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　第 68 回収益認識専門委員会で聞かれた意見

本資料の目的

1. 本資料は、第 68 回収益認識専門委員会（2016 年 8 月 3 日開催）において審議した項目について、聞かれた主な意見をまとめたものである。

意見募集文書に記載された論点への検討

全般的事項（審議事項(4)-2）

（議論の進め方について）

2. 日本基準の高品質化や日本基準として開発される基準のあり方を検討するためにも、意見募集文書における 17 の論点を検討するまでは、連結と単体を分けずに議論すべきであると考えられる。

3. 単純に IFRS 第 15 号にすべて合わせることが比較可能性を高めることになるのかについては、根本的な問題であり、議論が必要ではないか。

（会計基準等の表現について）

4. 会計基準の文言として IFRS の日本語訳そのままでは理解が困難であるため、会計基準を使用する人にとって理解が容易となる日本語に表現を見直すという方向性がよいと考えられる。

5. IFRS 任意適用企業においても、IFRS の日本語訳をそのまま社内で使うというよりは、実務において使えるように理解しやすい表現を用いていると考えられ、理解可能な表現に見直す方向性がよいと考えられる。

6. 会計基準としては本質的かつ簡素なルールを基礎としつつ、適用指針を設けることとするのがよいのではないか。

7. 表現の見直しにあたっては、IFRS 第 15 号の根本的な部分が変わらないように検討する必要があると考えられる。

8. IFRS 第 15 号の文章は理解が困難であると考えられるが、根本的な部分を維持しつ

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。

つ平易な文章にすることが重要であり、そのうえで関係者に周知し、理解を浸透させていくことが必要であると考えられる。

9. IFRS 第 15 号は、従前の IAS 第 18 号「収益」と IAS 第 11 号「工事契約」を結合して作成したという経緯から、全体的にわかりづらい基準となっているため、日本語として表現を見直すことは容易ではないが、表現を見直すにあたっては、IFRS 第 15 号の根幹が変わらないようにして、IFRS 第 15 号における説明的な部分や冗長な記述を基準本文から削除しつつ平易な文章を作成し、必要な場合には一定の追記を行うという方法がよいと考えられる。

（その他）

10. 日本基準の開発にあたっては、収益認識において伝統的に採用されてきた実現概念や ASBJ の討議資料「財務会計の概念フレームワーク」との整合性、現行の「工事契約に関する会計基準」からの変更点について、結論の背景において説明する必要があると考えられる。

11. このまま IFRS 第 15 号に置き換える場合には、工事損失引当金についての定めがなくなるため、課題として留意する必要があると考えられる。

論点 9 一定の期間にわたり充足される履行義務（審議事項(4)-2）

（会計基準等の文章に関する様式について（履行義務の充足による収益の認識に係る原則の文言（IFRS 第 15 号第 31 項））

12. IFRS 第 15 号では、顧客が資産に対する支配を獲得した時に、資産が顧客に移転され、それにより履行義務が充足され、収益を認識することが原則となっているため、その原則において用いられる用語は、忠実に使用することがよいのではないか。

13. 表現を見直したもので商品又は製品に限定して使用されている「販売」という用語は抽象的な概念であり、サービスも含まれるため、混乱を招くおそれがあると考えられる。

14. 「表現を見直したもの」では、「履行義務を充足した時に、収益を認識する」とする一方で、「顧客が資産に対する支配を獲得した時に、収益が認識される」と記載され、この 2 つの時点が一致しているのか不明確であると考えられる。

（会計基準等の文章に関する様式について（その他））

15. IFRS 第 15 号では履行義務という概念が重要であるため、表現を見直す際に、履行義務という用語を省略することは慎重に検討する方がよいのではないか。

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。

16. 一定の期間にわたり充足される履行義務の規定(IFRS 第 15 号第 35 項(a)から(c))に関連するガイダンスが、「表現を見直したもの」にあまり引き継がれていないが、当該部分は難解であるためアウトリーチ等を受けて修正されてきたという経緯があることに鑑みると、「表現を見直したもの」にも引き継ぐことを検討するべきではないか。

17. 一定の期間にわたり充足される履行義務の規定の一部である IFRS 第 15 号第 35 項(b)は、企業の履行によって生み出される資産を顧客が支配しているかという点がポイントであると考えられるが、「表現を見直したもの」では、顧客が支配する資産が企業の履行により生じるという表現となっている。顧客が資産を支配しているかどうかの判断に関する規定ではないように読まれる可能性があり、概念と整合しているか検討するのがよいのではないか。

18. 履行義務の完全な充足に向けての進捗度の測定の規定（IFRS 第 15 号第 39 項）における進捗度を測定する際の目的が「表現を見直したもの」には記載されていないが、進捗度を測定する際の基礎となる考え方であるため、「表現を見直したもの」に記載することを検討するのがよいのではないか。

19. 原価回収基準における「収益の認識を、発生したコストの範囲内でのみ行う」という規定（IFRS 第 15 号第 45 項）については、「表現を見直したもの」では、発生した費用のうち回収することが見込まれる金額で収益を認識するとされているが、「発生したコストの範囲内」という日本語訳の文言について実務上どのように解釈されているのかを検討したうえで表現を見直す必要があるのではないか。

（課題１について）

20. 法人税法基本通達 2-1-2 では、合理的であると認められ継続して収益計上を行う日が棚卸資産の引渡日として認められており、我が国の実務において、合理的かつ継続的に行われてきた方法を認めるという考え方が浸透していることを考慮して、日本基準における実務を開発する基準においてどのように取り扱うべきか検討するべきであると考えられる。（審議事項(4)-2 において、脚注に法人税法基本通達 2-1-2 の全文を記載している。）

21. IFRS 第 15 号と日本基準における実務に大きな差異がないという理由で日本基準における実務を認める場合には、連結財務諸表に対してではなく、個別財務諸表について税務上の対応等として例外処理を検討することが望ましいのではないか。

22. 電力業のように検針を行わない限り使用実績を適切に把握できない取引については、IFRS 第 15 号をどのように適用するかについて検討する必要があると考えられる。

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。

23. IFRS 第 15 号の内容を開発する基準にそのまま取り込む場合に、企業においてどのような問題が生じるのか、従来の処理を継続することと IFRS 第 15 号の内容に基づく方法に変えることのどちらが合理的であるのかということを検討する必要があるのではないか。

24. 例外的な対応を行う理由として、適用上のコスト以外に、継続的に会計処理されていることや、利用者の理解可能性といった基準に基づき整理することがよいのではないか。

25. 一定期間だけ例外処理を認めるという対応方法は、IFRS 第 15 号の内容を適用することが困難なものがその例外処理の対象となる場合には、IFRS 第 15 号と日本基準との差異が複雑になるなどかえって混乱をきたすのではないか。

26. 一定期間の例外処理を認めるという対応を行うのであれば、早期適用を認めた上で、強制適用時期を検討して十分な猶予期間を与えるという対応方法でよいのではないか。

27. 同業種における国際的な比較可能性を保持するという観点からは、海外における実務を理解する必要があり、海外の企業が IFRS 第 15 号を適用するにあたり実務を変更することとなっているのかどうか調査することが必要ではないか。

（課題 3 について）

28. IFRS 第 15 号は各国の法律を網羅しているわけではないが、法令や判例等を踏まえた総合的な検討を要求しており、日本基準の開発にあたっては、日本の法律の枠組みとして民法上の整理が必要になると考えられる。ただし、そのような整理を会計基準の中にどのように記載するべきなのかについては別途検討が必要になると考えられる。

29. 比較可能性や適用上の多様性の問題に対応するために、過去の判例や法令上の考え方について、例示として結論の背景等に記載することが望ましいのではないか。

30. 強制可能な権利を有しているか否かの判断の難しさについては、契約書にどこまで記載されているかによるため、各国で異なっていると考えられる。

31. 一定の期間にわたり充足される履行義務の要件の一部（IFRS 第 15 号第 35 項(b)及び(c)）における支配の解釈により会計上の取扱いが異なるものとならないように、実務上典型的なケースを例示することがよいのではないか。

（課題 4 について）

32. 原価回収基準については、非常に違和感があり、当該規定が妥当なのかという懸念

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。

と大きなコストの負担感の両方が意見として聞かれているため、当該規定を開発する基準に取り込まないことを検討することも考えられるのではないか。

33. 実行予算がない段階においては、現行の日本基準では工事進行基準を適用しないが、原価回収基準によると進捗度が見積れないにも関わらず発生した原価について収益を認識することとなっている。原価回収基準のように現行の日本基準では認められていない会計処理を開発する基準に導入することを検討する際には、従来認められなかったものがなぜ認めることができるのかという理論的な整合性を検討する必要があると考えられる。

34. IFRS 第 15 号では、契約の識別要件として、対価を回収する可能性が高いときに顧客との契約を会計処理することとされており、この点が日本基準における成果の確実性と関連性があるのかについて整理しておく必要があるのではないか。

35. 工事進行基準の簡易的な会計処理として、少額な収益及び費用を計上する原価回収基準を導入することにも一定の合理性があるのではないか。

36. 原価回収基準は、支払を受ける強制可能な権利を有しているという要件（IFRS 第 15 号第 35 項(c)）のガイダンスにおける合理的な利益マージンの定めと整合しない可能性のある規定ではあるが、従来の収益認識基準において存在していた規定という理由から IFRS 第 15 号に引き継がれたと理解している。原価回収基準を検討するにあたっては、開発する基準におけるその他の規定との整合性等を整理することが考えられるのではないか。

（課題 5 について）

37. すべての工事契約について工事進行基準を適用するのは実務的に非常に困難であると考えられる。金額的重要性による対応を行う場合には、その閾値についてはコンセンサスをとって検討することがよいのではないか。

38. 重要性については、個別の項目に定めることが困難である場合もあり、全般的事項として定めることがよいのではないかと考えられる。

39. 重要性については、IASB で議論されている財務諸表への重要性の適用に関する実務記述書の考え方が日本基準における実務と整合的なものなのかどうかについて留意することも考えられるのではないか。

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。