

---

プロジェクト 収益認識

項目 FASB 公開草案「適用日の延期-顧客との契約から生じる収益 (Topic 606)」の概要及びコメントの方向性

---

## I. 本資料の目的

1. 本資料は、米国財務会計基準審議会 (FASB) が 2015 年 4 月 29 日に公表した公開草案「適用日の延期-顧客との契約から生じる収益 (Topic 606)」(以下「本 ED」という。)の提案内容の概要について説明するとともに、本 ED の質問項目に対するコメントの方向性 (案) についてご審議いただくことを目的としている (コメント期限は 2015 年 5 月 29 日)。

## II. 背景

2. FASB は、2014 年 5 月 28 日に Topic 606 「顧客との契約から生じる収益」(以下「新収益基準」という。)を公表し、公開企業、一定の非営利企業及び従業員給付制度 (以下「公開企業」という。)の適用日は 2016 年 12 月 15 日以降開始事業年度、それ以外の企業 (以下「非公開企業」という。)の適用日は 2017 年 12 月 15 日以降開始事業年度とされた。

(公開企業に関して、強制適用日は、IFRS 第 15 号「顧客との契約から生じる収益」(以下「IFRS 第 15 号」という。)と同様である。一方、早期適用については、IFRS 第 15 号と異なり、認められていない。)

3. その後、関係者からの適用日延期に関する要請を受け、適用日の延期を検討する調査プロジェクトをアジェンダに追加し、2014 年 11 月から 2015 年 3 月にかけて検討を行ってきた。スタッフがアウトリーチを行った結果、多くの関係者は、主に以下を理由として適用日の延期が適切であると回答した。
  - (1) FASB が新収益基準の適用日を決定した際に想定していたよりも、実際の新収益基準の公表時期が遅れたこと
  - (2) 新収益基準の改訂作業が今なお行われていること
  - (3) 新収益基準を適用するために必要となる IT ソリューションが利用可能になっていないこと
  - (4) 新しい内部統制の整備・運用が必要になること
4. 他方、一部の関係者は適用日の延期の必要性は無いと回答した。これは新収益基準の適用による影響が重要でないか、当初の適用日までに新収益基準の適用準備を完

了できると見込んでいるためである。これらの関係者は仮に FASB が適用日を延期する場合には、当初の適用日からの早期適用を認めるように要請した。

### Ⅲ. 本 ED の概要

#### 適用日の延期

5. FASB は、公開企業及び非公開企業の適用日をそれぞれ 1 年間延期する提案を行っている。また、公開企業及び非公開企業に対して当初の公開企業の適用日からの早期適用を認める提案を行っている。提案に基づく改訂後の強制適用日と早期適用日をまとめると以下のとおりである。なお、非公開企業の早期適用パターンは以下の①から③に分類され、③は期中財務報告のみが早期適用されるパターンである。

	強制適用日	早期適用日
<b>公開企業</b>		
年次財務報告	2017 年 12 月 15 日以降開始 事業年度	2016 年 12 月 15 日以降開始事業 年度
期中財務報告	2017 年 12 月 15 日以降開始 事業年度内の期中報告期間	2016 年 12 月 15 日以降開始事業 年度内の期中報告期間
<b>非公開企業</b>		
年次財務報告	2018 年 12 月 15 日以降開始 事業年度	①2016 年 12 月 15 日以降開始事 業年度 ②2017 年 12 月 15 日以降開始事 業年度 ③2018 年 12 月 15 日以降開始事 業年度
期中財務報告	2019 年 12 月 15 日以降開始 事業年度内の期中報告期間	①2016 年 12 月 15 日以降開始事 業年度内の期中報告期間又は 2017 年 12 月 15 日以降開始事 業年度内の期中報告期間 ②2017 年 12 月 15 日以降開始事 業年度内の期中報告期間又は 2018 年 12 月 15 日以降開始事 業年度内の期中報告期間 ③2018 年 12 月 15 日以降開始事 業年度内の期中報告期間

6. FASB は以下を理由として、適用日の延期を提案している。
  - (1) 新収益基準の適用日を決定した際に想定していたよりも、実際の新収益基準の公表時期が約9ヵ月遅れたこと
  - (2) 知的財産ライセンスや履行義務の識別等に関して、新収益基準の改訂を提案する予定であること
  - (3) 新収益基準を適用するために必要となる IT ソリューションが一般に未だ利用可能になっておらず、当初の適用日からの新収益基準の適用は多くの企業にとって人手による処理手続きが必要になる可能性があり、導入時のコスト負担の増加が予想されること
  - (4) 新収益基準の改訂や IT ソリューションが確定するまでは、通常、企業が新収益基準に関する内部統制を完全に設計及び導入することができないこと
7. FASB はメンバー全員が適用日の延期に賛成したが、適用日を延期する期間については、メンバー間で意見が異なった。多くのメンバーは1年間の適用日の延期が適切と考えたが、一部のメンバーは2年間の延期が適切と考えた。
8. 1年間の適用日の延期を支持したメンバーの主張は以下のとおりである。
  - (1) 1年間の延期は、新収益基準の公表時期の遅れ(9ヵ月)を補うのに十分であること
  - (2) 提案が予定されている新収益基準の改訂項目は、ガイダンスの明確化、複雑性の低減、導入コストの減少を意図した内容であること
  - (3) 新収益基準を早期適用する公開企業と強制適用日まで待つ公開企業との比較可能性の欠如を最小限にできること
9. 他方、2年間の適用日の延期を支持したメンバーの主張は以下のとおりである。
  - (1) 適切に IT システムを導入すると共に、提案が予定されている新収益基準の改訂項目を評価し、適切に適用するためには1年間の延期だけでは十分でないこと
  - (2) 企業が新収益基準への移行にあたり、同基準を過去の各報告期間に遡及して適用する方法(以下、「完全遡及アプローチ」という。)を選択することが、期間比較可能性の観点から財務諸表利用者には望ましいが、このような選択を行う企業にとっては、1年間の延期は十分でない。
10. FASB は上記をふまえ、完全遡及アプローチを選択する企業に対してのみ、2年間の適用延期を認めるべきかを議論した結果、本公開草案において個別の質問項目として、当該是非を関係者に意見募集することにした。

## 早期適用

11. FASB は適用日の延期に加えて、公開企業及び非公開企業に対して当初の公開企業の適用日からの早期適用を認める提案を行っている。これは、当初の適用日（非公開企業にとっては早期適用可能日）に向けて準備を整えていた企業に不利益が生じないようにするためである。FASB は、早期適用を認めることで、早期適用を選択する企業と選択しない企業の間で比較可能性が阻害されることを理解しているが、その期間は1年間であり、比較可能性が問題となる期間は十分に短いと考えている。

## IV. IASB から公表される予定の公開草案

### 適用日の延期

12. 国際会計基準審議会（IASB）も FASB と同様に、IFRS 第 15 号の適用日を 1 年延長するための公開草案を公表することを 2015 年 4 月開催の会議で決定している。公開草案のコメント募集期間は 30 日を下回らない期間と決定されたが、当該会議において IASB スタッフより、実際には 45 日程度を想定しているとの発言がなされている。公開草案の公表は 5 月中旬の予定であり、IASB は 2015 年 7 月開催の会議で適用日延期に関する最終決定を行う予定である。
13. IASB から公表される予定の当該公開草案に対してもコメントすることを予定しており、その内容は、以下の FASB の本 ED における質問 1 のコメントの方向性（案）に記載されている内容と整合的に作成することを想定している。

## V. 本 ED の質問項目に対するコメントの方向性（案）

14. 本 ED では、次の質問項目が示されている。各質問項目について、次のようなコメントの方向性（案）が考えられる。

<b>質問 1</b>
公開企業に関する新収益基準の適用日を 1 年延期するべきか。その理由は何か。

### コメントの方向性（案）

15. 公開企業に関する新収益基準の適用日を 1 年延期する提案に賛成する。

本来、新基準を公表しその適用が開始される前に、当該適用日を延期することは、基準の信頼性を損ねる可能性があるため、例外的な状況に限られるべきと考える。しかしながら、今回の収益認識に関する基準は、大幅な実務の変更をもたらす可能性があるため、実務の動向に配慮して適用日を延期することも容認し得ると考える。

この点、我が国の一部の米国会計基準適用企業から、収益認識に関する移行リソース・グループ (TRG) での議論や米国公認会計士協会 (AICPA) から今後公表される予定の各種ガイダンスをふまえ、適切に新収益基準を実務で適用するべく適用業界全体で議論を行っていくためには、1年間の追加的な準備期間が必要であるとの指摘がなされている。また、収益認識に関連する取引件数は非常に多いため、ITシステムの整備に加え、関連する内部統制の整備、運用の準備のために十分な準備期間を要するという理由で、1年間の適用日の延期に賛同する意見も聞かれている。

16. なお、国際会計基準委員会 (IASB) も IFRS 第 15 号の適用日を 1 年延長するための公開草案を公表する決定を行っているが、以下の理由で、両基準の適用日に関するコンバージェンスを維持することを支持する。

(1) Topic 606 と IFRS 第 15 号は文言レベルで実質的にコンバージェンスが達成された収益認識基準であり、実務レベルで実際に両基準が均質的に適用されるためには、適用日のコンバージェンスを維持することが望ましい。仮に均質的な適用が達成されない場合には、投資家による企業間の比較可能性を阻害する要因となり得る。

(2) 我が国の関係者（とりわけ、米国とそれ以外の地域で子会社を多数有する多国籍企業）から、両基準が異なるタイミングから適用されると、グループ内で異なる基準を併存させる必要が生じる可能性があり、実務上の負担が著しく増加する要因となるとの意見が聞かれる。

<b>質問 2</b>
-------------

非公開企業に関する新収益基準の適用日も 1 年延期するべきか。その理由は何か。
---

**コメントの方向性（案）**

（非公開企業が公開企業と同じタイミングから新収益基準を適用できることが重要であり（質問 4 参照）、非公開企業の強制適用日は、基本的には米国内の論点であるため、質問 2 についてはコメントしない。）

<b>質問 3</b>
-------------

新収益基準の適用日を 1 年延期することに加えて、新収益基準への移行にあたって完全遡及アプローチを選択するすべての企業に対して 2 年間の適用延期を認める選択肢を別途与えるべきか。その理由は何か。
--

**コメントの方向性（案）**

17. 新収益基準への移行にあたって完全遡及アプローチを選択するすべての企業に対して2年間の適用延期を認める選択肢を別途与えることは望ましくないとする。

その理由は、IASBはIFRS第15号適用企業に同様の選択肢を与えることを意図しておらず、第16項に記載しているように、両基準の適用日は同じにすることが望ましいと考えるためである。

#### 質問4

当初の公開企業の適用日からの早期適用を認めるべきか<sup>1</sup>。その理由は何か。

#### コメントの方向性（案）

18. 当初の適用日に向けて準備を整えていた企業に不利益が生じないように、当初の公開企業の適用日からの早期適用を認める提案に賛成する。
19. また、第16項(2)に記載しているように、グループ内で異なる基準を併存させる必要性を回避するニーズが我が国の関係者から聞かれている。公開企業と同じタイミングから新収益基準の早期適用を認める選択肢を非公開企業に対して引き続き認めることで、グループ内で異なる基準を併存させる必要性を回避できるので、企業の実務上の負担軽減の観点からも当該提案に賛成する。

#### ディスカッション・ポイント

コメントの方向性（案）について、ご意見いただきたい。

以上

<sup>1</sup> 提案されている早期適用には、新たに公開企業に対して認めるものと、引き続き非公開企業に対して公開企業と同じタイミングから新収益基準の早期適用を認めるものの両者が含まれる。