
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
	個別論点の検討
項目	【論点 14】第三者に代わって回収する金額（間接税等） （ステップ 3）

本資料の目的

1. 本資料では、【論点 14】「第三者に代わって回収する金額（間接税等）」について、審議事項(3)-1 に記載した全般的な進め方を踏まえた検討をすることを目的としている。

2. 審議事項(3)-1 の全般的な進め方の中で以下が関係する。

- IFRS 第 15 号と整合性を図る便益の一つである財務諸表間の比較可能性の観点から、連結財務諸表と個別財務諸表を特に分けずに、IFRS 第 15 号の基本的な原則を取り入れることを出発点とし、当該内容を定める。

また、これまで我が国で行われてきた実務等に配慮すべき項目がある場合には、財務諸表間の比較可能性を損なわせない範囲で代替的な会計処理の方法を追加する。これには個別項目に対する重要性の記載も含み、ケースによっては、個別財務諸表のみ代替的な会計処理の方法を追加することも検討する。

- 開発する日本基準の表現については、以下の方針で IFRS 第 15 号の表現を見直すこととする。
 - 既存の日本基準と同様に、企業会計基準の本文に必要最低限の要求事項を含め、企業会計基準適用指針の本文にその他の要求事項を含める。両者の結論の背景に説明的な記載を行う。これらについては、IFRS 第 15 号の本文とガイドラインの区分には拘らない。
 - 可能な限り意味が変わらない範囲で、これまで日本基準で用いた用語を用いて理解しやすいものとする。

3. 前項を踏まえ、以下の手順で検討を行っている。

- (1) IFRS 第 15 号の定め of 表現の置換えを行う。
- (2) (1)に追加すべき課題の整理（我が国で行われてきた実務等に配慮すべき項目等、ガイダンス、設例）

IFRS 第 15 号の定め表現の置換え

4. 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、表現を見直した文案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

緑色：結論の背景に含めるもの

- (2) 第 2 項に記載のとおり、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定め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。

- (3) 左の列の緑色については、結論の背景に含めるものを示している。ただし、現時点では、企業会計基準の結論の背景とするか、企業会計基準適用指針の結論の背景とするかは区別していない。また、右の表現を見直した文案を作成していない。

5. 下表の会計処理の前提となる「取引価格」の定義は、以下のとおりである。

「取引価格」とは、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む対価の金額であり、第三者のために回収する金額を含まない。

IFRS 第 15 号の日本語訳	表現を見直した文案
取引価格の算定（本文） 1. 企業は、取引価格を算定するために、契約の条件及び自らの取引慣行を考慮しなければならない。取引価格は、顧客への約束した財又はサービス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であり、第三者のために回収する金額（例えば、一部の売上税）を除く。顧客との契約において約束された対価には、固定金額、変動金額、あるいはその両方が含まれる場合がある。（¶ 47） 2. 顧客により約束された対価の性質、時期及び金額は、取引価格の見積りに影響を与える。取引価格を算定する際に、企業は次のすべての影響を考慮しなければならない。（¶ 48） (1) 変動対価（第 XX 項（¶ 50-55, 59）参照） (2) 変動対価の見積りの制限（第 XX 項（¶ 56-58）参照） (3) 契約における重大な金融要素の存在（第 XX 項（¶ 60-65）参照） (4) 現金以外の対価（第 XX 項（¶ 66-69）参照） (5) 顧客に支払われる対価（第 XX 項（¶ 70-72）参照） 3. 取引価格を算定する目的上、企業は、財又はサービスが現行の契約に従って約束どおりに顧客に移転され、契約の取消し、更新又は変更はないものと仮定しなければならない。（¶ 49）	取引価格の算定 1. 取引価格の算定にあたっては、契約条件や取引慣行等を考慮する。（¶ 47） （左記の「取引価格」の定義は、「用語の定義」において記載する。） 2. 顧客により約束された対価の性質、時期及び金額は、取引価格の見積りに影響を与える。取引価格を算定する際には、次のすべての影響を考慮する。（¶ 48） (1) 変動対価（第 XX 項（¶ 50-55, 59）参照） (2) 変動対価の見積りの制限（第 XX 項（¶ 56-58）参照） (3) 契約における重要な金融要素（第 XX 項（¶ 60-65）参照） (4) 現金以外の対価（第 XX 項（¶ 66-69）参照） (5) 顧客に支払われる対価（第 XX 項（¶ 70-72）参照） 3. 取引価格を算定する際には、財又はサービスが契約に従い顧客に移転され、契約の取消、更新又は変更はないものと仮定する。（¶ 47）（¶ 49）

ディスカッション・ポイント

上記の表現を見直した文案についてご意見を頂きたい。

課題の整理

6. 審議事項(3)-1の別紙に記載した全般的な進め方では、以下が関連する。

- IFRS第15号と整合性を図る便益の一つである財務諸表間の比較可能性の観点から、連結財務諸表と個別財務諸表を特に分けずに、IFRS第15号の基本的な原則を取り入れることを出発点とし、当該内容を定める。

また、これまで我が国で行われてきた実務等に配慮すべき項目がある場合には、財務諸表間の比較可能性を損なわせない範囲で代替的な会計処理の方法を追加する。これには個別項目に対する重要性の記載も含み、ケースによっては、個別財務諸表のみ代替的な会計処理の方法を追加することも検討する。

- ガイドランスの追加については、その便益と懸念を比較考量し、我が国に特有な取引等に限定する。また、その場合には、IFRS第15号により得られる結果と大きく異なる結果とならないように慎重に対応することとする。
- 設例の作成については、以下の方針で検討する。

(1) IFRS第15号における設例は、我が国の実務において関係者の理解を促進するのに有効なもののみを含める。

(2) 我が国に特有な取引等については、実務における適用を容易にする観点から、前提条件を明確にした上で、例示としての設例を追加する。

7. 本資料では、今後検討すべき課題の抽出を行うが、抽出に当たり課題の内容を以下のとおり区分する。

【課題1】日本基準における実務において収益の認識時期が異なるもの

- 収益の認識時期の相違があり、各期の利益も相違するもの
 - 相違が長期にはならないと考えられるもの
 - 相違が長期にわたる可能性があるもの
- 収益の認識時期の相違があるものの、各期の利益に与える影響は少ないもの
- IFRS第15号による会計処理に対する懸念

【課題2】重要性に関する事項

- 一般的な重要性は超えるものの、財務諸表間の比較可能性を大きくは損なわせることはないと考えられるもの

【課題 3】 ガイダンスの追加

- 判断の困難さがあるケース
- 解釈の困難さがあるケース

【課題 4】 設例の作成

- 実務における適用を容易にし、処理の多様性を軽減する可能性のあるもの
8. なお、個別財務諸表のみ代替的な会計処理の方法を追加するか否かは、本資料には含めておらず、今後、検討を行う。

【課題1】日本基準における実務において収益の認識時期及び収益から控除する金額の取扱いが異なるもの

9. 本論点について【課題1】に関連する事項は、意見募集文書において特に記載されていない¹。

【課題2】重要性に関する事項

10. 重要性に関する定めを置く場合は、一般的な重要性は超えるものの、財務諸表間の比較可能性を大きくは損なわせることはないと考えられるものが対象となる。本論点においては、第三者に代わって回収する金額に該当するか否かの判断の困難さ（【課題3】参照）が聞かれているが、それらの懸念は、重要性に関する定めを別途置くことによって基本的には軽減されないと考えられるがどうか。

【課題3】ガイダンスの追加

11. 本論点において【課題3】に関連する事項としては、例えば、次のような取引について第三者に代わって回収する金額に該当するか否かの判断に迷う可能性があるとの懸念が意見募集文書に寄せられている。

- ① 消費税等（消費税及び地方消費税）²
- ② 電気事業における再生可能エネルギー発電促進賦課金³
- ③ クレジットカード会社に支払う手数料
- ④ 小型家電等のリサイクル費用
- ⑤ パートナー企業と収益の配分割合を取り決めている契約
- ⑥ 旅行業界における燃油サーチャージや空港利用税等
- ⑦ 航空業界における共同運航に関する収益

12. この点、取引価格は、顧客への約束した財又はサービス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であり、第三者のために回収する金額を除くと定

¹ 別記事業における会計規則との調整が必要になる可能性があるとの意見が意見募集文書に寄せられているが、制度間の調整に関わる事項であり、取り上げていない。

² 消費税等については、「消費税の会計処理について（中間報告）」（日本公認会計士協会）において、税抜方式と税込方式が認められている。

³ 電気事業会計規則別表第一において、費用負担調整機関への納付金は営業費用（再エネ特措法納付金）に分類されている。

義されており、企業の置かれる状況に基づき第三者に代わって回収する金額として取引価格から控除するか又は費用として計上するかを判断すべきものであると考えられる。

13. 第 11 項の取引については「判断の困難さがあるケース」に当たると考えられる。
14. ガイダンスの追加については、第 6 項に記載のとおり、「その便益と懸念を比較考量し、我が国に特有な取引等に限定する。また、その場合には、IFRS 第 15 号により得られる結果と大きく異なる結果とならないように慎重に対応することとする。」としている。
15. 「判断の困難さがあるケース」のうち、①消費税等については、国内において広く見られる重要な取引であるため、我が国の実務における会計処理の多様性を軽減する観点から、今後検討すべき課題の候補とすることが考えられるがどうか。

一方、②から⑦の「判断の困難さがあるケース」については、いずれも第 14 項に記載の趣旨に当たるほどの重要性はないと考えられるがどうか。

【課題 4】設例の作成

16. 設例の作成については、第 6 項に記載のとおり、以下の方針で検討する。
 - (1) IFRS 第 15 号における設例は、我が国の実務において関係者の理解を促進するのに有効なもののみを含める。
 - (2) 我が国に特有な取引等については、実務における適用を容易にする観点から、前提条件を明確にした上で、例示としての設例を追加する。

(1)について

17. 第 16 項(1)に関連するものは、IFRS 第 15 号の設例には含まれていない。

(2)について

18. 第 16 項(2)に関連するものは、第 11 項に記載した意見募集文書に寄せられたコメントの取引については、第 7 項の区分の「実務における適用を容易にし、処理の多様性を軽減する可能性のあるもの」に当たると考えられる。
19. 第 11 項①消費税等については、国内において広く見られる重要な取引であるため、我が国の実務における会計処理の多様性を軽減する観点から、今後検討すべき課題とすることが考えられるがどうか。

一方、②から⑦の取引については、処理の多様性を軽減する可能性はあるものの、

①消費税等に比べて重要性はないと考えられ、設例を作成する必要性は乏しいと考えられるかどうか。

ディスカッション・ポイント

主に次の観点からご意見を賜りたい。

- 【課題 1】から【課題 4】の今後検討すべき課題の抽出は適切か。
- 他に、今後検討すべきと考えられる課題はあるか。

以 上