
プロジェクト 収益認識に関する会計基準の開発**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 82 回専門委員会（2017 年 5 月 16 日開催）及び第 361 回企業会計基準委員会（2017 年 5 月 30 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**（前回まで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。

(前回までの審議において聞かれた意見及びその対応)

5. 前項の分析について、前回までの審議では、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) 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。
 - (3) 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。
 - (4) 個別財務諸表は四半期の開示が要求されないため、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における連単一致の観点から、仮に新基準が2018年中に最終化されるとしても、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ことがよいと考えられる。
6. 前項の意見を踏まえ、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としても、2018年12月31日決算の個別財務諸表に対して新基準を早期適用するニーズが聞かれていることから、2018年12月31日以後終了する事業年度から早期適用を認めることとしてはどうか。

また、2018年12月31日以後終了する事業年度から早期適用を認めるにあたっては、企業会計基準適用指針第26号「繰延税金資産の回収可能性に関する適用指針」と同様に、早期適用した事業年度の翌年度に係る財務諸表においては、比較情報について当該年度の期首に遡って適用することとしてはどうか。

強制適用の時期

(前回の審議において提示した分析)

7. 前回の審議においては、強制適用の時期として、以下の案を提示していた。
- (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²。

8. 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としていた。

(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Topic 606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発効日の乖離はあまり大きく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

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。

(前回までの審議において聞かれた意見並びにその対応)

9. 前項までの分析について、第82回専門委員会では、以下の意見が聞かれた。

(1) 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。

(2) 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。

² 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。」

- (3) 新基準の適用準備期間は最低でも3年間は必要であり、また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。
 - (4) 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。
10. また、第361回親委員会では、以下の意見が聞かれた。
- (1) 強制適用時期については、開示の定めを検討期間やプロセスの変更に対する準備期間等を考慮すると3年程度の準備期間が必要となると考えられるが、早期適用した企業の先行事例を活用して新基準をより早く適用できる企業もあると考えられるため、案Cをとることもありえると考えられる。
 - (2) 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することとなり、財務諸表利用者に混乱が生じる可能性があると考えられる。また、連単の適用時期を異なるものとする 것도、財務諸表利用者に混乱が生じる可能性があると考えられる。
 - (3) 新基準の適用にあたっては、システムの変更や税務に関する検討に加え、開示の定めによっては、現行の実務において企業が管理していない情報に対応したシステムの構築や経理以外の業務プロセスの変更が必要であると考えられるため、案Bがよいと考えられる。
 - (4) 開示の定めの内容が、強制適用時期を決定する際の考慮要因となると考えられる。また、会社法監査対象企業及びその監査人に十分な準備期間が必要となることを考慮すると、案Bとするのがよいと考えられる。
 - (5) 企業における連結調整等の負荷が生じないようにするために、新基準の導入について連単同時にシステム改修等を含めて検討するという観点から、連単同時での強制適用時期を検討すべきであると考えられる。
11. これらの意見のとおり、実務上の対応可能性の観点での意見が多く聞かれていることを踏まえ、(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こととしてはどうか。

文案の検討

12. 前項までの適用時期の検討を踏まえ、以下の記載としてはどうか。

(企業会計基準)

適用時期等

1. 平成33年4月1日以後開始する連結会計年度及び事業年度の期首から適用する。ただし、平成30年12月31日以後終了する連結会計年度及び事業年度の年度末に係る連結財務諸表及び個別財務諸表から適用することができる。
2. 前項ただし書きの適用にあたって、早期適用した連結会計年度及び事業年度の翌年度に係る四半期連結財務諸表及び四半期個別財務諸表においては、早期適用した連結会計年度及び事業年度の四半期連結財務諸表及び四半期個別財務諸表について当該年度の期首に遡って適用する。

(結論の背景)

3. 収益認識は日常的な取引に対する会計処理を行うものであり、本会計基準の適用により従来と収益を認識する時期又は額が大きく異なる場合、企業において経営管理及びシステム対応を含む業務プロセスを変更する必要性が生じる可能性があり、通常の会計基準の制定又は改正における準備期間に比して、より長期の準備期間を想定して適用時期を定める必要があると考えられる。よって、本会計基準は、平成33年4月1日以後開始する連結会計年度及び事業年度の期首から適用することとした(第1項参照)。
4. また、IFRS又は米国会計基準を連結財務諸表に適用している企業が、IFRS第15号又はTopic 606を適用すると同時に、当該企業の個別財務諸表に対して本会計基準を適用するニーズが聞かれることから、平成30年12月31日以後終了する連結会計年度及び事業年度の年度末に係る連結財務諸表及び個別財務諸表から適用することができることとした(第1項ただし書き参照)。第1項ただし書きを適用する場合、比較可能性を確保する観点から、早期適用した連結会計年度及び事業年度の翌年度に係る四半期連結財務諸表及び四半期個別財務諸表においては、早期適用した連結会計年度及び事業年度の四半期連結財務諸表及び四半期個別財務諸表について当該年度の期首に遡って適用することとした(第2項参照)。

以上