

## I. はじめに

2019年10月、主に財務諸表の開示を規定した3つの公開草案が企業会計基準委員会（ASBJ）から公表されました。国際的な会計基準との整合性を図り、財務諸表利用者にとって有用性が高い開示情報の充実を目的としています。今回はこれらの公開草案の概要を解説します。

- 収益認識に関する会計基準・同適用指針
- 会計方針の開示、会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準
- 会計上の見積りの開示に関する会計基準

## II. 収益認識

2018年3月に収益認識に関する包括的な会計基準が公表され、IFRS適用企業を中心に早期適用が始まっていますが、当該基準では一部の表示及び注記に関する検討が先送りされていました。本公開草案は、上記の取扱いを踏まえて改正を行ったものです。

### ① 顧客との契約から生じる収益

企業の実態に応じて、適切な科目、たとえば「売上高」「売上収益」「営業収益」等として損益計算書に表示します。なお、顧客との契約から生じる収益をそれ以外の収益と区分して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します。

### ② 重要な金融要素

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）を損益計算書において区分して表示します。

### ③ 貸借対照表上の表示

企業の履行と顧客の支払との関係に基づき、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します。なお、契約資産と顧客との契約から生じた債権を区分して表示しない場合には、それぞれの残高を注記します。

項目	表示科目
契約資産	契約資産、工事未収入金等
契約負債	契約負債、前受金等
顧客との契約から生じた債権	売掛金、営業債権等

### ④ 重要な会計方針の注記

顧客との契約から生じる収益に関して、次に定める項目を重要な会計方針として注記します。

- 企業の主要な事業における主な履行義務の内容
- 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）

### ⑤ 収益認識に関する注記

顧客との契約から生じる収益及びキャッシュ・フローの性質、金額、時期及び不確実性を財務諸表利用者が理解できるように、次の項目を注記します。この記載にあたっては、どの注記事項にどの程度の重点を置くべきか、また、どの程度詳細に記載するのかを考慮します。その結果、重要性に乏しいと認められる事項については、記載しないことができます。

- 収益の分解情報
- 収益を理解するための基礎となる情報
- 当期及び翌期以降の収益の金額を理解するための情報

収益の分解情報の記載にあたっては、企業の実態に即した事実及び状況に応じて収益を分解する程度を決定します。また、セグメント情報で開示する売上高との関係を理解できるようにするための十分な情報を注記します。

(注記例)	店舗小売	Eコマース	不動産	合計
セグメント				
財又はサービスの種類				
衣料品	1,800	400	-	2,200
食料品	2,400	1,050	-	3,450
日用雑貨	550	800	-	1,350
高額品	300	100	-	400
不動産販売	-	-	600	600
不動産賃貸	-	-	3,500	3,500
	5,050	2,350	4,100	11,500
地域市場				
日本	5,050	1,100	3,700	9,850
アジア	-	950	-	950
ヨーロッパ	-	300	400	700
	5,050	2,350	4,100	11,500
収益認識の時期				
一時点で移転される財	5,050	2,350	600	8,000
一定の期間にわたり移転されるサービス	-	-	3,500	3,500
	5,050	2,350	4,100	11,500

この改正は、2018年公表基準の適用日に合わせて、2021年4月1日以後開始する事業年度の期首から適用され、早期適用も認められます。

なお、表示方法の変更が生じる場合であっても、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ます。

### III. 会計方針

現状では、関連する会計基準等の定めが明らかでない場合に、企業が実際に採用した会計処理の原則及び手続が重要な会計方針として開示されているか否かについて実態は様々であり、財務諸表利用者がそれを理解することが困難なことがあります。このため、次に例示する会計処理の原則及び手続があれば、その概要を注記することが提案されています。

- ① 関連する会計基準等が存在しない新たな取引や経済事象が出現した場合に適用する会計処理の原則及び手続で重要性があるもの
- ② 業界の実務慣行とされている会計処理方法で重要性があるもの（業界団体が所属企業に対して通知する会計処理方法を含む）

たとえば上記①に関して、2018年3月に「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」が公表されましたが、ここではICO（Initial Coin Offering）や自己の発行した仮想通貨に関する会計処理は対象外となっています。以前から仮想通貨ビジネスを行っているIFRS適用企業のメタップスでは、IRや有価証券報告書等を通じてICO等の会計方針を詳細に開示しており、本基準の公表により、このような積極的な情報開示が期待されます。

なお、会計基準等の定めが明らかであり、代替的な会計処理の原則及び手続が認められていない場合には、当該会計方針の注記を省略することができます。

適用開始は2021年3月31日以後終了する事業年度の年度末であり、公表日以降の年度末から早期適用することも認められます。

本基準を適用したことにより新たに注記する会計方針は表示方法の変更には該当しませんが、関連する会計基準等の定めが明らかでない場合に採用した会計処理の原則及び手続を新たに開示するときは、追加情報としてその旨を注記します。

### IV. 会計上の見積り

会計上の見積りは、財務諸表作成時に入手可能な情報に基づいて合理的な金額を算出するものですが、見積りの方法やその基礎となる情報が財務諸表作成時にどの程度入手可能であるかは様々であり、その結果、財務諸表に計上する金額の不確実性の程度も様々です。したがって、財務諸表に計上した金額のみでは、翌年度の財務諸表に影響を及ぼす可能性があるかどうかを財務諸表利用者が理解することは困難であるため、次の事項を注記することが提案されています。

- ① 項目名
- ② 当年度の財務諸表に計上した金額
- ③ 会計上の見積りの内容について財務諸表利用者の理解に資するその他の情報

上記①は、会計上の見積りにより計上した資産および負債のうち、翌年度の財務諸表に重要な影響を及ぼす可能性が高い項目を識別します。たとえば、固定資産について減損損失の認識は行わないとした場合でも、翌年度の財務諸表に及ぼす影響が高いと判断すれば、当該固定資産を開示する項目として識別します。

一方で、直近の市場価格により時価評価する資産及び負債の市場価格の変動は、会計上の見積りに起因するものではないため、項目を識別する際に考慮しません。

上記③では、具体的に次の事項を注記します。これらの項目は例示であり、実際の開示の詳細さは各企業が開示目的に照らして判断することになります。

- 当年度の財務諸表に計上した金額の算出方法
- 当年度の財務諸表に計上した金額の算出に用いた主要な仮定
- 翌年度の財務諸表に与える影響

適用時期は「III. 会計方針の開示」と同じです。適用初年度は表示方法の変更として取り扱いますが、比較情報である前期の注記は省略することができます。

### V. おわりに

公開草案に対するコメントの募集期限はいずれも2020年1月10日であり、寄せられたコメントの検討と公開草案の修正を行ったうえで、最終的な基準が公表されます。

この他にも、現在ASBJではSeiwa Newsletter Vol.40/41「IFRS第16号「リース」の概要」で紹介した国際的な基準と整合性のあるリース基準の開発に着手しています。賃貸借処理が認められているオペレーティング・リースを含むすべてのリースについて資産及び負債を認識する方針であり、これが基準化されると社会的にも非常に大きな影響があります。また、金融商品に関する諸論点（減損、分類及び測定等）も議論が進められています。これらの公開草案や基準について、今後もSeiwa Newsletterで積極的に取り上げていきます。

ご質問等は下記までお願いいたします

メール : [research@seiwa-audit.or.jp](mailto:research@seiwa-audit.or.jp)

ウェブサイト : <http://www.seiwa-audit.or.jp/contact/>