

---

**プロジェクト 収益認識に関する会計基準の開発****項目 第 91 回收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 91 回收益認識専門委員会（2018 年 2 月 13 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。

**公開草案に寄せられたコメントとそれらに対する対応案****（質問 2：適用範囲に関する質問）**

2. ライセンスの供与と企業会計基準第 13 号「リース取引に関する会計基準」との関係に関するコメントへの対応案については、リース取引として取り扱っている既存の契約のみ新基準の適用範囲から除外されると誤解される可能性があり、記載を見直すべきではないか。

**（質問 3：会計処理に関する質問）**

3. 進捗度を合理的に見積ることができなくなった場合、発生する費用を回収することが見込まれるときにのみ原価回収基準が適用され、また工事損失引当金の計上が必要となる可能性もあり、状況に応じた処理があることを示すことが考えられる。
4. 成果の確実性の事後的な喪失の取扱いを明示すべきとのコメントについては、当該コメントの趣旨を踏まえ、進捗度を合理的に見積ることができなくなった場合に、工事損失引当金も含めて検討する旨を記載することが考えられる。

**（質問 7：設例に関する質問）**

5. 会計基準の結論の背景に追記したポートフォリオ・アプローチの適用例についての事務局の文案に賛成するが、ポートフォリオ・アプローチは IFRS 第 15 号の定めによるものであるため、当該適用例の記載場所が「IFRS 第 15 号の定め及び結論の根拠を基礎としたもの以外のもの」とすることがよいか見直すことが考えられるのではないか。

## 代替的な取扱いに関する検討

### (電気事業及びガス事業における検針日基準)

6. 検針日基準の取扱いを検討するにあたっては、他業種に比して見積ることができないとされる理由を分析する必要があると考えられる。また、別途の取扱いを設ける場合には、代替的な取扱いを定める方針に該当するかなどについて整理する必要があると考えられる。
7. 財務諸表利用者の観点からは、様々な業種が新基準に合わせて会計処理を変更することとなることを踏まえると、現行の検針日基準が認められることに違和感を覚える。
8. 代替的な取扱いを定めるにあたっては、財務諸表間の比較可能性を大きく損なわせる範囲であるか否かを考慮することが考えられるが、同一業種内での比較可能性が重要になると考えられ、具体的に比較可能性が損なわれるか否かという観点で検討する必要があると考えられる。

### (消費税等の税込処理)

9. 税込方式を採用している企業においても、消費税申告時には課税取引に係る計算を行っていると考えられ、代替的な取扱いを設ける必要はないのではないかと考えられる。また、税込方式から税抜方式に変更する場合の過去に固定資産等の取得原価に算入していた消費税等の会計処理に関する経過措置については、税務上の取扱いも確認したうえで、経過措置の必要性を検討することがよいのではないかと考えられる。
10. 消費税等の会計処理に関して、収益に係る消費税等について税抜方式とするか、税込方式とするかの論点は新基準の論点であるが、過去に固定資産等の取得原価に算入していた消費税等の会計処理に関する経過措置については、慎重に検討することが考えられる。

## 設例に関する検討

### ([設例 32]有償支給取引)

11. 有償支給取引は、製造過程の一部を外注するものであり、当該取引が新基準の適用範囲外とも考えられ、整理が必要であると考えられる。また、取引の実態に対する会計上の議論と企業の経営感覚が乖離していることも検討し、最終的な方向性を決めていただきたい。

12. 支給先の会計処理についても、明示することが必要かどうか検討すべきではないか。
13. 有償支給取引には多様なパターンがあると考えられ、実態を踏まえて会計処理を判断する際に留意すべき事項を示すことが考えられるのではないか。
14. 有償支給取引については、設例の要否の判断だけでなく、今回の検討の経緯について、結論の背景などに丁寧に記載する必要があると考えられる。

## 可能性の閾値の表現に関する検討

### (変動対価に関する可能性の閾値の表現)

15. 変動対価に関する可能性の閾値の表現については、「発生しない可能性が高い」が「発生しない可能性が発生する可能性よりも高い」という状況に比べ、発生しない可能性が著しく高い状況を示す表現であると広く理解されない可能性があり、他の会計基準の検討の際に用いられた「蓋然性が高い」との表現にすることが考えられるのではないか。
16. 変動対価に関する可能性の閾値の表現については、「可能性が非常に高い」の方が、IFRS を連結財務諸表に任意適用している企業における実務上の判断により整合していると考えられるが、他の日本基準における表現との整合性を考慮して、「可能性が高い」とすることは理解できると考えられる。
17. 日本基準と IFRS との整合性を高める方針を前提とすると、IFRS における可能性の閾値の表現に対応する日本基準における表現を検討していくことが必要となるのではないか。

### (対価の回収可能性の閾値の表現)

18. 「回収可能性が過半であることが見込まれる」という表現は、違和感があり、また誤解を生じさせる可能性があるため、表現を見直すことがよいのではないか。
19. IASB と FASB が、契約の識別の要件として、異なる意味を有する同じ用語を使用しているが、その差異による重要な実務上の影響はないと判断していることは、それぞれの従来の実務が前提となっており、新基準においては、我が国における実務上の判断の閾値を確認する必要があるのではないか。
20. 契約の識別における対価の回収可能性については、我が国の実務では、50%超というレベルよりも高い閾値により判断されていると考えられ、また「過半」という表現に違和感があることから、「可能性が高い」という表現とすることが考えられる。

## 収益に関する表示及び注記に関する検討

### (収益の表示科目)

21. 収益の表示科目について早期適用時には何も示さない事務局の提案では、現行の定めにより「売上高」と「営業収益」を区別して記載することが必要であると理解される可能性があり、IFRS を連結財務諸表に任意適用している企業の財務諸表で見られる「売上収益」が認められなくなる可能性があるため、「売上収益」等についても認める旨を記載することが考えられる。
22. 新基準の早期適用時までには収益の表示科目について包括的に検討することは困難であると考えられるため、強制適用時までには整理するとの事務局の提案の方向性には同意するが、実務上の混乱を回避するため、強制適用時までには整理する旨に加え、現行の実務を否定するものではない旨も記載することがよいのではないか。
23. 収益の表示科目について、強制適用時までには整理するという事務局の提案の方向性に同意する。商社においては、本人と代理人の区分による表示への影響が大きいことから、「売上高」が「収益」に置き換わるのではないかという意見が寄せられていると考えられるが、他の業種では、必ずしもそのような考え方もなく、現行の表示方法を維持したいとの意見も理解できるため、現行の実務における表示を認める方向性とするのがよいのではないか。
24. 収益の表示科目は対応する費用の表示科目にも影響を及ぼす可能性があるため、現時点では、収益の表示科目を変更することとなる検討を行わないことがよいのではないか。
25. 収益の表示科目について、強制適用時までには整理するという事務局の提案の方向性に同意する。今後の検討にあたっては、新基準では財とサービスの区別がなくなることに鑑み、企業会計原則における「売上高」及び「営業収益」との関係を整理する必要があると考えられる。
26. 収益の表示科目のみならず、企業が代理人に該当すると判断された取引について、当該取引に関連する在庫を貸借対照表上で棚卸資産として表示するか否かという論点もあると考えられ、表示の論点は議論が多いと考えられる。

### (早期適用時における注記の開示例)

27. 財務諸表利用者の利便性の観点から、早期適用時における注記の記載場所を、選択適用ではなく、暫定的に定めるとの事務局の提案に賛成する。

28. 早期適用時の注記事項である主な履行義務の内容及び他の会計方針の記載とのバランスを考慮すると、暫定的に記載場所を定める場合は個別の注記とすることがよいと考えられる。
29. 早期適用時における注記の記載場所に対する暫定的な取扱いとして、個別の注記とする事務局の提案に賛成する。現行の企業会計基準第 15 号「工事契約に関する会計基準」に基づく会計処理が重要な会計方針として開示されており、今後の検討にあたっては、重要な会計方針として記載すべき内容を整理する必要があるのではないか。

以 上