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 69 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69回収益認識専門委員会(2016年8月22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

(議論の進め方について)

- 2. 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のではないか。
- 3. 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と考えられる。
- 4. 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と考えられる。
- 5. 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したほうがよいのではない か。
- 6. 会計基準が高品質であることとは、会計基準がビジネスの実態を適切に表すものとなっていることであると考えられるため、国際的な整合性や日本基準における実務との整合性のみならず、日本固有の取引をどのように考えるかという観点も重要ではないか。

(会計基準等の表現について)

- 7. 理解が困難な用語については用語の定義等において説明した上で、その用語について IFRS 第 15 号の日本語訳をそのまま用いることも考えられるのではないか。
- 8. IFRS の原文では「企業」が主語になっているが、日本基準として実務において慣れている表現とするために、「収益」を主語とすることや、述語を見直すことが必要ではないか。
- 9. 税法の表現は我が国の実務において浸透しているため、税法を参考にして表現を見直すことが考えられる。

論点9 一定の期間にわたり充足される履行義務

(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)))

- 10. 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 号にあまり修正を行わずに基準に取り込むことが考えられる。「財又はサービス」は一般的な経済用語であり、それほど抵抗感がないのでないか。
- 11. 半製品や仕掛品等適用対象の網羅性の懸念や他の項における記載との整合性から、「商品又は製品」ではなく、原文に近い表現である「財」とすべきであると考えられる。原文を基礎とするとわかりづらい点については、結論の背景で補足することが考えられる。
- 12. 企業会計原則等を考慮して「財」を「商品又は製品」と置き換えることになると、 企業会計原則に記載のある長期の未完成請負工事等が例外となるようにも見えて しまう。IFRS 第 15 号を出発点として検討していることを考えると、文言の不整合 が生じないように原文どおりの表現を使用せざるを得ないのではないか。
- 13. 「財」という表現については、企業会計原則の表現を勘案して「商品等」とし、必要に応じて「財」との関係について補足説明を付すことも考えられるのではないか。
- 14. 「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。作成者が理解しやすいように、従来の日本基準における文言を参考にしながらわかりやすい言葉で説明することが必要ではないか。

(課題1について)

- 15. ASBJ は会計基準設定主体として、例外処理を作ることや業種別対応を行うことを 積極的に行う必要はないのではないか。重要性の例外規定を設けることについては、 一般的な重要性を用いた場合における実務上の負荷をまず検討する必要があると 考えられる。
- 16. 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のではないか。
- 17. 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、慎重にすべきではないか。

(課題 3-1 について)

- 18. IFRS 第 15 号は従前の IAS 第 18 号「収益」と IAS 第 11 号「工事契約」の両方を取り込む基準となっており、IFRS 第 15 号における「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とされている(IFRS 第 15 号第 33 項)。その結果、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、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。
- 19. 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は異なるものになる可能性があると考えられる。 IFRS 第 15 号を出発点とする場合には、IFRS 第 15 号の概念を取り入れつつ、必要であれば解釈指針等を作成することが現実的な対応ではないか。

(課題5について)

- 20. 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 設けることがよいのではないか。
- 21. 一般的な重要性とは別に重要性の定めを置くことができるかということについては、IFRS 第 15 号との差異が短期間であり現行実務を容認しても結果があまり変わらない場合はよいが、金額的重要性については質的要件等他の要素も勘案する必要があり定めを置くことが困難であると考えられる。

論点 10 一時点で充足される履行義務

(課題1について)

- 22. IFRS 第 15 号における支配の移転の概念との整合性を重視して、収益認識を出荷時点から他の時点に変更することとなる場合には、現場を巻き込むことになるため、一定の移行期間が必要となる。みなし着荷日など実務上の便法を用いることになると思われるが、実務上の便法に対する考え方を示し、一定の準備期間を設けるなど、企業による移行が容易となる方法を検討することが考えられる。
- 23. 財務諸表において影響がない場合には、出荷基準の適用を妨げる必要はないのではないか。結論の背景において出荷基準に関する説明を記載することも考えられる。
- 24. 出荷基準の課題に対しては特段の対応を行う必要はないのではないか。方法2のように期を跨ぐ取引の金額的重要性を確認することは監査上の問題であり、また方法3のように出荷から検収までの期間が短い場合であれば出荷基準を認めるとすると押し込み販売のような想定していないことが起こりかねないと考えられる。
- 25. 出荷基準からの移行対応として、みなし着荷日を見積る方法によるとシステム対応 の負荷は高くはないのではないか。

(課題2について)

- 26. 割賦基準は、保守主義等一定の合理性がある考え方に基づくと考えられるため、 IFRS 第 15 号による結果とどちらが適切かということを整理した上で、現在の実務 との整合性を検討する必要があると考えられる。
- 27. 割賦販売において回収基準を認める場合、一定のマイルストーンにより支払が行われる契約にも同様の論点が生じる可能性があり、IFRS 第 15 号からの乖離が大きくなりかねないため、特段の対応を行わないことが望ましいと考えられる。
- 28. 割賦販売等については、企業が税務上の恩典を享受できるように、連結財務諸表と 異なる処理を個別財務諸表について認めたほうがよいのではないか。

(課題3について)

- 29. 設例を作成することは実務において有用となるが、対象となる取引にさまざまな論点が関係する可能性があり、また取引名称が同じでも契約条件によって会計処理が異なる可能性があるため、前提条件を明確にした上で考え方を整理したものとすることが望ましいと考えられる。
- 30. ASBJ が作成するかどうかはともかく、IFRS 任意適用企業の実例を踏まえた強制力のない事例集があるとよいのではないか。

論点 13 本人か代理人かの検討(総額表示又は純額表示)

(会計基準等の文章に関する様式について)

- 31. 日本語訳における特定された財又はサービスの「特定された」が「表現を見直した もの」に引き継がれていないが、特定された財又はサービスが IFRS 第 15 号におけ る別個の財又はサービスであることを明示するために、「特定された」を含めるこ とを検討すべきではないか。
- 32. 「表現を見直したもの」の第5項において「約束の性質」の記載があるが、当該項 の前に「約束の性質」という文言が日本語訳から引き継がれていないため、整合性 とって表現を見直すべきであると考えられる。
- 33. 「表現を見直したもの」における IFRS 第 15 号 B37 項の指標の記載については、企業が本人である指標であることを明示すべきであると考えられる。
- 34. 本人である企業が外注先に履行義務を充足させる場合の定め (IFRS 第 15 号 B35 項 後段) については、実務において参照されることが多く、適用指針に含めるべきではないか。
- 35. 企業が本人である指標の関連性が異なるという説明 (IFRS 第 15 号 B37A 項) については、指標の関連性は個々の状況に応じて考えなければいけないという議論の結果取り込まれたものであり、適用指針に含めるべきではないか。

(課題1について)

- 36. 本人か代理人かの指標について、追加的な指標を基準本文に含める方法 2 は IFRS 第 15 号の根本的な考え方を変更してしまうことにもなりかねないため、追加的な 指標を作るべきではないと考えられる。
- 37. 方法3のように設例を設けることは、実務上の判断に資すると考えられるが、前提 条件を明示したうえで作成すべきである。
- 38. 本人か代理人かの総合的な判断が困難な場合には、収益を純額表示することを容認する方法4は、純額表示とすべきでないものまで安易に純額で表示される可能性があるため、基準に含めないことがよいのではないか。
- 39. 連結財務諸表において相殺消去されるような連結会社間取引については、個別財務 諸表において本人か代理人かの検討を省略することを容認する定めを検討するこ とが考えられるのではないか。

以上