

IFRS 公開草案「顧客との契約から生じる収益」の概要

I. 適用範囲

提案モデルは、顧客との契約から生じる収益の会計処理及び開示について定める。

1. 定義（付録 A）

顧客：企業の通常の活動のアウトプットである財又はサービスを取得するため、当該企業と契約した当事者。

契約：強制可能な権利及び義務を生じさせる 2 者以上の当事者間における合意。

2. 範囲の除外（6 項）

次の取引は、本基準案（以下、「ED」という。）の適用対象外となる。

- (1) IAS 第 17 号「リース」の範囲にあるリース契約
- (2) IFRS 第 4 号「保険契約」の範囲にある保険契約
- (3) IFRS 第 9 号「金融商品」又は IAS 第 39 号「金融商品：認識及び測定」の範囲にある契約上の権利又は義務
- (4) 交換の当事者ではない顧客への販売を容易にするための、同業他社との非貨幣性の交換取引（例えば、特定の場所において適時に需要を満たすための原油の交換）

なお、IAS 第 16 号「有形固定資産」、IAS 第 38 号「無形資産」又は IAS 第 40 号「投資不動産」の範囲内の資産の販売についても、ED の認識と測定の原則を適用することを求めるため、当該基準を修正することを決定している。（ただし、収益ではなく、利得又は損失を認識）（BC252 項）

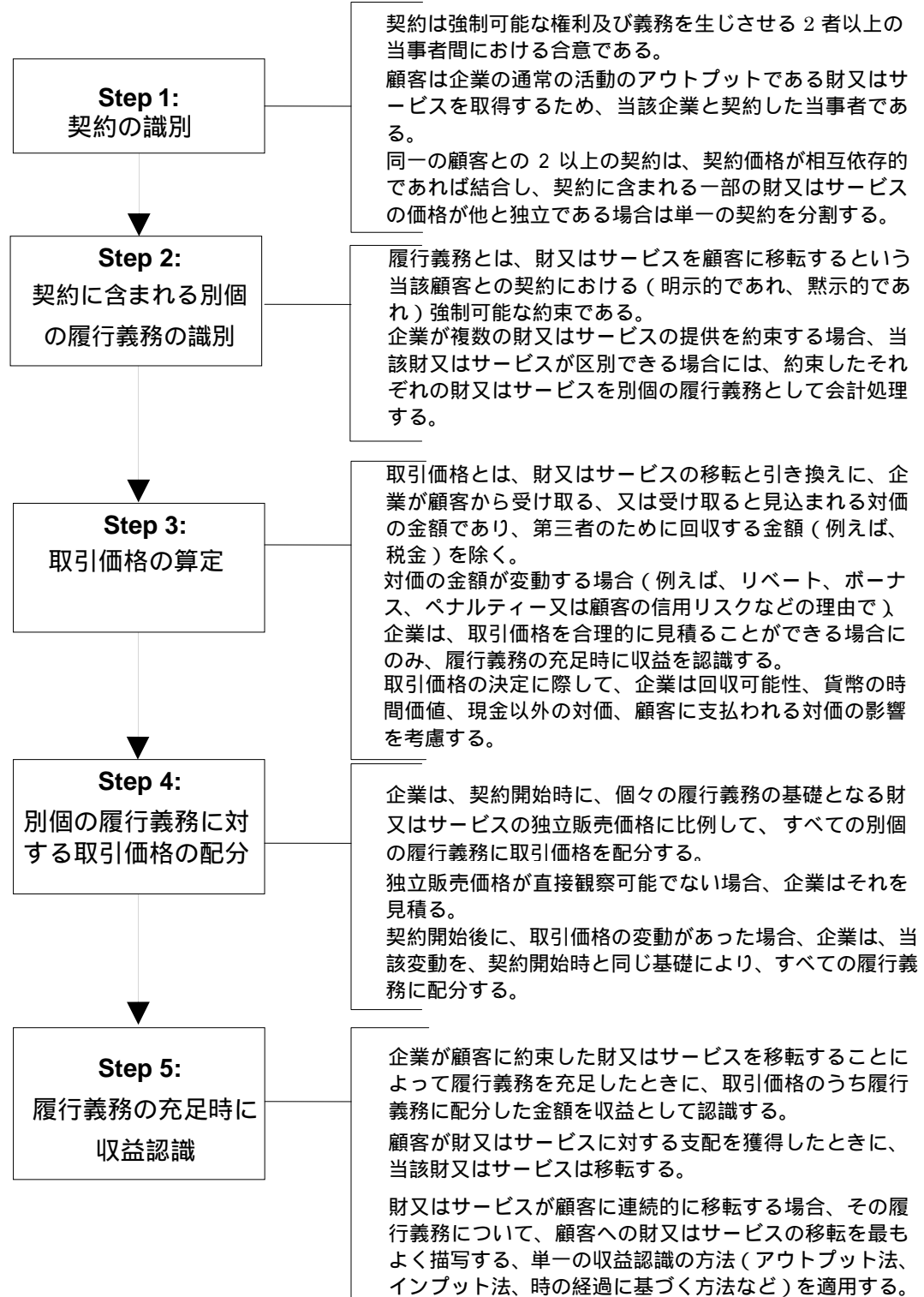
3. 契約の一部が他の基準の範囲に含まれる場合の取扱い（7 項）

他の基準が契約の構成部分の分割又は当初測定（あるいはその双方）について規定している場合	まず、他の基準の当該分割又は測定（あるいはその双方）に関する規定を適用し、残りの部分に収益基準を適用
以外の場合	当該部分を分割又は当初測定（あるいはその双方）を行うために収益基準を適用しなければならない。

4. コア原則（2 項）

企業は、顧客への財又はサービスの移転を描写するように、その財又はサービスと交換に企業が受け取る（又は受け取ると見込まれる）対価を反映することにより、収益を認識しなければならない。

収益認識モデル案を適用するステップ



II. 契約の識別（結合と分割）と契約の変更

1. 契約の識別（結合と分割）と契約の変更

(1) 契約の定義と識別の考え方

提案モデルの下では、契約は次のように定義される（付録A）。

強制可能な権利と義務を生じさせる2者以上の当事者間における合意。

ほとんどの場合、企業はこのモデルの定めを、顧客との単一の契約に適用する。

しかし、場合によっては、企業が契約を結合又は分割するかどうかによって、収益認識の金額と時期が異なる場合があり得る（12項）。

（複数の）契約の価格が相互依存的である場合、企業は複数の契約を結合し、単一の契約として会計処理しなければならない（13項）。逆に、契約の中の一部の財やサービスが、契約に含まれる他の財又はサービスの価格と独立である場合、企業は顧客との単一の契約を分割して、複数の契約として会計処理しなければならない（15項）。

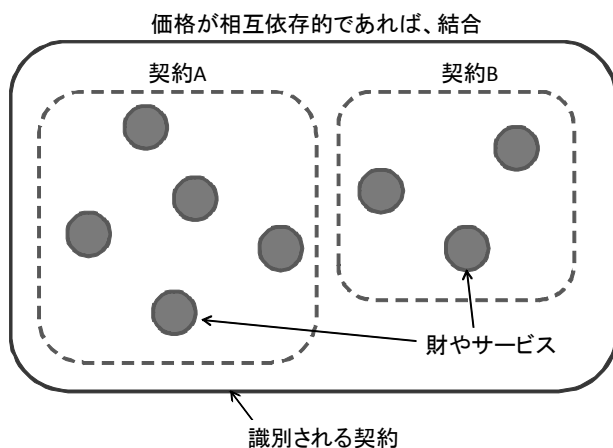
(2) 契約の結合（13項）

複数の契約が相互依存的な価格を有する契約の指標として、次のものがある。

同時又はほぼ同じ時点で締結され、

単一の商業的な目的（commercial objective）を持つまとまりとして交渉され、かつ、

同時又は連続的に履行される。

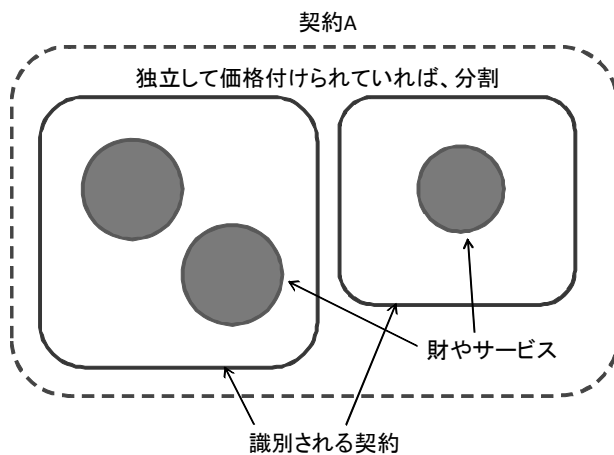


(3) 契約の分割（15項）

契約の中の財やサービスは、次の双方の条件が満たされる場合にのみ、同じ契約におけるその他の財又はサービスの価格と独立である。

企業（又は他の企業）は、通常、当該財やサービスを単独で販売している。

ある財又はサービスを、契約に含まれる財又はサービスと一緒に購入しても、顧客は著しい割引を受けることがない。



(4) 契約の変更

契約の変更とは、契約の範囲又は価格の変更をいう（17項）。

- 契約の変更による価格と既存の契約の価格が相互依存的である場合（第13項）にのみ、当該契約の変更を既存の契約と一緒に会計処理をしなければならない。この場合、企業は、契約の変更による累積的影響額を、契約の変更が行われた期間に認識しなければならない（19項）。
- 契約の変更による価格と既存の契約の価格が相互依存的でない場合、企業は、契約の変更を別個の契約として会計処理をしなければならない（19項）。

III. 履行義務の識別

1. 履行義務の識別

(1) 提案モデルでの考え方

提案モデルにおける会計単位は履行義務（財又はサービスを顧客に移転するという当該顧客との契約における（明示的であれ、黙示的であれ）強制可能な約束）である

（付録 A）そして、履行義務として識別された財やサービスの「支配」が移転する時点で収益が認識される（25 項、後掲 参照）。

履行義務の識別

STEP1：

複数の財又はサービスを移転することを約束している場合、企業は、財又はサービスを区別できる場合にのみ、約束した財又はサービスのそれぞれを別個の履行義務として会計処理をしなければならない^{（注）}（22 項）。

履行義務の識別の原則（23 項）

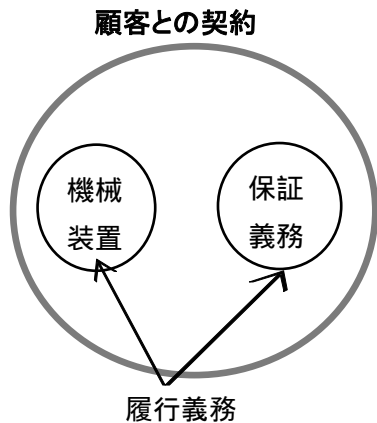
財又はサービス（又は財又はサービスの束）は、次のいずれかの場合には区別できる。

- (a) 企業（又はその他の企業）が、同一の、又は類似する財又はサービスを別個に販売している。
- (b) 財又はサービスが次の条件の双方を満たすことにより、企業が財又はサービスを別個に販売し得る：
 - (i) 財又はサービスに、区別できる機能があること 財又はサービスに区別できる機能がある場合とは、それが、それ自体で又は顧客が企業から取得した（若しくは企業又はその他の企業が別個に販売している）他の財又はサービスとの組み合わせのいずれかで、効用がある場合である。
 - (ii) 財又はサービスに、区別できる利益マージンがある 財又はサービスが区別できるリスクにさらされており、当該財又はサービスを提供するために必要な資源を企業が別個に特定できる場合に、当該財又はサービスには区別できる利益マージンがある。

（注）ただし、企業が、約束した財又はサービスを同時に顧客に移転する場合において、複数の履行義務を一緒に会計処理をしても、収益認識の金額及び時期がこれらの履行義務を別個に会計処理したのと同じになるときは、ED の認識及び測定に関する定めを個々の履行義務に別々に適用する必要はない（24 項）。

STEP2：

財又はサービスを区別できない場合、企業は、区別できる財又はサービスの束を特定するまで、その財又はサービスについて、その他の約束の財又はサービスと結合しなければならない（22 項）。



1つの契約に含まれる履行義務を別個に区別する結果、従来は引当金として処理された保証義務の一部も、履行義務として、保証義務の充足時点で収益認識される

IV. 履行義務の充足

1. 履行義務の充足の考え方

企業は、 に従って識別された履行義務を、顧客に約束した財又はサービスが移転することによって充足した時に、収益を認識しなければならない。財又はサービスは、顧客が財又はサービスに対する支配を獲得した時に、顧客に移転する。（25 項）

2. 支配の定義と考え方

提案モデルの下では、支配は次のように定義される（付録 A）。

財又はサービスの使用を指図し、当該財又はサービスから便益を享受する企業の能力。

財又はサービス（すなわち、資産）の使用を指図する顧客の能力	残存する耐用年数にわたって資産を使用する現在の権利又は顧客の活動の中で資産を消費する現在の権利
資産からの便益を享受する顧客の能力	資産から生じる潜在的なキャッシュ・フロー（キャッシュ・インフローの増加又はキャッシュ・アウトフローの減少のいずれか）のほとんどすべてを獲得する現在の権利

ED が支配の移転の考え方を採用した理由（BC60 項）

(a) 両審議会の現行の資産の定義は、企業がいつ資産を認識し又はいつ認識の中止を行うかを決定するために、支配を用いている。ED は資産の認識の中止モデルと見ることができるので、両審議会は、現行の資産の定義に依拠することにした。

- (b) リスクと経済価値ではなく支配に焦点を当てることで、財又はサービスがいつ移転されるのかに関する判断がより整合的になる。所有に伴うリスクと経済価値の大部分（又は他の何らかの残高）が顧客に移転しているかどうかは、企業がリスクと経済価値の一部を保持している場合には、企業にとって判断が難しいことがある。したがって、財又はサービスの移転を判断するためのリスク・経済価値アプローチは、経済的に類似した契約について異なる会計処理となる可能性がある。
- (c) リスク・経済価値アプローチは、別個の履行義務を識別することと矛盾する可能性がある。例えば、企業が製品を顧客に移転するが当該製品に関連したリスクの一部を保持する場合には、リスクと経済価値に基づく評価では、リスクが除去された後にはじめて充足され得る単一の履行義務を企業が識別することとなるかもしれない。しかし、支配に基づく評価では、適切に2つの履行義務が識別されるかもしれない。1つは製品について、もう1つは固定価格の維持管理契約のような残存するサービスについてである。それらの履行義務は、異なる時点で充足されることになる。

顧客が財又はサービスの支配を獲得している指標として次の4つが挙げられている(30項)。なお、これらの指標はいずれも、単独で、顧客が財又はサービスの支配を獲得したかどうかを決定するものではない。また、一部の指標は、特定の契約に関して関連性がない場合がある（例えば、物理的な占有及び法的所有権は、サービスに関連しない）(31項)。

- (a) 顧客が、無条件の支払義務を負っている 顧客が財又はサービスに対する無条件の支払義務を負う場合、通常それは、顧客がそれと引き換えに財又はサービスの支配を獲得しているからである。義務は無条件であるのは、支払期日が到来するまでに、時の経過以外に必要とされない場合である。
- (b) 顧客が、法的所有権を有している 法的所有権は、どの当事者が、財の使用を指図し、かつ、その財から便益を享受する能力を有しているかを示していることが多い。法的所有権の便益には、財を販売する能力、他の資産と交換する能力、又は債務を担保若しくは決済するために使用する能力が含まれる。したがって、法的所有権の移転は、支配の移転と一致することが多い。しかし、場合によっては、法的所有権の保有は保護的な権利であって、顧客への支配の移転とは一致しない場合がある。
- (c) 顧客が、物理的に占有している 多くの場合、顧客は財を物理的に占有することによって、当該財の使用を指図する能力を得る。しかし、場合によ

ては、物理的な占有は財の支配の移転と一致しない。例えば、委託販売契約や販売及び買戻し契約によっては、企業が物理的な占有を移転しても財の支配を維持する場合がある。反対に、請求済出荷販売契約の中には、企業は顧客が支配する財を物理的に占有している場合がある。

- (d) 財又はサービスのデザイン又は機能が、顧客に固有のものである 顧客専用のデザイン又は機能が付された財又はサービスは、当該財又はサービスに代替的な用途がないため、企業にとって価値がほとんどない場合がある。例えば、顧客専用の資産をその他の顧客に販売できない場合には、企業は顧客に対し、製造するにしがたい、当該資産の支配を獲得すること（及びそれまでの作業に対する支払）を要求する可能性が高い。財又はサービスのデザイン又は機能について細かな変更だけを指定できる顧客の能力、あるいは企業が定める標準化されたオプションの範囲から選択できる顧客の能力は、顧客専用の財又はサービスを示さない。しかし、財又はサービスのデザイン又は機能について大きな変更を指定できる顧客の能力は、当該資産が製造されるにしがたい、顧客が支配を獲得することを示す。

3. 財やサービスの連続的な移転

財やサービスが連続的に移転する場合には、企業は、その履行義務について、顧客への財又はサービスの移転を最もよく描写する単一の収益認識の方法を適用しなければならない。企業は、その方法、類似する履行義務及び類似する状況に対して一貫して適用しなければならない。適切な収益認識の方法には次のものが含まれる。

アウトプット法 生産若しくは引渡の単位、契約上マイルストーン、又は、これまでに移転した財若しくはサービスの量の、移転される財若しくはサービスの総量に対する割合の調査に基づき収益を認識する方法

インプット法

これまでに投入した労力（例えば、費消した資源のコスト、労務時間、機械時間）の、投入される予定のそう労力に対する割合に基づき収益を認識する方法

時の経過に基づく方法

時の経過に基づく収益認識

V. 収益の測定

履行義務を充足したときに、取引価格のうち履行義務に配分された金額を、企業は収益

として認識しなければならない（34項）。取引価格とは、財やサービスの移転と引き換えに企業が顧客から受け取る、又は受け取ると見込まれる対価の金額であり、第三者のために回収する金額（例えば、税金）を除く（付録A）。

1. 取引価格の算定

企業は、取引価格を算定するにあたり、契約条件及び企業の実務慣行を考慮しなければならない。取引価格は、財又はサービスと移転と交換に、企業が顧客から受け取ると見込まれる対価の金額を確率で加重平均した金額を反映する（35項）。

多くの契約では、顧客が固定額の対価を支払うことを約束し、その支払いは約束した財又はサービスの移転と同時又はほぼ同時に行われるため、取引価格は容易に算定できる。しかし、契約によっては、対価の金額が変動し、報告日現在の状況及び期中の状況の変化を忠実に表現するために、各報告日において対価の額を見積もらなければならない（36項）。

対価が変動する可能性がある場合

割引、リベート、リファンド、クレジット、インセンティブ、販売報償/ペナルティー（performance bonuses/penalties）、偶発性、値引き、顧客の信用リスクや、その他同様の項目によって、変化する可能性がある。

- 企業は、取引価格を合理的に見積ることができる場合にのみ、履行義務が充足した時に収益を認識しなければならない。
- 取引価格を合理的に見積ることができるのは、次の条件の双方を満される場合のみである（38項）。
 - (a) 類似する種類の契約について、企業が実績を有している（企業自身に実績がない場合には、その他の企業の実績にアクセスできる）；かつ
 - (b) 企業が状況の重大な変化を見込んでいないため、企業の実績が契約と関連性がある。
- 企業の実績の関連性を損なう要因には、次のものが含まれる（39項）。
 - (a) 対価の金額が外部要因に非常に影響を受けやすいこと（例えば、市場の変動性、第三者の判断、及び約束した財又はサービスの陳腐化のリスク）
 - (b) 対価の金額についての不確実性が長期間にわたって解消しないと見込まれること
 - (c) 類似する契約についての企業の実績が限られていること、
 - (d) 生じ得る対価の金額におおきなばらつきがあること

2. 回収可能性

回収可能性とは、顧客の信用リスク、すなわち、約束した対価の金額を顧客が支払う能力である。

取引価格の算定に当たり、企業は、約束した対価の金額について、顧客の信用リスクを反映するように、これを減額しなければならない。したがって、履行義務を充足した時に、企業は、受け取ると見込まれる対価を確率により加重平均した金額で、収益を認識しなければならない（43 項）。

設例 20) より

前提)
商品を CU1,000 で提供する契約
支払の期限：商品が顧客に移転されてから 1 か月後
企業は、同様の性質の契約についての経験に基づいて、顧客が対価を支払わない可能性が 10% あると評価している。
(履行義務充足時)
売掛金 900 / 収益 900* ¹
* 1) 取引価格は CU900 [(90% × CU1,000) + (10% × CU0)] と算定

企業が対価に対する無条件の権利（上記の場合、売掛金）を取得した後は、当該対価への権利に係る、信用リスクの評価の変更による影響は、収益以外の損益として認識しなければならない。

合理的に見積ることができる場合	38 項（1. 参照）にしたがって合理的に見積れない場合
受け取る予想している対価の確率加重した金額を収益として認識し、その後の変動は収益以外の損益として認識（43 項）	現金を回収するか、又は合理的に見積れるようになるまでは収益認識しない（B79 項）

3. 貨幣の時間価値

契約に、重大な財務要素が（明示的であろうと黙示的であろうと）含まれている場合には、企業は、取引価格の算定に当たり、約束した対価の金額について、貨幣の時間価値を反映するように調整しなければならない（44 項）。

貨幣の時間価値の影響は、多くの契約にとって重要ではない。しかし、一部の契約に

については、顧客からの支払いの期限が、顧客への財又はサービスの移転の著しく前又は著しく後であるために、その影響は重大である。そのような契約では、企業は、企業と顧客との間の別個の資金調達取引において用いられるであろう利子率を用いて、約束の対価を割り引くことにより、取引価格に貨幣の時間価値を反映しなければならない。この利子率には、貨幣の時間価値と、信用リスクの双方を反映しなければならない（したがって、企業は、第 43 項（2.参照）に従って約束の対価の金額をさらに調整してはならない）。財務の影響は、財又はサービスから生じる収益とは別に、表示しなければならない。

4. 現金以外の対価

企業が現金以外の対価を受け取るか又は受け取ると見込まれるものがある場合、取引価格の算定にあたり、企業は、現金以外の対価（又は現金以外の対価に関する約束）を、公正価値で測定しなければならない。現金以外の対価の公正価値を合理的に見積れない場合には、対価と交換に移転される財又はサービスの独立販売価格を参照して、間接的に対価を測定しなければならない（46 項）。

5. 顧客に支払われる対価

企業が、顧客（又は、顧客から企業の財若しくはサービスを購入するその他の当事者）に対し、現金、掛け、又は顧客が企業に対して負っている金額に充てることができるその他の項目の形で、対価の金額を支払ったか又は支払うことが見込まれる場合には、企業は、その金額が以下のいずれであるのかを決定しなければならない（48 項）。

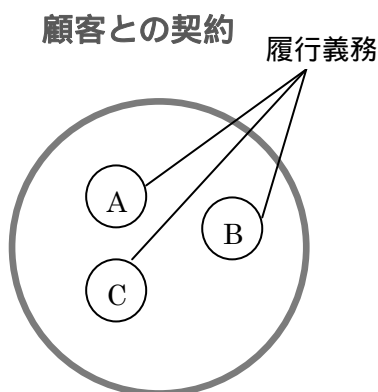
- (a) 取引価格の減額、したがって収益の減額（すなわち、顧客は企業の財又はサービスについて値引きを受けている）
- (b) 顧客が企業に提供する区別できる財又はサービス（第 23 項で説明）に対する支払。
- (c) (a)と(b)の組合せ。

顧客に支払った（又は支払うと見込まれる）対価が取引価格の減額である場合には、企業は、次のいずれか遅い方の時点で、認識する収益の金額を減額しなければならない（49 項）。

- (a) 企業が、顧客に約束した財又はサービスを移転した時点。
- (b) 企業が対価を支払うこと（将来の事象について条件付きであってもよい）を約束した時点。当該約束は、企業の実務慣行によっては黙示的である場合もあり得る。

6. 取引価格の配分

- 企業は、契約開始時に、個々の履行義務の基礎となる財又はサービスの独立販売価格に比例して（すなわち、相対的な独立販売価格に基づき）、すべての別個の履行義務に取引価格を配分しなければならない（50 項）。
- 企業が財やサービスを別々に販売する場合、独立販売価格の最善の証拠は、財やサービスの観察可能な価格である。契約上定められた価格や定価は、当該財又はサービスの独立販売価格を表すものと推定してはならない。独立販売価格が直接観察可能ではない場合、企業はそれを見積らなければならない（51 項）。
- 独立販売価格の見積る場合、企業は、観察可能なインプットを最大限に使用しなければならない。類似の特徴を伴う財やサービスについて一貫した見積り手法を適用しなければならない。適切な見積り手法には、次のものが含まれる（52 項）。
 - (a) 見積りコストにマージンを付加するアプローチ 企業は、履行義務を充足するための見積りコストを予想し、その財又はサービスに関して企業が要求するマージンを追加することができる。
 - (b) 修正市場評価アプローチ 企業は、財又はサービスを販売する市場を評価し、その市場の顧客が財やサービスに支払ってもよいと考える価格を見積ることができる。当該アプローチには、類似の財又はサービスについて競合他社の価格を参照し、企業のコストとマージンを反映するように、必要に応じて当該価格を調整することも含まれる。



	独立販売価格	配分額
履行義務 A	600	480
履行義務 B	300	240
履行義務 C	100	80
	取引価格	800

7. 不利な履行義務

履行義務の当初測定は通常は更新されない（BC134 項）

ただし、履行義務が不利（履行義務の充足に直接関連するコストの現在価値 > 履行義務に配分された取引価格）である場合、負債とそれに対応する費用を認識する（54 項）。

事後の各報告日において、当該負債の測定を更新し、変動を費用又は費用の減額として認識する（56項）。

$$\boxed{\text{負債}} = \boxed{\text{履行義務の充足に直接関連するコスト}} - \boxed{\text{履行義務に配分された取引価格}}$$

- 直接関連するコスト：特定の契約に直接的に帰属するコスト又は企業がその契約を締結したために発生したコスト
 - ◇ 直接労務費（例えば、顧客に直接サービスを提供する従業員の給与や賃金）
 - ◇ 直接材料費（例えば、顧客へのサービス提供で用いられる消耗品）
 - ◇ 契約又は契約活動に直接関連するコストの配分額（例えば、契約管理のコスト及び契約履行に用いられる器具及び備品の減価償却費）
 - ◇ 契約上、明示的に顧客に請求可能なコスト
 - ◇ 企業が契約を締結したがために発生した、その他のコスト

8. 契約コスト

契約を履行するために発生したコストが、その他の基準に従った結果、認識要件を満たす資産をもたらさない場合、企業は、当該コストが以下の要件をすべて満たす場合にのみ、資産を認識しなければならない（57項）。

- (a) 契約（又は交渉中の特定の契約）に直接関連している
- (b) 将来、履行義務を充足するために使用される、企業の資源を創出するか、資源の価値を増加させる（すなわち、コストが将来の履行に関連している）
- (c) 回収が見込まれる

発生時に費用として認識しなければならないコスト（59項）

- (a) 契約獲得コスト（例えば、販売、マーケティング、宣伝、入札及び提案、並びに交渉のコスト）
- (b) 契約における履行義務のうち、充足されたものに関連するコスト（すなわち、過去の履行に関連するコスト）
- (c) 契約を履行するための、材料、労務、又はその他の資源の異常な仕損金額

9. 開示

顧客との契約から生じる収益及びキャッシュ・フローの金額、時期及び不確実性に関する財務諸表の利用者の理解に資するため、企業は、以下について定量的情報及び定性的情報を開示しなければならない（69項）。

（ 1 ） 顧客との契約（ 73 項から 80 項）

期間中の収益の分解表示

契約資産及び契約負債の期首総残高から期末総残高への調整表

企業の履行義務に関する情報。不利な履行義務に関する追加的な情報を含む。¹

（ 2 ） 契約に対する本基準案の適用における重要な判断及びその判断の変更

企業は、本基準案を適用するに当たって、顧客との契約から生じる収益の金額及び時期の決定に重大な影響を与える判断と、その判断の変更について、開示しなければならない。その開示では、以下について用いた判断について説明しなければならない（ 81 項）。

履行義務の充足の時期の決定（ 82 項）

取引価格の算定と、取引価格の履行義務への配分（ 83 項）

¹これには、当初の見込期間が 1 年を超える契約に関して、報告期間末日時点で残存する履行義務に配分された取引価格の金額とそれらの充足の予想時期を示す満期分析が含まれる。

VI. 各論

1. 製品保証及び製造物責任（B13 項から B19 項）

製品保証の目的ごとに、以下の取扱いが定められている。

	類型	保証を	具体的な考え方・処理
製品保証	製品の潜在的な欠陥への保証義務（引渡時点で存在したものの、まだ顕在化しない欠陥）	独立した履行義務とみない	1,000 個の製品（売価@1,000、原価@600）を販売し、1%に潜在的な欠陥が存在すると予想される場合、当初の売上は 990,000（99%×1,000×1,000）となる。 また、履行義務 10,000、対応する資産 6,000 を計上する。
	引渡後に生じた不良への保証義務	独立した履行義務とみる	取引価格を各履行義務（製品及び保証義務）に配分し、保証義務の充足時点で収益認識される。
製造物責任	法令による、損害や被害への補償支払義務（PL 法等）	履行義務とみない	補償支払義務は、履行義務ではない。IAS 第 37 号に従い、引当金として認識する。

潜在的な欠陥に対する保証が移転後に生じる不良への保証かを判断する要因

- (a) **保証が法律で要求されているかどうか**。企業が法律で保証の提供を要求されている場合、それは保証が履行義務でないことを示している。
- (b) **製品を保証なしに販売することがあり得たかどうか**。製品が保証なしに販売できない場合、それは保証が履行義務でないことを示している。逆に、保証が選択的な付属物として販売されている場合には、別個の履行義務である。
- (c) **保証期間の長さ**。保証期間が長いほど、その保証（又はその保証の一部）が履行義務である可能性が高い。

3. 本人か代理人かの検討（B20 項から B23 項）

他の当事者が企業の顧客への財又はサービスの提供に関与している場合には、企業は、その履行義務が財又はサービスそのものを提供することである（すなわち、企業は本人である）のか、他の当事者がそれらの財又はサービスを供給するための手配をすることである（すなわち、企業は代理人である）のかを判断しなければならない。

- 企業の立場と認識される収益の金額

立場	収益	履行義務及び判断の指標
本人	総額	履行義務：企業が自ら財やサービスを顧客に提供すること。
代理人	純額	履行義務：他の当事者が財やサービスを提供するよう手配すること。

- 企業が代理人であることを示す指標は次のとおり。
 - ◇ 契約の履行について他の当事者が第一義的な責任を負う。
 - ◇ 企業に在庫リスクがない。
 - ◇ 企業に価格設定権がない。
 - ◇ 企業の対価が手数料という形を取る。
 - ◇ 企業が顧客の信用リスクを負わない。

4. ライセンス契約（B31 項から B38 項）

ライセンスとは、企業が当該企業の知的財産を（所有ではなく）使用する権利を顧客に付与することをいう。

- (a) ソフトウェア及び技術
- (b) 映画、音楽並びに他の形式のメディア及びエンタテインメント
- (c) フランチャイズ
- (d) 特許権、商標権及び著作権
- (e) その他の無形資産

ライセンスに関しては、契約内容に応じて以下のガイダンスが示されている。

	契約	収益認識
	ライセンスされた知的財産の全体に対する支配を獲得する場合（企業が、その知的財産の経済的耐用年数の全体にわたって、排他的な使用権を顧客に付与する場合）	ライセンス付与時に収益認識（支配を獲得する、実質的な売却とみなされる）
	以外で、かつ、企業が排他的なライセンスを付与すると約束した場合	ライセンス期間にわたり収益認識
	、 以外	ライセンス付与（便益を与えた）時に収益認識

以 上