

プロジェクト 収益認識

項目 収益の分解情報の注記（年次財務諸表及び四半期財務諸表）

本資料の目的

1. 本資料では、審議事項(3)-1 にお示ししている特に審議する項目（検討項目）のうち、次の収益の分解情報に関連するコメントを検討することを目的としている。

- (1) 【検討項目 3-2】収益認識に関する注記の定め（収益の分解情報）
- (2) 【検討項目 5】四半期財務諸表における注記の定め

これまでの経緯並びに第 104 回収益認識専門委員会（2020 年 2 月 6 日開催）及び第 425 回企業会計基準委員会（2020 年 2 月 12 日開催）において聞かれた意見の詳細は、別紙参照。

事務局の対応案**（収益の分解情報—年次財務諸表）**

2. 第 104 回収益認識専門委員会及び第 425 回企業会計基準委員会において、コスト・ベネフィット等の観点から、年次財務諸表の収益の分解情報の注記の定めの見直しを求める意見が寄せられていたことに対し、以下の分析を記載したうえで、収益の分解情報の注記を維持することを提案した。

「本公開草案の提案は、IFRS 第 15 号にならったものであり、セグメント開示において提供されている収益に関する情報が収益認識会計基準の収益の分解情報に関する要求事項を満たしていて、それらの収益に関する開示が収益認識会計基準における認識及び測定の要求事項に基づいている場合には、本公開草案においても、セグメント情報に追加して開示をする必要はない。一方、そうでない場合には、開示を行う有用性があると考えられる。」

3. これに対し、第 104 回収益認識専門委員会及び第 425 回企業会計基準委員会においては、前項にみられる分析について財務諸表の作成者や監査人に十分に理解されていないのではないかという意見が寄せられた。したがって、その旨を結論の背景等に明確にすることが考えられるがどうか。この場合の文案は、次のとおりである。

【収益認識適用指針】の結論の背景（下線は追加を表す。項番号は仮番である。最終的に振りなおす可能性がある。）

Ⅱ. 開 示

1. 注記事項

（1）収益の分解情報

190. 第 106-3 項では、企業が顧客との契約から生じる収益を分解するために使用できる適切な区分を決定する方法についての指針を定めている。同項では、適切な区分は企業の実態に即した事実及び状況に応じて決まるとしている。ただし、財務諸表利用者等に財務諸表外で開示している情報や財務業績評価において収益を分解している場合には、その区分が財務諸表利用者にとって有用であり、会計基準第 80-10 項（『114』）に示す収益を分解する区分に適うものである可能性があるため、これらの情報において収益をどのように分解しているのかを考慮する。本適用指針では、収益の区分の例を示しているが、この例示は多くのさまざまな企業、業種及び契約に適用できる例として示しているものであるため、チェックリスト又は網羅的なリストとして利用されることを意図していない。（『BC337』）

191. なお、企業会計基準第 17 号「セグメント情報等の会計基準」に基づくセグメントの売上高に関する情報が、本会計基準における収益の認識及び測定の定めに基づいており、かつ、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として十分であると判断される場合には、セグメント情報に追加して収益の分解情報を注記する必要はないものと考えられる。

（収益の分解情報—四半期財務諸表）

4. 別紙のとおり、四半期財務諸表における収益の分解情報について、財務諸表作成者のコスト負担と開示される情報の有用性を比較において、当該情報の有用性に疑問があることから、コストが有用性を上回るとの意見が聞かれている。一方、四半期財務諸表における収益の分解情報は、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、有用であるとの意見も聞かれている。
5. 四半期連結財務諸表には、セグメント情報に関する事項を注記することとされている（四半期財務諸表に関する会計基準第 19 項(7)及び第 25 項(5-2)）。ここで、前述の年次財務諸表における議論と同様に、四半期におけるセグメントの売上高に関する情報が、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として十分であると判断される場合には、セグメント情報に追加して収益の分解情報を注記する必要はないものと考えられる。

6. 一方、四半期におけるセグメントの売上高に関する情報が、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として十分ではない場合には、セグメント情報に追加して分解情報を注記することにより、有用な情報が開示されることとなると考えられる。
7. 我が国の四半期報告制度に関する意見も聞かれているところではあるが、我が国の期中財務報告制度は、四半期での期中財務報告を要求しており、当該制度を前提に期中財務報告における開示を検討する必要があると考えられる。
8. 以上の議論により、年次財務諸表と同様の明確化を結論の背景において行っただけで、四半期においても収益の分解情報を要求するという公開草案の提案を維持することが考えられるかどうか。

【四半期会計基準】の結論の背景

(収益の分解情報に関する事項)

58-5. 本会計基準は、四半期財務諸表について、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、適正のニーズがある中、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。

なお、セグメント情報等会計基準に基づくセグメントの売上高に関する情報が、収益認識会計基準における収益の認識及び測定の定めに基づいており、かつ、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として十分であると判断される場合には、セグメント情報に追加して収益の分解情報を注記する必要はないものと考えられる。

ディスカッション・ポイント

収益の分解情報に関する事務局の提案についてご意見をいただきたい。

以 上

別 紙

収益の分解情報—年次財務諸表

(第 104 回收益認識専門委員会(2020 年 2 月 6 日開催)及び第 425 回企業会計基準委員会(2020 年 2 月 12 日開催)において聞かれた意見)

収益の分解情報—年次財務諸表及び残存履行義務の注記の両方に対して聞かれた意見

1. 日本基準を採用している 1 万社が本会計基準の対象となるため、収益の分解情報に関する開示と残存履行義務に配分した取引価格に関する開示について特に取り上げられている点を重く受け止めるべきであると考えられる。我が国は、会社法に基づく計算書類の開示時期や監査の制約などの事情も含めて会計基準が運用されるため、他国とはまた違う事情がある。他国の監査事情や、どこまで厳格に運用されているのか、実行可能性があるのか等も考慮すべきであると考えられる。IFRS 第 15 号は必ずしも理想の基準ではなく、形のみ IFRS 第 15 号を取り入れれば国際的に評価されているとはいえないのではないかと。また、IFRS を任意適用している企業の要望に応えることと、日本基準を適用している企業に開示項目を義務付けることは全く異なる問題であると考えられる。
2. 企業会計基準で定められた注記事項が会社計算規則の中ですべて求められているわけではない。一部省略されたり簡略化されたりしているものもあると考えられるので、会社計算規則の改正に際し、会計基準の開発にあたり頂戴したコメントの内容を踏まえたうえで検討いただけるように、ASBJ の方から何か働きかけ等をお願いしたい。

収益の分解情報—年次財務諸表に対して聞かれた意見

(第 104 回收益認識専門委員会において寄せられた意見)

3. 収益の分解情報の開示について、比較可能性の観点から有用性や必要性に言及したコメントが見受けられるが、利用者としては、原則主義の会計基準となる以上、比較可能性の低下は織り込み済みであり、作成者と利用者の対話の中で業種ごとのデファクト・スタンダードが構築されていくため、一時的な比較可能性の低下はそれほど気にする必要がないものと考えている。

(第 425 回企業会計基準委員会において寄せられた意見)

4. 公開草案に寄せられたコメントにおいて、海外投資家も含めて現行のセグメント情

報以上の開示を求められることはない点について、この場合はセグメント情報が収益の分解情報の開示目的を達成しているものと考えられる。その意味では、公開草案では、事務局対応案に記載の「セグメント情報における収益に関する開示が IFRS 第 15 号における認識及び測定の要求事項に基づいている場合には、セグメント情報をもって収益の分解情報に代えることができる」という点が十分に伝わっていないように見受けられるため、IFRS 第 15 号が結論の背景でセグメント情報と収益の分解情報との間の関係性を説明しているように、もう少ししっかりと説明をすることで状況が変わるのではないかと考えられる。

収益の分解情報—四半期財務諸表

(第 104 回收益認識専門委員会 (2020 年 2 月 6 日開催) 及び第 425 回企業会計基準委員会 (2020 年 2 月 12 日開催) において聞かれた意見)

(事務局の提案を支持する意見)

第 425 回企業会計基準委員会で聞かれた意見

9. 公開草案の内容を維持する事務局提案に賛同する。公開草案に寄せられたコメントにおいて、四半期情報は季節的な影響があるので有用性が乏しいとされている点について、利用者としては企業のビジネスの特徴を知るうえで季節性に係る情報は非常に有用であり、その意味でも四半期の分解情報の有用性は高いと考えられる。一定の分解情報があった方が有用であることは間違いないのではないかと考えられる。投資家と企業の建設的な対話が求められている中、利用者としては、有用性がないとして切り捨てられることに違和感があると考えられる。
10. 事務局の提案を支持する。有用性の多寡については業種や企業によって差があり、その差を無視した中での一律の簡素化もなければ強制もないということは理解できると考えられるので、包括的なアプローチは非常に前向きに捉えられるのではないかと考えられる。一方で、有用性が高い企業において、どの程度の情報を出すと有用であるかといった点は少し感覚的な問題になってくると考えられる。有用性があったとしても様々な事情により開示できない情報もある中で、どの程度の情報をもって誰が有用と判断するかという点は非常に難しい問題であり、今後の会計基準の運用に係る議論の中でより活発に議論していけると良いのではないかと考えられる。
11. 収益認識会計基準における四半期財務諸表の注記事項に係るこれまでの議論を踏まえると、我が国ではすべての四半期で法定開示が要求されるため、注記事項のすべてを求めると作成者の負担が大きいということであったと理解している。収益の分解情報についても、その程度が細かい場合は負荷が大きいと考えられるが、セグ

メント情報が収益の分解情報に係る開示目的を満たしていれば代替できるとすると、それほど負担が大きくなるのではないかと考えられる。

12. 収益認識会計基準が適用を迎える時点で、200 社を超える IFRS 任意適用企業が四半期開示をすでに行っているという点を踏まえて、四半期財務諸表において収益の分解情報を求めた経緯があると理解しており、また公開草案公表までの議論でそこまで大きな反対もなかったものと理解していたので、公開草案公表後に大きな反対となっていることの経緯が気になる点であると考えられる。
13. 四半期報告書を不要とする論拠の一つとして、四半期報告書が短期主義を助長しているとする考え方があるが、仮に四半期報告書が短期主義を助長しているとするならば、むしろ四半期報告書の中身をしっかりと記載することが必要であると考えられる。たとえば季節性等の短期的な変動の生じる理由等をきちんと投資家に対して説明する観点がなく、四半期報告制度だけ残した上で中身を開示しないということは最も良くない方法だろうと考えられる。したがって、そもそも四半期報告書をなくすというのは一つのあり方だと考えられるが、四半期報告制度の存在を所与とするならば、やはり適切な開示を行わないとかえって問題になると考えられる。
14. 四半期報告制度に係る我が国の経緯として、なかなか投資家のモニタリングが行き届かない、或いはモニタリングが十分でない企業に対して、四半期開示を促すことで、年次財務諸表で開示される情報の予測可能性を高めるというような趣旨で導入されたと理解している。この点を踏まえると、四半期報告書が短期主義を助長しているという批判はあるが、資本市場において投資家のモニタリングが行き届かないところをしっかりとモニタリングしていく観点から四半期情報は非常に重要であると考えられる。

(事務局の提案に反対する意見)

第 104 回収益認識専門委員会で聞かれた意見

15. 四半期財務諸表における収益の分解情報の開示の必要性について疑問がある。当該情報が、利用者に十分に活用してもらえる情報であるのか、それとも単なる参考としかならない情報であるのか、作成者は大いに疑問を持っていると考える。厳しい労働環境において決算の開示が求められる中で、過剰な負担とならないように検討が必要と考えられる。
16. 欧州では四半期開示が任意のため、これとの比較で議論するのは公平ではなく、日本としてどのように考えるかを議論する必要があると考える。例えば、実務的にセグメント情報で足りるのではないかとといった対応の可否について、もう少し研究する必要があると考えられる。

17. 米国会計基準に比べれば負担が軽くなっているという事務局分析では四半期財務諸表における収益の分解情報の開示の必要に関する説得材料とならないと考える。

第 425 回企業会計基準委員会で聞かれた意見

18. もともと四半期財務諸表において分解情報を求めることに賛同していたが、改めて様々な意見に触れる中で、四半期情報が利用されている程度や有用性の程度についてもう少し確認したいと考えている。世界各国の状況を見渡した際、四半期財務諸表を求めているところが必ずしもすべてではない中で、事務局の分析のように、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に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といったことを懸念するほどなのかという点や、四半期が制度化されている国でも簡素化の検討が聞こえている中で、どこまで四半期財務諸表における分解情報が必要なのかという点で、疑問があると考えられる。
19. 財務諸表利用者として、我が国の開示制度に係る一般論として、個別財務諸表の注記事項の削減は少し行き過ぎた感がある一方で、四半期財務諸表の注記事項については、利用するケースは稀であり、利用するのは年度単位の情報が中心になってくるといような声があるのも事実である。当面の間は開示を求めないという形にして、適用後レビュー等の場面で重要な情報が損なわれているのかといったことを検証したうえで、注記事項として入れるかどうかを検討していくという手もあるのではないかと考えられる。

(その他の意見)

第 104 回收益認識専門委員会で聞かれた意見

20. 事務局分析では、特定の業種に限定して四半期財務諸表における収益の分解情報の開示に有用性がないということは難しいと考えられるとしているが、当該コメントの意図は、あくまで事例として特定の業種を示したものにすぎず、日本の全産業においても事例に即して考えれば他にも不都合な部分が生じる可能性があることを含み置いたコメントであるため、この点誤解のないように検討が必要と考えられる。
21. 四半期財務諸表における収益の分解情報の開示を要求しない場合、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との事務局分析について、我が国の四半期報告書における開示は四半期財務諸表に関する会計基準により定められており、そもそも国際的な会計基準に基づく期中財務報告における開示の定めとは建て付けが異なるものである。したがって、当該情報の開示を四半期財務諸表において要求しなかったとしても、当該情報が欠如しているとの指摘は当たらないのではないかと考えられる。

第 425 回企業会計基準委員会で聞かれた意見

22. 四半期財務諸表における収益の分解情報について、分解情報として識別する対象に係る議論と、四半期で開示するか年次で開示するかといった議論はセットで行う必要があるのではないかと考えられる。定期的に財務諸表外で開示している情報や、利用者とのコミュニケーションで使っている情報が分解情報の対象になると考えているが、それが四半期ごとなのか年次ごとなのかが違ってくると、識別する対象も変わってくるのではないかと考えられる。