

プロジェクト 収益認識

項目 【検討項目 5】四半期財務諸表における注記の定め

本資料の目的

1. 本資料では、審議事項(2)-1 に示している特に審議する項目（検討項目）のうち、「【検討項目 5】四半期財務諸表における注記の定め」に関連するコメントを検討することを目的としている。

公開草案の提案

2. 本公開草案では、既存の四半期会計基準の注記事項の定め及び国際的な比較可能性を考慮した結果、すべての四半期の四半期連結財務諸表及び四半期個別財務諸表において、年度の期首から四半期会計期間の末日までの期間に認識した顧客との契約から生じる収益について収益の分解情報の注記を要求することを提案している（四半期会計基準案第 19 項(7-2)、第 25 項(5-3)、第 58-5 項及び第 58-6 項）。
3. なお、審議の過程において、四半期財務諸表について収益の分解情報の注記を求める場合、開示の適時性に係る強い制約がある中、財務諸表作成者にとって追加的な負担が生じることや、当該情報の有用性についての疑問があること等から、慎重に検討すべきであるとの意見が聞かれた。また、一方で当該開示により企業の業績についての途中経過を適時に、また適切に把握することが可能となり、加えて企業の中長期の業績を適時に予測するためにも有用であるとの意見が聞かれた。
4. 本公開草案のコメントの募集において次の質問をしている。

（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。

公開草案に寄せられた意見

5. 公開草案に対して、16 通のコメント・レターが寄せられた。主な回答は次のとおりである。
 - (1) 同意する。

- (2) 一方、四半期財務諸表における注記の定めに関連して、次の見直しを求める意見が寄せられた。

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。

本公開草案では四半期財務諸表において収益の分解情報の開示を求める提案がなされているが、以下の実情に鑑みると、収益の分解情報に関する注記が財務諸表利用者にとって一定程度の有用性はあるものと推察するものの、これに比して財務諸表作成者の実務負担に及ぼす影響はより大きなものとなると考えられるので、四半期ごとの収益の分解情報を必須とする定めについては再考をお願いしたい。

- 現状、四半期連結情報について売上高の内訳数値が開示されている例はなく、建設業の四半期売上高の内訳情報の開示に関して、特段大幅な充実を要望する利用者側からの意見も聞かれていないこと。
- 建設業各社が任意に作成する決算説明資料等において、個別（単体）の受注高に関する一部の内訳情報を開示している例は存在しているものの、個別（単体）の売上高に関する内訳情報を開示している例は少数に留まっていること。
- 個別（単体）の売上高に関する内訳情報を開示している企業にあっても、毎四半期継続した開示は行っていないこと。

ASBJ 事務局の分析及び提案

6. 収益の分解情報をすべての四半期の四半期財務諸表において注記することについて

て賛成するとの意見も聞かれている。一方、財務諸表作成者にとっては、年次の財務諸表における有用性が乏しいと考えられるなか、四半期情報は季節的な影響もあるためさらにその有用性は乏しいとの意見も聞かれている（なお、年次の財務諸表における収益の分解表示に関する分析については、審議事項(2)-3-2 参照）。

この点、年度の財務諸表において開示することを要求している収益の分解情報を四半期財務諸表において開示することを要求しない場合、当該情報が国際的な会計基準で作成された財務諸表に比較して、欠如することとなる。事務局では、そうすることによって日本基準により作成される四半期財務諸表の信頼性が損なわれることにならないか、懸念している。

7. また、当該注記を必須とすることについて、四半期情報は季節的な影響も混在しているため、有用性が年次の財務諸表と比べてさらに乏しいとの意見が聞かれている。

この点、四半期財務諸表に関する会計基準では、四半期情報は実績主義に基づき作成することとされており、結論の背景において、季節変動性については、実績主義による場合でも、十分な定性的情報や前年同期比較を開示することにより、財務諸表利用者を誤った判断に導く可能性を回避できると考えられるとされている。また、実績主義は実務処理が容易であるばかりでなく、予測主義によると会社の恣意性が入る可能性があり、さらに、会社ごとに会計方針が大きく異なると企業間比較が困難になると指摘されている（企業会計基準第 12 号「四半期財務諸表に関する会計基準」第 39 項¹⁾）。

したがって、四半期情報が実績主義に基づいていたとしても、四半期情報には有用性がないとはいえず、また、適時性及びその頻度の観点からは、半期ごとの情報よりも四半期ごとの情報の方が、有用性があると考えられる。

8. 加えて、当該注記を必須とすることについて再検討すべきとの意見の理由として、建設業においては、これまで、収益の分解情報に類する情報について特段大幅な充実に要望する利用者側からの意見も聞かれていないことや、開示している企業は少ないことがあげられている。

この点、収益の分解情報は、IFRS 第 15 号において、すべての業種において有用

¹ 「実績主義」とは、四半期会計期間を年度と並ぶ一会計期間とみた上で、四半期財務諸表を、原則として年度の財務諸表と同じ会計方針を適用して作成することにより、当該四半期会計期間に係る企業集団又は企業の財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況に関する情報を提供するという考え方である。

一方、「予測主義」は、四半期会計期間を年度の一構成部分と位置付けて、四半期財務諸表を、年度の財務諸表と部分的に異なる会計方針を適用して作成することにより、当該四半期会計期間を含む年度の業績予測に資する応報を提供するという考え方である。

な情報として開示することが求められており、本公開草案においてもこれを取り入れることとしている。コメント・レターに記載されている理由をもって建設業に限定して当該開示に有用性がないということは難しいと考えられるがどうか。

9. なお、わが国と同様に四半期報告制度を採用している米国会計基準において、収益に関する開示は、収益の分解表示にとどまらず、年次財務諸表と同水準で開示することとされている。本公開草案における提案は、収益の分解表示にとどまっており、米国会計基準に比べれば実務（財務諸表作成者のコスト）に配慮していると考えられる。
10. 以上の分析により、四半期財務諸表において収益の分解情報を開示することには、一定の有用性があると考えられ、収益の分解情報を四半期においては求めないとすることは難しいと考えられる。国際的な比較可能性の確保及び有用な情報の開示等の観点から、公開草案を修正しない（すなわち、すべての四半期について、収益の分解情報の表示を求める）こととしてはどうか。

ディスカッション・ポイント

四半期財務諸表における注記の定めに関連するコメントに対する事務局対応案について、ご意見を頂きたい。

以 上

関連基準

企業会計基準第12号「四半期財務諸表に関する会計基準（案）」

19. 四半期連結財務諸表には、次の事項を注記しなければならない。

(1)～(7)（省 略）

(7-2) 収益の分解情報に関する事項

① 期首からの累計期間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

② ①に従って開示する収益の分解情報と、(7)①報告セグメントの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

25. 四半期個別財務諸表には、次の事項を注記しなければならない。

(1)～(5-2)（省 略）

(5-3) 収益の分解情報に関する事項

① 期首からの累計期間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

② ①に従って開示する収益の分解情報と、(5-2)①報告セグメントの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

結論の背景

58-4. 20XX年X月に収益認識会計基準が改正されたことに伴い、同会計基準適用後の四半期財務諸表の収益認識に関する開示について検討を行った。

具体的には、国際的な会計基準が期中財務諸表において求めている次の開示について、我が国の四半期財務諸表において開示を求めるかどうかを検討した。

(1) 収益の分解情報

(2) 顧客との契約から生じた債権又は契約資産について認識した減損損失

58-5. 本会計基準は、四半期財務諸表において、損益計算書の分解情報としての性質を有する報告セグメントの利益（又は損失）及び売上高の開示を求めている（第19項(7)及び第25項(5-2)参照）。損益計算書のトップラインである売上高の大部分を占める顧客との契約から生じる収益の分解情報を注記することにより、報告セグメントの利益（又は損失）及び売上高と類似の性質を有する情報が開示されるものと考えられる。

審議の過程において、収益の分解情報の注記を求める場合、四半期財務諸表が、年度の財務諸表や中間財務諸表と比較して、開示の適時性に係る強い制約を受けることを考慮する必要があること、また、適時性に係る強い制約がある中、作成者にとって追加

的な負担が生じることや、当該情報の有用性についての疑問があること等から、慎重に検討すべきであるとの意見が聞かれた。一方で、四半期財務諸表において収益の分解情報が開示されることにより、企業の業績についての途中経過を適時に、また適切に把握することが可能となり、加えて、企業の中長期の業績を適時に予測するためにも、有用であるとの意見が聞かれた。

検討の結果、次の理由から、20XX 年改正会計基準では、四半期財務諸表において収益の分解情報についての注記を求めることとした（第 19 項(7-2)及び第 25 項(5-3)参照）。

(1) 収益の分解情報は、四半期財務諸表において注記が求められるセグメント情報等に関する事項と同様に、企業の業績についてより細かい粒度で情報を開示するものであり、財務諸表利用者にとって有用な情報となると考えられる。また、収益の分解情報に関する注記は、報告セグメントの情報を補完する情報であると考えられ、当該注記を四半期財務諸表においても記載することにより、情報の有用性がより高まると考えられる。

(2) 国際的な会計基準において、収益の分解情報についての注記が求められている。IFRS においては、適時性のニーズがある中、定量的情報のすべての開示を求めることは実務上の負担が過大となる一方で、収益の分解情報は、財務諸表利用者にとって期中の分析において不可欠であると考えられたことから、収益の分解情報についての注記が求められている。また、米国会計基準においては、情報の有用性と実務上の負担を比較考慮した結果、定量的情報のすべての開示を求めることとされている。

このような中、本会計基準において収益の分解情報についての注記を求めない場合、国際的な会計基準に基づいて作成された期中財務諸表との比較において、期中財務諸表の外観が大きく異なるとの印象を持たれる可能性がある。

58-6. また、前項の審議の過程において、仮に四半期財務諸表において収益の分解情報の注記を求めるとする場合に、第 2 四半期のみ当該注記を求めることを検討してはどうかとの意見が聞かれた。

この点について、本会計基準は、適時性に係る制約があることを理解した上で、限定的に開示を求めた項目については、有用性の観点から、原則として、いずれの四半期においても当該項目の開示を求めている。

一方、キャッシュ・フロー計算書は、第 1 四半期及び第 3 四半期において開示を省略することができるとしている（第 6-2 項参照）。これは、特にキャッシュ・フロー計算書の作成にかかる負担が大きいと考えられることに配慮しつつ、キャッシュ・フローの状況を把握するのに資する情報のうち、貸借対照表や損益計算書より推計することが困難な減価償却費等の金額の追加の開示を求めることを前提に、認めたものである（第 36-2 項参照）。

また、総資産の大部分を金融資産が占め、かつ総負債の大部分を金融負債及び保険契約から生じる負債が占める企業集団以外の企業集団においては、適用指針第 80 項(3)の金融商品の時価情報等について、第 1 四半期及び第 3 四半期において開示を省略することができるとしている(適用指針第 80 項(3))。これは、これらの企業集団にとっては、金融商品の貸借対照表に占める割合が、一般的に大きなものではないことから、当該開示による情報の有用性が高くなく、開示される情報の有用性に比較して、作成にかかる負担が特に大きいと判断されたものと考えられる。

ここで、キャッシュ・フロー計算書については、間接法を前提に考えた場合、確定した貸借対照表と損益計算書に基づいて作成することから、その作成に一定の時間を要するものと考えられ、作成にかかる負担が特に大きいと考えられる。一方、収益の分解情報は、損益計算書のトップラインの大部分を占める顧客との契約から生じる収益の内訳であり、損益計算書を作成している段階で把握され得る情報ともいえ、特に作成にかかる負担が大きいとまでは言えないと考えられる。

また、収益の分解情報は、一般的に、損益計算書のトップラインの大部分を占める顧客との契約から生じる収益についての分解情報であることから、総資産の大部分を金融資産が占め、かつ総負債の大部分を金融負債及び保険契約から生じる負債が占める企業集団以外の企業集団における金融商品の時価情報等の有用性と比べ、情報の有用性は高いものと考えられる。

以上の理由により、第 2 四半期のみに開示を求めることは適当ではなく、すべての四半期において収益の分解情報についての注記を求めることとした(第 19 項(7-2)及び第 25 項(5-3)参照)。

58-7. 顧客との契約から生じた債権又は契約資産について認識した減損損失の年度の財務諸表における開示については、企業会計基準第 10 号「金融商品に関する会計基準」の見直しと併せて検討することとし、収益認識会計基準において当該開示は求めないこととした(収益認識会計基準第 157 項)。四半期財務諸表においても、同様の取扱いとすることが適当と考えられたことから、本会計基準において当該開示は求めないこととした。

以 上