

2017年10月20日

企業会計基準委員会 御中

日本ユニシス(株) 経理部

「収益認識に関する会計基準」公開草案に対する意見

2017年7月20日に公表されました「収益認識に関する会計基準」公開草案につきまして、弊社において確認・検討し、以下のとおり意見を提出いたしますので、今後の審議においてご検討いただきたく、お願い申し上げます。

敬具

記

◆質問1（開発にあたっての基本的な方針に関する質問） ※基準案第91～93項

本公開草案の開発にあたっての基本的な方針及び連結財務諸表に関する方針、並びに当該方針等を踏まえて検討した個別財務諸表に関する方針に同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

回答1

同意します。

◆質問2（適用範囲に関する質問） ※基準案第3項

本公開草案の適用範囲に関する提案に同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

回答2

同意します。

ただし、リース取引および固定資産の売却については今回の改正対象外としておりますが、特にITサービス業界において、以下2点については、IFRSと日本基準とで、収益認識基準以外の関連する会計基準が異なることから、同一事象でも異なる会計処理となる可能性があります。【これを避ける】ためには、関連する基準を極力早期に改定することが望まれます。

- ① リース会計基準改定の早期化
- ② 賃貸用資産を売却した場合の取り扱いの明確化

※回答2 ①～③の内容詳細**① リース会計基準改定の早期化**

貴委員会の中期運営方針では、収益認識以外に日本基準を国際的に整合性のあるものとするための今後の検討課題とのひとつとして、IFRS 第16号（リース）が挙がっているものの、検討時期が明示されてされておりません。

日本基準とIFRSの双方において、それぞれのリース会計基準の範囲に含まれるリース取引は各々の収益認識基準（案）の適用範囲外とされており、各リース会計基準においてリース取引の定義・範囲が異なるため、例えば日本基準では収益認識基準に従い処理する取引をIFRSではリース基準に従い処理することになるケースもあり得ますし、その逆のケース（下記補足参照）も考えられます。

国際的な整合性を持たせるため、また、日本基準においてリース会計基準が改定されるまでの間だけ一時的に異なる処理となることに起因する混乱や実務上の負荷を低減するため、リース会計基準の検討の早期実施が望まれます。

（補足）

例えば、IFRSでは、知的財産のライセンスの供与（無形資産）はリース基準の対象外であることから、IFRS第15号に従い会計処理することになりますが、一方、日本のリース基準では無形資産も対象に含まれることから、リース基準に従い処理することになるケースもあり得ます。

② 賃貸用固定資産を売却した場合の取り扱いの明確化

賃貸用の固定資産を売却した場合で、同様の固定資産を日常的に販売している際の、収益の表示方法について明確ではありません。

IFRSでは、有形固定資産の基準において、賃貸用の固定資産でも、それが日常的に販売しているものであれば、収益認識の基準に従い収益として認識すべき旨が定められています（IAS16.68A）。一方、日本基準では企業会計原則に固定資産売却損益を特別損益とする旨の記載があるのみであり、例えばハードウェアを賃貸から一括販売に切り替えた場合の表示区分の取り扱いについて、実務上明確ではないと認識しております。

今回の公開草案の目的が収益認識についてIFRSと整合を図ることであること、日本基準においてはIFRSのように有形固定資産に関する個別の基準がないことから、この賃貸用固定資産に係るIFRSの取扱いにつきましても、IFRSと日本基準で会計処理が異なることがないよう、手当てされることが望まれます。

◆質問3（会計処理に関する質問） ※基準案第13～75項、適用指針案第4～102項**◇質問3-1（収益の認識基準に関する質問）**

本公開草案では、IFRS第15号を基礎として、契約と履行義務を識別し、履行義務を充足した時に又は充足するにつれて収益を認識することを提案しています。この提案に同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

回答3-1

同意します。

◇質問3-2（収益の額の算定に関する質問）

本公開草案では、IFRS第15号を基礎として、特定の状況又は取引における取扱いを提案しています。この提案に同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

回答3-2

同意します。

◇質問3-3（特定の状況又は取引における取扱いに関する質問）

本公開草案では、IFRS第15号を基礎として、取引価格を算定し、履行義務へ取引価格を配分することを提案しています。この提案に同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

回答3-3

同意します。

◆質問4（代替的な取扱いに関する質問） ※適用指針案第 91 ~ 102 項

本公開草案における IFRS 第 15 号における取扱いとは別の重要性等に関する代替的な取扱いの提案に同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

回答4

同意します。

ただし、受注制作のソフトウェア（SE サービス、業務受託）については、指針 94,95 項において期間がごく短い場合に完成基準による収益認識が可能な旨記載がありますが、期間がごく短い場合とは「重要性が乏しい場合の例示の1つ」と想定されますので、期間がごく短い場合に限定せず、例えば「期間がごく短い場合など重要性が乏しい場合には」などの表現が適切であると考えます。

◆質問5（開示に関する質問） ※基準案第 76,77,85 項、適用指針案第 103,104 項

本公開草案では、開示（表示及び注記事項）に関して、早期適用時には、必要低限の定め（企業の主要な事業における主な履行義務の内容及び企業が当該履行義務を充足する通常の時点についての注記）を置くことを提案し、会計基準の適用時（平成 33 年 4 月 1 日以後開始する連結会計年度及び事業年度の期首）における定めについては、当該適用時までには検討することとしています。この提案に同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

回答5

同意します。

ただし、開示の検討にあたっては、開示にかかる業務負荷が増大し決算スケジュールが遅れるなどの懸念があることから、連結開示と個別開示の取扱いを明確にし、個別開示は実務負担を考慮し注記は不要とするなどの手当てが望まれます。

◆質問6（適用時期等に関する質問） ※基準案第 78 ~ 85 項**◇質問6-1（適用時期に関する質問）**

本公開草案の適用時期及び早期適用に関する提案に同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

回答 6 - 1

同意します。

◇質問 6 - 2（経過措置に関する質問）

本公開草案において、適用初年度における実務上の負担を考慮し、経過措置を提案しています。この提案に同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

回答 6 - 2

同意します。ただし、基準 85 項の経過措置について、いつまで貸借対照表に区分表示しないことができるのか明確でないため、期間を明示することが必要であると考えます。

◆質問 7（設例に関する質問） ※適用指針案 [設例 1] ~ [設例 33]**◇質問 7 - 1（IFRS 第 15 号の設例を基礎とした設例に関する質問）**

本公開草案における IFRS 第 15 号の設例を基礎とした設例の提案に同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

回答 7 - 1

同意します。ただし、下記の点について、設例の追加が望まれます。

●「重要な統合サービス」の設例(追加)

情報サービス（IT）業界において、顧客システムの開発運用などを一手に請負い、複数の財又はサービスを組み合わせてサービスを提供する、といったアウトソーシングの契約形態が存在し、現行の日本基準においては単一の履行義務として契約期間にわたって収益計上するのが一般的と認識しております。新基準（本公開草案）においても変わりはないとの認識ですが、基準の解釈によっては各々別個の履行義務として識別することになるとの懸念もあります。つきましては、設例 5 の「重要な統合サービス」の一例として、アウトソーシング契約など複数の財・サービスを統合して提供するケースの設例追加が望まれます。【P 7 の具体例①】

●表示に係る設例。（IFRS では、IFRS 第 15 号の設例 38～40 に該当するもの）

◇質問 7-2 (我が国に特有な取引等についての設例に関する質問)

本公開草案における我が国に特有な取引等についての設例の提案に同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

また、その他に我が国に特有な取引等について、設例として追加することが、より整合性のある適用につながると考えられるものがありましたら、ご記載ください。

回答 7-2

同意します。

ただし、設例 28 消費税等に関し、契約資産、契約負債を認識する際の会計処理もあわせて記載されることが望まれます。(契約資産、契約負債及び債権として計上すべき金額には消費税の額が含まれるか、など)

◆質問 8 (その他) ※基準案、適用指針案 全般

その他、本公開草案に関して、ご意見がありましたら、ご記載ください。

回答 8

※回答 7-1 具体例①

【設例 5-x】重要な統合サービス（アウトソーシング）

1. 前提条件

A 社（情報サービス会社）は勘定系システム（以下、システム）を提供するアウトソーシング契約を B 社（顧客）と締結した。

(1) A 社は、企画から運用までのシステム関連業務を一貫して請負い、B 社の業務上の要件を満たす以下の財及びサービスを一定期間にわたり提供する。

- ・ハードウェア（サーバーなど）
- ・ソフトウェア（基本 SW など）
- ・運用／保守（HW／SW などインフラ運用および保守）
- ・業務アプリケーション（B 社用に構築するものも含む）、およびその保守
- ・全体管理（ファシリティ、要員、セキュリティ等々）

(2) B 社は、契約期間開始から契約期間満了まで、予め定められた一定の月額料金を支払い、システムを利用する。契約期間中に、B 社都合で解約する場合は、残期間(月数)×月額料金を中途解約金として支払い、中途解約できる契約となっている。また、契約期間満了後もシステムを継続して利用する場合、契約期間における月額料金と同額の金額を支払い延長できる契約となっている。

(3) 運用・保守などシステムの稼働責任は、B 社ではなく A 社が負っている。

(4) システムや、そのシステムを使って B 社に提供するサービス品質を担保するため、システムの障害率や障害復旧時間などの条件を B 社と取り決め、サービスレベルアグリーメント（SLA、サービスレベル合意書）を締結している。

2. 財及びサービスが別個のものであるかどうかの判定

(1) A 社は、約束した個々の財及びサービスは、会計基準第 31 項(1)に従って別個のものとなり得ると判断した。すなわち、B 社が自営する場合にはおいては、上記の財及びサービスを個別に販売するため、B 社は、当該財及びサービスから単独で又は B 社が容易に利用できる他の資源と組み合わせて便益を享受することができ、また、B 社が個々の財及びサービスから、それらの使用、消費、売却又は保有によって経済的便益を生み出すことができると判断した。

(2) しかし、アウトソーシング契約においては、A 社は、個々の財及びサービスを契約で定められた統合後のアウトプット（すなわち SLA で合意された品質を担保したアウトソーシングサービス）を生み出すためのインプットのの一つとして提供しているにすぎず、当該財及びサービスを移転する約束は、会計基準第 31 項(2)及び適用指針第 6 項の諸要因に従って、契約に含まれる他の約束と区分して識別できないと判断した。

(3) 上記 (1) 及び (2) による判断の結果、会計基準第 31 項における要件の両方を満たしていないことから、A 社は、当該財及びサービスは別個のものではなく、契約における財及びサービスのすべてを単一の履行義務として処理すると判断した。

以上