

---

プロジェクト IFRS のエンドースメント手続

項目 IFRS 第 15 号における開示の検討

---

### 本資料の目的

1. 本資料では、第 31 回 IFRS のエンドースメントに関する作業部会（2017 年 2 月 23 日開催）（以下「第 31 回作業部会」という。）及び第 32 回 IFRS のエンドースメントに関する作業部会（2017 年 3 月 27 日開催）（以下「第 32 回作業部会」という。）の審議、及び、第 357 回企業会計基準委員会（2017 年 3 月 28 日）までの委員会における審議を踏まえて、IFRS 第 15 号「顧客との契約から生じる収益」における開示の要求事項について、「削除又は修正」の要否の検討を行う。

### 第 354 回企業会計基準委員会（2017 年 2 月 8 日開催）までに確認した事項

2. 第 354 回企業会計基準委員会までに確認した事項は以下のとおりである。

- (1) 我が国の収益認識に関する包括的な会計基準の開発の検討状況

第 348 回企業会計基準委員会（2016 年 11 月 4 日開催）では、現在、当委員会が進めている収益認識に関する包括的な会計基準の開発の検討状況を概観した。当委員会が 2016 年 2 月に公表した「収益認識に関する包括的な会計基準についての意見の募集」（以下「意見募集文書」という。）に対して、IFRS 第 15 号の内容を出発点として収益認識に関する包括的な会計基準を開発することについて概ね同意又は異論はないとの意見であった一方で、開示（注記事項）について、実務上の負担への懸念が寄せられていることを確認した。

- (2) 欧州連合（EU）におけるエンドースメントの状況

第 348 回企業会計基準委員会では、EU における IFRS 第 15 号のエンドースメントの状況を確認したが、その中で、IFRS 第 15 号に関する欧州財務報告諮問グループ（EFRAG）のエンドースメント・アドバイスのための評価を概観した。

開示（注記事項）に関しては、前項の評価のうち、コストと便益の評価において検討しており、公開草案及びその後の IASB の対応により、適切なレベルの開示要求事項が達成されたとして、IFRS 第 15 号は開示の追加負担があるも

---

<sup>1</sup> 現時点で、IFRS 第 15 号（2014 年 5 月公表）、及び、「IFRS 第 15 号の発効日」（2015 年 9 月公表）について、エンドースメントが完了しているが、「IFRS 第 15 号の明確化」（2016 年 4 月公表）は、完了していない。

のの、大半の企業について、当該負担は低いとの評価を行っていた。

- (3) IASB が IFRS 第 15 号開発中に我が国の関係者が意見発信してきた内容のフォローアップ

第 354 回企業会計基準委員会（2017 年 2 月 8 日開催）において、IFRS 第 15 号の開発過程で当委員会、及び、我が国の関係者が意見発信を行った事項について、意見発信内容と顛末を概観した。その中で、IFRS 第 15 号の開発過程において開示の負担に関する懸念が作成者から寄せられていたことを確認した。

### **第 31 回作業部会及び第 32 回作業部会で確認した事項、並びに、第 357 回企業会計基準委員会（2017 年 3 月 28 日開催）で、収益認識専門委員会の検討状況として確認した事項**

3. 第 31 回作業部会及び第 32 回作業部会で確認した事項、並びに、第 357 回企業会計基準委員会において、収益認識専門委員会の検討状況として確認した事項は以下のとおりである。

- (1) IFRS 第 15 号における開示の要求事項のうち、特に課題が指摘される要求事項の絞り込み

前項(3)の IFRS 第 15 号開発中に我が国の関係者から意見発信してきた内容のフォローアップを踏まえて、IFRS 第 15 号における開示の要求事項のうち、特に課題が指摘される要求事項の絞り込みを行い、エンドースメント手続において、次の 3 項目の要求事項を中心として、開示の負担に関する実務上の困難さを評価することが考えられるとした。

- ① 収益の分解（IFRS 第 15 号第 114 項及び第 115 項）
- ② 契約資産・負債の残高（IFRS 第 15 号第 116 項から第 118 項）
- ③ 残存履行義務に配分した取引価格（IFRS 第 15 号第 120 項から第 122 項）

- (2) 個々の開示項目の確認

(1)①、②、③について、開示規定の概要、意見募集文書及び IFRS 第 15 号の開発過程での意見発信において我が国の関係者から聞かれた懸念、IFRS 第 15 号で説明される当該開示が要求される理由、並びに IFRS 第 15 号の最終化の経緯、を確認した。

(3) 直近の状況－早期適用の事例

我が国及び海外において IFRS 第 15 号の早期適用に基づく開示事例が見られるため、開示事例を確認したが、事例は非常に限定的であった。

(4) 我が国の準備状況の確認

事務局では、我が国における IFRS 第 15 号の開示に対する現時点における準備状況を確認するため、IFRS を任意適用しており、開示の作成方法を検討中である企業数社に限定的なアウトリーチを行った。アウトリーチで聞かれた開示に対する懸念及び準備状況については、必ずしも網羅性はないものの、開示項目を検討するにあたり有用と考えられるため、第 357 回企業会計基準委員会で紹介された。

### 第 31 回作業部会及び第 32 回作業部会の検討を踏まえた全体の評価

4. 「削除又は修正」の要否の検討対象としては、第 3 項(1)で絞り込んだ 3 項目とすることが考えられ、第 3 項(2)のとおり、これらの開示に寄せられる実務上の困難に関する懸念と当該開示が要求される理由等を確認した。また、開示の実務上の負担の実情に関する情報を入手するため、早期適用事例の確認（第 3 項(3)）や我が国における IFRS 任意適用企業における準備状況の確認（第 3 項(4)）を行ったが、入手された情報は限定的であった。
5. これらの利用可能な情報が限定的な中で、事務局は、第 32 回作業部会において、以下の理由から「削除又は修正」を行わないことを提案した。
  - (1) 開示項目をコストと便益の比較考量の結果として「削除又は修正」する場合、当該項目について他国で開示が行われる中で特に我が国として懸念があることを表明する必要があると思われるが、我が国において基本的に開示が開始されていない現時点では、当該表明を行うことが困難である。
  - (2) IFRS 第 15 号については IASB による適用後レビュー<sup>2</sup>が実施される可能性が高いと考えられ、その時点で、具体的な問題点の識別を基礎として意見発信を行うことが可能であると考えられる。
6. 前項の「削除又は修正」を行わないとする事務局提案に対して、次のように、開示

---

<sup>2</sup> IFRS 財団のデュー・プロセス・ハンドブック 6.52 項では、IASB は新基準又は大規模修正について、通常、新たな要求事項が国際的に 2 年間適用された後に適用後レビューを実施することとしている。

の要求事項の便益が実務上の負担に見合っているとの IASB の説明を否定する根拠が乏しい中で受け入れざるを得ないとの意見が複数の委員から聞かれた。

- (1) IFRS 第 15 号に記載されている便益に関する IASB の説明は十分でなく、また、IFRS 第 15 号が開示の充実の目的を達成したとの IASB の評価に完全に同意している訳ではないが、一旦、受け入れて実務の中で評価していくしかないのではないか。
  - (2) IASB としては、便益がコストを上回ると結論付けているところ、その結論を否定する根拠が現時点ではなかったとして受け入れることが考えられるのではないか。
  - (3) 前項(1)の「他国で開示が行われる中で特に我が国として懸念があることを表明する必要があると思われる」との記述を理由とする場合、今後、適用前の IFRS についての意見発信が制約される可能性を懸念する。また、開示については、実務の蓄積がない中で評価が困難であり、「削除又は修正」を必要最小限にとどめる観点を理由に含めることが考えられるのではないか。
  - (4) IFRS のエンドースメント手続は、「削除又は修正」を必要最小限とすることを前提としている点で、日本基準の開発と異なっている。このため、便益とコストのバランスの評価も当該前提を踏まえたものと考えべきではないか。
  - (5) 前項(2)の理由によると、適用後レビューのタイミングで改めてエンドースメント手続を実施するように受け取られるのではないか。
7. 前項の意見を踏まえると、「削除又は修正」を行わないとの方向性に異論はないと考えられるが、引き続き、作業部会において、理由づけについて検討を行う。

### ディスカッション・ポイント

IFRS 第 15 号の開示に関する作業部会における検討状況についてご意見をいただきたい。

以 上