となる期間をイメージできるような記載を開発する日本基準の結論の背景に記載することも考えられるのではないか。
37. 重要性に関する定め提案における出荷時から顧客による検収時までの期間について、「極めて短い」という表現は「ごく短い」との関係性が曖昧であるため、国内における配送期間を前提とすることを説明したうえで、会計制度委員会報告第

14号「金融商品会計に関する実務指針」のように「通常の期間」という表現を用いる方法も考えられるのではないか。

38. 着荷時と検収時までの期間が短い場合には、着荷時に収益を認識することができるということを明記することも実務において有用ではないか。
39. 重要性に関する定めを提案として、「第XX項の定めにかかわらず」という文言があるが、原則に対する総合的な判断を行ったうえで、重要性の判断を行う必要があると考えられるため、「第XX項の定めに従って判断を行ったうえで」などとした方がよいのではないか。
40. 出荷基準を採用する重要性に関する定めを要件として、継続適用を要件として明記するか否かについては、通常、継続適用が前提となると考えられるため、明記する必要はないと考えられる。
41. 出荷基準については、継続適用が前提であっても、会社のビジネスが変わった場合などにおいて会計処理が変わる可能性があるため、会計方針の選択であるか否かを明確にする必要があるのではないか。

(契約金額からの金利相当分の区分処理)

42. 重要性に関する定めを設けない提案に賛成する。
43. 長期の請負工事等の場合には、顧客に支配が移転してから対価を獲得するまでの期間が一年を超えることがあるため、実務上の対応について検討する必要があると考えられる。

顧客との契約から損失が見込まれる場合の取扱い

44. 案2（開発する日本基準に現行の企業会計基準第15号「工事契約に関する会計基準」の定めを引き継いだうえで、工事契約以外の契約において損失の発生が見込まれるケースについては、新たに会計基準を定めることは行わず、結論の背景において企業会計原則注解（注18）の引当金の定めにしたがって会計処理することを記載する。）に賛成する。
45. 棚卸資産を認識した場合には、企業会計基準第9号「棚卸資産の評価に関する会計基準」に基づき、棚卸資産の評価を行うことについて、開発する日本基準に何らかの形で記載することで関係者の理解を促進することができるのではないか。

以上