

日建連発第244号

2020年1月10日

企業会計基準委員会 御中

一般社団法人 日本建設業連合会
会計・税制委員会 会計部会

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）」等についてのコメント

拝啓

貴委員会におかれましては、ますますご清栄のこととお喜び申し上げます。

2019年10月30日に公表された「収益認識に関する会計基準（案）等の公表」についてのコメントの募集につきまして、意見提出の機会をいただいたことに感謝いたします。

現在、建設業においては、「工事契約に関する会計基準」（企業会計基準第15号）に基づき工事進行基準及び工事完成基準を用いて収益を認識しており、今後、「収益認識に関する会計基準」を適用するにあたり、会計処理のみならず注記並びに表示に関する影響も大きいと予想しております。

つきましては、この度のコメント募集に対して以下のとおり回答いたします。本意見が貴委員会の収益認識に関する会計基準等の改正にとって参考となれば幸甚に存じます。

敬具

質問 1（回答者の属性）

お寄せいただ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。

【回答】 【質問 1】

財務諸表作成者の立場である。

質問 2（表示に関する質問）

（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。

【回答】 【質問 2-2】

本提案に同意する。

但し、会計基準第78-3項において「顧客との契約に重要な金融要素が含まれる場合、顧客との契約から生じる収益と金融要素の影響（受取利息又は支払利息）を損益計算書に“区分して”表示する」とこととされているが、この意味が、他の受取利息又は他の支払利息と別に独立掲記する必要があることを指しているのか、それとも単に、収益から切り離すという意味で“区分して”いるだけなのかが、曖昧であると考えます。

仮に意味するところが前者の独立掲記であるならば、具体的な科目名称として例えば「重要な金融要素に係る受取利息」と「受取利息」といった2つに区分して損益計算書に表示することを要するのか確認したい。また、その場合でも、重要な金融要素の影響額の開示は、企業の個別取引内容の開示に近くデリケートな性質を有するため、他の開示規則との関連も考慮し、「金額的重要性が乏しい場合には、重要な金融要素に係る受取利息と（通常の）受取利息を合算した表示も認める」といった記載について検討いただきたい。

また、適用指針第104-3項で契約資産の適切な科目の例示に記載されている「工事未収入金」については、「国土交通省告示に定める勘定科目の分類」と整合せず、実務上の混乱が懸念されるため、削除をお願いしたい。

質問 3（注記事項に関する質問）

（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。

【回答】 【質問 3-4】

基本的に本提案に同意するが、以下の個別論点についてコメントする。

① 収益の分解情報とセグメント情報の注記との関連性

「セグメント情報等の開示に関する会計基準」に基づき、各報告セグメントの売上高を開示している場合、顧客との契約から生じる収益との間の関係を財務諸表利用者が理解できるようにするための十分な情報を、収益の分解情報として注記することが提案されている。

後述の〔質問 6-2〕（開示例に関する質問）とも関連するが、本公開草案において提案された〔開示例 1〕のような様式で収益の分解情報の注記を行うとした場合、併せて同一の注記において「セグメント利益」等を追加的に記載することで、当該注記においてセグメント情報に関する注記の内容を全て包含した形で開示を行う事が可能になると考えられるが、この場合は、「収益の分解情報」と「セグメント情報」を併せて開示したのものとして取り扱う事が可能であるかについて確認したい。

また〔質問 3-3〕に整理されている（収益認識に関する注記の記載方法）とも関連するが、上述の様な注記を行った場合は、会計基準第 80-9 項に基づき、収益認識に関する注記事項のうち、収益の分解情報については、セグメント情報の注記を参照することとして取り扱う事が可能であるかについて併せて確認したい。

② 本会計基準の適用における重要な判断に関する注記

会計基準第80-19項に定められた「本会計基準の適用における重要な判断」について、「本会計基準を適用する際に行った判断及び判断の変更のうち、収益の金額及び時期の決定に重要な影響を与えるものを注記する。」とあるが、これに関する注記についての具体的な記載内容が判然としない。

会計基準第188項（結論の背景）には、本件注記に関してIFRS第15号において特に注記が求められる事項として「『履行義務の充足の時期』及び『取引価格及び履行義務への配分額』を決定する際に用いた判断及び判断の変更」が挙げられている旨説明されており、また、収益認識に関する会計基準では、「通常、『収益を理解するための基礎となる情報』に掲げる事項・内容を踏まえて注記されることになると考えられる」としている。

これを読み替えば、収益認識に関する会計基準において、「本会計基準を適用する際に行った重要な判断」に関する注記は、「収益を理解するための基礎となる情報」（会計基準80-12項～80-19項）に挙げられた（1）契約及び履行義務（履行義務の内容、重要な支払条件）、（2）取引価格の算定（見積方法、インプット及び仮定）、（3）履行義務の配分額の算定（見積方法、インプット及び仮定）、（4）履行義務の充足時点、等（但しこれらに限定されるものではない）に関して行った重要な判断及び判断の変更について、その内容を注記するものと解されるが、その理解でよいか確認したい。

③ 工事契約等から損失が見込まれる場合の注記

本公開草案における20XX年会計基準（案）の適用指針第106-9項に「工事契約等から損失が見込まれる場合」の定めが追加されている。これは、同適用指針第192項（結論の背景）にて説明されているとおり、現行の工事契約に関する会計基準にお

ける定めを引き継ぐとの趣旨で、現行と同じ注記の取扱いを継続する内容となっており、財務諸表作成者の実務に対する負担と、財務諸表利用者の便益を併せ考慮頂いた結果として評価し、積極的に同意する。

〔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。

【回答】 〔質問 3-6〕

以下についてコメントする。

本公開草案では四半期財務諸表において収益の分解情報の開示を求める提案がなされているが、以下の実情に鑑みると、収益の分解情報に関する注記が財務諸表利用者にとって一定程度の有用性はあるものと推察するものの、これに比して財務諸表作成者の実務負担に及ぼす影響はより大きなものとなると考えられるので、四半期ごとの収益の分解情報を必須とする定めについては再考をお願いしたい。

- ・ 現状、四半期連結情報について売上高の内訳数値が開示されている例はなく、建設業の四半期売上高の内訳情報の開示に関して、特段大幅な充実を要望する利用者側からの意見も聞かれていないこと。
- ・ 建設業各社が任意に作成する決算説明資料等において、個別（単体）の受注高に関する一部の内訳情報を開示している例は存在しているものの、個別（単体）の売上高に関する内訳情報を開示している例は少数に留まっていること。
- ・ 個別（単体）の売上高に関する内訳情報を開示している企業にあっても、毎四半期継続した開示は行っていないこと。

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。

【回答】 〔質問 4〕

本提案に同意する。

従来、建設業においては、工事売上高（完成工事高）に対する未収入額を「完成工事未収入金」として認識し表示してきたが、収益認識に関する会計基準の適用後は、「契約資産」と「顧客との契約から生じる債権」（勘定科目名称は別途検討を要する）に区分して表示するか、またはこれらを注記する必要性が生じることになると考えられる。

現行の工事契約に関する会計基準の第17項において、「工事進行基準を適用した結果、工事の進行途上において計上される未収入額については、金銭債権として取り扱う」とされており、2018年会計基準においても第77項において「契約資産は金銭債権として取り扱う」旨が定められていたが、20XX年会計基準（案）においては、第77

項、第150-3項により、契約資産を金銭債権として取り扱う旨の記載が削除されている。

また、現状においては、金融商品に関する会計基準第40-2項に定める注記（金融商品の時価開示）の対象に、工事の進行途上における未収入額を含めているが、本公開草案の定めに従う場合、併せて公表されている「金融商品の時価等の開示に関する適用指針（案）」の第4項（1）において、「『契約資産』と『顧客との契約から生じた債権』を貸借対照表で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、（中略）時価及びその差額を注記する」こととなる。従って、「契約資産」と「顧客との契約から生じた債権」を貸借対照表で合算して表示（注記にて区分）することとした場合には、現行の開示に関する実務と大きくは変わらないこととなり、建設業における本件注記に係る実務上の負荷の増大には繋がらないものと考えられる。

質問6（設例及び開示例に関する質問）

（質問6-2）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。

【回答】 【質問6-2】

本提案に同意する。

但し、[開示例3]の残存履行義務に配分した取引価格の注記（定性的情報）については、1社が1つの工事契約だけを行っている例示である。通常、建設会社は、規模によってその数は異なるものの、多い場合は千件単位の工事契約を同時並行で履行しており、[開示例3]は極めて稀なケースであると考えられる。従って、より現実的な開示例となるよう、内容の見直し修正について検討いただきたい。

また、建設業においては通常、顧客との契約に基づく工期を厳守しているため、工期が延長する可能性に言及している部分は、例示として適切でないと考ええる。

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。

【回答】 【質問7】

質問1～6のうち、個別に回答していないものについては、これまでの企業会計基準委員会での審議・検討の経緯に鑑み、基本的に同意できるものと考えられる。

以上