
プロジェクト 収益認識に関する包括的な会計基準の開発

項目 適用時期の検討

本資料の目的

1. 本資料は、新基準の早期適用及び強制適用の時期について、審議を行うことを目的としている。第 81 回専門委員会（2017 年 4 月 26 日開催）及び第 359 回企業会計基準委員会（2017 年 4 月 28 日開催）で聞かれた意見を踏まえ分析を修正しており、ご意見をお伺いしたい。

早期適用の時期

（前回の審議において提示した分析）

2. IFRS 第 15 号及び Topic 606 の強制適用日を踏まえ、早期適用の時期を検討すると、以下の 2 つの案が考えられる。

（案 1）2018 年 1 月 1 日以後開始する事業年度から早期適用を認める。

（案 2）2018 年 4 月 1 日以後開始する事業年度から早期適用を認める。
3. これまでの会計基準では、多くのケースでは 3 月決算をベースに適用時期を検討してきたが、IFRS 又は米国会計基準を連結財務諸表で任意適用している企業のうち、12 月末、1 月末又は 2 月末を決算期末とする企業¹が一定程度存在することを踏まえると、（案 1）とすることが考えられる。
4. ただし、2018 年第 1 四半期に新基準が最終化される場合には、2018 年 1 月 1 日以後開始する事業年度の期中に基準が最終化されることとなるため、2018 年 1 月 1 日以後開始する事業年度の年度末に係る財務諸表から適用することになり、四半期と年度の首尾一貫性が保てなくなる。この点を重視し、我が国では 3 月末を決算期末とする企業が多いことを踏まえると、（案 2）とすることも考えられる。

¹ 2017 年 4 月 16 日現在、IFRS 又は米国会計基準を連結財務諸表で任意適用している東京証券取引所上場企業（133 社）のうち、12 月末を決算期末とする企業は 24 社、2 月末を決算期末とする企業は 3 社である。

(前回の審議において聞かれた意見並びに追加的な分析)

5. 前項の分析について、第 81 回専門委員会では、以下の意見が聞かれた。
 - (1) 例えば、12 月末を決算期末とする親会社が IFRS を連結財務諸表で任意適用しており、同様に 12 月末を決算期末とするその子会社（会社法監査対象企業）が、新基準を年度末に早期適用することが可能となるように検討することが考えられる。
 - (2) 2018 年 1 月 1 日以後開始する事業年度から早期適用を認める場合には、新基準が 2017 年中に最終化されることが望ましいと考えられる。
6. また、第 359 回親委員会では、以下の意見が聞かれた。
 - (1) IFRS を連結財務諸表で任意適用している 12 月末を決算期末とする企業においては、連単一致という観点から、2018 年 1 月 1 日以後開始する事業年度から早期適用が認められることが望ましいと考えられる。
 - (2) 早期適用時に合わせて審議を拙速に終了することがないようにするとの趣旨では、仮に新基準の公表日が 2018 年 1 月 1 日よりも後となる場合でも、2018 年 1 月 1 日以後開始する事業年度からの適用を認めることが考えられる。
7. 上記を踏まえ検討を続けるが、事務局の提案は、強制適用の時期の提案と一緒に行う。

強制適用の時期

(前回の審議において提示した分析)

8. 強制適用の時期の検討にあたっては、これまで以下の意見が聞かれており、考慮する必要があると考えられる。
 - (1) 業務プロセスの変更に伴い、システム対応に要する期間を考慮すべきである。
 - (2) 主要な業績指標（KPI）が変更される場合など、企業の経営管理に与える影響を考慮すべきである。
 - (3) 企業が適時に準備を行うことを可能にするために、強制適用時期を明示すべきである。
 - (4) 例えば、連結財務諸表の観点から重要性がない子会社等、一定の企業については、強制適用時期を遅らせるべきではないか。

(5) 開示作成の対応には相応に時間を要する可能性があり、その期間も考慮すべきである。

9. これまでに ASBJ が開発した会計基準を勘案すると、早期適用の時期から強制適用の時期までの期間は1年とする例が多い²が、本件については、上記を踏まえると2年とする案も検討が必要になると考えられる。また、日本基準による企業では3月末を決算期末とする企業が多いことを踏まえると、強制適用の時期として、以下の2つの案が考えられるがどうか。

(案1) 2019年4月1日以後開始する事業年度から強制適用する。

(案2) 2020年4月1日以後開始する事業年度から強制適用する。

(前回の審議において聞かれた意見並びに追加的な分析)

10. 前項の分析について、第81回専門委員会では、以下の意見が聞かれた。

(1) 海外においてIFRSを適用している企業においても、2014年5月にIFRS第15号が公表されてから2018年1月1日の発効日まで3年半の期間があり、各企業における個々の取引に対する検討並びにシステム、業務プロセス、内部統制及び経営管理の変更に要する時間等を考慮すると、2021年4月1日以後開始する事業年度から強制適用とするなど、事務局の提案よりも強制適用の時期までに十分な準備期間を設ける必要があると考えられる。

(2) 開示を定めるにあたっては、IFRS及び米国会計基準に基づく実際の開示を十分に検討することが必要であり、2021年4月1日以後開始する事業年度から強制適用とすることが考えられる。

(3) 我が国においては、連結財務諸表に複数の会計基準を適用することが認められているため、比較可能性の観点で新基準の早期適用時と強制適用時の期間の幅

² これまでに ASBJ が開発した会計基準については、早期適用の時期（会計基準の公表日以降に早期適用できる場合も含む。）から強制適用の時期までの期間は、通常、1年程度とされているが、長いもので2年のものもある。

例えば、企業会計基準第16号「持分法に関する会計基準」は、持分法の適用対象となる非連結子会社や持分法適用関連会社の会計処理の原則及び手続について見直され、2008年3月10日に公表され、2010年4月1日以後開始する連結会計年度及び事業年度から強制適用されるが、2010年3月31日以前に開始する連結会計年度及び事業年度から適用することができるとされていた。

また、企業会計基準第18号「資産除去債務に関する会計基準」は、2008年3月31日に公表され、2010年4月1日以後開始する事業年度から強制適用されるが、2010年3月31日以前に開始する事業年度から適用することができるとされていた。

があることを問題にするのではなく、十分な準備期間をとって、新基準への移行が円滑となることを重視すべきである。

11. また、第 359 回親委員会では、以下の意見が聞かれた。

- (1) 収益認識については、税務上の取扱いの検討、システム改修、経営管理方法の変更及び内部統制の整備等に多大な時間を要することや、IFRS 第 15 号及び Topic 606 の公表から強制適用時点までの期間を考慮すると、他の会計基準より十分な準備期間が必要であり、準備期間は 2 年では短く、3 年は必要である。
- (2) 会社法監査対象企業への新基準の適用を想定すると、準備期間は事務局の提案よりも長く設ける必要がある。

12. これらの聞かれた意見を踏まえ、日本基準による企業では 3 月末を決算期末とする企業が多いことを踏まえると、強制適用の時期として、以下の案が考えられるかどうか。

(案 A) 2020 年 4 月 1 日以後開始する事業年度から強制適用する。

(案 B) 2021 年 4 月 1 日以後開始する事業年度から強制適用する。

(案 C) 2020 年 4 月 1 日以後開始する事業年度から強制適用するが、当該事業年度の期首に新基準を適用することが実務上困難な場合には、当該基準を適用していない旨及び理由を注記することを条件に、2021 年 4 月 1 日以後開始する事業年度から適用することができる³。

13. 前項の案を検討する上では、以下を踏まえる必要があると考えられる。

(1) 国際的な比較可能性の確保

IFRS 及び米国会計基準では、IFRS 第 15 号及び Topic606 が 2018 年 1 月 1 日に発効される。国際的な比較可能性を考慮すると、これらの国際的な基準との

³ 例えば、企業会計基準第 26 号「退職給付に関する会計基準」第 35 項においては、以下の記載がある。

「退職給付債務及び勤務費用の定め（第 16 項から第 21 項参照）並びに特別損益における表示の定め（第 28 項ただし書き参照）については、第 34 項にかかわらず、平成 26 年 4 月 1 日以後開始する事業年度の期首から適用する。ただし、平成 26 年 4 月 1 日以後開始する事業年度の期首からこれらの定めを適用することが実務上困難な場合には、次の注記を行うことを条件に、平成 27 年 4 月 1 日以後開始する事業年度の期首から適用することができる。

- (1) 四半期財務諸表においては、当該定めを適用していない旨及びその理由
- (2) 事業年度末に係る財務諸表においては、当該定めを適用していない旨、その理由並びに退職給付債務及び勤務費用の定め（第 16 項から第 21 項参照）に基づき算定した当該事業年度末の退職給付債務の概算額

なお、平成 25 年 4 月 1 日以後開始する事業年度の期首から適用することができる。」

発効日の乖離はあまり大きくなならないほうが好ましいと考えられる。

(2) 実務上の対応可能性

第8項から第11項に記載した意見を踏まえると、会計プロセス及び経営管理の変更に要する時間を考慮する必要がある。

第82回専門委員会（2017年5月16日開催）で聞かれた主な意見

（強制適用の時期）

- 案Cでは、強制適用後の1年間に新基準を適用している企業と適用していない企業が混在し、重要な財務情報である収益金額が多様なものとなり、財務諸表利用者に混乱が生じる可能性がある。
- 企業によっては、適用初年度より前の年度において新基準を適用した場合の影響を経営上把握したいとのニーズがあると考えられ、その準備期間を考慮し、また新基準は早期適用が認められることを勘案すると、案Bがよいと考えられる。
- 新基準の適用準備期間は最低でも3年間は必要であり、新基準の早期適用開始時点より後に強制適用時における開示の定めについて検討することを前提とすると、当該検討後に企業においてシステム対応等の準備期間が必要となるため、案Bがよいと考えられる。
- 現行の日本基準における収益認識の実務が国際的な観点から大きな問題があるとは考えられず、他の会計基準よりも十分な準備期間が必要であることを考慮し、案Bがよいと考えられる。
- 個別財務諸表にも新基準が適用されるため、適用準備に時間がかかる可能性のある企業も多いと考えられ、新基準の強制適用時期について、連結を先行することも考えられる。

ディスカッション・ポイント

新基準の適用時期に関する分析について、ご意見を頂きたい。

以 上