プロジェクト　**収益認識**

項目　**専門委員会及び親委員会で聞かれた意見**

第 60 回専門委員会（11 月 4 日開催）及び第 323 回親委員会（11 月 6 日開催）で聞かれた意見

1. 以下では、第 60 回専門委員会（11 月 4 日開催）及び第 323 回親委員会（11 月 6 日開催）で聞かれた主な意見を要約している。

「収益認識に関する包括的な会計基準の開発についての意見募集（案）」について

（収益認識に関する包括的な会計基準の開発を行うこと及び IFRS 第 15 号を踏まえて基準開発を行うことに関する意見）

第 60 回専門委員会で聞かれた主な意見

(1) 質問 1 で、包括的な会計基準を開発することが、高品質化や有用性の向上につながる旨を記載したうえで、IFRS 第 15 号を踏まえた基準開発について記載しているが、前者の記載を前提と考えているのであれば、質問の形にすべきではなく、コンバージェンスに関する質問と分けたほうがよい。そのうえで、質問 4 は、IFRS 第 15 号を出発点として、文言についても整合させるべきかという質問と理解しており、質問の順序は 4 番目でよい。

(2) 質問 1 では包括的な会計基準の開発が高品質化につながるとしたうえで、「IFRS 第 15 号を踏まえた基準開発」と記載しているため、包括的な会計基準を開発することに対する意見と、IFRS 第 15 号を踏まえることに対する意見が混在して回答されるおそれがある。質問 4 は日本基準を開発するうえで「IFRS 第 15 号を踏まえる」ことについて質問していると理解しており、そうであれば、質問 1 の次に記載する方が、意見募集の記載の流れと整合するのではないか。

(3) 質問 1 では IFRS 第 15 号を踏まえて基準開発に向けた検討を行っている旨の記載があるが、まず収益認識基準の開発が必要かどうかを問う方がより意見募集案の記載の流れと整合するのではないか。

(4) 質問 1 について、基準の開発を行う目的に関してコンバージェンスを達成することに言及してはどうか。

財務会計基準機構のWebサイトに掲載した情報は、著作権法及び国際著作権条約をはじめ、その他の無体財産権に関する法律並びに条約によって保護されています。許可なく複写・転載等を行うことはこれらの法律により禁じられています。

第 323 回親委員会で聞かれた主な意見

(5) 収益認識に関する会計基準の開発に向けた検討が、コンバージェンスの再開である側面を踏まえ、今後のコンバージェンスの方針を記載し、質問してはどうか。

(6) 収益認識基準の開発の必要性については理解するものの、IFRS 第 15 号については本人・代理人の論点以外に有用性が感じられず、同基準の内容を出発点とすることは、コンバージェンスを理由にしなければ正当化できないのではないか。

(7) 収益認識基準の開発について、IFRS 第 15 号の内容を出発点として検討していることは、我が国に収益に関する包括的な会計基準がないことや IASB と FASB がほぼ同一の内容の基準を公表している等の理由があるためと理解しており、今回の方法が今後のコンバージェンスのあり方を拘束するものではないと理解している。

（対象となる会社、連単の取扱い等に関する意見）

第 60 回専門委員会で聞かれた主な意見

(8) 第 16 項で IFRS 任意適用企業等から単体財務諸表においても IFRS 第 15 号と同様の内容の基準が用いられることにニーズがあると聞かれている旨の記載があるが、日本基準の開発を行っており、上場会社ではない会社にも広く影響することを明確に記載していかないことにより、そのような企業が影響を受けるにも関わらず本意見募集を読まないことを懸念する。また、第 17 項においても、日本基準の開発に関する意見が寄せられるように修文をしてはどうか。

(9) 適用対象会社についての現状の考えを質問項目に加えて意見を募集してはどうか。

(10) 単体財務諸表に IFRS 第 15 号を適用する場合、連結財務諸表への影響よりも大きな影響が予想される。例えば、第 18 項では企業会計原則に優先される旨が記載されているが、税務にも影響することが考えられる。収益認識基準の開発の範囲は今後も議論の余地があると理解しており、幅を持たせた記載を行うべきではないか。

(11) 開発を検討している収益認識基準の対象となる会社は、上場会社だけなのか、それ以外も含むのかなどについても質問項目としてはどうか。

(12) 開発を検討している収益認識基準の対象となる会社は、上場会社だけなのか、それ以外も含むのか、単体財務諸表は対象になるのかについても議論したうえ

財務会計基準機構のWebサイトに掲載した情報は、著作権法及び国際著作権条約をはじめ、その他の無体財産権に関する法律並びに条約によって保護されています。許可なく複写・転載等を行うことはこれらの法律により禁じられています。

で方針を記載し、意見募集を行ってはどうか。

(13) これまで連単で処理が異なるものとしては OCI の表示に関連するものであるが、今回は当期純利益の数値が変更し得るため、連結と単体の観点からは影響が大きいと考える。

(14) 金融商品会計基準のような企業会計原則への優先について、整理する時期に来ていると考える。ただし、収益認識については連単や中小企業で異なる取扱いにすべきでなく、IFRS 第 15 号も実現主義の考え方と著しく異なるわけではないので、柔軟に対応できるのではないか。

第 323 回親委員会で聞かれた主な意見

(15) 収益認識に関する包括的な会計基準が開発された場合に企業会計原則に優先する旨の記載や既存の会計基準の改廃を行う旨の言及があるが、開発することを前提とした記載のように見えるため、不要である。

（意見募集にあたって重要性の適用についての方針を打ち出すべきとする意見）

第 60 回専門委員会で聞かれた主な意見

(16) まずは重要性の適用に関しては考慮しない方向性を記載したうえで、それを質問してはどうか。

第 323 回親委員会で聞かれた主な意見

(17) 別個の履行義務の識別の論点については広範な影響があると考えられるが、早い段階から重要性の適用についての判断基準を示すことにより、企業の検討対象を絞り込むことが可能となり、企業の負担は軽減できるのではないかと考える。

（収益認識に関する包括的な会計基準を開発することの意義の記載に関する意見）

第 60 回専門委員会で聞かれた主な意見

(18) 開示の拡充が財務諸表利用者のニーズに応えている旨の記載があるが、一概には言えないのではないか。また、IFRS 第 15 号の開示については議論が消化不良のまま最終化に至ったと考えており、開示に関しては作成者側も様々な意見があり、議論が必要と考えている。

第 323 回親委員会で聞かれた主な意見

(19) 収益認識に関する包括的な会計基準を開発することの意義は、収益認識基準の

財務会計基準機構のWebサイトに掲載した情報は、著作権法及び国際著作権条約をはじめ、その他の無体財産権に関する法律並びに条約によって保護されています。許可なく複写・転載等を行うことはこれらの法律により禁じられています。

開発を完了することを前提にしているように見える。全体の量を絞り込む観点からも第5項にまとめて記載すべきである。

（適用上の課題に関する質問項目の記載に関する意見）

第60回専門委員会で聞かれた主な意見

(20) 質問3において、論点の網羅性について質問しているが、抽出した論点について妥当性を問う必要があるのではないか。

第323回親委員会で聞かれた主な意見

(21) IFRS第15号に関する適用上の課題を問う質問の文案について抽象的な記載となっているため、今後「IFRS第15号に関して予備的に識別している適用上の課題」の記載と併せて、回答者が理解できるように修文していくべきである。

（その他の記載に関する意見）

第60回専門委員会で聞かれた主な意見

(22) 対象を売上高と考えるのであれば、固定資産売却などは範囲に含まれないことを明確にしてはどうか。

(23) 平成30年1月1日以後開始する事業年度に適用が可能となることを当面の目標とすると、スケジュール的に公開草案の公表前に一般に意見を求めることは難しいのではないか。

(24) 適用上の論点の識別を明確にすべきで、例えば、基準間の相違による論点、IFRS第15号の解釈による論点、我が国固有の取引慣行をあてはめた場合に生じる論点等に分けられるのではないか。

(25) IFRS と米国会計基準が文言レベルで概ね同一としているが、両審議会における最近の修正提案により、一部文言レベルで同一と言えないため、表現はこのままでよいか検討すべきである。

第323回親委員会で聞かれた主な意見

(26) システム対応や内部統制の整備等の影響が大きいことが想定されるため、「IFRS第15号やTopic 606の強制適用日に適用が可能となることを当面の目標として」とする箇所について懸念がある。「念頭に置く」程度の表現にすべきではないか。

(27) 重要性の適用に関する方針を出さない場合、別個の履行義務の識別の論点に

財務会計基準機構のWebサイトに掲載した情報は、著作権法及び国際著作権条約をはじめ、その他の無体財産権に関する法律並びに条約によって保護されています。許可なく複写・転載等を行うことはこれらの法律により禁じられています。

ついて広範囲に影響する可能性がある。特にシステム対応について相当期間要すると考えられ、各企業が同時期に対応することを考慮すると適用時期は慎重に考える必要がある。

(28) 適用上の課題の区分として「経営管理に与える影響」及び「財務諸表作成プロセスに与える影響」と記載されているが、回答者の理解しやすい内容の区分に改めるべきである。

「IFRS 第 15 号に関して予備的に識別している適用上の課題」について

（全体の分量及び構成に関する意見）

第 323 回親委員会で聞かれた主な意見

(29) 「IFRS 第 15 号に関して予備的に識別している適用上の課題」の文案について、一部の論点で相当程度の分量となっており、最終的に膨大になることを懸念する。

(30) 広範囲の業種が関係するため、資料の量が多くなることはやむを得ないと考える。

(31) 現在の文案の目次で提示されている論点が必要十分かどうかの判断は今後審議において確認するべきである。

（論点の記載に具体的事例を含めることに関する意見）

第 60 回専門委員会で聞かれた主な意見

(32) JICPA 報告における記載は基準において明確ではなく判断を要するものもある。意見募集において含めるかどうかについて慎重になるべきと考える。例えば、本人か代理人かの検討における有償支給は関心があるものの、影響は大きいと考えるため、他の事例に変えることを検討してはどうか。

(33) 具体的事例の影響の記載について、影響がある場合のことだけが記載されている箇所があり、中立的な記載になっておらず、誤解を受ける懸念がある。

第 323 回親委員会で聞かれた主な意見

(34) 論点の記載において事例を挿入することにより、理解がしやすいものの、記載いかんにより誤解を生じさせる懸念もあるため、今後も継続的に議論が必要である。

財務会計基準機構のWebサイトに掲載した情報は、著作権法及び国際著作権条約をはじめ、その他の無体財産権に関する法律並びに条約によって保護されています。許可なく複写・転載等を行うことはこれらの法律により禁じられています。

(35) 当委員会において事例に即した説明を聞くことにより理解が深まったため、本意見募集においても事例を紹介することに賛成する。

（理解のためにさらに工夫を行うべきとする意見）

第 60 回専門委員会で聞かれた主な意見

(36) 作成者側としては、便益がそれほどないにもかかわらず、経営管理が変更されることによるコストやシステム対応にかかるコストが増加することを懸念している。意見が多く寄せられるよう、そのような論点を漏らさず問いかけるべきである。

(37) 回答者の理解のために数値例を用いてはどうか。

第 323 回親委員会で聞かれた主な意見

(38) 文案の分量が多いうえ、IFRS 第 15 号のステップごとの記載になっているため、知見のない回答者にとって理解しづらいのではないか。業種別に構成することや関係箇所を示すことなどの工夫が必要ではないか。

（他に論点を記載すべきとする意見）

第 60 回専門委員会で聞かれた主な意見

(39) 契約の結合について、重要な論点と考えている。日本基準ではソフトウェアや工事契約のみ定めがあるが、IFRS 第 15 号を適用すれば通常の販売取引やサービス提供も含まれるため影響があると考えている。個別の論点として記載するほどではないと考えるのであれば、履行義務の識別や独立販売価格に基づく配分の論点の記載の中で言及し、注意喚起をすべきである。

（その他記載に関する意見）

第 60 回専門委員会で聞かれた主な意見

(40) 論点 2 の履行義務の識別は、独立販売価格に基づく配分の論点も付随するため、その論点を参照することや、具体的事例において関連を記載することにより、回答者の理解に資することが考えられる。

(41) 「財務諸表作成プロセスに与える影響」において、最初に「経理事務に与える影響」が書かれているが、見積りや判断を行ったうえで、場合によって経理事務の影響が生じると考えているため、「見積りや判断を行うことに関連する困難さ」を先に記載すべきである。

財務会計基準機構のWebサイトに掲載した情報は、著作権法及び国際著作権条約をはじめ、その他の無体財産権に関する法律並びに条約によって保護されています。許可なく複写・転載等を行うことはこれらの法律により禁じられています。

(42)「変動対価」の論点について、対価の変動の見込みを「適時に反映」と記載しているが、期末や四半期を超える場合にのみ論点となるため、修文してほしい。

(43)「影響を受けると考えられる取引」について、一例に過ぎないことを強調するため、「取引例」とすべきである。

(44)「財務報告数値の相違」について、他と平仄を合わせ、「財務報告数値への影響」としてはどうか。

（その他の意見）

第 60 回専門委員会で聞かれた主な意見

(45) 記載された論点は詳細にすぎるのではないかと思われる一方、議論を活性化させる意図を考慮すれば、当該論点を識別したことも理解できる。

(46) 日本基準として開発するにおいて、IFRS 第 15 号の個々の要求事項を導入することにより情報の質が高まるかどうかを慎重に評価しなければならない。

財務会計基準機構のWebサイトに掲載した情報は、著作権法及び国際著作権条約をはじめ、その他の無体財産権に関する法律並びに条約によって保護されています。許可なく複写・転載等を行うことはこれらの法律により禁じられています。

第 61 回専門委員会（11 月 17 日開催）で聞かれた意見

2. 以下では、第 61 回専門委員会（11 月 17 日開催）で聞かれた主な意見を要約している。

「収益認識に関する包括的な会計基準の開発についての意見募集（案）」について

第 61 回専門委員会で聞かれた主な意見

(1) 第 16 項で「単体財務諸表においても同様の内容の基準を用いることのニーズが聞かれ」とされていることについて、単体財務諸表のあり方を議論する意図か。

(2) 今回の検討がどのような範囲の会社を対象と考えるのか、明確にしていくことが考えられるのではないか。

「IFRS 第 15 号に関して予備的に識別している適用上の課題（案）」について

（各論点の記載方法全般について）

第 61 回専門委員会で聞かれた主な意見

「予備的に識別した適用上の課題」の各論点に設ける区分について

(3) 「財務報告数値の相違」があれば多かれ少なかれ「経営管理に与える影響」及び「経理事務に与える影響」はあるのではないか。現在、それらを入れたり入れなかったりしているが、入れていない項目について影響がないと誤解を与えかねないのではないか。分ける意味があるかどうかも含め、検討したほうがよい。

「影響を受けると考えられる取引例」の記載について

(4) 「影響を受けると考えられる取引例」については、具体的事例の記載に主眼を置いているため、当該事例に該当しない読者が、関係する論点を見落とす可能性があるのではないか。取引の特徴を記載した上で、具体的事例を記載すべきであると考える。

財務会計基準機構のWebサイトに掲載した情報は、著作権法及び国際著作権条約をはじめ、その他の無体財産権に関する法律並びに条約によって保護されています。許可なく複写・転載等を行うことはこれらの法律により禁じられています。

（個別論点の記載について：【論点 1】）

第 61 回専門委員会で聞かれた主な意見

(5) 契約変更の論点については、論点 11「一定の期間にわたり充足される履行義務」における成果の確実性の論点に関係するのではないか。

（個別論点の記載について：【論点 4】）

第 61 回専門委員会で聞かれた主な意見

(6) 個別の取引ごとに検討し契約負債を計上することや、その契約負債をポイント使用ごとに割り当てることは実務上困難ではないか。我が国の実務上の売価ベースのポイント引当金を契約負債とし、その繰入額を収益の減額とする方法は考えられないか。

（個別論点の記載について：【論点 5】）

第 61 回専門委員会で聞かれた主な意見

(7) 収益をいつ認識するかが論点となっているので、ステップ 5 又はその他に含めることなどを検討してはどうか。

(8) ソフトウェア取引においてバージョンアップをどう考えるかなど、知的財産ライセンスは単一の履行義務となるかどうかも実務上は重要な論点になると考える。

（個別論点の記載について：【論点 6】）

第 61 回専門委員会で聞かれた主な意見

(9) 具体的事例として、揮発油税や酒税等があげられているが、たばこ税なども影響を受けるのではないか。

（個別論点の記載について：【論点 7】）

第 61 回専門委員会で聞かれた主な意見

(10) 「2. 化学品や燃料関連商品の仮価格の設定」について、当初の契約において対価が変動することになっている状況か否かにより、変動対価に該当するかが異なるのではないか。

(11) 「影響を受けると考えられる取引例」において、「マイルストーン達成に応じた支払い」とあるが、業績ボーナスやボリューム・インセンティブなど様々で

財務会計基準機構のWebサイトに掲載した情報は、著作権法及び国際著作権条約をはじめ、その他の無体財産権に関する法律並びに条約によって保護されています。許可なく複写・転載等を行うことはこれらの法律により禁じられています。

あるため、具体的に記載すべきである。

（個別論点の記載について：【論点 10】）

第 61 回専門委員会で聞かれた主な意見

(12) 契約の変更が頻繁に行われるケースにおいては、システム対応をしないと運用ができない可能性があるため、当論点については「経理事務に与える影響」も記載すべきではないか。

(13) 「具体的事例における影響」において、「値引き額を参照して独立販売価格を見積ることが考えられる」とあるが、他の企業が提供する財又はサービスとの交換に使用される場合に企業における独立販売価格については検討が必要となることが考えられる。

(14) 「1. 機械の販売契約と保守サービス契約との複合契約」においては、機械と保守サービス契約が別個と判断されている状況であるため、通常、独立販売価格は存在すると考えられる。むしろ実務においては値引きの配分が論点になるため、そのような例を記載してはどうか。

（個別論点の記載について：【論点 13】）

第 61 回専門委員会で聞かれた主な意見

(15) 「経理事務に与える影響」や「具体的事例における影響」における記載は、出荷基準が採用できなくなるという懸念に配慮し過ぎており、重要性に言及することでもっと簡潔にできるのではないか。

(16) 出荷基準から収益認識時点を支配の移転時に変更するために、経理以外の部署も関連し、場合によっては顧客からの証憑入手方法も変更するなど、経理プロセスのみならず売上に関連する全般的なプロセスで対応が必要となり、大きな負荷になる可能性がある。記載ぶりは、慎重にすべきと考えられる。

(17) 「売上高は実現主義の原則に従い、商品等の販売によって実現したものに限る」という企業会計原則の記載が参照されているが、企業会計原則における「実現」には色々な意味があるため、「商品等の販売時に限る」としてはどうか。

以　上

財務会計基準機構のWebサイトに掲載した情報は、著作権法及び国際著作権条約をはじめ、その他の無体財産権に関する法律並びに条約によって保護されています。許可なく複写・転載等を行うことはこれらの法律により禁じられています。