
プロジェクト	収益認識
項目	第 96 回収益認識専門委員会及び第 410 回企業会計基準委員会で 聞かれた意見並びに対応案

I. 本資料の目的

1. 本資料では、第 96 回収益認識専門委員会（2019 年 5 月 30 日開催）及び第 410 回企業会計基準委員会（2019 年 6 月 13 日開催）の審議で聞かれた主な意見及び対応案をまとめている。

II. 注記事項の検討－注記事項の構成について

事務局の提案

1. 第 96 回収益認識専門委員会及び第 410 回企業会計基準委員会においては、企業が開示目的に照らして注記事項の要否を判断する際の指針について、次の対応を行うことを提案した。
 - (1) IFRS 第 15 号に示される個別の開示項目をそのまま収益認識会計基準の開示項目に含めるのではなく、IFRS 第 15 号の個別の開示項目が要求されている目的を理解したうえで、それらの目的を収益認識会計基準に示す。これにより、目的を達成している限りにおいて、必ずしもすべての注記事項を網羅する必要がないことが明確になることが期待される。
 - (2) 目的を達成する方法として IFRS 第 15 号を参考として具体的な注記事項を示す。
 - (3) 個別の開示項目が要求されている目的に照らして、IFRS 第 15 号の開示規定の構成を理解しやすい形に変更する。
 - 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
 - (ア) 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）
 - (イ) 取引価格の算定に関する情報（ステップ 3）
 - (ウ) 履行義務への配分額の算定に関する情報（ステップ 4）

- (エ) 履行義務の充足時点に関する情報（ステップ5）
- (オ) 本会計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
 - (ア) 契約残高（契約資産及び契約負債の残高等）に関する情報
 - (イ) 残存履行義務に配分した取引価格に関する情報

事務局提案に賛成する意見

（第96回収益認識専門委員会で聞かれた意見）

2. 事務局提案の内容に賛同する。作成者の視点で見た時に、IFRS第15号の構成よりもイメージしやすいと考えられる。特に、(1)収益の分解情報として、財又はサービスや、地域別等の区分により定量的な情報を注記し、(2)において重要な会計方針の章立ての中で、一連の流れとして、定性的な側面から重要性を考えて記載する。また、(3)においては、個別の収益の注記として、残存履行義務等に関する定量情報を中心に記載している。結果的に利用者にとっても理解しやすいものとなるのではないかと考えられる。
3. 事務局提案の内容は一長一短であると考えられる。IFRS第15号では「顧客との契約」において客観的な事実を記載し、「本基準の適用における重要な判断」において会計方針や見積りを記載させる構成となっている一方で、事務局提案では基準の構成がステップごとに分かれており、「収益の分解」として実績を示したうえで、その実績の算出根拠、期末の金額及び翌期の予想、という流れで構成されている点で、事務局提案の方が分かりやすいように考えられる。

（第410回企業会計基準委員会で聞かれた意見）

4. 基本的に事務局提案の内容に同意する。利用者としても、収益認識会計基準において、各企業がどのような考え方に基づいて会計処理を行い、収益を認識していくのかという点について、事務局提案の構成の方が分かりやすいのではないかと考えられる。

（対応案）

事務局の提案に賛成する意見である。

事務局提案内容に賛成するものの、一部について懸念を表明する意見

(第 96 回収益認識専門委員会で聞かれた意見)

5. 事務局提案の内容の方が分かりやすく、日本基準上はこちらの方が馴染むのではないかと考えられる。一方で、実際の基準作成に際しては、チェックリスト的な形にならないようにするための工夫が必要になると考えられる。

(第 410 回企業会計基準委員会で聞かれた意見)

6. 事務局提案の構成とした場合、利用者としてはより理解しやすく、開示の案も考慮しやすくなったため、有用であると考えられる。ただし、注記の要否は重要性で判断するという整理されていたが、体系立った構成となったために、基本的にすべて記載することが求められているという印象がより強くなったように感じられる。文案作成にあたっては、基本的にすべて記載することが求められているのか、あるいは業種や企業によって特徴的なものがある場合にそれを取り上げて書くことが求められているのか、という点が明瞭になるようにした方が良いと考えられる。

(対応案)

- 開示目的及び開示項目を記載する目的を明確にしたうえで、その目的を満たすものについて注記することを前提としている。(1)から(3)の各情報と開示目的及び重要性との関係がより分かりやすくなるように、文案で提示している(審議事項(4)-1 参考資料 1 参照)。
- 注記事項を項目立てて順番どおり記載する必要があるかどうかという点について、審議事項(4)-7 で検討している。

(第 96 回収益認識専門委員会で聞かれた意見)

7. 事務局提案の方が分かりやすいと考えられる。一方で、IFRS 第 15 号と事務局提案との相違点について、内容は同じで単純に組み替えただけなのか、もしくは結果的に開示に差異が生じるのかについて懸念がある。

(対応案)

- IFRS 第 15 号で並列的に開示項目とされているものも、必ずしも同列でないものがあることも考えられ、それを踏まえて IFRS 第 15 号を目的別に整理している。

原則として、IFRS 第 15 号の規定を取り込むこととしており、IFRS 第 15 号の定めから変更することを意図するものではない。

「日本基準の適用における重要な判断」について

(第 96 回収益認識専門委員会で聞かれた意見)

8. 事務局提案の方が、開示項目を体系的に理解しやすいように考えられる。「本基準の適用における重要な判断」の項目を個別項目に含めた場合は、財務諸表作成者も記載しやすくなると考えられる一方で、複数の事象を含めて重要な判断がなされている場合は、各項目で注記すべきか、あるいは複数の項目をまとめて一気通貫で注記すべきか、という問題が生じると考えられる。日本基準においては、基準の記載に沿って注記を行うことが一般的であると考えられるが、事務局の提案ではある程度組替が許容されるのかについて確認したい。

(対応案)

審議事項(4)-7において検討している。

(第 410 回企業会計基準委員会で聞かれた意見)

9. IASB では一定の考え方に基づいて整理した結果として開示規定を設けているものと考えられる。この点、事務局提案の構成と IFRS 第 15 号の開示規定の構成が異なる点について、どのように検討されたのか確認したい。

(対応案)

IASB の構成は、「顧客との契約」において事実を記載し、「基準の適用における重要な判断」において企業の判断を記載するということで区分していると考えられる。ただし、すべてのステップにおいて判断が介在するものであり、一体で記載されることが想定されるため、各ステップに判断が入るということで整理している。

III. 注記事項の検討－収益の分解情報について

分解情報を提供する目的－財務諸表利用者に有用な情報という観点について

(第 96 回収益認識専門委員会で聞かれた意見)

10. IFRS 任意適用企業の経験から、財務諸表利用者から求められる情報の種類を分析したうえで、開示目的に適合した分解情報を提供することが望ましいと考えている。IFRS 第 15 号の結論の背景において、財務諸表利用者とのコミュニケーションや IR 活動で使用している情報を参考に分解するように記載されているため、収益認識会計基準においても、結論の背景または適用指針に同様の記載を設けても良いのではないかと考えられる。

(対応案)

IFRS 第 15 号 B88 項の内容を収益認識適用指針に含めており（審議事項(4)-1 参考資料 2 参照）、ご指摘の意図は含まれていると考えているが、結論の背景の文案においても検討する予定である。

11. 開示項目と開示目的との関連性を会計基準の本文で記載することに加えて、利用者がどのような目的で当該開示項目を必要としているのかについて結論の背景等で説明することにより、収益の分解情報が追加された理由について財務諸表作成者間で納得感が得られれば、真に必要な情報を集約して開示されるようになるのではないかと考えられる。
12. 分解の区分の例示にある主要な製品ラインや市場又は顧客の種類などは、セグメント情報と重複する区分であるため、結果として IFRS 適用会社の実務で多く見られるのは地理的区分となっている。財務諸表利用者が求めている情報を注記するという点を理解してもらうような文案の示し方が必要なのではないかと考えられる。
13. 事務局の提案する文案について、おそらくこれまでの日本基準では、注記すべき事項が明確であり、重要性に照らして自ら判断することに馴染みはないと考えられるため、セグメント情報の開示で十分であるとされたり、外部に公表している情報を考慮する場合でも、最も簡単なもののみを選択したり、他社の注記を模倣したりする企業があるのではないかと考えられる。従って、基準がどのように適用される可能性があるかについて十分配慮する必要があると考えられる。
14. 日本企業は基準の適用に真面目に取り組む企業も多いと考えられ、例えば、セグメン

ト情報の開示により分解情報は不要などと判断するのではなく、むしろ基準に例示されている要因をすべて吟味するような会社も多いのではないかと考えられる。従って、文案の記載にあたっては、作成者がどのように基準を適用するのかという点に十分留意する必要があると考えられる。

(対応案)

経済的要因が違えば、財務諸表利用者の予測も変わると考えられ、財務諸表利用者の予測に影響を及ぼす区分ごとに分解することが利用者にとって有用であることを前提として文案を記載しているものである。

財務諸表利用者が企業の収益及びキャッシュ・フローを適切に評価できるような情報を提供するという点について、財務諸表作成者がどのように判断するのかが分かりにくいと理解しており、結論の背景の記載も踏まえて記載を検討する予定である。

文案の文言について

(第 96 回収益認識専門委員会で聞かれた意見)

15. IFRS 第 15 号では「区分」と表現しているものを、事務局の文案では「要因」と置き換えている点について、疑問に感じる部分もあるので、何らかの整理をしていれば確認したい。

16.

(対応案)

審議事項 (4) -1 参考資料 1 及び参考資料 2 において検討している。

IV. 注記事項の検討 - 収益を理解するための基礎となる情報について

文案の文言について

(第96回収益認識専門委員会で聞かれた意見)

収益認識会計基準と注記事項との関連について

17. IFRS 第15号で求められている開示項目を3つに大きく区分した形で会計基準を作成するのであれば、各注記事項において適用指針等との繋がりが分かるように参照番号を付すことも一つの手であると考えられる。

(対応案)

審議事項(4)-1 参考資料1において対応を検討している。

履行義務の内容及び履行義務を充足する通常の時点（収益を認識する通常の時点）との関係について

(第96回収益認識専門委員会で聞かれた意見)

18. 現行の収益認識会計基準では、企業の主要な事業における履行義務の内容及び企業が当該履行義務を充足する通常の時点（収益を認識する通常の時点）について、必要最低限の情報として注記するように定められているが、当該注記事項の定めは、今回の事務局提案の開示規定でも引き継がれるのか事務局の文言では明確ではない。
19. 重要性に照らして注記の記載を検討することについては否定しないが、早期適用時の定めとして設けられている、企業の主要な事業における履行義務の内容及び企業が当該履行義務を充足する通常の時点（収益を認識する通常の時点）は、やはり重要な情報だと考えられるので、結論の背景等でその点を明記する方が良いのではないかと考えられる。

(対応案)

必要最低限の項目は、最低限として認めた理由があり、通常は重要な情報に入れるべきものとは考えているが、会計基準や結論の背景等においてどこまで記載できるのかという問題はあると考えられる。開示目的及び重要性の観点から、収益認識の金額及び充足時点を理解するために必要な情報として、記載することが考

えられるというような記載を結論の背景等で記載することが考えられる。

注記事項の体系と注記の記載順について

(第96回収益認識専門委員会で聞かれた意見)

20. それぞれの開示項目における注記の仕方については、財又はサービスの内容にあわせて書いた方が分かりやすい項目も見受けられるため、そのようなものについてはまとめて記載することも考えられるということ結論の背景に書くことで、画一的に事務局提案の順番通りの記載となってしまうことを防ぐことができるのではないかと考えられる。

(対応案)

審議事項(4)-7において対応を検討している。

V. その他の論点について

(第96回収益認識専門委員会で聞かれた意見)

21. 注記は初年度の作成負担が大きく、いかに緩和できるかが重要だと考えられる。経理部門のリソースを十分に備えた大企業については、初年度から作成を求め、それ以外の企業については、注記の適用を遅らせるという経過措置もありうるのではないかと考えられる。

(対応案)

海外では公開企業と非公開企業で適用時期を異なるものとするという対応はありうるが、日本基準ではそのような対応を行ったことはない。また企業規模等で線引きして対応を変更できるのかは難しいところであると考えられる。

22. 収益認識会計基準において定められている代替的な取扱いの注記について、何か検討している内容があれば確認したい。
23. リース収益、金利及び配当金等が本表に含まれていた場合、顧客との契約から生じる収益とは異なる数字が注記対象となる可能性があるため、その関係性を示す情報

が必要ではないかと考えられる。

(対応案)

検討項目一覧を審議事項(1)の別紙でお示ししている。

24. 当該会計基準の作成におけるスケジュール感について、残存履行義務に配分した取引価格の情報等、システム設計等に時間を要するため、財務諸表作成者の準備等を勘案すると、早めに内容を定めた方が良いと考えられる。
25. 連結財務諸表と個別財務諸表での注記事項の取扱いや上場会社と非上場会社の対応など、収益認識会計基準が対象とする範囲について、有用性の議論も重要になると考えられるため、早めに議論する必要があると考えられる。

(対応案)

残存履行義務に配分した取引価格については、審議事項(4)-5で検討している。
また、スケジュールについては事務局においても認識しており、今後の対応においても常に念頭において検討を進める予定である。

以 上