

2012年8月7日

収益認識専門委員会における検討状況

1. 受注残高情報の有用性に関する実証研究

- 冒頭、神戸大学経済経営研究所ディスカッションペーパー（DP2012-J04号）「受注残高情報と将来業績」（小野慎一郎・村宮克彦）について、桜井専門委員より説明を受け、受注残高に関する開示の有用性について議論した。

2. 2012年7月のIASB/FASBにおける再審議および暫定合意事項

8月2日に開催された第43回収益認識専門委員会では、7月19日のIASB/FASBボード会議における2011年11月に国際会計基準審議会（IASB）および米国財務会計基準審議会（FASB）より公表された「顧客との契約から生じる収益」（以下、改訂公開草案、あるいは2011年ED）に関する以下(1)～(4)の再審議項目について検討した。このうち、「ライセンスと使用权」を除く3項目については、両審議会により暫定合意がなされている。

(1) 別個の履行義務の識別（ステップ2）

- 区別できる財又はサービスに関する要件の明確化（2011年ED28項、29項の改善）

2011年EDにおける別個の履行義務として区別できる場合および区別できない場合の要件が不明瞭であるというコメントにこたえるため、別個の履行義務を識別するための裏付けとなる原則の明確化をした上で、「区別できる(distinct)」という概念をその判断基準とすることは維持しつつも、従来の要件の一部を指標とするなどした上で、以下の通り要件の明確化が暫定合意された。

もし、履行義務が以下の2つの条件を満たす場合は、別個の履行義務として会計処理をしなければならない。

- **区別可能性** (capable of being distinct) - 顧客が財又はサービスから、それ単独で、又は顧客にとって容易に入手可能な他の資源と一緒にして、便益を得ることができる、かつ
- **契約の文脈上で区別できる** (distinct in context of contract) - 契約の実質から区別できる（契約に含まれる他の財又はサービスに高度に依拠していない、又は相互関連していない）

上記の2要件にはそれぞれ指標が付されている。

- 財又はサービスが同じ移転パターンを有する場合の取扱いの明確化（同30項の改善）
さらに、両審議会は、財又はサービスが「区別できない(not distinct)」状況を示す複数の指標を提供することについて暫定合意した。それらの指標には、契約に含まれる連続

した財又はサービスが、単一の履行義務か、あるいは連続する別個の履行義務と判断すべきかのガイダンスが含まれる。

(2) 履行義務の充足（ステップ５）

- 履行義務が、一定の期間にわたり充足されるかどうかを決定するための要件について、特にサービス契約への適用を意識した明確化が図られた。また、「他に転用できない」、および、企業が「支払いを受ける権利」を有するかどうかの考え方についても明確化が図られた。
- 両審議会は、以下のいずれかひとつの要件を満たす場合に企業は履行義務を一定に期間にわたり充足することを暫定合意した。（以下は、抜粋であり、スタッフ提案の全文は、参考資料を参照のこと）

- (a) 企業の履行につれて、顧客が企業の履行による便益を受け取り消費する。他の企業が顧客に対して残りの義務を履行するとした場合に、もし当該他の企業が、企業が現在までに完了した作業を実質的にやり直す必要がないのであれが、企業の履行につれて顧客は便益を得ている。
- (b) 企業の履行により、資産（例：仕掛品）が創出されるか増価し、資産の創出又は増価につれて顧客が当該資産を支配する。
- (c) 企業の履行により、他に転用できる資産が創出されず、企業が、現在までに完了した履行についての支払いを受ける権利を有しており、契約を約束の通りに履行すると見込んでいる。

(3) ライセンスと使用权

- 7月の両審議会では何ら暫定合意はされず、スタッフに追加的分析が指示され、9月以降再審議されることとなった。主な追加分析項目は、期間ベースのライセンスの履行義務が一定期間にわたり充足されるのか、あるいは、一時点で充足されるのかの分析、契約上の制約の影響、等である。

(4) 不利損失の識別

- 両審議会は、収益の最終基準に不利な履行義務に関する要求事項を含めないことを暫定合意した。これは、2011年EDでの提案を適用することの困難さを指摘する多数のコメント・レターに対応したものである。その結果、これらの不利な状況に関する会計処理は、現行のIFRS(IAS第37号「引当金、偶発負債及び偶発資産」)およびUSGAAPの基準に従うことになる。

3. ASBJの今後の対応等について

- 7月の両審議会の暫定合意事項には、ASBJが特に重点的に検討することとしていた2

審議事項（２）

つの項目（履行義務の充足、不利損失の識別）が含まれる。その中で、履行義務の充足については、国内関係者の懸念が高いにも関わらず十分な改善が図られていない点について、引き続き対応を検討する。不利損失については、収益基準で取り扱わないという暫定合意を支持する意見が聞かれているが、収益基準で取り扱わないことについて問題点がないか検討する。

- 懸念事項については、必要に応じて、定期協議等の場で意見発信をすることが考えられる。
- 開示については、日本国内関係者（作成者、利用者、監査人）によるワークショップの開催を引き続き検討している。

４．（参考）IASB/FASB の今後の再審議スケジュール等

IASB/FASB 再審議予定月*	トピック	ASBJ 専門委員会での 検討予定*
7月	履行義務の識別（ステップ２）	8月２日
	履行義務の充足（ステップ５）	
	ライセンスと使用権	
	不利損失の識別	
9月	認識する収益の制限（ステップ５）	10月16日（予定）
	回収可能性	
	貨幣の時間価値（ステップ３）	
	契約に関する問題（ステップ１）	
10月	適用範囲	11月13日（予定）
	コスト	
	取引価格の配分（ステップ４）	
	非金融資産	
11月	開示	12月11日（予定）
	移行措置、適用日・早期適用	
12月	その他の諸問題・その他の基準の修正	2013年1月15日（予定）
	費用対効果の分析	
2013年上期	最終基準の公表	未定

(*) 上記日程は、諸事情により変更される可能性があります。

以上