

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 74 回收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 74 回收益認識専門委員会（2016 年 12 月 6 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。

【論点 8】独立販売価格に基づく配分

2. 取引価格を配分する際の目的（IFRS 第 15 号第 73 項）は本則的な考え方であるため、結論の背景ではなく、表現を考えたうえで企業会計基準に含めることがよいのではないか。
3. 「調整した市場評価アプローチ」は、独立販売価格を直接観察できない場合の見積方法であるため、表現を見直した文案の「市場価格を基礎として」という表現ではなく、市場を評価するということがわかるように表現を見直すべきではないか。
4. 取引価格の配分は IFRS 第 15 号において非常に重要な論点であり、取引価格を独立販売価格に基づき配分する趣旨は恣意的な配分を防ぐことであると考えられるが、顧客と合意した契約価格を独立販売価格に基づく価格に修正することはかえって恣意的になる可能性があると考えられる。開発する日本基準において、取引価格の配分の趣旨を示したうえで、その趣旨に基づくと契約を基礎とする価格もありうることを補足することが考えられるのではないか。
5. 我が国の実務においては、税務も含めて、第三者間取引における契約当事者の合意が重視されているため、取引価格を独立販売価格の比率で配分することは、実務への影響が非常に大きいのではないか。独立販売価格に基づく配分は、重要性の問題として対応することは困難である可能性もあり、一定の状況について求めることとすることなどを含め、今後検討すべき課題として実務的な対応方法を議論したことがよいのではないか。
6. 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独立販売価格である可能性があるが、そのように推定してはならない（IFRS 第 15 号第 77 項）とされていることや IFRS 第 15 号における取引価格の配分の趣旨を踏まえて、契約価格の取扱いを検討することがよいのではないか。

【論点 17】 貸借対照表項目の表示科目

7. 契約資産及び契約負債の定義については、IFRS 第 15 号と同様に、基準本文のみならず、用語の定義にも記載することが、読み手にとって有用であると考えられる。
8. 債権は対価に対する企業の権利のうち無条件のものであるという定義について、よりわかりやすい表現を検討することがよいのではないか。
9. 日本基準における工事進行基準の適用により計上される未収入額についての記載（企業会計基準第 15 号「工事契約に関する会計基準」第 59 項）を考慮して、契約資産の性格についての説明を結論の背景に含めることがよいのではないか。
10. 未履行部分について債権と契約負債が両建てで計上される懸念については、IFRS 第 15 号における債権の定義を踏まえると、国際的な比較可能性の観点から対応しないことも考えられる。

契約の識別

11. 契約の識別については、開発する日本基準が適用される契約の範囲に影響を受けるため、開発する日本基準の適用範囲の検討が重要となると考えられる。

製品保証

12. 我が国の IT 業界で使用される「アシュアランス」という用語の意味を踏まえると、開発する日本基準において「アシュアランス」という用語は使用しない方がよいと考えられる。例えば、財又はサービスが合意された仕様に従っているという保証と、それを超えるものを提供する保証という区分とすることも考えられるのではないか。
13. アシュアランス型とサービス型の両方の製品保証が含まれているが、サービス型の製品保証にかかるコストが僅少な場合であって、両者を区分して会計処理できないときに、一般的な重要性の判断により、単一の履行義務として会計処理しないこととすることができるのか難しいところがあると考えられる。
14. 製品保証に関するガイダンスの追加については、開発する日本基準における全体的なバランスを勘案すると対応しないことも考えられる。

契約における重大な金融要素の存在

15. 重大な金融要素の有無の判断は非常に難しいと考えられ、開発する日本基準において首尾一貫した判断が行われるように検討する必要があると考えられるが、重要性の定めを設けることで対応することは困難ではないか。
16. 我が国における長期大型の工事等においては、出来高払いというより竣工払いが多く、顧客からの支払が1年以上先になることは通常であり、また顧客からの中間金支払等の履行義務への紐付けは困難であるため、重大な金融要素についての実務上の対応は極めて困難であると考えられる。重大な金融要素を調整すると、受注高の管理や債権管理における金額と会計上の金額が連動しなくなるため、大きな問題があると考えられる。

進捗度の測定方法

17. 表現を見直した文案では、アウトプット法が企業の履行の忠実な描写を提供しない場合の例示（IFRS 第15号B15項）を結論の背景に含めることとしているが、企業会計基準適用指針に記載する方が適切な注意を促すことができるのではないか。

現金以外の対価

18. IFRS 第15号にある「公正価値」を「時価」に置き換えないことも考えられるのではないか。
19. 「時価」と「公正価値」の用語については、出口価値の概念との関係もあり、海外でも議論がある内容であるため、「公正価値」という用語の使用は慎重に検討すべきであると考えられる。

顧客との契約から損失が見込まれる場合の取扱い

20. 我が国において、工事損失引当金や契約損失に対する引当金の実務は既に定着していると考えられる。
21. 契約損失については、企業会計基準第9号「棚卸資産の評価に関する会計基準」及び企業会計原則注解（注18）との関係について検討する必要があると考えられる。

今後の進め方について

22. 我が国においては実現主義に基づく会計処理が行われてきたことを考慮して、開発する日本基準が適用される際に、どのように内容の理解を促し、実務における混乱を回避することができるかを検討する必要があると考えられる。
23. 会計基準における定めがある中でも、何らかの重要性の定めを置いて、実務における運用を容易にすることは必要であると考えられる。
24. 適用初年度より後の年度においても、従来より工数が増加する可能性がある論点については、その増加原因を分析したうえで、開発する日本基準に含めるべきかどうかを検討することが考えられる。
25. 次回以降は会計基準全体を通読して、IFRS 第 15 号を参照せずに理解することが可能かどうかを確認することが非常に重要であると考えられる。
26. 作成者が開発する日本基準の本質を理解することが重要だと考えられるため、開発する日本基準の結論の背景に各ステップの目的等を記載することが必要ではないか。
27. ガイダンスの追加又は設例の作成を検討する項目については、ガイダンスの追加がIFRS の解釈を示すことになるリスクもあるため、設例の作成を優先的に検討するということも考えられるのではないか。
28. ASBJ が作成する会計基準は、見出しのフォントサイズで階層化しているが、理解が容易となるように見出しの記載方法について見直すことを検討してはどうか。

以 上