



IFRS第15号 「顧客との契約から 生じる収益」

(2016年改訂版)

First Impressions: 2016 edition

IFRS最新基準書の初見分析

IFRS®

2016年4月

kpmg.com/ifrs

目次

今こそ準備を始めよう	1
1 概要	2
2 主な影響	3
3 適用範囲	4
4 適用方法	6
ステップ1ー契約の識別	6
ステップ2ー履行義務の識別	8
ステップ3ー取引価格の算定	10
ステップ4ー取引価格の配分	14
ステップ5ー企業が履行義務を充足した時点で （または充足するにつれて）収益を認識	16
5 契約コスト	22
6 契約変更	24
7 表示及び開示	26
8 適用日及び移行措置	28
謝辞	32

今こそ準備を始めよう

IASBの収益認識に関する基準書¹（以下、新基準）により、多くの企業は実務適用上の論点に直面します。

新基準の実務適用フェーズが長く複雑であることに、多くの利害関係者が驚きました。そして今、IFRS財務諸表作成者が2018年までに適用を要求される基準書が完成しました。まだ準備を開始していなかった企業は、ようやく自信を持って実務適用の準備を開始できます。

新基準の規定は、様々な企業に様々な影響を及ぼします。すべての企業は、ビジネス上の影響（例：契約に係るマージン、システム及びプロセス、財務制限条項の遵守状況、従業員の報酬体系などの変更）に幅広く対処するため、影響の程度を評価することが必要となります。

製品及びサービスを束にして販売する企業または大規模なプロジェクトに従事する企業（例：電気通信、ソフトウェア、エンジニアリング、建設、不動産などの業種に従事する企業）は、収益認識の時期を著しく変更することになる可能性があります。

利害関係者及び規制当局の期待に応えるため、今こそすべての企業が新基準への対応を行うべきです。

本冊子は、IFRS第15号（2016年改訂版）を分かりやすく解説するために、KPMGの冊子「IFRS最新基準書の初見分析－IFRS第15号『顧客との契約から生じる収益』」を全面的に改訂しアップデートしたものです。KPMGは近日中に冊子「Issues In-Depth」を公表する予定です。

新基準の実務適用計画について、ぜひKPMGのプロフェッショナルにご相談ください。

Prabakhar Kalavacherla (PK)

Brian O'Donovan

Anne Schurbohm

KPMGのグローバルIFRS収益認識リーダーシップ・チーム

KPMG International Standards Group

1. IFRS第15号「顧客との契約から生じる収益」

1

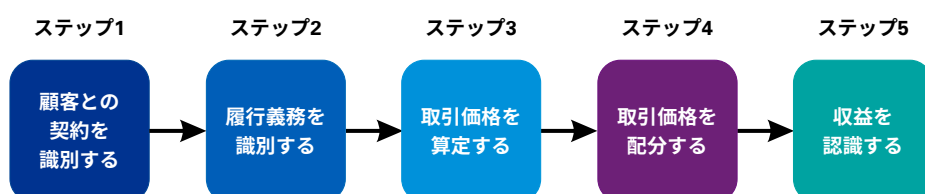
概要

新基準により、U.S. GAAP及びIFRSの収益認識に関する現行のガイダンスにかわる、新たなフレームワークが示される。従来、IFRSのガイダンスで明記されていない場合に、U.S. GAAPのもとでの業種別及び取引の種類別の規定が一部のIFRS適用企業にも用いられていたが、新基準により、それらは用いられないことになる。

新基準は、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ついて財務諸表利用者が理解できるように、定性的及び定量的な情報の開示を求めている。

企業は、収益をいつ、いくらで認識するのかを決定するため、5つのステップによる収益認識モデルを適用する。このモデルは、企業が権利を得ると見込んでいる金額で財またはサービスの支配を顧客に移転した時点で（または移転するにつれて）、収益を認識しなければならないことを明確にしている。特定の要件が満たされるか否かにより、収益を以下のいずれかのタイミングで認識する。

- 企業の履行を描写する方法で一定の期間にわたり認識する
- 財またはサービスの支配が顧客に移転した時点で認識する



	ステップ				
	1	2	3	4	5
航空宇宙・防衛	✓		✓		✓
アセットマネジメント			✓		
建設			✓		✓
請負製造業					✓
ライセンス供与 (メディア、生命科学、 フランチャイズ)	✓	✓			✓
不動産	✓	✓			✓
ソフトウェア		✓		✓	✓
電気通信(携帯ネット ワーク、ケーブル)		✓		✓	

新基準には、製品保証やライセンスといったトピックに関する14の適用指針が含まれている。また、新基準は、棚卸資産など他の基準で扱われるものを除き、契約を獲得または履行するために発生したコストをどのような場合に資産化するかに関するガイダンスも提供している。

一部の企業においては、収益認識の時期及び金額に大きな変更がない場合もある。しかし、そのような結論に到達するためには、新たな収益認識モデルを理解し、個々の取引への適用を分析することが要求される。

新基準は、2018年1月1日以降開始する事業年度から適用される。早期適用も認められる。

IASBは2016年に新基準を改訂し、利害関係者から提起された実務適用上の論点を明確化した。この明確化は主に、履行義務の識別（ステップ2）、知的財産のライセンスの会計処理（ステップ5）及び本人か代理人かの検討について行われた。IASBは、新基準の適用日を2018年まで延期し、移行に関する実務上の便法を追加した。この冊子は新基準の2016年改訂版に基づいている。

新基準の影響は業種により相違すると予想される。左の表は、特定の業種における現行実務に影響を与える可能性が高い収益認識モデルの各ステップを示している。

2

主な影響

収益は一時点でまたは一定の期間にわたり認識する

現在、工事進行基準または比例履行法を用いている企業は、収益を一定の期間にわたり認識するか一時点で認識すべきかを再評価する必要がある。一方で現在、収益を一時点で認識している企業は、今後、一定の期間にわたり収益認識することが必要となり得る。新たな要件を適用する際に、企業は履行義務の性質を評価し、自身の法域において何が法的な強制力があるのかを考慮して契約条項を見直すことが必要となる。

収益認識が前倒しされる、または延期される可能性がある

現行の会計処理と比較して、複数要素を含んだ契約、変動対価またはライセンスを含む取引は、収益認識が前倒しされる、または延期される可能性がある。主要な財務指標や財務比率が影響を受け、それによりアナリストの予測、条件付対価契約、補償協定及び契約条項が影響を受ける可能性がある。

タックス・プランニング、財務制限条項の遵守状況及び販売インセンティブ制度の見直しが必要となり得る

法人所得税の支払い時期、一部の法域における配当支払能力及び財務制限条項の遵守状況はすべて、新基準の影響を受ける可能性がある。収益、費用及び資産化したコストの認識のタイミング及び金額を修正することにより法人所得税が変更され、タックス・プランニングの見直しが要求される可能性がある。企業の目標と整合させるために、従業員の賞与及びインセンティブ制度を見直すことも必要となり得る。

販売及び契約締結のプロセスを再検討することが必要となり得る

一部の企業は特定の収益水準を達成または維持するために、現行の契約条項及びビジネス慣行（例：販路）を再検討したいと考えるかもしれない。

ITシステムのアップデートが必要となり得る

企業は新基準のもとで要求される追加的なデータ（例：収益取引に関する見積りに用いるデータや開示の裏付けとなるデータ）を収集することが必要となり得る。新基準を遡及的に適用することにより、新たなシステムやプロセスを早期に導入し、場合によっては移行期間にわたって新基準と従前のGAAPと両方のもので記録を維持することが必要となり得る。

見積り及び判断が新たに要求される

新基準により新たに見積り及び判断の閾値が導入され、収益認識の時期または金額がそれらの閾値の影響を受ける。判断及び見積りは更新が必要となり、場合によっては変更後の期間において、財務諸表の調整が増加する可能性がある。

会計プロセス及び内部統制を見直すことが必要となる

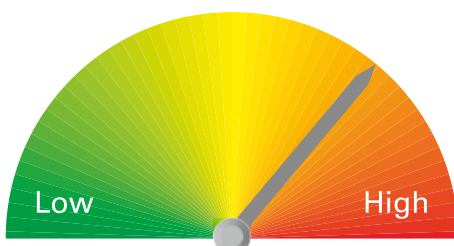
企業は新たな情報をその発生源（例：経営管理、販売活動、マーケティング、事業開発）で収集し、それを適切に記録するためのプロセスが必要となる（見積り及び判断に関連する場合は特に）。企業は情報の網羅性及び正確性を確保するために必要な内部統制を検討することも必要となる。特に当該情報がこれまで収集されていなかった場合には検討が必要となる。

詳細な開示が新たに要求される

新たな開示の作成は時間がかかり、また要求される情報の収集には追加的な労力やシステム変更が必要となる可能性がある。商業上の機密情報に関する開示の免除規定は設けられていない。

企業は利害関係者と意思疎通を行うことが必要となる

投資家及びその他の利害関係者は、新基準がビジネス全体に及ぼす影響をその発効前に理解したいと考えるだろう。関心が高い領域として、財務数値への影響、実務への適用コスト、提案されているビジネス慣行の変更案、選択する移行アプローチ及び早期適用する予定であるか否かが挙げられる。



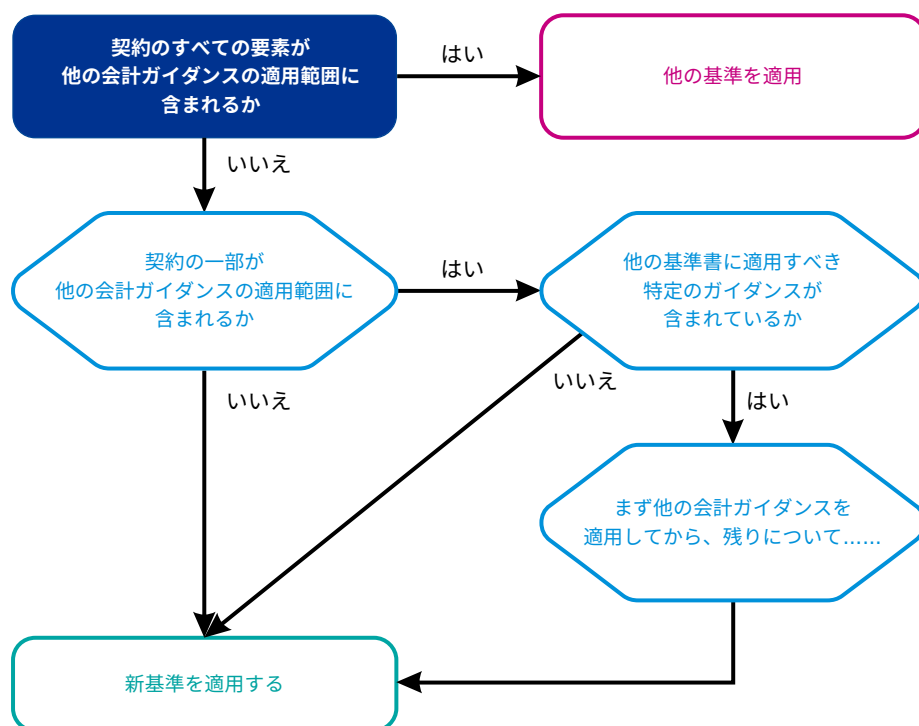
3

適用範囲

新基準は、顧客に財またはサービスを引き渡す契約に適用される。ただし、以下の契約には適用されない。

- リース契約
- 保険契約
- 金融商品に関する特定のガイダンスの適用範囲に含まれる、契約上の権利または義務（例：デリバティブ契約）
- 同業他社との非貨幣性の交換取引で、交換の当事者以外の顧客への販売を容易にするためのもの

顧客との契約は、その一部が新基準の適用範囲に含まれ、別の一部が他の会計ガイダンスの適用範囲に含まれる場合がある（例：資産のリースとその修繕維持が含まれる契約、預金と口座管理サービスが含まれる金融サービス契約）。



新基準の一部（契約の識別、取引価格の算定及び支配の移転時期の決定）は、企業の通常の活動のアウトプットではない無形資産及び有形固定資産（不動産を含む）の売却にも適用される。協力者または共同事業者との契約については、相手方が顧客である場合または適用すべき強制力のあるガイダンスがないと企業が判定する場合にのみ、新基準の適用範囲に含まれる。

新基準は、個々の契約に適用した場合と比較して著しい差異が生じないと見込まれる場合に、類似する契約のポートフォリオに本基準を適用することを認める実務上の便法を定めている。



実務への影響

ポートフォリオ・アプローチによりどの程度負担が軽減されるかが不明確である

ポートフォリオ・アプローチは、個々の契約ごとに新基準を適用するよりもコスト効率が高い可能性はあるが、以下を実施する負担がどの程度となるか不明確である。

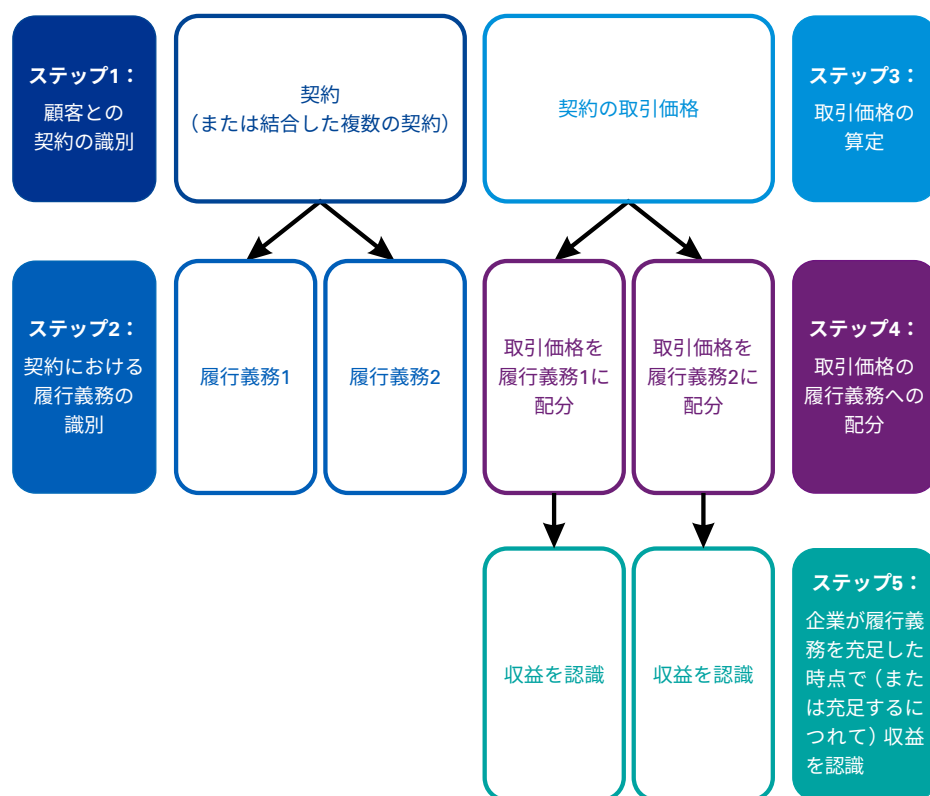
- どのような特性の類似によりポートフォリオを構成するかの判定（例：提供するもの、期間、場所の相違の影響）
- ポートフォリオ・アプローチを適用可能か否かの判定
- ポートフォリオを会計処理するために必要なプロセスとコントロールの構築

実務上は多くのケースで、個々の契約を会計処理する際に、類似の取引のポートフォリオを用いて見積ることとなり得る。

4

適用方法

新基準の5つのステップによる収益認識モデルのコア原則は、企業が約束した財またはサービスの顧客への移転を描写すること、財またはサービスと交換に企業が権利を得ると見込んでいる対価を反映した金額で、収益を認識しなければならないことである。



ステップ1ー契約の識別



大きな影響を受ける可能性の高い業種：航空宇宙・防衛、生命科学、不動産

新基準では、「契約」とは、強制可能な権利及び義務を生じさせる複数の当事者間の合意であると定義し、強制力とは法的なものであることを明確にしている。契約は、文書または口頭による場合や、企業のビジネス慣行により暗示される場合もある。また、複数の契約が結合され、顧客との単一の契約として会計処理されることもある。顧客との契約は、以下の要件をすべて満たす必要がある。



* 「probable」という文言の意味がIFRSとU.S. GAAPで異なるため、両者における閾値は異なることになる。

契約開始時に上記の要件をすべて満たす場合は、事実及び状況に重要な変更が生じる兆候がない限り、契約の存在を再評価しない。



実務への影響

回収可能性は契約が存在するか否かの判断基準の1つである

現行基準においては、企業は収益を認識するか否かを判定する際に回収可能性を評価する。新基準においては、企業は、契約開始時において企業が権利を得ることとなる対価を回収する「可能性が高い」場合に、収益認識モデルを適用する。この評価を行う際に、企業は顧客の能力及び意図を考慮する。これには、期限到来時に当該対価の金額を支払う能力の評価が含まれる。

回収可能性の要件は、回収に問題のある契約に収益認識モデルを適用し、収益と多額の減損損失を同時に認識することを防ぐために設けられている。ほとんどの業種において、回収可能性の要件が加わったことによる現行実務への著しい影響はないと考えられる。



設例—不動産を販売する契約の有無の判定

不動産を販売する合意について、企業Xは以下の要因を考慮して契約の有無を評価した。

- － 買手の資金調達能力
- － 買手の契約に対するコミットメント（これについては、買手の事業に対する資産の重要性に基づき判断できる場合がある）
- － 類似した状況のもとで締結した、類似する契約及び買手についての売手の過去の経験
- － 契約上の権利を強制する売手の意図
- － 合意の支払条項

X社が、受け取る権利を有すると見込む金額を回収する可能性が高くないと結論付ける場合、収益を認識しない。その場合X社は、契約が存在する前に受け取った対価に関するガイダンスを適用し、回収した現金を当初は預り金として会計処理することとなる可能性が高い。

次のステップ

企業はすべての契約における契約条項を詳細に見直し、自らの法域において何が法的に強制可能であるかを考慮し、新基準のもとで契約が存在するか否かを判定する。

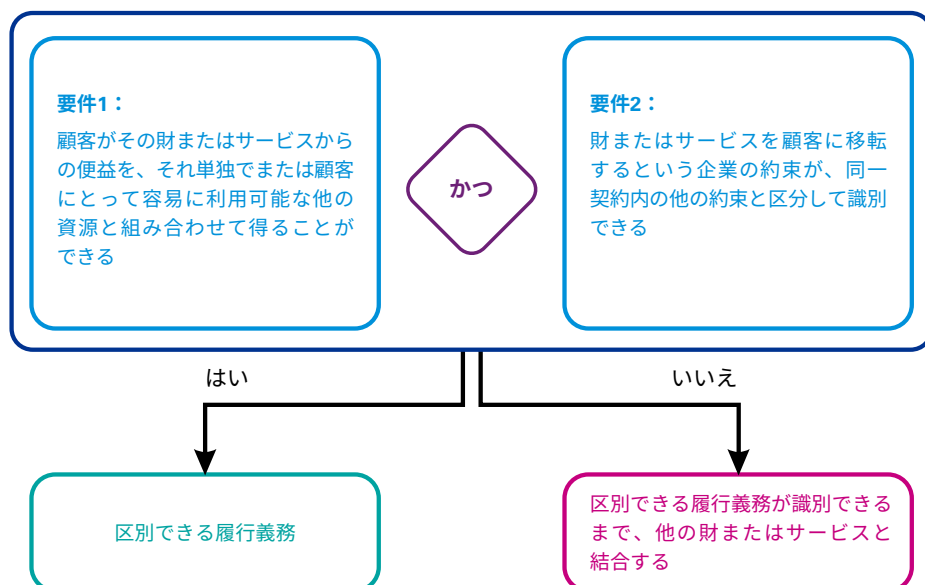
一部の企業は、契約を分析し、信用リスクの評価に関する方針を策定するために、財務報告や法的リスク及び信用リスクを監視する機能横断型プロジェクトチームを組成したいと考えるかもしれない。

ステップ2—履行義務の識別



大きな影響を受ける可能性の高い業種：ライセンス供与、不動産、ソフトウェア、電気通信

企業は、顧客との契約に含まれる財を引き渡すことや、サービスを提供することを、個々の約束として識別する。約束した財またはサービスが別個のものである場合には、1つの約束が1つの履行義務となる。約束した財またはサービスは以下の要件をいずれも満たす場合には、「別個のもの」である。



約束した財またはサービスが区分して識別可能か否かを判定するために、契約の観点において企業の約束の性質が、個々の財またはサービスを顧客に移転するものであるのか、または財及びサービスが含まれる結合されたものを顧客に移転するかを決定する。

財またはサービスを引き渡す約束が区分して識別できない指標として、以下が挙げられる。

- 企業が、その財またはサービスを契約で約束した他の財またはサービスに統合する重要なサービスを提供している。
- 1つまたは複数の財またはサービスが、契約に含まれる他の1つまたは複数の財またはサービスを大幅に修正またはカスタマイズする、あるいは他の1つまたは複数の財またはサービスにより大幅に修正またはカスタマイズされる。

- その財またはサービスが、契約で約束した他の財またはサービスに深く依存している、またはそれらとの相互関連性が高い。

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またはサービス（例：エネルギー供給契約）は単一の履行義務を構成する。



実務への影響

約束した財またはサービスがより頻繁に分解される（または結合される）可能性がある

現行実務において、要件1に類似した要件が幅広く用いられている。要件2は新しい概念であり、約束した財またはサービスについてこれまでと違うアプローチを要求する。現行実務と比較し、より多くの財またはサービスが分解されることになり得る。または、契約で約束した他の財またはサービスとの相互関連性が高いため、顧客に約束した独立した価値を有する財またはサービスを結合する場合がある。

要件2の適用には判断を要する

新基準が2014年に公表されるとすぐに、幅広い業種において、要件2に関連する実務適用上の論点が利害関係者から指摘された。IASBは2016年に新基準の改訂を公表し、コア原則を明確化し、コア原則と整合させるため指標をさらに明確にし、設例を追加した。その結果、新基準において、特殊仕様の装置の複数のユニットの製造や設置サービスを含む、重要な設例が追加または改訂された。

ただし、要件2の適用は引き続き、新基準の適用において重要な判断を要する領域であり、収益認識のタイミングへの新基準の影響を企業が判断する際に焦点を当てるべき領域であることには変わりはない。



設例－履行義務の識別

企業Yは家屋を建設する契約を有しており、そのプロセスには多数の財及びサービスが含まれている。顧客は個々の煉瓦や窓からの便益を、顧客にとって容易に利用可能な他の資源と組み合わせ得ることができるため、一般的に、これらの財は要件1を満たす。しかし、Y社はこれらの財を結合された1つのアウトプットに統合するサービスを提供しているため、個々の煉瓦や窓について要件2は満たされない。したがって、家屋を建設するのに用いた財またはサービスは結合され、1つの履行義務として会計処理される。

対照的に、企業Zはある薬品を特定の地域で販売するライセンスを供与し、共同で販売促進を行う契約を有している。このライセンスは、共同販売促進活動に高度に依存しておらず、また相互関連性も高くないため、単一の履行義務とみなされ得る。これは、第三者がこの共同販売促進活動を提供することができ、また当該ライセンスはその活動がなくても使用できるためである。

次のステップ

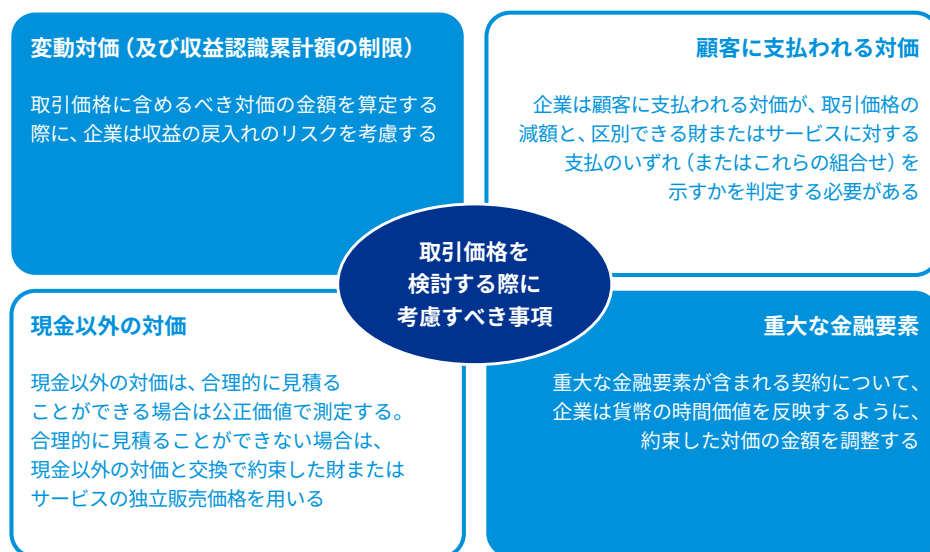
企業は、複数の財またはサービスをもたらす契約をすべて識別し、約束した財またはサービスうち、新たな収益認識モデルのもとで別個に会計処理されるものがないかを評価する。そのため、契約を単一の履行義務として会計処理するために必要な、統合、カスタマイズまたは相互関連性の程度を評価するための指標を企業が策定することが適切となる場合がある。

ステップ3ー取引価格の算定



大きな影響を受ける可能性の高い業種：航空宇宙・防衛、アセットマネジメント、建設

取引価格とは、財またはサービスの顧客へ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である。取引価格を算定するために、企業は下図の4つの要因を検討する。



取引価格を算定する際に考慮すべき主な領域として、変動対価、重大な金融要素の存在や、特定の売上高ベースまたは使用料ベースの報酬に係る変動対価に関するガイドンスの例外が挙げられる。

変動対価（及び収益認識累計額の制限）

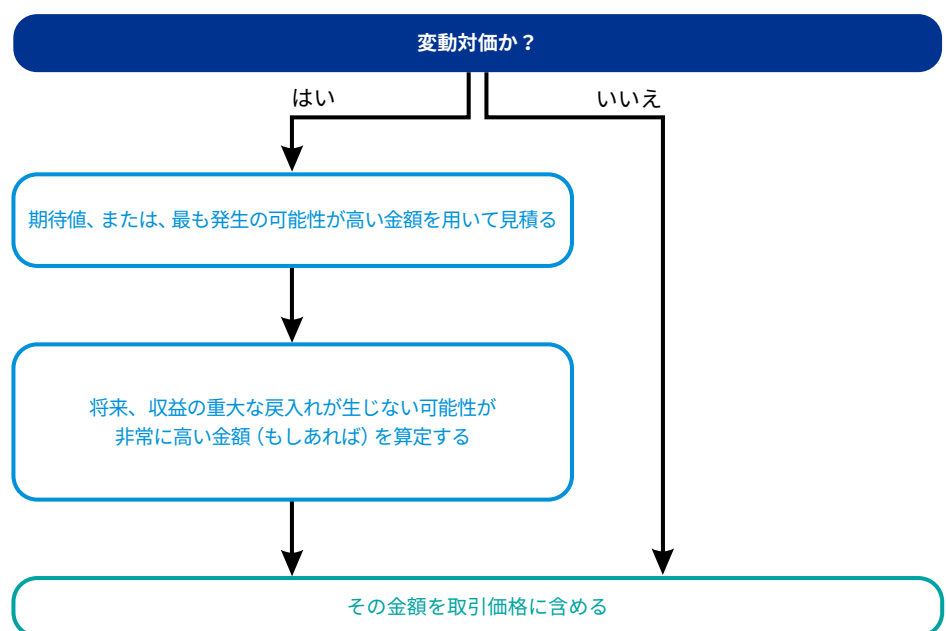
値引き、クレジット、割引、返金、業績ボーナス（またはペナルティ）等がある場合、変動対価が生じる可能性がある。企業は事実及び状況により、期待値または最も可能性の高い金額のいずれかをを用いて変動対価の金額を見積る。

しかし、企業は取引価格に含める変動対価の金額を制限しなければならない場合がある。この「制限」が適用される場合、その後に重大な戻入れ（すなわち、認識した収益累計額の重大な下方修正）が生じない可能性が「非常に高い」範囲で、企業は変動対価を取引価格に含める。

この制限の適用の要否及び制限の程度を判定するために、企業は以下の両方の事項について考慮する。

- 不確実な将来の事象から収益の戻入れが発生する可能性
- そのような不確実な将来の事象が発生した場合に生じうる戻入れの規模

この判定は報告日ごとに更新する必要がある。以下のフローチャートは、取引価格に含める変動対価（知的財産のライセンスから生じる、販売ベースまたは使用量ベースのロイヤルティを除く）の金額の算定方法を示している。



実務への影響

変動対価の金額の見積りが収益認識の時期に影響を与える可能性がある

現行基準のもとでは、企業は対価の金額を信頼性をもって測定できるか、あるいは対価の金額が固定されているかまたは決定可能であるか否か（すなわち、対価の認識が妨げられるか、認められるか）を決定する。新基準は、収益認識を妨げるのではなく、制限するための上限を設けている。その結果、変動対価を見積り、制限を適用することにより、一部の企業で収益の認識が早まる場合がある。



設例一 変動対価の認識時期

企業Rは小売業者を通じて製品を販売する以下の契約を有している。

- 小売業者が製品を販売できない場合は返品する権利を有する
- R社は現在、小売業者が製品を最終顧客に販売した時点（すなわち、セルスルー）で収益を認識している。

新基準のもとでは、R社が収益を認識するのは、過去の経験から返品されない可能性が非常に高いと見込まれる製品の数に基づき、現行よりも早く小売業者に販売した時点（すなわち、セルイン）となり得る。

対照的に、企業Mは資産運用サービスを提供し、業績に基づくボーナスを受け取る契約を有している。業績期間の市場の変動性により、市場指数と比較した資産運用契約の業績に基づくボーナスが重大な戻入れのリスクにさらされているとM社が結論付ける可能性がある。この場合、資産マネジャーが業績期間の末日前に、収益認識累計額の重大な戻入れが生じない可能性が非常に高いと結論付けられない限り、業績期間の末日までM社が収益を認識しない可能性がある。

重大な金融要素

契約に重大な金融要素が含まれる場合は、契約の取引価格を見積る際に、企業は約束した対価の金額を調整する。この調整は、顧客が財またはサービスの支配を獲得した時点で支払うと仮定した場合に、支払われるであろう現金販売価格を反映した金額により、収益を認識することを目的とするものである。調整には、企業と顧客との間での独立した金融取引に用いられるであろう割引率を用いる。このガイダンスは、顧客からの前払いと後払いの両方に適用される。

新基準は、どのような場合に契約に重大な金融要素が含まれ、どのような場合に含まれないのかの判定に、約束した対価と販売価格の差額が資金提供以外の理由で生じたものであるか、といった指標を検討するアプローチを採用している。実務上の便法として、約束した財またはサービスの移転から12ヶ月以内に支払いを受け取ると見込んでいる場合は、重大な金融要素の影響について契約の取引価格を調整する必要はない。



実務への影響

重大な金融要素の計算は複雑になり得る

金融要素を含むか否かを判定するための契約の評価が要求されることにより、重大な金融要素を有する契約（例：長期契約や製造契約）の収益認識額が影響を受ける可能性がある。多くの企業にとって、前払いが重大な金融要素であるか否かは、初めて検討されることになる。特に、一定の期間にわたって充足される長期契約や、複数の履行義務が含まれる契約については、重大な金融要素の計算は複雑となり得る。留保金を含む（すなわち、契約価格の一部が完了または合意された時点まで留保される）長期契約を有する企業は、その支払条項が資金提供以外の理由により組成されたものであり、したがって重大な金融要素を含まないと結論付ける可能性がある。



設例－重大な金融要素に関する調整

企業Mは1つの設備を対価100で顧客に移転する契約を有している。契約条項のもとで、当該設備が顧客に移転する2年前に支払いが行われる。M社は新基準の指標を適用し、契約に重大な金融要素が含まれると結論付ける。対価の受領時に契約負債100を認識し、M社と顧客との間での独立した金融取引に用いられるであろう割引率に基づき、支払利息10を2年間にわたり認識する。設備の支配が顧客に移転した時点で110の収益を認識する。

売上高ベースまたは使用量ベースのロイヤルティ

知的財産のライセンスから生じる売上高ベースまたは使用量ベースの報酬（例：ロイヤルティ）に関する例外規定が設けられている。新基準のもとでは、企業はこれらの報酬を取引価格に含めることはできず、以下のいずれか遅いほうの時点で収益を認識する。

- － その後の売上または使用が発生する
- － そのロイヤルティが関連する履行義務が充足（または部分的に充足）される

ロイヤルティが知的財産のライセンスと明確に関連している場合、または複数の財またはサービスがあり、知的財産のライセンスがロイヤルティが関連する支配的な項目である場合にのみ、この例外規定が適用される。ロイヤルティの一部が知的財産のライセンスに、別の一部が他の項目に関連する場合、企業は会計処理として当該ロイヤルティを分割せず、ロイヤルティ全体として例外規定を適用するか否かを判定し、ロイヤルティ全体に対し一般規定か例外規定を適用する。



実務への影響

一部のロイヤルティでアプローチが簡素化される

売上高ベースまたは使用量ベースのロイヤルティの例外規定により、一部のケースで新基準の適用が著しく簡素化される可能性がある。しかし、例外規定を適用するか否かを判定する際には判断が要求される（すなわち、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か否かの判定）。ロイヤルティが他の契約条項と組み合わされている場合（例：上限または下限の保証が付された売上高ベースのロイヤルティ）はさらに複雑になり得る。

次のステップ

企業は変動対価が付された契約を評価し、収益認識累計額の制限が適用されるか否か、及び制限が適用される場合はその程度を決定するために、関連するデータを分析することが必要となる。企業は、変動対価の見積り及び制限の適用を、契約期間を通じて更新するプロセスも必要となる。

契約に重大な金融要素が含まれているか否かを判定し、実務上の便法を適用するか否かを決定した後、企業は既存のシステムでこの重大な金融要素を識別し、必要な調整額を計算することができるか評価することが必要となる。

ステップ4ー取引価格の配分



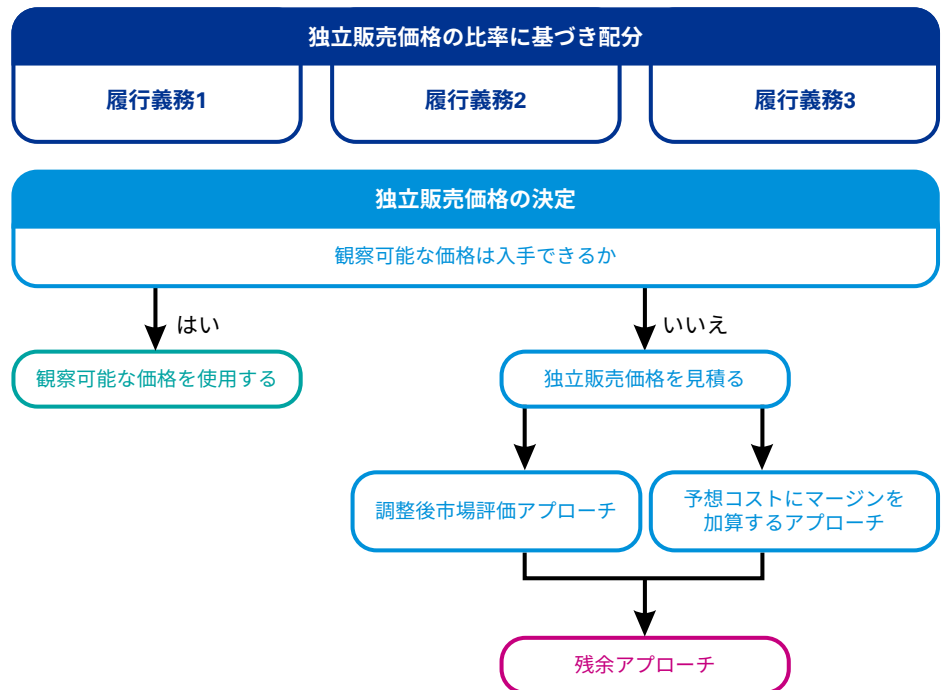
大きな影響を受ける可能性の高い業種：ソフトウェア、電気通信

企業は通常、取引価格を独立販売価格の比率によって各履行義務に配分する。

独立販売価格の最善の証拠は、財またはサービスを同様の状況にある顧客に独立に販売すると仮定した場合における、当該財またはサービスの観察可能な価格である。ただし、独立販売価格を直接観察できない場合には、企業は以下のいずれかの方法で見積らなければならない

- － 財またはサービスを販売する市場を評価し、当該市場の顧客が支払ってもよいと考えるであろう価格を見積る
- － 予想コストを予測し、適切なマージンを加算する
- － 契約に含まれる他の財またはサービスの観察可能な独立販売価格の合計を、取引価格の総額から控除する（適用できる状況は限定される）

新基準における独立販売価格の算定に関するガイダンスは、以下のように要約される。



特定の要件が満たされる場合は、値引きまたは変動対価を、別個の財またはサービスのうちの1つまたは複数（しかし全部ではない）に配分することができる。



実務への影響

独立販売価格の見積りは困難となり得る

企業は、これまで独立販売価格を算定したことがない履行義務を識別する可能性がある。独立販売価格の算定に際し、新基準のもとでは現行基準よりも判断が要求される場合がある。観察可能な価格が存在しない場合、例えばライセンスについて価格のばらつきが大きくなり得るソフトウェア開発企業のように、独立販売価格を見積るための信頼できる情報が入手できないならば、残余アプローチによりライセンスの独立販売価格の最善の見積りが得られる可能性がある。この場合、企業はライセンスの独立販売価格を、取引価格からその他の項目の独立販売価格を差し引くことにより測定する。

残余アプローチが適用される変動性が高いまたは不確実な履行義務は、引渡済みの項目に限定されず、逆残余アプローチが適切な場合もある。



設例ー残余アプローチの適用

企業Sはソフトウェア製品と当該製品に関する契約後のカスタマー・サポートを販売する契約を有している。カスタマー・サポートの独立販売価格は、類似の状況で類似の顧客に独立して販売したサービスに基づき観察可能であり、その観察可能価格のばらつきは大きくない。他方で、ソフトウェアは独立して販売されておらず、過去の取引に基づきその販売価格のばらつきは大きい。したがって、S社は残余アプローチを適用し、取引価格の総額からカスタマー・サポートの独立販売価格を控除してソフトウェアの独立販売価格を見積る。この場合、当該取決めの値引きはすべて、ソフトウェア製品に配分される。

次のステップ

企業は、自らが販売する財またはサービスについて、観察可能な独立販売価格の有無を検討しなければならない。観察可能な独立販売価格がない場合、これらの価格をどのように見積るかを検討し、これらの見積りを行うために必要なプロセスを構築しなければならない（例：市場やコストに関するデータの収集）。企業は、独立販売価格に基づき取引価格を配分するために、既存のシステム及びプロセスの変更の要否を評価することも必要となり得る。

ステップ5ー企業が履行義務を充足した時点で（または充足するにつれて）収益を認識



大きな影響を受ける可能性の高い業種：航空宇宙・防衛、建設、請負製造業、ライセンス供与、不動産、ソフトウェア

企業は、財またはサービスの支配を顧客に移転することにより履行義務を充足した時に（または充足するにつれて）収益を認識する。支配は一時点で、または一定の期間にわたり移転する。

企業はまず、支配を一定の期間にわたって移転するか否かを、以下の要件を用いて評価する。

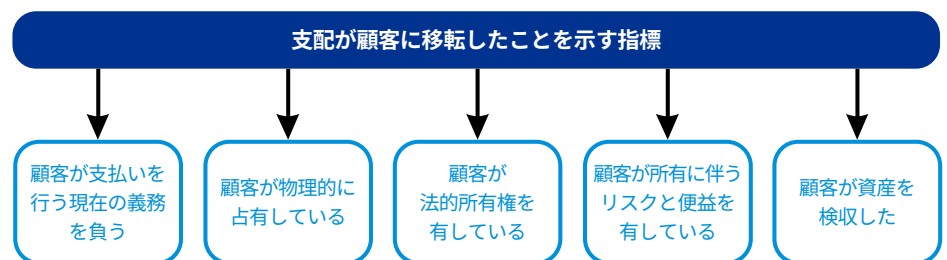
	要件	例
1	顧客が、企業の履行によって提供される便益を、企業が履行するにつれて同時に受け取って消費する。	日常的または反復的なサービス
2	企業の履行が、資産を創出するかまたは増価させ、当該資産の創出または増価につれて顧客がそれを支配する。	顧客の敷地内における資産の建設
3	企業の履行が、企業が他に転用できる資産を創出せず、企業がそれまでに完了した履行に対する支払いを受ける強制可能な権利を有している。	顧客だけが使用できる特殊仕様の資産の建設、または顧客の注文による資産の建設

これらの要件のうち1つ以上該当する場合、企業はその履行を描写する方法を用いて収益を一定の期間にわたり認識する。用いられる方法は、アウトプット法（例：生産単位数を用いる方法）とインプット法（例：発生したコストまたは労働時間を用いる方法）のいずれかとなる。これらは、財またはサービスの支配を顧客に移転する際の企業の履行を描写することを目的としている。

企業の履行により、顧客が支配する仕掛品または製品をすでに相当程度生産している場合、引渡単位数や生産単位数等に基づくアウトプット法では、進捗度を忠実に描写できない。これは、履行した作業のうち、アウトプットの測定に含まれないものがあるためである。

企業が発生したコストに基づくインプット法を用いる場合、未投入の財及び契約の価格に反映されていない企業の履行における重大な非効率（原材料、労働力または他の資源の仕損）について、調整が必要かを検討する。企業が、契約にとって重大であるが、後で投入される予定の財の支配を顧客に移転する場合、特定の要件が満たされるならば、当該財についてマージンをゼロとして収益を認識する。

収益を一定の期間にわたり認識するための3つの要件をいずれも満たさない場合、企業は財またはサービスの支配を顧客に移転するときに一時点で収益を認識する。



実務への影響

収益の認識時期が変更される可能性がある

契約条項の軽微な相違により、判定結果が相違し、収益認識時期に著しい相違が生じる可能性がある。特に、一定の期間にわたり支配が移転しているとするための要件3は、IFRIC解釈指針第15号「不動産の建設に関する契約」を現在適用している一部の不動産開発業者、請負製造業者、及び航空宇宙・防衛産業の企業にとって、重要となる。

ライセンス

新基準には、区別できる知的財産のライセンスについて、収益を一時点で認識するか、または一定の期間にわたって認識するかの判定に関する適用指針が含まれている。ライセンスが、契約に含まれる他の約束と区別できない場合には、ステップ5に定められた一般モデルを適用する。ライセンスが、契約に含まれる他の約束と区別できる場合には、区別できるライセンスにより顧客に何が提供されるのか、及び収益をいつ認識するのを判定するため、一般モデルとは別の要件を適用する。

ライセンスにより何が提供されるのか	収益をいつ認識するか
ライセンスが供与される時点で存在する知的財産を使用する権利	一時点で
ライセンス期間にわたり存在する知的財産にアクセスする権利	一定の期間にわたり

企業が知的財産への関与を継続し、知的財産に著しく影響を与える活動を行うことにより、顧客にライセンスが供与されるもとなる知的財産が、ライセンス期間を通じて変化する場合、当該ライセンスは一定の期間にわたり顧客に移転する。知的財産が変化しない場合、顧客はライセンスが供与される一時点で支配を獲得する。

ライセンスは、以下のすべてを満たす場合に、企業の知的財産にアクセスする権利を提供する。

- 顧客が権利を有する知的財産に著しく影響を与える活動を企業が行うことを、契約が要求しているかまたは顧客が合理的に期待している。
- ライセンスによって供与される権利により、企業の活動の正または負の影響に顧客が直接的にさらされる。
- それらの活動の結果、当該活動が生じるにつれて顧客に財またはサービスが移転することがない。

以下のいずれかの場合に、企業の活動は知的財産に著しく影響を与えている。

- 当該活動が、知的財産の形態または機能性を変化させると見込まれる。
- 顧客が知的財産から便益を得る能力が、実質的に当該活動から得られるかまたは当該活動に依存している。



実務への影響

ライセンスから生じる収益認識パターンが変更される可能性がある

ライセンスが、知的財産を使用する権利と知的財産にアクセスする権利のいずれを提供するものであるのかを判定するとした規定は、新基準に新たな概念を導入するものである。収益認識の適切なパターンを決定する際に、ライセンスのどの特徴に焦点を当てるのかについて企業は考え方を変えなければならない。この要件を評価するのに判断の要素が大きくなり得る。またこの要件を評価した結果、現在一定の期間にわたり認識している収益が一時点で認識されることになったり、逆に現在一時点で認識している収益が一定の期間にわたり認識されることになる可能性がある。

形態及び機能性に焦点を当てる

2014年に新基準が公表されるとすぐに、ライセンスから生じる収益を一定の期間にわたり認識するか、一時点で認識するかの評価について実務上の論点が生じると利害関係者から指摘された。特に、ライセンス付与者が行う知的財産の価値に影響を及ぼす活動がこの評価に関連するかが不明確であると懸念された。IASBは2016年に新基準の改訂版を公表し、知的財産の形態または機能性を変化させる活動に焦点を当てなければならないことを明確化した。

これにより、例えば、企業が完成した映画に対する権利のライセンスを付与し、当該映画ライセンスの価値に著しい影響を及ぼす（ただし、ライセンスの形態または機能性に影響を及ぼさない）宣伝活動をその後実施する場合、当該ライセンスは通常、一時点で収益を認識する要件を満たす。



設例－知的財産を使用する権利のライセンス

企業Xはソフトウェアのライセンスを顧客Cに対し、非排他的に3年間付与する契約を有している。

Cのソフトウェアへの権利は、X社の知的財産（すなわち、ソフトウェア・プログラム）のアウトプットであり、有形財に類似する。Cは、X社のさらなる履行なしに、この権利をいつどのように使用するかを決定でき、Cが権利を有する知的財産に著しく影響を与える活動をX社が行うことを期待していない。したがって、このソフトウェアのライセンスにより、ライセンスが供与される時点で存在するX社の知的財産を使用する権利が供与される。そのため、収益は一時点で認識する。



設例－知的財産にアクセスする権利のライセンス

上記設例とは対照的に、フランチャイザーYは加盟者Fに特定の地域で店舗を営業するライセンス権を付与する。この店舗はY社の商標を使用し、FはY社の製品を10年間販売する権利を有する。Fは固定の前払金を支払うことを約束する。

Fは以下の理由から、ライセンス期間にわたり存在するY社の知的財産にアクセスする権利を有する。

- － 当該フランチャイズ契約により、Y社は製品開発や広告宣伝等を通じてブランド価値を維持することが要求される。
- － Y社が行うすべての活動は、Fにプラスまたはマイナスの直接的な影響を及ぼす。
- － それらの活動はFに財またはサービスを移転しない。

したがって、この固定の前払金は10年間にわたって認識する。

次のステップ

企業はライセンスに関する新たな要件及び特定のガイダンスに基づき、収益を一定の期間にわたって認識するか、一時点で認識するかを再検討する必要がある。新たな要件及び収益認識のタイミングの変更に対応するため、システム、プロセス及びコントロールを変更することが必要となる可能性がある。

企業は報告システムについて、システムを再構築するか、または期末の調整を加える等、既存のシステムを活用して、どのような変更が要求されるのかを判定することも必要となる。

適用指針

新基準には、収益認識モデルの一般規定を特定の項目に適用するための適用指針も含まれている。すでに説明したライセンスを除き、以下のトピックについてガイダンスが設けられている。

返品権付きの販売	変動対価及び収益認識累計額の制限に関する収益認識モデルのステップ3のガイダンスを適用して、企業が権利を得ると見込んでいる金額で収益を認識する。 また、企業は返金負債及び返品されると見込まれる製品に関する資産も認識する。
製品保証	以下のいずれかを満たす場合、製品保証を単一の履行義務として会計処理する。 - 顧客が当該製品保証を別個に購入するオプションを有している。 - 当該製品保証の一部として追加的なサービスが提供される。 それ以外の場合は、製品保証は引き続き、IAS第37号「引当金、偶発負債及び偶発資産」に従って会計処理する。 新基準では、保証により顧客に追加的なサービスが提供されるか否かを判定する際に役立つ要因として、以下を挙げている。 - 製品保証が法律で要求されているか否か - 保証対象期間の長さ - 企業が履行を約束している作業の内容
本人なのか代理人なのかの検討	企業が、他の当事者の財またはサービスの支配を、顧客に移転する前に獲得する場合、企業の履行義務は、財またはサービス自体を提供することとなる。したがって、企業は本人として活動している。そうでない場合は、企業は代理人として活動している。 新基準には、企業が特定の財またはサービスの支配を、顧客に移転する前に獲得すると判定するための指標のリストが含まれている。

買戻し契約	買戻しに関する合意が含まれる販売契約は、その内容及び契約条項に基づき、返品権付きの販売、リースまたは融資として会計処理される場合がある。 買戻し契約の取り扱いを決定する際に企業は以下を検討する。 – 買戻し契約は以下のいずれであるか - プット・オプション（この場合、顧客が支配を有する可能性がある） - コール・オプションまたは先渡取引（この場合、企業が支配を維持する） – 顧客がプット・オプションを行使する可能性（これには、買戻し価格及び顧客が行使する重大な経済的インセンティブを有しているか否かの検討が含まれる）
その他の適用上のトピック	適用指針には、以下のトピックに関するガイダンスも含まれている。 – 一定の期間にわたり充足される履行義務 – 履行義務の完全な充足に向けての進捗度を測定するための方法 – 請求済未出荷契約 – 委託販売契約 – 顧客による検収 – 追加的な財またはサービスに対する顧客のオプション – 顧客の未行使の権利 – 返金不要の前払報酬 – 分解した収益の開示

5

契約コスト

新基準には、契約獲得の増分コスト及び一部の契約履行コストの会計処理に関するガイダンスが含まれている。

契約獲得コスト

契約を獲得するためだけに発生した増分コスト（例：販売手数料）は、回収できると見込まれる場合は資産化する。ただし、実務上の便法により、資産の償却期間が1年以内である場合は、企業はそれらのコストを発生時に費用化することが認められる。

契約履行コスト

契約を履行するために発生したコストが他の基準（例：IAS第2号「棚卸資産」、IAS第16号「有形固定資産」、IAS第38号「無形資産」）の適用範囲に含まれない場合は、その履行コストが以下の要件のすべてを満たすときに限り、資産として認識する。

- 既存の契約または特定の予想される契約に直接関連している
- 将来において履行義務の充足に用いられる企業の資源を創出するか、または増価させる
- 回収が見込まれる

以下の表は、資産化できるコストと費用処理されるコストの例を示している。

他の要件を満たす場合に資産化する直接コスト 	発生時に費用処理するコスト 
- 直接労務費—例えば、従業員の賃金 - 直接材料費—例えば、消耗品 - 契約に直接関連するコストの配分額—例えば、償却費や減価償却費 - 契約に基づき顧客に明示的に請求可能なコスト - 企業が契約を締結したことだけを理由として発生したその他のコスト—例えば、外注先への支払い	- 一般管理費—ただし、契約に基づき顧客に明示的に請求可能な場合を除く - 充足した履行義務に関連するコスト - 仕損した材料費、労務費またはその他の契約コスト - 未充足の履行義務に明確に関連していないコスト

資産化したコストの償却及び減損

資産化したコストは、その資産に関連する財またはサービスの移転パターンと整合する方法で規則的に償却され、減損テストの対象となる。償却期間には、予想される契約更新期間が含まれる。



実務への影響

資産化されるコストの金額が変更される可能性がある

契約獲得コストの資産化を要求する規定により、現在そのようなコストを費用処理している企業は会計処理の変更が必要となり得る。この規定の実務への適用は、特に、契約条項や手数料構造にばらつきのある多数の契約を有する企業にとって、複雑なものとなり得る。

新基準には、どのような契約履行コストが資産化されるのかに関するガイダンスが含まれている（ただし、包括的なものではない）。U.S. GAAPとIFRSの既存のコストに関するガイダンスは概ね変更されないが、現行のU.S. GAAPのもとで特定の履行コスト（例：設置費）を費用処理する会計方針を選択していた企業は、新基準のもとではそれらのコストを資産化することが要求される場合がある。

次のステップ

企業は、現行の実務と新基準のコストに関するガイダンスとに差異がないかを評価することが必要となる。契約を獲得するためのコストをこれまで追跡せず、発生時に費用処理してきた企業は、新基準の適用開始時と移行金額の算定時に資産化すべきコストの金額を算定するため、新たなシステム、プロセス及びコントロールを開発することが必要となり得る。

6

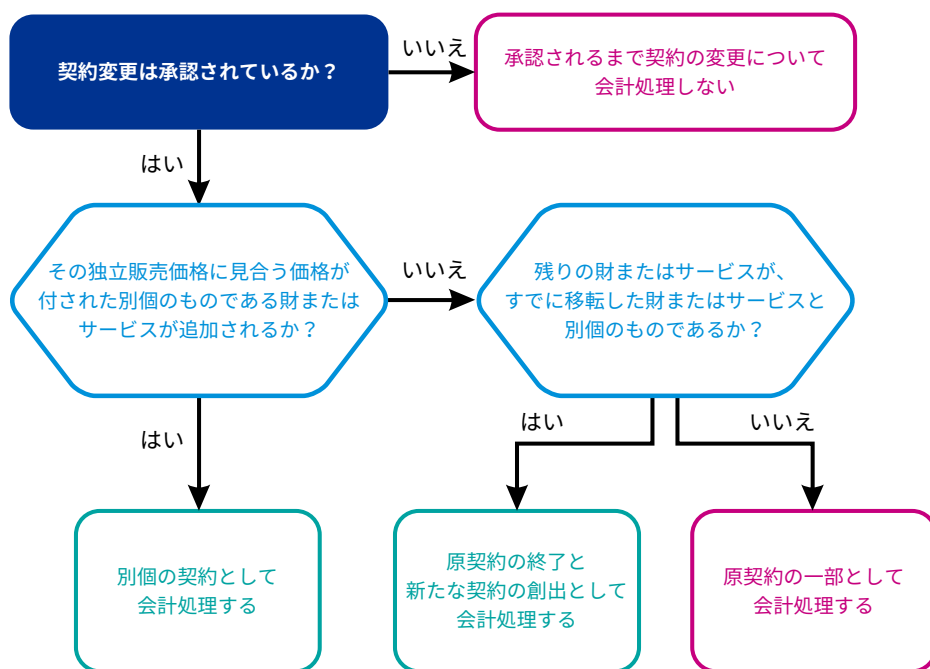
契約変更

「契約変更」とは、契約の範囲または価格（あるいはその両方）の変更である。契約変更は、契約の当事者の強制可能な権利及び義務を新たに創出するかまたは既存の強制可能な権利及び義務を変更する改変を契約の当事者が承認した場合に成立する。

契約を識別する際と同様に、契約変更は法的に強制可能でなければならない。契約変更の承認は以下のいずれかにより行われる。

- 書面
- 口頭での合意
- ビジネス慣行による合意

以下のフローチャートは、新基準のもとで契約変更をどのように会計処理するかについて示している。



実務への影響

収益の認識時期が変更され得る

現行では、工事契約及び製造請負型契約に関してのみ契約変更に関するガイダンスが存在するが、新基準のもとでは、契約変更に関するガイダンスはすべての顧客との契約に適用される。契約変更が既存の契約に対して行われる場合、すべての企業は、当該契約変更が承認されたものであるか、及び独立の契約として会計処理するかを評価することが必要となる。この評価の結果により、収益認識のタイミングが影響を受ける可能性がある。



設例－建造計画に対する契約変更

企業Cは顧客Dのために客船を特殊仕様で建造することに合意した。このプロジェクトの途中で、Dは当初の計画を変更し、収容人数を増やすと決定した。この変更は口頭で伝達され、追加の資材、設計サービスまたは労働に関する書面での注文の変更は行われていない。C社はDに対し過去にも船を建造しており、要請された変更に基づきコストが合理的であることをC社が示せる限り、Dはサービス及び資材の増分について、マージンとともに支払う意思がある。

新基準のもとでは、契約変更が承認されているか、または法的に強制可能なものであるとC社が示すことができるまで、契約変更に関連する収益は認識しない。これは、Dがこの設計の変更を要求した場合には、該当する場合もあれば該当しない場合もある。

次のステップ

企業は、現行の実務と新基準の契約変更に関するガイダンスに差異がないかを評価することが必要となる。契約の変更を継続的に識別及び追跡するために、現行のシステム及びプロセスの変更が必要であると判明する可能性もある。

7

表示及び開示

契約資産及び契約負債の表示

契約資産または契約負債はそれぞれ、以下の時点で認識する。

- 企業が財またはサービスの移転により履行する
- 顧客が企業に対価を支払うことにより履行する



対価に対する無条件の権利は、債権として表示し、金融商品として会計処理する。

開示規定

新基準の開示規定は概して、財務諸表利用者が、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、時期及び不確実性を理解できるようにすることを目的としている。

新基準は定性的開示と定量的開示の両方を要求しており、それらは以下の区分に分類される。

- 顧客との契約：
 - 収益の分解
 - 契約資産、契約負債及び契約コストの変動
 - 履行義務
 - 残存履行義務に配分した取引価格
- 新基準の適用における重要な判断及び判断の変更
 - 履行義務の充足の時期の決定
 - 取引価格及び履行義務への配分額の算定
- 顧客との契約の獲得または履行のためのコストから認識した資産

期中報告の開示

企業は期中期間については収益の分解に関する情報のみを提供し、他の開示が要求されるかについてはIAS第34号「期中財務報告」に従って判断する



実務への影響

追加的な情報が要求される

新基準のもとでは、企業は現行の規定と比較して、顧客との契約に関してより多くの情報を開示しなければならない。

定性的な開示の多くが困難を伴うものであるが、分解した収益や残存履行義務といった定量的な開示の中にも、データ収集プロセスやITシステムの著しい変更を要求するものもある。追加的な情報の収集方法を計画する際に、公開営利企業及び特定の非営利企業は、期中においても開示が要求される旨を考慮する必要がある。

分解開示は、収益及びキャッシュフローの性質、金額、時期及び不確実性がどのように経済的要因の影響を受けるのかを示すことを目的としている。区分の例が適用指針に含まれているが、新基準には、この目的を満たすために必要な分解区分が規定されていない。そのため、経営者は判断を用いることが必要となる。この目的を満たすために必要な区分の数は、企業の事業及び契約の性質に依存する。

次のステップ

企業は、現在入手可能なデータと、新基準のもとでの開示に必要なデータとのギャップを識別しなければならない。それには、企業の財務諸表を早期に試作するのも1つの方法である。既存のシステムで入手できない情報が必要な場合、このような試作を通じてそれが明らかになり、要求される情報を追跡するため、システム及びプロセスを変更するプロジェクトの範囲を決定する際に役立つはずである。

8

適用日及び移行措置

新基準は、2018年1月1日以降開始する事業年度に適用される。早期適用が認められる。

企業は新基準を遡及的に適用するか、新基準を初めて適用する期間の期首時点で累積的影響を調整するか、いずれかを選択することができる。

遡及適用法

企業は新基準を全面的に遡及適用することができるが、以下の実務上の便法の適用を選択することもできる。

- 同一事業年度中に開始して終了した完了した契約、または表示する最も古い期間の期首よりも前に完了した契約については、企業は修正再表示する必要がない。
- 適用開始日以前に完了した契約のうち変動対価のある契約について、企業は、変動対価の金額を見積らずに、契約が完了した日における取引価格を用いることができる。
- 表示する最も古い期間の期首よりも前に条件変更された契約について、独立した履行義務を識別し取引価格を算定し配分する際に、すべての条件変更の合計での影響を反映させることができる。
- 適用開始日前の表示される期間について、企業は残存履行義務に配分した取引価格の金額やいつ収益を認識すると見込んでいるのかの説明を開示しないことを選択できる。

企業が1つまたは複数の実務上の便法を適用する場合、すべての適用可能な期間に首尾一貫して適用し、選択した便法について開示する。

累積的影響法

企業は、比較期間を遡及的に修正せずに、適用開始日時点で新基準を適用して利益剰余金を調整する方法を選択することができる。この場合、適用開始日時点で従前のGAAPのもとで未完了の契約についてのみ、調整しなければならない。このアプローチを選択する企業は、表示される最も古い期間の期首時点または適用開始日時点のいずれかで、契約変更に関する実務上の便法も適用することができる。

企業がこのアプローチを選択する場合、財務諸表の各表示科目が、適用開始事業年度に新基準の適用によって影響を受ける金額を、従前のGAAPからの著しい変動の説明とともに開示する。

移行アプローチの概要

この図は、1年分の比較財務情報を表示する、2018年にIFRS第15号を適用する暦年ベースの企業について、移行措置の選択肢を示している。

アプローチ	2016年	2017年	2018年	資本の調整日
完全遡及適用法 (実務上の便法を適用しない)	IAS第11号、 IAS第18号	IFRS第15号	IFRS第15号	2017年1月1日
完全遡及適用法 (実務上の便法を適用する)	IAS第11号、 IAS第18号	IAS第11号、 IAS第18号と IFRS第15号を 混合して適用	IFRS第15号	2017年1月1日
累積的影響法	IAS第11号、 IAS第18号	IAS第11号、 IAS第18号	IFRS第15号	2018年1月1日

IFRSの初度適用企業

IFRSの初度適用企業は新基準を、適用可能な実務上の便法を用いて遡及適用するか、またはIFRS移行日から累積的影響法で適用するか選択できる。



実務への影響

遡及適用法により比較可能性は改善されるが、適用が困難となり得る

遡及適用法により、表示される期間ごとの財務情報の比較可能性が改善される。しかし、実務上の便法が提供されているものの、過去に遡った分析が過大に要求される可能性があり、長期契約を有する企業にとっては特に、コストがかかり困難となり得る。

複数の移行方法が選択可能であることが、法域及び同一業種内での比較可能性に影響を及ぼすため、アナリスト及び投資家は、個々の企業が選択した実務上の便法に留意することが必要となる。

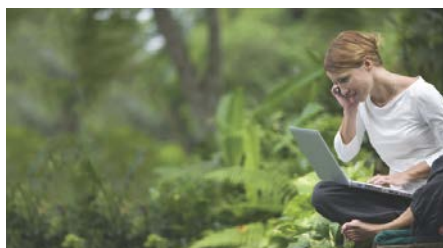
次のステップ

企業は選択可能な移行アプローチを検討し、自社に最も適した方法を選択しなければならない。同じ業種の他の企業がどのアプローチを選択する予定であるのかを検討することが役立つ可能性がある。

多くの企業は自社の契約を過去に遡って分析しなければならなくなる。遡及適用法を選択する場合、企業は比較情報を作成するのに必要なデータを収集するため、調整表の作成を含め同時並行的な作業を実施するための移行計画を策定することが必要となり得る。

投資家及び他の利害関係者は、新基準が事業全体に及ぼす影響を理解したいと考えるだろう。選択した移行アプローチ、財務数値への影響、新基準の適用コスト、ビジネス慣行の変更案及び企業が早期適用するつもりであるのか否かといった、特に関心が高い領域について、企業はどのように意思を伝達するか計画すべきである。

KPMGによるその他の刊行物



kpmg.com/ifrsでは、新規のIFRS利用者と現行のIFRS利用者も、「財務諸表の例示」や「開示チェックリスト」等の、最新動向の概略、複雑な規定についての詳細なガイダンス及び実務的なツールを入手することができます。

現在適用されているIFRSの適用について



Insights into IFRS

IFRSの実務への適用を支援します。

Guides to financial statements

IFRSのもとでの開示例及び現在適用されている規定のチェックリストを提供します。



IFRS—新たな基準書



IFRSと米国会計基準との比較表

IFRSの将来の展開に備えて



IFRS news



IFRS newsletters



IFRS for banks



IFRS第15号の業種別の解説

主要な新たな基準書



収益認識



金融商品



リース



保険契約（策定中）

基準書の改訂



企業結合及び連結



表示及び開示

KPMGの「Accounting Research Online」では、広範にわたる会計、監査及び財務報告に関するガイダンスや文献について参照することが可能です。現在の大きく変化する環境において最新情報に精通したい方にとって、このウェブベースの会員制サービスは価値あるツールとなります。aro.kpmg.comで、ぜひ15日間の無償トライアルをお試しください。

日本語訳の発行にあたって

あずさ監査法人IFRSアドバイザリー室は、国際財務報告基準の改訂や新基準書の公表に際して、適時に情報を提供することを目的として、KPMG International Standards Group (KPMG IFRS Limitedの一部。以下、ISG) が公表する英文冊子のうち、日本に与える影響の大きいものについて日本語訳を作成しています。

本冊子は、ISGが2016年4月に発行した「First Impressions: IFRS 15 Revenue (April 2016)」の日本語訳です。2016年4月12日に公表された「IFRS第15号の明確化 (IFRS第15号『顧客との契約から生じる収益』の改訂)」について、IFRS第15号に関するIFRS最新基準書の初見分析を全面的にアップデートし、明確化された新基準をわかりやすく解説しています。本冊子がIFRS第15号「顧客との契約から生じる収益」(2016年改訂版)の概略及び適用上の論点を明らかにし、分析しようと考えている方々に少しでもお役に立てれば幸いです。

本冊子の翻訳は、あずさ監査法人IFRSアドバイザリー室のメンバーを中心に行いました。

2016年7月

謝辞

本冊子の出版に携わった主な執筆者であるISGのBrian O'Donovan及びAnthony Voigtの努力に謝意を表します。

また、本冊子の出版に携わった以下のKPMGグローバルのIFRS収益認識及び引当金トピック・チーム（IFRS revenue recognition and provisions topic team）の方々の貢献にも謝意を表します。

Brian K Allen	US
Phil Dowad	Canada
Enrique Asla Garcia	Spain
Kim Heng	Australia
Ramon Jubels	Brazil
Prabhabar Kalavacherla (Leader)	US
Reinhard Klemmer	Singapore
Vijay Mathur	India
Annie Mersereau	France
Brian O'Donovan (Deputy leader)	UK
Carmel O'Rourke	Czech Republic
Lise du Randt	South Africa
Anne Schurbohm (Deputy leader)	Germany
Sachiko Tsujino	Japan

有限責任 あずさ監査法人

IFRSアドバイザリー室

アカウントティング・アドバイザリー・サービス

東京事務所

T : 03-3548-5120

F : 03-3548-5113

大阪事務所

T : 06-7731-1300

F : 06-7731-1311

名古屋事務所

T : 052-589-0500

F : 052-589-0510

azsa-ifrs@jp.kpmg.com

kpmg.com/jp

この文書はKPMGインターナショナルが2016年4月に発行した「First Impressions: IFRS 15 Revenue」をベースに作成したものです。翻訳と英語原文間に齟齬がある場合は、当該英語原文が優先するものとします。

ここに記載されている情報はあくまで一般的なものであり、特定の個人や組織が置かれている状況に対応するものではありません。私たちは、的確な情報をタイムリーに提供するよう努めておりますが、情報を受け取られた時点及びそれ以降においての正確さは保証の限りではありません。何らかの行動を取られる場合は、ここにある情報のみを根拠とせず、プロフェッショナルが特定の状況を綿密に調査した上で提案する適切なアドバイスをもとにご判断ください。

©2016 KPMG IFRG Limited, a UK company, limited by guarantee. All right reserved.

© 2016 KPMG AZSA LLC, a limited liability audit corporation incorporated under the Japanese Certified Public Accountants Law and a member firm of the KPMG network of independent member firms affiliated with KPMG International Cooperative ("KPMG International"), a Swiss entity. All rights reserved. 16-1546

The KPMG name and logo are registered trademarks or trademarks of KPMG International.

'IFRS®' is a registered trade mark of the IFRS Foundation and is used by KPMG IFRG Limited under licence subject to the terms and conditions contained therein. Please contact the IFRS Foundation for details of countries where its trade marks are in use and/or have been registered.