

---

プロジェクト 収益認識

項目 契約残高（契約資産及び契約負債の残高等）に係る開示

---

## これまでの経緯

1. 企業会計基準委員会（ASBJ）は、2018 年 3 月 30 日に、次の企業会計基準及び企業会計基準適用指針（以下合わせて「収益認識会計基準等」という。）を公表した。
  - (1) 企業会計基準第 29 号「収益認識に関する会計基準」（以下「収益認識会計基準」という。）
  - (2) 企業会計基準適用指針第 30 号「収益認識に関する会計基準の適用指針」（以下「収益認識適用指針」という。）
2. 収益認識会計基準においては、注記事項の定めについて、収益認識会計基準が適用される時（2021 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）まで（準備期間を含む。）に（以下「強制適用時まで」という。）検討することとしている（収益認識会計基準第 156 項）。
3. 第 96 回収益認識専門委員会において、IFRS 第 15 号における開示規定は、個別の開示項目が要求されている目的に照らして、大きく次の 3 つに分類できると考え、この分類にしたがって収益認識会計基準における注記事項を定めることとし、当専門委員会においてもこの分類に沿って検討を進めることを提案している。
  - (1) 収益の分解情報
  - (2) 収益を理解するための基礎となる情報
    - (a) 契約及び履行義務に関する情報（ステップ 1 及びステップ 2）
    - (b) 取引価格の算定に関する情報（ステップ 3）
    - (c) 履行義務への配分額の算定に関する情報（ステップ 4）
    - (d) 履行義務の充足時点に関する情報（ステップ 5）
    - (e) 本基準の適用における重要な判断
  - (3) 当期及び翌期以降の収益の金額を理解するための情報
    - (a) 契約残高（契約資産及び契約負債の残高等）に関する情報

(b) 残存履行義務に配分した取引価格に関する情報

4. 第 95 回収益認識専門委員会及び第 407 回企業会計基準委員会において、注記事項を検討するにあたっての次の基本的な考え方について大きな異論はなかったと理解している。
  - (1) 包括的な定めとして、IFRS 第 15 号と同様の開示目的及び重要性の定めを収益認識会計基準に含める。また、原則として IFRS 第 15 号の注記事項のすべての項目を収益認識会計基準に含める。
  - (2) 財務諸表作成者が当該企業の契約の実態にあわせて個々の注記事項の開示の要否を判断することを明確にし、開示目的に照らして重要性に乏しいと認められる項目については注記を省略することができることを明確にする。
  - (3) 財務諸表作成者から、特に作成負担に関して強い懸念等が寄せられている、「残存履行義務に配分した取引価格」に関する注記については、重要性の判断等について、追加の対応をすべきか否かを別途検討する（このほか、顧客との契約から生じた債権と契約資産を区分して貸借対照表に表示することを要求するか否かを検討することとしており、その検討結果に合わせて、契約残高（契約資産及び契約負債の残高等）に関する注記について追加の対応を検討する可能性がある。）。

## 本資料の目的

5. 本資料は、前項 (3) の契約残高（契約資産及び契約負債の残高等）の開示について検討することを目的としている。なお、契約残高（契約資産及び契約負債の残高等）に関する情報については、契約資産及び契約負債の期首残高及び期末残高等、履行義務の充足の時期が通常の支払時期にどのように関連するのか、及びそれら要因が、契約資産及び契約負債の残高に与える影響の説明、契約資産及び契約負債の残高の重大な増減の説明が含まれる。

## 背景

### IFRS 第 15 号における契約残高（契約資産及び契約負債の残高等）に関する開示

6. 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。）第 116 項から第 118 項において、契約残高（契約資産及び契約負債の残高等）につい

て、下記の開示が要求されている。

116	<p>企業は、次のすべてを開示しなければならない。</p> <p>(a) 顧客との契約から生じた債権、契約資産及び契約負債の期首残高及び期末残高（区分して表示又は開示していない場合）</p> <p>(b) 当報告期間に認識した収益のうち期首現在の契約負債残高に含まれていたもの</p> <p>(c) 当報告期間に、過去の期間に充足（又は部分的に充足）した履行義務から認識した収益（例えば、取引価格の変動）</p>
117	<p>企業は、履行義務の充足の時期（第119項(a)参照）が通常の支払時期（第119項(b)参照）にどのように関連するのか、及びそれらの要因が契約資産及び契約負債の残高に与える影響を説明しなければならない。提供する説明は、定性的情報を使用することができる。</p>
118	<p>企業は、当報告期間中の契約資産及び契約負債の残高の重大な変動の説明を提供しなければならない。この説明には、定性的情報と定量的情報を含めなければならない。企業の契約資産及び契約負債の残高の変動の例として、次のものがある。</p> <p>(a) 企業結合による変動</p> <p>(b) 収益に対しての累積的なキャッチアップ修正のうち、対応する契約資産又は契約負債に影響を与えるもの。これには、進捗度の測定値の変動、取引価格の見積りの変更（変動対価の見積りが制限されるのかどうかの評価の変更を含む）又は契約変更が含まれる。</p> <p>(c) 契約資産の減損</p> <p>(d) 対価に対する権利が無条件となる（すなわち、契約資産が債権に分類変更される）時間枠の変化</p> <p>(e) 履行義務が充足される（すなわち、契約負債から生じる収益が認識される）時間枠の変化</p>

7. また、IFRS 第 15 号 BC341 項、BC346 項及び BC347 項は、契約残高（契約資産及び契約負債の残高等）の開示を要求することによりもたらされる開示目的について、次のとおり述べている（下線は ASBJ 事務局による強調）。

- BC341 財務諸表利用者は、ある報告期間に認識された収益と企業の契約資産及び契約負債の残高（すなわち、契約残高）の変動との関係を理解することが、企業の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評価するために必要であると説明した。それらの財務諸表利用者は、多くの企業が現在は未請求の債権や繰延収益などの運転資本残高を認識しているとしても、従来の収益認識の要求事項ではそれらの残高と認識した収益の金額との間に関する適切な開示を要求していなかったと指摘した。このため、2010年及び2011年の公開草案では、企業が契約資産及び契約負債の残高の調整を表形式で開示することを提案していた。
- BC346 したがって、両審議会は、合算した契約残高の調整表を要求する代わりに、企業の契約残高に関する定性的情報及び定量的情報の開示を企業に要求することを決定した（IFRS 第15号の第116項から第118項参照）。このアプローチは、財務諸表利用者のニーズと作成者の懸念とをバランスさせるものである。定性的開示と定量的開示は、財務諸表利用者に彼らの要望した情報（すなわち、契約資産の債権への振替又は現金での回収が通常はいつ行われるのか及び契約負債がいつ収益として認識されるのかに関する情報）を提供するからである。さらに、両審議会は、そうした開示の方が調整表よりも費用対効果が高いと判断した。両審議会は、このアプローチは、すでに同様の情報を開示している多くの企業にとっては大きな変化を生じないことにも着目した。例えば、両審議会は、一部の長期建設会社がすでに契約資産及び契約負債と同様の残高に関する情報（「顧客からの債権」又は「未請求の営業債権」及び「顧客への債務」又は「繰延収益」と呼ばれることが多い）を開示していることに着目した。
- BC347 両審議会は、企業が、当期に認識した収益のうち、過去の期間に充足（又は部分的に充足）された履行義務に配分された金額（例えば、取引価格の変更又は認識する収益に対する制限に関する見積りの変更によるもの）に関する金額を開示するよう要求することも決定した。それらの金額の開示は、当期の履行の結果ではない収益認識の時期に関しての目的適合性のある情報を提供し、したがって、当期の営業成績及び将来の収益の予測に関する有用な情報を提供する。さらに、両審議会は、この情報は財務諸表の他の場所で提供されていないことに留意した。最後に、両審議会は、一般的な重要性の要求事項と整合的に、金額に重要性がない場合にこの開示が提供されることは予想していないことに留意した。

## これまでに聞かれている意見

### (公開草案に対するコメント)

8. 本会計基準等のもととなった公開草案に対して、契約残高（契約資産及び契約負債の残高等）について、次のコメントが寄せられた（強調線は ASBJ 事務局により追加）。

IFRS第15号の開示要求を丸呑みすることなく、是々非々の対応を行うべきである。つまり、IFRS第15号の開示要求について、開示の目的、その開示がない場合にどのような不都合が生じるか等を徹底的に検討し、会計基準に仮に取り入れる場合には当該検討内容を基準の中に明瞭的に記載することが必要である。

注記事項の定めを検討するに際しては、IFRS第15号の開示要求（IFRS第15号第110項から第129項）にコスト・ベネフィットの観点で疑義のある規定が多いため、IFRS第15号の開示要求をそのまま取り入れるべきではない。特に次のIFRS第15号の開示要求は、目的・情報有用性に重大な疑義があると現時点でも考えられるため、基本的に収益認識会計基準に取り入れるべきではないと考える。

- IFRS第15号第114項～第115項（収益の分解）  
（セグメント別収益情報と重複する。）
- IFRS第15号第116項(a)（顧客との契約から生じた債権、契約資産及び契約負債の期首残高及び期末残高）、第118項（当報告期間中の契約資産及び契約負債の残高の重大な変動の説明）  
（契約資産及び契約負債は、財又はサービスの顧客への移転と顧客から対価を受け取るタイミングの差から発生するものであり、情報価値が限定的である一方、作成コストは大きい。）
- IFRS第15号第120項（残存履行義務に配分した取引価格）  
（IFRS第15号第120項の趣旨は、将来認識されると見込まれる収益には不確実性が一般的に存在するため、不確実性に関する有用な情報を財務諸表利用者に報告する趣旨であると考えられるが、収益が認識される対象である顧客との契約は、対価の回収可能性が高いことが要件の一つとして定められており、なおかつ（事実及び状況の重大な変化の兆候がない限り）当該要件の再判定を企業は行ってはならないとされているため、残存履行義務に配分された対価の回収可能性は高いと通常見込まれる割に作成コストは大きい。）（CL41 一般社団法人 日本経済団体連合会）

### (収益認識会計基準)

9. 収益認識会計基準第156項において、契約残高（契約資産及び契約負債の残高等）の注記について実務上の負担に関する強い懸念が寄せられており、最終化されたIFRS第15号の注記事項の定めに対しても引き続き懸念を示す意見が聞かれている

とされている。

IFRS 第 15 号の注記事項の定めは、収益に関する財務諸表利用者の理解に役立つことを目的として、従来の会計基準と比較して拡充されており、比較可能性を改善するものと考えられる。一方、当該注記事項の拡充に対して、我が国の市場関係者からは、IFRS 第 15 号の開発段階から、特に契約残高や残存履行義務に配分した取引価格等の一部の定量的な情報の注記について、実務上の負担に関する強い懸念が寄せられており、最終化された IFRS 第 15 号の注記事項の定めに対しても引き続き懸念を示す意見が聞かれている。

本会計基準を早期適用する段階では、各国の早期適用の事例及び我が国の IFRS 第 15 号の準備状況に関する情報が限定的であり、IFRS 第 15 号の注記事項の有用性とコストの評価を十分に行うことができないため、必要最低限の定めを除き、基本的に注記事項は定めないこととし、本会計基準が適用される時（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）まで（準備期間を含む。）に、注記事項の定めを検討することとした。（以下省略）

## ASBJ 事務局による分析及び提案

### 開示目的及び有用な情報の提供

10. BC341 項及び BC346 項の記載から、IASB は、IFRS 第 15 号第 116 項から第 118 項の契約残高（契約資産及び契約負債の残高等）の開示を要求することにより、次の目的を達成するものと考えたと考えられる。
  - 企業の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評価するために、ある報告期間に認識された収益と企業の契約資産及び契約負債の残高の変動との関係を理解するための情報を提供する。
  - 契約資産の債権への振替又は現金での回収が通常はいつ行われるのか及び契約負債がいつ収益として認識されるのかについての情報を提供する。
11. 前項に記載した「ある報告期間に認識された収益と企業の契約資産及び契約負債の残高の変動との関係を理解するための情報を提供」が何を意味するかについては、IFRS 第 15 号において、明確に言及されていない。

**（IFRS 第 15 号第 116 項(a)、第 117 項及び第 118 項に相当する注記事項）**

12. 契約資産及び契約負債の残高は、下記のそれぞれの性質から、関連する情報が提供されることにより有用な情報が提供される可能性があると考えられる。
- 契約資産は、顧客との契約が存在し、顧客が支払義務を履行する前に企業が履行義務を充足し、充足した履行義務についての対価の顧客に対する権利で、当該権利が無条件でないものである。契約資産は、信用リスクに晒されている点で、顧客との契約から生じた債権と同じであるが、例えば、履行リスクなどの他のリスクにも晒されている点で債権と異なり、契約資産の残高は、認識した収益及び認識した資産に一定の不確実性が存在していることを示唆するものと考えられる。
  - 契約負債は、顧客との契約が存在し、企業が履行義務を充足する前に、顧客から対価を受取っているものである。契約負債の残高は、企業が将来充足する履行義務に対しての対価を受取っているという点で、将来、履行義務を充足しても、顧客に対する対価を請求する権利について信用リスクを負わないことを意味するもの、また、将来の収益を示唆するものと考えられる。

#### 契約資産

13. 契約資産の残高は、認識した収益及び認識した資産に一定の不確実性が存在していることを示唆することから、当該残高を開示することは、企業がどの程度の不確実性を負っているかについての情報を提供する可能性がある。
14. しかしながら、当該情報のみでは不十分である可能性がある。つまり、契約資産について、残高を開示することは、企業がどの程度の不確実性を負っているかについての一定の情報を提供する可能性があるが、履行義務の充足の時期が通常の支払時期にどのように関連するか、及びそれらの要因が契約資産の残高に与える影響や、当該残高の重大な変動がある場合に、それが何を原因としたものであるかが開示されないのであれば、有用な情報になり得ない又はミスリードする可能性がある。
15. 例えば、契約資産に重大な増加がある場合に、主に企業結合で増加したとしても、その重大な増加理由が開示されないのであれば、理由は不明であるが契約資産の残高が増加している事実は、不確実性の高い収益が認識され、それが期末まで債権等には振り替えられず、不確実性の高い資産が残存しているとの危惧を財務諸表利用者に抱かせる可能性があり、場合によってはミスリード恐れがある。
16. また、例えば、大型で複数年にわたるプロジェクトが存在し、一定期間にわたって収益を認識する取引で、代金の回収がプロジェクトの完了により全額行われる取引が企業にとっての主たる取引である場合、契約資産は、プロジェクトを完了

するまでの複数年を通じて増加して、プロジェクトが完了すると債権等で回収されて残高は縮小するが、当該背景が説明されないと、期首及び期末の契約資産残高の開示のみでは、財務諸表利用者に有用な情報を提供しない可能性がある。

17. 加えて、例えば、契約資産の残高が著しく増加している場合に、主に、対価に対する権利が無条件となる時間枠が長期化していることが理由である場合には、その内容が開示されることにより、その影響が一過性のものかどうか、また、その背景がどのようなものであるか等が理解できるような情報が提供され、財務諸表利用者は、企業が行う取引及び企業が保有する資産の性質等をより適切に理解できる可能性がある。
18. 契約資産の期首及び期末残高の開示に合わせて、当該残高が、履行義務の充足の時期が通常の支払時期にどのように関連するか、及びそれら要因が契約資産残高に与える影響、当該残高の重大な変動が開示されることにより、認識した収益及び認識した資産の不確実性等について、有用な情報が財務諸表利用者に提供されるものと考えられる。

#### **契約負債**

19. 契約負債の残高は、企業が将来充足する履行義務に対する対価を受取っているという点で、将来、履行義務を充足しても、顧客に対する対価を請求する権利について信用リスクを負わない金額、または、将来の収益金額を示唆する情報を提供する可能性がある。
20. しかしながら、当該情報のみでは不十分である可能性がある。つまり、契約負債の残高は、確度の高い将来の収益の多寡についての情報を提供する可能性があるが、履行義務の充足の時期が通常の支払時期にどのように関連するか、及びそれらの要因が契約負債の残高に与える影響や、当該残高に重大な変動がある場合に、それが何を原因としたものかが開示されないのであれば、有用な情報になり得ない又はミスリードする可能性がある。
21. 例えば、契約負債残高に、重大な増加がある場合において、その主な増加原因が、企業結合により引き継いだためであり、既存の事業の規模拡大や将来の見通しの改善を意味するものではない場合がある。その重大な増加理由が開示されないのであれば、契約負債の残高が増加している事実は、既存の事業の規模拡大や将来の見通しが改善しているとの予測を財務諸表利用者に抱かせる可能性があり、場合によっては、ミスリードする恐れがある。
22. また、例えば、契約負債の残高の重大な増加が存在している場合に、履行義務を充足して代金を回収する取引について、代金の回収スキームの変更により、履行



義務を充足する前に代金を回収するように取引が変更されたことが主な原因である場合に、契約負債が増加している事実は、財務諸表利用者に将来の収益の増加を予測させる可能性がありミスリードする恐れがある。

23. 加えて、例えば、企業は一定の規模の契約負債残高を有しており、残高に重大な増減は発生していないが、過年度においては解消するタイミングが主に短期間の取引で構成されていたが、当期間において、主に長期間の取引での構成に変わった場合に、当該理由が開示されないのであれば、契約負債残高に重大な変動がないことから、財務諸表利用者は短期的な将来の収益予測を変えない可能性があり、ミスリードされる恐れがある。
24. 契約負債の期首及び期末残高の開示に合わせて、履行義務の充足の時期が通常の支払時期にどのように関連するか、及びそれら要因が契約負債残高に与える影響、当該残高の重大な変動が開示されることにより、企業の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評価するための有用な情報が提供されるものと考えられる。

**(IFRS 第 15 号第 116 項(b)に相当する注記事項)**

25. IFRS 第 15 号第 116 項(b)の要求事項「当報告期間に認識した収益のうち期首現在の契約負債残高に含まれていたもの」による開示により、実績として、期首に存在した契約負債がいくら収益として認識されたかの情報が提供され、また、当期の収益のうち、期首の契約負債で裏付けられていた金額がいくらであったか、又は、既に支払いを受けている収益が当期にいくら認識されたかについての情報が提供されることとなり、企業の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評価するための有用な情報が提供されるものと考えられる。

**(IFRS 第 15 号第 116 項(c)に相当する注記事項)**

26. IFRS 第 15 号第 116 項(c)の要求事項「当報告期間に、過去の期間に充足（又は部分的に充足）した履行義務から認識した収益（例えば、取引価格の変動）」による開示により、当期の履行の結果ではない収益認識の時期に関する目的適合性のある情報を提供し、したがって、当期の営業成績及び将来の収益の予測に関する有用な情報を提供されることとなるものと考えられる。

**作成者の負担**

27. IFRS 第 15 号第 117 項の要求事項「履行義務の充足の時期が通常の支払時期にどのように関連するのか、及びそれらの要因が契約資産及び契約負債の残高に与え

る影響」は、定性的情報を使用することができるとされている。一般的に、契約資産及び契約負債が認識される取引は、一定期間にわたり収益を認識する場合に発生することが多いことを考えると、当該開示が要求される企業又は業種は、限定的であると考えられる。一方、これらの企業又は業種においては、契約資産及び契約負債の残高が貸借対照表の一定割合を占めるため、財務諸表作成者も、財務諸表に対する理解の一環で当該分析を実施しているものと考えられることから、当該開示を求めたとしても、追加的な負担は大きなものではない可能性があると考えられる。

28. なお、一時点で収益を認識する取引を主とする企業においても、企業が履行義務を充足する前に代金を回収する取引に一定の重要性があり、契約負債について、IFRS 第 15 号第 117 項で要求される開示が必要となる場合もあると考えられるが、履行義務の充足より前に代金の回収が行われる等、相対的に簡素な説明がなされるもので、前項と同様、当該開示を求めたとしても、追加的な負担は大きなものではない可能性があると考えられる。
29. また、第 118 項で要求される、当報告期間中の契約資産及び契約負債の残高の重大な変動の説明については、契約資産及び契約負債の残高に重大な変動がある場合に、その説明が求められるものである。この要求事項は必ずしも増加と減少のそれぞれについての説明が求められるわけではなく、残高の重大な変動であることを考えると、変動理由を特定するために、必ずしも、期中の取引を精査する必要はなく、期首及び期末残高の分析を実施することで、説明することが可能であると考えられる。また、当該説明は、重大な変動がある場合に求められるもので、財務諸表作成者は一般的に、財務諸表の検証等の観点から、当該変動理由を特定しているものと考えられ、当該開示を求めたとしても、追加的な負担は大きなものではない可能性があると考えられる。
30. IFRS 第 15 号第 116 項(b)の要求事項「当報告期間に認識した収益のうち期首現在の契約負債残高に含まれていたもの」は、必ずしも、期中の変動を把握する必要はなく、期末の契約負債の残高のうち、当報告期間に発生した部分を除く等により、把握することが可能である。長期の契約負債は、顧客から代金を回収後、少なくとも 1 年を超えて履行義務が充足されていないことが示唆されるものであるものと考えられる。そのような状況の下、契約負債に一定の重要性がある企業にとって、経営管理上、当該項目を特定し、場合によっては、その理由が把握することは必要である可能性があり、勘定残高の正確性の検証に有用とも考えられる。当該開示を求めたとしても、追加的な負担は大きなものではない可能性があると考えられる。

31. IFRS 第 15 号第 116 項(c)の要求事項「当報告期間に、過去の期間に充足（又は部分的に充足）した履行義務から認識した収益（例えば、取引価格の変動）」は、当報告期間に認識した収益のうち、当期に充足した履行義務以外から認識した収益であり、企業にとっても、当初の想定と異なることから発生したものであることを考えると、一般的に、当該差異は、経営管理上も質的に、重要な差異であり、当該差異の金額の把握及び理由が特定されていると考えられ、当該開示を求めたとしても、追加的な負担は大きなものではない可能性があると考えられる。
32. なお、本資料第 9 項に記載したとおり、最終化された IFRS 第 15 号の注記事項の定めに対しては懸念を示す意見が聞かれていた。しかしながら、現時点においては、IFRS 適用企業は、IFRS 第 15 号の適用が強制されているが、当該開示が財務諸表作成者にとって過度な負担であること等を理由に、当該開示の要否を再検討するとの動きは把握されていない。

### ASBJ 事務局による提案

33. 契約残高（契約資産及び契約負債の残高等）に係る開示により、一定の有用な情報を提供するものと考えられること、また、開示目的に照らして当該開示が必要であると判断される場合に、当該開示を要求することにより発生する財務諸表作成者の追加的な負担は必ずしも大きなものではないと考えられること、加えて、IFRS 第 15 号と整合性を図る便益の 1 つである国内外の企業間における財務諸表の比較可能性の観点から、IFRS 第 15 号の基本的な原則を取り入れるとの開発にあたっての収益認識に関する会計基準の開発にあたっての基本的な方針を考慮し、契約残高（契約資産及び契約負債の残高等）に係る開示を要求することが適当と考えられるがどうか。
34. 前項の提案に基づく文案は次のとおりである（追加を提案する下線、削除を提案する文言に取消線を付している。また、IFRS からの主な修正部分を青でハイライトしている。）。

**【会計基準】****（契約残高（契約資産及び契約負債の残高等））**

履行義務の充足とキャッシュ・フローの関係を理解できるよう次の事項を注記する。（¶116項から118項）

- (1) 顧客との契約から生じた債権、契約資産及び契約負債の期首残高及び期末残高（区分して表示又は注記していない場合）
- (2) 当期に認識した収益のうち期首現在の契約負債残高に含まれていたもの
- (3) 当期中の契約資産及び契約負債の残高の重大な変動がある場合の説明
- (4) 履行義務の充足の時期（第XX項(1)参照）（¶119項(a)）が通常の支払時期（第XX(2)参照）（¶119項(b)）にどのように関連するのか、及びそれらの要因が契約資産及び契約負債の残高に与える影響の説明

また、当期に、過去の期間に充足（又は部分的に充足）した履行義務から認識した収益（例えば、取引価格の変動）がある場合には、当該金額を注記する。

**【適用指針】****（契約資産及び契約負債の残高の重大な変動）**

本会計基準第XX項（¶118項）では、当期中の契約資産及び契約負債の残高の重大な変動について説明することとしている。この説明には、定性的情報と定量的情報が含まれる。契約資産及び契約負債の残高の変動の例として、次のものが挙げられる。（¶118項）

- (1) 企業結合による変動
- (2) 収益に対しての累積的な影響に基づく修正のうち、対応する契約資産又は契約負債に影響を与えるもの。これには、進捗度の見積りの変更、取引価格の見積りの見直し（取引価格に含まれる変動対価の額が制限されるかどうかの評価の変更を含む。）又は契約変更が含まれる。
- (3) 契約資産の減損
- (4) 対価に対する権利が無条件となる（すなわち、契約資産が債権に分類変更される）までの通常の間の変化
- (5) 履行義務が充足される（すなわち、契約負債から生じる収益が認識される）までの通常の間の変化

**ディスカッション・ポイント**

契約残高（契約資産及び契約負債の残高等）に係る開示に関する事務局の分析及び提案について、ご意見を頂きたい。

以 上