プロジェクト 収益認識に関する会計基準の開発 項目 第84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84回収益認識専門委員会(2017年6月21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。

会計基準の文案の検討

(本文)

- 2. 企業会計原則に優先して適用される新基準の定めは、「顧客との契約から生じる収益」以外にも及ぶと考えられるため、目的の記載を見直してはどうか。
- 3. 「顧客との契約から生じる収益」という表現は、Gain を含まず Revenue を示す記載であり、目的の記載を修正し、「収益」に関する会計処理との表現にすることは慎重に行うべきであると考えられる。
- 4. 同業他社との交換取引について、適用範囲から除外している一方、会計基準案において当該取引の会計処理を定めているため、その整合性を考慮して記載を検討する必要があるのではないか。
- 5. 基本となる原則のステップ1及び会計処理の単位の定めについて、履行義務ではなく契約を会計処理の単位とする記載になっており、誤解を生じさせる可能性があるため、表現を見直すこととしてはどうか。
- 6. 会計処理の単位の定めについて、代替的な取扱いとの関係や重要性の判断に与える 影響を、結論の背景等により明確に記載することが考えられるのではないか。
- 7. 会計処理の単位の定めについては、設例 12 (返品権付きの販売) を参照すると現行 の実務と異なるものではないことが理解できると考えられ、当該設例を考慮したう えで記載を見直してはどうか。
- 8. 契約における重要な金融要素における「資金繰り」という日本語の表現が、IFRS 第 15 号の意図と整合しているのか見直すことがよいのではないか。また、代替する表現がない場合には、「資金繰りについての重要な便益」について、結論の背景等で説明を補足することも考えられるのではないか。

- 9. 「資金繰り」という表現については、「信用供与」という表現とするのがよいのではないか。
- 10. 注記事項の例示に IFRS 第 15 号と同様に「出荷時」を含めることについて、欧米における出荷と我が国における出荷では考え方に差異がある可能性があり、我が国ではこれまで多くの議論を行ったものであることから、例示に含めないことも考えられるのではないか。
- 11. 3 月末を決算期末とする企業が 2018 年 4 月から早期適用できることを明らかにするために、2018 年 4 月 1 日以後開始する事業年度の期首から適用できるとしたうえで、IFRS 又は米国会計基準を連結財務諸表に任意適用している企業は 2018 年 12 月 31 日以後終了する事業年度の年度末に係る個別財務諸表から適用できることとするのがよいのではないか。
- 12. IFRS 又は米国会計基準を連結財務諸表に任意適用している 12 月末決算企業を想定 した早期適用の定めとせず、事務局の早期適用の提案から「年度末」という記載を 外すこととしてはどうか。
- 13. 適用時期における和暦の記載を見直すべきではないか。
- 14. IFRS 又は米国会計基準を連結財務諸表に適用している企業が IFRS 第 15 号又は Topic 606 の経過措置を適用することができるという定めについて、当該企業の連結子会社の個別財務諸表においても当該定めを適用することとしてはどうか。

(結論の背景)

- 15. 見出しを IFRS 第 15 号の結論の根拠等を基礎としたものとそれ以外のもので分けているが、新基準は IFRS 第 15 号を出発点として開発されており、見出しを分ける必要はないのではないか。
- 16. IFRS 第 15 号に従う場合には、新基準でも受け入れられるとの判断の過程又は方針を示すことがよいのではないか。
- 17. 米国財務会計基準審議会の略称である FASB については、結論の背景にも正式名称 を記載してはどうか。
- 18. 開発にあたっての基本的な方針について、意見募集文書に対して、IFRS 第 15 号を 出発点とすることに対する反対意見があまり聞かれなかったことを踏まえて、当面 の方針を定めたことを記載するのがよいのではないか。
- 19. 開発にあたっての基本的な方針のうち、個別財務諸表に関して親委員会で聞かれた、 内部統制の観点では個別財務諸表においてコストが増加する可能性があるという

意見を明瞭に記載してはどうか。

- 20. 開発にあたっての基本的な方針のうち、個別財務諸表に関しては、連結財務諸表と 個別財務諸表の取扱いを同一の内容とすることに至った経緯や議論について記載 してはどうか。
- 21. 開発にあたっての基本的な方針のうち、個別財務諸表に関しては、会社法監査対象 企業に新基準が適用されることを明示することが考えられるのではないか。
- 22. 開発にあたっての基本的な方針のうち、個別財務諸表に関しては、我が国における 法制度に広く影響していると考えられるため、法人税法に限定せず、「関連諸制度」 のように幅を持たせた表現としてはどうか。
- 23. 債権について、対価に対する権利が無条件であることの説明における「当該対価の支払期限が到来する前に」との表現をわかりやすくなるよう見直すことがよいのではないか。

適用指針の文案の検討

(本文)

- 24. 残余アプローチの要件における「異なる金額」という表現について、IFRS 第 15 号の記載意図と異なる可能性があるため、表現を見直すのがよいのではないか。
- 25. 工事損失引当金の定めについては、受注制作のソフトウェアについて選択適用できるわけではないと考えられる。
- 26. 契約書の記載に基づく収益認識の単位及び取引価格の配分の定めについて、独立販売価格に関する要件を設けることの趣旨を踏まえ、例えば、契約書の内訳についての適切な顧客との合意等がある場合には、取引価格の配分を見直すこととはならないということを示すことが考えられるのではないか。
- 27. 工事契約及び受注制作のソフトウェアの収益認識の単位について、原則的な取扱いである同一の顧客との契約を結合することと区別するため、複数の顧客との契約である場合の例外的な取扱いであることを示す方が、理解が容易となるのではないか。
- 28. 工事契約及び受注制作のソフトウェアの収益認識の単位の定めを設けた根拠として、現行の実務における複数の顧客との契約の結合を示すことが考えられるが、 IFRS 第 15 号の原則とは異なるため、新基準における記載としては慎重に検討する 必要があると考えられる。

3

29. 工事損失引当金の定めについては、現行の実務を踏まえ、工事損失引当金と棚卸資産の相殺表示の定めを追加することも考えられるのではないか。

(結論の背景)

- 30. 受注制作のソフトウェアについては、「研究開発費等に係る会計基準」と企業会計 基準第 15 号「工事契約に関する会計基準」における記載との関係を確認する必要 があると考えられる。
- 31. 「代替的な取扱い」という表現について、監査上の重要性による判断とは異なるものであることの説明を補足するのがよいのではないか。
- 32. 契約書の記載に基づく収益認識の単位及び取引価格の配分について、独立販売価格と著しく異ならないと認められることとの要件に対する例示については、記載場所を変える方が理解しやすいのではないか。
- 33. 工事契約及び受注制作のソフトウェアの収益認識の単位について、代替的な取扱いと会計基準案における契約の結合の定めとの関係をわかりやすくするように記載を見直してはどうか。
- 34. 代替的な取扱いを設けなかった項目のうち、「収益の額が IFRS 第 15 号の定めによるものと大きく異なる可能性がある項目」という見出しについて、何と比較しているのかを明確にするのがよいのではないか。また、「変動対価における収益金額の修正時点」という見出しについて、見直すのがよいのではないか。

(設例)

- 35. 各設例の前に、目次における見出しを記載することで、各設例と IFRS 第 15 号及び 目次の見出しとの対応関係が明確になるのではないか。
- 36. 設例1については、ステップ2として、履行義務として識別することの意味を明瞭にすることが、関係者にとって理解しやすいと考えられる。
- 37. 設例3については、製品引渡時に売掛金が計上されているが、前提条件によっては、 債権ではなく契約資産になると考えられるため、前提条件を見直すのがよいのでは ないか。
- 38. 設例8については、補償を受ける権利の判断は我が国の実務で必ずしも明確とはいえず、設例8の記載が誤解を生じる可能性があると考えられる。
- 39. 設例 33 については、金融取引としての処理ということを示す必要はないと考えられる。また、支給時においては、会計上在庫は移動していないため、支給先に対す

- る買戻義務を示すのではなく、加工後の製品納入時における支給部品相当額に対する支払義務を示すことが考えられる。
- 40. 設例 33 については、法的な観点から未収入金を計上する一方、棚卸資産の法的所有権は支給先に移転し、在庫の管理に影響が出るとの意見が寄せられる可能性はあると考えられる。
- 41. 設例 34 については、工事未収入金が債権となるか契約資産となるか明確にするために、前提条件を追記することが考えられるのではないか。

コメントの募集及び公開草案の概要の文案の検討

(コメントの募集及び公開草案の概要)

- 42. 開発にあたっての基本的な方針のうち、基本的な方針について、財務諸表間の比較可能性の観点を踏まえた基準開発の目的を先に示すのがよいのではないか(会計基準案の結論の背景も同様)。
- 43. 開発にあたっての基本的な方針のうち、個別財務諸表に関して聞かれた意見については、IFRS 又は米国会計基準を連結財務諸表で任意適用している企業の立場が強調されずぎないように表現を見直すのがよいのではないか(会計基準案の結論の背景も同様)。
- 44. 開発にあたっての基本的な方針に対する質問については、基本的な方針と連結財務 諸表に関する方針と、それらを踏まえた個別財務諸表に関する方針について分けて 質問を設けるか、方針の検討の流れがわかる記載を行うことがよいのではないか。
- 45. IFRS 第 15 号とは異なる代替的な取扱い等については、本公開草案の概要において その趣旨等について説明することが考えられるのではないか。
- 46. 基本となる原則について、5 つのステップの適用例を記載した別紙 1 を強調して、 読み手に別紙 1 を先に確認することを促すこととしてはどうか。また、別紙 1 は設 例 1 と同じ内容であることを明記してはどうか。
- 47. 履行義務の識別について、(1)の財又はサービスの「東」と(2)の「一連の」別個の 財又はサービスは、ともに複数の財又はサービスから構成されているため、両者の 区分について説明することが考えられるのではないか。
- 48. 現行の取扱いが認められないこととなる項目の記載は、関係者の理解に資するため、 別紙2にも同様に記載することとしてはどうか。

5

- 49. 現行の取扱いが認められないこととなる項目の記載は、一般的な重要性を考慮することも認められなくなるとの誤解を生じさせる懸念があるのではないか。
- 50. IFRS 第 15 号の設例を基礎とした設例を追加することに関する質問については、 IFRS を連結財務諸表で任意適用している企業向けの質問との趣旨であれば、それ を明示することが考えられるのではないか。

(別紙)

- 51. 別紙1におけるステップ2の履行義務について、一定の解説を追加することがよいのではないか。また、履行義務自体よりも、履行義務を識別することの意味について説明することがよいのではないか。
- 52. 履行義務の説明については、履行義務の定義は会計基準案の用語の定義に記載されているため、ステップ2の説明として記載する必要はないのではないか。
- 53. 別紙2において、契約書ベースの会計処理に関する記載が、3か所に記載されているため、1か所にまとめることが考えられる。
- 54. 別紙 2 の委託販売契約について、仕切精算書を用いる実務自体が否定されるとの誤解が生じない表現とすることを検討するのがよいのではないか。
- 55. 別紙3については、新基準にIFRS 第15号を基礎とした項目が多いことが示されることの目的が明確ではなく、日本基準を適用している企業に誤解が生じる可能性があるため、別紙3の記載について慎重に検討する必要があるのではないか。
- 56. 別紙 3 については、会計基準は概ね IFRS 第 15 号を基礎としており、結論の背景も IFRS 第 15 号を基礎としたものとそれ以外のものが区分されているため、コメント 募集に含める必要はないのではないか。
- 57. 別紙3については、会計基準案の結論の背景における開発にあたっての基本的な方針の記載を補足することによって代替できるのではないか。
- 58. 別紙3については、新基準における IFRS 第15号を基礎とした項目とそれ以外の項目の区分が理解できるため、コメントの募集に含める方がよいのではないか。

以上