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**

1. 以下では、第 61 回専門委員会（11 月 17 日開催）、第 62 回専門委員会（12 月 1 日開催）及び第 63 回専門委員会並びに第 324 回親委員会（11 月 20 日開催）及び第 325 回親委員会（12 月 4 日開催）で聞かれた主な意見を要約している。

「公表の経緯及び質問事項等（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。

第 62 回専門委員会で聞かれた主な意見

(3) IFRS 第 15 号で要求される注記事項について、どの注記を有用と考えるかについて質問してはどうか。

第 325 回親委員会で聞かれた主な意見

(4) IFRS 任意適用企業への影響やスケジュール設定の重要性等も考慮し、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にすることに同意する。

(5) IFRS 第 15 号の開示は多岐にわたるが、各注記事項がどのような意味を持つかについて、利用者に向けて質問することも考慮すべきであり、質問の仕方を工夫すべきである。

第 63 回専門委員会で聞かれた主な意見

(6) 回答者の属性についても回答を求めることとし、意見の分析の参考としてはどうか。

(7) 「日本基準若しくは日本基準における実務と IFRS 第 15 号との比較表」において、日本基準における実務についての記載が過度に簡略的であり、誤解を招くおそれがある。

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。

「第1部 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

(8) 「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

(9) 「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。

第324回親委員会で聞かれた主な意見

(10) 読者が自分に関係する箇所を各表題から判断できるように、表題 と想定される取引の関係を示した表を作成し誘導するような工夫が必要ではないか。

(11) 読者が自分の業界に関係するかを判断できるようにするために、業界慣行の用語を付記してはどうか。例えば、変動対価という文言について一般的ではなく、「リベート」や「仮価格」などの付記がなければ理解しがたい。

(12) 具体的事例について、各業界が、この記載を通じて日本基準の下での売上高の数値に疑念がもたれる可能性を懸念しないように、各業界と調整を行っていくべきである。

第62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

(13)「予備的に識別した適用上の課題」の記載について、前回のように「経営管理に与える影響」「財務報告プロセスに与える影響」の小見出しで分類するよりも、分類しない今回の記載の方がより抵抗感なく読み進められる。

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。

読者が各論点を理解するための工夫について

(14) 全体的に分量が多いため、まず「影響を受けると考えられる取引」を読むことで読者が自らに影響があると考えられる箇所を判断できるように工夫してはどうか。

IFRS第 15 号にはない要求事項への対応について

(15) 日本基準では工事契約から損失が見込まれる場合、工事損失引当金を計上する規定がある。この点、論点として取り上げていないが、IFRS との相違がないためか、別途、会計基準の開発を検討するためかについて明確ではない。

IFRS第 15 号を踏まえた収益認識に関する包括的な会計基準の開発を行う意義について

(16) 「予備的に識別した適用上の課題」では、個々の論点において現在記載されている課題だけでなく、意見募集（案）の記載も踏まえて、IFRS 第 15 号の取扱いのメリットも記載してはどうか。

第 325 回親委員会で聞かれた主な意見

(17) 利益に影響を与える論点なのか、総額表示か純額表示の論点なのかが、混在しているため、それらを整理して示してはどうか。

(18) 読者が自らに関係する箇所が識別できるよう、アウトリーチでの意見も踏まえて論点の記載方法を工夫してはどうか。

(19) 開示は実務上、対応が困難な要求事項もあり、十分な検討が必要であるため、優先的に意見を得られるよう、目次の配列を見直す等の工夫を行ってはどうか。

第 63 回専門委員会で聞かれた主な意見

目次に記載する各論点の並べ方や整理の仕方について

(20) ステップごとに並べるよりも、収益認識の金額や時期に影響のある論点と表示や開示に影響のある論点とで整理を行う方が、読みやすいと考えられる。

(21) IFRS 第 15 号特有の考え方への理解を図るため、各ステップを示すべきである。

各論点と各ステップとの関係の理解を促す工夫について

(22) 複数のステップに関係する論点が多いため、ステップと論点の関係を表形式で示してはどうか

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。

(23) IFRS 第 15 号の内容のハイレベルな理解のために全体を通した簡単な設例や数値例を記載してはどうか。

目次に取引例を記載する提案について

(24) 取引例を目次に記載すべきではない。目次の明瞭性に欠け、また、取引例が特定業種に偏っている印象があり、読者が自分に関係する論点を見過ごすおそれがある。

(25) 具体的な取引例を記載するのではなく、各論点の対象としている取引の特徴を記載してはどうか。

(26) 各論点と取引例は別表として記載してはどうか。

（個別論点の記載について：【論点 1】）

第 63 回専門委員会で聞かれた主な意見

(27) 日本基準では通常考慮しない観点であるため、IFRS 第 15 号の特徴を周知する意味で独立論点とする意義がある。

(28) 【論点 3】と密接に関係するため、関係性を示してはどうか。

(29) 具体的事例の記載として、契約がフェーズにより分かれているケースにおいて、どこまで結合すべきかという問題意識が聞かれるため、記載してはどうか。

（個別論点の記載について：【論点 2】）

第 61 回専門委員会で聞かれた主な意見

(30) 契約変更の論点については、論点 9「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。

第 63 回専門委員会で聞かれた主な意見

(31) 添付のフローチャートについて、各フローの IFRS 第 15 号の各項との関連を示すべきである。

(32) 具体的事例における影響の記載はともに累積的キャッチアップ処理を行う場合の事例であり、フローチャートで示した帰結の相違を示す事例になっていない。

(33) 携帯電話サービスの契約変更を例として記載してはどうか。

(34) 携帯電話サービスに関しては、通信容量やサービス期間の変更など論点となる項目が多岐にわたるため、これを対象として「影響を受けると考えられる取引例」に取

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。

り上げるかは早めに判断すべきである。

（個別論点の記載について：【論点 3】）

第 63 回専門委員会で聞かれた主な意見

(35)「ソフトウェアのライセンス供与に含まれるアップデート・サービス」の具体的事例の記載について、「アップデートなしにはソフトウェアが基本的な機能を提供し得ないような場合」という記載があるが、近年、ウイルス対策ソフトウェアについてソフトウェア自体をアップデートせず、データベースのみアップデートするような仕組みもあるため、表現を見直してはどうか。

（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

(36)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。

第 63 回専門委員会で聞かれた主な意見

(37)具体的事例における影響の記載について、認識の時点のみならず、金額が異なる旨の記載を追加すべきである。

（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

(38)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。

(39)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。

第 63 回専門委員会で聞かれた主な意見

(40)具体的事例「1. 前受使用許諾料及びロイヤルティ」について、ライセンスの提供が単一の履行義務である場合に、アクセスする権利か、使用する権利かの判断を行うこととなるため、その判断が主題となるように修文すべきである。

（個別論点の記載について：【論点 6】）

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 回専門委員会で聞かれた主な意見

(41)「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。

(42)「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あるため、具体的に記載すべきである。

第 63 回専門委員会で聞かれた主な意見

(43)「2. 石油化学品及び燃料関連商品等の仮価格の設定」について、取引慣行等による場合と契約条件に基づく場合とを分けて記載すべきである。

(44)「2. 石油化学品及び燃料関連商品等の仮価格の設定」について、報告期間末に変動対価を見直す旨の記載があるが、当初より変動対価についての見積りを反映して会計処理する必要があるため、修文すべきである。

（個別論点の記載について：【論点 8】）

第 61 回専門委員会で聞かれた主な意見

(45)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。

(46)「具体的事例における影響」の「小売業におけるポイント制度」において、顧客が得たポイントを他の企業が提供する財又はサービスとの交換にも使用可能な場合に、どのように独立販売価格を見積るのかについて検討が必要となることが考えられる。

(47)「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。

第 63 回専門委員会で聞かれた主な意見

(48)「予備的に識別した適用上の課題」における記載で、契約変更が頻繁なケースに独立販売価格の見積りに適用上の課題が生じる状況が明確でないため、明確にすべきである。

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。

(49) 独立販売価格の見積りでは、特定のポイント制度を複数企業で相互利用している場合の独立販売価格の見積り方法が大きな論点になり得る。

（個別論点の記載について：【論点 9①】）

第 62 回専門委員会で聞かれた主な意見

(50) 具体的事例 2 について、通常の工期の工事契約を例示せず、工期が短い工事契約のみ取り上げることにより、IFRS 第 15 号を適用する場合の重要性の取扱いに誤解を与えるおそれがある。重要性の取扱いが日本基準と IFRS と異なるように誤解されないよう留意すべきである。

(51) 日本基準における成果の確実性の考え方と IFRS 第 15 号における支配の移転の考え方の相違がしていることを読者が理解できるように記載を工夫すべきである。

(52) IFRS 第 15 号第 35 項（c）の「現在までに完了した履行に対する支払を受ける強制可能な権利を有している。」という要件について、判断が難しいケースが想定されるため、課題として記載してはどうか。

(53) IFRS 第 15 号第 35 項の要求事項は複雑であるため、フローチャートなどを追加するなどの工夫をしてはどうか。

第 325 回親委員会で聞かれた主な意見

(54) 論点 11 及び論点 12 は関係する論点であるため、関連性が理解できるように記載を工夫してはどうか。

(55) 工期が短い工事契約の事例については、重要性の考え方が日本基準と IFRS 第 15 号との間で異なると受け取られないような配慮が必要である。

第 63 回専門委員会で聞かれた主な意見

(56) 「1. 顧客仕様のソフトウェアの開発」に記載のような「販売価格相当額を補償する」との条件は、一般的に契約で定められていないように思われるが、このような取決めがないものの取引慣行や過去の事例を参考にして判断するような記載を加えてはどうか。

(57) 「3. 工期が短い工事契約」の影響の記載について、金額的重要性に言及するよりも、第 35 項（ｃ）の強制可能な権利に該当しない場合に該当し、完成基準と同様になるという事例を記載してはどうか。

（個別論点の記載について：【論点 9②】）

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 62 回専門委員会で聞かれた主な意見

(58) 進捗度が合理的に測定できない工事契約について、売上と原価を同額で計上する原価回収基準の合理性に疑問がある。

(59) 原価回収基準の適用にあたっては、工事進行基準との並行適用や、システム対応や内部統制構築などの実務上の負担も考えられる。建設業に限らず、工事完成基準を適用する契約の実務に広く影響があると考えるため、その旨を記載し、読者の注意を喚起すべきである。

(60) 工事完成基準か工事進行基準かの判断において、IFRS 第 15 号に解釈の余地があるのであれば、基準開発においてどちらか志向することを検討することもあるのではないか。

(61) 原価回収基準では、進捗度が合理的に見積ることができるようになったときににわかに利益を計上するという計上パターンになることを、適用上の課題で言及してはどうか。

（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

(62) 「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。

(63) 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。

(64) 「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。

（個別論点の記載について：【論点 11】）

第 324 回親委員会で聞かれた主な意見

(65) 食品卸売業など、より顕著な例が見られるため、具体的事例として記載してはどうか。

第 63 回専門委員会で聞かれた主な意見

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。

(66)「予備的に識別した適用上の課題」について、収益の数値を使用した様々な KPI があり、これらも重視される場合があるため、記載を追加してはどうか。

（個別論点の記載について：【論点 12】）

第 61 回専門委員会で聞かれた主な意見

(67)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 14】）

第 62 回専門委員会で聞かれた主な意見

(68)設例で取り上げているソフトウェア開発契約は、収益を一時点で認識するか、一定期間で認識するかがよく論点になり得るため、他の取引を設例としてはどうか。

(69)契約負債は一般的には前受金が該当すると考えられるが、その点が分かりにくい説明となっているため、理解できるように修文してはどうか。

（個別論点の記載について：【論点 15】）

第 62 回専門委員会で聞かれた主な意見

(70)「未行使の権利」や「企業が権利を得ると見込んでいる場合」という表現を分かりやすい表現に修正してはどうか。

(71)本論点の検討の前提（検討の対象は商品券等の発行企業の会計処理であること、商品券等は将来にわたって未使用のままの可能性があること、発行店のみで使用可能か否か、など）を明確にすべきである。

（個別論点の記載について：【論点 17】）

第 62 回専門委員会で聞かれた主な意見

具体的事例 2.「データ・センター」の事例におけるIAS第 16 号やIAS第 38 号等への参照について

(72)事例の中で、IAS 第 16 号や IAS 第 38 号の適用に言及しているが、日本基準の開発のための意見募集であるため、記載を見直すべきである。当該事例では、再評価モデルの適用まで言及されており、日本基準において再評価モデルが採用できるとの誤解を与えるおそれがある。

具体的事例 2.を設例に含めるか否かについて

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。

(73) 実務上は、セットアップ・コストは、契約獲得コストか収益に対応する原価かが必ずしも明確ではないと思われるので、本事例を削除した方がよいのではないか。

(74) データ・センターのサーバーが、特定の顧客に固有のものであるなど、コストが契約に直接結びつく場合もある。そのような前提の記載を行うことにより、当該具体的事例の記載を残すべきである。

具体的事例 2.及び日本基準及び日本基準における実務の記載について

(75) 日本基準の説明が一般的な定めがあることが言及されているのみで分かりづらく、また、具体的事例でも、日本基準における実務への影響の記載が明確ではない。

（Ⅳ.開示（注記事項）について】）

第 62 回専門委員会で聞かれた主な意見

(76) 重い論点にもかかわらずあっさりした書き振りであるため、求められる注記が多いことを示す工夫をすべきと考える。

(77) 複数のセグメントを有し、ビジネスの形態が異なる場合や、契約の変更や追加の注文がある場合の未充足の履行義務の開示は、必要な数値や定性的な情報の収集方法が作成者にとって大きな課題となる。

第 63 回専門委員会で聞かれた主な意見

(78) 「XXXX」となっている箇所について、どのような情報を記載するのか不明であるため、架空の数値で表示するなど、修正を検討すべきである。

(79) 残存履行義務の注記について、定量面、定性面で必要な情報を収集するために、個別の対応やロケーションの違いに合わせた対応が必要となる場合があるため、実務上の負担が大きいと考える。

(80) 「予備的に識別した適用上の課題」では、複数セグメントを有し、各セグメントにおける事業形態が異なる場合に情報収集に関して課題がある旨の記載があるが、マネジメントアプローチに基づく情報は既に入手している情報であり、「収益の分解」について、実務上の負担は大きくないと考えており、修文を検討すべきである。

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。