
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 79 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 79 回収益認識専門委員会（2017 年 3 月 17 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。

重要性に関する事項の検討

（契約変更）

2. 提案されている「既存の契約内容に照らして重要性が乏しい場合」については、必ずしも金額的なものではなく、実務における適用に資するために考え方を補足する説明を追加することがよいのではないかと。
3. 提案されている「重要性の判断は、金額的重要性と質的重要性の双方を考慮する。」という記載については、その他の重要性の定めでも該当するものであり、契約変更のみに規定するものではないと考えられ、また必ずしも金額的重要性を考慮するものではないため、契約変更における当該記載は不要ではないかと。
4. 重要性の判断の考え方については、基準全体の中でも重要な部分であり、契約変更のみに関するものではないため、別の項目として記載することが考えられる。
5. 契約変更の論点は、未だ移転していない財又はサービスが契約変更日以前に移転した財又はサービスと別個のものかどうか判断するものであり、別個の履行義務の識別の論点と、履行義務の識別という観点で判断に違いがないことが重要であると考えられるため、別個の履行義務の識別における重要性の定めを参考にして、整合性をとることがよいのではないかと。

（出荷基準）

6. 「通常の期間」について「一週間以内」と例示することは、より短期間で配送できる商品についても一週間以内ならよいという誤解を生じさせる懸念があるため、会計基準本文には具体的な日数を記載せず、結論の背景において「通常の期間」は実態に照らして判断するという考え方を示したうえで、具体的な日数に言及するのがよいのではないかと。
7. 「通常の期間」について「一週間以内」と例示することは、判断基準が明確となる

ため、日本の会計基準として意義がある記載であると考えられる。

8. 出荷した商品がその後の検収により返品等を行われることが非常に少ないことも出荷基準を認める理由であると考えられるため、その旨を結論の背景等に記載することがよいのではないか。
9. 我が国においては配送網が整備されており、出荷した商品が確実に顧客に届くということも、出荷基準を認める理由として記載することも考えられるのではないか。

(契約金額からの金利相当分の区分処理)

10. 複数年にわたる工事契約について、我が国においては、顧客から受け取る対価とそれに対応する作業の因果関係が明らかでないケースがあるが、1年より短い期間ごとに対価を顧客から受け取る場合に、IFRS第15号における実務上の便法を適用することができるのかについて整理することがよいと考えられる。また、工事の進捗に伴い顧客に支配が移転し、工事中の一時点でその作業の一部についての対価を受け取る場合、対価を受け取っていない作業について、重要な金融要素があるか否かを判断することは困難であると考えられる。

(変動対価における収益金額の修正時点)

11. 「変動対価の金額が移転する財又はサービスの金額又は数量に基づき算定されるものではないこと」という要件によると、返品の見積りの取扱いが明確ではないのではないか。
12. 変動対価に関する不確実性が解消される時点を「年度末及び半期末」とすると、四半期末には重要な不確実性が残る可能性があるため、例えば「四半期末」とすることがよいのではないか。
13. 変動対価に関する不確実性が解消される時点を「年度末及び半期末」とすると、変動対価に関する不確実性が解消される時点と企業の決算期が整合しない取引の場合に対応できないと考えられる。また、取引を開始してから6か月以内に価格を確定する取引については、必ずしも年度末及び半期末に変動対価に関する不確実性が解消されるわけではないため、そのような取引の対応について誤解を生じる可能性があるのではないか。
14. 変動対価における収益金額の修正時点についての検討は、年度内に変動対価に関する不確実性が解消する場合において、売上を行う都度、価格の補正を行うことは実務において非常に煩雑ではないかということが出発点であり、どこまで四半期決算を厳格に考えるかということが論点となると考えられる。
15. 「収益の修正額に重要性が乏しいことが見込まれること」という要件を加えると、

金額的な影響の計算が必要となる可能性があり、変動対価の金額を見積らないことができる定めが有用ではなくなると考えられる。

収益認識の単位及び取引価格の配分に関する事項の検討

(IFRS 第 15 号と現状の契約書ベースの会計処理との相違について)

16. 例えば、当初の機器の販売で大幅な値引きを行い、その後継続して提供するサービスから利益を得る取引についても、営業の観点からは、提案されている要件に該当するという解釈も可能であり、独立販売価格の概念を用いる IFRS 第 15 号による結果と著しく異なる可能性があることが懸念される。
17. 例えば、機器の販売と保守サービスをセットで契約する場合に、保守サービスの価格の下落を防ぐために機器の価格を値引きすることは、恣意的な判断ではなく企業の経営判断を反映した実態であり、恣意的な価格配分を防止する IFRS 第 15 号の目的に反しているとはいえないのではないか。
18. 我が国における第三者間取引を尊重し、契約書ベースの会計処理による実務慣行で問題はないと考えられ、結果が大きくは変わらないものの、すべての契約について工数が増大する可能性がある会計基準の入口となる手続を含めるべきではないと考えられる。
19. 「実質的かつ適切な取引の単位」という要件とすれば、極端な例への対応ができるのではないか。
20. IFRS を連結財務諸表で任意適用している企業において、契約書ベースの会計処理についてどのような実務上の対応を検討しているかを確認し、新基準における定めを検討することがよいのではないか。

(IFRS 第 15 号と工事契約会計基準における収益認識の単位との相違について)

21. 例えば、ビルの建設工事において、その完成と同時又はほぼ同時に、当該ビルに入居するテナントから内装工事をビルと同じ施行者が請け負うことがあり、現行の日本基準における実務においては、両方を合わせて一体の履行義務であるかのような処理を行っており、これを独立した契約として取り扱う場合には、収益だけでなく現場の経費にも影響があると考えられる。当該懸念に対応するために、例えば「財又はサービスの移転が同時又はほぼ同時に終わる」といった要件を検討することが考えられる。

開示（注記事項）の検討

22. 収益認識に関する包括的な会計基準の開発にあたっては、IFRS を連結財務諸表で任意適用している企業のニーズを考慮し、新基準を早期適用できるように検討を行っているが、新基準の早期適用時点で開示の定めを含めることのニーズは少ないと考えられ、IFRS 第 15 号に基づく開示例が非常に限定的であることも考慮して、開示の定めを早期適用時点における適用を目標にして検討するか、または、強制適用時点における適用を目標にして検討するかについての方針を検討することがよいのではないかと考えられ、公開草案でも広くコメントを募集することが考えられる。
23. 非上場企業に対して新基準に基づく開示を要求するニーズは少ないと考えられるが、新基準に基づく開示の定めを非上場企業に適用しない場合には、その定め方について検討することが考えられ、公開草案でも広くコメントを募集することが考えられる。
24. 開示については利用者の関心が高いものである一方、作成者にとっては大きな負担が生じるものであり、また非上場企業の開示に対するニーズは利用者にとっても高くないと考えられることから、これらについては慎重に検討することが考えられる。また、受注残等の非財務情報で十分に対応できるものもあるため、現行の実務で開示されているものと比べて、新しい開示項目はどのような有用性があるかについて十分検討する必要があると考えられる。
25. IFRS 第 15 号に基づき新たに開示する項目を検討することにより、企業内における定義を統一する契機となるといった、企業にとって有用な面もあるが、開示例は限定的であり、開示する項目に関する有用性の判断は現状では困難であるため、新基準の開発スケジュールを会計処理と開示で分けることが考えられる。
26. IFRS 第 15 号の開発段階において、開示情報の使用方法や有用性については十分に議論されていなかったと考えられるため、開示については関係者とともに慎重に議論すべきであると考えられる。
27. 日本基準を連結財務諸表及び個別財務諸表で適用している企業にとっては、開示項目が増加することに対する抵抗感が強く、また開示の有用性の判断が困難であると考えられるため、新基準においてはゼロベースで開示の検討を行い、必要な項目を取り入れるという方向性で検討を進めることがよいのではないかと。
28. 新基準における開示の検討にあたっては、IFRS 第 15 号に定められているということを利用して目的が明確でない開示項目を含めるのではなく、開示項目の目的について関係者の共通理解を形成しながら議論を進めることがよいのではないかと。

29. 新基準における開示の検討にあたっては、その検討期間を十分に確保することが必要ではないか。
30. 開示情報の有用性を確認することは必要であるが、作成者にとっての追加的な負荷に比べて、開示情報の有用性を証明することは困難であることに留意する必要があるのではないか。
31. 開示の定め方については、規制当局との連携が重要であり、個別財務諸表における開示も ASBJ が定めるのか、あるいは開示規則に規定するのかについて検討することが考えられる。
32. IFRS や米国会計基準において行われる開示を、新基準において定めない場合には、その理由を明確にする必要があると考えられるため、網羅的な検討を行ったうえで必要なものを抽出するという進め方をするのがよいのではないか。また、新基準における代替的な方法に関する開示についても検討する必要があると考えられる。

IFRS 第 15 号における設例の表現の修正の検討

33. 前提条件には事実関係のみを記載し、その後考え方を示す方が関係者にとって理解が容易となるのではないか。
34. 事務局の提案では、IFRS 第 15 号の設例より、全体の流れが理解しやすいものとなっていると考えられる。また、前提条件と会計処理という設例の構成は従来の日本基準を踏襲したものであり、妥当であると考えられる。
35. 前提条件の記載については、文脈を踏まえた段組みを設けることにより関係者の理解を容易とすることがよいのではないか。

設例の追加に関する検討

36. 我が国に特有な取引等の取扱いを明らかにするという総論には違和感はないが、現行の日本基準における取扱いを明らかにするものと、現行の日本基準と IFRS 第 15 号における取扱いに差異があるものの区分を明確にすることがよいのではないか。
37. 有償支給取引について、融資契約としての会計処理のみを示すことは、慎重に検討することがよいのではないか。
38. 有償支給取引については、支給元が在庫に対する責任を持つ運用となっていることが多いと考えられるが、作成された設例によると、支給先が引き続き棚卸資産を計

上することになり、支給先は棚卸資産を計上しないこととなるため、現場における実感と異なる会計処理となることが実務上の懸念として考えられる。

39. 建設業に関する設例は、通常想定されるものとは異なる判断に基づく会計処理を例示しており、独自の設例を含めることは関係者の理解に有用であると考えられるが、前提条件に記載される内容が実務と整合するものなのかということについて確認することが必要ではないか。

以 上