

2012年1月31日

企業会計基準委員会 御中

株式会社 プロネクサス
プロネクサス総合研究所

「IASBの改訂公開草案『顧客との契約から生じる収益』」に対する意見

2011年12月22日に公表されました標記公開草案について、当研究所内に設置されている「ディスクロージャー基本問題研究会」で取りまとめた意見等を提出いたしますので、宜しくお願い申し上げます。

記

1. 質問1 履行義務の区別の要件（27項～29項）

- (1) 28項(b)にある「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一緒にして得ることができる」は、買い手(顧客)の立場に立った収益の認識基準を定めたものと理解しているが、企業が、顧客の側の情報を正確に把握することはできないのではないかと考えられる。ましてや、監査人が検証することは困難ではないかと考えられる。
- (2) 28項、29項のどちらに重点がおかれているのか、明確にしていきたい。28項が原則であり、29項がその例外を示しているという解釈でよいか。そうであれば、28項「第29項に定める場合を除き、財又はサービスは、次の要件のいずれかを満たす場合には区別できる」という箇所を「第29項に定める場合を除き、財又はサービスは、次の要件のいずれかを満たす場合には区別しなければならない」とし、29項の「第28項の要求事項にかかわらず」は例外である旨を重ねて表現しているため、削除してはどうか。

2. 質問2 一定の期間にわたり充足される履行義務の要件（35項、36項）

以下の4点について確認したい。

- (1) 35項(a)は、当該資産の支配が前提となっているため、現行の実務で行われている部分完成基準と同一のものと理解してよいか。
- (2) 35項(b)(ii)は現行の我が国の実務における工事進行基準の適用例の典型と理解してよいか。
- (3) 現行の受注製作型のソフトウェアにおける工事進行基準は35項(b)の(i)～(iii)のいずれに該当するのか、あるいはその適用ができなくなるのかについて明確にしていきたい。
- (4) ばら積み船やコンテナ船のようなある程度標準化した財は、「転用できる資産」と判断してよいか。

3. 質問3 一時点で充足される履行義務の充足時点の判断指標 (37 項)

- (1) 通常、検収により顧客の支払義務が発生するため、37 項の (a) と (e) は関連していると考えられる。(e) は、(a) を獲得するプロセスの一形態と解釈してよいか、それとも異なる取引形態を想定しているのか。
- (2) B55 項～B58 項で顧客検収条項について触れられているが、条項の内容として所有権等に関して記述する場合、37 項 (b) ～ (d) との関連性について明確にする必要があると考える。

4. 質問4 認識する収益の累計額の制限要件 (81 項、82 項)

- (1) 81 項は (a) (b) 両方を要件にする必要はないのではないかと。(a) と (b) は独立した要件であるとはいえず、(b) の要件を満たせば十分ではないかと考える。また、(a) の「他の企業の経験」を入手することは難しいと考える。
- (2) 85 項及び IE11 のシナリオ 2 の 3 段落目に「したがって、顧客へのライセンス A の移転時にライセンス A について認識する収益の金額は、CU300 に限定される」とある。これは、CU800 のうち CU300 はライセンス A の移転時に収益認識し、ライセンス A に配分された残りの CU500 は、顧客が販売するにつれて一部ずつ（たとえば数量比等で）計上すると考えてよいか。

5. 質問5 不利な履行義務 (86 項)

86 項では、企業が一定の期間にわたり充足する履行義務について、不利な契約を「1 年超」のものとしているが、1 年超とする必要はないのではないかと。現行の実務では、1 年超に限ってはいないからである。

6. 質問6 回収不能見込額の処理・表示 (68 項、69 項)

- (1) 68 項に「企業は、契約資産に対する顧客の信用リスクの影響を同様に会計処理しなければならない」とある。対価の回収可能性に疑義が生じた場合、一方で、契約負債はどのように処理するのか明記していただきたい。信用リスクが高まれば顧客に対する履行義務を履行する可能性は低まることが想定されるため、一方のみに着目することが適当でない場合が考えられるからである。
- (2) 「未収収益」は「契約資産」あるいは「受取債権」にどのように含まれているのか、あるいは含まれないのかを確認したい。

7. 質問7 年度の開示情報（109項～129項）

- (1) 117項は、「契約資産及び契約負債の期首から期末への合計額の調整」（いわゆる受注残）を表形式で開示することを求めている。これを正確に算出し、監査するためには新たな仕組みづくりが必要となり、実務上、負担が大きいと考えられる。
- (2) 114項と115項は、現行のセグメント情報と重複が生じるのではないかと。もし、重複が生じるのであれば、いずれかの開示は免除されるのか。あるいは、「収益の分解」の情報をセグメント情報の部分で開示することも可能であるのか。
- (3) 119項（b）は将来情報の開示であるが、1年超の契約に関していつ収益として認識するかの見込みは、企業の経営計画とも関連することから、信頼性の確保が難しいと考えられる。

8. 質問8 四半期及び中間財務諸表の開示範囲（IN38項）

提案されている全項目を開示すると、（子会社での作業も含め）過度に作成コストの負担を強いるのではないかと考える。たとえば、「収益の分解」程度に留めてはどうか。

9. 質問11 経常的活動ではない非金融資産の移転（IN38項）

土地等の売買については、提案の要件だけでは、移転に際しての法律上の要件等を満たさないこともあると考えられるため、信頼性のある認識の中止と測定は不可能と考える。

10. その他、全体を通して

- (1) 当公開草案には、収益認識に関する一連の定義が含まれているので、この内容を概念フレームワークに含めてはどうか。
- (2) 当公開草案の理解をより深めるために、設例には原則的・一般的な具体例を加えていただきたい。
- (3) 65項の「顧客に支払われる対価」は、何を収益から減額するとしているのか想定している取引のイメージがつかみにくいので、具体的な例を明記していただきたい。

以上