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 意見募集文書に記載された論点への検討
項目	【論点 9①②】一定の期間にわたり充足される履行義務 （ステップ 5）

本資料の目的

1. 本資料では、今後の進め方を検討するにあたってのモデルケースの検討を行っている。

本資料においては、一定の期間にわたり充足される履行義務を取り扱っており、意見募集文書に記載された論点として、企業による履行の進捗度を合理的に見積ることができる場合に対する【論点 9①】と履行の進捗度を合理的に見積ることができない場合に対する【論点 9②】の両方を対象としている。

前回の専門委員会において、本論点を審議しているが、その議論を踏まえて、資料を一部修正している。

会計基準等の文章に関する様式

2. 下表では、IFRS 第 15 号の基準本文（適用指針を含む。）の日本語訳を左の列に示し、表現を見直したものを右の列に示している。

(1) 表に用いられている色は、以下を表す。（¶）は、IFRS 第 15 号における項番号を表す。

青色：企業会計基準の本文に含めるもの

黄色：企業会計基準適用指針の本文に含めるもの

(2) 青色で、「企業会計基準の本文に含めるもの」としたものには、原則となる要求事項を記載している。黄色で、「企業会計基準適用指針の本文に含めるもの」としたものには、ガイダンスとしての要求事項を示している。

(3) 企業会計基準の本文（青色）と企業会計基準適用指針の本文（黄色）の区分は、IFRS 第 15 号の本文と付録 B 適用指針の区分に対応させていない。現在の日本基準において企業会計基準レベルの要求事項と考えられるものを企業会計基準の本文に含めるもの（青色）としている。

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。

(4) 左の列の青色、黄色以外のものについては、記載しないものと結論の背景等に記載するものに分かれるが、この段階では議論しない。

3. 下表は、以下の検討に資することを意図している。

(1) 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のニーズを踏まえると、どのような文章の様式が適しているか。

(2) IFRS 第 15 号の要求事項を、どの程度、開発する基準の要求事項とするか。

(3) 企業会計基準と企業会計基準適用指針を、どのように切り分けるか。

(4) 右の列で IFRS 第 15 号の表現を修正することにより、どの程度、得られる会計処理の数値に影響が生じると考えられるか。

4. 下表は議論の出発点であって、いずれかを採用することを意図しているものではない。

5. 本論点に関する現在の日本基準における実務は、第 7 項以下に記載している。

6. 下表の会計処理の前提となる IFRS 第 15 号の考えは、以下のとおりである。

履行義務＝顧客に次のいずれかを移転するという当該顧客との契約における約束
(1) 別個の財又はサービス（あるいは財又はサービスの束）
(2) ほぼ同一で顧客への移転パターンが同じである一連の別個の財又はサービス

取引価格＝約束した財又はサービスの顧客への移転と交換に企業が権利を得ると見込んでいる対価の金額（第三者のために回収する金額を除く。）

資産に対する支配＝当該資産の使用を指図し、当該資産からの残りの便益のほとんどすべてを獲得する能力を指す。支配には、他の企業が資産の使用を指図して資産から便益を得ることを妨げる能力が含まれる。

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。

第 342 回企業会計基準委員会（2016 年 8 月 10 日開催）で聞かれた主な意見

（全般的事項）

- 日本基準を連結財務諸表と個別財務諸表で適用している企業が多く、又連結と単体を分けると連結調整等のコスト負担が生じるため、基本的には連結財務諸表と個別財務諸表の両方に同様に適用されるものとして会計基準を開発すべきである。
- 国際的な比較可能性の観点から IFRS 第 15 号における重要な概念については採り入れる必要があるが、利用者に対する有用性がない場合に、作成者が過大なコストを負担するような会計処理を強制することは避けるべきである。
- 個別財務諸表における会計処理は基本的に税法による会計処理と同一として、IFRS 第 15 号との重要な差異については連結財務諸表においてどのように取り扱うか検討することがよいのではないか。

第 69 回収益認識専門委員会（2016 年 8 月 22 日開催）で聞かれた主な意見

（全般的事項）

- 会計基準の開発にあたっては、日本基準の高品質化が最優先されるべきであり、その中の一要因として国際的な整合性という要因がある。IFRS 第 15 号を出発点とするものの、論点を一通り議論してあるべき日本基準を検討し、その上で国内制度との関連が深い連単の取扱い、重要性の適用、実務上の便法、税法との関連に対する方向性を検討し、その上で、コスト・ベネフィットの観点に基づく分析を行うのがよいと考えられる。
- 今回の会計基準の開発にあたっては、IFRS 第 15 号に偏りすぎることなく、日本基準を適用している企業の実務をどのように高品質で国際的に整合性のあるものに近づけていくのかという観点での検討が必要である。
- 会計基準の国際的な整合性を高め、日本企業における会計処理の整合性を高めるという会計基準を開発するベネフィットを勘案すると、例外的な方法がないことが望ましい。
- 会計基準の開発にあたっては、現行の日本基準と親和性の高いものとするのか、IFRS 第 15 号を出発点とするのかという方針を早く決定すべきである。

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。

IFRS 第 15 号の日本語訳	表現を見直したもの
履行義務の充足（本文） 1.　**企業は、約束した財又はサービス（すなわち、資産）を顧客に移転することによって企業が履行義務を充足した時に（又は充足するにつれて）、収益を認識しなければならない。資産が移転するのは、顧客が当該資産に対する支配を獲得した時（又は獲得するにつれて）である。**（¶31）[1,2]	**履行義務の充足による収益の認識** 1.　以下、顧客との契約等の対象となる商品又は製品並びにサービスについて、資産と記載することもある。 2.　（案 1） 顧客と締結した契約等により、資産に対する支配を顧客に移転することによって履行義務を充足した時に又は充足するにつれて、収益を認識する。（¶31） （案 2） 顧客と締結した契約等により、商品又は製品を販売しあるいはサービスを提供し[3]、当該商品又は製品並びにサービスに対する支配を顧客に移転することによって履行義務を充足した時に又は充足するにつれて、収益を認識する。（¶31） （注）顧客による支配の獲得と支配の移転の関係や、資産の移転についてリスクと経済価値ではなく支配を考慮することについては、要求事項ではなく説明であるため、結論の背景に記載することが考えられる。

[1] IFRS 第 15 号第 31 項の原文は以下のとおりである。
An entity shall recognise revenue when (or as) the entity satisfies a performance obligation by transferring a promised good or service (ie an asset) to a customer.　An asset is transferred when (or as) the customer obtains control of that asset.

[2] 関連する IFRS 第 15 号の結論の根拠（BC117 項）の原文は以下のとおりである。
Revenue is recognised when (or as) goods or services are transferred to a customer.　This is because an entity satisfies its performance obligation by transferring control of the promised good or service underlying that performance obligation to the customer.　Consequently, assessing when control of a good or service is transferred is a critical step in applying IFRS 15.

[3] 企業会計原則において、以下の記述がある（企業会計原則第二　三　B）。
「売上高は、実現主義の原則に従い、商品等の販売又は役務の給付によつて実現したものに限る。ただし、長期の未完成請負工事等については、合理的に収益を見積り、これを当期の損益計算に計上することができる。」

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。

IFRS 第 15 号の日本語訳	表現を見直したもの
2.　第 XX 項（¶22-30）に従って識別された履行義務のそれぞれについて、企業は、契約開始時に、企業が履行義務を一定の期間にわたり（第 XX 項（¶35-37）に従って）充足するのか、それとも一時点で（第 XX 項（¶38）に従って）充足するのかを決定しなければならない。企業が履行義務を一定の期間にわたり充足するものではない場合には、当該履行義務は一時点で充足される。（¶32） 3.　財及びサービスは、たとえ一瞬だけであっても、受け取って使用する時点では（多くのサービスの場合）資産である。資産に対する支配とは、当該資産の使用を指図し、当該資産からの残りの便益のほとんどすべてを獲得する能力を指す。支配には、他の企業が資産の使用を指図して資産から便益を得ることを妨げる能力が含まれる。資産の便益とは、次のような多くの方法で直接又は間接に獲得できる潜在的なキャッシュ・フロー（インフロー又はアウトフローの節減）である。（¶33） (1)　財の製造又はサービス（公共サービスを含む）の提供のための当該資産の使用 (2)　他の資産の価値を増大させるための当該資産の使用 (3)　負債の決済又は費用の低減のための当該資産の使用 (4)　当該資産の売却又は交換 (5)　借入金の担保とするための当該資産の担保差入れ (6)　当該資産の保有	3.　契約開始時に、第 XX 項（¶35）及び第 XX 項（¶38）にしたがい、識別された履行義務のそれぞれが、一定の期間にわたり充足されるものか、一時点で充足するものかを判定する。（¶32）

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。

IFRS 第 15 号の日本語訳	表現を見直したもの
4.　顧客が資産に対する支配を獲得しているかどうかを評価する際に、企業は、当該資産を買い戻す契約を考慮しなければならない（第 XX 項（¶B64-B76）参照）。（¶34）	4.　資産に対する支配を顧客に移転しているかどうかを評価するにあたっては、当該資産を買い戻す契約を考慮する。（¶34）
一定の期間にわたり充足される履行義務（本文）	**一定の期間にわたり充足される履行義務**
5.　次の要件のいずれかに該当する場合には、企業は財又はサービスに対する支配を一定の期間にわたり移転するので、一定の期間にわたり履行義務を充足し収益を認識する。（¶35）[4] (1)　顧客が、企業の履行によって提供される便益を、企業が履行するにつれて同時に受け取って消費する（第 XX 項（¶B3-B4）参照）。 (2)　企業の履行が、資産（例えば、仕掛品）を創出するか又は増価させ、顧客が当該資産の創出又は増価につれてそれを支配する（第 XX 項（¶B5）参照）。 (3)　企業の履行が、企業が他に転用できる資産（第 XX 項（¶36）参照）を創出せず、かつ、企業が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	5.　次の(1)から(3)のいずれかを満たす場合、資産に対する支配が顧客に一定の期間にわたり移転することにより、一定の期間にわたり履行義務を充足し収益を認識する。（¶35） (1)　企業が顧客との契約における義務を履行するにつれて、顧客が便益を享受すること (2)　企業が顧客との契約における義務を履行することにより、資産が生じる又は資産の価値が増加し、当該資産が生じる又は当該資産の価値が増加するにつれて、顧客が当該資産を支配すること (3)　以下の要件のいずれも満たすこと ①　企業が顧客との契約における義務を履行することにより、別の用途に転用すること

[4] IFRS 第 15 号第 35 項の原文は以下のとおりである。
An entity transfers control of a good or service over time and, therefore, satisfies a performance obligation and recognizes revenue over time, if one of the following criteria is met:
(a) the customer simultaneously receives and consumes the benefits provided by the entity's performance as the entity performs;
(b) the entity's performance creates or enhances an asset (for example, work in progress) that the customer controls as the asset is created or enhanced; or
(c) the entity's performance does not create an asset with an alternative use to the entity and the entity has an enforceable right to payment for performance completed to date.

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。

IFRS 第 15 号の日本語訳	表現を見直したもの
る（第 XX 項（¶37）参照）。	ができない資産が生じ、あるいはその価値が増加し、かつ、 ② 企業が顧客との契約における義務の履行を完了した部分について、強制力のある対価を収受する権利を有していること
6. 企業の履行によって創出される資産は、企業が当該資産の創出若しくは増価の間に当該資産を別の用途に容易に振り向けることが契約で制限されているか、又は完成した状態の当該資産を別の用途に容易に振り向けることが実質的に制限されている場合には、企業が他に転用できない。資産を企業が他に転用できるかどうかの評価は、契約開始時に行われる。契約開始後は、企業は資産が他に転用できることに関する評価を見直してはならない。ただし、契約の当事者が、履行義務を著しく変更する契約変更を承認する場合は除く。第 XX 項（¶B6-8）は、資産を企業が他に転用できるかどうかの評価に関するガイダンスを示している。（¶36）	6. 第 XX 項（¶35(c)）の適用にあたり、資産を別の用途に転用することができるかどうかの判定は、契約開始時に行う。契約開始後は、履行義務を著しく変更する契約変更がある場合を除き、当該判定を見直さない。 資産を別の用途に転用することができない場合とは、企業が履行するにつれて生じる、又は価値が増加する資産を、別の用途に容易に使用することが契約上制限されている場合、あるいは企業の履行が完了した後において別の用途に容易に使用することが実務上制約されている場合である。（¶36）
7. 企業は、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のかどうかを第 XX 項（¶35(c)）に従って評価する際に、契約条件を当該契約に適用される法律とともに考慮しなければならない。現在までに完了した履行に対する支払を受ける権利は、固定金額に対するものである必要はない。しかし、契約の存続期間全体を通じて、企業は、企業が約束した履行を果たさなかったこと以外の理	7. 第 XX 項(¶35(c))の適用にあたり、履行を完了した部分について強制力のある対価を収受する権利を有しているかどうかの判定は、契約条件及び当該契約に関連する法律を考慮する。 履行を完了した部分について強制力のある対価を収受する権利を有している場合とは、契約期間にわたり、企業が履行しなかったこと以外の理由で契約が解約される際に、少なくとも履行を完了した部分についての補償を受け

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。

IFRS 第 15 号の日本語訳	表現を見直したもの
由で契約が顧客又は他の当事者により解約される場合に、少なくとも、現在までに完了した履行について企業に補償する金額に対する権利を得ていなければならない。第 XX 項（¶B9-13）は、支払に対する権利の存在及び強制可能性並びに、支払に対する企業の権利が、現在までに完了した履行について支払を受ける権利を企業に与えているのかどうかの評価に関するガイダンスを示している。（¶37）	る権利を有している場合である。（¶37）
履行義務の完全な充足に向けての進捗度の測定（本文）	**履行義務の充足に係る進捗度**
8.　第 XX 項（¶35-37）に従って、一定の期間にわたり充足される履行義務のそれぞれについて、企業は、当該履行義務の完全な充足に向けての進捗度を測定することにより、収益を一定の期間にわたり認識しなければならない。進捗度を測定する際の目的は、企業が約束した財又はサービスに対する支配を顧客に移転する際の履行（すなわち、企業の履行義務の充足）を描写することである。（¶39）	8.　一定の期間にわたり充足される履行義務については、履行義務の充足に係る進捗度を見積り、当該進捗度に基づき収益を一定の期間にわたり認識する。（¶39）
9.　企業は、一定の期間にわたり充足される履行義務のそれぞれについて、単一の進捗度測定の方法を適用しなければならず、その方法を類似の履行義務及び類似の状況に首尾一貫して適用しなければならない。各報告期間末において、企業は、一定の期間にわたり充足される履行義務の完全な充足に向けての進捗度を再測定しなければならない。（¶40）	9.　類似の履行義務及び状況においては、進捗度を首尾一貫した方法により見積る。（¶40）

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。

IFRS 第 15 号の日本語訳	表現を見直したもの
進捗度の測定方法（本文）	***進捗度の測定方法***
10.　進捗度の測定の適切な方法には、アウトプット法とインプット法が含まれる。第 XX 項（¶B14-B19）は、履行義務の完全な充足に向けての企業の進捗度を測定するためのアウトプット法及びインプット法の使用についてのガイダンスを示している。進捗度測定の適切な方法を決定する際に、企業は、顧客に移転することを約束した財又はサービスの性質を考慮しなければならない。（¶41）	10.　適切な進捗度の見積りの方法には、アウトプット法とインプット法がある。進捗度の適切な見積りの方法を決定するにあたっては、商品又は製品並びにサービスの性質を考慮する。（¶41）
11.　進捗度の測定方法を適用する際に、企業は、進捗度の測定値から、企業が顧客に支配を移転しない財又はサービスを除外しなければならない。逆に、企業は、企業が履行義務を充足する際に顧客に支配を移転する財又はサービスを、進捗度の測定値に含めなければならない。（¶42）	11.　進捗度の見積りにあたっては、履行義務を充足して顧客に支配を移転するものの影響を進捗度の測定に考慮するが、顧客に支配を移転しないものの影響は進捗度の測定には考慮しない。（¶42）
12.　時とともに状況が変化するのに従い、企業は、履行義務の結果の変動を反映するために進捗度の測定値を見直さなければならない。企業の進捗度の測定値のこうした変更は、XX（IAS 第 8 号「会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬」）に従って、会計上の見積りの変更として会計処理しなければならない。（¶43）	12.　進捗度は、毎決算日に見直し、変更する場合は、会計上の見積りの変更として会計処理する。（¶43）
13.　企業は、履行義務の完全な充足に向けての進捗度を企業が合理的に測定できる場合にのみ、一定の期間にわたり充足される履行義務についての収益を認識しなければならない。企業は、適切な進捗度の測定方法を適用するため	13.　適切な進捗度の見積りを行うために必要となる信頼性のある情報が不足している場合、進捗度を合理的に見積ることができないものとする。（¶44）

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。

IFRS 第 15 号の日本語訳	表現を見直したもの
に必要となる信頼性のある情報が不足している場合には、履行義務の完全な充足に向けての進捗度を合理的に測定できないこととなる。（¶44）	
14.　一部の状況（例えば、契約の初期段階）においては、企業が履行義務の結果を合理的に測定することができないが、当該履行義務を充足する際に発生するコストを回収すると見込んでいる場合がある。そうした場合には、企業は、当該履行義務の結果を合理的に測定できるようになるまで、収益の認識を、発生したコストの範囲内でのみ行わなければならない。（¶45）	14.　履行義務の充足に係る進捗度を合理的に見積ることができない場合において、当該履行義務を充足する際に発生する費用を回収することが見込まれる場合には、履行義務の充足に係る進捗度を合理的に見積ることができるときまで、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。（¶45）
企業の履行の便益を同時に受け取って消費すること（第 35 項(a)（付録 B：適用指針）	**顧客による便益の享受**
15.　一部の種類の履行義務については、顧客が企業の履行の便益を企業が履行するにつれて受け取り、当該便益を受け取って同時に消費するのかどうかの評価は単純である。例としては、日常的又は反復的なサービス（清掃サービスなど）で、企業の履行の顧客による受取り及び同時の消費が容易に識別できるものがある。（¶B3）	
16.　他の種類の履行義務については、企業の履行からの便益を企業が履行するにつれて同時に受け取って消費するのかどうかを、企業が容易に識別できない場合がある。そうした状況では、企業が現在までに完了した作業について、仮に他の企業が顧客に対する残存履行義務を履行することになったとし	15.　企業が履行するにつれて、顧客が便益を享受しているか否かの判断を行う際には、現在までに完了した作業について、他の者が顧客に対する残りの履行義務を充足する場合に、作業を大幅にやり直す必要がないかどうかを考慮する。（¶B4）

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。

IFRS 第 15 号の日本語訳	表現を見直したもの
ても作業の大幅なやり直しをする必要はないと企業が判断する場合には、履行義務は一定期間にわたり充足される。企業が現在までに完了した作業について他の企業が大幅なやり直しをする必要がないかどうかを判断する際に、企業は次の両方の仮定をしなければならない。(¶B4) (1)　企業が残存履行義務を他の企業に移転することを妨げるような契約上の制限又は実務上の制約は無視する。 (2)　履行義務の残りの部分を履行する他の企業は、企業が現在支配している資産の便益を有しておらず、履行義務が他の企業に移転されたとした場合に当該資産は依然として企業が支配するものと推定する。 **資産が創出又は増価されるにつれて顧客が資産を支配する（第 35 項(b)（付録 B：適用指針）** 17.　第 XX 項（¶35(b)）に従って資産が創出又は増価されるにつれて顧客が資産を支配するのかどうかを判定する際に、企業は第 XX 項（¶31-34, 38）の支配に関する要求事項を適用しなければならない。創出又は増価される資産（例えば、仕掛品資産）は、有形又は無形のいずれの可能性もある。(¶B5)	

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。

IFRS 第 15 号の日本語訳	表現を見直したもの
企業の履行が、企業にとって転用できる資産を創出しない（第 35 項(c)（付録 B：適用指針） 18.　第 XX 項（¶36）に従って資産を企業が他に転用できるのかどうかを評価する際に、企業は、企業が当該資産を別の用途（別の顧客への売却など）に向けることを容易に指図する能力に対する契約上の制限又は実務上の制約の影響を考慮しなければならない。顧客との契約が解約される可能性は、企業が資産を別の用途に向けることを容易に指図できるのかどうかを評価する際に関連性のある考慮事項ではない。（¶B6） 19.　企業が資産を別の用途に向けることを指図する能力に対する契約上の制限は、資産が企業が他に転用できないものとなるためには、実質的なものでなければならない。契約上の制限は、企業が資産を別の用途に向けようとした場合に、顧客が約束された資産に対する権利を強制できるのであれば、実質的である。これと対照的に、例えば、資産が他の資産とおおむね互換可能で、当該他の資産を企業が別の顧客に移転することが、契約に違反せず多額のコスト（移転をしなければ当該契約に関して生じないもの）を生じることなく可能である場合には、契約上の制限は実質的ではない。（¶B7） 20.　企業が資産を別の用途に向けることを指図する能力に対する実務上の制約が存在するのは、当該資産を別の用途に向けるために企業に重大な経済的損	

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。

IFRS 第 15 号の日本語訳	表現を見直したもの
失が生じる場合である。重大な経済的損失は、企業が当該資産を手直しするために重大なコストが生じること又は重大な損失を生じる売却しかできないことのいずれかの理由で生じる可能性がある。例えば、企業が、設計仕様が顧客に特有であるか又は遠隔地に所在しているかのいずれかである資産を他に振り向けることを実質的に制約されている場合がある。(¶B8)	
現在までに完了した履行に対して支払を受ける権利（第 35 項(c)（付録 B：適用指針）	**履行を完了した部分について、強制力のある対価を収受する権利を有していること**
21.　第 XX 項（¶37）に従い、顧客又は他の当事者が、企業が約束した履行を行えなかったこと以外の理由で契約を解約する場合に、少なくとも企業が現在までに完了した履行に対する補償となる金額に対する権利を企業が得る場合には、企業は現在までに完了した履行に対して支払を受ける権利を有する。企業が現在までに完了した履行に対する補償となる金額は、現在までに移転した財又はサービスの販売価格に近似した金額（例えば、企業が履行義務を充足する際に生じたコストに合理的な利益マージンを加算したもの）となり、契約が解約されたとした場合の企業の潜在的な利益の喪失だけに対する補償ではない。合理的な利益マージンに対する補償は、契約が約束どおりに履行されたとした場合に見込まれる利益マージンと等しくなる必要はないが、企業は次の金額のいずれかに対する補償	16.　履行を完了した部分についての補償金額は、合理的な利益相当額を含む、現在までに移転した商品又は製品あるいは提供したサービスの販売価格相当額である。合理的な利益相当額に対する補償金額は、次の(1)又は(2)のいずれかである。(¶B9) (1)　契約に基づき履行を完了した部分について合理的に見積った利益相当額の一定割合 (2)　対象となる契約における利益相当額が、同様の契約から通常予想される利益よりも大きい場合には、当該同様の契約から予想される合理的な利益相当額

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。

IFRS 第 15 号の日本語訳	表現を見直したもの
に対する権利を得ていなければならない。（¶B9） (1)　顧客（又は他の当事者）による解約の前の契約に基づく企業の履行の程度を合理的に反映すると見込まれる利益マージンの一定割合 (2)　契約固有のマージンが、企業が同様の契約から通常生み出すリターンよりも高い場合には、同様の契約についての企業の資本コストに対する合理的なリターン（又は同様の契約についての企業の通常の営業マージン） 22.　企業が現在までに完了した履行に対する支払を受ける権利は、支払に対する現在の無条件の権利である必要はない。多くの場合、企業は、合意された達成目標に到達した時点又は履行義務を完全に充足した時点で初めて、支払に対する無条件の権利を有する。現在までに完了した履行に対する支払を受ける権利を有しているかどうかを評価する際に、企業は、企業が約束した履行を行えなかったこと以外の理由で契約が完了前に解約されたとした場合に、現在までに完了した履行に対する支払を要求又は保持する強制可能な権利を有するかどうかを考慮しなければならない。（¶B10） 23.　一部の契約では、顧客が契約の存続期間中の所定の時点でのみ契約を解約する権利を有している場合や、顧客が契約を解約する権利を全く有していない場合がある。顧客がその時点で契約を解約する権利がないのに契約を解約	

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。

IFRS 第 15 号の日本語訳	表現を見直したもの
するように行動する場合（顧客が約束した義務を履行しなかった場合を含む）には、契約（又は他の法律）が企業に、契約で約束した財又はサービスを引き続き顧客に移転し、当該財又はサービスと交換に約束された対価を支払うよう顧客に要求する権利を与える場合がある。そうした状況では、企業は現在までに完了した履行に対する支払を受ける権利を有している。企業は、契約に従って義務の履行を継続して、顧客に義務の履行（約束された対価の支払を含む）を要求する権利を有しているからである。（¶B11）	
24.　現在までに完了した履行に対する支払を受ける権利の有無及び強制可能性を評価する際に、企業は、契約条件を、当該契約条件を補足するか又は覆す可能性のある法令又は判例とともに、考慮しなければならない。これには、以下に該当するかどうかの評価が含まれる。（¶B12） (1)　顧客との契約には現在までに完了した履行に対する支払を受ける権利が明示されていなくても、法令、行政上の実務又は判例が当該権利を企業に与えている。 (2)　関連性のある判例が、同様の契約における現在までに完了した履行に対する支払を受ける同様の権利に、法的拘束力がないことを示している。 (3)　支払を受ける権利を強制しないことを選択するという企業の取引慣行により、当該権利がその法的	17.　履行を完了した部分について対価を受ける権利の有無及び当該権利の強制力の有無を判定するにあたっては、契約条件を当該契約条件を補足するか又は覆す可能性のある法令又は判例等とともに考慮する。当該考慮をするにあたっては、以下に該当するかどうか評価する。（¶B12） (1)　当該権利について、契約上明記されていない場合であっても、法令又は判例等により確認されること (2)　判例等により、同様の契約における当該権利について、法的拘束力がないことが示されていること (3)　当該権利を強制しない取引慣行があることにより、当該権利は法的に強制力があるとはいえないこと

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。

IFRS 第 15 号の日本語訳	表現を見直したもの
環境では強制可能ではない状態になる結果が生じている。しかし、企業が同様の契約で支払を受ける権利を放棄することを選択する場合があるとしても、企業は、顧客との契約で、現在までの履行に対する支払を受ける権利が依然として強制可能である場合には、現在までの支払に対する権利を引き続き有することになる。 25.　契約で示されている支払予定は、必ずしも、企業が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かどうかを示すものではない。契約における支払予定は、顧客が支払う対価の時期及び金額を定めるものであるが、支払予定は必ずしも、企業が現在までに完了した履行に対する支払を受ける権利の証拠を提供するとは限らない。これは、例えば、契約により、顧客から受け取った対価が、企業が契約で約束した履行を行えなかったこと以外の理由で返金可能であることが定められている場合があるからである。(¶B13) **履行義務の完全な充足に向けての進捗度を測定するための方法(付録B:適用指針)** 26.　第 XX 項(¶35-37)に従って一定の期間にわたり充足される履行義務の完全な充足に向けての企業の進捗度を測定するために使用することのできる方法には、次のものがある。(¶B14) (1)　アウトプット法(第 XX 項(¶B15-B17)参照)	

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。

IFRS 第 15 号の日本語訳	表現を見直したもの
(2)　インプット法（第 XX 項（¶B18-B19）参照） 以下、本日の議論では省略	

ディスカッション・ポイント

上記の表について、主に第 3 項に記載した観点からご意見を頂きたい。

第 342 回企業会計基準委員会（2016 年 8 月 10 日開催）で聞かれた主な意見

（全般）

- 収益認識は対象となる取引件数が多く、また関係者も多岐にわたるため、日本基準として理解しやすい文章とすべきである。

第 69 回収益認識専門委員会（2016 年 8 月 22 日開催）で聞かれた主な意見

（履行義務の充足による収益の認識に係る原則の文言について（IFRS 第 15 号第 31 項））

- 収益の認識時期を定める IFRS 第 15 号第 31 項は非常に重要であるため、IFRS 第 15 号を出発点とする場合には、IFRS 第 15 号の原文にあまり修正を行わずに基準に取り込むべきである。原文を基礎とするとわかりづらい点については、結論の背景等で説明することが考えられる。
- 「支配」という用語は、従来の我が国の実務ではなじみがない用語であるため、企業の現場では受け入れられない。従来の日本基準における文言を参考にして、わかりやすい言葉で説明することが必要である。

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。

考えられる課題及び対応案

7. 課題を分析するにあたって、さしあたり、次のように課題を区分する。

(1) （課題区分①）IFRS 第 15 号における取扱いが現在の日本基準における実務と異なる場合、どの程度実務を考慮した対応を図るか。

(2) （課題区分②）適用する上でのコストの軽減について対応を図るか（重要性の検討を含む。）。

(3) （課題区分③）IFRS 第 15 号に含まれていないガイダンス又は設例を設けるか。

8. 意見募集文書に寄せられたコメント等から、以下が課題に含まれると考えられる。（全体の進め方を検討する上で抽出した主なものであり網羅性はない。）

【課題 1】（課題区分①②に対応）

- 一定の期間にわたり履行義務を充足し収益を認識する要件（IFRS 第 15 号第 35 項(a)）を満たす場合において、現在の日本基準における実務と異なる点について対応を図るか。
  - 電気事業等における検針日基準
  - 輸送サービスにおける実務
  - 鉄道業における定期乗車券による旅客運輸収入
  - スマートフォン向けゲームの課金

【課題 2】（課題区分①③に対応）

- 一定の期間にわたり履行義務を充足し収益を認識する要件（IFRS 第 15 号第 35 項(a)）を満たす可能性がある場合において、一律に一定の期間にわたり収益を認識することは実態に合わないのではないかとの懸念について対応を図るか。

【課題 3-1】（課題区分①に対応）

- 工事契約等に適用される一定の期間にわたり履行義務を充足し収益を認識する要件（IFRS 第 15 号第 35 項(b)又は(c)）は、支配の移転の概念と整合していないとの懸念について対応を図るか。

【課題 3-2】（課題区分①②③に対応）

- 一定の期間にわたり履行義務を充足し収益を認識する要件（IFRS 第 15 号第 35 項(b)又は(c)）の判断の困難さや統一的な取扱いの必要性について対応を図る

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。

か。

- IFRS 第 15 号第 35 項(b)の要件の判断の困難さ
- IFRS 第 15 号第 35 項(c)の要件のうち、企業が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ことの判断の困難さ
- 一般的な工事契約等に対する判断の負荷

【課題 4】(課題区分①②③に対応)

- 一定の期間にわたり履行義務を充足し収益を認識する要件を満たすとしても、進捗度を合理的に測定できない場合に適用される原価回収基準について、現在の日本基準と異なる点について対応を図るか。
  - 原価回収基準の合理性への懸念
  - 原価回収基準の採用への慎重な検討の要望
  - 原価回収基準による実務上の負担及び現行実務の継続性
  - 原価回収基準に対するガイダンスや設例の要望

【課題 5】(課題区分①②に対応)

- 一定の期間にわたり履行義務を充足し収益を認識する要件(IFRS 第 15 号第 35 項(b)又は(c))を満たす可能性のある小口工事や工期がごく短い工事について、現在の日本基準と異なる点について対応を図るか。

【課題 6】(課題区分①②に対応)

- 一定の期間にわたり履行義務を充足し収益を認識する要件(IFRS 第 15 号第 35 項(b)又は(c))について、中小建設会社への配慮を図るか。

9. なお、一定の期間にわたり充足される履行義務の論点には、一定の期間にわたり履行義務を充足し収益を認識する要件を満たす場合において、進捗度の測定方法の適用の困難さについて対応を図るかという課題も考えられるが、今回の議論では取り扱わない。

ディスカッション・ポイント
上記以外に、意見募集文書で聞かれた適用上の課題のうち、全体の進め方を検討する上で抽出すべき主なものはあるか。

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。

【課題 1】について

10. IFRS 第 15 号では、主にサービスの提供について、顧客が企業の履行によって提供される便益を、企業が履行するにつれて同時に受け取って消費する場合（IFRS 第 15 号第 35 項(a)）には、企業は財又はサービスに対する支配を一定の期間にわたり移転するため、一定の期間にわたり履行義務を充足し収益を認識することとされている。

11. 日本基準では、企業会計原則注解（注 5）において、役務の提供に関して、一定の契約に従い継続して役務の提供を行う場合には、時間の経過を基礎として収益を認識するとされている[5]。

12. IFRS 第 15 号によると一定の期間にわたり収益が認識される可能性がある取引であっても、日本基準においてさまざまな実務があり、意見募集文書に以下のような意見が寄せられている。

(1) 電気事業等における検針日基準[6]

- 電力・ガス等の料金収入に対する収益認識は、IAS 第 18 号「収益」とも差異があるため、売上高が巨額な業種における適用を明らかにする必要がある。
- 検針日基準が適用されている電気料金のように、事業の性質上、期末日の一時点で、すべての顧客に対する財の移転価格を測定することが極めて困難であり、かつ蓋然性の高い見積りも困難である取引がある。期末日までの収益を認識することとなると、事業遂行上の支障が生じ、また適切な財務諸表の表示につながらないと考えられるため、一定の開示を行うことを

[5] 法人税法基本通達によると、請負契約については、請負による収益の額は、別に定めるものを除き、物の引渡しを要する請負契約にあってはその目的物の全部を完成して相手方に引き渡した日、物の引渡しを要しない請負契約にあってはその約した役務の全部を完了した日の属する事業年度の益金の額に算入するとされている（基本通達 2-1-5）。別の定めとして、一定の工事契約や技術役務の提供に係る報酬については部分完成基準等が定められている（基本通達 2-1-9 及び 2-1-12）。

[6] 法人税法基本通達によると、棚卸資産の販売による収益の金額は、その引渡しがあった日の属する事業年度の益金の額に算入するとされている（基本通達 2-1-1）。棚卸資産の引渡しの日がいつであるかについては、例えば出荷した日、相手方が検収した日、相手方において使用収益ができることとなった日、検針等により販売数量を確認した日等当該棚卸資産の種類及び性質、その販売に係る契約の内容等に応じその引渡しの日として合理的であると認められる日のうち法人が継続してその収益計上を行うこととしている日によるものとするとされている。また、この場合において、当該棚卸資産が土地又は土地の上に存する権利であり、その引渡しの日がいつであるかが明らかでないときは、次に掲げる日のうちいずれか早い日にその引渡しがあったものとすることができるとされている（基本通達 2-1-2）。

(1) 代金の相当部分（おおむね 50%以上）を収受するに至った日

(2) 所有権移転登記の申請（その登記の申請に必要な書類の相手方への交付を含む。）をした日

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。

条件として、現行の会計処理によることが認められる措置を検討いただきたい。

- 継続的で業務量が変動する役務提供契約等で、事務の都合上、月末日以外を締切日として１か月分の業務量を測定し、当月の収益に計上する場合があるが、締切日翌日から月末日までの業務量を見積って収益計上する場合には事務が非常に煩雑になる。

- 一般電気事業者の売上高である電灯・電力料については、電気事業会計規則において、「調査決定の完了した金額を計上する」とされていることから、検針対象期間に供給された電気に関する収益を検針日にまとめて計上している。IFRS 第 15 号に基づく場合には、顧客に電気が届けられた時点で履行義務が充足され、かつ送電は絶え間なく実施されているため、会計期間に送電が完了した電力に関しては、当該会計期間に収益認識することが考えられるが、顧客に供給される電力量は、現時点では全ての顧客について日々計測するためのインフラが整っておらず、電力量、単価ともに概算見積りにならざるを得ない可能性がある。したがって、新会計基準を開発する場合、電気事業会計規則の規定との調整を行う必要があると考えられる。

  なお、ガス事業についても、収益を検針日にまとめて計上している事例が多いと考えられ、同様の論点が存在していると考えられる。

(2) 輸送サービスにおける実務[7]

- 実務上、輸送サービスの進捗度を合理的に算定することは困難であり、その仕組みを構築すること及び税法との調整については、多大な労力とコストが発生する一方、仮に一定の期間にわたり収益を認識するとしても企業の期間損益に与える影響は小さく、財務諸表利用者の便益は大きくないと

[7] 法人税法基本通達によると、運送業における運送収入の額は、原則としてその運送に係る役務の提供を完了した日の属する事業年度の益金の額に算入するとされている。ただし、法人が、運送契約の種類、性質、内容等に応じ、例えば次に掲げるような方法のうちその運送収入に係る収益の計上基準として合理的であると認められるものにより継続してその収益計上を行っている場合には、これを認めるとされている（基本通達 2-1-13）。

(1) 乗車券、乗船券、搭乗券等を発売した日にその発売に係る運送収入の額を収益計上する方法
(2) 船舶、航空機等が積地を出発した日に当該船舶、航空機等に積載した貨物又は乗客に係る運送収入の額を収益計上する方法
(3) 一の航海に通常要する期間がおおむね４月以内である場合において、当該一の航海に係る運送収入の額を当該一の航海を完了した日に収益計上する方法
(4) 一の運送に通常要する期間又は運送を約した期間の経過に応じて日割又は月割等によりその運送収入の額を収益計上する方法

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。

考えられる。

- 海運業においては、運送主体（船舶の運航）に着目し、航海単位（空船廻航期間を含む。）で収支計算を行うことが実務慣行として定着してきたが、仮に履行義務の識別の際に運送客体（貨物）に着目することとなると、必然的に発生する空船廻航期間の取扱いについて実務慣行から大きく離れる可能性がある。
- 海運業[8]においては、収益認識が完了基準であっても進行基準であっても、一航海は最長でも3か月程度であり、会計年度でみると収支計上額に大きな差異は生じず、税務上も役務提供完了基準を原則として複数の会計実務が認められているため、企業の実務負担等のコストと財務諸表利用者における便益のバランスの検討を慎重に行うべきであると考えられる。

(3) 鉄道業における定期乗車券による旅客運輸収入[9]

- 発売日を基準とする方法と有効開始日を基準とする方法の差異の重要性が乏しいことを理由として発売日[10]を基準とする方法を採用しているケースにおいて、仮に発売日を基準とする方法が認められない場合、他社との連絡精算の仕組みの見直しや追加のシステムの開発が必要になる可能性がある。
- 鉄道業における定期券収入の会計処理について、IFRS 第15号第35項(a)に基づき、一定の期間にわたり充足される履行義務に該当するか検討が必要であると考えられる。

(4) スマートフォン向けゲームの課金[11]

- スマートフォン向けゲームは従来のゲームより多種多様なサービスがあり、ユーザーがアイテムを購入した時点でゲーム開発会社側の役務提供が完了していると考えられるものが多く、またゲーム内のアイテムの利用量

[8] 意見募集文書に寄せられた意見によると、我が国の外航海運業においては、多数の顧客の多種多様な貨物を合わせて積載し、多数の港に寄港するコンテナ定期船事業では、複合輸送進行基準が主流であり、不定期船事業では、航海完了基準又は航海進行基準が定着している。

[9] 意見募集文書に寄せられた意見によると、鉄道業における定期乗車券による旅客運輸収入は、日本基準における実務において、一定の期間にわたり収益を認識する会計処理となっているが、定期乗車券は有効開始日以前から発売しており、翌期の役務提供に対応する前受運賃の計上金額の算出方法は発売日と基準とする方法と有効開始日を基準とする方法の両方が合理的な方法として認められている。

[10] 意見募集文書に寄せられた意見によると、多くの鉄道事業者において、継続定期の場合、有効開始日の14日前から発売している。

[11] 意見募集文書に寄せられた意見によると、スマートフォン向けゲームにおいては、アイテムを直接現金で購入するのではなく、ゲーム内通貨を購入し、その通貨を使用してアイテムを購入する。現状、ゲーム内通貨購入時かゲーム内通貨使用時に収益が計上されることが多い。

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。

を合理的に見積ることは非常に困難であるため、アイテム等の使用状況に応じて収益計上を行うことは妥当ではないと考えられる。

- モバイルゲームにおいては、現行の実務上、ユーザーが仮想通貨でアイテムを購入している時点で収益認識している場合が多いと考えられるが、ユーザーがアイテムを利用する期間にわたり収益認識するとした場合には影響が大きいと考えられる。

（対応案）

13. この日本基準における実務との差異について検討する場合、方法としては、以下のようなものが考えられる（前回の記述を一部修正）。

方法 1　特段の対応を行わない。

方法 2　IFRS 第 15 号に定める会計処理と異なることを確認した上で、一定の例外処理を認める。

（例示）

- 一定の期間、例外処理を認める。
- 一定の要件を定め、例外処理を認める。
  - 収益を認識する時期のずれが短期間である。
  - 重大な適用上のコスト（移行時及びその後の各期）を要する。

14. IFRS 第 15 号を出発点とすることの便益の一つは、国際的に、また、企業間の比較可能性が図られることであり、比較可能性を担保する観点からは、一般的な重要性が適用されることを前提として、特段の対応を図らないことが考えられる。

15. 一方、現在採用されている収益認識の方法も、一定の合理性があるのであれば、IFRS 第 15 号による結果と重要な差異が生じない場合は認めるべきとの意見も聞かれる。以下の点について、どのような方策が考え得るか。

(1) 一般的な重要性とは別に、重要性の定めを置くことは可能か。

(2) IFRS 第 15 号による結果と差異が一般的な重要性を明らかに超える場合であっても、何らかの方策を検討すべきか。

ディスカッション・ポイント
【課題 1】に対応を図るべきか、対応を図る場合、どのような対応が考えられるかについてご意見を頂きたい。

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 342 回企業会計基準委員会（2016 年 8 月 10 日開催）で聞かれた主な意見

- IFRS 第 15 号を基礎とするとしても、我が国の実務において適用上のコストが大きい会計処理などについては、IFRS 第 15 号による結果との差異について重要性がない場合には、例外処理を設けるべきである。
- 従来から継続して持続的に行われている取引については、IFRS 第 15 号による結果と重要な差異が生じない場合には、継続適用を要求して従前の会計処理を認めることも考えられる。
- IFRS 第 15 号により収益計上金額の算定プロセスが大きく変わるとしても、財務諸表における収益計上金額に大きな差異が生じない場合には、IFRS 第 15 号による算定プロセスを作成者に要求しても利用者にとってのメリットは大きくないため、収益計上金額との差異という観点から検討を進めることが考えられる。

第 69 回収益認識専門委員会（2016 年 8 月 22 日開催）で聞かれた主な意見

- 特定の取引や業界特有の問題点については、それが我が国固有の実務から生じる問題であるのかについて分析する必要がある。また IFRS を適用している国においてどのように対応されているのかについても検討する必要がある。
- 現在採用されている収益認識の方法について、一定の合理性があるのであれば、IFRS 第 15 号による結果と重要な差異が生じない場合は認めるという対応は、企業に任意で会計方針の選択を認めることになるため、慎重にすべきである。

【課題 2】について

16. IFRS 第 15 号では、主にサービスの提供について、IFRS 第 15 号第 35 項(a)の要件を満たす場合には、一定の期間にわたり履行義務を充足し収益を認識することとされている。

また、企業の履行からの便益を企業が履行するにつれて同時に受け取って消費するのかを容易に識別できない状況では、企業が現在までに完了した作業について、仮に他の企業が顧客に対する残存履行義務を履行することになったとしても作業の大幅なやり直しをする必要はないと企業が判断する場合には、履行義務は一定期

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。

間にわたり充足されるとされている[12,13]。なお、当該判断の際に、企業が残存履行義務を他の企業に移転することを妨げるような契約上の制限又は実務上の制約は考慮しないこととされている。

17. IFRS 第 15 号第 35 項(a)の要件に関して、輸送サービスについて、一律に一定の期間にわたり収益を認識することは実態に合わないのではないかとの懸念が意見募集文書に寄せられている。

- 輸送サービスは、顧客が指定する場所へ運送するまでは義務を果たしたことにならず、また、輸送途上の物品について顧客に対価を請求することができないため、一時点で充足される履行義務とするべきであると考えられる。
- IFRS 第 15 号の結論の根拠においては、輸送サービスを一定の期間にわたり充足される履行義務に分類することを示唆していると解釈され得るが、多様な事業モデルを持つ海運業においては、一様にそのように分類することは適切ではない。
- IFRS 第 15 号 BC126 項において、商品が行程の一部だけしか輸送されなかったとしても、別の企業が企業の現在までの履行を実質的にやり直す必要

---

[12] IFRS 第 15 号の結論の根拠（BC126 項）によると、以下のような記述がある。
両審議会は、顧客が企業の履行の便益を一定の期間にわたり受け取って消費するのかどうかが不明確なサービス型の契約があり得ることに着目した。これは「便益」の概念が主観的となる可能性があるからである。例えば、企業が商品をバンクーバーからニューヨークに輸送することに同意している運送ロジスティクス契約を考えてみる。多くのコメント提出者が、顧客は商品がニューヨークまで配送されるまでは企業の履行から何の便益も受けないと指摘した。しかし、両審議会は、顧客は企業の履行が生じるにつれてそこから便益を受けると考えた。商品が行程の一部だけ（例えば、シカゴまで）しか輸送されなかったとしても、別の企業が企業の現在までの履行を実質的にやり直す必要はない。すなわち、別の企業が商品をニューヨークに運ぶためにバンクーバーまで戻す必要はない。両審議会は、そうした場合、現在までに完了した履行を別の企業が実質的にやり直す必要があるのかどうかの評価は、顧客が企業の履行が提供されるにつれて便益を受けるのかどうかを判定するための客観的な基礎として使用できると考えた。

[13] 2011 年再公開草案に対する再審議として行われた 2012 年 7 月の IASB ボード会議におけるアジェンダ・ペーパー7C によると、以下のような記述がある。
回答者の一部は、当該結論の根拠に反対した。なぜならば、彼らの見解では、合意された日までに資産を届けなければ、企業は履行義務を満たしていないからである。言い換えると、仕向地に顧客の資産を届けるという行動がサービスであると考えている。他の回答者は、輸送サービスの履行義務が充足されているか否かは、それぞれの契約の内容によるものであると疑問を呈している。スタッフは、これらのコメントは顧客が企業の履行から便益を得ているか否かを客観的に決定する要件を特定することの重要性に注目していると考えた。しかしながら、もし企業が一定期間にわたり履行義務を充足していたとしても、顧客からの対価が仕向地への着荷と関連した特定の要件を満たすことを条件としている場合、企業は収益を期間にわたって認識できないかもしれない。これらの場合には、顧客は変動する対価を約束しており、企業は収益の金額に対する権利を得ることが合理的に確実であるか、又は偶発性（条件付であること）が解消された場合にのみ、サービスが提供されるにつれて、その対価を収益として認識することになる。

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。

がないとされているが、別の企業が輸送途中でやり直す場合には、その経済的対価は距離に比例して低くなるとは限らないと考えられ、また海上輸送において別の企業が残りの履行を引き受けることは現実的に不可能であると考えられる。

- 輸送サービスについては、例えば輸送距離が99%に達したから進捗度を99%とするのは意味がなく、顧客が資産に対する支配を獲得するにしたがって資産が移転し、履行義務が充足されるという認識基準を適用することができないと考えられる。

（対応案）

18. 上記については、コストに関する懸念のほか、処理そのものに対する合理性、有用性に対して懸念が表明されており、別途、検討を行う。

ディスカッション・ポイント
【課題2】について、現段階でご意見があれば頂きたい。

【課題3-1】について

19. IFRS第15号では、次のいずれかに該当する場合には、企業は財又はサービスに対する支配を一定の期間にわたり移転するため、一定の期間にわたり履行義務を充足し収益を認識することとされている。

(1) 企業の履行が、財又はサービス（例えば、仕掛品）を創出するか又は増価させ、顧客が当該財又はサービスの創出又は増価につれてそれを支配する（IFRS第15号第35項(b)）[14]。

(2) 企業の履行が、企業が他に転用できる財又はサービスを創出せず、かつ、企業が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

[14] IFRS第15号の結論の根拠（BC130項）によると、以下のような記述がある。
両審議会は、この要件（IFRS第15号第35項(b)）の根拠は、US GAAPにおける従前の収益ガイダンスでの「進行基準」による収益認識アプローチの使用の論拠と整合的であると考えた。当該ガイダンスは、多くの工事契約において、企業が実質的に、企業が履行するにつれて資産（すなわち、仕掛品）に対する権利を販売していることを認識していた。したがって、各当事者は、実質的に、作業が進行するにつれて生じる連続的な販売（すなわち、顧客が仕掛品を支配する）に合意している。

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。

る（IFRS 第 15 号第 35 項(c)）[15]。

20. 日本基準では、工事契約等に関して、工事の進行途上においてその進捗部分について成果の確実性が認められる場合には工事進行基準を適用し、この要件を満たさない場合には工事完成基準を適用することとされている。

21. 工事契約の会計に関しては、以下のような理由から、IFRS 第 15 号のように支配の移転で説明することには理論的に無理があり、また経済的実質より法的形式を優先することとなる可能性があることから、我が国に収益認識基準を導入するに際しては、企業会計基準第 15 号「工事契約に関する会計基準」を廃止せず、工事契約を収益認識基準の適用範囲から除外することが望まれるという見解がある[16]。

(1) IFRS 第 15 号第 35 項(b)の要件において、資産に対する支配の概念（第 6 項参照）が用いられているが、建設中の建物について顧客が支配している（建物の使用を指図し、当該資産からの便益を獲得する能力を有している）と考えることは合理的ではなく、建物が完成し引渡しを受けた時点から、顧客が支配していると考えるのが合理的であると考えられる。

(2) 工事進行基準は、通説的理解として、企業の生産活動に基づく収益の認識基準であり、企業の生産活動に比例するように利益を計算することが目的であって、生産した資産を顧客が支配するかどうかは関係がないと考えられる。

(3) IFRS 第 15 号第 35 項(c)における強制可能な権利に関する要件については、会計基準の開発において優先されてきた経済的実質ではなく法的形式を優先することとなる可能性があると考えられる。

（対応案）

22. IFRS 第 15 号における工事契約等に関する会計処理（IFRS 第 15 号第 35 項(b)及び(c)）については、前項の理論的な懸念が聞かれる。一方で、同条項については、IFRS 第 15 号の根幹となるものであり、この考え方を採用しない場合、国際的な整合性を図ることの意義が低下することにつながると考えられる。開発する日本基準の根幹にかかわる論点であり、今後、検討を行う。

---

[15] IFRS 第 15 号の結論の根拠（BC131 項）によると、以下のような記述がある。
多くのコメント提出者は、この要件（IFRS 第 15 号第 35 項(b)）は、建設又は増価されつつある資産を顧客が明確に支配している場合には、単純明快であり有用であると説明した。しかし、両審議会は、一部の履行義務については、創出又は増価される資産を顧客が支配しているのかどうかが不明確な場合があることに着目した。したがって、それらの場合に支配がいつ移転するのかを決定することはより困難となる可能性があるので、両審議会は IFRS 第 15 号の第 35 項(c)において第 3 の要件を開発した。

[16] 万代勝信「わが国への収益認識基準の導入へ向けて」『會計』第 188 巻第 3 号を参照のこと。

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。

ディスカッション・ポイント
【課題 3-1】について、現段階でご意見があれば頂きたい。

第 69 回収益認識専門委員会（2016 年 8 月 22 日開催）で聞かれた主な意見

- IFRS 第 15 号は、「支配」の概念の中で進行基準的な会計処理を認めており、結果としては、我が国の企業会計原則における広義の実現主義と近いものとなっていると考えられる。
- 工事進行基準について「工事契約に関する会計基準」を適用するなど例外的な対応をとる場合には、他の論点に波及して問題が複雑化し、開発する会計基準が IFRS 第 15 号を出発点とするものと異なる可能性がある。

【課題 3-2】について

23. IFRS 第 15 号では、主に工事契約等について、次のいずれかに該当する場合には、企業は財又はサービスに対する支配を一定の期間にわたり移転するため、一定の期間にわたり履行義務を充足し収益を認識することとされている。

(1) 企業の履行が、財又はサービス（例えば、仕掛品）を創出するか又は増価させ、顧客が当該財又はサービスの創出又は増価につれてそれを支配する（IFRS 第 15 号第 35 項(b)）。

(2) 企業の履行が、企業が他に転用できる財又はサービスを創出せず、かつ、企業が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（IFRS 第 15 号第 35 項(c)）。

24. 一定の期間にわたり収益が認識される取引の適用範囲が、IFRS 第 15 号と日本基準で異なる可能性があり、IFRS 第 15 号第 35 項(b)又は(c)の要件の判断の困難さについては、意見募集文書に対して以下のような意見が寄せられている。

(1) IFRS 第 15 号第 35 項(b)の要件の判断の困難さ

- 支配の移転における支配の概念をより明確にすることを要望する。
- 実務上多くの影響が生じるであろう建設工事契約については、具体的な設例の追加や結論の根拠の中で適用上の考え方を示すなど、基準を適用しや

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。

すく工夫を追加すべきであると考えられる。

- IFRS 第 15 号では、企業が顧客の土地の上に建設を行う工事契約の場合には、顧客は一般的に、企業の履行から生じる仕掛品を支配する（IFRS 第 15 号 BC129 項）とされ、また、企業が法的所有権を顧客の支払不履行に対する保護としてのみ保持している場合には、企業の当該権利は、顧客が資産に対する支配を獲得することを妨げるものではない（IFRS 第 15 号第 38 項(b)）とされているが、例えば、顧客が建設中の建物への自由な立ち入りや占有が制限されている中で、顧客が建設中の建物の利用を指図でき、建設中の建物を支配するといえるのかという点について十分な検討が必要であると考えられる。
- （意見募集文書の具体例に関して）工事途中に顧客の意思で利用を指図できる状況とは、顧客からの変更工事の指示なのか、建物の一部利用を示すのか具体的な条件が不明であり、収益認識の判断が困難であると考えられる。
- 我が国において一定の期間にわたり充足される履行義務に該当すると考えられる建設業やソフトウェアの開発について、IFRS 第 15 号第 35 項(b)又は(c)のような要件を満たしている契約形態が主流とは思われない。

(2) IFRS 第 15 号第 35 項(c)の要件のうち、企業が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こと（以下「強制可能な権利に関する要件」という。）の判断の困難さ

- 個別契約書における解約時報酬請求権の記載の有無により、会計処理に制約が生じることのないように、民法など国内法上の取扱いや過去解約事例、解約発生時の求償方針などを含めた解釈が強制可能な権利に関する要件について可能であることを明確にしてほしい。
- 我が国の標準的な工事請負契約や民法などの国内法、判例等に照らして、強制可能な権利に関する要件を満たしているといえるのかという点について十分な検討が必要であると考えられる。
- 情報サービス業界において、顧客との契約において中途解約時の扱いについて定めが明示されているケースはほぼないが、顧客仕様のソフトウェアの開発を履行義務と想定する場合において、請負契約については、民法第 641 条[17]及び東京地裁昭和 60 年 5 月 28 日判決に基づき、また準委任契約に

[17] 民法第 641 条によると、請負人が仕事を完成しない間は、注文者は、いつでも損害を賠償して契約の解除をすることができるとされている。

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。

ついては、民法第 648 条第 3 項[18]（委任の規定）及び第 656 条[19]に基づき、強制可能な権利に関する要件を満たしていると判断する法的根拠があると考えられる。

- 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する契約であるならば、一定の期間にわたる収益を机上の計算で認識できるのか、あるいは欧米の実務のように、各期に発注者、査定人とともに出来高を評価して支払に結びつけることを基礎とすべきかについて方針を明示する必要があると考えられる。

(3) 一般的な工事契約等に対する判断の負荷

- 個々の工事契約について工事進行基準に該当するかどうかを、個別 1 件ごとに判断することは実務上困難な場合もあると考えられ、また多大な事務負担の発生も懸念されるため、特殊な工事契約は除き、建設業における一般的な工事契約については、原則として個々の契約毎の工事進行基準の適用に関する判断は省略するというのが現実的な対応であると考えられる。
- IFRS 第 15 号における工事進行基準に関する規定の解釈が難しく、企業による判断の多様性が生じることが予想される。一般的な建設工事契約についてはどの要件に該当するのか適用指針において明確化することが考えられる。

（対応案）

25. IFRS 第 15 号第 35 項(b)の判断の困難さにについて検討する場合、方法としては、以下のようなものが考えられる。

方法 1　特段の対応を行わない。

方法 2　IFRS 第 15 号第 35 項(b)の要件について、IFRS 第 15 号の解釈とならないよう留意した上で、ガイダンスを追加的に設ける。

（例示）

- 顧客の土地の上に建設を行う工事契約について、支配の原則と建設中の建物に対する顧客が行うことができる活動との関係を明らかにす

[18] 民法第 648 条第 3 項によると、委任が受任者の責めに帰することができない事由によって履行の中途で終了したときは、受任者は、既にした履行の割合に応じて報酬を請求することができるとされている。
[19] 民法第 656 条によると、この節（第十節 委任）の規定は、法律行為でない事務の委託について準用するとされている。

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。

る。

26. IFRS第15号第35項(c)の判断の困難さ及び統一的な取扱いについて検討する場合、方法としては、以下のようなものが考えられる。

方法1　特段の対応を行わない。

方法2　IFRS第15号第35項(c)の要件について、IFRS第15号の解釈とならないよう留意した上で、我が国の法令（民法）等に基づいたガイダンスを追加的に設ける。

ディスカッション・ポイント

【課題3-2】に対応を図るべきか、対応を図る場合、どのような対応が考えられるかについてご意見を頂きたい。

第342回企業会計基準委員会（2016年8月10日開催）で聞かれた主な意見

- 強制可能な権利に関する要件（IFRS第15号第35項(c)）について、民法の解釈を行い一律のガイダンスを作ることは、適切でないのではないか。類似の取引であっても、取引をどのように会計処理するかの判断は個々の契約条項により変わると考えられる。

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。

【課題 4】について

27. IFRS 第 15 号では、履行義務の完全な充足に向けての進捗度を合理的に測定できる場合にのみ、一定の期間にわたり充足される履行義務についての収益を認識するとされている。

契約の初期段階等において、履行義務の結果を合理的に測定することができないが、当該履行義務を充足する際に発生するコストを回収すると見込んでいる場合には、当該履行義務の結果を合理的に測定できるようになるまで、発生したコストが回収されると見込まれる範囲でのみ収益の認識を行うこととされている[20]。

28. 日本基準では、工事契約等に関して、工事の進行途上においてその進捗部分について成果の確実性が認められる場合（工事収益総額、工事原価総額及び決算日における工事進捗度を信頼性をもって見積ることができる場合）には工事進行基準を適用し、この要件を満たさない場合には工事完成基準を適用することとされている。

成果の確実性がないと判断されたにもかかわらず収益を認識する方法には合理性がないと考えられたため、工事原価回収基準（工事原価を発生した期間に費用として認識しつつ、工事原価のうち回収可能性が高い部分についてのみ工事収益を計上する方法）は採用されていない。

29. 履行の進捗度を合理的に測定できず、かつ、履行義務を充足する際に発生するコストを見込んでいる場合には、日本基準では工事完成基準を適用することになるが、IFRS 第 15 号では原価回収基準を適用することになるため、意見募集文書に以下のような意見が寄せられている。

(1) 原価回収基準の合理性への懸念

- 進捗度を合理的に測定できない場合に、収益を認識することには違和感があり、工事完成基準を適用することが合理的な処理であると考えられる。
- 実行予算が組まれる前の工事に原価回収基準を導入する場合、実際は利益のある案件について売上高が計上されるものの利益が計上されないため、

[20] 原価回収基準について、従前の基準である IAS 第 11 号「工事契約」第 33 項に以下のような記述がある。

契約の初期の段階においては、契約の結果を、信頼性をもって見積ることができない場合が多い。それにもかかわらず、発生した工事契約原価を企業が回収する可能性が高い場合もあろう。それゆえ、工事契約収益は、発生した原価が回収可能であると予想される部分についてのみ認識される。工事契約の結果が信頼性をもって見積ることができないので、利益は認識されない。しかし、契約の結果が信頼性をもって見積れないとしても、工事契約総原価が工事契約総収益を超過する可能性もあろう。このような場合、工事契約総原価が工事契約総収益を超過すると予想される場合には、当該超過額は第 36 項（予想損失の認識）に従って直ちに費用として認識される。

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。

実態にそぐわない可能性がある。

- 現行の日本基準において工事進行基準による収益認識を開始するのは、通常、工事契約に関する実行予算が完成した時点であり、実行予算がない段階で発生したコストについて最終的に回収できる金額を見込むことには合理性がないと考えられる。
- 原価回収基準が適用されると、完成工事総利益率等の財務指標を歪めるおそれがあるとともに、工期の終盤に利益率等が高くなり、期間損益の比較が困難になる可能性がある。

(2) 原価回収基準の採用への慎重な検討の要望

- 今回の会計基準の開発が国際的な整合性を図ることを趣旨としているのであれば原価回収基準の適用を検討すべきであるが、工事完成基準を適用する企業が多く存在することを鑑みれば、工事完成基準の適用の余地も検討すべきであり、コストと便益を勘案して検討していくことが必要である。
- 原価回収基準を新基準に含めるかどうかについては、企業への影響を含めて慎重な検討が必要である。
- 建設業にとって、従来の日本基準による会計処理と概念を大きく転換させることになる極めて重要な論点であるため、より根本的な基準の考え方に対して整理が必要であると考えられる。

(3) 原価回収基準による実務上の負担及び現行実務の継続性

- 当初原価回収基準を適用し、途中から工事進行基準に変更することになると、システムの大規模な改修、損益管理業務、決算業務の負担が大幅に増加すると考えられる。
- 原価回収基準を適用したとしても純利益及び純資産への影響がないことに鑑みれば、原価回収基準を採用しないことがコンバージェンスの重大な障害になるともいえないため、現行実務との継続性を重視し、日本基準における見解を踏襲すべきであると考えられる。
- 進捗度をもって見積ることが困難な場合は、工事予算が未確定である契約初期の段階が多いと考えられるが、初期の段階で発生するコストは限られており、そのうち回収可能性が高い部分について収益計上するとしても金額的重要性は低い場合が多いと考えられる。そのため、一律に原価回収基準を適用するのではなく、重要性が低いものについては工事完成基準も認めるべきであると考えられる。

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。

(4) 原価回収基準に対するガイダンスや設例の要望

- 契約初期段階の工事契約に関連して、ガイダンスの整備等において重要性についての解説を行っていただきたい。
- 原価回収基準を採用するのであれば、日本基準に従来なかったものであるため、設例を含めた詳細なガイダンスを提供することを要望する。
- 工事原価総額のみならず、工事収益総額が見込めない場合には、原価回収基準を適用する際の「発生したコストが回収されると見込まれる範囲」が不明確となり、進捗度を合理的に測定できない場合と判断しうるのか論点となると考えられる。

（対応案）

30. 原価回収基準に対しては、コストに関する懸念のほか、処理そのものに対する合理性、有用性に対して懸念が表明されており、【課題 3-1】と合わせて、今後、検討を行う。

ディスカッション・ポイント
【課題 4】について、現段階でご意見があれば頂きたい。

【課題 5】について

31. IFRS 第 15 号では、IFRS 第 15 号第 35 項(b)又は(c)に該当する場合には、一定の期間にわたり履行義務を充足し収益を認識することとされている。

32. 日本基準では、工事契約や受注制作のソフトウェアについて、工事の進行途上において、その進捗部分について成果の確実性が認められる場合は工事進行基準が適用される。ただし、工事契約に金額的な重要性がない等の理由により、個別に工事契約に関する実行予算や工事原価等に関する管理が行われていない工事契約や、工期がごく短い工事契約については、工事完成基準が適用されている[21]。

33. IFRS 第 15 号によると一定の期間にわたり収益が認識される可能性がある小口工事や工期がごく短い工事については、日本基準において工事完成基準が認められてお

[21] 法人税法によると、工事の請負については、原則として工事完成基準が適用されるが、特例として、一定の要件を満たす長期大規模工事の請負については、工事進行基準が適用され、長期大規模工事以外で一定の要件を満たす工事の請負については、工事完成基準と工事進行基準の選択適用が認められている（法人税法第 64 条）。

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、意見募集文書に以下のような意見が寄せられている。

- 質的かつ量的に重要性のない工事契約等については、実務上の便法として、工事完成基準を検討することは有益であると考えられる。
- 工期がごく短い工事等については、企業の円滑な実務手続が確保されるように、重要性についてのガイダンス等を検討することが考えられる。
- 短期少額の工事についても工事進行基準を適用することになると、極めて事務処理が煩雑になりコスト負担が必要となるため、対応が困難となると考えられる。
- 我が国における会計基準に設けられている工事進行基準の適用要否に関する重要性基準については、作成者の負担と利用者の便益のバランスを考慮して定められたものであるため、同様の規定を設けることが適切と考えられる。
- 雑小口工事や工期がごく短い工事は、集合体として工事完成基準により一括売上計上しているのが現状であるため、工事進行基準を適用する場合には、事務作業が膨大になると考えられる。質的・量的に重要性のない工事契約については、実務上の便法として、工事完成基準で収益を認識することが考えられる。

（対応案）

34. この重要性の課題について検討する場合、方法としては、以下のようなものが考えられる。

方法１　特段の対応を行わない。

方法２　仮に重要性について個別の規定に記載する場合には、重要性の乏しい小口工事や工期がごく短い工事について、一時点で収益を認識することを明示的に認める。

ディスカッション・ポイント
【課題5】に対応を図るべきか、対応を図る場合、どのような対応が考えられるかについてご意見を頂きたい。

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 69 回収益認識専門委員会（2016 年 8 月 22 日開催）で聞かれた主な意見

- 日本企業に特有な実務に対応するためには、一般的な重要性の概念だけではなく、個別に重要性の手当を行う必要性があると考えられる。例えば、「工事契約に関する会計基準」における工期がごく短い工事契約に対する取り扱い等と同様の規定を設けるべきである。

【課題 6】について

35. IFRS 第 15 号によると一定の期間にわたり収益が認識される取引について、中小建設会社における負荷という観点から、意見募集文書に以下のような意見が寄せられている。

    - IFRS 第 15 号第 35 項の要件を満たす場合、工事完成基準は採用できないことになるが、高度な会計処理に対応できる十分な経理体制が整っていない中小建設会社については、簡便な会計処理として工事完成基準の適用を継続せざるを得ず、中小建設会社が工事完成基準を継続適用できるような配慮が必要であると考えられる。

（対応案）

36. この意見については、個別財務諸表における適用に関連するものであり、別途、検討を行う。

ディスカッション・ポイント
【課題 6】について、現段階でご意見があれば頂きたい。

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。