

---

**プロジェクト 収益認識に関する会計基準の開発****項目 第 83 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 83 回収益認識専門委員会（2017 年 6 月 7 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。

**コメントの募集及び公開草案の概要の文案の検討****（コメントの募集及び公開草案の概要）**

2. コメントを募集する期間を 3 か月とする事務局の提案に賛成する。
3. 公開草案の開発にあたっての基本的な方針を記載することが必要であると考えられる。
4. 公開草案の適用対象企業の範囲について記載することも考えられるのではないか。
5. 公開草案の適用範囲に関する質問をコメントの募集に含めるべきであると考えられる。
6. IFRS 第 15 号の契約コストの定めを公開草案で取り入れていないことを記載することが必要ではないか。
7. 会計処理に関する質問である質問 1 については、一定の区分に質問を分けた方が関係者は質問に答えやすいのではないか。
8. IFRS 第 15 号との違いに焦点を当てるよりは、日本基準が変わることについて、大きな区分で質問を設ける方が関係者は質問に答えやすいのではないか。
9. 公開草案によると認められなくなる現行の日本基準における取扱い（例えば、割賦基準）については、質問を設けることが考えられる。
10. 単純な取引については現行の実務から大きくは変更されないことを示すことが、関係者の理解にとって有用ではないか。

**（別紙）**

11. 別紙 1（収益を認識するための 5 つのステップ）について、商品の販売と保守サービスの提供が一体で契約に含まれる複合取引が例示されているが、複合取引ではな

い単純な取引例も記載した方が読み手にとって理解しやすいのではないか。

12. 別紙1について、履行義務の充足と収益認識の関係を明確にするために、商品の引渡しと保守サービスの提供を期首に行っていることを示すことがよいのではないか。
13. 別紙2(本公開草案と現行の日本基準又は日本基準における実務との簡略的な比較)について、公開草案によると認められなくなる現行の日本基準における取扱い(例えば、割賦基準)について明記する必要があると考えられる。
14. 別紙2の「現行の日本基準又は日本基準における実務」の記載について、一般的な定めがない場合に行われている実務について可能な限り記載することがよいのではないか。
15. 別紙2の「現行の日本基準又は日本基準における実務」の記載における本人と代理人の区分について、実務対応報告第17号「ソフトウェア取引の収益の会計処理に関する実務上の取扱い」に言及する必要があるのではないか。
16. 別紙2の「本公開草案」の記載について、新基準の適用によって実務がどのように変わるかをよりイメージしやすくするために、新基準の所定の要件等について具体的に記載することがよいのではないか。
17. 別紙2の「本公開草案」の記載について、契約書の記載に基づく収益認識の単位及び取引価格の配分の代替的な取扱いをより明瞭に記載することがよいのではないか。

## 会計基準の文案の検討

### (会計基準本文)

18. 範囲について、流動化した不動産の譲渡に関しては「顧客との契約」との追記を行う必要はないのではないか。
19. 用語の定義における履行義務について、「ほぼ同一」が何に対するものかわかりづらいため、表現の検討が必要ではないか。
20. 用語の定義における契約資産と債権について、IFRS第15号の定義と整合しているのか否かの検討が必要であると考えられる。
21. 会計処理の単位の定めにおける「ポートフォリオ」という用語については、読み手の理解が困難となる可能性があるため、表現の変更を検討することがよいのではないか。

いか。

22. 会計処理の単位の定めが、代替的な取扱いを適用する際にも用いることができることを明確にするのがよいのではないか。
23. 顧客との契約から損失が見込まれる場合の取扱いについて、会計基準案全体のバランスを考えた際に、記載場所についての違和感があるため、記載場所を検討することが考えられるのではないか。また、受注制作のソフトウェアが対象となることを明確にする必要があるのではないか。

#### **(結論の背景)**

24. 開発にあたっての基本的な方針における個別財務諸表に対する方針については、コストへの懸念が理由として強いように読めるため、その他の理由も考慮して記載した方がよいと考えられる。
25. 範囲における固定資産の説明について、固定資産と流動化した不動産を公開草案の範囲に含めることの検討は異なる検討となるため、記載を見直すべきであると考えられる。
26. 範囲における契約コストの説明において、IFRS 第 15 号と Topic 606 の参照項は記載しない方がよいのではないか。

### **適用指針の文案の検討**

#### **(適用指針本文)**

27. 履行を完了した部分について対価を収受する権利の有無等の判定における評価の記載が明確でないため、よりわかりやすい表現に変更することがよいのではないか。
28. コストに基づくインプット法の使用において、発生したコストが履行義務の充足に係る進捗度に比例しない場合について用いられる「重要であること」との表現について、よりわかりやすい表現に変更することがよいのではないか。
29. 適用指針案の工事契約及び受注制作のソフトウェアの収益認識の単位に関する代替的な取扱いについて、他の取引にも適用する必要がないか検討することも考えられるのではないか。
30. 適用指針案の工事契約及び受注制作のソフトウェアの収益認識の単位に関する代替的な取扱いについて、「当事者間で合意された実質的な取引の単位を反映するように」との記載を含める必要はないのではないか。また、同一の顧客でない場合に

も適用できる取扱いであることを明記する方が、読み手にとって理解しやすいのではないか。

#### (結論の背景)

31. 代替的な取扱いを設けなかった項目については、これまでの審議における検討を経たうえで、結果的に代替的な取扱いとして含めなかった他の項目も記載することが必要ではないか。
32. これまでの審議における議論の経緯や聞かれた意見を示すことが、適正手続の観点からも重要であると考えられる。
33. 運送サービスに対する代替的な取扱いにおける「通常の期間」についての補足説明は、適用指針本文に記載されている「通常の期間」を定義するものであるため、適用指針本文に記載する方がよいのではないか。
34. 運送サービスに対する代替的な取扱いにおける「通常の期間」について、具体的な期間を記載する必要はないと考えられるが、期間が短いために比較可能性を大きく損なうものではないことを明示することがよいのではないか。

#### (設例)

35. 設例 2 について、会計処理を行う時点は、契約締結時ではないと考えられるため修正すべきであると考えられる。
36. 設例 33 について、IFRS 第 15 号では融資契約に該当する場合、部品の支給時に仕訳を起票する必要があるのかどうかについて、IFRS 第 15 号との整合性を確認するのがよいのではないか。

#### 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

37. 契約書の記載に基づく取引価格の配分について独立販売価格を参照する要件を含めることに懸念はあるが、関係者の本論点に対する意見を確認するために、事務局の提案する文案で公開草案を公表することも考えられるのではないか。
38. 結論の背景の文案において、契約金額が独立販売価格と著しく異なる可能性がある場合として例示されている、著しい値引きがある場合については、著しい値引きがあっても適切な価格となることがあると考えられるため、単独で販売する場合の価格と複合取引として販売する場合の価格が著しく異なる場合という前提を含めるのがよいのではないか。

39. 契約金額が独立販売価格であることを検証する作業が、企業における監査対応上の負荷として膨大なものとなることが懸念される。
40. 契約金額が独立販売価格と著しく異ならないと認められるか否かについては、どの程度監査上複雑な分析が必要とされるかについては、各企業における複合取引の性質や規模によると考えられる。また、企業において標準的な取引モデルが確立されている場合には、当該標準的なモデルからの乖離を識別するプロセスについて事前に監査人と議論することとなるのではないか。
41. 独立販売価格に基づき配分した取引価格については、税務や配当規制において問題がないかどうかを確認する必要があると考えられる。
42. 収益認識のように特定の期間のフローに関するものについては、可能な限り会計と配当規制との差異が生じることを避けるのがよいのではないか。

#### 開示（注記事項）の検討

43. 履行義務に関する事項を会計方針として注記することが提案されているが、重要な会計方針の注記として記載する場合には、他の重要な会計方針の注記項目との整合性から有用でない記載が行われることが懸念されるため、会計方針として注記することを明示しないことがよいのではないか。
44. 収益の認識時点については、支配を移転する時点の指標等に照らして決定されるものであり、企業が選択するものではないため、会計方針として注記するのではなく、損益計算書関係注記又は収益認識の注記として記載することがよいと考えられる。また、重要性等に関する代替的な取扱いについては、重要性に乏しいものであるため、注記する必要はないのではないか。
45. 履行義務に関する事項を会計方針として注記することは、現行の重要な会計方針の記載とのバランスと整合しない可能性はあるが、内容として問題ないのではないか。また、会計方針として記載する内容を示さない場合、5ステップに基づき収益認識する旨のみが会計方針として記載される可能性があると考えられるが、当該記載は有用な注記とは考えられないのではないか。
46. 注記として必要な項目は、履行義務の充足時点というより、それに関連した収益の認識時点であると考えられるため、文案を見直してはどうか。
47. IFRS 第15号においては、履行義務を充足する時点は検収時が想定されるように考えられるため、新基準における例示に検収時を含めることが考えられる。

48. 履行義務によっては、出荷時が支配の移転時点となる場合もあると考えられるため、例示として出荷時を含めることに問題はないのではないか。
49. IFRS 第 15 号において、検収は支配の移転を示す指標には含まれているが原則ではなく、出荷時は IFRS 第 15 号の開示の定めにも例示されているため、出荷時を例示として記載することに問題はないのではないか。

### 顧客との契約から損失が見込まれる場合の取扱い

50. 工事契約会計基準における工事損失引当金の定め以外については、工事進行基準を適用する取引を対象として詳細な定めを別途設けることも考えられるのではないか。
51. 企業が意図的に現行の実務を変更しない限りは、事務局の提案で現行の実務が大きく変更されることはないのではないか。
52. 工事損失引当金繰入額を売上原価に含めるという工事契約会計基準における定めも新基準に引き継ぐことが考えられる。また、工事契約会計基準における同一の工事契約に関する工事損失引当金と棚卸資産の相殺表示の定めについては、強制適用時までに対応を検討することが必要ではないか。

### 経過措置の検討

53. IFRS 第 15 号における経過措置の定めは、IAS 第 18 号等からの移行を想定しているため、新基準の早期適用時に IFRS を連結財務諸表で初度適用する企業が新基準における経過措置の定めの対象外とならないよう、文案においては、IFRS 第 15 号の特定の項を参照せずに、包括的に IFRS の規定に従うことを定めることがよいのではないか。
54. IFRS を連結財務諸表で任意適用している企業は、IFRS 第 15 号における経過措置の定めをすべてを適用するわけではなく、文案においては、IFRS 第 15 号の特定の項を記載しないことが考えられる。
55. 新基準の経過措置の文案においては、IFRS 第 15 号における契約変更に関する実務上の便宜の定めが取り込まれていないが、重要性にかかわらず遡及的に修正再表示しないという実務上の便宜を企業が利用できるように、契約変更に関する実務上の便宜を含めることが考えられる。

## その他

56. 早期適用時期について、IFRS 又は米国会計基準を連結財務諸表で任意適用している企業が12月末を決算期末とする場合、連単一致の観点から、新基準を2018年12月31日以後終了する事業年度の年度末の個別財務諸表に早期適用することを認めるのがよいのではないか。
57. 我が国の個別財務諸表は、確定決算主義に基づいており、税務や配当規制に影響があるため、我が国における個別財務諸表の取扱いについては、今後議論する必要があるのではないか。

以 上