

企業会計基準公開草案第66号（企業会計基準第29号の改正案）

「収益認識に関する会計基準（案）」へのコメント

2020年1月10日

経団連 経済基盤本部

【総論】

IFRS 第15号の内容を出発点としてわが国における収益認識基準を開発することは、国際基準との比較可能性を高め、日本基準の高品質化に資する可能性があることから賛同する。

一方で、当該基準は、国際的な事業展開・資金調達を行う上場企業のみならず、すべての上場企業、会社法上の大会社及び関係会社に影響が及ぶことになる。加えて、本基準は売手企業に適用される基準ではあるものの、契約の結合・分割といった基準の要求事項に対応するため、場合によっては契約の態様を見直す等、実態取引そのものに影響する可能性もあり、中小企業を含む買手企業にも影響を及ぼす可能性がある。こうした社会的に広範で大きなコストを伴う基準開発であるからこそ、IFRS 第15号をコンバージェンスすることの社会的なコスト・ベネフィットを考慮したうえで、注記規定について検討する必要がある。

企業の実態に応じて重要性の勘案が可能であることが明記され、個別財務諸表についても一部簡素化が図られているものの、上記の観点から、IFRS 第15号の注記事項のすべての項目を本公開草案に含めるという基本的な方針は、営業活動から生じる収益についての注記としては、非常に過多であり、一部の注記については企業の実務負荷に対する財務諸表利用者のメリットが乏しいと考える。

四半期財務諸表の注記に関しては、一部の注記項目について省略可能である点については同意する。しかしながら、収益の分解情報については、四半期情報の簡素化の流れを踏まえた上で、開示を行うことによって具体的にどのような社会的コストを上回るベネフィットがあるのかについて再度検討していただきたい。また、連結財務諸表を作成している場合の個別財務諸表の注記に関しては、不要とすべきと考える。こちらについても具体的にどのような社会的コストを上回るベネフィットがあるのかについて再度検討していただきたい。

【質問項目】

質問2（表示に関する質問）

（質問2-2）表示に関するその他の質問

（質問2-1）以外の表示に関する提案に同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

同意する。

ただし、本公開草案第79項において「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」ことを要求しているが、例えば、収益認識会計基準の適用に伴いリース会計基準の適用とされる予定の取引（貸室貸料、共益費など）の取扱いを明確化すべきである。契約

資産、契約負債又は顧客との契約から生じた債権をそれ以外の債権債務と区分表示しない場合には、損益計算書と同様に注記で対応できるよう定めていただきたい。

質問 3（注記事項に関する質問）

（質問 3-1）原則として IFRS 第 15 号の注記事項のすべての項目を本公開草案に含めるという本公開草案の基本的な方針に関する質問

本公開草案では、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たいと、原則として IFRS 第 15 号の注記事項のすべての項目を本公開草案に含めることを提案しています。この提案に同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

同意しない。

企業の実態に応じて個々の注記事項の開示の要否を判断し、開示目的に照らして重要性に乏しいと認められる項目については注記しないことができることを明確化している点については同意する。

しかし、当該基準は、国際的な事業展開・資金調達を行う上場企業のみならず、すべての上場企業、会社法上の大会社及び関係会社に影響が及ぶことになる。また、中小企業を含む買手企業にも影響を及ぼす可能性がある。こうした社会的に広範で大きなコストを伴う基準開発であるからこそ、IFRS 第 15 号をコンバージェンスすることの社会的なコスト・ベネフィットを考慮したうえで、注記規定を検討する必要がある。

その観点から、IFRS 第 15 号の注記事項のすべての項目を本公開草案に含めることは非常に過多であり、一部の注記については企業の実務負荷に対する財務諸表利用者のメリットが乏しいと考えるため、同意しない。詳細については、該当注記に対する質問項目で回答する。

なお、第 80-24 項の開示要求（残存履行義務の注記を記載しない場合の開示）、特に(2)「履行義務の残存期間」の開示は、IFRS 第 15 号では求められておらず、削除すべきである。

（質問 3-4）収益認識に関する注記の定めに関する質問

本公開草案の収益認識に関する注記の定めに関する提案に同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

同意しない。

（質問 3-1）の回答に記載のとおり、注記の内容自体（収益の分解情報、残高履行義務に配分した取引価格）については同意しない（詳細は（質問 3-5）の回答を参照）。

（質問 3-5）連結財務諸表を作成している場合の個別財務諸表における注記の定めに関する質問

本公開草案の連結財務諸表を作成している場合の個別財務諸表における注記の定めに関する提案に同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

同意しない。

その他の個別の会計基準と同様に、連結財務諸表で注記した場合は、個別財務諸表での注記は不要とすべきである。前提として、IFRS の任意適用拡大の流れを踏まえ、

金融商品取引法(有価証券報告書等)において個別財務諸表を開示することの必要性について、会計基準設定主体として積極的に議論を行うべきである。

以下に示す注記に関しては、改めて社会全体としてのコスト・ベネフィットを考慮した上で、開示規定を検討していただきたい。

- ・ 収益の分解情報

現行のセグメント情報の開示は、経営上の意思決定や業績評価のために使用する情報を開示しており、財務諸表利用者の理解に役立っていると考えられる一方で、海外投資家も含めてそれ以上の情報開示を求められることはない。セグメント情報よりも詳細な収益の分解情報の開示は、情報収集やシステム投資のコストを超えるベネフィットがあるとは考えられない。また、分解における区分についても、各企業固有の要因に由来するため、定義していない。そのため、各企業で異なる分解基準に基づいた情報開示では、比較可能性の観点からもその有用性・必要性は不明瞭である。よって、開示項目として追加するべきではない。

- ・ 残高履行義務に配分した取引価格

残高履行義務に配分した取引価格は、あくまで当期末に把握している翌期以降に発生するであろう収益の額であり、翌期以降の収益およびキャッシュ・フローの額の一部でしかない。加えて、実務上の便法を適用した場合、将来の収益に関する情報が完全には開示されないことから、将来の収益を予測する上での有用性はさらに限定的であると考えられる。また、会計情報としてシステム情報整備がなされていない当該情報を、財務情報として連結ベースで開示するためには、システム面の整備(グループ全体の実績把握、内部取引消去が可能な仕組み)が必須であり、多大なコストが発生することとなるため、コスト・ベネフィットの観点から同意しない。仮にシステム面の整備がなされたとしても、未確定の履行時期を年別別に区分する財務諸表作成者側の恣意性の排除が難しく、財務諸表作成者・監査人双方にとって、その正当性を検証する負荷が大きくなると考えるため、同意しない。

個別項目に対するコメント等は以下のとおり。

- ・ 第 78-2 項及び第 79 項の、損益計算書又は貸借対照表で区分して表示しない場合に注記を求める規定に関して、連結財務諸表を作成している場合に個別財務諸表に注記しないことができる点を明確化されたい。

第 79 項の注記要求は、参照されている第 80-20 項(1)「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(区分して表示又は注記していない場合)」が、第 80-5 項(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」に含まれ、第 80-25 項で連結財務諸表を作成している場合に第 80-5 項(3)を個別財務諸表で注記しないことができるとされているため、貸借対照表で区分表示しない場合も注記しないことができると考えられる。

一方、第 78-2 項の注記要求は、第 80-25 項の注記しないことができる項目に含まれるのか明瞭でない。個別財務諸表の簡素化の趣旨及び作成者の負担に鑑みて、連結財務諸表を作成している場合に個別財務諸表においてはこれらの区分表示と注記の何れも要しないことを、明確化すべきと考える。

- 第 80-25 項、第 80-26 項において「(1) 収益の分解情報」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」は注記を不要とする一方、「(2) 収益を理解するための基礎となる情報」は連結財務諸表の注記を参照できると規定されている。「(2) 収益を理解するための基礎となる情報」についても、連結財務諸表と個別財務諸表の注記に重要な差異がない場合は、注記不要として、重要な差異がある場合にのみに記載することを明記いただきたい。

本公開草案では、開示目的を定めた上で、企業側が開示目的に照らして注記事項を決定することを提案している。第 80-4 項で「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」と開示目的が示されているが、連結財務諸表注記で本開示目的に沿った適切な開示がなされるとの前提であれば、個別財務諸表注記においては、作成上の前提等、重要な差異がある場合のみその旨開示を行うことで足りると考えられる。

また、連結財務諸表と個別財務諸表の監査においては、それぞれの監査報告書が提示されることから、現在の規定では、IFRS 適用会社として IFRS 第 15 号を先行導入している会社にとって、その適用時に会計監査人と企業側が連結財務諸表注記において議論を行ったことについて、再度、日本基準として個別財務諸表注記として協議を行うこととなることも予想され、実務負担は軽減されない可能性がある。

(質問 3-6) 四半期財務諸表における注記の定めに関する質問

本公開草案の四半期財務諸表における注記の定めに関する提案に同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

同意しない。

作成者にとって追加的な負担が生じる一方で、作成者側の追加的負担と当該開示の有用性を比較した場合に、その有用性の程度に疑問がある。四半期財務諸表に収益の分解情報がないと具体的にどのように困るのか、説得力ある説明をしてもらいたい。

(1) 「収益の分解情報」については、そもそも注記自体の有用性が乏しい上に、四半期情報は季節的な影響も混在しているため、さらにその有用性は乏しいと考える。

加えて、四半期情報の簡素化の流れも踏まえて、(1) 「収益の分解情報」含む全ての開示項目について省略可能にしていきたい。

質問 6 (設例及び開示例に関する質問)

(質問 6-2) 開示例に関する質問

本公開草案における開示例の提案に同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

同意しない。

そもそも注記自体の有用性が乏しいと考える。

また、例えば、[開示例 2]の 2の(2)の開示については、多くの件数がある可能性があり、このような開示（特に残存する契約期間）を求めることは、作成者に多大な負担をかけることになり、非現実的である。

なお、114～118 頁の開示例において、仮に開示例を提示するのであれば、以下の点を考慮していただきたい。

[冒頭部分]

「～、記載方法及び記載内容は各企業の実情に応じて異なることに留意する必要がある。」の部分は分かりにくいいため、「～、記載方法及び記載内容は各企業の実情に応じて異なる。」とし、開示例がルールベースとならない旨を明確にすべきである。

[開示例 1] 収益の分解情報

IFRS 第 15 号の設例 41 から持ってきたと思われるが、実際の IFRS 適用企業の開示では、セグメント別に「主たる地域市場」「主要な財又はサービスのライン」「収益認識の時期」の 3 つについて、注記例の様式を採用しない企業もある。3 つの分解情報すべてが一律に求められることのないよう周知いただきたい。

[開示例 3] 残存履行義務に配分した取引価格の注記一定性的情報

定性的情報の開示例として、「～当該ビルが完成するにつれて今後 12 か月から 18 か月の間で収益を認識すると見込んでいる。」が示されているが、仮にこの開示例を認めるにしても、1 か月単位の開示例ではなく、IFRS 第 15 号に準じて、1～X 年と、年単位の開示例とすべきである。

以 上