

議事要旨(3) IFRS第15号「顧客との契約から生じる収益」の主な論点の検討及びIASB公開草案「IFRS第15号の明確化」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」の主な論点の検討及び IASB 公開草案「IFRS 第 15 号の明確化」(以下「本 ED」という。)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。

説明に対する委員及びオブザーバー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。

日本公認会計士協会による適用上の論点のご報告 ([審議資料(3)-2-1])

事例 1 : 機械の販売契約と保守サービス契約との複合契約に係る会計処理

事例 2 : リテンション (留保金) がある場合 代金の一部が留保される場合の会計処理

事例 3 : 百貨店・総合スーパー等のテナント売上及びいわゆる消化仕入 (業種にかかわらず同様の取引を含む。) の表示方法

事例 4 : 買戻条件付販売契約 ① 有償支給取引

- ある委員より、次のコメントがあった。
  - 保守サービスの第三者による代行は、個人向けビジネスでは増えつつあるものの、法人向けビジネスでは専門性が高いこと等から日本では稀であると考えられる。保守サービスに取引価格を配分するために独立販売価格を見積る際に、単独のサービスとして提供される参考事例がない場合はどのように処理すればいいか。
  - 保守サービスが単独で提供される事例は日本に比して海外では多いのか。

これに対して、事務局より、次の回答がなされた。

- 独立販売価格の見積りについては、3 通りの方法が IFRS 第 15 号に示されており、それらの方法の一つとして、履行義務を充足するための予想コストを予測し、当該財又はサービスに対する適切なマージンを加えて、独立販売価格を見積る方法も認められている。
- 保守サービスが単独で提供される事例が海外で多いかどうかについては事務局では把握していない。

事例 5 : ポイント引当金に係る会計処理

事例 6 : フランチャイズ料 ① フランチャイズ加盟料の会計処理

- ある委員より、次のコメントがあった。
  - 「フランチャイズ権の性質は、企業の知的財産にアクセスする権利に該当する場合が多く、その場合には一定の期間にわたって収益が認識される。」とあるが、契約期間の終了後に更新オプションがある場合、どのような会計処理になるのか。

これに対して、事務局より、次の回答がなされた。

- 最初に契約金額を多く支払えば更新料が免除されるような場合、顧客に対して重要な権利を与えることになるため、当該顧客の更新オプションが別個の履行義務と判断され、取引価格が配分されると考えられる。
  - ただし、一定の要件を満たす場合には、取引価格の更新オプションへの配分に代えて、予想される更新を考慮したより長い期間を「一定の期間」として収益を認識するという簡便的な処理も認められている。
- あるオブザーバーより、次のコメントがあった。
    - 事例 3、事例 5 及び事例 6 の記載内容を踏まえると、仮に IFRS 第 15 号の内容を我が国の収益認識基準として導入した場合、小売業に大きな影響が生じるものと思われる。

#### IASB 公開草案「IFRS 第 15 号の明確化 (IFRS 第 15 号の修正案)」の概要及びディスカッション・ポイント(本人か代理人かの検討) ([審議資料(3)-4-2])

- ある委員より、次のコメントがあった。
  - 専門委員会で意見が聞かれているように、IFRS 第 15 号 B35A 項(c)の記載は不明確と考えられるため、コメントを行うべきと考える。
- ある委員より、次のコメントがあった。
  - B37 項に「資産の使用を指図」する指標を追加することが考えられるという事務局の分析について、追加した場合に具体的にどのような影響が生じるかを考慮して検討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。
  - 在庫リスクを有していない場合においても、本人となるケースがある場合等を追加的に記載することが考えられるという事務局の分析について、専門委員会では反対意見があったが、事務局の分析のとおり、在庫リスクに関する指標は過度に強調されるべきではないと考える。一方、「資産の使用を指図」する指標を追加した場合には、在庫リスクに関する指標と相反する可能性があるため、事務局の分析をさらに深めることが必要と考える。
  - 本公開草案 B35A 項(c)によると「他の当事者が提供した財又はサービスを顧客が契約している特定された財又はサービスに統合するという重要なサービスを企業が提供する場合」には本人であるとされているが、統合されたサービスを提供している場合はなぜ本人であるのか、よく理解できない。

これに対して、事務局より、次の回答がなされた。

- ▶ 本人か代理人かを判定する原則は、IFRS 第 15 号で従来のリスク・経済的便益の概念から支配の原則に変更されており、B37 項の指標も本来は変更されるべきであったと考えられる。したがって事務局としては、支配の原則に対応した指標を追加することを検討している。その結果、従来のリスク・経済的便益に基づく指標と相反する可能性もあるが、そうした指標を追加することで、より支配の原則に基づいた適切な判断に資すると考えられる。
- ある委員より、次のコメントがあった。
  - ▶ 在庫リスクを有さなくても移転前に支配を獲得するケースはあり得るが、在庫リスクの指標を軽視することによって、想定していない影響が生じる可能性も考慮する必要があると考える。

以 上