

企業会計基準公開草案第 66 号（企業会計基準第 29 号の改正案）  
「収益認識に関する会計基準（案）」等に対する意見

2019 年 12 月 12 日  
日本公認会計士協会

当協会は、このたび公表されました企業会計基準公開草案第 66 号（企業会計基準第 29 号の改正案）「収益認識に関する会計基準（案）」等（以下「本公開草案」という。）に対して、以下のとおり意見を申し上げます。

質問 1（回答者の属性）

お寄せ頂くご意見を今後の審議において適切に踏まえるために、本公開草案の質問にご回答頂くにあたって、いずれの立場（財務諸表利用者、財務諸表作成者、監査人、学識経験者、その他）に基づいてご回答いただいているかをご記載ください。

【意見】

監査人としての立場に基づいて回答する。

質問 2（表示に関する質問）

（質問 2-1）顧客との契約から生じる収益の区分表示又は注記及び表示科目に関する質問

本公開草案の顧客との契約から生じる収益の区分表示又は注記及び表示科目に関する提案に同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

【意見】

同意する。

ただし、企業会計基準公開草案第 66 号「収益認識に関する会計基準（案）」（以下「会計基準改正案」という。）第 78-2 項に基づき表示又は注記する「顧客との契約から生じる収益」について、会計基準改正案第 3 項に従って、本会計基準に基づく顧客との契約から生じる収益であることを明示していただきたい。

（理由）

会計基準改正案第 78-2 項において、「顧客との契約から生じる収益を、企業の実態に応じて、適切な科目をもって損益計算書に表示する。なお、顧客との契約から生じる収益については、それ以外の収益と区分して損益計算書に表示するか、又は、両者を区分して損益計算書に表示しない場合には、顧客との契約から生じる収益の額を注記する。」とされている。一方、会計基準改正案第 3 項によると、会計基準の適用範

囲ではないが、「顧客との契約から生じる収益」には、リース取引などから生じる収益も含まれると考えられる。

したがって、収益の表示又は注記に関する関係者の誤解を生じさせないように、会計基準改正案で処理する顧客との契約から生じる収益と、企業会計基準第 13 号「リース取引に関する会計基準」など、その他の会計基準で処理する顧客との契約から生じる収益が異なることを明示することにより、それらを適切に区分して表示又は注記することをより強調すべきであると考えられる。

### (質問 2-2) 表示に関するその他の質問

(質問 2-1) 以外の表示に関する提案に同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

#### 【意見】

同意する。

ただし、企業会計基準適用指針公開草案第 66 号「収益認識に関する会計基準の適用指針(案)」(以下「適用指針改正案」という。)第 104-3 項における契約負債の貸借対照表科目の決定に際して、どのような根拠により判断するのかについて、例示等を示していただきたい。

#### (理由)

適用指針改正案第 104-3 項において、「会計基準第 79 項は、契約資産、契約負債又は顧客との契約から生じた債権を、企業の実態に応じて、適切な科目をもって貸借対照表に表示することとしている。契約資産については、例えば、契約資産、工事未収入金等として表示する。契約負債については、例えば、契約負債、前受金等として表示する。顧客との契約から生じた債権については、例えば、売掛金、営業債権等として表示する。」とされている。

このように、企業の実態に応じて、顧客との契約に係る貸借対照表科目を決定することとされているが、特に、契約負債について、企業の実態を考慮することが、契約負債、前受金等の貸借対照表科目を決定することにどのような関係があるのか理解し難く、その貸借対照表科目決定の判断の基礎となる根拠が明確でないと考えられる。

### 質問 3 (注記事項に関する質問)

(質問 3-1) 原則として IFRS 第 15 号の注記事項のすべての項目を本公開草案に含めるという本公開草案の基本的な方針に関する質問

本公開草案では、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含めたうえで、原則として IFRS 第 15 号の注記事項のすべての項目を本

公開草案に含めることを提案しています。この提案に同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

**【意見】**

同意する。

**(質問 3-2) 重要な会計方針の注記に関する質問**

本公開草案における重要な会計方針の注記の定めに関する提案に同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

**【意見】**

基本的な方向性には同意する。

ただし、以下の事項について検討いただきたい。

- (1) 会計基準改正案第 80-2 項(2)における「履行義務を充足する通常の時点」と「収益を認識する通常の時点」の関係の明確化
- (2) 会計基準改正案第 80-2 及び第 80-3 項に従って、重要な会計方針に記載した内容を変更する場合の取扱いの明確化
- (3) 適用指針改正案に定められた代替的な取扱い（適用指針改正案第 94 項及び第 104 項を含む。）を選択して適用した場合、重要性が乏しい場合を除き、重要な会計方針の注記を求めること
- (4) 会計基準改正案第 109 項に定められた要件に従って、IFRS 第 15 号又は米国会計基準 Subtopic 340-40 における契約コストの定めに従った処理を選択して適用した場合、原則として、重要な会計方針の注記を求めること

**(理由)**

- (1) 会計基準改正案第 80-2 項(2)において、「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）」を重要な会計方針として注記することとされている。一方、適用指針改正案に定める代替的な取扱いの適用（例えば、適用指針改正案第 95 項、第 98 項、第 99 項）により、履行義務の充足時点と収益の認識時点が異なる場合があると考えられる。このように、履行義務を充足する通常の時点と収益を認識する通常の時点が異なる場合、いずれの時点を注記するのかについて、関係者の誤解を生じさせないように会計基準改正案第 80-2 項(2)の記載の意味を明示すべきであると考えられる。
- (2) 会計基準改正案第 80-2 項に定める二つの項目及び会計基準改正案第 80-3 項に基づく追加的な項目については、重要な会計方針として注記することとされている。この点、例えば、代替的な取扱い（出荷基準）から原則的な取扱い（検収基準等）に変更した場合、仮にその取扱いの変更に重要性がないとしても、

重要な会計方針における収益を認識する通常の時点の記載は変更されることが考えられる。このような会計基準改正案第 80-2 項及び第 80-3 項に基づく重要な会計方針の記載の変更について、関係者の誤解を生じさせないように、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」における取扱い及び開示の要否を会計基準改正案において明示すべきであると考えられる。

- (3) 適用指針改正案第 92 項から第 104 項において、重要性等に関する代替的な取扱いが定められており、企業は一定の要件を満たした場合、これらの代替的な取扱いを適用できる。

ただし、代替的な取扱いについては、出荷及び配送活動における会計処理の選択（適用指針改正案第 94 項）や個別財務諸表上の有償支給取引における支給品の消滅の認識の選択（適用指針改正案第 104 項）といった、重要性による要件を必要としない取扱いも含まれており、企業がこれらの代替的な取扱いを選択したにもかかわらず当該取扱いを適用した旨が注記されない場合、当該取扱いが財務諸表利用者の適切な理解に寄与しない可能性があると考えられる。

なお、重要性が乏しい場合に、重要な会計方針としての注記が不要になる点は、他の会計処理の原則及び手続と同様と考えられる。

- (4) 会計基準改正案第 109 項では、実務上の負担に配慮し、一定の状況における企業が IFRS 第 15 号又は米国会計基準 Subtopic 340-40 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されている。

当該取扱いについて重要な会計方針の注記に記載することを求めるか否かについて、会計基準改正案第 109-2 項に説明が示されているが、実務上の配慮と財務諸表利用者にとっての企業間の比較可能性のバランスから、企業が当該取扱いを選択した場合には、原則として、その旨を個別財務諸表等の重要な会計方針の注記に記載することを会計基準に定めることを再度検討していただきたい。

なお、重要性が乏しい場合に、重要な会計方針としての注記が不要になる点は、他の会計処理の原則及び手続と同様と考えられる。

### （質問 3-3）開示目的に照らして注記事項を判断するという本公開草案の基本的な方針に関する質問

本公開草案では、企業の実態に応じて、企業自身が開示目的に照らして個々の注記事項の内容を決定することを求めることを提案しています。この提案に同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

#### 【意見】

同意する。

ただし、以下の事項について検討いただきたい。

- (1) 会計基準改正案「IV. 開示」「2. 注記事項」の「(2) 収益認識に関する注記」の表題の見直し
- (2) 会計基準改正案第 109-2 項における IFRS 第 15 号又は米国会計基準 Subtopic 340-40 に基づく契約コストに関する注記事項の要否を判断する際の「追加情報に記載するほどの重要性」の意味の明確化又は表現の見直し

(理 由)

- (1) 会計基準で記載された表題が、有価証券報告書における注記の表題となる可能性があり、「収益認識に関する注記」という表題では、企業が開示の重要性を検討するに当たって、特に認識を重視すればよいとの誤解が生じる可能性も否めない。収益の認識のみならず、収益の額の算定などに関する情報も含めて重要と考えられるものを注記することを意図しているのであれば、「顧客との契約から生じる収益に関する注記」のように認識に限定しない表題を設定すべきであると考えられる。
- (2) 会計基準改正案においては、会計基準改正案第 80-4 項に示される開示目的に照らした重要性に基づき注記の要否を判断することとされている。ただし、会計基準改正案第 109-2 項によると、一定の状況にある企業が IFRS 第 15 号又は米国会計基準 Subtopic 340-40 における契約コストの定めを適用する場合の詳細な注記の要否についてのみ、「追加情報に記載するほどの重要性」に基づく判断が必要であるとされている。

したがって、会計基準改正案が定める注記事項の要否の判断に際して、重要性という用語について複数のレベルが存在し、関係者の理解が複雑となる可能性がある。契約コストの詳細な注記についても、会計基準改正案における「開示目的に照らした重要性」で判断することで足りると考えられるが、仮に「開示目的に照らした重要性」とは異なる重要性を導入するのであれば、その違いの意味を明確に会計基準の中で示し、関係者の誤解を生じさせないようにすべきであると考えられる。

#### (質問 3-4) 収益認識に関する注記の定めに関する質問

本公開草案の収益認識に関する注記の定めに関する提案に同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。
--

【意 見】

同意する。

ただし、以下の会計基準改正案の項番号の記載について検討いただきたい。

- (1) 会計基準改正案第 80-14 項(2)(3)
- (2) 会計基準改正案第 80-20 項(1)
- (3) 会計基準改正案第 80-22 項(1)

(理 由)

- (1) 会計基準改正案第 80-14 項に基づき、「履行義務の内容」として「企業が顧客に移転することを約束した財又はサービスの内容」を注記することとされている。この例として、「(2) 返品、返金及びその他の類似の義務」や「(3) 財又はサービスに対する保証及び関連する義務」が示されているが、これら又はこれらの一部は履行義務ではないと考えられ、当該記載又は記載場所を見直すべきであると考えられる。
- (2) 会計基準改正案第 80-20 項において、「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。」とされ、「(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）」が注記事項として示されている。この表現により、注記していない場合に注記すると読め、この「注記していない場合」が意味するところが不明瞭であるため、表現を変更するか、削除すべきであると考えられる。
- (3) 会計基準改正案第 80-22 項(1)において、「履行義務が、当初の予想期間が1年以内の契約の一部である。」場合に、残存履行義務に配分した取引価格の総額を注記しないことができるとされている。

この会計基準改正案第 80-22 項(1)を適用するに当たっては、特に契約に複数の履行義務が含まれる場合、ステップ1で識別した契約の単位で判断するのか、又はステップ2で識別した履行義務の単位で判断するのかについて明確化していただきたい。

また、「1年以内」か否かを判断するに当たっては、例えば、1年間にわたりサービスを提供する契約を当該サービス提供開始の1か月前に締結した場合などについて、複数の考え方が想定されるため、「当初の予想期間」の起点及び終点を明確化していただきたい。

**(質問 3-5) 連結財務諸表を作成している場合の個別財務諸表における注記の定めに関する質問**

本公開草案の連結財務諸表を作成している場合の個別財務諸表における注記の定めに関する提案に同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

**【意 見】**

同意する。

**(質問 3-6) 四半期財務諸表における注記の定めに関する質問**

本公開草案の四半期財務諸表における注記の定めに関する提案に同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

**【意見】**

同意する。

**質問 4 (契約資産の性質に関する質問)**

本公開草案の契約資産の性質に関する提案に同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

**【意見】**

契約資産の性質に関して、契約資産が金融資産に該当しないことを明確化することについて検討いただきたい。

**(理由)**

会計基準改正案第 150-3 項では、「2018 年会計基準においては、工事契約会計基準第 17 項の取扱いを引き継ぎ、契約資産を金銭債権として取り扱うこととしていた。」が、IFRS 第 15 号を踏まえ、「本会計基準においても、契約資産が金銭債権に該当するか否かについて言及しないことにより、IFRS 第 15 号が必ずしも言及していない契約資産の性質について、本会計基準において金銭債権とすることにより発生し得る意図しない帰結を回避することが可能となるものと考えられる。」とされている。

しかしながら、この場合、会計基準改正案第 77 項で取扱いが明示された貸倒引当金の会計処理及び外貨換算の取扱い以外の処理（例えば、消滅の認識）の判断にばらつきが生じ、企業間の比較可能性が損なわれる可能性があるため、契約資産が金融資産に該当しないことを明確化すべきであると考えられる。

また、企業会計基準適用指針公開草案第 68 号「金融商品の時価等の開示に関する適用指針（案）」第 4 項(1)では、「契約資産と顧客との契約から生じた債権を貸借対照表に区分して表示していない場合、当該貸借対照表の科目の貸借対照表計上額、貸借対照表日における時価及びその差額を注記する。ただし、当該貸借対照表の科目のうち、顧客との契約から生じた債権のみに対応する貸借対照表計上額、貸借対照表日における時価及びその差額を注記することも妨げない。」とされており、契約資産相当分について時価の開示を要しないことから、契約資産が金融資産に該当しないことが前提とされていると考えられる。しかしながら、当該定めのみでは、契約資産と顧客との契約から生じた債権を貸借対照表に区分して表示している場合における、当該

契約資産の貸借対照表計上額及び貸借対照日における時価及びその差額の注記の要否が明らかではないことを鑑みると、契約資産が金融資産に該当しないことを明確化することにより、契約資産の時価の開示が不要であることを明確化すべきであると考えられる。

#### 質問5（適用時期及び経過措置に関する質問）

##### （質問5-1）適用時期に関する質問

本公開草案では、比較年度の表示及び注記についての一定の経過措置を設けたうえで、2018年会計基準の適用日を踏襲し、20XX年改正会計基準等を2021年4月11日以後開始する連結会計年度及び事業年度の期首から適用することを提案しています。

本公開草案の適用時期に関する提案に同意しますか。同意しない場合には、その理由（仮に、本公開草案で提案している表示又は注記事項の一部の項目について提案されている適用日までの対応について困難が想定される場合にはその内容、理由及び対応に要すると見込まれる期間）をご記載ください。

##### 【意見】

同意する。

##### （質問5-2）早期適用に関する質問

本公開草案の早期適用に関する提案に同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

##### 【意見】

同意する。

##### （質問5-3）経過措置に関する質問

本公開草案の経過措置に関する提案に同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

##### 【意見】

同意する。

ただし、会計基準改正案第89-4項によると、会計基準の適用により適用初年度に表示方法の変更が生じる場合、適用初年度の比較情報について、新たな表示方法に従い組替えを行わないことができるとされ、組替えを行わないときには「表示方法の変更により影響を受ける適用初年度の連結財務諸表及び個別財務諸表の主な表示科目に対する影響額」を記載することとされているが、当該影響額がどのような情報であるかについて明確化していただきたい。



(理 由)

企業によっては、本公開草案により収益の会計処理を変更すると同時に表示科目を変更する場合や、2018年3月に公表された会計基準等を適用して収益の会計処理を既に変更しているが、本公開草案の定めを適用することにより、表示科目の変更を行う場合があると考えられる。

また、表示方法の変更も、損益計算書項目に対するものと、貸借対照表項目に対するものがあると考えられる。

したがって、本公開草案については、複数の適用パターンが想定され、会計基準改正案第89-4項における「表示方法の変更により影響を受ける適用初年度の連結財務諸表及び個別財務諸表の主な表示科目に対する影響額」が、どの時点のどのような情報であるかが不明確であり、関係者の誤解を生じさせないように、当該影響額の内容を明確化すべきであると考えられる。

## 質問6（設例及び開示例に関する質問）

### （質問6-1）設例に関する質問

本公開草案における設例の提案に同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。
---

【意 見】

同意する。

ただし、以下の設例の記載について検討いただきたい。

- (1) [設例27] 履行により認識される契約資産 1. 前提条件(2)
- (2) [設例28] 履行により認識される顧客との契約から生じた債権 1. 前提条件(2)

(理 由)

(1) [設例27] 1.(2)において、「A社は、製品Xと製品Yを移転する約束を履行義務として識別し」とあるが、別個の財又はサービスを認識していることを明示するため、「A社は、製品Xと製品Yを移転する約束をそれぞれ履行義務として識別し」といった表現とすることが考えられる。

(2) [設例28] 1.(2)に「対価を受け取る期限が到来する。」とあるが、その場合には、通常、対価が入金され、売掛金が計上されないこととなると考えられ、「対価を受け取る権利が無条件となる。」といった表現とすることが考えられる。

### （質問6-2）開示例に関する質問

本公開草案における開示例の提案に同意しますか。同意しない場合には、その理
--------------------------------------

由をご記載ください。

【意見】

同意する。

ただし、以下の開示例の記載について検討いただきたい。

- (1) [開示例 1] 収益の分解情報 1. 前提条件(2)
- (2) [開示例 2-1] 現在までに企業の履行が完了した部分に対する顧客にとっての価値に直接対応する対価の額を顧客から受け取る権利を有している場合 2. 注記事項の判断(1)

(理由)

- (1) [開示例 1] のみでは、投資家向け説明資料で使用している区分を収益の分解情報の区分として利用している理由が不明瞭であると考えられるため、会計基準改正案第 80-10 項のみならず、適用指針改正案第 106-3 項から第 106-5 項に沿って判断した結果、投資家向け説明資料で使用している区分を使用していることを明示することが考えられる。
- (2) [開示例 2-1] 2. (1)において、「本適用指針第 19 項に従って現在までにA社の履行が完了した部分に対するB社にとっての価値に直接対応する対価の額をB社から受け取る権利を有している。」とあるが、本適用指針第 19 項の表現を踏まえ、「請求する権利を有している金額で収益を認識している。」と追記することが考えられる。

質問7 (その他)

その他、本公開草案に関して、ご意見がありましたら、ご記載ください。

【意見】

以下の事項について検討いただきたい。

- (1) 資金決済法における仮想通貨が、本公開草案の適用範囲に含まれるか否かの明確化
- (2) 会計基準改正案第 10 項（契約資産）及び第 12 項（顧客との契約から生じた債権）の定義における「企業が顧客に移転した財又はサービスと交換に受け取る対価に対する企業の権利」と、会計基準改正案第 8 項における取引価格の定義との関係及び関連する設例（仕訳例）の明確化
- (3) 適用指針改正案第 11 項における契約の解約主体の明確化
- (4) 履行義務の充足に係る進捗度の見積りを変更する場合以外の会計上の見積りの変更のケースの明示
- (5) 会計基準の結論の背景の項番号や設例の番号が振り直されていることの周知等

(理 由)

(1) 本公開草案の適用範囲は、会計基準改正案第3項に定められている。一方、実務対応報告第38号「資金決済法における仮想通貨の会計処理等に関する当面の取扱い」(以下「仮想通貨実務対応報告」という。)においては、既存の会計基準との関係が示されており、「仮想通貨については、直接的に参照可能な既存の会計基準は存在しないことから、本実務対応報告においては、仮想通貨に関する会計処理について既存の会計基準を適用せず、仮想通貨独自のものとして新たに会計処理を定めている。」(第33項)と示されている。

また、仮想通貨実務対応報告第26項では、自己の発行した仮想通貨などについては、仮想通貨実務対応報告の範囲から除外されている。

したがって、仮想通貨に関する取引については、本公開草案の適用範囲に含まれるか否かが不明瞭であり、この点を明確化すべきであると考えられる。

(2) 会計基準改正案の用語の定義において、取引価格、契約資産及び顧客との契約から生じた債権は、次のとおり定義されている。

- 「取引価格」とは、財又はサービスの顧客への移転と交換に企業が権利を得ると見込む対価の額(ただし、第三者のために回収する額を除く。)をいう(第8項)。
- 「契約資産」とは、企業が顧客に移転した財又はサービスと交換に受け取る対価に対する企業の権利(ただし、顧客との契約から生じた債権を除く。)をいう(第10項)。
- 「顧客との契約から生じた債権」とは、企業が顧客に移転した財又はサービスと交換に受け取る対価に対する企業の権利のうち無条件のもの(すなわち、対価に対する法的な請求権)をいう(第12項)。

顧客と約束した対価に変動対価が含まれ、「顧客との契約から生じた債権」における「企業が顧客に移転した財又はサービスと交換に受け取る対価に対する企業の権利」を取引価格とする場合、[設例12-1]、[設例12-2]及び[設例13]に示されているように、「顧客との契約から生じた債権」を、変動対価等を考慮した取引価格のうち法的に請求できる額、すなわち、契約書に記載された額から返金相当分を控除した額で算定することが考えられる。

一方、適用指針改正案に追加された[設例28]では、「顧客との契約から生じた債権」を「遡及的な減額が適用されることが確定する時点までは」契約に記載された額で算定することが示されている。

そのため、「顧客との契約から生じた債権」について、[設例12-1]、[設例12-2]及び[設例13]における金額の算定と[設例28]における金額の算定に差

異があることについて、説明又は前提条件を追加する必要があると考えられる。

また、会計基準改正案の用語の定義では、「契約資産」及び「顧客との契約から生じた債権」として開示する額を算定する際に返金負債を相殺するかどうかについてばらつきが生じる可能性があるため、会計基準改正案第 10 項及び第 12 項の定義における「企業が顧客に移転した財又はサービスと交換に受け取る対価に対する企業の権利」が、会計基準改正案第 8 項で定義されている取引価格とは異なる概念を表しているのであれば、異なる文言を用いて定義するか、結論の背景等に説明を追加していただきたい。

- (3) 会計基準改正案第 38 項(3)②において、一定の期間にわたり履行義務を充足し収益を認識する要件の一つとして、「企業が顧客との契約における義務の履行を完了した部分について、対価を収受する強制力のある権利を有していること」が示されており、その状況について、適用指針改正案第 11 項では、次のとおり示されている。

(前略) 履行を完了した部分について対価を収受する強制力のある権利を有している場合とは、契約期間にわたり、企業が履行しなかったこと以外の理由で契約が解約される際に、少なくとも履行を完了した部分についての補償を受ける権利を有している場合である〔設例 7〕及び〔設例 8〕。

適用指針改正案第 11 項は、IFRS 第 15 号 B9 項と同様の内容であると考えられるが、IFRS 第 15 号 B9 項では、契約の解約主体について、「顧客又は他の当事者」と明記され、IFRS 第 15 号 BC142 項から BC147 項の記載から、主に顧客に帰責事由があり顧客が契約を解約する場合を想定していると考えられる。

一方、適用指針案第 11 項では、誰が契約を解約するのかについて主体が明記されていないため、IFRS 第 15 号とは異なり、「企業が履行しなかったこと以外の理由」であれば顧客にも企業にも帰責事由がないケースにおいて、履行を完了した部分について補償を受ける権利を有しているかどうかを検討することが要求されているように読める。

仮に、IFRS 第 15 号との差異を意図しておらず、顧客にも企業にも帰責事由がないケースを検討する必要がないのであれば、適用指針改正案第 11 項において、契約を解約する主体を明確にするなど、表現を見直していただきたい。

- (4) 会計基準改正案第 43 項では、「履行義務の充足に係る進捗度は、各決算日に見直し、当該進捗度の見積りを変更する場合は、会計上の見積りの変更（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」第 4 項(7)）として処理する。」と示されている。

この点、会計基準改正案を適用すると、変動対価の見積りや履行義務への取引価格の配分など多くの見積りが必要となり、それらの見積りを変更する場合も履行義務の充足に係る進捗度の見積りの変更と同様に処理することを想定するのであれば、それらの見積りの変更について、会計上の見積りの変更として処理することを明確化することが関係者の理解の助けになると考えられる。

- (5) 本公開草案において、会計基準の結論の背景の項番号や設例の番号が振り直されているが、既に企業が新基準導入準備の過程で会計方針や社内規程を2018年3月に公表された会計基準等の項番号等に基づき作成している場合などにおいて、実務上の混乱を生じさせるおそれがあると考えられる。そのため、会計基準等の最終化に当たっては、項番号等を振り直さないこととするか、又は振り直した項番号等を別途明示すべきであると考えられる。

以 上