
プロジェクト 収益認識に関する包括的な会計基準の開発項目 今後の検討の進め方

本資料の目的

1. 本資料は、「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の募集」（以下「意見募集文書」という。）に寄せられたコメントを踏まえ、我が国の収益認識基準の開発に向けて、今後の検討の進め方について審議を行うことを目的としている。

意見募集文書に寄せられたコメント

2. 意見募集文書の質問 2 において、我が国における収益認識に関する包括的な会計基準を開発するにあたっては、IFRS 第 15 号の内容を出発点として検討する方向性について意見を求めており、コメント回答者の多くは、その方向性に賛成していた。
3. ただし、IFRS 第 15 号の内容を出発点として検討するとしても、全般的な進め方に関する事項として次のような意見が聞かれた。
 - (1) 収益認識基準の開発の意義（ベネフィット）について議論を尽くし、日本基準を高品質化することの意味を示すべきである。
 - (2) 連結財務諸表と個別財務諸表で同一の会計基準を適用すべきとの意見がある一方で、個別財務諸表に対して新しい収益認識基準を適用することについて懸念する意見が聞かれる。
 - (3) IFRS 第 15 号の内容を変更することなく同一の文言とすべきであり、実務への配慮について基準上手当を行う場合には当該部分が日本基準の枠組みによるものであることを示すべきとの意見がある一方で、日本における会計実務を斟酌し、日本基準として理解しやすい用語及び表現を用いるべき、従来の実務を容認すべき、重要性に関する規定を書き込むべきであるとの意見がある。
 - (4) IFRS を連結財務諸表で任意適用している企業と日本基準を連結財務諸表及び個別財務諸表で適用している企業ではニーズが異なるため、そのニーズを反映するように基準開発を行う必要がある。

今後の検討の進め方

4. 第3項に聞かれた意見及び意見募集文書に記載された個々の論点に関する適用上の課題に対応するためには、以下のような事項について、会計基準の具体的なイメージを共有する必要があると考えられる。
 - (1) IFRS 第15号の本文及び適用指針のうち、開発する日本基準の本文は要求事項のみとするか。
 - (2) 開発する日本基準は、IFRS 第15号の和訳を基礎とするか、理解しやすい表現とするか。
 - (3) 会計基準をどのような方針で開発するか。
 - ① 開発する日本基準を適用した場合、IFRS 第15号にも適合することを意図するか。
 - ② 現在の日本基準における実務と異なる場合、どの程度考慮するか。
 - ③ 適用する上でのコストに、どのように対応を図るか。
 - ④ 重要性について、どのように対応するか。
 - ⑤ 円滑に適用するために追加的なガイダンスが必要な場合、どの程度考慮するか。
 - ⑥ 個別財務諸表特有の課題について、どのように対応を図るか。
5. 前項に対応するために、以下の手順で作業を進めてはどうか。
 - (1) 課題に対応するためのイメージを共有するために、抽象的なレベルで議論を行うのではなく、モデルケースとして、何個かの論点について以下の検討を行う。
 - ① IFRS 第15号の本文及び適用指針の和訳と、既存の日本基準と同様に、開発する日本基準の本文は要求事項のみとし、かつ、理解しやすい表現とした文案を比較形式で示し、いずれが適切であるかを検討する（サンプルについては別紙を参照のこと）。
 - ② 意見募集文書に寄せられた適用上の課題を整理し、どのような対応が考えられるかを検討する（連結財務諸表における適用をベースとする。）。

次回の専門委員会において、上記①及び②について、次の論点を取り扱

うことを考えている。

【論点 4】追加的な財又はサービスに対する顧客のオプション

【論点 6】変動対価

【論点 7】返品権付き販売

【論点 13】本人か代理人かの検討

6. 前項の検討がある程度進み、課題に対応するためのイメージが共有された段階で、以下のような全体的な検討を行う。

- (1) 当面の目標である 2018 年 1 月 1 日以後開始する事業年度から適用できるようにするために、どのようなスケジュールで取り組むか。
- (2) 個別財務諸表における適用の方針
- (3) IFRS を連結財務諸表で任意適用している企業と日本基準を連結財務諸表及び個別財務諸表で適用している企業における対応の方針

ディスカッション・ポイント

今後の収益認識プロジェクトの検討の進め方の方向性について、ご意見をいただきたい。

以 上

別紙 IFRS 第 15 号の本文、適用指針の和訳と既存の日本基準と同様に、開発する日本基準の本文は要求事項のみとし、かつ、理解しやすい表現とした文案のサンプル

(ステップ 4：履行義務への取引価格の配分)

IFRS 第 15 号の日本語訳	サンプル文案
1. 取引価格を配分する際の目的は、企業がそれぞれの履行義務（あるいは別個の財又はサービス）に対する取引価格の配分を、企業が約束した財又はサービスを顧客に移転するのと交換に権利を得ると見込んでいる対価の金額を描写する金額で行うことである。（¶ 73） 2. この配分の目的を果たすため、企業は、契約で識別されているそれぞれの履行義務に対する取引価格の配分を、独立販売価格の比率に基づいて行わなければならない。ただし、値引きの配分及び変動対価の配分として別途定める場合は除く。（¶ 74） 3. 第 xx 項（¶ 74）から第 xx 項（¶ 76）は、契約に履行義務が 1 つしかない場合には適用されない。ただし、第 xx 項（¶ 84）から第 xx 項（¶ 84）は、企業が第 xx 項（¶ 22(b)）に従って単一の履行義務として識別された一連の別個の財又はサービスの移転を約束していて、約束された対価に変動性のある金額が含まれている場合には、適用される可能性がある。（¶ 75） 4. 取引価格をそれぞれの履行義務に独立販売価格の比率で配分するため、企業は、契約におけるそれぞれの履行義務の基礎となる別個の財又はサービスの契約開始時の独立販売価格を算定し、取引価格を当該独立販売価格に比例して配分しなければならない。（¶ 76）	1. 取引価格は、独立販売価格の比率に基づいてそれぞれの履行義務に配分する。 2. 取引価格を履行義務に独立販売価格の比率で配分するにあたっては、契約におけるそれぞれの履行義務の基礎となる独立した財又はサービスについて、契約開始時の独立販売価格を算定する。

IFRS 第 15 号の日本語訳	サンプル文案
5. 独立販売価格とは、企業が約束した財又はサービスを独立に顧客に販売するであろう価格である。独立販売価格の最良の証拠は、企業が当該財又はサービスを同様の状況において独立に同様の顧客に販売する場合の、当該財又はサービスの観察可能な価格である。財又はサービスについて契約に記載された価格や定価は、当該財又はサービスの独立販売価格である可能性がある（しかし、そうであると推定してはならない）。(¶ 77) 6. 独立販売価格が直接的に観察可能ではない場合には、企業は、独立販売価格を第 XX 項 (¶ 73) の配分目的に合致する取引価格の配分をもたらす金額となるように見積らなければならない。独立販売価格を見積る際に、企業は、企業が合理的に利用可能なすべての情報（市場の状況、企業固有の要因、顧客又は顧客の階層に関する情報を含む）を考慮しなければならない。その際に、企業は、観察可能なインプットの使用を最大限にするとともに、類似した状況においては見積方法を首尾一貫して適用しなければならない。(¶ 78)	3. 独立販売価格を直接入手できない場合には、市場の状況、企業固有の要因又は顧客に関する情報等、合理的に利用できるすべての情報を考慮し、直接入手できるインプットを可能な限り使用するとともに、類似の状況において首尾一貫した見積方法を適用する。