
プロジェクト	収益認識
項目	第 101 回收益認識専門委員会及び第 417 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 101 回收益認識専門委員会（2019 年 9 月 19 日開催）及び第 417 回企業会計基準委員会（2019 年 9 月 25 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—個別財務諸表における取扱い

（事務局の提案に同意する意見）

第 101 回收益認識専門委員会で聞かれた意見

2. 事務局の提案に同意する。会社の判断において、個別財務諸表において重要な情報は開示をしなければいけないとする定めは残した方が良いと考えられる。同じような状況であっても、重要性があると考えて注記する会社と重要性がないと考えて注記しない会社で考え方の違いが注記に現れ、利用者と作成者の建設的対話の糸口になると考えられるため、重要な会計方針のみを注記すれば良いとする結論だけは避けた方が良いと考えられる。
3. 単体開示の簡素化の前提として、利用者の立場からは連結財務諸表の情報が充実することを条件に同意したと記憶しているため、重要な会計方針のみの記載だけではなく、例えば収益の分解情報などの重要な情報については、個別財務諸表において注記する要求事項を定めるべきであると考えられる。

第 417 回企業会計基準委員会で聞かれた意見

4. 連結財務諸表の情報から個別財務諸表の情報が推測できる場合の判断が困難であることは理解できるものの、推測できる場合のみ個別財務諸表において注記を要しないとする事務局提案には同意する。利用者にとって行き過ぎた個別財務諸表の簡素化となっている場合があるのではないかと懸念しており、これまでの個別財務諸表の注記の 3 つ分類を前例として、そのまま判断基準とされないように留意すべきであると考えられる。

（対応案）

事務局の提案に賛成する意見である。

(最低限必要となる注記事項を定めるべきとする意見)

第 101 回収益認識専門委員会で聞かれた意見

5. 個別財務諸表における重要な情報について注記を要求するのであれば、連結財務諸表で消去されるような重要なグループ間取引や、連結財務諸表では重要性が乏しいものの個別財務諸表では重要性のある取引等については、個別財務諸表において注記する必要があるとする限定的な定めを設ける程度で良いのではないかと考えられる。
6. 連結財務諸表で消去される重要なグループ間取引や個別財務諸表上で重要な取引については、連結財務諸表から個別財務諸表の情報が推測できるという状況にはならないため、基本的に注記することになると考えられる。その場合には、連結財務諸表を作成している場合には個別財務諸表での注記を免除するものとされている他の注記とのバランスについても考慮すべきと考えられる。
7. 個別財務諸表において収益認識に関する注記で何を開示するのかについては、検討が必要であると考えられる。収益認識会計基準の改正案における注記事項は、当期の収益の分解情報、収益を理解するための基礎となる情報、並びに当期及び翌期以降の収益の金額を理解するための情報と大きく分類されているが、それらは全て等しく必要な情報であるのか、一部省略できる情報がないのかという視点でそれぞれを検討できるのではないかと考えられる。

第 417 回企業会計基準委員会で聞かれた意見

8. 収益認識に関する注記事項のうち、重要な会計方針として注記する事項については、重要であるとして開示が拡充されるのは理解できるものの、収益認識としてすべて一括りで議論するのではなく、その他の注記事項については、多くはリース取引や金融商品に関する注記と同レベルの内容と考えるため、連結財務諸表上を作成している場合には個別財務諸表での注記は免除するなどの最小限の開示で十分であると考えられる。

(個別財務諸表の情報が推測できる場合の判断を企業に求めることに対する意見)

第 101 回収益認識専門委員会で聞かれた意見

9. 重要な会計方針を個別財務諸表でも注記することとする事務局の提案には同意する。それ以外の注記事項について、連結財務諸表の情報から個別財務諸表の情報が

推測できる場合に個別財務諸表の注記を要しないとする提案については、連結グループの形態は様々であることから、推測できるか否かの判断する際に実務的混乱を招くことになると考えられる。

10. 重要な会計方針を個別財務諸表でも注記することとする事務局の提案には同意する。それ以外の注記事項について、連結財務諸表の情報から個別財務諸表の情報が推測できる場合に個別財務諸表の注記を要しないとする提案については、連結グループ内において事業が多角化している状況を踏まえると、例えば収益の分解情報や残存履行義務に配分した取引価格に関する情報などの注記について、連結財務諸表の情報から個別財務諸表の情報を推測することはおそらく不可能であると考えられるため、結果的には個別財務諸表にこれらの情報を注記することになり、作成者の負担は増えることになると考えられる。
11. 連結財務諸表を作成している企業の個別財務諸表における注記については、重要な会計方針のみ注記すれば良いと考えられる。事務局の提案において単体開示の簡素化に沿って検討している方針については賛同するものの、「連結財務諸表の情報から個別財務諸表の情報が推測できる場合」という要件はその判断が難しく、適用する場合も厳しく解釈されるのではないかと考えられる。
12. 連結財務諸表の情報から個別財務諸表の情報が推測できる場合には、個別財務諸表の注記を要しないとする提案について、単体開示の簡素化に伴う財務諸表等規則の改正時の金融庁担当者の解説記事における「連結の情報から単体の情報が推測できる程度の相関関係があるのかどうか」といった記載と整合しているのか疑問であり、その適用にあたって、注記が免除される対象範囲が異なってしまう可能性があると考えられる。
13. 収益認識会計基準第 80 項に定める開示目的に従って注記ことを踏まえると、例えば、非公開会社について想定される財務諸表利用者と公開会社について想定される財務諸表利用者は異なると考えられる。したがって、金融商品取引法と会社法におけるそれぞれの収益認識に関する開示については、一般的な会計基準の適用における金融商品取引法と会社法との関係性とは別に、収益認識会計基準の中で対応できるものではないかと考えられる。
14. 事務局の提案の背景には個別財務諸表において重要な会計方針の注記だけで十分であるかの懸念があると理解できるものの、個別財務諸表において収益認識に関する注記事項で何を開示するのかについては、別の検討が必要であると考えられる。収益認識会計基準の改正案における注記事項は、当期の収益の分解情報、収益を理解するための基礎となる情報、並びに当期及び翌期以降の収益の金額を理解するための情報と大きく分類されているが、それらは全て等しく必要な情報であるのか、

一部省略できる情報がないのかという考え方で検討できるのではないかと考えられる。

第 417 回企業会計基準委員会で聞かれた意見

15. 連結財務諸表の情報から個別財務諸表の情報が推測できる場合の判断にあたっては、財務諸表等規則における個別財務諸表の注記の免除の規定から、ある程度の類推はできるものの、多くの場合には、その判断に幅が出てくることから基準の適用に混乱を招くのではないかと考えられる。
16. 注記の記載の要否の判断を作成者に求めることは、その判断にあたって混乱が生じやすく、またそれを一律に適用できるものではないと懸念しているため、会計基準で注記が必要であるか明確にすべきと考えられる。

(事務局の分析に対する意見)

第 101 回收益認識専門委員会で聞かれた意見

17. IFRS は連結財務諸表を前提としている基準であること、また、我が国とヨーロッパでは、四半期財務諸表の開示制度の有無や報告期限等の周辺諸制度も相異なることを踏まえて検討する必要があると考えられる。したがって、個別財務諸表における会計処理において、開発にあたっての基本的な方針として、IFRS 第 15 号の定めを基本的にすべて取り入れるとしたことは理解できるものの、個別財務諸表の注記事項については、IFRS 第 15 号の定めをできるだけ取り入れるとする方針により定めることはできないと考えられる。

第 417 回企業会計基準委員会で聞かれた意見

18. 個別財務諸表における注記の免除を会計基準で定めるのであれば、IFRS における「完全な 1 組の財務諸表」のように、ASBJ としては、どのように 1 組の財務諸表を考えているのかについて示したほうがよいと考えられる。

(対応案)

資料 (2) 参照。

(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 101 回收益認識専門委員会で聞かれた意見

19. 会社法に関する定めについては、ASBJ とは直接関係がないものの、今回の収益認識

会計基準の改正が会社法に与える影響を検討した上で、計算書類のみを提出する会社法上の大会社に対して、極力影響が及ばないような何らかの指針となるものを残しておいた方が良いのではないかと考えられる。

20. 今回の事務局提案において、「連結財務諸表の情報から個別財務諸表の情報が推測できる場合」という要件は、計算書類のみを提出する会社法上の大会社においては本要件が当てはまらないことになるため、結果的に投資家などに利用される可能性のない注記事項の作成を求めることになり、実務的に無駄となることにならないように何らかの配慮が必要であると考えられる。

(対応案)

当委員会では、金商法に基づき作成される財務諸表のための会計基準を開発している。金商法対象企業以外の非上場会社の注記は、会社計算規則により定められる。

コメントの募集及び公開草案の概要

(事務局による分析及び提案について聞かれた意見)

21. 全ての質問において、回答者の立場に関する質問として、日本基準適用企業と国際的な会計基準適用企業とで回答が異なると考えられる場合の問いを記載しているが、記載内容が不明であり、また、すべての質問に含める必要もないと考えられるため、不要ではないかと考えられる。あるいは、例えば回答者の属性のところに、どの立場からコメントしているかを明らかにするような形で質問を設けることも一案かと考えられる。
22. 質問 2-1 の後段、回答者の属性の質問に関して、「当委員会が公表する収益認識に関する会計基準及び適用指針を適用している企業」としている点について、公開草案の段階では、「適用している」というよりも、これから「適用する」企業の方が多いと考えられるため、「適用する」という表現の方が良いのではないかと考えられる。

(対応案)

基準として、日本基準適用企業と国際的な会計基準適用企業とで別の定めを置く可能性があることを示唆することとなる可能性があるため、回答者の立場に関する質問は、削除することとした。資料(4)参照。

収益認識会計基準等の文案の修正

(会計基準案について聞かれた意見)

表示方法の変更の定めについて

23. 第 79-4 項において、本会計基準を初めて適用するにあたって表示方法の変更が生じる場合の取扱いが記載されている点について、現在の文案では、これまでの議論の経緯を超えて、損益計算書の科目名だけでなく貸借対照表のいろいろな表示方法の変更は全て捌けるかのように読み取れるため、本条項が対象としている範囲を確認したい。また当該記載は、経過措置のところに記載した方が良いのではないかと考えられる。

(対応案)

本会計基準を適用するにあたって、生じる表示方法の変更を対象にしており、その範囲を限定する必要はないものと考えられる。なお、本会計基準の適用初年度のみに発生する内容であるため、経過措置に記載することとした。資料(5)別紙1参照。

履行義務への充足時点に関する情報について

24. 第 156-31 項(修正後第 181 項)について、小見出しとしては、履行義務の充足時点に関する情報となっており、ステップ5に係る内容と考えられるが、一方で、第 156-31 項の記載内容はステップ1に係る内容を記載しているように見受けられるため、当該記載に係る事務局の意図を確認したい。

(対応案)

ステップ2及びステップ5に関する記載であり、修文のうえ、ステップ5の記載としている。資料(5)別紙1参照。

残存履行義務に配分した取引価格について

25. 第 80-17 項について、原価回収基準の代替的な取扱いとして、契約の初期段階に収益を計上しないことができるとする定めを設けているが、この場合の未計上部分は残存履行義務に配分した取引価格として開示すべき部分に含まれるのかどうかと

いうことと、仮に含まれるとした場合に、第 80-18 項において定めているような、残存履行義務の注記から除外される項目に含まれるのかという点について、事務局の中で検討されたかどうか確認したい。

(対応案)

原価回収基準について、代替的な取扱いを適用して契約の初期段階に収益を計上しない場合でも、取引価格を見積ることができる場合には、残存履行義務に配分した取引価格として注記の対象となると考えられる。

表示及び開示に関する定めを開発するにあたり、原則として IFRS 第 15 号の定めを取り入れることとしている。仮に代替的な取扱いを設けることを検討する場合には、実務上、著しく困難な状況である等の状況が必要となると考えられるが、現時点ではそのような状況は聞かれておらず、注記から除外される項目に含まれるのかどうかについての検討を行っていない。

26. 第 156-35 項（修正後第 184 項）において、財務諸表外の情報は監査の対象外であることを理由として記載している点について、当該記載はこれまで会計基準としてはあまり見受けられず、またこれまで開示してきた受注情報等の情報に関する信頼性を逆に損ねる結果になりかねないとも考えられる。このような記載内容に至る過程でどのような検討をされたのか確認したい。

(対応案)

ご指摘を踏まえて削除することとした。資料（5）別紙 1 参照。

27. 第 156-43 項（修正後第 193 項）について、小見出しが「Topic 606 に追加された実務上の便法」となっており、少し唐突な感じがすると考えられる。当該記載は第 80-18 項(3)の実務上の便法に係る部分を並べたものであるが、小見出し的には「Topic 606 に追加された実務上の便法」とするよりも、Topic 606 を参照して日本基準に入れたことが分かるような小見出しにした方が良いと考えられる。

(対応案)

他からも意見が聞かれており、他の見出しとの整合性を勘案し、「第 80-18 項(3)の実務上の便法」とすることとした。資料（5）別紙 1 参照。

適用時期について

28. 第 83-4 項について、前回の専門委員会で議論されたとおり、20XX 年改正会計基準が強制適用を迎える前に、2018 年会計基準を早期適用することも可能であるという意味合いで記載されているという理解で良いか確認したい。

(対応案)

ご理解のとおりである。

経過措置について

29. 第 89-3 項について、取扱いとして、注記については前年度に係る情報を記載しなくてよいと理解しているが、本表における表示方法の変更となると、前年度と当期の表示が違っている場合に、現行の会計基準第 24 号によると、影響額の注記は過去の数値になってしまうため、この遡及しないことができるという取扱いに合わせて、どのような影響額を記載するかという点についても検討した方が混乱が少なくなると考えられる。

(対応案)

資料(5)別紙1参照。

30. 現行の収益認識会計基準の第 160 項(修正後第 208 項)において、契約資産と債権に係る経過措置が記載されているが、現在の文案では当該部分に係る内容が記載されていないため、審議の結果、契約資産と債権の区分表示又はそれぞれの残高の注記が求められるようになった背景を記載した方が良いのではないかと考えられる。

(対応案)

収益認識会計基準第 154-2 項に追加している。資料(5)別紙1参照。

別途の対応について

31. 第 96 項について、前回基準を公表した際に、会計基準における定めが明確であるものの、これに従った処理を行うことが実務上著しく困難な状況が市場関係者により識別され、その旨当委員会に提起された場合の対応の仕方を記載したものである

が、当該措置及び手続きがいつまで有効とされるのか確認したい。

(対応案)

実務上著しく困難な状況が市場関係により識別され、その旨当委員会に提起された場合には、基準諮問会議に対して検討を依頼することも含め、何らかの対応をすることが考えられることから、収益認識会計基準において、期日を記載することは想定していない。

(適用指針案について聞かれた意見)

32. 第 192 項について、契約資産及び契約負債の重要な変動に係る話と、過去の期間に充足した履行義務から認識した当期の収益に係る話が混在しており、パラグラフを分けて記載しないと分かりづらいと考えられる。
33. 第 192 項について、代替的な取扱いに係る記載として原価回収基準を取り上げているが、そのほかにも例えば期間がごく短い工事契約等も影響があると考えられるため、当該文案においては、原価回収基準だけが関係するように読み取られないように、「例えば」という文言を入れる等の修正した方が良いと考えられる。

(対応案)

資料 (5) 別紙 2 参照。

以 上