
プロジェクト	収益認識
項目	第 99 回収益認識専門委員会及び第 414 回企業会計基準委員会で聞かれた意見

本資料の目的

1. 本資料では、第 99 回収益認識専門委員会（2019 年 8 月 6 日開催）及び第 414 回企業会計基準委員会（2019 年 8 月 9 日開催）の審議で聞かれた主な意見をまとめている。

注記事項の検討－重要な会計方針の注記との関係の整理

（企業の判断に委ねるのではなく、考え方を示すべきとの意見）

第 99 回収益認識専門委員会で聞かれた意見

2. 事務局の分析（会計方針であるのか解釈に幅があること、また、あらかじめ会計方針の範囲を定めたときにも問題が生じること）の結果から、会計方針として記載する内容を企業の判断に委ねるとした場合でも、何を重要な会計方針として記載するのか解決することにはならないため、ASBJ として考え方を示すことが有効であると考えられる。例えば、重要な判断や見積りのような事項は重要な会計方針として記載する項目であると示したうえで、それを収益認識会計基準の個別の注記に記載することも妨げないと定めることができるのではないかと考えられる。
3. 企業の判断により重要な会計方針の記載をした場合であっても、その後に会計処理を変更する状況では、何が重要な会計方針であり、それが重要な会計方針の変更に該当するのか、検討する必要があるのではと考えられる。このような場合、重要な会計方針とする範囲に幅があることにより、会社と監査人との間で異なる見解が生じる可能性があるため、重要な会計方針について、ASBJ による何らかの考えを示すことによって、共通の理解が図れるものと考えられる。
4. 今後、開発される会計基準において、今回と同様に会計方針の範囲が企業の判断に委ねられる場合、企業の判断や記載の自由度が広がる一方で、作成者の負担感が増すことになると考えられる。

（企業の判断に委ねるとする事務局の提案に同意する意見）

第 99 回収益認識専門委員会で聞かれた意見

5. 収益認識に関する重要な会計方針に何が該当するかの判断は、会計基準で定めるの

ではなく企業である旨を明確にしている。これは、収益の重要性や開示について経営の関与をより求める昨今の流れと整合しているため、事務局提案に積極的に同意できると考えられる。

第 414 回企業会計基準委員会で聞かれた意見

6. 事務局提案に対する代替案として、会計方針としての記載について、具体的に整理できないのであれば、事務局提案どおり企業の判断に委ねるとするしかないと考えられる。

(対応案)

審議事項 (2) -2 参照。

(契約コストの取扱いに関する注記事項について聞かれた意見)

第 99 回收益認識専門委員会で聞かれた意見

7. 個別財務諸表上、IFRS 第 15 号又は Topic 606 における契約コストの定めを適用できるとする定めは、選択適用を認めているものである。契約コストの定めを適用した場合、連結財務諸表では IFRS 第 15 号又は Topic 606 に基づき重要な会計方針や個別の注記として契約コストに関する記載があったとしても、日本基準に基づく個別財務諸表において重要な会計方針と個別の注記のいずれにも記載がないときには、契約コストの定めに従った会計処理をしたのかどうか読みとることができない。したがって、他の収益認識会計基準等の会計方針の検討とは別に、その取扱いについて別途検討する必要があるのではないか。

(対応案)

審議事項 (2) -3 参照。

8. 契約コストの定めのように、連結財務諸表上は IFRS 又は米国会計基準を適用している企業において、個別財務諸表上は日本基準を適用しているものの一部において IFRS 又は米国会計基準の定めに従うことを選択した場合には、重要な会計方針として記載する対象になると考えられる。

(対応案)

審議事項(2)-2 参照。

注記事項の検討—個別財務諸表における取扱い

(個別財務諸表の注記は連結財務諸表と別の取扱いとすべきとの意見)

第 99 回収益認識専門委員会で聞かれた意見

9. 連結財務諸表を作成している企業の個別財務諸表の注記については、連結財務諸表とほぼ同じ記載となる場合や、子会社を多く有する企業グループの親会社において連結と個別で著しく異なる注記の記載となるものの、実質的には連結消去される事項など個別財務諸表の注記の情報としてどれほどの有用性があるのか疑問であり、一律に連結財務諸表と同じ取扱いとすることは一部の会社にとっては、過度な定めになるのではないかと考えられる。
10. 個別財務諸表の注記についても、収益を理解するために必要な情報であれば、それを開示することは理解できる。一方で、例えば、セグメント情報に関連づけて収益認識に関する注記をする場合に、連結財務諸表ですでに開示されているときに、さらに個別財務諸表において単体ベースの細かな説明をする必要があるのか、個別財務諸表の注記の取扱いについては、それぞれの開示内容の重要性と有用性に応じた検討が必要であると考えられる。
11. 個別財務諸表は、連結財務諸表に比べて利用者による投資判断の有用性は低いと考えられる。また、連結財務諸表の注記に含まれている個別財務諸表の注記として求められる事項は、重要でない注記情報が増加する可能性があると考えられる。さらに、すでに公表された会計基準等において、個別財務諸表における注記が簡略化されている場合があることを踏まえると、収益認識会計基準において個別財務諸表の注記を連結財務諸表と同じレベルで求めることに説得力のある理由に乏しいと考えられる。したがって、連結財務諸表において注記している場合には、個別財務諸表において記載することを要しないと考える取扱いが考えられる。

第 414 回企業会計基準委員会で聞かれた意見

12. すでに公表された会計基準等のように、個別財務諸表の注記について、連結財務諸表の注記と異なる取扱いが認められるのは、連結財務諸表の注記ですでに開示されているため、個別財務諸表の注記として開示不要であるとする考え方によるものであると考えられる。一方で、連結財務諸表における重要性はなくても、個別財務諸表で重要性がある場合には、それを開示しないとすることを会計基準で定めることは、個別財務諸表の開示自体に重要性がないと論拠づけすることになるため、難し

い対応になると考えられる。したがって、個別財務諸表の注記については、まずは、連結財務諸表において注記している場合には、個別財務諸表において記載することを要しないとする取扱いとすることが必要であると考えられる。

13. 収益認識に関する開示については、開示目的に従って重要性のあるものを開示するという原則主義による開示が求められているため、特に定性情報などは、結果的に、連結財務諸表において注記している事項と同じ記載が個別財務諸表において注記することになる場合があるため、個別財務諸表では何らかの取扱いを定めてもよいと考えられる。

(最低限必要となる注記事項を定めるべきとの意見)

第 99 回収益認識専門委員会及び第 414 回企業会計基準委員会で聞かれた意見

14. 有用性とコストの観点から検討を行って、連結財務諸表と同じ取扱いとするのであれば、より実証的な分析をするための時間が多く必要となる。そのような検討をするより、最低限の必要であると考えられる事項（例えば、会計方針）のみを個別財務諸表の注記として求めることで整理したほうが、関係者の理解が得られるのではないかと考えられる。
15. 収益を理解するための有用な情報とはどのようなものであるか、最低限の事項だけでも整理しない限り、連結財務諸表と同じ注記事項の検討を個別財務諸表の注記でも行うことになると考えられる。これは、重要な会計方針の検討や、今後の四半期財務諸表の注記事項の検討においても、何が必要な注記であるかに関連するものと考えられる。

(個別財務諸表の注記事項が増えることについての意見)

第 99 回収益認識専門委員会で聞かれた意見

16. 連結財務諸表の利益より個別財務諸表の利益が低い場合には、一般的には個別財務諸表における重要性が低くなるため、個別財務諸表の注記事項については、さらに細かい数値の開示が必要になり、結果的には開示される量が増えるのではないかと懸念している。定性情報の注記事項については、記載が増えないことも考えられるが、定量情報の注記事項については、このように記載が増える結果になるのではと考えられる。
17. 今回の事務局提案によれば、個別財務諸表の注記事項は減ることになると考えているのか事務局の考えを確認したい。

第 414 回企業会計基準委員会で聞かれた意見

18. 事務局提案の場合、注記事項が増えることによる作成者の負担が増す可能性があることの懸念は理解できるが、一方で、定性情報については、導入時のみの1回の負担に留まる可能性が高く、また、定量情報については、連結財務諸表を作成する際と同様のデータ利用で対応できる可能性があることから、懸念する程の負担にはならないのではと考えられる。

(個別財務諸表の有用性に関する意見)

第 99 回収益認識専門委員会で聞かれた意見

19. 利用者としては個別財務諸表も重視しているため、個別財務諸表の簡素化の流れだけで注記事項の記載の有無を判断することなく、個別財務諸表の有用性が低下することがないように検討してほしいと考える。

第 414 回企業会計基準委員会で聞かれた意見

20. 個別財務諸表の注記事項について、利用者が連結財務諸表の注記と同様に重視しているのであれば、その取扱いを同じとすることについて理解できる。しかし、実際はあまり重要な開示として取扱っていないのではないかと考えられる。

(事務局の提案内容に同意する意見)

第 99 回収益認識専門委員会で聞かれた意見

21. 注記事項に関する重要性や有用性に従った判断を企業がするのであれば、連結財務諸表の注記事項と同じ取扱いとした場合であっても理解できなくはない。

第 414 回企業会計基準委員会で聞かれた意見

22. 個別財務諸表の注記情報が過度に削減されているとの懸念から、個別財務諸表の利用価値を維持又は高めるためには、事務局提案のとおり連結財務諸表の注記事項と同じ取扱いとすることがよいと考えられる。

(公開草案における質問事項とする事務局の提案について聞かれた意見)

第 99 回収益認識専門委員会で聞かれた意見

23. 個別財務諸表における注記事項について、注記する目的や有用性について示されていない状況で、公開草案で意見募集をしても、関係者が収益認識会計基準の注記事項について理解して意見することは困難であると考えられる。また、意見が寄せられた場合であっても、様々な意見が寄せられて集約できないことが懸念される。そのた

めには、事前に利用者の有用性を整理したうえで、意見を募集することがよいのではないかと考えられる。

24. 意見募集の際、様々な意見が寄せられることが予想されるので、例えば、連結財務諸表における注記だけを要求事項とし、個別財務諸表の注記を不要とするといったような提案をすることが考えられる。

第 414 回企業会計基準委員会で聞かれた意見

25. 意見募集では、有効な意見が寄せられるように、質問事項について十分な検討をすることが必要であると考えられる。
26. 公開草案の際に、会社法の論点であるため ASBJ として対応できない場合であっても、ASBJ として対応していないとの印象はよくないため、コメント募集により世の中のニーズや意見を集約して、関係者に伝えていくことは事務局が取るべき対応として必要ではないかと考えられる。
27. コメント募集の結果、その対応が困難なために時間を要するような場合、問題なく企業が適用できるように適用時期を設けるなどの基準において対応ができることがあるものと考えられる。

(会社法監査のみの大会社の取扱いについて聞かれた意見)

第 99 回収益認識専門委員会及び第 414 回企業会計基準委員会で聞かれた意見

28. 日本の開示制度について個別財務諸表の簡素化という流れがあり、さらに、会社法監査のみの大会社にまで収益認識会計基準が適用されることを想定した場合には多くの企業にとってコスト負担が生じるため、有用性があるという理由のみで連結財務諸表と個別財務諸表で同じ取扱いをすとの結論には違和感がある。
29. 金融商品取引法の開示対象会社と比べて、会社法監査のみの大会社の注記事項の取扱いについては、開示目的から判断して注記する場合であっても、特に、定量情報について、あらかじめ異なる定めを設けて、作成者の負担軽減をしてもよいと考えられる。
30. 金融商品取引法の開示対象会社と、会社法監査のみの大会社の注記事項の取扱いを分けることについて、会計基準として対応できることは、個別財務諸表の注記の取扱いについて、利用者の有用性の観点から連結財務諸表の注記で開示されている場合には、個別財務諸表の注記は必要ないとするものであり、また、これにより、開示制度について関係者の予見可能性を高めることにもなると考えられる。

(対応案)

今後検討する。

注記事項の検討－契約残高（契約資産及び契約負債の残高等）に係る開示**(事務局による分析及び提案について聞かれた意見)**

31. 前回の専門委員会では、過去に充足した履行義務について当報告期間に認識した収益の額の開示について、工事契約において契約変更等がなされるケースにおいて、期末進捗率を再計算した結果を損益計算書及び貸借対照表に反映しているのみで、現状、当該金額を集計する体制になっていない企業が多いと考えられるため、実務上、作成者の負担が増すと考えられると発言したものの、我が国においてのみ、特殊な事情にて当該開示項目を除外することが困難である点は理解できる。

(文案について聞かれた意見)

32. 会計基準の文案において、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）がある場合について当該金額を記載するといった定量的な説明が求められている一方で、適用指針の文案において、契約資産及び契約負債の重大な変動が生じた場合の説明について必ずしも定量的情報を含める必要はないとされている点について、契約資産及び契約負債の重大な変動を定性的に説明するということが、実際にどのように機能するのかイメージが浮かびにくい点について、確認したい。
33. 適用指針の文案において、必ずしも説明に際して定量的情報を含める必要はないとされている契約資産及び契約負債の残高の重大な変動の例として、契約資産の貸倒引当金繰入額及び貸倒損失額が記載されている点について、事務局の意図を確認したい。

(対応案)

審議事項(2)-6 参照。

表示の検討－顧客との契約から生じた債権又は契約資産に係る減損損失**(事務局による分析及び提案について聞かれた意見)**

34. 顧客との契約から生じた債権又は契約資産について認識した減損損失の金額の開

示（表示又は注記）について、金融資産の減損の会計処理に関して会計基準の開発に着手することとした場合に、当該開示についても、併せて検討することとし、それまでの間は、開示を求めないとする事務局の提案について、金融商品会計基準の場合、顧客との契約から生じた債権だけでなく一般債権全体で実績率を出すこともあるため、IFRS 第 15 号の減損損失と類似した形の数字が出せない可能性があり、金融商品会計実務指針とバッティングするところが多いと考えられる。それにより、いろいろ困ることがあると考えられるため、当面の間、開示を求めないとする事務局提案に賛成する。

（文案について聞かれた意見）

- 35. 事務局の提案について、仮に金融資産の減損の会計処理に関する会計基準の開発に着手しなかった場合に、当該論点が宙に浮いてしまうことを防ぐための記載を結論の背景等を書くことができないかどうか、事務局の見解を確認したい。
- 36. 会計基準の文案における結論の背景部分において、括弧書きで又はと書いてあるのは、公開草案公表時点の状況で文案を変えていくという意味か、あるいはこの括弧書き部分はそのまま残るのか、確認したい。

（対応案）

今後検討する。

表示の検討－顧客との契約から生じた収益の表示科目

（事務局による分析及び提案について聞かれた意見）

- 37. 前回の専門委員会において、「売上高」も例として残っている方が、多くの日本基準適用会社にとって取り組みやすいと考えられ、また別記事業の会社においては、業法の定めにより定着している表示科目もあり、会社の判断による多様性を認める規定の方が適しているように考えられると発言したが、それらを踏まえた内容となっているため、今回の事務局提案に賛同する。
- 38. 事務局提案に同意する。金融庁のひな形との関係については、収益認識会計基準の内容が固まった際に、金融庁がどのように対応するか考えるべき問題であると考えられる。
- 39. 事務局の提案する方向性について同意する。表示方法の変更について、企業の実態に応じて科目を判断するという事で特定の科目の表示を定めないため、正当な理由による表示方法の変更としているものの、実際に考え方を整理したことによって

変更されるのであれば、あえて会計基準等の改正に伴う表示方法の変更には該当しない旨を記載するのではなく、むしろ基準の改正による変更に含まれる、あるいは該当するというような整理をした方が分かりやすいのではないかと考えられる。

40. IFRS を任意適用している会社では、連結では売上収益と単体では売上高等と、収益の表示科目が異なっている例もあるが、収益認識会計基準を適用するにあたり変更しなければならないものかどうか、売上高と売上収益等、適切な表示科目を検討するに際して役に立つような考え方等を示すと財務諸表作成者は助かるのではないかと考えられる。
41. 事務局案に賛成する。なお、Income の中に、Revenue と Gain があって、更に Revenue の中に、顧客との契約から生じる Revenue とそれ以外の Revenue（例えば、固定資産の売却収益等）があると理解しており、収益認識会計基準が対象としている収益は、顧客との契約から生じる収益であることを考えると、売上高や売上収益との名称は理にかなっていると考えている。

(文案について聞かれた意見)

42. 会計基準の文案において、日本公認会計士協会 監査・保証実務委員会実務指針第 78 号「正当な理由による会計方針の変更等に関する監査上の取扱い」を引用している点について、企業会計基準第 24 号「会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準」においても表示方法の変更の理由についての記載があるため、そちらを引用する方が良いのではないかと考えられる。
43. 会計基準の文案について、企業会計基準第 24 号「会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準」において、会計基準の変更に伴う会計方針の変更については、会計基準の改正によって特定の会計処理の原則及び手続が強制される場合や、従来認められていた会計処理の原則及び手続を任意に選択する余地がなくなる場合とされているため、このような内容となっていると理解するものの、やはり読みづらさは残ると考えられる。

(対応案)

審議事項 (2) -6 参照。

以 上