

議事要旨(3) IFRS第15号「顧客との契約から生じる収益」の概要及び主な論点の検討並びに FASB及びIASBの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、IFRS 第 15 号「顧客との契約から生じる収益」の概要及び主な論点の検討並びに FASB 及び IASB の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。

### IFRS 第 15 号「顧客との契約から生じる収益」の概要及び生じる可能性がある主な論点の例示 ([審議事項(3)-1])

- ある委員より、次のコメントがあった。
  - 専門委員会で聞かれているように、具体的な案件を個別に検討していくことは重要である一方で、詳細な検討になりすぎず全体感を持って検討を進めることも重要と考える。

これに対して、事務局より、次の回答がなされた。

- IFRS 第 15 号は詳細な規定を有するため、ガイダンスや設例を踏まえた具体的な検討も必要と考えるが、そのうえで全体感をもって検討していきたい。

- ある委員より、次のコメントがあった。
  - 日本特有の取引については、具体的な事例を挙げながら IFRS 第 15 号の要件に照らして検討していくことにより、その影響を適切に把握できると考える。また、それぞれの論点について、代表的な事例を用いて検討することにより理解が深まると考えられる。

- ある委員より、次のコメントがあった。
  - 金融商品やリースなどの他の会計基準との関係を整理し、適切な適用範囲を設定すべきという専門委員会での意見について、その趣旨を教えてもらいたい。

これに対して、事務局より、次の回答がなされた。

- IFRS において、IFRS 第 15 号と金融商品やリース会計基準との適用範囲の関係が論点となる場合がある。したがって、日本基準において収益認識に関する会計基準を開発していくにあたり、その適用範囲を適切に設定しなければならないという意図と理解している。

- ある委員より、次のコメントがあった。

- 詳細な検討になりすぎず全体感を持って検討を進めるべきという専門委員会の意見があったが、移行リソースグループ (TRG) における議論のように具体的な事例の検討を通じてガイダンスが追加される場合がある。したがって、具体的な事例を検討しなければ、日本の関係者が潜在的な論点を適切に識別できないのではないかと。一方、すべての事例を検討することはできないので、予想される影響を考慮して検討する範囲を適切に判断するべきである。
- 「同時に締結した」という契約の結合の要件に関して、大きなプロジェクトをフェーズごとに区切って契約を締結していく等の場合、契約の結合に該当しないか実務上の論点となり得るといふ専門委員会での意見について、論点に関する解釈や背景を教えてほしい。

これに対して、事務局より、次の回答がなされた。

- 大きなプロジェクトをフェーズごとに区切って契約を締結していくような場合、実際には全体のプロジェクトとして当事者間で合意が成立しているが、形式上契約を区切っているような状況においては、全体を一つの契約として結合すべきではないかという意見であると理解している。

- ある委員より、次のコメントがあった。

- 具体的な事例を検討するためには、TRG における議論を参考とするほか、各業種から参考人を招集することが考えられる。

これに対して、事務局より、次の回答がなされた。

- 具体的な事例を今後検討していくにあたり、日本公認会計士協会のご協力を仰ぐことを考えている。

#### IASB と FASB の現在の審議状況 (TRG 含む) ([審議事項 (3)-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。

#### 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 (3)-3])

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-顧客との契約から生じる収益 (Topic 606)」に対するコメント・レターの文案 ([審議事項 (3)-5] 及び [審議事項 (3)-6])

- ある委員より、次のコメントがあった。

- FASB へのコメント・レターの文案について賛成である。ただし、質問 2 (約束した財又はサービスに関する重要性の判定単位) について、IASB に対しても FASB の提案と同様の修正を行うべきとコメントすることには慎重になるべきと考える。今回のケースにおいては、一般的な重要性の概念を適用することのコストが便益に見合わないということと理解しているが、そのようなことが生じるのであれば、収益認識規準といった個別の会計基準のレベルで対応するのではなく、より抽象的なレベルで検討すべき問題と考える。したがって、IASB へのコメント・レターを提出する際には十分な検討が必要と考える。
  
- ある委員より、次のコメントがあった。
  - 質問 2 について、収益認識基準は他の会計基準よりも対象となる取引数が非常に多いため、合算してその重要性の有無を判断することの実務負担がより大きいと考える。したがって、IASB に対しても FASB と同様の修正を求めるべきと考える。
  - 質問 3 について、財の支配が顧客に移転した後の出荷活動に重要性がある場合には別個の履行義務として会計処理することが基準の原則的な考え方に照らして適切な処理と考えられる。しかしながら、FASB もこのような原則的な考え方を踏まえたうえで、コストが便益を上回ると見込まれることへの対応として本提案を行っているため、原則的な考え方と異なることを理由に反対するのは適切ではなく、コストと便益の観点から回答すべきと考える。
  
- ある委員より、次のコメントがあった。
  - 質問 2 については、FASB の提案を支持することに賛成する。本論点に係る重要性の判断に関して具体的な定めがあれば、実務上の負担が減少する。また、提案は内容としても妥当であり、米国における問題への対応ではあるものの、日本においても参照可能であると考え。また、重要性の判断にあたって、すべての項目を累計する必要はないことを明示することは、IFRS においても有用であると考え。
  - 質問 3 についてはコストと便益の観点から FASB の提案に賛成しても良いと考える。確認だが、FASB は Topic 606 の公表以前に同様の論点を認識していたのか。

これに対して、事務局より、次の回答がなされた。

- 従来の米国会計基準の実務においては、出荷活動を別個に会計処理しないことが一般的であったが、Topic 606 の適用に関連して、顧客が支配する財を輸送するサービスとして別個の履行義務と判断される可能性が新たに論点として識別された。
- 
- ある委員より、次のコメントがあった。
  - 質問 2 及び質問 3 のコメントの文案について、以下のとおり考える。
    - ✓ 質問 2 及び質問 3 に関して、FASB は提案によりコストと複雑性を減少させるか

どうかを質問しているため、コストと便益について言及する必要があると考える。この点、質問 2 の回答では、便益がコストを上回るという記載はあるものの、その根拠の記載が不十分であると考えられ、質問 3 の回答では、コストと便益に関して言及がなされていない。

- ✓ 質問 2 の回答において、「本修正提案によって、収益金額が重要な程度まで不適切な影響を受けることはないと考える。」と記載されているが、このように断定すべきではないと考える。
- 質問 5 の文案について、以下のとおり考える。
  - ✓ FASB の提案は実質的に基準の改訂であり、「実務上の便法」ではないと考えられるため、「実務上の便法」という文言は削除すべきである。
  - ✓ 「象徴的な知的財産の効用が企業の過去の活動からもたらされ、企業の継続的な活動が要求されない、又はほとんど要求されない場合には、提案されている分類により不適切な結果が生じる場合があることを認識している」としている点について、IASB の提案と異なる結果が生じることを不適切と考えているのか、それとも提供される情報が目的適合的でないことを不適切と考えているかが明確でない。また、後者の場合にはその理由についての説明が不十分であると考える。
  - ✓ 公開草案において、継続的な活動が知的財産の効用に影響を与えることから一定期間にわたり収益認識するという原則と矛盾する事例は非常に少ないと記載されていることに対し、「我々はそのように考えていない」との記載があるが、回答では矛盾する事例をいくつか示すに留まり、矛盾する事例が全体として非常に少ないことを否定するに至っていないと考える。

これに対して、事務局より、次の回答がなされた。

- いただいたコメントを踏まえてコメント・レターの文章を見直し、FASB に提出させて頂きたい。

以 上