



IFRS[®]

Accounting

2023年6月

情報要請

IFRS[®]会計基準

適用後レビュー

IFRS第15号「顧客との契約
から生じる収益」

意見提出期限：2023年10月27日

情報要請

IFRS 第 15 号

「顧客との契約から生じる収益」の 適用後レビュー

コメント期限：2023年10月27日

Request for Information *Post Implementation Review of IFRS 15 Revenue from Contracts with Customers* is published by the International Accounting Standards Board (IASB) for comment only. Comments need to be received by 27 October 2023 and should be submitted by email to commentletters@ifrs.org or online at <https://www.ifrs.org/projects/open-for-comment/>.

All comments will be on the public record and posted on our website at www.ifrs.org unless the respondent requests confidentiality. Such requests will not normally be granted unless supported by a good reason, for example, commercial confidence. Please see our website for details on this policy and on how we use your personal data.

Disclaimer: To the extent permitted by applicable law, the IASB and the IFRS Foundation (Foundation) expressly disclaim all liability howsoever arising from this publication or any translation thereof whether in contract, tort or otherwise to any person in respect of any claims or losses of any nature including direct, indirect, incidental or consequential loss, punitive damages, penalties or costs.

Information contained in this publication does not constitute advice and should not be substituted for the services of an appropriately qualified professional.

© 2023 IFRS Foundation

All rights reserved. Reproduction and use rights are strictly limited. Please contact the Foundation for further details at permissions@ifrs.org.

Copies of IASB publications may be ordered from the Foundation by emailing customerservices@ifrs.org or visiting our shop at <https://shop.ifrs.org>.

The Japanese translation of the Request for Information contained in this publication has not been approved by a review committee appointed by the IFRS Foundation. The Japanese translation is copyright of the IFRS Foundation.



The Foundation has trade marks registered around the world including 'IAS®', 'IASB®', the IASB® logo, 'IFRIC®', 'IFRS®', the IFRS® logo, 'IFRS for SMEs®', the IFRS for SMEs® logo, the 'Hexagon Device', 'International Accounting Standards®', 'International Financial Reporting Standards®', 'NIIF®' and 'SIC®'. Further details of the Foundation's trade marks are available from the Foundation on request.

The Foundation is a not-for-profit corporation under the General Corporation Law of the State of Delaware, USA and operates in England and Wales as an overseas company (Company number: FC023235) with its principal office in the Columbus Building, 7 Westferry Circus, Canary Wharf, London, E14 4HD.

情報要請

IFRS 第 15 号 「顧客との契約から生じる収益」の 適用後レビュー

コメント期限：2023 年 10 月 27 日

情報要請「IFRS 第15号『顧客との契約から生じる収益』の適用後レビュー」は、国際会計基準審議会（IASB）がコメント募集のみを目的に公表したものである。コメントは、2023年10月27日までに到着する必要があるため、commentletters@ifrs.org への電子メール又は <https://www.ifrs.org/projects/open-for-comment/> でのオンラインで提出されたい。

すべてのコメントは公開の記録に記載され、回答者が秘密扱いの要求をしない限り、我々のウェブサイト（www.ifrs.org）に掲載される。秘密扱いの要求は、商業的な守秘事項などの正当な理由がある場合を除き、通常は認められない。この方針及び回答者の個人データを我々がどのように使用するのかの詳細については、我々のウェブサイトを参照されたい。

注意書き：適用される法律が認める範囲で、IASB 及び IFRS 財団（当財団）は、本公表物又はその翻訳から生じるすべての責任を、契約、不法行為、その他いかなる者に対するいかなる性質の請求又は損害（直接、間接、付随的又は結果的な損害、懲罰的賠償、罰金又はコストを含む）に関するものであれ、拒絶する。

本公表物に含まれている情報は、助言を構成するものではなく、適切な資格を有する専門家のサービスの代用とすべきものではない。

© 2023 IFRS Foundation

不許複製・禁無断転載：複製及び使用の権利は厳しく制限されている。詳細については当財団の permissions@ifrs.org に連絡されたい。

IASB 公表物の写しは、customerservices@ifrs.org への電子メール又は当財団のショップ <https://shop.ifrs.org> を通じて注文することができる。

本公表物に含まれている情報要請の日本語訳は、IFRS 財団が指名したレビュー委員会による承認を経ていない。当該日本語訳は IFRS 財団の著作物である。



当財団は世界中で登録された商標を有しており、その中には、‘IAS®’, ‘IASB®’, IASB® ロゴ, ‘IFRIC®’, ‘IFRS®’, IFRS® ロゴ, ‘IFRS for SMEs®’, IFRS for SMEs® ロゴ, ‘Hexagon Device’, ‘International Accounting Standards®’, ‘International Financial Reporting Standards®’, ‘NIIF®’ 及び ‘SIC®’ がある。当財団の商標についてのより詳細な情報は、要求に応じて当財団から入手可能である。

当財団は米国デラウェア州の一般会社法に基づく非営利法人であり、イングランド及びウェールズで海外会社（会社番号：FC023235）として活動し、主たる事務所を Columbus Building, 7 Westferry Circus, Canary Wharf, London, E14 4HD に置いている。

目 次

	開始ページ
はじめに	6
コメント募集	10
情報要請	12
1. IFRS 第 15 号の全体的評価	12
2. 契約における履行義務の識別	15
3. 取引価格の算定	17
4. 収益をいつ認識すべきかの決定	19
5. 本人なのか代理人なのかの検討	21
6. ライセンス供与	23
7. 開示要求	25
8. 経過措置	27
9. IFRS 第 15 号と他の IFRS 会計基準書との適用	28
10. Topic 606 とのコンバージェンス	32
11. その他の事項	34

はじめに

国際会計基準審議会（IASB）は、IFRS 第 15 号「顧客との契約から生じる収益」の適用後レビューを実施している。

IFRS 第 15 号は、米国財務会計基準審議会（FASB）と共同で、顧客との契約から生じる収益の会計処理を改善するために開発された。意図されていた改善には次のことが含まれている。

包括的で堅牢なフレームワーク (収益の認識、測定及び開示に関しての)

企業間、業種間、法域間及び資本市場間での収益認識の比較可能性の改善

新たに生じる論点を解決するためにケースバイケースで開発される解釈ガイダンスの必要性の減少

改善された開示要求を通じてのより有用な情報の提供

IFRS 第 15 号は、IAS 第 18 号「収益」、IAS 第 11 号「工事契約」、IFRIC 第 13 号「カスタマー・ロイヤルティ・プログラム」、IFRIC 第 15 号「不動産の建設に関する契約」、IFRIC 第 18 号「顧客からの資産の移転」及び SIC 第 31 号「収益—広告サービスを伴うバーター取引」を置き換えた。

時系列

2014

2014年5月にIASBはIFRS第15号を公表した。2014年6月にIASBとFASBは、利害関係者から提出された潜在的な適用上の論点を検討するために合同の移行リソース・グループを設置した。

2016

2016年4月に、移行リソース・グループの議論を受けて、IASBは「IFRS第15号の明確化」を公表した。

2018

IFRS第15号は2018年1月1日以後開始する事業年度について発効した。

2022

2022年9月にIASBはIFRS第15号の適用後レビューを開始した。

適用後レビューとは何か

適用後レビューの目的は、新しい要求事項の適用が財務諸表の利用者、作成者、監査人及び規制当局に与える影響が、IASB が当該要求事項を開発した時に意図していたものであるかどうかを評価することである。

IASB は、次のことを決定することによって適用後レビューを完結させる。

- (a) 新しい要求事項が概ね意図されたように機能しているかどうか。新しい要求事項の中心となる目的や原則の明確性と適合性に関する根本的な疑問がコメント提出者から寄せられた場合には、要求事項が意図されたとおりに機能していないことが示唆される。
- (b) 利害関係者が、新しい要求事項の適用に関して対応を要する具体的な疑問を有しているかどうか。なお、利害関係者が具体的な適用上の疑問点を有している場合であっても、IASB は、新しい要求事項が意図されたように機能していると結論を下す場合があるが、それらの適用上の疑問点が、IASB が追加的な行動を取るために必要な要件を満たす場合には、IASB はそうした適用上の疑問点に対応する（8 ページ参照）。

IASB は、次のような証拠があった場合には、優先度評価規準に従い、対応を行う。

新しい要求事項の中心となる目的や原則の明瞭性と適合性に関する**根本的な疑問**（致命的な欠陥）がある。

新しい要求事項を適用することにより提供される情報による**財務諸表利用者への便益**が予想を著しく下回っている（例えば、適用に著しい不統一がある）。

新しい要求事項の**適用**、適用に関する監査及び当局による監督（エンフォースメント）に係る**コスト**が予想を著しく上回っている。

適用後レビューは、基準設定プロジェクトでも自動的に基準設定に繋がるものでもなく、また、あらゆる適用上の疑問点を解決することを意図するものでもない。しかし、適用後レビューにより、新しい要求事項、基準設定プロセス、又は IFRS 会計基準書の構成に対して加える余地のある改善が識別される場合がある。

IASBは適用後レビューにおいて各事項の優先順位をどのようにして付けるのか

IASBは、適用後レビューを通じて収集した情報が以下に関する証拠を提供した程度に応じて、各事項の優先順位付けを行う。

- (a) 当該事項は、重大な影響を有している。
- (b) 当該事項は、広がりがある。
- (c) 当該事項は、IASB 又は IFRS 解釈指針委員会（委員会）が対処できる財務報告上の論点から生じている。
- (d) 対応することの便益はコストを上回ると見込まれる。この分析を行ううえで、IASB は、変更による混乱の可能性及び運用上のコストの程度並びに当該事項の財務諸表利用者にとっての重要度を考慮する。

この IASB の評価に応じて、

- (a) 優先度が高い事項には、できるだけ早く対応する。この区分を使用することは稀であると見込まれる。
- (b) 優先度が中の事項は、IASB のリサーチ・パイプライン又は委員会のパイプラインに追加される。IASB は、パイプライン・プロジェクトを次回のアジェンダ協議の前に活動させるよう努める。
- (c) 優先度が低い事項は、次回のアジェンダ協議において考慮され、IASB が当該アジェンダ協議に対するフィードバックについての審議において対応を行うと決定する場合には検討される。
- (d) 対応しない事項については、IASB による検討は行われ¹ない。

¹ 適用後レビューについての IASB の説明は、[ウェブサイト](#)にて入手可能である。

適用後レビューはどのような手続で行うか

第 1 フェーズ

IASB は、委員会、IASB の諮問グループ及び他の利害関係者との議論を通じて検討すべき事項を識別する。



IASB は、第 1 フェーズで識別した事項についての情報及び適用後レビューに関連性のある他の情報を求めるため**情報要請**を公表する。これには誰でも回答することができる。

第 2 フェーズ

IASB は、公開協議に寄せられたコメントと、追加的な分析及び他の協議活動から収集した情報を合わせて検討する。



IASB は、発見事項及び次のステップ（もしあれば）を要約した**報告書及びフィードバック・ステートメント**を公表する。次のステップには教育的文書の提供や基準設定の可能性の検討が含まれる。

コメント募集

質問の要約

この情報要請は、11のセクションにおいて質問を示している。

- (a) セクション1は、IFRS第15号に関する利害関係者の全体的な見解及び経験を求めている。
- (b) セクション2から8は、IFRS第15号の具体的な領域に関する情報を求めている。
- (c) セクション9は、IFRS第15号と他のIFRS会計基準書との適用に関する情報を求めている。
- (d) セクション10は、IFRS第15号とFASBのTopic 606「顧客との契約から生じる収益」(Topic 606)との間のコンバージェンスの重要度に関する情報を求めている。
- (e) セクション11は、IFRS第15号の適用後レビューに関連性のあるその他の情報を求めている。

回答は、この適用後レビューにおけるIASBの評価に情報を与えることになる(7ページの「適用後レビューとは何か」を参照)。

質問への回答のためのガイダンス

コメント提出者はすべての質問に回答する必要はない。コメントは次のようなものである場合に最も有用である。

- (a) 記述された質問に回答している。
- (b) 関連するIFRS第15号の具体的な項を明記している。
- (c) 記述している論点の原因を識別している。
- (d) 質問に関連性のある事実パターンを記述し、次のことを説明している。
 - (i) IFRS第15号の要求事項がどのように適用されているか
 - (ii) 要求事項の適用の影響(例えば、企業の財務諸表に対する定量的な影響又は運用面での影響)
 - (iii) その事実パターンにはどれくらい広がりがあるか
- (e) 証拠で裏付けられている。

財務諸表の作成者は、自社の会計処理を考慮して質問に回答されたい。監査人、規制当局及び財務諸表利用者は、自分が監査、規制又は利用する財務諸表を考慮して質問に回答されたい。

期限

当審議会は、2023 年 10 月 27 日までに書面で受け取ったすべてのコメントを考慮する。

コメントの方法

コメントは電子的に提出されたい。

オンライン <https://www.ifrs.org/projects/open-for-comment/>

電子メール commentletters@ifrs.org

回答者が秘密扱いを求めて我々がそれを認める場合を除き、コメントは公開の記録とされ、我々のウェブサイトに掲載される。そうした要望は、例えば商業的な守秘事項のような正当な理由がある場合を除き、通常は認めない。この方針及び回答者の個人データを我々がどのように使用するのかの詳細については、我々のウェブサイトを参照されたい。秘密扱いを求めたい場合には、レターを提出する前に commentletters@ifrs.org に連絡されたい。

情報要請

1. IFRS 第 15 号の全体的評価

背景

IFRS 第 15 号の目的は、顧客との契約から生じる収益及びキャッシュ・フローの性質、金額、時期及び不確実性に関する有用な情報を財務諸表利用者に報告するために、企業が適用する原則を定めることである²。当該目的を満たすため、当該基準書は次のようにしている。

- (a) 収益認識に関する中心となる原則を定めている。すなわち、企業は収益の認識を、約束した財又はサービスの顧客への移転を企業が当該財又はサービスと交換に権利を得ると見込んでいる対価を反映する金額で描写するように行う。
- (b) 中心となる原則を支えるための 5 ステップのモデルを導入している。企業が収益を認識するにあたって適用する 5 つのステップは次のとおりである。
 - (i) ステップ 1 — 顧客との契約を識別する
 - (ii) ステップ 2 — 契約における履行義務を識別する
 - (iii) ステップ 3 — 取引価格を算定する
 - (iv) ステップ 4 — 取引価格を契約における履行義務に配分する
 - (v) ステップ 5 — 企業が履行義務の充足時に（又は充足するにつれて）収益を認識する

従前の IFRS 会計基準は、収益認識の要求事項が限定的であった。特に、当該基準には、複数要素契約の会計処理や当該各要素への対価の配分などの重要なトピックに関する要求事項が欠けていた。収益の認識、測定及び開示に関する包括的で堅牢なフレームワークを提供することによって、IASB は企業間での収益の会計処理の一貫性を改善し、それにより財務報告を改善することを期待した。

IASB は、その新しい要求事項の便益は継続的であり、主に従前の収益認識の要求事項からの移行の際に発生するであろう、当該要求事項を導入するためのコスト（例えば、システム及び業務の変更）を正当化するものと期待した。

² IFRS 第 15 号「顧客との契約から生じる収益」の第 1 項参照。

スポットライト 1 — 我々がこれまでに聞いたこと

初期的なフィードバックが示唆するところでは、IFRS 第 15 号は目的を達成しており、十分に機能しているが、一部の利害関係者は要求事項の諸側面の適用がやはり困難であると考えている。利害関係者は一般的に、5 ステップの収益認識モデルは有用である（特に、複雑な取引を分析するための堅牢な基礎として）と考えている。

利害関係者は、IFRS 第 15 号の導入は企業にとって大きな学習プロセスを伴ったと観察した。彼らは、当該基準書は複雑であり、大半の企業は概念及び用語法を理解するために時間を要し、会計方針を策定する際に会計事務所に助言を求めることも多かったとコメントした。このため、数名の利害関係者は、当該基準書は小規模企業及び新興経済圏の企業が適用するには複雑すぎるかもしれないと指摘した。

利害関係者は、IFRS 第 15 号は、同じ業種内の企業間、業種間及びさまざまな資本市場での企業間での収益情報の比較可能性を改善したと報告した。彼らは、これらの改善の一部は IASB と FASB の要求事項の間でのコンバージェンスによるものであるとした。しかし、一部の利害関係者は、企業は IFRS 第 15 号の要求事項を複雑な事実パターンに適用する際に重大な判断を用いる必要があり、企業間で一貫しない結果を生じさせる可能性があるとして述べた。

適用後レビューのフェーズ 1 におけるフィードバックの大半は、適用上の問題に関するものであった。多くの利害関係者が観察したところでは、IFRS 第 15 号の適用は当初は困難であったが、企業は現在では会計方針を策定済みである。一部の利害関係者は、さらに混乱を生じさせるような根本的な変更を行わないよう IASB に警告した。

企業が IFRS 第 15 号を導入する際に生じたコスト及び労力は、企業の業種、契約形態、従前の判断及び以前の会計システムに応じて異なっていた。多くの利害関係者は、IFRS 第 15 号の適用は困難でコストが掛かるものであったが、追加的なコストは減少してきていると報告した。一部の利害関係者は、IFRS 第 15 号の導入は追加的な便益をもたらしたと述べた。これには、契約についてのより良い知識、内部統制の改善、及び企業内での会計機能と事業機能との間での協力関係の増進などがある。全体として、大半の利害関係者は、IFRS 第 15 号の便益は当該基準書の導入及び適用のコストを上回るという考えを示した。

IASB は、全体としての IFRS 第 15 号（その理解可能性を含む）についての利害関係者の見解を理解したいと考えている。また、IASB は、収益に関する情報の作成、監査、執行及び利用のコストと便益が、IASB が当該基準書を開発した際に意図したものであるかどうかを評価するのに役立つための証拠を収集したいとも考えている。

質問1 — IFRS 第15号の全体的評価

(a) 回答者の見解では、IFRS 第15号は目的を達成しているか。賛成又は反対の理由は何か。

中心となる原則及びそれを支えている5ステップの収益認識モデルが、顧客との契約から生じる企業の収益に関する有用な情報をもたらす収益の会計処理の明確で適切な基礎を提供しているかどうかを説明されたい。

そうでない場合には、中心となる原則又は5ステップの収益認識モデルの明確性及び適切性に関する根本的な疑問点（致命的欠陥）であると回答者が考えている点を説明されたい。

(b) IFRS 第15号の理解可能性及びアクセスのしやすさに関して、IASBが次のいずれかを行う際に考慮する余地のあるフィードバックはあるか。

(i) 将来の基準書の開発、又は

(ii) IFRS 第15号の理解可能性を、要求事項の変更又は当該基準書をすでに適用している企業への重大なコスト及び混乱の発生なしに、（例えば、教育用資料又は要求事項間の関連性を説明したフローチャートの提供によって）改善することができるかどうか、また、その場合、どのようにして可能なのかの評価。

(c) IFRS 第15号の要求事項の適用の継続的なコスト及び便益は何か、また、それらはどのくらい重大か。

回答者の見解で、IFRS 第15号の適用の継続的なコストが予想よりも著しく大きい場合、又は財務諸表利用者にもたらされる情報の便益が予想よりも著しく低い場合には、その見解を有している理由を説明されたい。

これらの質問は、IFRS 第15号に関してのコメント提出者の全体的な見解及び経験をIASBが理解するのに役立つことを目的としている。セクション2から9は、具体的な要求事項についてのより詳細な情報を求めている。

2. 契約における履行義務の識別

背景

IFRS 第 15 号は、顧客との契約における履行義務を識別することを企業に要求している。履行義務とは、顧客に次のいずれかを移転するという当該顧客との契約における約束と定義されている。

- (a) 別個の財又はサービス（あるいは財又はサービスの束）
- (b) ほぼ同一で顧客への移転のパターンが同じである一連の別個の財又はサービス

企業は、顧客に約束した財又はサービスが別個のものであるかどうかを、次のことを考慮することによって判定する。

- (a) 顧客がその財又はサービスからの便益を、それ単独で又は顧客にとって容易に利用可能な他の資源と組み合わせて得ることができるかどうか
- (b) 財又はサービスを顧客に移転するという企業の約束が、契約の中の他の約束と区分して識別可能であるかどうか³

契約における約束を履行義務として適切に識別することは、約束した財又はサービスを顧客に移転するにあたっての企業の履行を忠実に描写する基礎で収益を認識するのに不可欠である。

スポットライト 2 — 契約において約束した財又はサービスの識別及びそれらが別個であるかどうかの判定

多くの場合、契約において約束した別個の財又はサービスを識別することは容易である。しかし、より綿密な分析及び判断が評価を行うために必要となる場合もある。

初期的なフィードバックが示唆するところでは、利害関係者は、特に次のものについて、評価を行うことが困難と考える場合がある。

- (a) 内部で開発された製品又はデジタル製品（例えば、ウェブベースのソフトウェア・アプリケーション）に関わる契約
- (b) 契約の条件変更
- (c) ライセンス供与契約
- (d) 企業が本人又は代理人のいずれとして行動しているのかを判定するために企業が判断を用いる契約

(続く)

³ IFRS 第 15 号の第 22 項及び第 27 項参照

(続き)

利害関係者は、彼らの困難は、契約において約束した財又はサービスの識別及び当該財又はサービスが別個であるかどうかの判定に関するものであると述べた。

IASB は、利害関係者から、どのような状況で履行義務の識別が困難と考えるのか及びその理由、並びにこうした状況がどのくらい一般的であるのかを理解したいと考えている。

質問 2 — 契約における履行義務の識別

(a) IFRS 第 15 号は、契約における履行義務を識別するための明確かつ十分な基礎を提供しているか。そうでない場合、その理由は何か。

要求事項が次のいずれかである事実パターンを記述されたい。

- (i) 不明確であるか又は一貫性をもって適用されていない。
- (ii) 契約の基礎にある経済的実質を反映しないと回答者が考える結果を生じさせる。
- (iii) 重大な継続的コストを生じさせる。

適用における不統一が存在する場合には、その不統一がどのくらい広がりがあるのかに関する裏付けとなる証拠を示すとともに、何がその原因となっているのかを説明されたい。また、その不統一が、企業の財務諸表及びそれによりもたらされる情報の財務諸表利用者にとっての有用性にどのように影響を与えるのかも説明されたい。

(b) 識別した事項を解決するための提案はあるか。

3. 取引価格の算定

背景

取引価格の算定は、IFRS 第 15 号の収益認識モデルにおける重要なステップである。取引価格は、企業が契約における履行義務に配分し、最終的に収益として認識する金額であるからである。

IFRS 第 15 号は、取引価格を、顧客への約束した財又はサービスの移転と交換に企業が権利を得ると見込んでいる対価の金額（第三者のために回収する金額（例えば、一部の売上税）を除く）と定義している。また、当該基準書は、対価が変動金額、重大な金融要素又は顧客に支払われる対価を含んでいる場合の取引価格の算定に関する具体的な要求事項も示している⁴。

スポットライト 3 — 顧客に支払われる対価

顧客に支払われる対価には、企業が顧客（あるいは顧客から企業の財又はサービスを購入する他の者）に支払うか又は支払うと見込んでいる現金金額が含まれる。

IFRS 第 15 号は、顧客に支払われる対価を取引価格（したがって、収益）の減額として会計処理することを企業に要求している。ただし、顧客への支払いが、顧客が企業に移転する別個の財又はサービスとの交換である場合は除く⁵。

最終顧客に対するマーケティング・インセンティブ

初期的なフィードバックが示唆するところでは、一部の利害関係者は、代理人として行動している者が最終顧客にマーケティング・インセンティブを支払う場合（例えば、デジタル・プラットフォーム企業が、当該プラットフォームを通じて食品の配達又はタクシー・サービスなどの財又はサービスを購入する最終顧客にインセンティブを提供する場合）の三者契約で提供されるインセンティブの会計処理方法について確信が持てないでいる。

当該フィードバックは、一部の企業がこれらのインセンティブを顧客への支払として扱い、したがって収益の減額として会計処理していることを示唆している。他の企業は、これらのインセンティブをマーケティング費用として扱っている。この適用の不統一は、財務諸表利用者にとっての収益情報の有用性を低下させる可能性がある。

IASB が理解したいと考えているのは、企業が最終顧客にインセンティブを支払う実務がどのくらい広がりがあるのか、企業はそうしたインセンティブをどのように会計処理するのか及びその理由、並びにさまざまな会計処理がそれによりもたらされる情報の財務諸表利用者にとっての有用性にどのように影響を与えるのかである。

（続く）

⁴ IFRS 第 15 号の第 47 項から第 72 項参照

⁵ IFRS 第 15 号の第 70 項から第 72 項参照

(続き)

「負の」収益

一部の利害関係者は、顧客に支払われる対価が顧客から受け取ると見込まれる対価の金額を上回る場合（例えば、非常に競争的な市場への参入を望んでいる企業が、顧客を引きつけるために多額のインセンティブを提供する場合）の当該対価の会計処理方法について確信が持てないでいた。

初期的なフィードバックが示唆するところでは、一部の企業は支払われる対価が受け取る対価を超過する金額を「負の」収益として表示している。他方、当該超過額を費用として組み替えている企業もある。利害関係者は IASB に、負の正味対価の会計処理方法を明確化するよう要望した。これには以下のものが含まれる。

- (a) 正味対価を評価するための会計処理単位の決定方法、例えば、企業は正味対価の評価を契約単位で行うのか、ポートフォリオ単位で行うのか。
- (b) 評価期間の決定方法、例えば、企業は権利を得ると見込んでいる対価の考慮を、当報告期間において行うのか、契約期間にわたって行うのか。

IASB が利害関係者から理解したいと考えているのは、負の正味対価のケースにどのくらい広がりがあるのか、企業は負の正味対価をどのように会計処理するのか、さまざまな会計処理がそれによりもたらされる情報の財務諸表利用者にとっての有用性にどのように影響を与えるのかである。

質問 3 — 取引価格の算定

- (a) IFRS 第 15 号は、契約における取引価格を決定するための明確かつ十分な基礎を提供しているか（特に、顧客に支払われる対価の会計処理に関して）。そうでない場合、その理由は何か。

代理人が最終顧客に支払ったインセンティブ又は契約からの負の正味対価の会計処理方法（スポットライト 3）に関する要求事項が不明確であるか又は一貫性をもって適用されていない事実パターンを記述されたい。

適用における不統一が存在する場合には、その不統一がどのくらい広がりがあるのかに関する裏付けとなる証拠を示すとともに、何がその原因となっているのかを説明されたい。また、その不統一が、企業の財務諸表およびそれによりもたらされる情報の財務諸表利用者にとっての有用性にどのように影響を与えるのかも説明されたい。

- (b) 識別した事項を解決するための提案はあるか。

4. 収益をいつ認識すべきかの決定

背景

IFRS 第 15 号は、企業が財又はサービスを顧客に移転する時（又は移転するにつれて）収益を認識することを企業に要求している。これは、当該財又はサービスに対する支配を顧客が獲得した時（又は獲得するにつれて）である⁶。

この要求は、従前の収益認識の要求事項（所有に伴うリスクと経済価値の移転についての企業の評価に基づいていた）からの変更である。この変更の 1 つの理由は、財又はサービスがいつ移転されるのかに関して企業がより統合的な決定を行えるようにすることであった。しかし、当該変更を行うにあたり、IASB は、一部の判断（特に、建設型の契約又はサービスのための契約に関する判断）が依然として困難である可能性があることを承知していた。

スポットライト 4 — 収益を一定期間にわたり認識するための要件

IFRS 第 15 号は、支配が一定の期間にわたり移転される（したがって収益が認識される）かどうかを判定するための要件を含んでいる。これらの要件（収益を一定の期間にわたり認識するためには、少なくともそのうちの 1 つが満たされなければならない）は、以下のものである。

- (a) 顧客が、企業の履行によって提供される便益を、企業が履行するにつれて同時に受け取って消費する。
- (b) 企業の履行が、資産を創出するか又は増価させ、顧客が当該資産の創出又は増価につれてそれを支配する。
- (c) 企業の履行が、企業が他に転用できる資産を創出せず、かつ、企業が現在までに完了した履行に対する支払を受ける強制可能な権利を有している。⁷

初期的なフィードバックが示唆するところでは、収益の認識を一定の期間にわたり行うべきか一時点で行うべきかの判定に関しての当初の困難をおおむね克服した。しかし、場合によっては、例えば、ソフトウェア開発、ゲーム産業及び建設業において、いくつかの課題が残っている。一部の利害関係者は、(c)の要件に基づく評価は特に困難となる可能性があると述べた（特に、支払に対する企業の権利の強制可能性に関して）。

IASB が利害関係者から理解したいと考えているのは、どのような状況において収益をいつ認識すべきかの決定を困難と考えているのか及びその理由、並びにこうした状況がどのくらい広がりがあるのかである。

⁶ IFRS 第 15 号の第 31 項参照

⁷ IFRS 第 15 号の第 35 項参照

質問4 — 収益をいつ認識すべきかの決定

- (a) IFRS 第15号は、収益をいつ認識すべきかを決定するための明確かつ十分な基礎を提供しているか。そうでない場合、その理由は何か。

要求事項が不明確であるか又は一貫性をもって適用されていない事実パターン（特に、収益を一定の期間にわたり認識するための要件（スポットライト4）に関して）を記述されたい。

適用における不統一が存在する場合には、その不統一がどのくらい広がりがあるのかに関する裏付けとなる証拠を示すとともに、何がその原因となっているのかを説明されたい。また、その不統一が、企業の財務諸表およびそれによりもたらされる情報の財務諸表利用者にとっての有用性にどのように影響を与えるのかも説明されたい。

- (b) 識別した事項を解決するための提案はあるか。

5. 本人なのか代理人なのかの検討

背 景

他の当事者が財又はサービスの顧客への提供に関与している場合、IFRS 第 15 号は、企業が本人なのか代理人なのかの判定を、約束の性質及び企業が財又はサービスを顧客に移転される前に支配しているかどうかに基づいて行うことを要求している。IFRS 第 15 号によると、

- (a) 本人は、財又はサービスを顧客に移転される前に支配している。本人の履行義務は、当該財又はサービスを顧客に提供することである。本人は、移転した財又はサービスと交換に受け取った対価の総額を収益として認識する。
- (b) 代理人は、財又はサービスを顧客に移転される前に支配していない。その代わりに、代理人は、本人と顧客との間の財又はサービスの販売を単に促進する。代理人の履行義務は、他の当事者が財又はサービスを顧客に提供するように手配することである。代理人は、これらのサービスの提供に対して受け取った報酬又は手数料を収益として認識する。⁸

スポットライト 5 — 支配の概念及び関連する指標

企業は、自らが本人なのか代理人なのかの判定を、顧客に提供すべき特定された財又はサービスを識別し、それから特定された財又はサービスのそれぞれを顧客に移転される前に支配するかどうかを評価することによって行う。

特定された財又はサービスを顧客に移転される前に企業が支配しているかどうかを企業が評価するのに役立つため、IFRS 第 15 号は、支配の指標の網羅的ではないリストを示している。支配の指標の例には次のものが含まれる。

- (a) 企業が、特定された財又はサービスを提供する約束の履行に対する主たる責任を有している。
- (b) 特定された財又はサービスが顧客に移転される前、又は顧客への支配の移転の後に、企業が在庫リスクを有している。
- (c) 特定された財又はサービスの価格の設定において企業に裁量権がある。⁹

(続く)

⁸ IFRS 第 15 号の B34 項から B38 項参照

⁹ IFRS 第 15 号の B37 項参照

(続き)

当該指標は、特定された財又はサービスの性質並びに契約の条件に応じて、支配の判定への関連性が高い場合も低い場合もある。IASB は、指標は支配の評価を単に支援するものであり、支配の評価を置き換えたり覆したりするものではないと説明した。¹⁰

初期的なフィードバックが示唆するところでは、企業は支配の概念を関連する指標とともに適用することを困難と考えている場合がある。一部の利害関係者は、支配の概念は（特にサービスに関して）十分に理解されていないと指摘した。また、IASB は、一部の企業は自らが本人なのか代理人なのかを指標のみに基づいて評価しており、支配の概念を無視しているとも聞いた。一部の利害関係者は、指標が異なる結論を示している場合や契約の当事者が3名より多い場合には、企業は指標を適用するのに苦労する場合があるとも述べた。

IASB が利害関係者から理解したいと考えているのは、どのような状況で支配の概念及び関連する指標の適用が困難と考えているのか及びその理由、並びにこうした状況がどのくらい広がりがあるのかである。

質問5 — 本人なのか代理人なのかの検討

(a) IFRS 第15号は、企業が本人なのか代理人なのかを判定するための明確かつ十分な基礎を提供しているか。そうでない場合、その理由は何か。

要求事項が不明確であるか又は一貫性をもって適用されていない事実パターン（特に、支配の概念及び関連する指標（スポットライト5参照）に関して）を記述されたい。

適用における多様性が存在する場合には、その多様性がどのくらい広がりがあるのかに関する裏付けとなる証拠を示すとともに、何がその原因となっているのかを説明されたい。また、その多様性が、企業の財務諸表およびそれによりもたらされる情報の財務諸表利用者にとっての有用性にどのように影響を与えるのかも説明されたい。

(b) 識別した事項を解決するための提案はあるか。

¹⁰ IFRS 第15号の B37A 項及び IFRS 第15号に関する結論の根拠の BC385J 項参照

6. ライセンス供与

背 景

知的財産（IP）のライセンスを顧客に供与する契約について、IFRS 第 15 号は企業に次のことを要求している。

- (a) ライセンスを付与する約束が、契約で約束した他の財又はサービスと別個であるかどうかを判定すること。当該基準書は別個のものではないライセンスの例を示している。有形の財の一部を構成していてその財の機能性と不可分であるライセンスなどである。
- (b) ライセンスの性質を検討して、ライセンスが顧客に移転するのが一時点なのか一定の期間にわたってなのかを判定すること。¹¹

IFRS 第 15 号は、ライセンスの性質が次のものを提供することであるかどうかを判定するための判断規準を示している。

- (a) ライセンス期間にわたり存在する企業の IP にアクセスする権利—この場合、当該ライセンスは一定の期間にわたり充足される履行義務として会計処理される。
- (b) ライセンスが供与される時点で存在する企業の IP を使用する権利—この場合、当該ライセンスは一時点で充足される履行義務として会計処理される。¹²

当該基準書は、ロイヤルティが IP のライセンスのみに関連している場合又は IP のライセンスがロイヤルティの関連する支配的な項目である場合の、売上高ベース及び使用量ベースのロイヤルティについての収益の認識に関する要求事項を定めている。そのようなロイヤルティについて、IFRS 第 15 号は、次のいずれか遅い方の事象が発生する時に（又は発生するにつれて）のみ収益を認識することによって、企業が権利を得ると見込んでいる変動対価の見積りを制限することを企業に要求している。

- (a) その後の売上又は使用が発生する。
- (b) 売上高ベース又は使用量ベースのロイヤルティの一部又は全部が配分されている履行義務が充足（又は部分的に充足）された。¹³

¹¹ IFRS 第 15 号の B52 項から B62 項参照

¹² IFRS 第 15 号の B56 項から B62 項参照

¹³ IFRS 第 15 号の B63 項から B63B 項参照

スポットライト6 — ライセンス供与

初期的なフィードバックが示唆しているところでは、企業はライセンス契約の会計処理に関する要求事項が不明確であるかと考えているか又は一貫性をもって適用されていない場合がある。例えば、利害関係者は IASB に以下の方法を明確化するように求めた。

- (a) 契約がライセンス供与に言及しているが、実質上は IP の販売又はサービス提供と同様である場合に、契約がライセンス契約であるかどうかを判定する方法
- (b) 財又はサービスをライセンスとともに提供する義務を含んでいる契約における履行義務を識別する方法
- (c) ライセンスの更新を会計処理する方法。利害関係者のコメントでは、更新期間の開始時に収益を認識する企業もあれば、更新が合意された時に収益を認識する企業もある。一部の利害関係者は、FASB が Topic 606 を修正し、更新期間の開始までは企業はライセンスの更新から生じる収益を認識することが認められない旨を明確化したことを指摘した。

IASB が利害関係者から理解したいと考えているのは、どのような状況でライセンス契約の適用が困難と考えているのか及びその理由、並びにこうした状況がどのくらい広がりがあるのかである。

質問6 — ライセンス供与

- (a) IFRS 第 15 号は、ライセンスを伴う契約の会計処理についての明確かつ十分な基礎を提供しているか。そうでない場合、その理由は何か。

要求事項が不明確であるか又は一貫性をもって適用されていない事実パターン（特に、スポットライト6に記述された事項に関して）を記述されたい。

適用における多様性が存在する場合には、その多様性がどのくらい広がりがあるのかに関する裏付けとなる証拠を示すとともに、何がその原因となっているのかを説明されたい。また、その多様性が、企業の財務諸表およびそれによりもたらされる情報の財務諸表利用者にとっての有用性にどのように影響を与えるのかも説明されたい。

- (b) 識別した事項を解決するための提案はあるか。

7. 開示要求

背 景

IFRS 第 15 号の開発時に、IASB は、企業が収益の性質、金額、時期及び不確実性に関するより有用な情報を提供できるようにするための従前の基準書における開示要求の改善を図った。

IFRS 第 15 号は、企業が以下に関する情報を開示することを要求している。

- (a) 顧客との契約から認識した収益（適切な区分への収益の分解を含む（当該基準書はそうした区分の例を示している））
- (b) 顧客との契約から生じた債権又は契約資産について認識した減損損失
- (c) 債権、契約資産及び契約負債の期首残高及び期末残高を含む契約残高、並びに契約資産及び契約負債の残高の重大な変動の理由
- (d) 履行義務（企業が履行義務を充足する通常の時点及び取引価格のうちどれだけを契約における残存履行義務に配分するのかを含む）
- (e) 要求事項を適用するにあたり行った重大な判断及び判断の変更。これには、以下を決定するにあたり行った判断が含まれる。
 - (i) 履行義務の充足の時期
 - (ii) 取引価格及び履行義務への配分額
- (f) 顧客との契約の獲得又は履行のためのコストから認識した資産
- (g) 使用した実務上の便法（もしあれば）¹⁴

¹⁴ IFRS 第 15 号の第 110 項から第 129 項参照

スポットライト7 — 開示要求

開示要求に対する初期的なフィードバックはおおむね肯定的であった。一部の財務諸表利用者、規制当局及び会計事務所は、IFRS第15号が導入された後に収益に関して開示された情報の有用性にいくらかの改善があったと述べた。

開示要求に関しての利害関係者の主要な懸念は、以下に関するものであった。

- (a) 一部の開示要求を満たすためのコストが、もたらされる情報の財務諸表利用者にとっての有用性を上回る可能性があること。例えば、利害関係者は、契約資産及び契約負債並びに残存履行義務に関する開示の提供のコストに関する懸念を示した。
- (b) IFRS第15号で要求されている情報を企業が省略している場合があること。一部の利害関係者は、この問題は開示要求の具体性の欠如が原因である可能性があるとして指摘した。

IASBは、これらの懸念がどのくらい一般性があるかどうか及びそれらの原因に関する証拠を得たいと考えている。

質問7 — 開示要求

- (a) IFRS第15号における開示要求は、企業が財務諸表利用者には有用な情報を提供する結果となっているか。そうでない場合、その理由は何か。

財務諸表利用者にとって特に有用である開示を識別し、その理由を説明されたい。また、有用な情報を提供していない開示も識別し、当該情報が有用でない理由を説明されたい。

- (b) IFRS第15号における開示要求は、重大な継続的コストを生じさせているか。

当該要求事項を満たすのにコストがかかる理由及び当該コストが長期にわたって高いままとなる可能性が高いかどうかを説明されたい。

- (c) 開示された収益情報の質に重大な偏差を観察しているか。その場合、コメント提出者の見解では、何がそうした偏差の原因なのか、また、提供される情報の質を改善するために、どのような手順をIASBが取ることが考えられるか。

8. 経過措置

背景

IASB は、IFRS 第 15 号を初めて適用する企業に対し、2 つの移行方法の間での選択を認めた。すなわち、

- (a) 当該基準書を IAS 第 8 号「会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬」に従って表示する過去の各報告期間に遡及適用する。ただし、IFRS 第 15 号が認めている実務上の便法がある（遡及方式）。
- (b) 当該基準書を遡及適用し、IFRS 第 15 号の適用開始による累積的影響額を適用開始日に認識する（修正遡及方式）。この方式を使用する企業は、追加の開示を要求された。すなわち、
 - (i) 財務諸表の各表示科目が当報告期間において IFRS 第 15 号の適用開始の影響を受けた金額
 - (ii) (i) で識別された著しい変動の理由の説明¹⁵

IFRS 第 15 号は、企業に対し、どの実務上の便法が使用されたのかを説明すること及び、合理的に可能な範囲で、実務上の便法のそれぞれの適用について見積もった影響の定性的評価を提供することも要求した。¹⁶

IASB が実務上の便法及び修正遡及方式を使用する選択肢を導入したのは、財務諸表の作成者にとっての移行のコスト及び負担を低減させるためであった。同時に、追加の開示を要求することによって、IASB は財務諸表利用者が趨勢分析のための有用な情報を受け取るのを確保することを図った。

質問 8 — 経過措置

- (a) 経過措置は IASB が意図したように機能しているか。そうである理由又はそうでない理由は何か。

次のことを説明されたい。

- (i) 企業が修正遡及方式又は実務上の便法を適用したかどうか及びその理由
- (ii) IFRS 第 15 号における経過措置は、財務諸表利用者にとってのコストの低減と財務諸表利用者への有用な情報の提供との適切なバランスを達成したかどうか

¹⁵ IFRS 第 15 号の C3 項から C8 項参照

¹⁶ IFRS 第 15 号の C6 項参照

9. IFRS 第 15 号と他の IFRS 会計基準書との適用

背 景

IFRS 第 15 号は、当該基準書の要求事項を顧客とのすべての契約に適用することを企業に要求しているが、次のものは例外としている。

- (a) IFRS 第 16 号「リース」の範囲に含まれるリース契約
- (b) IFRS 第 17 号「保険契約」の範囲に含まれる契約。ただし、企業は、定額報酬を対価とするサービスの提供を主要な目的とする保険契約に IFRS 第 15 号を適用することを選択できる。
- (c) IFRS 第 9 号「金融商品」、IFRS 第 10 号「連結財務諸表」、IFRS 第 11 号「共同支配の取決め」、IAS 第 27 号「個別財務諸表」及び IAS 第 28 号「関連会社及び共同支配企業に対する投資」の範囲に含まれる金融商品及びその他の契約上の権利又は義務
- (d) 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の交換

IFRS 第 15 号は、IFRS 第 15 号の範囲にその一部が含まれ、かつ、他の特定の IFRS 会計基準書の範囲に一部が含まれる契約についての要求事項も示している。

- (a) 当該他の基準書が、契約の 1 つ又は複数の部分の区分あるいは当初測定の方法を定めている場合には、企業はまず、当該基準書における区分あるいは測定の要求事項をまず適用すべきである。
- (b) 当該他の基準書が、契約の 1 つ又は複数の部分の区分あるいは当初測定の方法を定めていない場合には、企業は IFRS 第 15 号を適用して当該契約の各部分の区分あるいは当初測定を行うべきである。¹⁷

¹⁷ IFRS 第 15 号の第 5 項から第 7 項参照

スポットライト 9.1 — IFRS 第 3 号「企業結合」

初期的なフィードバックが示唆するところでは、場合によっては、IFRS 第 3 号における測定原則（公正価値に基づく）と IFRS 第 15 号における測定原則（取引価格に基づく）との差異が、企業結合の一部として取得した契約資産及び契約負債を測定する際に企業にとって困難を生じさせる可能性がある。契約資産及び契約負債の取得時の公正価値修正は、取得時に認識されるのれんの金額及び将来において関連する顧客との契約から認識される収益の金額に影響を与える可能性がある。

利害関係者は、IFRS 第 15 号と IFRS 第 3 号における契約資産及び契約負債の測定の差異の解消を IASB が検討するよう提案した。利害関係者は、2021 年 10 月に FASB が Topic 805「企業結合」の要求事項の変更を行ったことを指摘した。当該変更は、取得企業が FASB の Topic 606 を適用して、企業結合で取得した契約資産及び契約負債を取得日現在で測定することを要求している。

IASB が利害関係者から理解したいと考えているのは、どのような状況において IFRS 第 3 号と IFRS 第 15 号の要求事項との間の差異が取得時に重大な公正価値修正を生じさせるのか、当該事項はどのくらい広がりがあるのか、並びに企業の財務諸表及び財務諸表利用者にとってのもたらされる情報の有用性にどのように影響を与えるのか、である。

スポットライト 9.2 — IFRS 第 9 号「金融商品」

初期的なフィードバックが示唆するところでは、利害関係者は IFRS 第 15 号又は IFRS 第 9 号のいずれの要求事項を適用すべきかについて確信を持っていない場合がある。

価格譲歩なのか減損損失なのか

IASB は、両者の関係の過程にわたり財政状態が悪化している顧客からより低い対価を企業が受け入れる場合に、企業はこの減額を次のいずれとして会計処理する必要があるのかについて利害関係者は確信を持っていない場合があると聞いた。

- (a) IFRS 第 15 号に従って契約の条件変更として（減額を、収益を減額する価格譲歩として処理）
- (b) IFRS 第 9 号に従って債権又は契約資産の減損として

IASB が利害関係者から理解したいと考えているのは、どのような状況において減額された対価の会計処理方法を決定することが困難であると考えているのか及びその理由、並びにこれらの項目についての企業の現在の会計方針である。

(続く)

(続き)

IFRS 第 15 号から生じた負債

IFRS 第 15 号は、

- (a) いくつかの負債の種類（例えば、契約負債及び返金負債）の会計処理に関する要求事項を示している。
- (b) 企業が IFRS 第 15 号から生じる負債を IFRS 第 9 号に従って会計処理する 2 つのケース（両方とも買戻し契約に関するものである）を定めている。

一部の利害関係者は、企業は IFRS 第 15 号から生じる他の負債を会計処理するためにどの要求事項を使用すべきかについて確信が持てない可能性があるとして指摘した（特に、当該負債が IAS 第 32 号「金融商品：表示」における金融負債の定義を満たす可能性がある場合）。例えば、財又はサービスを提供する供給業者（企業を含む）を選択する権利を顧客に与えるギフトカードを企業が販売する場合、結果として生じる負債にはどの要求事項が適用されるのか。

IASB が利害関係者から理解したいと考えているのは、どのような状況において IFRS 第 15 号から生じる負債に適用すべき要求事項について確信を持てないのか、これらの負債の性質及びこれらの負債についての企業の現在の会計方針である。

スポットライト 9.3— IFRS 第 16 号「リース」

初期的なフィードバックが示唆するところでは、場合によっては、企業はサービス要素とリース要素を含んでいる契約の会計処理を困難と考える可能性がある。IFRS 第 15 号と IFRS 第 16 号における要求事項の間の差異によるものである。

IASB が利害関係者から理解したいと考えているのは、どのような状況において IFRS 第 15 号の要求事項を IFRS 第 16 号の要求事項とともに適用する方法について確信を持てないのか、こうした状況はどのくらい広がりがあるのか、何が不明確性の原因となっているのか及びその不明確性が財務諸表利用者にとっての情報の有用性にどのように影響を与えるのか、である。

スポットライト 9.4 — IFRS 第 10 号「連結財務諸表」

一部の利害関係者は、企業が（通常の活動の一部として）子会社である単一資産企業（いわゆる「コーポレート・ラッパー」）に対する資本持分を売却することによって資産を売却する取引の会計処理方法を質問した。

IASB は、こうした取引の会計処理を以下の時期に検討したことに留意した。

- (a) 2019 年及び 2020 年に、IFRS 解釈指針委員会に提出されたある取引に関する質問について議論した間に。その取引とは、企業が、通常の活動の一部として、子会社である単一資産企業に対する資本持分を売却することによって不動産を売却する契約を顧客と締結する取引である。IASB は、こうした取引に関する狭い範囲のプロジェクトを作業計画に追加すべきかどうかを検討したが、追加しないことを決定した。
- (b) IFRS 第 10 号、IFRS 第 11 号及び IFRS 第 12 号「他の企業への関与の開示」の適用後レビューの間に。IASB は、コーポレート・ラッパーの事項は優先度が低く、次回のアジェンダ協議において優先事項として識別された場合にはさらに検討すると決定した。
- (c) 第 3 次アジェンダ協議において。数名のコメント提出者しか、コーポレート・ラッパーを通じての資産の売却に関する要求事項を開発することを提案しなかったため、IASB は当該事項がプロジェクトを作業計画に追加するための要件を満たさないと結論を下した。

この事項についての初期的なフィードバックを今回の適用後レビューにおいて議論した際に、IASB は、コーポレート・ラッパーを通じての資産の売却の会計処理は横断的な論点であることに留意した。コーポレート・ラッパーについての包括的な解決策の開発は、複数の IFRS 会計基準書（例えば、IFRS 第 10 号、IFRS 第 16 号及び IAS 第 12 号「法人所得税」）に影響を与える可能性があり、多大なリソースを要するであろう。第 3 次アジェンダ協議における利害関係者は、2022 年から 2026 年の期間の IASB について他の優先事項を識別した。

したがって、IASB はコーポレート・ラッパーを通じての資産の売却の会計処理に関する質問をこの情報要請に含めないことを決定した。IASB は、この事項の解決を求める要望を次回のアジェンダ協議で評価し、当該事項がプロジェクトを作業計画に追加するための要件を満たすかどうかを検討する。

質問9 — IFRS 第15号と他のIFRS会計基準書との適用

- (a) IFRS 第15号の要求事項を他のIFRS会計基準書の要求事項とともに適用する方法は明確であるか。そうでない場合、その理由は何か。

以下のことを記述し、それに関する裏付けとなる証拠を示されたい。IFRS 第15号を他のIFRS会計基準書の要求事項とともに適用する方法が不明確である事実パターン、その事実パターンにどのくらい一般性があるか、何が不明確性の原因となっているのか、その不明確さが企業の財務諸表及びもたらされる情報の財務諸表利用者にとっての有用性にどのように影響を与えるのか、である。IASBはスポットライト9.1から9.3に記述した事項についての回答者の経験に特に関心がある。

- (b) 識別した事項を解決するための提案はあるか。

10. Topic 606 とのコンバージェンス

背景

IFRS 第 15 号は FASB と共同で開発された。2014 年 5 月に IASB は IFRS 第 15 号を公表し FASB は Topic 606 を公表した。公表時には、IFRS 第 15 号と Topic 606 の要求事項は、いくつかの軽微な差異を除いては、実質的にコンバージェンスされていた。

2014 年と 2015 年に IASB と FASB の合同の移行リソース・グループ（IFRS 第 15 号及び Topic 606 の適用を支援するために設置された）が、利害関係者が提出した潜在的な適用上の論点について議論した。これらの議論の結果として、IASB と FASB はそれぞれの基準書を 2016 年に修正した¹⁸。FASB の Topic 606 の修正は IASB の IFRS 第 15 号の修正よりも広範であり、IFRS 第 15 号と Topic 606 との間にさらに差異を生じさせた¹⁹。

適用後レビューの発見事項に関して対応を行うかどうかを決定するにあたり、IASB は何らかの対応が IFRS 第 15 号と Topic 606 との間のコンバージェンスにどのように影響を与えることとなるのかを検討することが必要となる。この検討の一環として、IASB は、IFRS 第 15 号と Topic 606 との間で現在のレベルのコンバージェンスを維持することがどのくらい重要なのかに関しての回答者の見解を求めている。

質問 10 — Topic 606 とのコンバージェンス

- (a) IFRS 第 15 号と Topic 606 との間で現在のレベルのコンバージェンスを維持することは、回答者にとってどのくらい重要か、また、その理由は何か。

¹⁸ IASB の「IFRS 第 15 号『顧客との契約から生じる収益』の明確化」及び FASB の会計基準更新書 (ASU) No.2016-08「顧客との契約から生じる収益 (Topic 606) —本人なのか代理人なのかの考慮」(収益を総額で報告するか純額で報告するか)、ASU No.2016-10「顧客との契約から生じる収益 (Topic 606) —履行義務の識別及びライセンス供与」、ASU No.2016-12「顧客との契約から生じる収益 (Topic 606) —狭い範囲の改善及び実務上の便法」及び ASU No.2016-20「Topic 606『顧客との契約から生じる収益』の技術的訂正及び改善」参照。

¹⁹ IFRS 第 15 号と Topic 606 との間の差異は、2023 年 3 月のアジェンダ・ペーパー 6A「IFRS 第 15 号の適用後レビュー—背景」の付録 A で要約されている。

11. その他の事項

背景

セクション1から10は、IFRS第15号の適用後レビューにおいて、さらに検討すべき関心領域としてIASBが識別した事項に焦点を当てている。

このセクションは、適用後レビューに関連性のある他の事項についてのフィードバックを共有する機会を利害関係者に提供するものである。

下記のようなかどうかを評価するにあたりIASBにとって有用となるであろう情報があれば共有されたい。

IFRS第15号の要求事項における中心となる目的や原則の明瞭性と適合性に関する**根本的な疑問**（致命的な欠陥）がある。

IFRS第15号の要求事項の適用から生じる情報の**財務諸表利用者への便益**が予想を著しく下回っている。

IFRS第15号の要求事項の**適用、適用に関する監査及び当局による監督（エンフォースメント）に係るコスト**が予想を著しく上回っている。

質問11 — その他の事項

- (a) IFRS第15号の適用後レビューの一部としてIASBが検討すべきであると回答者が考える追加の事項はあるか。ある場合、当該事項はどのようなものか、また、検討すべきであるとする理由はなにか。

それらの事項を適用後レビューの文脈において考慮すべきである理由、及び指摘された事項の広がりの説明されたい。実例及び裏付けとなる証拠を示されたい。