

プロジェクト 収益認識

項目 【検討項目 2】重要な会計方針の注記

本資料の目的

1. 企業会計基準委員会は、2019 年 10 月 30 日に、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。）を公表した。
2. 本公開草案に対するコメントは 2020 年 1 月 10 日に締め切られ、本公開草案に対しては、16 通のコメント・レター（団体等 13 通、個人 3 通、提出者一覧は審議事項(4)-1 参照）が寄せられた。
3. 寄せられたコメントの一覧は審議事項(4)-1 参考資料にお示ししている。個別のコメントのうち、収益認識専門委員会及び企業会計基準委員会において特に審議する項目（検討項目）を抽出し、それ以外の項目については、コメント対応案の記載により対応を検討することを予定している（審議事項(4)-1 参照）。
4. 本資料は、「【検討項目 2】重要な会計方針の注記」に関連するコメントを検討することを目的としている。

重要な会計方針の注記に関連して寄せられたコメント

5. 重要な会計方針の注記全般について、次の意見が寄せられている。

(1) 本公開草案の開発にあたっての基本的な方針に同意する。

(2) 一方、重要な会計方針の注記に関連して、主に次の点について見直し・明確化を求める意見が寄せられたため、以下、個別に検討する。

【検討項目 2-1】重要な会計方針に記載すべき重要性の判断の明確化

【検討項目 2-2】代替的な取扱いに関する定め

【検討項目 2-3】契約コストの定めに従った処理を選択した場合の取扱い

① 重要な会計方針に関する注記

② 収益認識に関する注記

【検討項目 2-4】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

【検討項目 2-5】「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」との関係の明確化

【検討項目 2-1】重要な会計方針に記載すべき重要性の判断の明確化

6. 本検討項目に関連して、次の意見が寄せられている。

全面的には同意しかね、一部見直しをいただきたい。具体的には、「収益認識に関する注記」と同様に、開示目的を示したうえで、開示目的や企業特性等に照らして注記事項の重要性を判断できるものとしていただきたい。

(理由)

上記 質問 2-1・3-1 と同趣旨である。

(以下、質問 2-1 より)

本基準が求める表示・注記の水準は、財務諸表における対象取引の金額の重要性と比較して過大である。特に、表示については、注記事項と異なり、開示目的に照らした重要性の判断に係る規定がなく、強制規定になってしまっている。

このため、開示目的を示したうえで、開示目的に照らして重要性に乏しいと認められる場合には、区分表示又は注記を要しないものとしていただきたい。

また、開示目的の規定において、「企業の特性」や「財務諸表利用者の属性」も考慮され

るべきであることもあわせて明記いただきたい。

事務局対応案

7. 重要な会計方針に何を記載すべきかは、他の会計基準と同様であり、企業が個々に判断すべきものと考えられる。なお、本会計基準改正案第 80-2 項では重要な会計方針に少なくとも記載が必要となる項目を特定しているが、これは収益認識に関する重要な会計方針として注記する内容を定めることが望ましいとの意見を受けて提案している（本会計基準改正案第 159 項から第 163 項参照）ものであり、本提案を支持する意見も多いことから、公開草案の修正はしない。

【検討項目 2-2】代替的な取扱いに関する定め

8. 本検討項目に関連して、次の意見が寄せられている。

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。

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

（理由）

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。

事務局対応案

9. 本会計基準改正案第 80-3 項に記載のとおり、代替的な取扱いについては、「収益認識を理解するための基礎となる情報」として記載することとした内容のうち、重要な会計方針に含まれると判断した場合には、重要な会計方針として注記することになるため、公開草案の修正はしない。

【検討項目 2-3】 契約コストの定めに従った処理を選択した場合の取扱い

① 重要な会計方針に関する注記

10. 本検討項目に関連して、次の意見が寄せられている。

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。

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)

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。

事務局対応案

11. 本会計基準改正案第 109-2 項に記載の理由のとおり、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、企業の実態に応じて判断するものであると考えられ、また、仮に注記を求めた場合、企業が認識した契約コストの重要性が乏しい場合でも、重要な会計方針としての注記がなされることになり、一律に注記を求める必要

はないと考えられることから、公開草案の修正はしない。

② 収益認識に関する注記

12. 本検討項目に関連して、次の意見が寄せられている。

同意する。

ただし、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が必要であると考えられる。

(理由)

会計基準改正案においては、同第 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、同第 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。

事務局対応案

13. 本会計基準では、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は範囲に含んでいないため、契約コストに関する注記事項の記載の要否については、本会計基準改正案第 80-4 項の開示目的とは異なる判断として、本会計基準改正案第 109-2 項の「追加情報に記載するほどの重要性」による判断を示した。一方、IFRS 第 15 号では、契約コストに関する注記事項についても、本会計基準改正案第 80-4 項の開示目的に相当する開示目的に従って判断することとしている (IFRS 第 15 号第 110 項(c))。公開草案の提案について理解が困難であるとのコメントが寄せられたことも踏まえ、本会計基準改正案第 80-4 項の開示目的と同じ判断とするように記載を変更することが考えられるがどうか。

【検討項目 2-4】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

14. 本検討項目に関連して、次の意見が寄せられている。

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。

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

(理由)

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と考えられる。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可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。

事務局対応案

15. 会計基準改正案第 80-2 項及び第 80-3 項の定めに従い重要な会計方針として記載した内容を変更する場合には、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」に従い、会計基準等の改正に伴う会計方針の変更以外の正当な理由による会計方針の変更として取り扱うことになると考えられる。この旨、本会計基準の結論の背景に記載を追加することが考えられるがどうか。

【検討項目 2-5】「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」との関係の明確化

16. 本検討項目に関連して、次の意見が寄せられている。

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。

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

(理由)

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。

事務局対応案

17. 企業が「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」は通常、同じであるが、ご指摘のとおり、代替的な取扱いを適用する場合には両者が異なる場合があると考えられる。両者が異なる場合、財務諸表利用者にとって有用であるのは収益が認識される時点であると考えられるため、注記するのは「収益を認識する通常の時点」とし、第 80-2 項(2)において「履行義務を充足する通常の時点」を削除することが考えられるがどうか。また、両者は通常は同じであるものの、異なる場合がある旨を結論の背景に記載することが考えられるがどうか。

ディスカッション・ポイント

重要な会計方針の注記に関連するコメントに対する事務局対応案について、ご意見を頂きたい。

以 上