

平成 28 年 5 月 30 日

企業会計基準委員会 御中

一般社団法人不動産協会

「収益認識に関する包括的な会計基準の開発」に対する意見

貴会において、平成 28 年 2 月 4 日付で公表されました「収益認識に関する包括的な会計基準の開発」に関する意見の募集（以下、「本公開草案」という）につきまして、下記のとおり意見をとりまとめましたので、ご高配いただきますようお願い申し上げます。

記

総論

本公開草案にあたっては、業種による違いのみならず、同一業種内の同一財・サービスであっても、個別性が高い取引もあり得ることから、各々の財・サービスにおける商取引慣行・契約実務慣行を踏まえ、慎重に検討頂きたい。

各論（各質問に対するコメント）

【質問 1】

お寄せいただくご意見を今後当委員会に基準開発において適切に踏まえるために、以下の質問についてご回答頂くにあたっては、どのような立場（財務諸表利用者、財務諸表作成者、監査人、学識経験者、その他）に基づくものかをご記載ください。

(回答)

財務諸表作成者（業界団体）

【質問 2】

当委員会は、我が国における収益認識に関する包括的な会計基準を開発することは、会計基準の体系の整備につながり、日本基準の高品質化及び企業間の財務諸表の比較可能性を向上させること等に寄与すると考えており、当該検討を進めています。

この開発にあたっては、本資料 16 項に記載した理由により、IFRS 第 15 号の内容を出発点として検討を行っていますが、この点について、ご意見があればお寄せください。

(回答)

国際財務報告基準（IFRS第15号）と米国会計基準（US-GAAP Topic606）が文言レベルで概ね同一の基準となったことから、国際的な会計基準とのコンバージェンスを目的とする試みであり、IFRS第15号の内容を出発点として検討を行うことに異論はない。

【質問3】

「第1部 IFRS第15号に関する予備的に識別している適用上の課題」のⅠ.からⅢ.に記載のとおり、当委員会は、仮にIFRS第15号の基準本文(適用指針を含む。)の内容のすべてを、我が国の収益認識に関する包括的な会計基準として連結財務諸表及び個別財務諸表に導入した場合の論点を予備的に識別した上で、適用上の課題を分析しています。

識別された17の論点及び適用上の課題の分析の内容について、例えば、次の観点からご意見があればお寄せください。

- ・各々の論点の「予備的に識別した適用上の課題」に記載されている内容は適切か。また、当該論点について、記載されている課題以外に適用上の課題として検討が必要と考えられるものはあるのか。
- ・各々の論点の「影響を受けると考えられる取引例」に記載されている取引例は適切か。また、各々の論点について、記載されている取引例以外に影響を受けると考えられる取引はあるか。
- ・各々の論点について、他にコメントはあるか。

(回答)

【論点16】 契約コスト

・意見募集第165項において、「契約獲得の有無にかかわらず発生するコストは原則として発生時に費用処理するが、顧客に明示的に請求可能な場合は資産として認識する(第94項)」としているが、契約獲得コストを一律発生時に費用処理することは慎重に検討されたい。例えば、マンション販売の場合、建物竣工前に青田売りをすることが多く、引き渡しベースで販売収益を計上している。タワーマンション等の大規模開発においては、販売活動開始から引渡しまで長期にわたる場合が多く、収益認識前に多額の費用のみが先行して計上されると、費用と収益の対応関係が著しく歪み、実態と乖離する。特に、広告宣伝に関する支出については、発生時に費用処理をするよりも、資産計上し、収益の獲得に応じて費用化できるなど柔軟な対応ができることが望ましいと考える。

・意見募集165項において、「契約獲得の増分コスト及び契約履行コストに関して認識した資産は、関連する財又はサービスの移転と整合する方法で規則的に償却する」とあるが、「関連する財又はサービスの移転と整合する方法」と「規則的に償却する」の関係が分かりづらいため、例示を示されたい。

【論点17】 貸借対照表項目の表示科目

・意見募集171項において、「企業が顧客に対して有する権利と顧客に対して負う義務について財務諸表上の表示を定めており、企業の履行と顧客の支払との関係に応じて『契約資産』、『債権』、『契約負債』(又はそれらの項目を代替する名称)を表示するとしているが、示されている例示は非常にシンプルなケースである。実際の取引においては、中間金の支払いがある場合や個別の条件が設定されることにより支払が複数回に及ぶ場合もあり、実態に基づいた例示を示されたい。また、『契約資産』か『債権』のどちらにすべきかの判断や『契約資産』から

『債権』に振り替えるタイミングや判断が求められ、実務が煩雑となることが見込まれる。両勘定を厳密に使い分けることによる生じる多大なコストと便益（ベネフィット）が見合ったものかどうかについても慎重に検討されたい。

【質問 5】

「第 1 部 IFRS 第 15 号に関する予備的に識別している適用上の課題」の「IV. 開示（注記事項）」では、IFRS 第 15 号に定められている注記事項を示しています。

これらの注記事項の中で、収益に関する分析を行うにあたり、特に有用であると考えられる注記事項をその理由とともにご記載ください。また、コストと便益を比較考量した観点から、特に取り入れることに懸念がある注記事項を、その理由とともにご記載ください。

（回答）

《取り入れることに懸念がある注記事項》

【図表6】「契約残高」という用語

意見募集184項にある「図表6」開示項目の一つである「契約残高」について、現状の国内における一般的な用語の使い方と、求められている開示内容が連動していないため、誤解を招くおそれがある。開示の項目名称について、工夫が必要と考える。

日本における「契約残高」とは、契約済みであるが収益としては未計上である場合に使われ、IFRS第15号の「残存履行義務に配分した取引価格」に該当する。IFRS第15号において求められている開示内容は、債権や契約資産、契約負債の金額及びその変動の理由等であり、債権や契約資産は既に収益を計上済みであるため、「契約残高」と一括りにすることに違和感がある。

【図表6】「履行義務」として開示する定性的な情報

意見募集184項にある「図表6」開示項目の一つである「履行義務」について、開示する定性的な情報について開示のイメージがつかみにくい。例えば、顧客との契約において、それぞれが完全に独立する形で大量に存在する場合、どのように、何件開示対象の契約として抽出すべきなのか、重要性の高い契約のみで良いのか、似通った契約をまとめて開示するのか等、具体的な例示を示されたい。

【図表6】「残存履行義務に配分した取引価格」の把握

意見募集184項にある「図表6」開示項目の一つである「残存履行義務に配分した取引価格」について、この取引価格を把握するためには、大量に存在する契約について収益未計上の金額を把握する必要がある。新規のシステム投資に加え、契約変更等その情報をモニタリングする必要があり、実務上の負担が重いうえに、その負担に見合うだけの有用性があるのか、コストと便益（ベネフィット）の観点から慎重に検討されたい。

また、企業が自主的に行うIR活動の中で、類似の情報を開示している場合もあると考えられ、制度会計の中に組み込むべき事項なのかどうか、現状を把握された上で、慎重に検討されたい。

【図表7】「収益の分解-定量的開示」で開示される『合計』

意見募集186項にある「図表7収益の分解-定量的開示」について、IFRS第8号のセグメント情報の開示で十分であり、当該注記は不要と考える。企業は、マネジメントの観点から商品・サービスに基づく事業をセグメント単位で収益を生み出すための戦略目標の設定、経営管理を行っており、このマネジメントアプローチを基礎とする現行のセグメント情報で十分と考える。

【質問6】

その他、当委員会が取り組んでいる我が国における収益認識に関する包括的な会計基準の開発に関して、ご意見があればお寄せください。

【適用範囲】

・IFRS第15号においては、IFRS第16号「リース取引」が適用範囲外である旨を明記しているが、今回の日本における収益認識に係る会計基準の開発においてはその旨の記載がない。今回の基準開発から「リース取引」が除かれていることを明確に示されたい。

【対象範囲】

・連結会社、単体会社、上場会社、非上場会社、資本の規模等の区別をせず、国内企業全てを対象にしているが、新基準を採用した場合の実務負担を考慮し、対象範囲についても検討されたい。

【重要性について】

・IFRS第15号を適用するための5つのステップについて対応するためには、契約情報を適時に把握するシステムと5つステップを分析する業務フロー等の体制を整備・運用する必要があり、多大なコストがかかることが見込まれる。特に、多数の関係会社を有する企業は、連結ベースで作成することになり過大な負荷となる。意見募集17項に記載のあるとおり、「重要性」に関する定めを設けるなど作成者の負担を軽減する措置を検討されたい。

【税法との関係】

・会計基準と税法の目的が相違することは理解するが、会計と税務の二重構造に伴う申告調整科目の増加により、その判断と手続きの両面で煩雑化している。新基準開発にあたっては、会計と税務が乖離の幅が広がることのないよう十分検討されたい。