

注:本資料は Deloitte & Touch LLP が作成し、有限責任監査法人トーマツが翻訳したものです。  
この日本語版については有限責任監査法人トーマツにお問合せください。  
この日本語版は、読者のご理解の参考までに作成したものであり、英語版ニュースレターの  
補助的なものです。あくまで英語版が(正)となります旨、ご了承下さい。



## 目次

- はじめに
- 一般的所見
- SAB74 開示の具体的分析
- 定性的検討
- 定量的検討
- 対処すべき重要事項
- その他の検討
- 次のステップ

# 新収益基準の導入—あなたの開示はどのように行き詰っているか？

エリック・ナチェル(Eric Knachel)及びコートニー・ザハトレーベン(Courtney Sachtleben) (Deloitte & Touche LLP)

## はじめに

FASB の新収益基準の発効日が近づくに伴い<sup>1</sup>、その要求事項導入に向けての会社の進捗に対して、ますます焦点が当てられてきている。いくつかの我々の最近の公刊物は、当該焦点について議論している。例えば、2016年9月22日付 *Financial Reporting Alert* は、当該基準の適用に先立つ期間において、登録者がフォローすべきベスト・プラクティスについての、SEC からの注意喚起を概説するものである。これには、SAB トピック 11 .M<sup>2</sup>による開示（「SAB 74 開示」）に関する所見も含まれる。さらに、我々の 2017年4月4日付 *Heads Up* において、我々は、新基準導入に係る非公式なデロイトのサーベイの結果を議論している。

公開会社の導入状況に対する追加的洞察を得るために、特に、当該基準の適用に関して、彼らが提供した開示の種類について、フォーチュン 1000 公開会社が、彼らの定期的 SEC ファイリングに含めた、SAB 74 開示のレビューを、我々は最近完了した。当 *Heads Up* は、我々によるそれらの開示のレビューからの一定の所見を議論している。

<sup>1</sup> FASB Accounting Standards Update No. 2014-09, *Revenue From Contracts With Customers*, as amended. 早期適用を選択する、暦年度末を有する公開ビジネス事業体及びその他の事業体に関しては、当基準の発効日は一年未満に近づいている。新基準の包括的議論に関しては、デロイトの *A Roadmap to Applying the New Revenue Recognition Standard* を参照のこと。

<sup>2</sup> SEC Staff Accounting Bulletin Topic 11.M, "Disclosure of the Impact That Recently Issued Accounting Standards Will Have on the Financial Statements of the Registrant When Adopted in a Future Period."

## 全般的所見

2016年9月22日、FASBの発生問題専門委員会において、SEC主任会計士代理補佐であるジェニファー・ミンク・ギラード(Jenifer Minke-Girard)は、SAB 74開示に関する声明(「SECスタッフ声明」)を発表した。ミンク・ギラード氏は、登録者が新収益基準適用の影響を合理的に見積もることができない場合には、当該登録者はその財務諸表に対する影響の重要性に関する追加的な定性的開示の提供を検討しなければならない、と言及した。彼女はさらに、SECスタッフは、当該開示に以下の説明を含めることを期待している、と言及した。

- ・ 新収益基準適用に当たり、登録者が選択すると予想する会計方針の影響。
- ・ 登録者の現在の方針から、どれほど相違する可能性があるか。
- ・ 登録者による導入プロセスの状況、及び未だ対処されていない重要な導入上の事項の性質。

全体的に、我々は、SECスタッフ声明への対応として開示された定量的及び定性的情報の量は様々であった、と認めた。しかしながら、ほとんどの登録者は、彼らの導入努力の定性的議論を拡張していた。例えば、登録者の過半数は、彼らは、「現在、影響を評価中である」と単に言及することに加え、彼らの適用状況に関する、ある程度の情報を提供していた一方で、かなり少数の者のみが、適用の影響を定量化していた。加えて、少数の登録者のみが、彼らは、当基準を早期適用した、と言及していた。

我々はまた、予想される移行方法のモニターを継続している。当基準では、事業体は、完全遡及法又は修正遡及法のいずれかを使用することができる。表1は、フォーチュン1000公開会社の直近の定期ファイリングにおいて言及された、選択される移行方法を示すものである。

表1: 移行方法

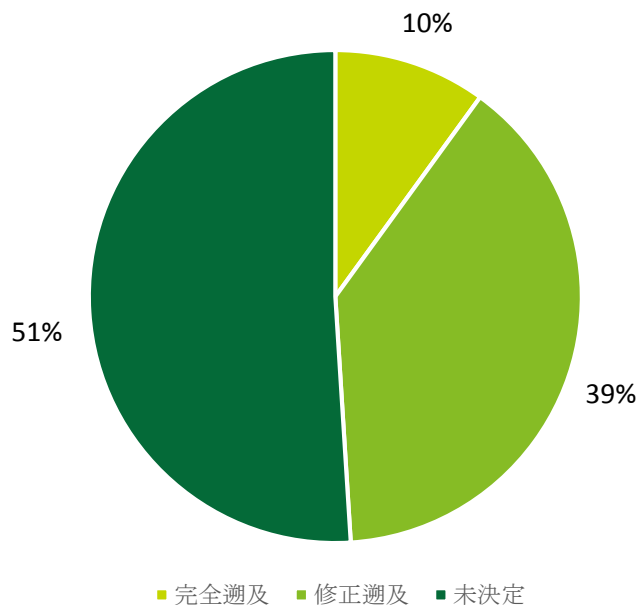


表1が示すように、登録者の51パーセントが未だ、使用する移行方法を評価中であり、10パーセントのみが、完全遡及法を選択している。

## SAB74 開示の具体的分析

会社が、どのように SAB 74 の要求事項を検討しているかをさらに理解するために、我々は、新収益基準を早期適用していないフォーチュン 1000 グループから、100 社をランダムにサンプルをとり、暦年年末及び第一暦年四半期に関する定期ファイリングにおける開示をレビューした (SEC スタッフ声明の観点における具体的な検討に関しては以下の更なる議論を参照のこと)。

全体的に、ほとんどのサンプル・グループの開示は、年末から第一四半期にかけては変更されないままであった。一方で、グループの約 15 パーセントは、彼らの導入努力に関する追加的開又は更新を提供していた。全般的に、第一四半期において彼らの開示を更新した会社は、以下の組み合わせを追加した。すなわち、(1)新収益基準の拡張された開示要求事項の具体的な議論、(2)会計プロセス及び内部統制に対する会社による焦点の議論、及び(3)彼らの選択した移行方法、である。

### 定性的検討

我々は、以下に関連するものを含む、一定の定性的開示を検討した。

- ・ 影響を受ける収益の流れの識別。
- ・ 現行及び新規収益方針の比較。
- ・ 導入プロセスの詳細及び導入プロジェクト計画の状況

表 2: 定性的検討

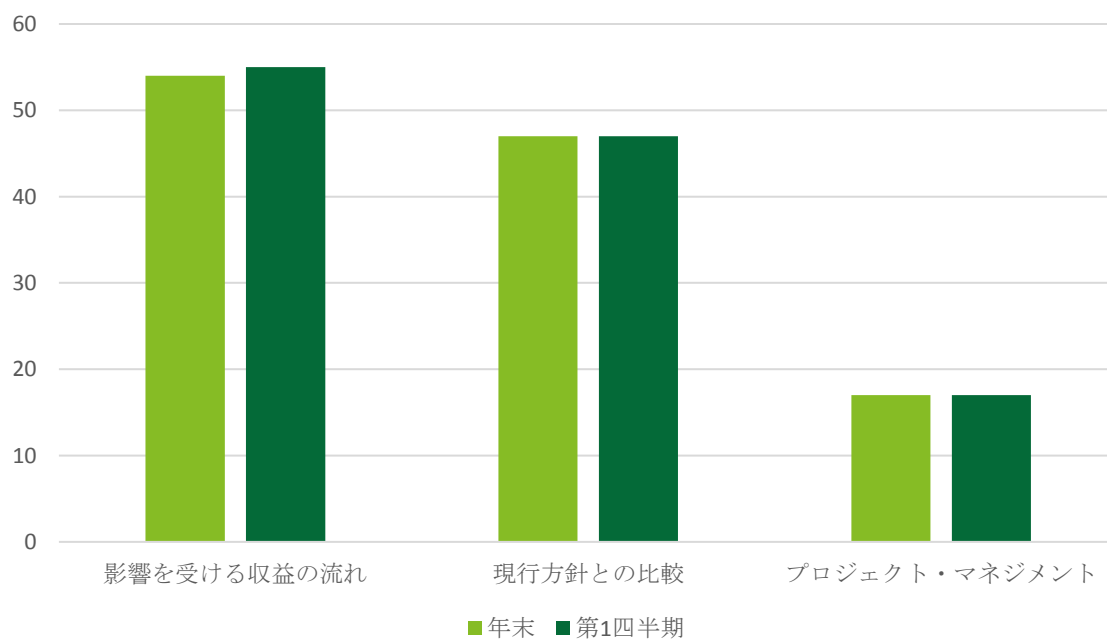


表 2 で示されるように、我々のサンプル開示母集団は、年末から第一四半期にかけて、比較的変更ないままであり、少数の会社のみが、影響を受ける収益の流れに関する追加的開示を提供した。

### 定量的検討

我々はまた、以下を含む、一定の定量的開示を検討した。

- ・ 適用の影響は、重要ではない、との確信の会社による言明。
- ・ 全ての影響に関してではないが、一部の定量化を含む、適用の影響。

表 3: 定量的検討

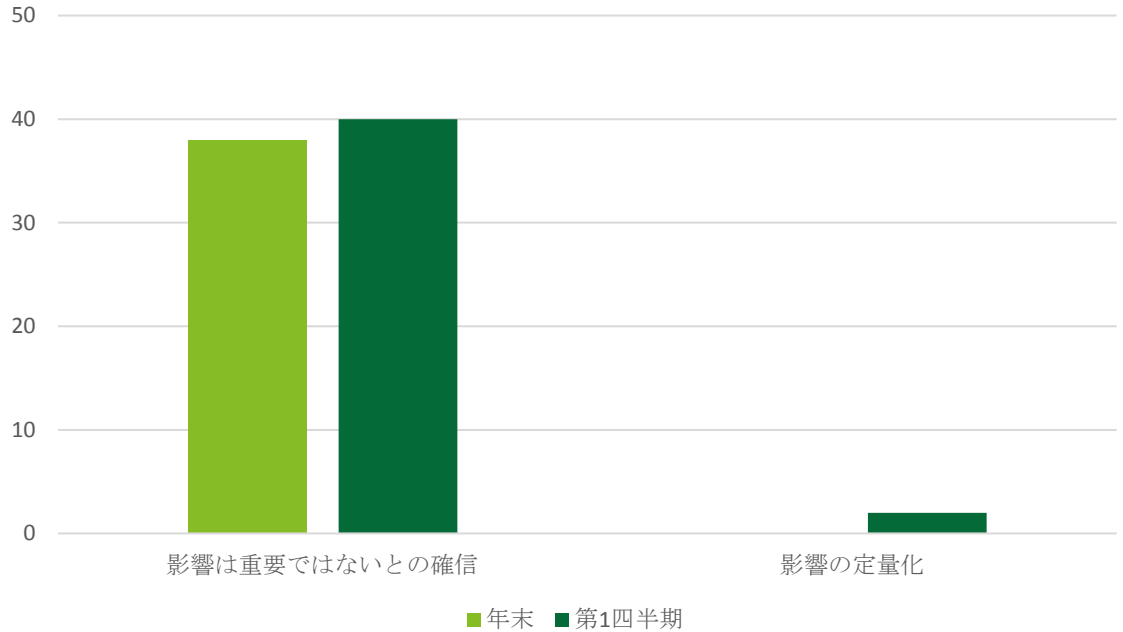
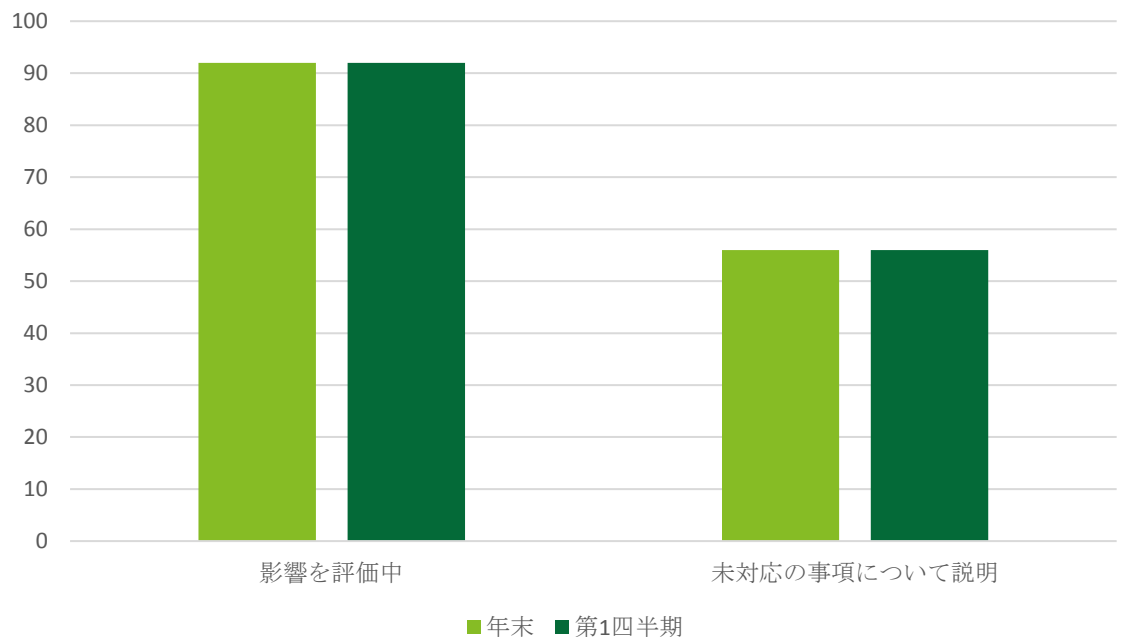


表 3 が示すように、我々のサンプル母集団の三分の一超が、当基準適用の影響は重要ではないであろう、と信じており、非常の少数の会社が、適用の定量的影響を開示していた。

### 対処すべき重要事項

表 4 は、ほとんどすべての我々のサンプル会社は、彼らの導入努力は継続中であることを開示している。しかしながら、半数をわずかに超過する者のみが、彼らの導入分析に関連した、未解決の事項に関する詳細を提供している。

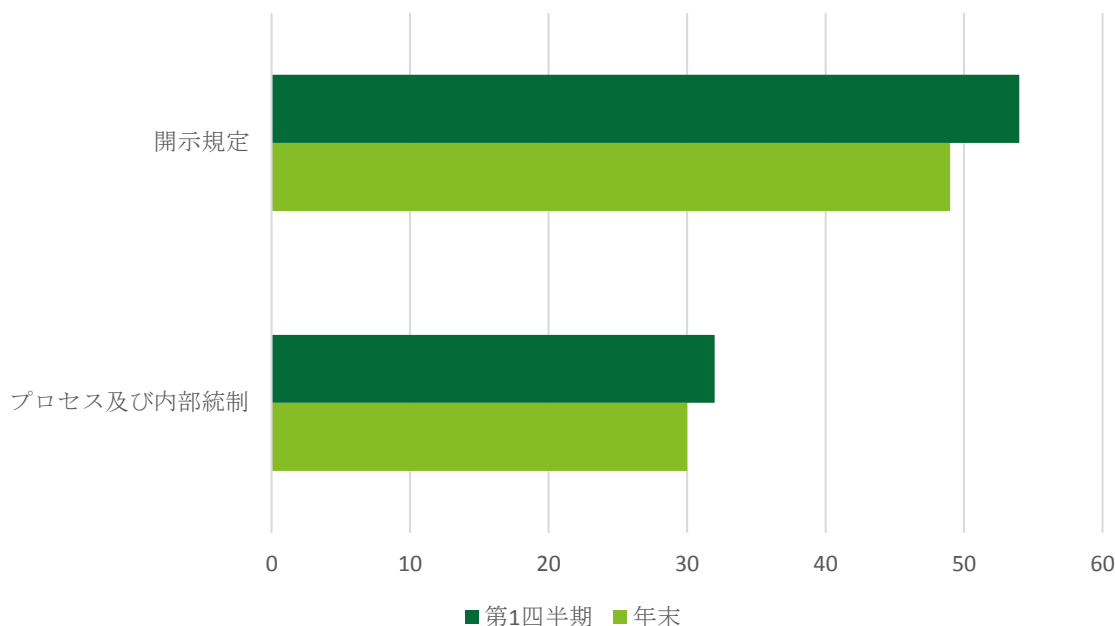
表 4: 対処すべき重要事項



## その他の検討

我々は、SEC スタッフ声明において具体的に要求されている開示提供に加え、我々のサンプル母集団からの多くの会社が、彼らの継続的開示要求事項の何が、新収益基準においても該当する見込みかを説明し、並びに彼らの会計プロセス及び内部統制に対する当基準の影響を説明していた、との所見を示した。

表 5: その他の検討



## 開示要求事項

新基準では、会社は、以下事項を含め（これらに限定されない）、彼らが現在開示しているよりも、かなり多くの収益活動及び関連取引に関する情報を開示しなければならない。

- ・ 履行義務に関する定量的及び定性的情報。
- ・ 重要な判断及び見積もり。
- ・ 契約資産及び負債。
- ・ 収益の分解。

我々の 2017 年 2 月 22 日付 [Heads Up](#) は、事業体が開示する、特に挑戦的となる可能性がある開示を議論している。

加えて、SEC スタッフは、新開示要求事項の重要性を登録者に注意喚起し続けている。例えば、SEC 主任会計士のウェズレー・ブリッカー (Wesley Bricker) は、最近、以下のように述べた<sup>3</sup>。

私は、新収益認識基準における開示の重要性を強調したい。重要な新規開示が存在し、一部会社に関しては、それらの準備が完了することは、導入プロセスのより挑戦的な部分の一つである可能性がある。我々は、一部の会社にとっては、当該開示の準備は、彼らの導入計画における、別個のワーク・ストリームを構成するものと理解している。我々はさらに、これらの開示の一部は、要求される情報を編集するために、組織の様々な部分との協働及び相互作用を必要とする可能性がある、と認めている。本日の私のメッセージは単純である。すなわち、私は、会社に、これらの開示作成のために、データ、システム、プロセス、及びコントロールの整備を、年末まで待たないことを推奨し続ける。これらの開示は、投資者にとって新収益基準の重要な一部であり、我々は、会社に、それらをそのように取り扱い、それらに適切な時間及び資源を配分することを推奨する。

<sup>3</sup> Remarks (“Advancing Our Capital Markets With High-Quality Information”) at the 2017 Baruch College Financial Reporting Conference, May 4, 2017.



スタッフはまた、「新収益基準の影響は重要ではない、という言明の基礎は、認識、測定、表示及び開示をカバーする、新基準の全範囲の検討を反映しなければならない」と言及した<sup>4</sup>。

結果的に、表 5 で示されるように、半数超の我々のサンプル母集団の会社は、彼らの直近の SAB 74 開示における新開示要求事項を具体的に議論している。

### 会計プロセス及び内部統制

マネジメントは、新収益基準の要求事項の一定の側面に準拠するために、重要な判断を行使する必要がある。さらに、当基準の会計及び開示ガイダンスによれば、事業体は、(1)新規又は異なる判断の文書化、及び(2)彼らが従来モニターしていなかった可能性がある情報の収集及び追跡、をしなければならないであろう。結果的に、事業体は、必要な情報の信頼性の収集及び評価に関係する、コントロール、プロセス、及び情報システムを、創出、修正、及びテストする必要がある可能性がある。我々の 2017 年 5 月 9 日付 *Heads Up* は、新収益基準適用に関連する、追加的内部統制権等事項を議論している。

SEC スタッフはまた、会計プロセス及びコントロールの重要性に焦点を当てている。例えば、ブリッカー氏は最近、以下の所見を示した<sup>5</sup>。

会社はまた、彼らが、新基準に移行するに伴い、彼らの確立されたビジネス実務に対して彼らが加える可能性がある変更を考慮する必要があるであろう。例えば、会社は、顧客との彼らの契約を改定又はテ일러する可能性がある。新基準の適用は、要求される開示の作成を含めて、新たな情報の収集及び分析、並びに当該情報を関連当事者と共有することも要求する可能性がある。マネジメントは、その報告システムが、正確に、新基準に準拠するために要求される顧客契約変更の影響、及びその他の情報を捕捉するために、設計されているか否かを検討しなければならず、財務報告プロセスを通じた、当該情報のインテグリティ(integrity)を確証しなければならない。したがって、ICFR の情報及び伝達構成要素、並びに会社の情報技術に対する関連コントロールを、新鮮な目で見ることは重要であろう。

表 5 で示されるように、我々のサンプル母集団の三分の一位近くの会社が、彼らの直近の SAB 74 開示において、会計プロセス及びコントロールに関連する彼らの努力を議論していた。

### 次のステップ

SEC スタッフは、2017 年に、会社が、新収益基準の適用の重要性に関する彼らの開示を拡張することを期待するであろうことを言及した。したがって、当基準導入の派生結果の評価を未だ開始していない、又はそうすることの早期段階にある会社は、彼らの努力を加速させる必要がある可能性がある。我々は、導入及び適用プロセスに関する会社による開示に関連したトレンドのモニターを継続する予定である。

<sup>4</sup> *Remarks* at the Bloomberg BNA Conference on Revenue Recognition, May 8, 2017.

<sup>5</sup> *Remarks* (“Advancing Effective Internal Control and Credible Financial Reporting”) at the Annual Life Sciences Accounting & Reporting Congress, March 21, 2017.

## 登録

デロイトの Accounting Services Department が発行する *Heads up* およびその他の会計に関する出版物を希望される方は、以下のウェブサイトにご登録ください ([www.deloitte.com/us/subscriptions](http://www.deloitte.com/us/subscriptions))。

## 財務責任者のための Dbriefs

Dbriefs へぜひご参加ください。Dbriefs はデロイトのウェブキャスト・シリーズで、重要な問題を常に把握しておくために必要な実践戦略を提供するものです。「財務責任者」シリーズのウェブキャストを通じ、以下のテーマに関する貴重なアイデアや重要な情報にアクセスしてください。

- 事業戦略および税務
- 税務に関する財務報告
- 取引およびビジネス・イベント
- 企業価値の強化
- ガバナンス、リスクおよびコンプライアンス
- 財務報告
- テクノロジー

Dbriefs は CPE クレジット取得のための、身近にご利用いただける便利で柔軟な方法も提供します。今後のウェブキャストに関するお知らせをお受け取りいただくには、以下のウェブサイトにて、Dbriefs にご登録ください (<http://www.deloitte.com/us/dbriefs>)。

## Technical Library と US GAAP Plus

デロイトはご登録いただいた方々を対象に、会計や財務開示に関する資料のオンライン・ライブラリーへのアクセスを提供しています。Technical Library: The Deloitte Accounting Research Tool と呼ばれるこのライブラリーには、弊社の会計および SEC マニュアルならびにその他の会計および SEC の解釈指針のみならず、FASB、EITF、AICPA、PCAOB、IASB、SEC の資料などが含まれています。

営業日ごとに更新される Technical Library は使いやすくデザインされており、ナビゲーションシステムは強力な検索機能を備えているため、いつでも、どのコンピューターからでも瞬時に情報を入手することを可能にします。Technical Library 登録者には、ライブラリーへの最新の情報をハイライトした週報 *Technically Speaking* もお送りします。登録やオンライン上のデモンストレーションなどの詳細については、デロイトのウェブサイト [www.deloitte.com/us/techlibrary](http://www.deloitte.com/us/techlibrary) をご覧ください。

さらに、US GAAP Plus にも忘れずにアクセスしてください。これは、米国 GAAP に重点を置いた、会計に関するニュース、情報や出版物を取り上げるデロイトの新しい無料ウェブサイトです。このウェブサイトには、FASB の活動や *FASB Accounting Standards Codification™* のアップデート、そして、PCAOB、AICPA、SEC、IASB、IFRS 解釈指針委員会などのその他の米国と国際会計基準の設定主体や規制当局の進展に関する記事が掲載されています。今すぐチェックしてください！

デロイト・トーマツ グループは日本におけるデロイト・トーマツ・リミテッド (英国の法令に基づく保証有限責任会社) のメンバー・ファームおよびそのグループ法人 (有限責任監査法人・トーマツ、デロイト・トーマツ コンサルティング 合同会社、デロイト・トーマツ ファイナンシャル・アドバイザリー 合同会社、デロイト・トーマツ 税理士法人および DT 弁護士法人を含む) の総称です。デロイト・トーマツ グループは日本で最大級のビジネス・プロフェッショナル・グループのひとつであり、各法人がそれぞれの適用法令に従い、監査、税務、法務、コンサルティング、ファイナンシャル・アドバイザリー等を提供しています。また、国内約 40 都市に約 9,400 名の専門家 (公認会計士、税理士、弁護士、コンサルタントなど) を擁し、多国籍企業や主要な日本企業をクライアントとしています。詳細はデロイト・トーマツ グループ Web サイト ([www.deloitte.com/jp/about](http://www.deloitte.com/jp/about)) をご覧ください。

Deloitte (デロイト) は、監査、コンサルティング、ファイナンシャル・アドバイザリー・サービス、リスク・アドバイザリー、税務およびこれらに関連するサービスを、さまざまな業種にわたる上場・非上場のクライアントに提供しています。全世界 150 を超える国・地域のメンバー・ファームのネットワークを通じ、デロイトは、高度に複合化されたビジネスに取り組むクライアントに向けて、深い洞察に基づき、世界最高水準の陣容をもって高品質なサービスを Fortune Global 500® の 8 割の企業に提供しています。“Making an impact that matters” を自らの使命とするデロイトの約 245,000 名の専門家については、Facebook、LinkedIn、Twitter もご覧ください。

Deloitte (デロイト) とは、英国の法令に基づく保証有限責任会社であるデロイト・トーマツ・リミテッド (“DTTL”) ならびにそのネットワーク組織を構成するメンバー・ファームおよびその関係会社のひとつまたは複数を含みます。DTTL および各メンバー・ファームはそれぞれ法的に独立した別個の組織体です。DTTL (または “Deloitte Global”) はクライアントへのサービス提供を行いません。Deloitte のメンバー・ファームによるグローバルネットワークの詳細は [www.deloitte.com/jp/about](http://www.deloitte.com/jp/about) をご覧ください。

本資料は皆様への情報提供として一般的な情報を掲載するのみであり、その性質上、特定の個人や事業体に具体的に適用される個別の事情に対応するものではありません。また、本資料の作成または発行後に、関連する制度その他の適用の前提となる状況について、変動を生じる可能性もあります。個別の事案に適用するためには、当該時点で有効とされる内容により結論等を異にする可能性があることをご留意いただき、本資料の記載のみに依拠して意思決定・行動をされることなく、適用に関する具体的な事案をもとに適切な専門家にご相談ください。

Member of

**Deloitte Touche Tohmatsu Limited**

© 2017. For information, contact Deloitte Touche Tohmatsu LLC.