

ポイント解説速報

法務省、収益認識・会計上の見積り注記等に関する「会社計算規則の一部を改正する省令」を公布

法務省は、2020年8月12日、「会社計算規則の一部を改正する省令」（以下、本省令という）を公布するとともに、意見募集の結果について公表した。一部、省令案からの変更点がある。



ポイント

- 本省令は、企業会計基準委員会（ASBJ）による2020年3月31日付の「収益認識に関する会計基準（改正企業会計基準第29号）」等の改正及び「会計上の見積りの開示に関する会計基準（企業会計基準第31号）」等の公表を受けて、会社計算規則の改正を行うものである。
- 収益認識に関する会計基準の改正を受け、現行の会社計算規則における収益認識の注記の記載事項を変更するとともに、重要な会計方針に係る事項に関する注記を追加している。
- 会計上の見積りの開示に関する会計基準を受け、会計上の見積りに関する注記を追加している。
- 会社計算規則は、有価証券報告書提出会社以外も対象としていることや、実務上の負担を考慮し、いずれの注記も各株式会社の実情を踏まえ、計算書類においては当該事項の注記を要しないと合理的に判断される場合には、当該事項について注記しないことも許容されるとの考え方が示されている。
- 公布の日から施行、適用時期については会計基準等と整合するように経過措置が設けられている。

1. 収益認識に関する事項

ASBJが2020年に公表した収益認識基準（以下、2020年改正会計基準）では、2018年に公表された会計基準から表示に関する要求事項及び注記に関する要求事項等を追加している（詳細は、[ポイント解説速報「ASBJ、「収益認識に関する会計基準（改正企業会計基準第29号）」等を公表](#)」をご参照）。これを受け、本省令では、主に以下のように会社計算規則を改正している。

1. 注記

会社が顧客との契約に基づく義務の履行に応じて当該契約から生ずる収益を認識する場合に注記すべき事項を次の図表のとおりに変更する。

	改正前	改正後（新会社計算規則）
重要な会計方針に係る事項に関する注記 (第101条第2項)	—	① 当該会社の主要な事業における顧客との契約に基づく主な義務の内容 ② ①の義務に係る収益を認識する通常の時点 ③ ①②に掲げるもののほか、当該会社が重要な会計方針に含まれると判断したもの
収益認識に関する注記 (第115条の2) (※1)	① 当該会社の主要な事業における顧客との契約に基づく主な義務の内容 ② ①の義務に係る収益を認識する通常の時点	重要性が乏しいものを除き、 ① 当該事業年度に認識した収益を、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いて区分をした場合における当該区分ごとの収益の額その他の事項 (※2) ② 収益を理解するための基礎となる情報 (※3) ③ 当該事業年度及び翌事業年度以降の収益の金額を理解するための情報 (※2) ただし、金融商品取引法第24条第1項の規定により有価証券報告書を提出する大会社（会社法第444条第3項に規定する株式会社）以外の会社は、上記①及び③の記載を省略できる。

(※1) 重要な会計方針に係る事項に関する注記（第101条）で注記すべき事項と同一であるときは注記不要。

(※2) 連結計算書類を作成する場合、個別注記表において注記不要。

(※3) 連結注記表に注記すべき事項と同一である場合、個別注記表においてその旨を注記することで、個別注記表における当該事項の注記不要。

(1) 収益認識に関する注記（第115条の2）に記載すべき事項の考え方

2020年改正会計基準においては、「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」及び「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」の各事項の具体的な内容について詳細な定めが置かれているが、他方で、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とされ（2020年改正会計基準第167項）、これらの注記事項のうち、開示目的（※4）に照らして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ることとされ

ている（2020年改正会計基準第80-5項）。これに加え、会社計算規則は、有価証券報告書を提出する会社のみを対象としているものではないことや、有価証券報告書に加え、会社法上の計算書類においても当該事項の注記を求められることによる実務上の負担等も考慮し、本省令においては、各株式会社の実情に応じて必要な限度での開示を可能とするため、上記の収益認識に関する注記の内容は、2020年改正会計基準における定めとは異なり、概括的に定めることとしている。

したがって、2020年改正会計基準において具体的に規定された事項であったとしても、各株式会社の実情を踏まえ、計算書類においては当該事項の注記を要しないと合理的に判断される場合には、計算書類において当該事項について注記しないことも許容される（「会社計算規則の一部を改正する省令案」に関する意見募集の結果について 第3 意見の概要及び意見に対する当省の考え方 3）。

（※4）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（同会計基準第80-4項）。

（2）適用対象会社

上記の規定は、収益認識会計基準を適用している全ての会社に適用される。ただし、金融商品取引法第24条第1項の規定により有価証券報告書を提出する大会社（会社法第444条第3項に規定する株式会社）以外の会社については、収益認識に関する注記（第115条の2）で規定される各号のうち、①当該事業年度に認識した収益を、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いて区分をした場合における当該区分ごとの収益の額その他の事項（同第1号）及び③当該事業年度及び翌事業年度以降の収益の金額を理解するための情報（同第3号）の記載を省略することができる（第115条の2但書）。

当初の省令案では、上記のような適用除外規定はなかったが、全ての会社に上記①③の注記を求めることは有価証券報告書会社以外の株式会社には過大な負担となるおそれがあるという意見が比較的多く寄せられたこと等を踏まえ、省令案に修正が加えられている（同第3 意見の概要及び意見に対する当省の考え方2）。

（3）重要性の考え方

2020年改正会計基準においては、開示目的が示されたうえで、この開示目的を達成するために「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」及び「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」を開示するとされている（2020年改正会計基準第80-4項、80-5項、第166項）。また、この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を省略することができるとしており、この場合の重要性の判断は、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。仮に定量的な要因のみで判断した場合に重要性がないと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されている（2020年改正会計基準第168項）。

他方、収益認識に関する注記（第115条の2）で記載する事項は、「重要性の乏しいものを除く」と規定されるのみであり、重要性の考え方について具体的には規定されていない。しかし、会社計算規則の用語の解釈に関しては、一般に公正妥当と認められる企業会計の基準をしん酌しなければならないとされていること（第3条）を踏まえれば、第115条の2第1項柱書の「重要性の乏しいもの」には、会計基準に規定された開示目的に照らして重要性に乏しいと認められる場合も含まれ、会計基準の取扱いと齟齬をきたすおそれはないとされている（同第3 意見の概要及び意見に対する当省の考え方 4）。

2. 損益計算書等の区分

現行の会社計算規則において区分表示することが求められている「売上高」の項目については、「売上高以外の名称を付すことが適当な場合には、当該名称を付した項目」とすることが明記された（第88条第1項第1号）。

3. 貸借対照表の表示（「契約資産」や「契約負債」の表示）

2020年改正会計基準においては、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することとされた（2020年改正会計基準第79項）。今回の会社計算規則の改正で、貸借対照表の資産の部の区分を定める第74条及び負債の部の区分を定める第75条は貸借対照表に特定の名称を付した項目を表示すべきことを定めるものではないため、改正されていないが、現行規則においても計算書類上「契約資産」、「契約負債」等の勘定科目を用いることはできるとの考え方が示されている（同第3 意見の概要及び意見に対する当省の考え方 1）。

II. 会計上の見積りに関する注記

ASBJが2020年に公表した会計上の見積りの開示に関する会計基準では、会計上の見積りに関する開示要求が追加されている（詳細は、[ポイント解説速報「ASBJ、企業会計基準第31号「会計上の見積りの開示に関する会計基準」を公表」](#)をご参照）。

これを受け、本省令では、会計上の見積りに関する注記を追加し（第98条第1項第4号の2）、次の事項を記載することとしている。

	記載事項
会計上の見積りに関する注記（第102条の3の2）	<ul style="list-style-type: none"> ① 会計上の見積りにより当該事業年度に係る計算書類又は連結計算書類にその額を計上した項目であって、翌事業年度に係る計算書類又は連結計算書類に重要な影響を及ぼす可能性があるもの（同第1号） ② 当該事業年度にかかる計算書類又は連結計算書類の①の項目に計上した額（同第2号） ③ ②の他、①の項目に係る会計上の見積りの内容に関する理解に資する情報（同第3号）（※5）
適用除外会社（第98条第2項）	<p>以下の場合には上記の注記は不要とする。</p> <ul style="list-style-type: none"> ■ 会計監査人設置会社以外の株式会社の個別注記表（同第1号、第2号） ■ 持分会社の個別注記表（同第5号）

（※5）連結注記表に注記すべき事項と同一である場合、個別注記表においてその旨を注記することで、個別注記表における当該事項の注記不要（財務諸表等規則等との整合を図り、省令案から修正を加えている）。

1. 注記すべき事項の考え方

会計上の見積りの開示に関する会計基準においては、「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」として、「(1)当年度の財務諸表に計上した金額の算出方法」、「(2)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」及び「(3)翌年度の財務諸表に与える影響」が例示されている（同会計基準第8項）。

これらの注記事項は、チェックリストとして用いられるべきものではなく、例示であり、注記する事項は、開示目的（※6）に照らして判断することとされている（同会計基準第31項）。また、会社計算規則は、有価証券報告書を提出する会社のみを対象としているものではないことや、有価証券報告書に加え、会社法上の計算書類においても当該事項の注記を求められることによる実務上の負担等も考慮し、本改正では、各株式会社の実情に応じて必要な限度での開示を可能とするため、概括的に、当該事業年度に係る計算書類又は連結計算書類の前号の項目に計上した額その他当該項目に係る会計上の見積りの内容に関する理解に資する情報としている。

したがって、会計上の見積りの開示に関する会計基準第8項において具体的に例示された事項であったとしても、各株式会社の実情を踏まえ、計算書類においては当該事項の注記を要しないと合理的に判断される場合には、計算書類において当該事項について注記しないことも許容される（同第3 意見の概要及び意見に対する当省の考え方 7）。

（※6）当年度の財務諸表に計上した金額が会計上の見積りによるもののうち、翌年度の財務諸表に重要な影響を及ぼすリスク（有利となる場合及び不利となる場合の双方が含まれる。以下同）がある項目における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情報を開示すること（同会計基準第4項）。

2. 「可能性がある」の文言

第102条の3の2第1号においては、会社計算規則など、我が国の法令において用いられている用語との平仄等も考慮して、「会計上の見積りにより当該事業年度に係る計算書類又は連結計算書類にその額を計上した項目であって、翌事業年度に係る計算書類又は連結計算書類に重要な影響を及ぼす『可能性のあるもの』」と規定することとしている。ここにいる「可能性がある」とは、会計上の見積りの開示に関する会計基準第4項における「リスク（有利となる場合及び不利となる場合の双方が含まれる）がある」と同義である（同第3 意見の概要及び意見に対する当省の考え方 9）。

III. 重要な会計方針に係る事項に関する注記

ASBJから2020年に公表された改正企業会計基準第24号「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」第44-4項及び第44-5項においては、「関連する会計基準等の定めが明らかでない場合」において採用した会計処理の原則及び手続の概要を開示する取扱いが明確化され、注記情報の拡充が図られた。

他方、今回の会社計算規則ではこれを受けての改正は行われていない。しかし、「関連する会計基準等の定めが明らかでない場合」も、関連する会計基準等の定めが明らかの場合と同じく、採用した会計処理の原則及び手続の概要を重要な会計方針として注記することとされているところ、当該採用した会計処理の原則及び手続が計算書類を理解するために重要であると考えられる場合には、第101条第1項第5号の「その他計算書類の作成のための基本となる重要な事項」に該当し、その概要を注記する必要がある（同第3 意見の概要及び意見に対する当省の考え方 10）。

IV. 施行日・経過措置

公布の日（2020年8月12日）から施行される。

ただし、以下の経過措置を設けている。

- 損益計算書等の区分（第88条第1項第1号）、収益認識に係る重要な会計方針に係る事項に関する注記（第101条第2項）、収益認識に関する注記（第115条の2）の規定は、2021年4月1日以後に開始する事業年度に係る計算書類及び連結計算書類について適用し、同日以前に開始する事業年度に係るものについては、なお従前の例によるものとする。ただし、2020年4月1日以後終了する事業年度に係るものについては、これらの規定を適用することができる。
- 会計上の見積りに関する注記（第98条第1項第4号の2、第2項第1号、第2号、第5号、第102条の3の2）の規定は、2021年3月31日以後に終了する事業年度に係る計算書類及び連結計算書類について適用し、同日前に終了する事業年度に係るものについては、なお従前の例によるものとする。ただし、2020年3月31日以後に終了する事業年度に係るものについては、これらの規定を適用することができる。

編集・発行

有限責任 あずさ監査法人

azsa-accounting@jp.kpmg.com

ここに記載されている情報はあくまで一般的なものであり、特定の個人や組織が置かれている状況に対応するものではありません。私たちは、的確な情報をタイムリーに提供するよう努めておりますが、情報を受け取られた時点及びそれ以降における正確さは保証の限りではありません。何らかの行動を取られる場合は、ここにある情報のみを根拠とせず、プロフェッショナルが特定の状況を綿密に調査した上で提案する適切なアドバイスをもとにご判断ください。

© 2020 KPMG AZSA LLC, a limited liability audit corporation incorporated under the Japanese Certified Public Accountants Law and a member firm of the KPMG network of independent member firms affiliated with KPMG International Cooperative ("KPMG International"), a Swiss entity. All rights reserved.

The KPMG name and logo are registered trademarks or trademarks of KPMG International.