

議事要旨(2) FASB及びIASBの収益認識基準に関する公開草案へのコメント対応

小賀坂副委員長及び原研究員より、FASB 及び IASB の収益認識基準に関する公開草案へのコメント対応について、審議資料に基づき説明がなされた。

説明に対する委員からの主なコメントと、それらに対する事務局からの回答は次のとおりである。

IASB と FASB の現在の審議状況 (TRG 含む) ([審議事項(2)-1])

小賀坂副委員長及び原研究員より、審議資料に基づき説明がなされた。

説明に対して、委員及びオブザーバーから特段のコメントはなかった。

IASB 公開草案「IFRS 第 15 号の発効日 (IFRS 第 15 号の修正案)」に対するコメント・レターの文案 ([審議事項(2)-2])

小賀坂副委員長及び原研究員より、審議資料に基づき説明がなされた。

説明に対して、委員及びオブザーバーから特段のコメントはなかった。

FASB 公開草案「履行義務の識別とライセンス-Topic 606」の概要と基本的方向性 (案) ([審議事項(2)-4])

約束した財又はサービスに関する重要性の判定単位 (質問 2)

- ある委員より、次のコメントがあった。
 - コメントの方向性に賛成である。契約上の観点で重要でない項目についてまで、集計を行った上で財務諸表全体として重要かどうか判断することは、コストが便益を上回ると考えられることから、実務上の便法として当該修正は合理的と考えられる。
- ある委員より、次のコメントがあった。
 - 本提案には賛成であるが、あくまで本提案は実務上の便法であり、一般的重要性の考え方を変更するものではあってはならないと考える。したがって、その点を強調するようにコメントする必要があると考える。
- ある委員より、次のコメントがあった。
 - コメントの方向性に賛成であり、実務上の便法として FASB の本提案は必要と考える。一方、IASB は一般的重要性で判断するとしているが、実際に FASB の本提案と同様の会計処理になるのか懸念している。

これに対して、事務局より、次の回答がなされた。

- 電話によるカスタマーサービスのようなものまで履行義務として認識することは常識的には考えられないが、それよりも重要性があるものになると議論になり得る

と考えられる。

出荷活動を別個の履行義務として会計処理するか否かの選択（質問 3）

- ある委員より、次のコメントがあった。
 - FASB は出荷活動を一般に重要性がないとみなしていると思うが、コメントの方向性は、重要性がある出荷活動についてまで重要性がないとみなして会計処理するのは適切でないとして反対していると理解している。一方、質問 2 に対するコメントの方向性は、契約単位で重要性がなければ全体として仮に重要性があったとしても、重要性がないとみなして会計処理する提案に賛成している。質問 2 と質問 3 に対する回答の方向性が整合的でないのではないか。

これに対して、事務局より、次の回答がなされた。

- 質問 2 では、個別の契約単位で重要性がない項目について別個の履行義務としないことが提案されているのに対し、質問 3 では個別の契約単位で重要性がある項目についても別個の履行義務としないことが提案されており、レベル感が異なっていると考えている。

- ある委員より、次のコメントがあった。
 - 質問 2 と質問 3 に対する回答の方向性が異なる理由を明確にするように、文言を追加してはどうか。

これに対して、事務局より、次の回答がなされた。

- 質問 2 については、契約単位で重要性がない項目は合算しても重要性がないと想定される点を記載することが考えられる。質問 3 については、契約単位で重要性がある項目についても別個の履行義務としないことは、理論的ではないということを記載することが考えられる。

- ある委員より、次のコメントがあった。
 - 企業が船積後の輸送業務をアレンジする場合、現行の米国会計基準では支配がどのタイミングで移転したと考えるかによって、船積時点又は輸送後の着荷時点で収益を認識する実務がどちらもあると理解しているが、今回の提案はそのような実務を引き続き認めようとする趣旨か。

これに対して、事務局より、次の回答がなされた。

- 本件は、FOB ベースで財が引き渡され船積時点で支配が移転するため、その時点で収益認識を行うのが適切との判断を前提とした議論である。そのうえで、顧客へ支配が移転した後の出荷サービスについても、財の支配が移転された時点で一括して収益計上可能かどうか論点となっている。

- ある委員より、次のコメントがあった。
 - コメントの方向性に賛成する。本提案を認めると IFRS 第 15 号と異なる会計処理となる可能性があるため、理屈としては反対せざるを得ないとする。

「契約の観点において別個のもの」か否かの判断（質問 4）

- ある委員より、次のコメントがあった。
 - コメントの方向性は、IASB と FASB が共同して同一の対応を行うことが必要との趣旨であると理解しているが、当該ガイダンスの文言を修正することには賛成なのか、反対なのか明確でないように思われる。

これに対して、事務局より、次の回答がなされた。

- FASB から提案されている文言自体にはそれほど違和感がなく、このようにガイダンスの文言を修正することは一つの方法と考えている。基準の趣旨が不明確で本当に明確化が必要ということであれば、両審議会が同じ文言で修正することが望ましいと考えている。

- ある委員より、次のコメントがあった。
 - コメントの方向性は、FASB によるガイダンスの修正提案の内容は明確化の観点から望ましいが、IFRS とのコンバージェンスの観点から懸念があるため、FASB 単独での修正には賛成しない趣旨と理解した。
 - この理解に基づいた場合、質問 2 へのコメントとしても同様に対応すべきではないか。質問 2 と質問 4 への対応が整合していないのではないかと。

これに対して、事務局より、次の回答がなされた。

- FASB の提案に対して反対まではしないものの、両審議会で合意に達するまでは修正を行うことは望ましくないということを記載している。両審議会が追加の検討を行うことを奨励するというコメントを追加するかどうかを含めて、主張が明確になるように文案を検討したい。

知的財産ライセンスの性質の判断（質問 5）

- ある委員より、次のコメントがあった。
 - コメントの方向性は FASB の修正提案に反対としているが、仮に IASB が同様の修正を行う場合には、当該提案に反対しないという方向性になるのではないかと。そのように考えた場合、質問 4 と同様に、提案されている修正の利点は理解できるが、IASB と FASB が共同して同一の対応を行う必要があり、FASB 単独での修正には反対とい

うコメントになるべきではないか。

- アクセスする権利か使用する権利かの区別が困難であることに鑑みると、FASB の本提案は実務上、煩雑性を解消して当該区分を行える利点はあると考える。

これに対して、事務局より、次の回答がなされた。

- 質問 4 については、FASB の提案は基準の明確化であり、当該明確化の内容自体には IASB も反対していないので、両審議会で議論したうえで文言を統一すべき旨のコメントとなる。一方、質問 5 については、FASB が実務上の便法的な会計処理を提案しているが、IASB は現行基準の判断プロセスを維持する暫定決定を行っており、FASB の提案が経済的実態を適切に表さない場合があり得ることへの懸念や、コンバージェンスの観点からの懸念があるため、現時点では提案に反対としている。

■ ある委員より、次のコメントがあった。

- 現行の Topic606 に知的財産ライセンスの例として特許権が挙げられているが、今回の FASB の提案にはなぜ、機能的な知的財産及び象徴的な知的財産の例のいずれにも特許権が含まれていないのか
- 実務的には FASB の本提案は、判断が容易になるという利点はあると考える。また、事務局が懸念している象徴的な知的財産であるが企業の継続的な活動が無いケースについては、例外として、一時点で収益を認識するように場合分けを追加すればよいのではないか。
- クロスライセンスの場合、当方の特許権と先方の特許権の価値の差分から当初の特許料が決定されるが、その中にはこれから出願する特許も入ってくる場合がある。この場合、当該出願前の特許の価値は次回更新時の特許料の計算において考慮されるため、出願前の特許に関するライセンサーの継続的活動は、契約の次回更新時に影響を与える可能性がある。したがって、一般的に特許権のライセンス契約は付与した際に履行義務が充足されると考えられるが、このように様々なケースがあると考ええる。

これに対して、事務局より、次の回答がなされた。

- 今回の公開草案の結論の根拠には製造工程に関する特許権の例が挙がっていて、顧客がその特許権のライセンスを得られれば、製造工程に実装できるような独自の高い機能性を有するものは、機能的な知的財産に分類される旨の記載がある。
- 象徴的な知的財産であるが企業の継続的な活動が無い場合は、例外として一時点で収益認識するように場合分けを追加することも考えられるが、FASB は実務上の便法として会計処理を提案していると思われるため、そのような場合分けの追加により修正の意義が失われないかも含めて、再度検討する。

修正は提案されていないが、質問が設けられている項目

一連の別個の財又はサービス (質問 1)

- ある委員より、次のコメントがあった。
 - 資料の第 55 項に記載されている例に関して、企業の観点からは、最初の方の製品のコストが多く発生する場合においてその回収を考慮して契約価格を設定することが考えられるため、現行規定のように製品単位当たりの利益を平準化させる会計処理が必ずしも経済実態を表さないとは言えないのではないか。

これに対して、事務局より、次の回答がなされた。

- 当該複数の製品全体で採算管理を行っているケースであれば、企業の観点からは全体を単一の履行義務として処理することが実態を表すとの主張があり得ると思いが、Topic 606 の原則は、別個の財又はサービスをそれぞれ履行義務として会計処理することであり、一連の別個の財又はサービスについて当該会計処理の適用が認められないことは適切ではないと考えている。

以 上