
プロジェクト 収益認識項目 公開草案を再度公表する必要性の有無に関する検討

本資料の目的

1. 本資料は、デュー・プロセスの観点から、以下の企業会計基準及びその適用指針の公開草案（以下合わせて「本公開草案」という。）について、公開草案を再度公表する必要性の有無について検討することを目的としている。
 - 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）」
 - 企業会計基準適用指針公開草案第 66 号（企業会計基準適用指針第 30 号の改正案）
「収益認識に関する会計基準の適用指針（案）」
 - 企業会計基準公開草案第 67 号（企業会計基準第 12 号の改正案）
「四半期財務諸表に関する会計基準（案）」
 - 企業会計基準適用指針公開草案第 67 号（企業会計基準適用指針第 14 号の改正案）
「四半期財務諸表に関する会計基準の適用指針（案）」
 - 企業会計基準適用指針公開草案第 68 号（企業会計基準適用指針第 19 号の改正案）
「金融商品の時価等の開示に関する適用指針（案）」

これまでの検討

2. 2019 年 10 月 30 日に公表した本公開草案に対するコメント募集は、2020 年 1 月 10 日に締め切り、本公開草案に寄せられたコメントを分析し対応案の検討を行ってきた。その結果、現状の文案においては、次のように本公開草案の提案から変更が行われた箇所がある。

公開草案の提案から変更を行った主な項目

3. 本公開草案の提案の公表以後、専門委員会及び企業会計基準委員会における審議によって、本公開草案の提案から主に次の点について変更を行っている。

項目	本公開草案の提案	本公開草案からの変更	再公開草案の必要性
表 示			
(1) 貸借対照表の区分表示又は注記 (改正会計基準 ¹ 第 79 項)	本公開草案では、「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ない場合には、それぞれの残高を注記する。」として、貸借対照表に他の資産と区分して表示していない場合等の取扱いが必ずしも明らかではなかった。	契約資産又は顧客との契約から生じた債権のそれぞれについて、他の資産と区分表示していない場合には、それぞれの残高を注記すること、また、契約負債と他の負債と区分表示していない場合には、契約負債の残高を注記することを明確化した。	本公開草案に寄せられたコメントに対応して会計基準改正案における区分表示及び注記の取扱いの明確化を行うものであり、区分表示又は注記の取扱いを変更するものではないため、公開草案を再度公表する必要はないと考えられる。
注記事項			
(2) 開示目的に照らした重要性の判断(改正会計基準第 168 項)	—	結論の背景において、開示目的に照らして重要性に乏しいと認められるか否かの判断は、定量的な要因と定性的な要因の両方を考慮する必要があること、その際、定量的な要因のみで判断した場合に重要性がないとは言えない場合であっても、	開示目的に照らした重要性の考え方について結論の背景に説明を追加したものであり、公開草案の要求を変更するものではないため、公開草案を再度公表する必要はないと考えられる。

¹ 審議事項(1)-2 別紙 1 改正企業会計基準第 29 号「収益認識に関する会計基準」

項目	本公開草案の提案	本公開草案からの変更	再公開草案の必要性
		開示目的に照らして重要性が乏しいと判断される場合もあると考えられることを記載した。	
(3) 残存履行義務の注記の判断(改正会計基準第 205 項)	—	開示目的に照らして残存履行義務の注記に含めるか否かを決定するにあたっては、収益の分解情報を区分する単位（分解区分）ごと（複数の分解区分を用いている場合には分解区分の組み合わせ）又はセグメントごとに判断することも考えられる旨、またこの場合には残存履行義務の注記に含めた分解区分（分解区分の組み合わせ）又はセグメントを注記することが考えられる旨を結論の背景に追加した。	残存履行義務の注記について、残存履行義務の注記を要求する理由及び実務における対応を考慮して、開示目的に照らして重要性を判断する際の考え方を説明するものであり、公開草案の要求を変更するものではないため、公開草案を再度公表する必要はないと考えられる。
(4) 収益の分解情報の注記の判断(改正適用指針 ² 第 191 項)	—	セグメント情報の注記において開示される売上高に関する情報が、改正会計基準における収益の会計処理の定めに基づいており、かつ、収益の分解情報として十分であると判断される場合には、セグメント情報に追加して収益の分解情報を注	収益の分解情報について、セグメント情報の注記で十分に示される場合があるとする国際的な開示例も踏まえ説明を追加したものであり、公開草案の要求を変更するものではないため、公開草案を再度公表する必要はないと考えられる。

² 審議事項(1)－2 別紙 2 改正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」

審議事項(1)-5

項目	本公開草案の提案	本公開草案からの変更	再公開草案の必要性
		記する必要はないものと考えられる旨を結論の背景に記載した。	
(5) 残存履行義務の注記において実務上の便法を適用した場合の注記(改正会計基準第 80-24 項)	Topic 606 に基づく実務上の便法を追加したことに伴い、IFRS 第 15 号の注記の定めを追加して Topic 606 に基づく注記を求めることを要求していた。	Topic 606 に基づく注記の定めは、Topic 606 に基づいて追加した実務上の便法を適用した場合にのみ要求されるよう公開草案の提案を見直した。	公開草案に寄せられたコメントに対応し、実務上の便法を適用した場合の残存履行義務の注記について、IFRS 第 15 号の定めを追加して求めていた注記を削除することにより IFRS 第 15 号と同様の取扱いになるように整理したものであり、公開草案を再度公表する必要はないと考えられる。
(6) 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表示及び注記(改正会計基準第 80-25 項)	—	連結財務諸表を作成している場合の個別財務諸表においては、顧客との契約から生じる収益、重要な金融要素の影響、契約資産、契約負債又は顧客との契約から生じた債権の区分表示及び注記に関する定めを適用しないことができることとした。	公開草案に寄せられたコメントに対応し、個別財務諸表の作成負担の軽減を図るものであるため、公開草案を再度公表する必要はないと考えられる。
(7) 四半期財務諸表における収益の分解情報の注記の判断(改正四半	—	一定の場合に、四半期財務諸表における収益の分解情報は、報告セグメントの売上高に関する情報に追加して注記する必要はないものと考えられる旨、また、このような場合に、収益の分解情報の注記	本資料(3)と同様、収益の分解情報について、セグメント情報の注記で十分に示される場合があるとする国際的な開示例も踏まえ説明を追加したものであり、会計基準改正案の要求を変

審議事項(1)-5

項目	本公開草案の提案	本公開草案からの変更	再公開草案の必要性
期会計基準 ³ 第 19 項(7-2)、第 25 項(5-3)、第 58-7 項及び第 58-8 項)		において、セグメント情報の注記を参照することができることを明確にした。	更するものではないため、公開草案を再度公表する必要はないと考えられる。
(8) 契約資産の時価等に関する事項の注記(改正時価開示適用指針 ⁴ 第 4 項、第 20-2 項及び第 20-3 項)	契約資産について、改正時価開示適用指針第 4 項における時価等に関する事項の注記の要否について、明らかではなかった。	契約資産について、改正時価開示適用指針第 4 項における時価等に関する事項の注記は不要であると考えられる旨の記載を追加した。 また、本資料(1)の内容を踏まえて、当該貸借対照表の科目のうち、契約資産を除く顧客との契約から生じた債権等の金融資産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ことも妨げないとの記載に改正時価開示適用指針第 4 項また書きを修正した。	公開草案に寄せられたコメントに対応し、契約資産の時価等に関する事項の注記の要否及び契約資産が含まれる貸借対照表科目の時価の注記の方法を明確化したものであり、再公開草案を行うほどの重要性はないため、公開草案を再度公表する必要はないと考えられる。
範囲及び会計処理			
(9) 改正会計基準が適用される範囲(暗号資産及び電子記録移転権)	—	資金決済に関する法律における定義を満たす暗号資産及び金融商品取引法における定義を満たす電子記録移転権に関連	暗号資産及び電子記録移転権に関連する取引と収益認識会計基準との関係について見直すべきとの意見が寄せられたことに対応して定めたものであ

³ 審議事項(1)-2 別紙 4 改正企業会計基準第 12 号「四半期財務諸表に関する会計基準」

⁴ 審議事項(1)-2 別紙 6 改正企業会計基準第 19 号「金融商品の時価等の開示に関する適用指針」

審議事項(1)-5

項目	本公開草案の提案	本公開草案からの変更	再公開草案の必要性
利の取扱い) (改正会計基準第 3 項)		する取引を会計基準改正案の適用範囲から除外することとした。	り、再公開草案を行うほどの重要性はないため、公開草案を再度公表する必要はないと考えられる。
(10) 契約資産の性質 (改正会計基準第 77 項)	契約資産が金銭債権に該当するか否かに言及せず、契約資産に係る貸倒引当金の会計処理について、金融商品会計基準における債権の取扱いを適用すること、また、外貨建ての契約資産に係る外貨換算について、企業会計審議会「外貨建取引等会計処理基準」の外貨建金銭債権債務の換算の取扱いを適用することとしていた。	改正会計基準に定めのない契約資産の会計処理について、金融商品会計基準における債権の取扱いに準じて処理すること、また、外貨建ての契約資産に係る外貨換算について、企業会計審議会「外貨建取引等会計処理基準」の外貨建金銭債権債務の換算の取扱いに準じて処理することとした。	公開草案に寄せられたコメントに対応し、契約資産の消滅時等の会計処理を明確にするための修正であり、再公開草案を行うほどの重要性はないため、公開草案を再度公表する必要はないと考えられる。
(11) 契約の解約時の取扱い (改正適用指針第 11 項)	一定の期間にわたり充足される履行義務であるか否かの判断の要件の 1 つである、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の説明について、「契約期間にわたり、企業が履行しなかったこと以外の理	適用指針改正案において、契約を解約する主体が「顧客又は他の当事者」であることを明確にした。	公開草案においても顧客側から解約されることを想定していたものであり、その取扱いを変えることを意図するものではないため、公開草案を再度公表する必要はないと考えられる。

項目	本公開草案の提案	本公開草案からの変更	再公開草案の必要性
	由で契約が解約される際、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。」としていた。		
経過措置			
(12)経過措置（改正会計基準第 89-2 項 から 第 89-4 項）	適用初年度の比較情報について新たな表示方法に従って組替えを行わない場合、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の注記を求めている。 また、2018年会計基準を適用したうえで改正会計基準を適用するときに改正会計基準の適用初年度に表示方法の変更が生じる場合には、当該変更は、会計基準等の改正により表示方法の変更を行う場合として取り扱うこととしていた。	2018 年会計基準を適用せずに改正会計基準を適用する場合と 2018 年会計基準を適用したうえで、改正会計基準を適用する場合の経過措置を書き分けることとした。 また、適用初年度の比較情報について新たな表示方法に従って組替えを行わない場合、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については、注記を求めないこととした。 加えて、2018 年会計基準を適用したうえで改正会計基準を適用するときに表示方法の変更が生じる場合、当該変更を会計基準等改正により表示方法の変更として取り扱う旨の定めを削除した。	2018 年会計基準を適用したうえで改正会計基準を適用するときに表示方法の変更が生じる場合の経過措置の変更であり、再公開草案を行うほどの重要性はないため、公開草案を再度公表する必要はないと考えられる。

項目	本公開草案の提案	本公開草案からの変更	再公開草案の必要性
(13)改正時価開示適用指針の経過措置(改正時価開示適用指針 ⁵ 第 7-7 項及び第 44 項)	改正時価開示適用指針の適用初年度において、改正時価開示適用指針第 4 項の注記について比較情報の組替えは不要としていた。	改正時価開示適用指針の適用初年度において、改正時価開示適用指針第 5 - 2 項のレベル別開示等を含む改正時価開示適用指針全体について、比較情報の組替えは不要との記載に修正した。	改正時価開示適用指針の適用初年度において、改正時価開示適用指針の注記事項全体について、比較情報の組替えが不要であることを明確にしたものであり、公開草案を再度公表する必要はないと考えられる。
設例及び開示例			
(14)改正適用指針 〔設例 12〕及び 〔設例 13〕の見直し	〔設例 12〕について、仕訳を示していた。 また、〔設例 13〕について、返金負債を認識しない仕訳を示していた。	〔設例12〕の仕訳について議論があること、また、IFRS 第15号においては収益認識の金額のみを示していることを踏まえ、仕訳を削除することとした。 〔設例13〕について〔設例28〕に合わせて返金負債を認識する仕訳に変更することとした。	公開草案に寄せられたコメントに対応し、〔設例 12〕及び〔設例 13〕の仕訳を見直したものであり、再公開草案を行うほどの重要性はないため、公開草案を再度公表する必要はないと考えられる。

4. 上記の検討の結果、公開草案を再度公表する必要はないと考えられる。

⁵ 審議事項(1)-2 別紙 6 改正企業会計基準第 19 号「金融商品の時価等の開示に関する適用指針」

ディスカッション・ポイント

上記の対応について、ご質問やご意見があればいただきたい。

以 上