

平成 27 年 4 月 15 日

**収益認識基準の開発について**

**企業会計基準委員会**

企業会計基準委員会は、平成 27 年 3 月 6 日及び 3 月 20 日に開催された第 307 回及び第 308 回企業会計基準委員会において、別紙の審議資料により、収益認識基準の開発について審議を行った。その結果、平成 27 年 3 月 20 日に開催された第 308 回企業会計基準委員会において、収益認識専門委員会を再開したうえで、IFRS 第 15 号「顧客との契約から生じる収益」を踏まえた我が国における収益認識基準の開発に向けた検討に着手することを決定したため、ご報告する。

以 上

**(別紙：平成 27 年 3 月 20 日開催第 308 回企業会計基準委員会 審議資料「収益認識基準の開発について」)**

**1. 本資料の目的**

1. これまで、我が国の金融資本市場への信認を確保する観点から、日本基準を、高品質で国際的に整合性のあるものとする取組みがなされてきている（国際的な会計基準とのコンバージェンス）。

国際的な会計基準とのコンバージェンスを図ることにより、会計基準間の比較可能性が高められ、投資家の意思決定により有用な財務情報を提供しうるものとなり、それは世界各国の資本市場に便益をもたらすものと考えられる。

2. 当委員会は、2007 年 8 月に国際会計基準審議会（IASB）との間で「東京合意」を公表し、2008 年末及び 2011 年 6 月末を目標期日としてコンバージェンスに向けた検討を進めてきた。これらの検討において対象とされた項目は、2013 年に公表した「企業結合（ステップ 2）」をもって一段落しており、現在、コンバージェンスを進める観点から審議している項目はない。
3. 「東京合意」を踏まえて 2011 年 6 月を目標期日としてコンバージェンスに向けた検討を行うとされた会計基準の公表以後に IASB により公表された会計基準のうち主要なものは、次のとおりである。

IFRS 第 9 号「金融商品」（分類及び測定、減損、一般ヘッジ）
IFRS 第 10 号「連結財務諸表」（連結範囲）（IFRS 第 11 号「共同支配の取決め」及び IFRS 第 12 号「他の企業への関与」を含む。）
IFRS 第 13 号「公正価値測定」
IFRS 第 15 号「顧客との契約から生じる収益」

これらの基準については、各々、過去に論点整理等を公表するとともに、最近においては、IASB の基準開発に関する意見発信を行っている。

4. これらの状況において、IFRS 第 15 号「顧客との契約から生じる収益」（以下「IFRS 第 15 号」という。）については、適用の対象となる取引が広範におよび、また、企業の財務情報に重要な影響を与える可能性が高い旨が指摘されている。

また、我が国において収益認識に関する包括的な会計基準が存在していない中、国際会計基準審議会（IASB）と米国の財務会計基準審議会（FASB）は、同一の内容の収益認識基準を公表している状況にある。さらに、2014 年 12 月に開催された企業会計審議会会計部会においても、我が国における収益認識基準の高品質化を求める旨の意見が聞かれたところである。

このため、本資料では、主に IFRS 第 15 号を踏まえた我が国における収益認識基準の開発に向けた検討を進めることの必要性について検討を行う。

## II. IFRS 第 15 号を踏まえた我が国における収益認識基準の開発に向けた検討を進めることの必要性

5. 我が国の会計基準と国際的な会計基準との間に異なる取扱いが存在する場合、当該項目についてコンバージェンスに向けた検討を進めるべきか否かについては様々な考え方があり得るが、具体的には以下のような点を考慮すべきと考えられる。

- (1) コンバージェンスを進めることによって大きな便益が期待されるか
- (2) 我が国における会計基準に係る基本的な考え方と大きく異なるか
- (3) IFRS と米国会計基準との間でコンバージェンスが達成されているか
- (4) コンバージェンスを進めることによる便益が、それに伴うコストを上回るか

### コンバージェンスを進めることによって大きな便益が期待されるか

6. IFRS 第 15 号を踏まえた我が国における収益認識基準の開発に向けた検討を進める場合、次のような便益があると考えられる。

- (1) 企業による財務諸表の比較可能性の向上
- (2) 企業により開示される情報の充実
- (3) 我が国の会計基準の体系の整備

(企業による財務諸表の比較可能性の向上)

7. IFRS 第 15 号は、IASB が米国財務会計基準審議会 (FASB) との共同プロジェクトとして開発されたものであり、IFRS 第 15 号は関連する米国会計基準 (会計基準更新書 2014-09 号) と文言レベルで概ね同一の基準となっている。また、IFRS 第 15 号は、従来の会計基準において取引の種類や業種によって異なる取扱いが示されていたことへの批判に対処するため、収益の認識規準について整合的に適用可能な原則を示しており、業種横断的に複雑な取引や新しい取引を含む多様な取引に適用可能な会計基準であるとされている。

このため、IFRS 第 15 号の適用を通じて、取引の種類や業種に係らず、企業の財務諸表においてトップラインとして表示される収益計上額について国際的な比較可能性が改善することが期待されている。

我が国においては、企業会計原則において収益の認識規準に関する基本となる考え方は示されているものの、収益認識に関する包括的な会計基準は存在しない。このため、企業の財務諸表の比較可能性の向上による便益は、相対的に大きいものとなる可能性がある。

(企業により開示される情報の充実)

- IFRS 第 15 号においては、収益認識に関する開示情報が大幅に拡充されており、同基準に準拠して財務情報が作成された場合、財務情報利用者の情報ニーズにより応えるものとなる可能性がある。我が国の会計基準においては、収益認識に関する開示情報は限定的であることから、開示情報の拡充によって企業による開示情報が充実し、財務諸表利用者に大きな便益をもたらす可能性が高いものと考えられる。

(一方、IFRS 第 15 号の開発過程において、同基準における開示要求は、コスト便益に見合わないとの意見が我が国の財務諸表作成者から強く指摘されていた。このため、IFRS 第 15 号を踏まえた我が国における収益認識基準の開発に向けた検討を進める場合、開示に関する具体的な内容については、個別に慎重な検討が必要と考えられる。)

(我が国の会計基準の体系の整備)

- 我が国の会計基準には、企業会計原則において収益の認識規準に関する基本となる考え方は示されているものの、収益認識に関する包括的な会計基準は存在しない<sup>1</sup>。IFRS 第 15 号や関連する米国会計基準（会計基準更新書 2014-09 号）の適用が開始された後、収益認識という重要な分野において包括的な会計基準が存在していない状態が続くことになる場合、我が国の会計基準全体の品質に対して国際的に疑念が呈される可能性がある。この点において、IFRS 第 15 号を踏まえた我が国における収益認識基準の開発に向けた検討は、我が国の会計基準の体系の整備に寄与することが考えられる。

### 我が国における会計基準に係る基本的な考え方と大きく異なるか

- 我が国における会計基準に係る基本的な考え方は、これまで、企業の総合的な業績指標としての当期純利益の有用性を保つことを基礎としてきている。IFRS 第 15 号では、収益を認識する時期について、財・サービスの履行義務の充足に焦点が当てられているが、この考え方はこれまで我が国で採用されてきた収益の認識時期に関する考え方と大きくは異ならず共通している面が見受けられるものとも考えられる。

---

<sup>1</sup> 企業会計原則においては、「売上高は、実現主義の原則に従い、商品等の販売又は役務の給付によって実現したものに限る。ただし、長期の未完成請負工事等については、合理的に収益を見積もり、これを当期の損益計算に計上することができる。」とされている。

なお、個別の会計基準としては、企業会計基準第 15 号「工事契約に関する会計基準」などがある。

## IFRS と米国会計基準との間でコンバージェンスが達成されているか

11. IFRS 第 15 号と関連する米国会計基準（会計基準更新書 2014-09 号）は、IASB と FASB が共同プロジェクトで開発した会計基準であり、一部細かな差異は存在するものの、両者はほぼ同一の文言となっている。このため、収益の認識規準に関する IFRS と米国会計基準における取扱いが、今後、大きく乖離することは想定しづらく、世界における主要な資本市場の多くで、同一の会計基準が用いられることとなる。

## コンバージェンスを進めることによる便益が、それに伴うコストを上回るか

12. IFRS 第 15 号を踏まえた我が国における収益認識基準の開発に向けた検討を進める場合、会計処理を行う上で、また、開示情報を収集する上で、財務諸表の作成実務の変更や追加的なシステム投資が必要となる等、基準導入時及び基準導入後の各期において、一定の適用コストが発生することが想定される。また、会計処理の結果が異なることになる場合には、一定の経営管理上の影響が生じることも考えられる。これらの点については、審議の過程において、それぞれの重要性を勘案しつつ、個別に検討を行っていくことが考えられる。

## 事務局提案

13. 以上を踏まえ、IFRS 第 15 号を踏まえた我が国における収益認識基準の開発に向けた検討を進めることは、我が国の会計基準を、高品質で国際的に整合性のあるものとし、投資家の意思決定により有用な財務情報を提供するとともに、会計基準の体系の整備を図る等の観点から、重要なものと考えられる。このため、収益認識専門委員会を再開したうえで、我が国における収益認識基準の開発に向けた検討に着手してはどうか。

### III. その他の IFRS を踏まえた我が国における会計基準の開発・改訂に向けた検討の必要性

#### 東京合意において検討対象とされた会計基準以後に公表された会計基準

14. 本資料第 3 項に記載のとおり、東京合意を踏まえて 2011 年 6 月を目標期日としてコンバージェンスに向けた検討を行うとされた会計基準の公表以後に IASB により公表された会計基準のうち主要なもの（IFRS 第 15 号を除く。）は、次のとおりである。

IFRS 第 9 号「金融商品」（分類及び測定、減損、一般ヘッジ）
IFRS 第 10 号「連結財務諸表」（連結範囲）（IFRS 第 11 号「共同支配の取決め」及び IFRS 第 12 号「他の企業への関与の開示」を含む。）
IFRS 第 13 号「公正価値測定」

15. これらの IFRS を踏まえた我が国における会計基準の開発・改訂に向けた検討については、それぞれ次の理由から、以下のとおり現時点では考えられるのではないかと。

- (1) IFRS 第 9 号「金融商品」（分類及び測定、減損、一般ヘッジ）については、企業の財務情報に対する影響が相対的に大きいと考えられるため、我が国における会計基準の改訂に向けた検討を行うにあたって優先順位は比較的高いものと考えられる。しかし、我が国においては金融商品の会計基準が相当程度整備されているほか、IFRS 第 9 号と関連する米国会計基準の間には相当程度差異が残ることが予想されている。また、特に「減損」については、諸制度との関係から実務上の懸念が多く聞かれている。

このため、当面は、IFRS 第 9 号の適用に関する実務上の懸念の把握等を行うこととし、その後、我が国における会計基準の改訂に向けた検討に着手するか否かの検討を行うこととしてはどうか。

- (2) IFRS 第 10 号「連結財務諸表」についても、IFRS 第 15 号や IFRS 第 9 号と同様、企業の財務情報に対する影響が相対的に大きいと考えられるため、我が国における会計基準の改訂に向けた検討を行うにあたって優先順位は比較的高いものと考えられる。しかし、我が国の連結に関する会計基準については、通常の事業会社について、IFRS 第 10 号に比べてガイダンスが明確であるほか、これまでの適用経験を通じて、十分有効に機能しているのではないかと指摘もある。

このため、当面は、欧州等における IFRS 第 10 号の適用状況の把握や実務上の懸念の把握を行うこととし、その後、我が国における会計基準の改訂に向けた検討に着手するか否かの検討を行うこととしてはどうか。

- (3) IFRS 第 13 号「公正価値測定」に関して、当委員会は以前コンバージェンスに向けた検討を行っており、2010 年には公開草案を公表している。しかし、本公開草案が非金融商品を含む広範な範囲に関するものであったこともあり、最終化をするに至らず、その後、検討は中断されている。本基準については、特に金融機関が保有する金融商品の公正価値に関するレベル別開示について、投資家より一定のニーズが聞かれるとの意見もあり、まず、これらのニーズについて十分な把握を行い、その後、我が国における会計基準の改訂に向けた検討を再度行うか否かについて検討することとしてはどうか。

### 東京合意において検討対象とされた会計基準

16. 東京合意において検討対象とした会計基準のうち、コンバージェンスを図っていない会計基準の主なものは、次の通りと考えられる。

①	有形固定資産、無形資産の再評価モデル (IAS 第 16 号、IAS 第 38 号)
②	投資不動産の公正価値モデル (IAS 第 40 号)
③	のれんの非償却 (IFRS 第 3 号)
④	開発費の資産計上 (IAS 第 38 号)
⑤	引当金の認識 (IAS 第 37 号)
⑥	損益計算書の表示 (非継続事業の表示、経常損益区分等) (IFRS 第 5 号、IAS 第 1 号)
⑦	会社法計算書類後の修正後発事象 (IAS 第 10 号)

17. これらについては、以下の観点から、現時点において、コンバージェンスを図る優先順位は必ずしも高くないと考えられるがどうか。

-①②③④	我が国の会計基準に係る基本的な考え方と大きく異なる考え方を含んでいるものと考えられる。
-⑤	IASB においてリサーチ・プロジェクトとされており、今後、IAS 第 37 号が改正される可能性がある。
-⑥	経常損益区分の廃止について、関係者から懸念する意見が聞かれている。
-⑦	諸制度との関係 (金商法と会社法の開示) で実務上の懸念が強く聞かれている。

以 上