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 75 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 75 回収益認識専門委員会（2016 年 12 月 26 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。

会計基準の構成の検討

（開発する日本基準の構成等）

2. 開発する日本基準の本文の冒頭に、IFRS 第 15 号における「はじめに」に相当する会計基準の全体像の説明を記載することにより、読み手の会計基準に対する理解の助けとなるのではないか。

3. IFRS 第 15 号は一般的な契約と工事契約の両方の収益認識を対象としているために理解が困難な会計基準となっていることから、現行の企業会計基準第 15 号「工事契約に関する会計基準」については、実務上の混乱を避けるために、当該基準を残すことも含めて、その取扱いを慎重に検討すべきであると考えられる。

4. 契約を履行するためのコストの定義から除外されるものとして「他の会計基準等」における取扱いが参照されているが、日本基準においては IFRS と同様の「他の会計基準等」の定めが少ないため、契約コストの定めを開発する日本基準に含めることは困難ではないか。

5. 契約コストを開発する日本基準に含めることには違和感があるが、開発する日本基準に含める場合は企業会計基準適用指針に記載することも考えられるのではないか。

6. 公開草案を公表する際の参考資料として、開発する日本基準に対応する IFRS 第 15 号との対比表を添付することで、公開草案を読む関係者の理解が促されると考えられる。また、開発する日本基準の結論の背景において、開発する日本基準に含めなかった IFRS 第 15 号の定めについて明示するのがよいのではないか。

（開発する日本基準の表現）

7. これまでの日本基準に使われていない用語については、まとめて整理して検討する

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。

のがよいのではないか。

8. 開発する日本基準の名称については、収益という概念はさまざまなものを含むため、IFRS のように「顧客との契約から生じる収益」などの限定的な表現にすることが考えられるのではないか。

9. 開発する日本基準が企業会計原則に優先するという記載を行うとしても、企業会計原則で定められている収益認識の範囲は開発する日本基準より広いため、開発する日本基準における会計基準の範囲の記載に合わせて、目的の記載についても会計基準の内容に限定する表現とすべきである。

10. 文案において、IFRS 第 15 号の日本語訳における「契約開始時」という表現が「契約締結時」に置き換えられているが、IFRS 第 15 号においては、必ずしも「契約開始時」は「契約締結時」と一致しているわけではないと考えられるため、「契約開始時」の状態を明確にするために表現を見直す場合には、IFRS 第 15 号における整合性を考慮したうえで検討することが必要ではないか。

11. 文案第 21 項（IFRS 第 15 号第 18 項の表現を見直したもの）について、既存の契約が引き続き有効なものとして会計処理されなければいけないという IFRS 第 15 号の意図を反映していないのではないか。

12. 履行義務の充足による収益の認識における「資産」という用語のすべてについて、「(財又はサービス)」と付記されているが、文案中の重複感が多いと考えられる。また、付記するとしても、財のみに関係しサービスに関係のない「資産」からは「サービス」という言葉を削除すべきではないか。

13. 履行義務の充足による収益の認識における「資産（財又はサービス)」という表現については、「財」あるいは「財又はサービス」という記載とする方がわかりやすいのではないか。

14. 契約獲得の増分コストの表現を見直したものとして、「増分」という表現が削除されているが、「増分」や「限界的」といった表現を追記し、契約を獲得した場合にのみ発生する追加的なコストであると用語として明示する方が理解しやすいのではないか。

15. 契約獲得の増分コストについては、「増分」という表現が削除されたことにより、実務的には文案として読みやすくなったと考えられる。

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。

適用指針の構成の検討

（開発する日本基準の構成等）

16. 企業会計基準適用指針の文案は、企業会計基準に記載されている内容の補足説明と具体的な事象の会計処理のガイダンスの両方が含まれており、難解に感じられるため、より明確な構成を示すことができるとよいのではないか。

17. IFRS 第 15 号における例示を文案に含めることにより、理解が容易になっていると考えられる。

（開発する日本基準の表現）

18. 本人と代理人の区分の指標（IFRS 第 15 号 B37 項）の記載も含め、本人と代理人の区分の定めは難解であるため、会計処理を行う主体が明確となるように主語を明記したうえで、文章の構成や表現を見直すことがよいのではないか。

19. 現行の日本基準における実務では、本人と代理人の区分について深い議論が行われてこなかったと考えられるため、開発する日本基準において、本人と代理人の区分を検討する理由の理解を促す記載が必要ではないか。

個別論点に関する今後検討すべき課題の候補

20. 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にとっては、IFRS 第 15 号の定めの困難さに対する抵抗感があると考えられるため、現行の日本基準及び日本における実務からどのように実務が変わるかという観点で整理したものを示すことも必要ではないか。

21. IFRS 第 15 号における原則を開発する会計基準に取り入れることは国際的な整合性から重要であると考えられるが、日本基準を適用している企業の抵抗感を考慮すると、一定の実務を認め、主要な業績指標に多大な影響を与えない範囲で代替的な会計処理の追加を検討することが考えられる。

22. 開発する日本基準に IFRS 第 15 号の原則を取り入れた場合、特に、契約の識別、契約の結合、契約の変更、履行義務の識別、変動対価、独立販売価格に基づく配分、進行基準、出荷基準といった論点について、監査手続も含めた検証手続の工数の増加が想定されるため、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における意義やコストと便益の比較考量の観点からも十分に検討を行い、合意を得ながら基準開発を進め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. 実務においては、IFRS 第 15 号において要求される事項の検証手続の負荷が高いため、開発する日本基準においては、IFRS 第 15 号の 5 ステップすべてをそのまま取り入れるのではなく、一定の要件を満たす場合に特定の手続が要求されるという方法も考えられるのではないか。

24. IFRS を連結財務諸表で任意適用している企業のニーズや、国際的な財務諸表間の比較可能性を重視する場合には、代替的な会計処理を追加する必要はないと考えられる。一方で、会社法計算書類を含めて日本基準を適用している企業に対する強制適用を重視する場合には、より長い時間をかけて慎重に検討する必要があると考えられるため、優先順位を考慮したうえでスケジュールを検討すべきではないか。

25. 金額的に重要性のある取引や長期にわたる取引については、IFRS 第 15 号の基本的な考え方に従った会計処理を行い、そうではない取引については比較可能性を損なわせない範囲で代替的な会計処理を認めるという方法は、現時点で論点として挙げられていない取引に包括的に対応できるという観点からもよいのではないか。

26. 課題の候補のうち、各期の利益の相違が長期にわたる可能性があるものや、IFRS 第 15 号における会計処理に対する懸念については、企業の経営管理に多大な影響を及ぼす可能性があると考えられるため、代替的な会計処理等を検討することが必要であると考えられる。一方で、各期の利益の相違が長期にはならないと考えられるものについては、重要性での対応方法を検討することが考えられるのではないか。

27. 海運業等の輸送サービスのように、IFRS 第 15 号の適用が始まれば国際的な実務が統一される可能性があるものや、電気事業等における検針日基準のように、業法の定めがあり個別財務諸表の取扱いも合わせて検討する必要があるものについては、連結財務諸表の観点では今後検討すべき課題としての議論を後回しにすることが考えられるのではないか。

28. 年度によって定量的な重要性の判断により企業が採用する会計方針が変わることとなる不安定な状況は望ましくないと考えられるため、定量的な重要性だけでなく定性的な重要性についての定めも検討することが考えられるのではないか。

29. 代替的な会計処理を追加することや重要性の定めを置くことは必要であると考えられるが、実務において合理的な判断に基づく対応を行うためには、詳細な定めを置かないことがよい場合もあるのではないか。

30. 開発する日本基準により現行の実務と結果が変わらないとしても検証手続等は大きく変わる可能性があり、開発する日本基準が納得感を持って受け入れられたうえで適用されるためには、当専門委員会で意見を直接聴取できない業種に対するものも含め、アウトリーチ等を行い、十分に意見を聴取するといった取組みを行う必要

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。

があると考えられる。

31. ガイダンスについては、広く関係者の理解を促進するものを開発する日本基準に含めるのがよいと考えられるため、消費税等、民法等に基づく強制可能な権利の要件に対する判断、契約の識別時点などについて追加を検討することがよいのではないか。

32. 設例の作成にあたっては、前提条件を明確にする必要があるが、前提条件が限定的な企業にしか該当しないこととなる場合には、設例を作成しない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。