

企業会計基準第29号 「収益認識に関する会計基準」等 の表示及び注記

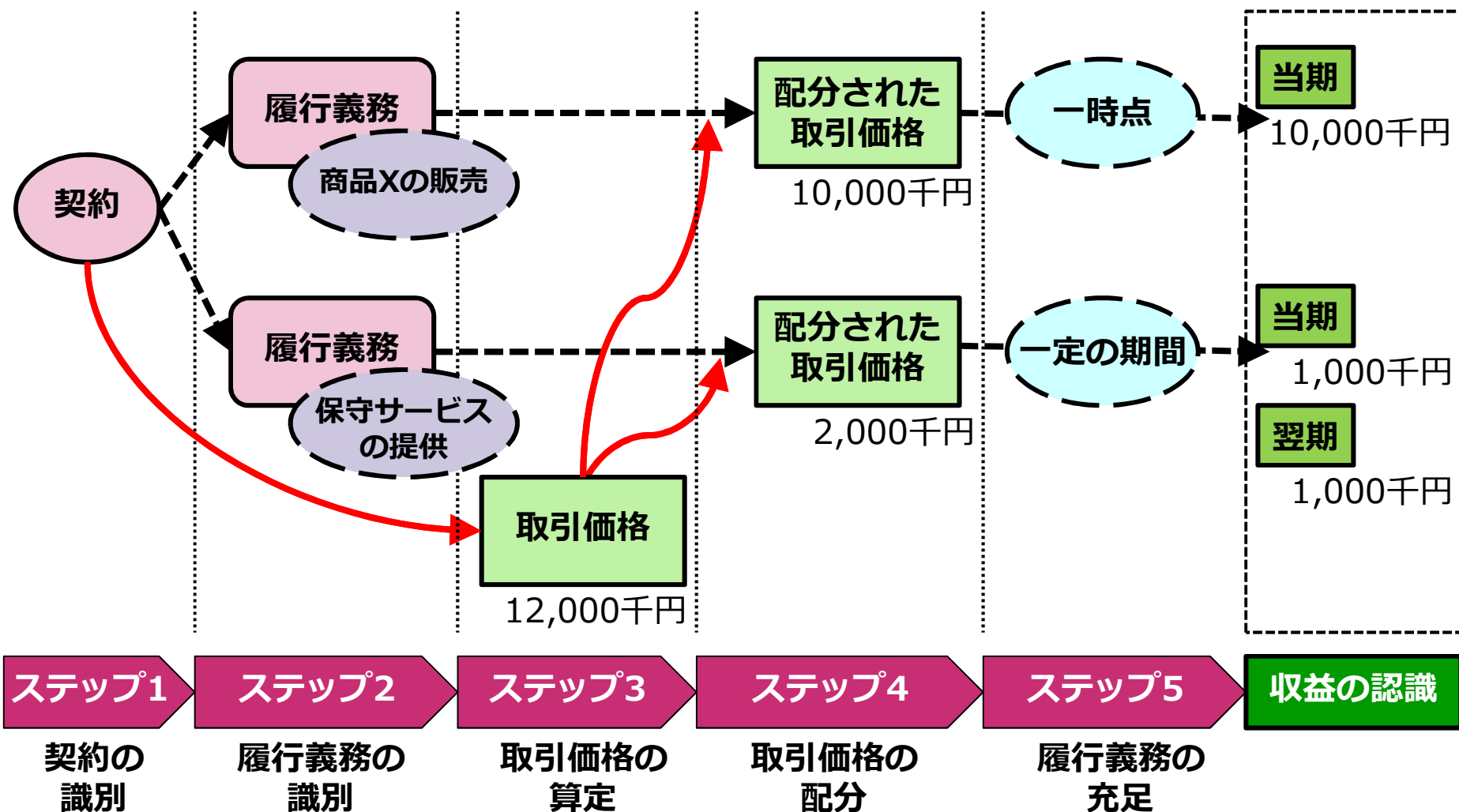
2022年 2月28日

企業会計基準委員会（ASBJ）副委員長
川西 安喜

- ❖ 資料中の意見にかかる部分は、発表者の個人的見解であり、企業会計基準委員会（ASBJ）の公式見解ではありません。

- ❖ 2018年3月、主として会計処理を定める以下の会計基準等（以下「2018年会計基準等」）を公表
 - 企業会計基準第29号「収益認識に関する会計基準」
 - 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」
- ❖ 表示及び注記事項については、財務諸表作成者の準備期間を考慮したうえで、2018年会計基準等が適用される時（2021年4月1日以後開始する連結会計年度及び事業年度の期首）までに検討することとしていた
- ❖ 2020年3月、主として表示及び注記事項を定めを改正した収益認識に関する会計基準等を公表

収益認識の5つのステップ



損益計算書上の表示①

❖ 本会計基準等の範囲に含まれる、顧客との契約から生じる収益(以下「顧客との契約から生じる収益」)の額を適切な科目をもって次のいずれかの方法により損益計算書に表示する (企業会計基準第29号「収益認識に関する会計基準」(以下「会計基準」という。)) ¶78-2)

- ▶ **顧客との契約から生じる収益とそれ以外の収益**を区分して損益計算書に表示する
- ▶ **顧客との契約から生じる収益とそれ以外の収益**を合算して損益計算書に表示したうえで、顧客との契約から生じる収益の金額を注記する

損益計算書	
営業収益	
金融収益	10,000
サービス収益	<u>3,000</u>
	13,000

損益計算書	
営業収益	13,000

注記	
金融収益	10,000
サービス収益	<u>3,000</u>
売上高	13,000

- ❖ **顧客との契約から生じる収益**の適切な科目の例としては、売上高、売上収益、営業収益など（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」（以下「適用指針」という。）
¶104-2)
- ❖ 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）は損益計算書において区分して表示する（会計基準¶78-3）

貸借対照表上の表示①

❖ **契約資産及び顧客との契約から生じた債権は、適切な科目をもって次のいずれかの方法により貸借対照表に表示する** (会計基準179)

- ▶ **契約資産と顧客との契約から生じた債権**のそれぞれについて、貸借対照表において区分して表示する
- ▶ 上記以外の場合、**契約資産と顧客との契約から生じた債権**それぞれの残高を注記する

顧客との契約から生じた債権と契約資産を区分して貸借対照表に表示する方法

貸借対照表 (資産)	
契約資産	XXX
顧客との契約から生じた債権	XXX

顧客との契約から生じた債権と契約資産を合算して貸借対照表に表示したうえで、それぞれの残高を注記する方法

貸借対照表 (資産)		注記	
契約資産等	XXX	契約資産	XXX
		顧客との契約から生じた債権	<u>XXX</u>
		契約資産等	XXX

貸借対照表上の表示②

- ❖ **契約資産**の適切な科目の例としては、契約資産、工事未収入金など
(適用指針¶104-3)
- ❖ **顧客との契約から生じた債権**の適切な科目の例としては、売掛金、営業債権
など (適用指針¶104-3)

貸借対照表上の表示③

❖ **契約負債**は、適切な科目をもって次のいずれかの方法により貸借対照表に表示する（会計基準¶79）

- ▶ 貸借対照表において区分して表示する
- ▶ 上記以外の場合、**契約負債**の残高を注記する

契約負債を他の負債と区分して貸借対照表に表示する方法

貸借対照表（負債）	
契約負債	XXX

契約負債を他の負債と合算して貸借対照表に表示したうえで、**契約負債**の残高を注記する方法

貸借対照表（負債）	
契約負債等	XXX

注記	
契約負債	XXX
前受金	XXX
契約負債等	XXX

❖ **契約負債**の適切な科目の例としては、**契約負債**、**前受金**など（適用指針¶104-3）

❖ 顧客との契約から生じる収益に関する重要な会計方針として、次の項目を注記する (会計基準¶80-2)

▶ 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)

- 通常、企業が当該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同じであるが、代替的な取扱い（出荷基準等の取扱い）を適用した場合、両時点が異なる場合がある
→そのような場合、重要な会計方針として**収益を認識する通常の時点**を注記する
(会計基準¶163なお書き)

❖ 上記の項目以外にも、重要な会計方針に含まれると判断した内容については、重要な会計方針として注記する (会計基準¶80-3)

- ❖ 原則としてIFRS第15号の注記事項の**すべての**項目を含めたうえで、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る

開示目的

収益認識に関する注記における開示目的は、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するための十分な情報を企業が開示することである。

(会計基準¶80-4)

重要性の定め

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**開示目的に照らして判断する**。

重要性に乏しい詳細な情報を大量に記載したり、特徴が大きく異なる項目を合算したりすることにより有用な情報が不明瞭とならないように、注記は集約又は分解する。

(会計基準¶80-6)

開示目的に照らして注記する内容を判断することにより、メリハリのある開示がなされ、同時に企業のコストが削減されることが期待される

注記：収益認識に関する注記①

❖ IFRS第15号で要求されている注記を改正収益認識会計基準に取り入れるにあたり、IFRS第15号の注記事項について、開示項目との関連、すなわち、どのように開示目的が達成されることが想定されるのかを踏まえ、次の3区分に再分類（会計基準¶80-5、¶167）

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

❖ 各注記事項のうち、**開示目的に照らして重要性に乏しいと認められる注記事項については、記載しないことができる**（会計基準¶80-5ただし書き）

- ▶ 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。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、開示目的に照らして重要性に乏しいと判断される場合もあると考えられる（会計基準¶168）

❖ IFRS第15号における取扱いと同様に、これらの注記事項は最低限の注記のチェックリストとして用いられることを意図したものではない（会計基準¶167）

注記：収益認識に関する注記②

- ❖ **収益認識に関する注記を記載するにあたり、本会計基準で示す注記事項の構成に従う必要はない** (会計基準¶80-7)
- ❖ **重要な会計方針として注記している内容は、収益認識に関する注記として記載しないことができる** (会計基準¶80-8)
- ❖ **収益認識に関する注記として記載する内容について、財務諸表上の他の注記事項に含めて記載している場合には、当該他の注記事項を参照することができる** (会計基準¶80-9)
 - ▶ **収益認識に関する注記として記載する内容について、既存のセグメント情報におけるセグメントの区分が、収益を分解する区分に適うと判断される場合等、財務諸表上の他の箇所に記載している注記事項により収益認識に関する注記の開示目的が満たされると判断される場合がある**
 - ▶ **また、セグメント情報の注記に含めて収益の分解情報を示す等、財務諸表上の他の箇所に記載している注記事項に関連づけて収益認識に関する注記として求められている内容を記載することが、財務諸表利用者の理解に資すると判断される場合がある** (会計基準¶172)

注記：(1) 収益の分解情報①

❖ 当期に認識した、本会計基準の範囲に含まれる顧客との契約から生じる収益は、収益及びキャッシュ・フローの性質、金額、時期及び不確実性に影響を及ぼす主要な要因に基づく区分に分解して注記する (会計基準¶80-10)

▶ 区分の例 (適用指針¶106-5)

- ▲ 財又はサービスの種類 (例：主要な製品ライン)
- ▲ 地理的区分 (例：国又は地域)
- ▲ 市場又は顧客の種類 (例：政府と政府以外の顧客)
- ▲ 契約の種類 (例：固定価格と実費精算契約)
- ▲ 契約期間 (例：短期契約と長期契約)
- ▲ 財又はサービスの移転の時期 (例：一時点で顧客に移転される財又はサービスから生じる収益と一定の期間にわたり移転される財又はサービスから生じる収益)
- ▲ 販売経路 (例：消費者に直接販売される財と仲介業者を通じて販売される財)

注記：(1) 収益の分解情報②

❖ セグメント情報等会計基準を適用している場合、上記の分解情報と、セグメント情報等会計基準に従って各報告セグメントについて開示する売上高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注記する

(会計基準¶80-11)

▶ セグメント情報等会計基準に基づ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、収益及びキャッシュ・フローの性質、金額、時期及び不確実性に影響を及ぼす主要な要因に基づく区分に分解した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記する必要はないものと考えられる (適用指針¶191)

▲ 四半期財務諸表においても同様 (企業会計基準第12号「四半期財務諸表に関する会計基準」(以下「四半期会計基準」という。) ¶58-7)

注記：(1) 収益の分解情報③ 開示例

セグメント	消費者製品	輸送用機器	エネルギー	合計 (単位：百万円)
主たる地域市場				
日本	990	2,250	5,250	8,490
アジア	300	750	1,000	2,050
北米	700	260	—	960
	<u>1,990</u>	<u>3,260</u>	<u>6,250</u>	<u>11,500</u>
主要な財又はサービスのライン				
事務用品	600	—	—	600
器具	990	—	—	990
衣類	400	—	—	400
オートバイ	—	500	—	500
自動車	—	2,760	—	2,760
太陽光パネル	—	—	1,000	1,000
発電所	—	—	5,250	5,250
	<u>1,990</u>	<u>3,260</u>	<u>6,250</u>	<u>11,500</u>
収益認識の時期				
一時点で移転される財	1,990	3,260	1,000	6,250
一定の期間にわたり移転されるサービス	—	—	5,250	5,250
	<u>1,990</u>	<u>3,260</u>	<u>6,250</u>	<u>11,500</u>

当期に認識した顧客との契約から生じる収益について、収益及びキャッシュ・フローの性質、金額、時期及び不確実性に影響を及ぼす主要な要因に基づく区分に分解した情報を注記する

収益の分解情報と、報告セグメントにおける売上高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注記する

注記：(2) 収益を理解するための基礎となる情報

- ◆ 収益認識の5つのステップに合わせ、次の事項を注記する (会計基準¶80-12)
 - ▶ 契約及び履行義務に関する情報 (ステップ1及びステップ2)
 - ▶ 取引価格の算定に関する情報 (ステップ3)
 - ▶ 履行義務への配分額の算定に関する情報 (ステップ4)
 - ▶ 履行義務の充足時点に関する情報 (ステップ5)
 - ▶ 本会計基準の適用における重要な判断

注記：(3) 当期及び翌期以降の収益の金額を理解するための情報

- ◆ 当期及び翌期以降の収益の金額を理解するための情報として、次の事項を注記する
 - ▶ 契約資産及び契約負債の残高等
 - ▶ 残存履行義務に配分した取引価格

注記：(3) 当期及び翌期以降の収益の金額を理解するための情報：契約資産及び契約負債の残高等

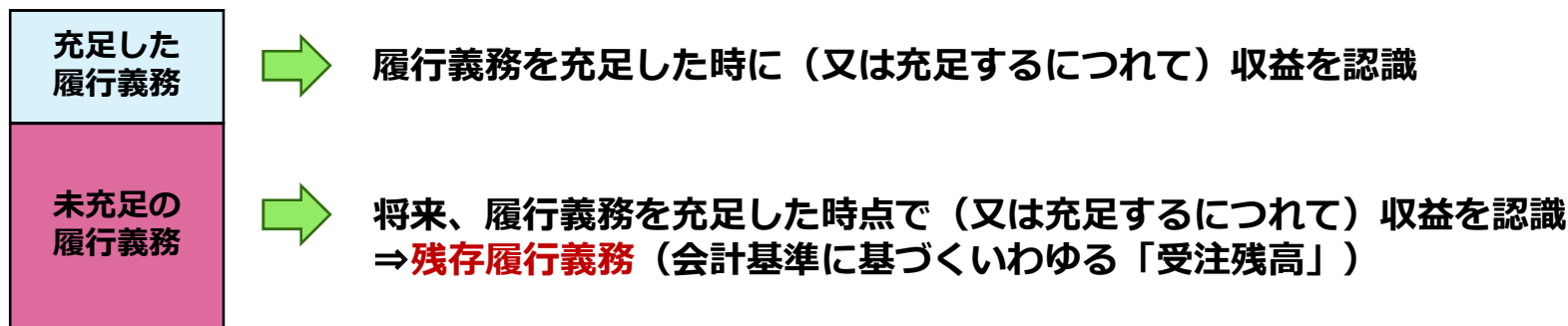
❖ 履行義務の充足とキャッシュ・フローの関係を理解できるよう、次の事項を注記 (会計基準¶80-20)

- ▶ 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（区分して表示していない場合）
- ▶ 当期に認識した収益の額のうち期首現在の契約負債残高に含まれていた額
- ▶ 当期中の契約資産及び契約負債の残高の重要な変動がある場合のその内容
- ▶ 履行義務の充足の時期が通常に支払時期にどのように関連するのか及びそれらの要因が契約資産及び契約負債の残高に与える影響の説明

❖ また、過去の期間に充足（又は部分的に充足）した履行義務から、当期に認識した収益（例えば、取引価格の変動）がある場合には、当該金額を注記（会計基準¶80-20）

注記：(3) 当期及び翌期以降の収益の金額を理解するための情報：残存履行義務に配分した取引価格①

残存履行義務



既存の契約から翌期以降に認識することが見込まれる収益の金額及び時期について理解できるよう、残存履行義務に関して次の事項を注記

(会計基準¶80-21)

- ▶ 当期末時点で未充足（又は部分的に未充足）の履行義務に配分した取引価格の総額
- ▶ 上記の金額を、企業がいつ収益として認識すると見込んでいるのかについて、次のいずれかの方法により注記
 - ▲ 残存履行義務の残存期間に最も適した期間による定量的情報を使用した方法
 - ▲ 定性的情報を使用した方法

注記：(3) 当期及び翌期以降の収益の金額を理解するための情報：残存履行義務に配分した取引価格②

- ❖ 当初に予想される契約期間が1年以内の契約の一部の履行義務については、前スライドの注記を記載しないことができるなど、IFRS第15号又はTopic 606と同様の、一定の実務上の便法を設けている (会計基準¶80-22)
 - ▶ 残存履行義務の注記は、長期の契約を有している事業を有する企業を評価するにあたって重要な情報であると考えられる点を考慮 (会計基準¶196)
- ❖ 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）ごと又はセグメントごとに判断することも考えられる (会計基準¶205)
 - ▶ 複数の分解区分を用いている場合には分解区分の組合せごとに判断することも考えられる

収益認識に関する注記の定めと各財務諸表の関係

注記の定め	連結財務諸表	個別財務諸表	四半期財務諸表
(1) 当期の収益の分解情報 (注3)	収益認識に関する注記 重要な会計方針 (注1) 又は 収益認識に関する注記 (注2)	省略可 重要な会計方針 (注1) 又は 収益認識に関する注記 (注2)	収益認識に関する注記 省略可
(2) 収益を理解するための基礎となる情報 (注2)			
(a) 契約及び履行義務に関する情報 (ステップ1及び2)			
(i) 履行義務に関する情報 ◆ 履行義務の内容 (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) (注1) ◆ 次の内容が契約に含まれる場合にはその内容 ① 財又はサービスが他の当事者により顧客に提供されるように手配する履行義務 ② 返品、返金及びその他の類似の義務 ③ 財又はサービスに対する保証及び関連する義務 (ii) 重要な支払条件に関する情報			
(b) 取引価格の算定に関する情報 (ステップ3)			
① 取引価格の算定 ② 変動対価の見積りが制限される場合のその評価 ③ 返品、返金及びその他の類似の義務の算定			
(c) 履行義務への配分額の算定に関する情報(ステップ4)			
① 取引価格の配分			
(d) 履行義務の充足時点に関する情報 (ステップ5)			
① 履行義務を充足する通常の時点 (注1) ② 履行義務の充足の時期の決定			
(e) 本会計基準の適用における重要な判断			
(3) 当期及び翌期以降の収益の金額を理解するための情報	収益認識に関する注記	省略可	省略可
(a) 契約資産及び契約負債の残高等に関する情報			
(b) 残存履行義務に配分した取引価格に関する情報			

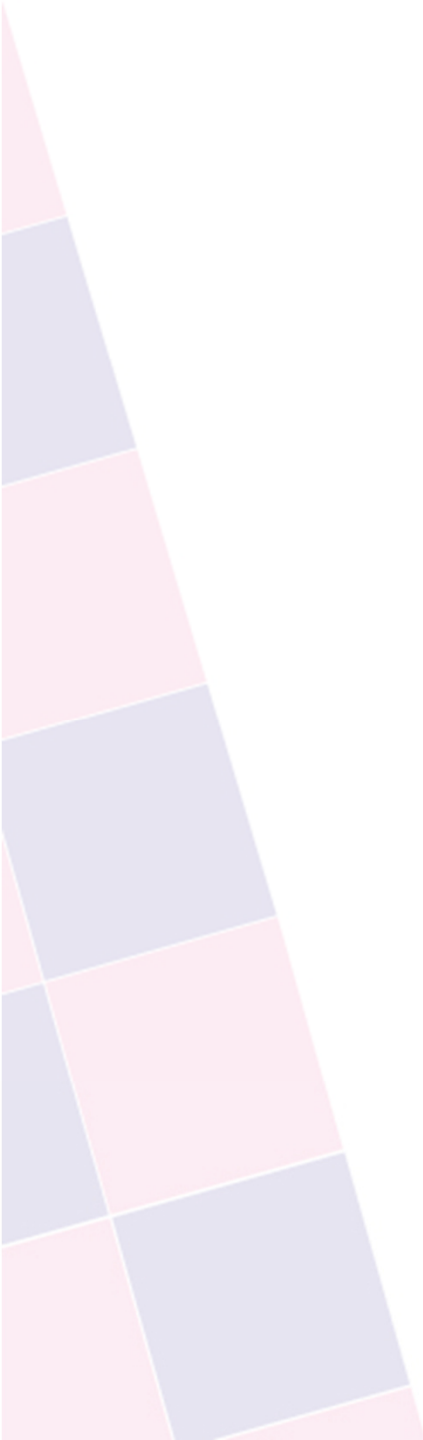
(注1) 重要な会計方針として注記する (会計基準¶80-2)
 (注2) (注1) 以外にも、重要な会計方針に含まれると判断した内容については、重要な会計方針として注記する (会計基準¶80-3)
 (注3) 一定の条件を満たす場合は、必ずしもセグメント情報に追加して分解情報を追加する必要はない (適用指針¶191及び四半期会計基準¶58-7)

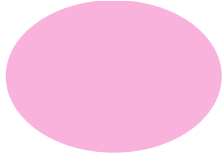
❖ 個別財務諸表における取扱い

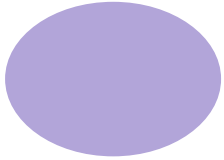
- ▶ 連結財務諸表を作成している場合、個別財務諸表においては、表示（及び関連する注記）の定めを適用しないことができる（会計基準¶80-25）
- ▶ 連結財務諸表を作成している場合、個別財務諸表においては、「収益の分解情報」及び「当期及び翌期以降の収益の金額を理解するための情報」については、個別財務諸表において注記しないことができる（会計基準¶80-26）
 - ▶ 「重要な会計方針」及び開示目的に照らして重要と判断された「収益を理解するための基礎となる情報」を個別財務諸表に注記する
 - ▶ 「収益を理解するための基礎となる情報」の注記を記載するにあたり、連結財務諸表における記載を参照することができる

❖ 四半期財務諸表における取扱い

- ▶ 「収益の分解情報」を四半期財務諸表に注記する（四半期会計基準¶19（7-2））



ASBJ 

 FASF