
プロジェクト 収益認識項目 第 104 回收益認識専門委員会及び第 425 回企業会計基準委員会で聞かれた意見

I. 本資料の目的

1. 本資料では、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）の審議で聞かれた主な意見をまとめている。

II. 【検討項目 1】表示に関する検討

【検討項目 1-2】収益認識会計基準の適用範囲外取引が含まれる場合の収益の分解情報の注記の取扱い

（第 104 回收益認識専門委員会で聞かれた意見）

2. コメントの趣旨は、収益認識会計基準の適用範囲となる取引から生じる金額と適用範囲外取引から生じる金額の双方によって構成される場合、収益認識会計基準の適用範囲となる取引から生じる金額のみを分解した開示は、顧客から獲得する収益及びキャッシュ・フローの性質の一部のみを切り取る表現となり、財務諸表利用者に当該事業の収益の性質を伝達する情報として不適切との懸念であると考えられる。事務局対応案は直接回答していないようにも見受けられるがどうか。また、事務局対応案について、公開草案の内容を変更せず、例示の追加もしないという理解で良いか、確認したい。

（第 425 回企業会計基準委員会で聞かれた意見）

3. 事務局対応案について、収益認識会計基準の適用範囲からなる金額と適用範囲外取引からなる金額によって構成される場合、それらの金額を合算した金額に基づく分解情報を開示することができるとする選択肢を追加しない、という理解で良いか確認したい。

【検討項目 1-3】金融要素の影響（受取利息又は支払利息）の区分表示の明確化

（第 104 回收益認識専門委員会で聞かれた意見）

4. 事務局対応案について、「(略) 他の収益又は費用との合算表示及び合算表示した場合において追加の注記を要しないことを認める (略)」と書いてしまうと、他の収益にどこまで含まれるのか明確ではないと考えられるので、表現の仕方を考えた方が良いのではないかと考えられる。

【検討項目 1-4】貸借対照表科目に顧客との契約から生じたものの以外のもが含まれている場合の取扱い

（第 104 回收益認識専門委員会で聞かれた意見）

5. 事務局対応案について、契約負債に係る取扱いを今回追加しているが、コメントの趣旨は、顧客との契約から生じたものの以外のもが含まれて表示されている場合の取扱いを問うものであると考えられるため、コメント対応表等で説明する必要があると考えられる。
6. 事務局対応案について、「(略) 契約資産と顧客との契約から生じた債権のそれぞれについて、貸借対照表に区分して表示しない場合には、残高を注記する。(略)」とあるが、これは契約資産と顧客との契約から生じた債権の合算金額を注記するという趣旨ではなく、契約資産と顧客との契約から生じた債権のそれぞれの残高を注記するという解釈で良いか、確認したい。
7. 会計基準の最終化を果たした際に、コメントで寄せられているような複数の解釈が出来てしまうことのないよう、記載の仕方を考える必要があると考えられる。

III. 【検討項目 3-1】注記事項を定めるにあたっての基本的な方針

（第 104 回收益認識専門委員会で聞かれた意見）

8. 事務局提案の考え方に同意する。ただし、IFRS 第 15 号のすべての注記項目を取り込んだ場合、結果として、実務においては全ての注記項目を開示することになってしまうことが懸念されると理解している。したがって、開示目的に照らして判断する旨を作成者及び監査人の双方に対して周知徹底していく必要があると考えられる。
9. 本会計基準が、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点について、対象となる企業の考え方の違いをどのように整理するかが懸念であると考えられる。開示目的について、投資家と対話する可能性がほとんどない企業における重要性の判断の仕方など、現場の運用面で心配が生じることをないようにする必要があると考えられる。

10. 国際的な取引を行う大企業と、国内取引しか行っていない小さな公開企業あるいは非公開企業との間で、開示要求事項を分けることについて、会計基準で対応を求めることは無理があり、むしろ開示に関する内閣府令等で対応をするものであると考えられる。

(第 425 回企業会計基準委員会で聞かれた意見)

11. 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・ベネフィットについて、収益認識会計基準が監査を受ける会社すべてに影響すると理解すれば、相当大変なものになると考えられるが、最終的には上場会社の場合は基本的には ASBJ で策定した基準がそのまま入るものの、会社法監査のみを受ける会社法上の大会社の場合は法務省が定める計算規則に則り財務諸表を作成することになるのではないかと考えられる。
12. 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たうえで、開示目的に照らして判断していくという考え方について賛成する。そのうえで、会計基準の運用において有用性に乏しい情報を開示しないとすることが考えられるとされている点について、作成者としてはこの部分が大事であり、強調してほしいと考えているが、今後の周知徹底の方法として ASBJ はどのような動きやコメントのようなものを行っているのか確認したい。

IV. 【検討項目 3-2】収益認識に関する注記の定め

収益の分解情報に関する事務局対応案について聞かれた意見

(顧客との契約から生じる収益とその他の源泉が含まれる場合の対応)

第 104 回収益認識専門委員会で聞かれた意見

13. 会計基準としては、個別の注記事項として求めざるを得ないものと考えられる。しかし、セグメント情報の開示と関連付けて収益の分解情報を出すとした時に、例えば不動産の賃貸借でリース取引が含まれている場合、リース取引に該当しない部分は顧客との契約から生じる収益として分解情報の対象になるが、リース取引から得

られる収益部分は対象とならないといったケースや、リース取引については別途、オペレーティング・リースの注記がなされているといったケースなどを踏まえると、かなり表現の仕方を工夫しないと、かえって分かりにくいものになる懸念もあるのではないかと考えられる。

14. 顧客との契約から生じた収益と、顧客との契約以外の源泉から生じる収益を合算して表示している場合の差額の開示の仕方等も、その差額の開示がそもそも必要なのかといった点も含めて多々課題はあるのではないかと考えられる。
15. 顧客との契約から生じる収益以外のものがある場合に、作成者側の判断で有用性を判断し、一部について詳細な情報を出すということになる場合、断片的な情報開示という形にならざるをえないが、そうしたものでも会社の判断ということで容認され得るのか、作成者にとって大きく気になっている点であると考えられる。

(分解情報の区分の比較可能性について)

第 104 回収益認識専門委員会で聞かれた意見

16. 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、作成者と利用者と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。

(セグメント情報が分解情報の開示要求を満たしている場合の対応)

第 104 回収益認識専門委員会で聞かれた意見

17. 「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 of 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」という考え方は、公開草案のとおりであると考えられるが、事務局対応案として、公開草案を修正しないということなのか、それともコメントを踏まえて結論の背景の記載を充実させるのか、あるいはコメント対応表で記載するというものなのか確認したい。

第 425 回企業会計基準委員会で聞かれた意見

18. 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としている点について、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。

残存履行義務の注記に関する事務局対応案について聞かれた意見

(事務局の提案を支持する意見)

第 104 回收益認識専門委員会で聞かれた意見

19. 残存履行義務の開示について、財務諸表利用者として、すべての業種において有用であるというつもりはないが、建設業等の受注産業でかつ受注残高の大きな業種においては、受注残高の中身は重要であり、残存履行義務に係る情報は非常に有用であると考えられる。

(残存履行義務の注記のコスト・ベネフィットに対する意見)

第 104 回收益認識専門委員会で聞かれた意見

20. 残存履行義務の注記について、コスト・ベネフィットの観点から同意しないとするコメントに賛同する。開示に関する内閣府令に基づく受注実績の開示は監査対象外であるが、残存履行義務の注記は監査対象になる。監査対象となる場合、内部統制を含めたプロセスの構築が求められることになる。IFRS 第 15 号の導入において本注記の準備にかなりの工数を要したものの、開示された情報に対して特段利用者からは問合せなどはなく、マネジメントもその便益を図りかねている。残存履行義務の開示を広く強制することの納得感は得られ難いため、何らかの手当をすべきである。
21. 残存履行義務の開示について、決算資料等で一定の受注残の情報等が開示されているが、それは個別で開示していることが多い。これを連結で合算することの有用性や詳細な情報を収集することの困難さを懸念する。
22. 残存履行義務の開示について、IFRS 任意適用企業として、当初の予想期間が 1 年超となるものを全て集計のうえ開示している。長期の契約を見ることが重要であると考えられる業種やセグメントが特定できるのであれば、当該業種やセグメントについてのみ、開示を求めることにより、多少は負担感が緩和するのではないかと考えられる。

23. IFRS 任意適用企業として、かなりの工数をかけて開示を行っているが、IFRS 第 15 号の適用により受注残等の定義が定まり、社内管理上もある程度共通化されている。一方で、業種が多岐にわたることもあり、実際の開示の際は判断がかなり入っており、完全には共通化されていない。利用者との対話において業種ごとの開示のデファクト・スタンダードが固まっていくのが理想的であるが、日本基準を適用している 1 万社全体を考慮に入れると抵抗感はかなりあるので、当面は任意開示とし、好事例集を作っていくのも一つの手ではないかと考えられる。

(残存履行義務の注記に含まれていない履行義務に係る注記に対する意見)

第 425 回企業会計基準委員会で聞かれた意見

24. 残存履行義務の注記に含まれていない履行義務に係る注記について、事務局対応案では公開草案を修正するとされているが、その内容を確認したい。

収益の分解情報及び残存履行義務の注記の両方に対して聞かれた意見

(第 104 回收益認識専門委員会で聞かれた意見)

25. 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が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、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。
26. 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。

V. 【検討項目 4】連結財務諸表を作成している場合の個別財務諸

表の注記の定め

【検討項目 4-1】収益を理解するための基礎となる情報の個別財務諸表の記載

(作成者の実務的負担に関する意見)

第 104 回収益認識専門委員会で聞かれた意見

27. 事務局の説明から判断したところでは、個別財務諸表の注記に関しては、公開草案の提案により実務的な負担を懸念するまでのものではないと考えられる。

(個別財務諸表のあり方についての対応に関する意見)

第 104 回収益認識専門委員会で聞かれた意見

28. 企業会計基準委員会の公表した「中期運営方針」で掲げている単体財務諸表（個別財務諸表）における開示のあり方については、事務局対応案のとおり、できるだけ早期に議論の開始をお願いしたい。

第 425 回企業会計基準委員会で聞かれた意見

29. 個別財務諸表の開示のあり方については、収益認識会計基準の改正の議論とは別に、「中期運営方針」で掲げている単体財務諸表（個別財務諸表）における開示のあり方についての議論において関係者に納得いただけると良いのではないかと考えられる。

(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収益認識に関する開示についての意見)

第 425 回企業会計基準委員会

30. 事務局の提案に賛同する。単体開示の簡素化という我が国の当面の方針があることは理解しているが、利用者の立場からは個別財務諸表も重要であると考えられる。連結財務諸表に開示されている項目を個別財務諸表で参照できるような場合は、大きく判断が間違わないということであれば、利用者としても受け入れ可能なのではないかと考えられる。一方で、完全に省略しても良いというような「できる」規定によって、全く開示されなくなるといった場合には、判断ができないということが生じてくるのではないかと考えられる。

【検討項目 4-2】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損

益計算書又は貸借対照表における区分表示又は注記の定め

(連結財務諸表との整合性に関する意見)

第 104 回收益認識専門委員会で聞かれた意見

31. 事務局の提案に同意するが、個別財務諸表において区分表示又は注記しないとする
と、例えば金融要素の影響が連結財務諸表では区分又は注記され、個別財務諸表で
は区分されず合算で収益として表示されている場合、連結財務諸表と個別財務諸表
に相違があるとみられる懸念がある。

(四半期財務諸表における取扱いの明確化を求める意見)

第 104 回收益認識専門委員会で聞かれた意見

32. 本公開草案第 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、四半期財務諸表における取扱いはどのよう
になるかについて疑問がある。

VI. 【検討項目 5】四半期財務諸表における注記の定め

(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

33. 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。
34. 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。

35. 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担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。
36. 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。
37. 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。
38. 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

39. 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。

40. 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。
41. 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

42. 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。
43. 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

44. 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、あくまで実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実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。

45. 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

46. 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。

VII. 【検討項目 6】公開草案の適用範囲（資金決済に関する法律）

本公開草案から除外される取引の範囲に関する意見

（第 104 回收益認識専門委員会で聞かれた意見）

47. 仮想通貨に関連しては、企業会計基準委員会において基準開発の可否を含めた検討を行っている段階であるため、事務局提案のとおり範囲を除外した場合、その参照先となる会計基準がないということが懸念される。
48. 暗号資産に関連する取引を本公開草案の対象外とすると、少しでも暗号資産に関連する取引はすべて除外すると解釈される恐れがある。例えば、顧客との契約に基づく暗号資産にかかる手数料は本公開草案の適用範囲になる可能性があると考えられるが、それについても本公開草案の適用範囲に含まれないと解釈される可能性がある。

VIII. 【その他】コメント対応表について

コメントへの対応欄の記載の見直しに関する意見

(第 104 回收益認識専門委員会で聞かれた意見)

49. 本公開草案の提案を維持するもので、かつ、結論の背景にも説明が追加されないコメントについては、コメントへの対応欄の記載で十分に理解に資するよう丁寧に解説する必要があると考える。
50. コメント対応案 54) は、開示しなければならない程の重要な変動があれば、当然、企業はその金額を把握しているはずであり、定量情報を開示するための追加的な作業負担は大きくないと考えられるため、定量情報の開示の追加を検討していただきたいというコメントである。これに対して、事務局の回答は、契約資産及び契約負債の残高の重要な変動が一つの要因で発生している場合に、金額的な影響額を開示しなくても、当該要因が重要な変動の主要因であることを開示することにより、財務諸表利用者に有用な情報が開示されるため、このような場合まで定量的情報の開示を求める必要はないと考えられるとしており、必ずしもコメントに対応する明確な回答となっていないと考えられることから、記載の見直しが必要と考えられる。
51. コメント対応案 14) について、事務局では、適用指針第 104-3 項で契約資産の適切な科目の例示に記載されている「工事未収入金」を削除するのではなく、これに代えて、「完成工事未収入金」を例示に含める提案をしている。しかしながら、「完成工事未収入金」は、完成したものに対する未回収の代金(債権)に近い印象があり、例えば、長期請負工事において、仮に債権と契機資産を区分して表示する場合、当該「完成工事未収入金」について、本来は債権に対して用いたいが、契約資産として例示されているがゆえに、別の科目を充てなければならなくなるとの誤解が懸念されるため、記載の見直しが必要と考えられる。

以 上