

注：本資料は Deloitte の IFRS Global Office 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。  
この日本語版は、読者のご理解の参考までに作成したものであり、原文については英語版ニュースレターをご参照下さい。



## iGAAP in Focus

### 財務報告

## IASB、IFRS 第 15 号の適用後レビューについて意見を募集する

### 目次

#### 背景

#### 回答者への質問

#### コメント期間および次のステップ

#### さらなる情報

詳細については、次の Web サイトを参照してください。

[www.iasplus.com](http://www.iasplus.com)  
[www.deloitte.com](http://www.deloitte.com)  
[www.deloitte.com/jp/ifrs](http://www.deloitte.com/jp/ifrs)

本 iGAAP in Focus は、2023 年 6 月に国際会計基準審議会（IASB）によって公表された情報要請（RFI）「IFRS 第 15 号 顧客との契約から生じる収益の適用後レビュー」について解説するものである。

- IASB は、IFRS 第 15 号「顧客との契約から生じる収益」の適用後レビューに関する利害関係者のフィードバックの募集を開始した。
- 特に、IASB は、次の分野について質問している。
  - IFRS 第 15 号の全体評価
  - 契約における履行義務の識別
  - 取引価格の算定
  - 収益の認識時点の決定
  - 本人なのか代理人なのかの検討
  - ライセンス供与
  - 開示の要求事項
  - 経過措置
  - IFRS 第 15 号と他の IFRS 会計基準の適用
  - トピック 606「顧客との契約から生じる収益」とのコンバージェンス
  - その他の事項
- RFI は 2023 年 10 月 27 日までコメントを募集している

## 背景

IFRS 第 15 号「顧客との契約から生じる収益」は、2018 年 1 月 1 日以後開始する事業年度に発効した。IFRS 第 15 号は、米国財務会計基準審議会（FASB）と共同で開発され、顧客との契約から生じる収益の認識、測定および開示のための包括的かつ堅牢なフレームワークを作成した。

2022 年 9 月、IASB は IFRS 第 15 号の適用後レビュー（PIR）を開始した。IASB は、PIR の第 1 フェーズで識別された事項に関する情報および PIR に関連するその他の情報を求める RFI を公表した。

## 回答者への質問

### IFRS 第 15 号の全体評価

IFRS 第 15 号は、顧客との契約から生じる収益およびキャッシュ・フローの性質、金額、時期および不確実性に関する有用な情報を財務諸表利用者に報告するために企業が適用する原則を定める。この目標を達成するために、IFRS 第 15 号は、

- 収益認識のコア原則を定める。これは、企業が収益の認識を、約束した財またはサービスの顧客への移転を、当該財またはサービスと交換に企業が権利を得ると見込んでいる対価を反映する金額で描写するように行うというものである。
- コア原則を裏付けるために 5 ステップモデルに依拠している。企業が収益を認識する際に適用する 5 つのステップは次のとおりである。
  - ステップ 1 – 顧客との契約を識別する
  - ステップ 2 – 契約における履行義務を識別する
  - ステップ 3 – 取引価格を算定する
  - ステップ 4 – 取引価格を契約における履行義務に配分する
  - ステップ 5 – 企業が履行義務の充足時に（または充足するにつれて）収益を認識する

### 見解

利害関係者のフィードバックは、一部の利害関係者は依然として要求事項の側面を適用することが難しいと感じているが、IFRS 第 15 号はその目的を達成し、うまく機能していることを示した。利害関係者は一般に、5 ステップの収益認識モデルを、特に複雑な取引を分析するための堅牢な基礎として役立つと考えている。

少数の利害関係者は、本基準は、小規模な企業や新興経済国の企業に適用するには複雑すぎる場合があることを示した。さらに、一部の利害関係者は、IFRS 第 15 号の要求事項を複雑な事実パターンに適用する際には、企業が重大な判断を下す必要があり、その結果、企業間で一貫性のない結果をもたらす可能性があるとした。一方、利害関係者はまた、IASB が IFRS 第 15 号に根本的な変更を加え、混乱を招く結果をもたらすことに懸念を示した。

RFI は、IFRS 第 15 号がその目的を達成したかどうかを質問している。回答者は、コア原則とそれを裏付ける 5 つのステップの収益認識モデルが、企業の顧客との契約から生じる収益について有用な情報をもたらす結果となる、収益の会計上の決定に明確かつ適切な基礎を提供するかどうかを説明するよう求められる。そうでない場合、回答者は、コア原則または 5 ステップの収益認識モデルの明確性と適切性について根本的な問題（致命的な欠陥）を説明するよう求められる。

RFI はまた、IASB が将来 IFRS 会計基準を開発する際に、または IASB が IFRS 第 15 号の要求事項を変更することなく、または本基準をすでに適用している企業に重大なコストと混乱を引き起こすことなく、IFRS 第 15 号の理解可能性を向上させることができるかどうか、もしそうであればどのように改善できるか（例えば、要求事項間の関連性を説明する教育的資料またはフローチャートを提供することによって）を評価する際に検討する可能性のある IFRS 第 15 号の理解可能性およびアクセシビリティについてフィードバックを求めている。

IASB は、IFRS 第 15 号の要求事項を適用することの継続的コストおよび便益ならびにそれらがどれほど重大であるかを知りたいと考えている。IFRS 第 15 号を適用するための継続的コストが予想よりも著しく大きい場合、または財務諸表利用者にとって得られる情報の便益が予想よりも著しく低い場合、回答者はこの見解を保持する理由を説明するよう求められる。

IASB は、RFI で分析された多くの分野に関して、本基準の適用に多様性があるかどうかに関心がある。これらの分野について、回答者は、多様性がどのぐらい広がりがあるか、そして何がそれを引き起こしているかについての説明と裏付けとなる証拠を提供するよう求められる。回答者はまた、多様性が財務諸表にどのように影響するか、および財務諸表利用者にとって得られる情報の有用性を説明しなければならない。

さらに、RFI は、回答者が識別している問題を解決するための提案を求めている。

### 契約における履行義務の識別

IFRS 第 15 号は、企業が顧客との契約における履行義務を識別することを要求している。履行義務とは、顧客に別個の財またはサービス（あるいは財またはサービスの束）、もしくはほぼ同一で顧客への移転のパターンが同じである一連の別個の財またはサービスのいずれかを移転するという当該顧客との契約における約束として定義されている。

#### 見解

利害関係者のフィードバックは、契約で約束された財またはサービスを識別し、それらの財またはサービスが別個のものであるかどうかを判断することが困難な場合があることを示した。特に、次の場合が該当する。

- 社内で開発された製品または Web ベースのソフトウェア・アプリケーションなどのデジタル製品を含む契約
- 契約変更
- ライセンス供与契約
- 企業が代理人または本人として行動しているかどうかを決定するために判断を用いる契約

RFI は、IFRS 第 15 号が契約における履行義務を識別するための明確かつ十分な基礎を提供しているかを質問している。回答者は、要求事項が次のような事実パターンを説明するよう求められる。

- 不明確または一貫しない方法で適用されている。
- 契約の基礎となる経済的実質を反映しない結果をもたらす。
- 多額の継続的コストをもたらす。

### 取引価格の算定

IFRS 第 15 号は、取引価格を、約束した財またはサービスの顧客への移転と交換に企業が権利を得ると見込んでいる対価の金額（第三者のために回収する金額（例えば、一部の売上税）を除く）と定義している。また、本基準は、対価に変動性のある金額、重大な金融要素、または顧客に支払われる対価が含まれる場合、取引価格の算定のための特定の要求事項も提供している。

#### 見解

一部の利害関係者は、代理人として行動する当事者が最終顧客にマーケティング・インセンティブを支払う場合、例えば、デジタル・プラットフォーム企業がプラットフォームを通じてフード・デリバリーやタクシー・サービスなどの財またはサービスを購入する最終顧客にインセンティブを提供する場合、三者間契約の中で提供されるインセンティブをどのように説明するかについて不明確であることを示した。フィードバックは、一部の企業がこれらのインセンティブを顧客への支払いとして、すなわち収益の減額として扱うことを示している。他の企業はこれらのインセンティブをマーケティング費用として扱っている。この適用上の多様性により、財務諸表利用者にとっての収益情報の有用性が低下する可能性がある。

一部の利害関係者はまた、例えば、競争の非常に激しい市場への参入を希望する企業が顧客を引き付けるために多額のインセンティブを提供する場合など、顧客に支払われる対価が顧客から受け取る予想される対価の金額を超えた場合に顧客に支払われる対価をどのように会計処理するかについて明確ではないと示した。最初のフィードバックでは、一部の企業は、受け取る対価を超える対価の支払額を「マイナス」の収益として表示することを示した。他の企業は、当該超過額を費用として分類変更している。

RFI は、IFRS 第 15 号は、特に顧客に支払われる対価の会計処理に関して、契約における取引価格を決定するための明確かつ十分な基礎を提供しているかを質問している。回答者は、代理人が最終顧客に支払うインセンティブ、または純額でマイナスとなる契約からの対価をどのように説明するかについての要求事項が、不明確または一貫しない方法で適用されている事実パターンを説明するよう求められている。

## 収益の認識時点の決定

IFRS 第 15 号は、企業が顧客に財またはサービスを移転したとき（または移転するにつれて）、つまり顧客がその財またはサービスの支配を獲得したとき（または獲得するにつれて）に収益を認識することを企業に要求している。

IFRS 第 15 号には、支配が移転されたか否か、したがって収益が一定の期間にわたり認識されるか否かを決定するための要件が含まれている。

### 見解

利害関係者のフィードバックは、多くの企業は、一定の期間にわたり収益を認識するか、一時点で収益を認識するかを決定することに関連する初期の課題の大部分は克服したことを示唆している。ただし、ソフトウェア開発、ゲーム、建設業界など、場合によってはいくつかの課題が残っている。一部の利害関係者は、3 つ目の要件（企業の履行が、企業が他に転用できる資産を創出せず、かつ、企業が現在までに完了した履行に対する支払いを受ける強制可能な権利を有している場合に、一定の期間にわたり収益が認識される）に基づく評価は、特に企業の支払いを受ける強制可能な権利に関連して、特に困難になる可能性があると述べた。

RFI は、IFRS 第 15 号が収益を認識する時点を決定するための明確かつ十分な基礎を提供しているかどうかを質問している。回答者は、特に一定の期間にわたって収益を認識するための要件に関連して、要求事項が不明確であるか、または一貫性のない方法で適用されている事実パターンについて説明するよう求められている。

## 本人なのか代理人なのかの検討

IFRS 第 15 号は、他の当事者が顧客への財またはサービスの提供に関与している場合、その約束の性質に基づいて、また顧客に移転される前に財またはサービスを支配しているかどうかに基づいて、本人であるか代理人であるかを判断することを企業に要求している。IFRS 第 15 号は、企業が顧客に移転される前に特定された財またはサービスを支配しているかどうかを評価できるように、支配の指標の網羅的ではないリストを提供している。

### 見解

利害関係者のフィードバックは、企業が関連する指標とともに支配の概念を適用することが難しい場合があることを示唆した。一部の利害関係者は、特にサービスに関して、支配の概念がよく理解されていないことを示唆した。IASB はまた、一部の企業が指標のみに基づいて本人であるか代理人であるかを評価し、支配の概念を見落としているということ聞いた。一部の利害関係者はまた、これらの指標が異なる結論を示している場合、または取り決めに 3 者以上の当事者が関与している場合、企業は指標を適用するのが難しい場合があると述べた。

RFI は、IFRS 第 15 号が、企業が本人であるか代理人であるかを判断するための明確かつ十分な根拠を提供しているかどうかを質問している。回答者は、特に支配の概念および関連する指標に関連して、要求事項が不明確である、または一貫しない方法で適用されている事実パターンについて説明するよう求められている。

## ライセンス供与

顧客に知的財産（IP）のライセンスを供与する契約の場合、IFRS 第 15 号は企業に以下を要求している。

- ライセンスを供与するという約束が、契約で約束された他の財またはサービスと別個かどうかを判断する
- ライセンスが一時点または一定の期間にわたり顧客に移転されるかどうかを判断するためライセンスの性質を考慮する

## 見解

利害関係者のフィードバックは、企業がライセンス契約の会計処理の要求事項を不明確または一貫しない方法で適用する可能性があることを示唆した。例えば、利害関係者は、IASB に対し、以下を明確にするよう求めた。

- 契約がライセンス供与に言及しているが、実質的に IP の販売またはサービス提供に類似している場合、契約がライセンス契約であるかどうかを判断する方法
- ライセンスとともに財またはサービスを提供する義務を含む契約における履行義務を識別する方法
- ライセンスの更新を会計処理する方法。利害関係者は、更新期間の開始時に収益を認識する企業もあれば、更新が合意されたときに収益を認識する企業もあるとコメントした。一部の利害関係者は、FASB は企業が更新期間の開始までライセンス更新からの収益を認識することは認められていないことを明確にするため、トピック 606「顧客との契約による収益」を修正したと指摘した。

RFI は、IFRS 第 15 号がライセンスを含む契約の会計処理のための明確かつ十分な基礎を提供するかどうかを質問している。回答者は、特に利害関係者によって提起された問題に関連して、要求事項が不明確であるか、または一貫しない方法で適用されている事実パターンについて説明するよう求められている。

## 開示の要求事項

IFRS 第 15 号を開発するにあたり、IASB は、収益の性質、金額、時期及び不確実性について、より有用な情報を企業が提供できるよう、以前の基準における開示の要求事項の改善を目指した。

IFRS 第 15 号は、企業が以下に関する情報を開示することを要求している。

- 顧客との契約から認識される収益
- 顧客との契約から生じる債権または契約資産に認識された減損損失
- 契約残高
- 履行義務
- 要求事項を適用する際に行われた重要な判断および判断の変更
- 顧客との契約を獲得または履行するためのコストから認識される資産
- 使用した実務上の便法

## 見解

開示の要求事項に関する利害関係者のフィードバックは、概ね肯定的であった。財務諸表の利用者、規制当局および会計事務所の一部は、IFRS 第 15 号が適用された後、企業が収益について開示した情報の有用性にいくつかの改善が見られたと述べた。

利害関係者の開示の要求事項に関する主な懸念事項は、いくつかの開示の要求事項を満たすためのコストがその結果の情報の財務諸表の利用者にとっての有用性を潜在的に超える点と、企業が IFRS 第 15 号で要求される情報を省略する可能性があることに関連する。一部の利害関係者は、この問題は開示の要求事項の具体性の欠如によって引き起こされる場合があると示唆した。

RFI は、IFRS 第 15 号の開示の要求事項により、企業が財務諸表の利用者に有用な情報を提供するかどうかを質問している。回答者は、財務諸表の利用者にとって特に有用な開示を特定し、その理由を説明するよう求められる。回答者はまた、有用な情報を提供しない開示を特定し、その情報が有用ではない理由を説明しなければならない。

RFI はまた、IFRS 第 15 号の開示の要求事項が多額の継続的コストを引き起こすかどうかを質問している。回答者は、要求事項を満たすのにコストがかかる理由と、コストが長期的に高いままである可能性があるかどうかを説明しなければならない。



さらに、回答者は、開示された収益の情報の質に著しい不統一が見られたかどうかを質問される。もしそうであれば、彼らは、そのような不統一の原因と、提供される情報の質を改善するために IASB がとることができる措置（もしあれば）を説明しなければならない。

## 経過措置

IASB は、IFRS 第 15 号を初めて適用する企業に対し、次の 2 つの移行方法からの選択を認めた。

- IFRS 第 15 号で許容されている実務上の便法を条件として、当該基準を表示する過去の各報告期間に遡及的に適用する（遡及方式）
- 当該基準を遡及適用し、IFRS 第 15 号を最初に適用することによる累積的影響を適用開始日に認識する（修正遡及方式）

さらに、IASB は、財務諸表作成者の移行のコストと負担を軽減するための実務上の便法を導入した。

RFI は、経過措置が IASB の意図したとおりに機能しているかどうかを質問している。回答者は、企業が修正遡及方式または実務上の便法を適用したかどうか、その理由、および IFRS 第 15 号の経過措置が、財務諸表の作成者のコスト削減と財務諸表利用者への有用な情報の提供との間の適切なバランスを達成したかどうかを説明するよう求められる。

## IFRS 第 15 号と他の IFRS 会計基準の適用

IFRS 第 15 号は、以下を除き、すべての顧客との契約に基準の要求事項を適用することを企業に要求している。

- IFRS 第 16 号「リース」の範囲に含まれるリース契約
- IFRS 第 17 号「保険契約」の範囲に含まれる契約（一部例外あり）
- IFRS 第 9 号「金融商品」、IFRS 第 10 号「連結財務諸表」、IFRS 第 11 号「共同支配の取決め」、IAS 第 27 号「個別財務諸表」および IAS 第 28 号「関連会社および共同支配企業に対する投資」の範囲に含まれる金融商品および他の契約上の権利または義務
- 顧客または潜在的顧客への販売を容易にするための、同業他社との非貨幣性の交換

## 見解

利害関係者は、IFRS 第 15 号を他の IFRS 会計基準とともに適用することに関して、以下の懸念を提起した。

- IFRS 第 3 号「企業結合」（公正価値に基づく）と IFRS 第 15 号（取引価格に基づく）との間の測定原則の違いは、企業結合の一部として取得した契約資産および契約負債を測定する際に企業にとって困難をもたらす可能性がある。
- 一部の利害関係者にとって、IFRS 第 15 号の要求事項を適用するか、IFRS 第 9 号の要求事項を適用するか、特に次の場合に確信が持てない。
  - 企業が関係の中で、財政状態が悪化した顧客からより低い対価を許容する場合
  - IFRS 第 15 号は負債を生じさせるが、その会計処理方法に関するガイダンスが含まれていない
- 一部の企業は、IFRS 第 15 号と IFRS 第 16 号の要求事項の違いにより、サービス要素とリース要素を含む契約の会計処理が困難であると考えている。
- 企業が通常の活動の一環として、子会社である単一の資産を有する企業の資本持分を売却することによって資産を売却する取引（いわゆる「コーポレート・ラッパー」）をどのように会計処理するかが不明確である。

RFI は、IFRS 第 15 号の要求事項を他の IFRS 会計基準の要求事項とともに適用する方法が明確であるかどうかを質問している。回答者は、これが当てはまらない事実パターン、事実パターンがどれほど広がりがあるか、曖昧さの原因とその曖昧さが企業の財務諸表にどのように影響するか、および財務諸表の利用者にとってのその結果の情報の有用性について説明し、その裏付ける証拠を提供するよう求められている。IASB は、特に利害関係者から提起された懸念に関する回答者の経験に関心がある。

## トピック 606「顧客との契約から生じる収益」とのコンバージェンス

IFRS 第 15 号は FASB と共同で開発された。2014 年 5 月、IASB は IFRS 第 15 号を、FASB はトピック 606 を公表した。公表時、IFRS 第 15 号およびトピック 606 の要求事項は、若干の違いを除いて、実質的に同一となった。

IASB は、PIR の発見事項に対して行動を起こすかどうかを決定するにあたり、IFRS 第 15 号とトピック 606 との間のコンバージェンスにどのような措置が影響するかを検討する必要がある。この検討の一環として、IASB は、IFRS 第 15 号とトピック 606 との間の現在の水準のコンバージェンスを維持することがどのくらい重要であるかについて、回答者の意見を求めている。

#### その他の事項

回答者は、PIR に関連する他の事項（以下など）に関するフィードバックを共有するよう求められる。

- IFRS 第 15 号のコアとなる目的またはコア原則の明確さと適切性について、根本的な問題（致命的な欠陥）があるか。
- IFRS 第 15 号の要求事項の適用から生じる情報の財務諸表の利用者にとっての便益が、予想よりも著しく少ないかどうか。
- IFRS 第 15 号の要求事項を適用し、その適用を監査およびエンフォースするためのコストが予想よりも著しく多いかどうか。

RFI は、PIR の文脈でこれらの問題を検討する必要がある理由と、提起された問題の広がりの説明を求めている。回答者は、例示と裏付けとなる証拠を提供するよう求められている。

#### コメント期間および次のステップ

RFI は 2023 年 10 月 27 日までコメントを受け付けている。

コメント期間終了後、IASB は、協議活動からのコメントを、追加の分析およびその他の協議活動から収集された情報とともに検討する。その後、IASB は、その発見事項および次のステップ（もしあれば）を要約した報告書及びフィードバック・ステートメントを公表する。次のステップには、教育的文書の提供や基準設定の可能性の検討が含まれる。

#### さらなる情報

RFI についてご質問がある場合は、通常のアロイトの連絡先にご連絡ください。

デロイト会計リサーチ・ツール（DART）は、会計および財務情報開示資料の包括的なオンライン・ライブラリです。

[iGAAP on DART](#) では完全版 IFRS 基準へのアクセスが可能であり、以下のリンクがあります。

- デロイトの公式の最新の iGAAP マニュアル。IFRS 基準に基づく財務報告のためのガイダンスを提供しています。
- IFRS 基準に基づいて報告する企業のモデル財務諸表

さらに、iGAAP の [sustainability reporting](#) は、企業の価値を大きく上げることができる、より広範な環境、社会およびガバナンスの事項を踏まえてビジネスが考慮しなければならない、開示要求および推奨事項についてのガイダンスを提供しています。

DART へのサブスクリプションを申し込むには、[ここをクリック](#)して、アプリケーション・プロセスを開始し、iGAAP パッケージを選択します。

サブスクリプションパッケージの価格を含む DART の詳細については、[ここをクリック](#)してください。



# Deloitte. トーマツ.

## デロイト トーマツ

デロイト トーマツ グループは、日本におけるデロイト アジア パシフィック リミテッドおよびデロイト ネットワークのメンバーであるデロイト トーマツ 合同会社ならびにそのグループ法人（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、DT 弁護士 法人およびデロイト トーマツ グループ 合同会社を含む）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・保証業務、リスク アドバイザリー、コンサルティング、ファイナンシャル アドバイザリー、税務、法務等を提供しています。また、国内約 30 都市に約 1 万 7 千名の専門家を擁し、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](http://www.deloitte.com/jp)) をご覧ください。

Deloitte (デロイト) とは、デロイト トウシュ トーマツ リミテッド (“DTTL”)、そのグローバル 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れらの関係法人（総称して“デロイト ネットワーク”) のひとつまたは複数を指します。DTTL (または“Deloitte Global”) ならびに各メンバーファームおよび関係法人はそれぞれ法的に独立した別個の組織体であり、第三者に関して相互に義務を課したりは拘束させることはありません。DTTL および DTTL の各メンバーファームならびに関係法人は、自らの作為および不作為についてのみ責任を負い、互いに他のファームまたは関係法人の作為および不作為について責任を負うものではありません。DTTL はクライアントへのサービス提供を行いません。詳細は [www.deloitte.com/jp/about](http://www.deloitte.com/jp/about) をご覧ください。

デロイト アジア パシフィック リミテッドは DTTL のメンバーファームであり、保証有限責任会社です。デロイト アジア パシフィック リミテッドのメンバーおよびそれらの関係法人は、それぞれ法的に独立した別個の組織体であり、アジア パシフィックにおける 100 を超える都市（オランダ、バンコク、北京、ベンガルール、ハノイ、香港、ジャカルタ、クアラルンプール、マニラ、メルボルン、ムンバイ、ニューデリー、大阪、ソウル、上海、シンガポール、シドニー、台北、東京を含む）にてサービスを提供しています。

Deloitte (デロイト) は、監査・保証業務、コンサルティング、ファイナンシャル アドバイザリー、リスク アドバイザリー、税務、法務などに関連する最先端のサービスを、Fortune Global 500®の約 9 割の企業や多数のプライベート（非公開）企業を含むクライアントに提供しています。デロイトは、資本市場に対する社会的な信頼を高め、クライアントの変革と繁栄を促し、より豊かな経済、公正な社会、持続可能な世界の実現に向けて自ら率先して取り組むことを通じて、計測可能で継続性のある成果をもたらすプロフェッショナルの集団です。デロイトは、創設以来 175 年余りの歴史を有し、150 を超える国・地域にわたって活動を展開しています。“Making an impact that matters”をバース（存在理由）として標榜するデロイトの約 415,000 名のプロフェッショナルの活動の詳細については、([www.deloitte.com](http://www.deloitte.com)) 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、DTTL、そのグローバル 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れらの関係法人が本資料をもって専門的な助言やサービスを提供するものではありません。皆様の財務または事業に影響を与えるような意思決定または行動をされる前に、適切な専門家にご相談ください。本資料における情報の正確性及完全性に関して、いかなる表明、保証または確約（明示・黙示を問いません）をするものではありません。また DTTL、そのメンバーファーム、関係法人、社員・職員または代理人のいずれも、本資料に依拠した人に関係して直接または間接に発生したいかなる損失および損害に対して責任を負いません。

Member of  
Deloitte Touche Tohmatsu Limited



IS 669126 / ISO 27001



BCMS 764479 / ISO 22301