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 76 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76回収益認識専門委員会(2017年1月17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。

会計基準の範囲の検討

(リース取引)

- 2. IFRIC 第4号「契約にリースが含まれているか否かの判断」においては、契約がリースであるかの判断は契約の実質を基にすることとされており、IFRS におけるリース取引の範囲は日本基準における範囲よりも広いため、開発する日本基準においてリース取引を適用範囲外とする場合、IFRS 第15号に含まれる取引の範囲が異なる可能性があることについて検討する必要があるのではないか。
- 3. 日本基準と IFRS でリース取引の範囲が異なる状況で、開発する日本基準において リース取引を適用範囲外とする場合に、残存履行義務に配分した取引価格を注記事 項として要求するときには、当該残存履行義務に配分した取引価格の金額について、 日本基準を連結財務諸表で適用している企業と IFRS を連結財務諸表で任意適用し ている企業で異なることとなるため、リース取引の取扱いは慎重に検討するのがよ いのではないか。

(金融商品に係る取引)

4. 金融手数料について、日本基準における実務における収益認識時期と IFRS 第 15 号 における収益認識時期が異なる可能性があるため、IFRS 第 15 号の 5 ステップの考え方に基づく開発する日本基準の範囲に金融手数料を含めることの影響をアウトリーチによる確認も含め検討する必要があるのではないか。

(固定資産の売却取引)

5. 固定資産の売却取引を適用範囲外とすることについては、「顧客」の定義に含まれる「企業の通常の活動のアウトプット」に関するものではないため、開発する日本 基準の適用範囲外であると示されているが、「通常の活動」の定義は明確ではない。 そのため、固定資産については、棚卸資産に計上されているものとそうでないもの

- を区別したうえで、開発する日本基準の適用範囲について明確にすることを検討するのがよいのではないか。
- 6. 固定資産については、別途、売却取引による収益認識を検討することが必要ではないか。
- 7. 開発する日本基準の「目的」において、収益については、企業会計原則よりも開発 する日本基準が優先して適用されると記載する場合には、開発する日本基準の結論 の背景に固定資産の売却取引を適用範囲外とする旨を記載することは、整合的な対 応とはならないのではないか。

(顧客又は潜在的顧客への販売を容易にするための同業他社との非貨幣性項目の交換)

- 8. 同業他社との交換取引を開発する日本基準の適用範囲に含める場合には、IFRS 第 15 号と異なる適用範囲になるため、開発する日本基準の適用範囲外としたうえで 結論の背景に考え方を記載する方がよいのではないか。
- 9. 同業他社との交換取引について、収益及び費用を認識しないという会計処理を開発する日本基準の本文又は結論の背景に明示することは必要であると考えられる。

(契約コスト)

- 10. IFRS 第 15 号と開発する日本基準の定めに差異がある場合、IFRS を連結財務諸表に 任意適用している企業が、開発する日本基準を個別財務諸表に適用するときに、当 該差異について修正することが必要となると考えられるため、契約コストについて は、IFRS 第 15 号と同様の定めを置いたうえで、その適用を選択することができる という対応も考えられるのではないか。
- 11. IFRS 第 15 号と同様の契約コストの定めを開発する日本基準に含める場合には、日本基準と IFRS で異なる定めとなっている開発費について想定外の結果を生む可能性があるため、慎重な検討が必要となるのではないか。
- 12. 契約コストの定めは、収益認識の基準開発において検討するものではないと考えられ、開発する日本基準に含める必要はないと考えられる。
- 13. 契約コストについては、IFRS と日本基準における実務との重要な差異の有無や、 連結財務諸表及び個別財務諸表における取扱いと併せて検討すべきではないか。
- 14. 開発する日本基準に契約コストの定めを含めないという対応は、日本基準を連結財務諸表に適用している企業にとっては従来の合理的な実務が継続できるというメリットがある一方、IFRS を連結財務諸表で任意適用している企業にとっては IFRS 第 15 号の定めに従って会計処理することが制約されることにはならないと考えら

れるため、実務上合理的な対応であると考えられる。

15. 保険契約を開発する日本基準の適用範囲外として、契約コストの定めを開発する日本基準に含めない場合には、保険会社における契約コストがどのように整理されるかを明確にすることがよいのではないか。

(その他)

16. IFRS 第 15 号のように、一定の共同支配の取決めにおける契約の相手方は顧客ではないといった考え方について、結論の背景等で明確にすることを検討することがよいのではないか。

顧客との契約から損失が見込まれる場合の取扱い

- 17. 損失が見込まれる場合の取扱いの対象となる顧客との契約は、契約の識別の要件を満たしたものであることを明示することがよいのではないか。(審議事項(2)-3 において対応)
- 18. 開発する日本基準における結論の背景において、棚卸資産に関連する場合には、企業会計基準第9号「棚卸資産の評価に関する会計基準」を適用するということを明示することが考えられるのではないか。
- 19. IFRS において、IAS 第 37 号「引当金、偶発負債及び偶発資産」では他の基準が対象としているものは適用対象外とされているため、日本基準における適用される会計基準の優先順位を検討することがよいのではないか。
- 20. 売却契約に見合う購入契約が存在しない場合にも損失が見込まれる場合の取扱いの対象とするかどうかは、実務上の影響が大きい可能性があると考えられるため、 慎重に検討する必要があると考えられる。
- 21. 引当金の包括的な見直しを行う意図でないのであれば、開発する日本基準の範囲に 含めるケースは現行の日本基準で定められている工事損失引当金にとどめ、それ以 外のものは、注解 18 の引当金の定めに従って対応すべき旨を結論の背景に記載す ることにより、現行実務を大幅に変更しないこととしてはどうか。

IFRS 第 15 号における設例の検討

(全般的事項)

- 22. IFRS 第 15 号の設例は、要件の判断における着眼点を例示するものが多いと考えられるため、開発する日本基準に含める設例を限定することでよいと考えられる。
- 23. 開発する日本基準に含める IFRS 第 15 号の設例を限定する場合には、実務において、 IFRS 第 15 号の設例を参照することになる可能性があると考えられるため、IFRS 第 15 号の設例のすべてを含めることがよいのではないか。
- 24. 我が国の一定の取引を開発する日本基準に当てはめる場合の手順に関する設例を 含めることを検討することがよいのではないか。
- 25. 実務における判断が困難なものについては、対応する設例の選定基準を検討することが必要ではないか。
- 26. 我が国に特有な取引等に対する設例を開発する日本基準に含めることは、企業の理解の助けになると考えられる。

(個別論点に関する設例の抽出: 【論点 6】変動対価)

27. IFRS 第 15 号の設例 23 (価格譲歩) は、変動対価の対象の理解を助けるものである ため、開発する日本基準に含めるのがよいのではないか。

(個別論点に関する設例の抽出:【論点10】一時点で充足される履行義務)

28. 有償支給取引は、国内の製造業において広く見られる重要な取引であるが、さまざまなパターンがあり、現行の日本基準における実務とは異なる会計処理が行われる可能性があるため、設例の作成が必要であると考えられる。

(個別論点に関する設例の抽出:【論点13】本人か代理人かの検討)

- 29. 企業が本人と判定される取引の設例として、IFRS 第 15 号の設例 46A (製造業を対象とするもの) は、設例 47 (旅行代理店のケース) と比較して、我が国においてより広く見られる論点を示すものであると考えられるため、開発する日本基準に含めるのがよいのではないか。
- 30. IFRS 第 15 号の設例 48A (同一の契約において企業が本人であり代理人であるケース) は、複合取引における重要な設例と考えられるため、開発する日本基準に含めるのがよいのではないか。
- 31. 本人か代理人かの検討については、IFRS 第 15 号の開発過程においても判断の困難

さが指摘され、設例が追加されていることから、実務における理解の助けとするため、開発する日本基準に含める IFRS 第15号の設例を増やすのがよいのではないか。

会計基準の名称の検討

- 32. 従来の日本基準では、名称を簡潔なものとしたうえで、その範囲について会計基準で定めていることから、開発する日本基準の名称は、「収益認識に関する会計基準」とする事務局の提案に賛成する。
- 33. より簡潔に「収益に関する会計基準」とする案もあるのではないか。
- 34. 実務でも用いられている「売上収益」という用語を使用し、「売上収益に関する会計基準」とする案もあるのではないか。
- 35. 「収益認識に関する会計基準」という名称とする場合、「収益」の定義を行わない としても、IFRS 第 15 号の中心となる原則を会計基準に明記して、収益を認識する 基本的な考えを説明することが考えられるのではないか。

その他

36. 実務において会計処理に対する懸念が生じる可能性のある IFRS 第 15 号の定めについては、現行の日本基準や実務上の取扱いを残すことを検討する必要があると考えられる。

以上