
プロジェクト 収益認識

項目 注記事項の検討－契約コストに関する注記の定め

これまでの経緯

1. 2018 年 3 月 30 日に公表した企業会計基準第 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。）の結論の背景の第 109 項において、契約コスト（契約獲得の増分コスト及び契約を履行するためのコスト）について、次の定めを設けている。

本会計基準では、棚卸資産や固定資産等、コストの資産化等の定めが IFRS の体系とは異なるため、IFRS 第 15 号における契約コスト（契約獲得の増分コスト及び契約を履行するためのコスト）の定めを範囲に含めていない。

ただし、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当該企業の個別財務諸表に本会計基準を適用する場合には、契約コストの会計処理を連結財務諸表と個別財務諸表で異なるものとすることは実務上の負担を生じさせると考えられるため、個別財務諸表において IFRS 第 15 号又は Topic 606 における契約コストの定めに従った処理をすることは妨げられないものとした。

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の連結子会社が当該連結子会社の連結財務諸表及び個別財務諸表に本会計基準を適用する場合にも、契約コストの会計処理を親会社の連結財務諸表における会計処理と異なるものとすることは実務上の負担を生じさせると考えられるため、連結財務諸表及び個別財務諸表において IFRS 第 15 号又は Topic 606 における契約コストの定めに従った処理をすることは妨げられないものとした。

2. これについて、第 98 回収益認識専門委員会（2019 年 7 月 18 日開催）及び第 99 回収益認識専門委員会（2019 年 8 月 6 日開催）において、主に次の意見が寄せられた。
 - (1) 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収益認識会計基準又は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。）（以下合わせて「収益認識会計基準等」という。）に基づく個々の注記として

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収益認識会計基準等に基づく個々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。

- (2) 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。

本資料の目的

3. 本資料では、上記の意見を踏まえて、契約コストに関する注記の要否について検討することを目的としている。

事務局提案の要約

4. 契約コストに関する注記について、特段の定めを設けないとすることを提案している。

ASBJ 事務局による分析及び提案

(契約コストの定めを適用している旨の注記の定め要否)

5. 契約コストの定めについては、実務上の負担の軽減の観点から、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の個別財務諸表や、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の連結子会社の連結財務諸表及び個別財務諸表に対してのみ IFRS 第 15 号又は Topic 606 と同様の会計処理を選択することを認めているものである。
6. 収益認識に関する重要な会計方針の記載については、これまで収益認識専門委員会及び企業会計基準委員会においても議論しているところであるが、契約コストの会計処理の選択は費用側に関連するものであり、収益に関する会計方針の審議の帰結とは別に検討することが考えられる。

7. この点については、以下の理由から、IFRS 第 15 号又は Topic 606 と同様の契約コストの会計処理を選択している場合でも、その旨を重要な会計方針として注記するか否かについては、原則的な考えに従って、企業の実態に応じて判断すべきものとし、本会計基準において特段の定めを設けないとすることが考えられるかどうか。
- (1) 仮に、IFRS 第 15 号又は Topic 606 と同様の契約コストの定めを適用した場合で、一般的な原則（企業会計原則及び同注解、並びに企業会計基準第 24 号「会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準」）に照らして重要な会計方針に該当すると判断されたときは、重要な会計方針として注記されるものと考えられる。
- (2) 一律に重要な会計方針における記載を求めた場合、重要性がないものも開示される可能性がある。

(IFRS 第 15 号で要求されている注記の要否)

8. IFRS 第 15 号では、契約コストの定めについて、次の注記が求められている。

| | |
|-------------------------------------|--|
| 顧客との契約の獲得又は履行のためのコストから認識した資産 | |
| 127 | <p>企業は、次の両方を記述しなければならない。</p> <p>(a) 顧客との契約の獲得又は履行のために発生したコストの金額を算定（第 91 項又は第 95 項に従って）する際に行った判断</p> <p>(b) 各報告期間に係る償却の決定に使用している方法</p> |
| 128 | <p>企業は、次のすべてを開示しなければならない。</p> <p>(a) 顧客との契約の獲得又は履行のために発生したコストから（第 91 項又は第 95 項に従って）認識した資産について、資産の主要区分別（例えば、顧客との契約の獲得のためのコスト、契約前コスト及びセットアップコスト）の期末残高</p> <p>(b) 当報告期間に認識した償却及び減損損失の金額</p> |
| 実務上の便法 | |
| 129 | <p>企業が第 63 項（重大な金融要素の存在に関して）又は第 94 項（契約獲得の増分コストに</p> |

関して) のいずれかにおける実務上の便法の使用を選択する場合には、その旨を開示しなければならない。

9. 収益認識会計基準に IFRS 第 15 号又は Topic 606 と同様の契約コストの処理を適用することを認めたのは、契約コストの会計処理が企業の連結財務諸表と個別財務諸表との間の会計処理や企業の親会社と会計処理が異なるものとなることによる実務上の負担の軽減を図るためである。

収益認識会計基準や他の会計基準において契約コストに関する会計処理及び注記が定められていないなか、IFRS 第 15 号又は Topic 606 と同様の会計処理を適用した場合にのみ開示を要求することはバランスを欠く可能性があるため、収益認識会計基準においては、IFRS 第 15 号及び Topic 606 で求められている契約コストに関する注記を求めないこととすることが考えられるかどうか。

10. ただし、追加情報に該当すると判断される場合には、一定の注記がなされるものと考えられる。

ディスカッション・ポイント

契約コストに係る注記の定めに関する ASBJ 事務局の整理についてご意見をお伺いしたい。

以 上