プロジェクト項目	収益認識 第 105 回収益認識専門委員会及び第 426 回企業会計基準委員会で聞かれた意見

本資料の目的

1. 本資料では、第 105 回収益認識専門委員会（2020 年 2 月 19 日開催）及び第 426 回企業会計基準委員会（2020 年 2 月 25 日開催）の審議で聞かれた主な意見をまとめている。

【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 105 回収益認識専門委員会で聞かれた意見）

2. 今回提案された第165-2項「開示目的に照らして重要性が乏しいと認められるものとして注記しないことができる定量的情報は、必ずしも金額が僅少なものに限定されないと考えられる」について、他の基準においても定量的に重要性に乏しいと判断しているものでもなく、他の会計基準の注記における重要性の判断の考え方とバランスが取れておらず、あまり意味がないのではないか。

3. 金額が相当程度僅少でない限り、注記しないとすることが困難であり、実務において相当な負担が生じる可能性があるとの懸念及び今回提案された第165-2項の趣旨には賛同するが、第165-2項の記載によって当該懸念が解消するか疑問がある。定性的な重要性と定量的な重要性の両方を組み合わせて開示目的に照らして適切に判断して開示する旨を強調した方が良いのではないかと考えられる。

4. 事務局提案の意図について理解したが、金額が僅少のものに限定されないとなるとどう判断するのかが難しい。定性的な情報も考慮すると考えうるが、僅少よりも少し大きな金額のものも認められるという意図があるとも思われる。文案からは読み取れないため、より明確化が必要なのではないか。

5. 利用者としては、本来定量情報を出した方が良いものについても定量情報を出さなくて良いと解釈されるリスクがあると考えられるので、定性的に重要性がないために僅少より少し金額が大きくても開示しないといった趣旨が伝わるような記載とした方が良いのではないかと考えられる。

6. 今回提案された第165-2項について、たとえば残存履行義務の注記において、長期契約が重要でないセグメントで単発的に発生した長期契約について、単独の金額には重要性があるが、残存履行義務の注記全体の有用性を見ると重要性がないた

めに開示しなくてよいといったケースが想定されると理解した。もう少し第165-2項の表現を工夫するか、具体例を入れるといった対応をする方がより分かりやすくなり、良いのではないかと考えられる。

（第 426 回企業会計基準委員会で聞かれた意見）

7. 第 165-2 項「開示目的に照らして重要性が乏しいか否かの判断は、金額だけではなく情報の性質についても考慮して行う必要があるため、金額だけで判断した場合に重要性がないとは言えない場合であっても、開示目的に照らして重要性に乏しいと判断される場合もあると考えられる」の事務局の提案について、重要性に乏しい情報の注記をしないことができる旨は公開草案においても示されていたと理解しているが、公開草案に対するコメントを受けて、金額のみで判断するのではなく、情報の性質も考慮して判断することを改めて示したという理解で良いか。

8. 第 165-2 項について、「重要性に乏しい」という表現が使われているが、これは「重要性がない」に近いイメージがあると考えられるので、この表現によって、IFRS 第 15 号における開示の考え方が、今までの我が国の会計基準における開示の考え方と少し異なるものであるというところが伝わるかどうかを懸念する。

9. 第165-2項について、例えば財務諸表等規則では「その金額が僅少である場合には、注記によることができる」といった記載がなされているが、監査上の重要性という考え方を考慮すると、「重要性がない場合」、「僅少である場合」、「重要性が乏しい場合」といったところの関係性を説明いただけると理解が深まるものと考えられる。

10. 第 165-2 項について、会計基準において、開示目的に照らして重要性を考慮する際の具体的な判断の基準について説明するために加えられているものと理解しているが、最終的に財務諸表等規則にも同様の内容が記載されないと、効果がないと考えられるため、財務諸表等規則の修正もフォローしていきたいと考える。

11. 第 165-2 項の記載を追加したことにより、何が達成されるか理解しづらいところがある。金額的な重要性と、開示目的に照らした重要性が不一致になる可能性があることが際立つような表現となり、あまり意義を感じないため、なくても良いのではないかとも考えられる。

12. 第 165-2 項について、作成者としては本会計基準を利用するうえで非常に役に立つものではないかと考えられる。そのうえで、「情報の性質」という表現について、情報の内容といった意味で捉えることも可能であり、誰に使われる情報なのかといった意味で捉えることも可能であると考えられる。事務局として想定しているものがあるのであれば、何らかの説明を加えられた方が良いのではないかと考えられる。

13. 第 165-2 項について、「金額だけではなく情報の性質についても考慮して行う必要がある」という表現で救われる中身がよく分からないと考えられる。通常は、定性的重要性と定量的重要性のどちらか一方でも満たす場合は重要性があり、両方とも満たさない場合は重要性がないと判断される場合が多いと考えられるが、第 165-2 項については、金額的には重要性があったとしても定性的に重要性がない場合は注記を省略しても良いとされているので、あまり見られない概念なのかと考えられる。その意味でも、もう少し説明が補足されていないと、第 165-2 項がどのような問題に対応しようとしているのか分かりづらいのではないかと考えられる。

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）

（第 105 回収益認識専門委員会で聞かれた意見）

14. セグメントの売上高が収益認識会計基準の分解情報に関する定めを満たしており、かつ、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セグメント情報に追加して収益の分解情報を開示する必要はない旨を結論の背景に追加していただけるのは非常にありがたい。ただし、監査の判断においては議論になるとの懸念がある。

15. 文案に「開示目的に照らして」という記載を追加した方が良いのではないかと考えられる。セグメント情報に追加して開示する必要があるか否かの判断について、投資家向けの決算説明資料等で製品別の情報等を出している場合は、セグメント情報だけでは開示目的に照らして不十分という判断はあり得るものと考えられる。

16. 文案について、利用者としては、収益の分解情報とセグメント情報の整合性が取れていくのではないかと考えられるので、ぜひ追加していただきたいと考える。

17. 今回提案された文案と第 80-9 項の参照規定との関係が分かりづらくなっているため、明確にした方が良いのではないかと考えられる。また、今回の事務局提案では、四半期財務諸表に関する会計基準の結論の背景にも同様の記載をしているが、四半期財務諸表においても参照規定を使用するかどうかが明確になっていないため、検討した方が良いのではないかと考えられる。

18. 年次財務諸表の収益の分解情報については、開示するということで整理せざるを得ないものと考えており、事務局の提案に特段の異論はない。その一方で、四半期財務諸表における収益の分解情報については、やはり抵抗感がある。我が国の期中財務報告制度が四半期での期中事務報告を要求しており、当該制度を前提に検討を行う必要があることは理解するものの、四半期財務諸表において年次財務諸表と同様

のレベルで注記しなければならないのか理解しがたい部分がある。例えば、四半期財務諸表では、一部を要約したり開示の分量を少なくしたりするなどの取扱いはできないのか。

19. 収益の分解情報の区分について、IFRS 任意適用企業としては、セグメント情報に加えてアナリストに任意で提供していた補足情報を踏まえて分解区分を作成した経緯があるため、もし可能であるならば、そのような例示を記載していただけるとよりイメージがわきやすいのではないかと考えられる。

20. 収益認識に関する会計基準の適用指針第 106-4 項(1)について、投資家向け説明会等で使用されている資料に掲載されている情報という趣旨だと考えられるので、「決算発表資料、年次報告書等」とした方が作成者、利用者ともにイメージがわきやすいのではないかと考えられる。

（第 426 回企業会計基準委員会で聞かれた意見）

21. 第 191 項「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。」について、収益の分解情報とセグメント情報との関係を明記した点は非常に理解しやすく良いものであると考えられる。そのうえで、四半期会計基準においても同様の記載がされている点について、年次財務諸表においてセグメント情報との関係において収益の分解情報の判断を行い、さらに四半期財務諸表においてもう一度判断するという意図なのか確認したい。

22. 収益の分解情報について、年次財務諸表で注記する場合と、四半期財務諸表で注記する場合で重要性や目的に応じて異なる記載を行うという考え方も取り得るのではないかと考えられるが、事務局の考え方を確認したい。

23. 第 191 項について、セグメント情報自体は年次財務諸表も四半期財務諸表も基本的に同じ報告セグメントで分けられていると理解しているが、セグメント情報はマネジメント・アプローチであり、セグメント情報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に基づいていない場合などにおいては、四半期財務諸表における収益の分解情報が必要になるのではないかと考えられる。その場合、年次財務諸表では非常に詳細な情報が求められる一方で、四半期財務諸表では詳細さは妥協する一方、適時性が求められるといったように、それぞれの開示目的が少し異なるようにも考えられるが、これらを踏まえ、何か手当を考えられているのか確認したい。

24. 四半期財務諸表における収益の分解情報について、今回の事務局提案によって本当に作成者の負担が軽減されているのか疑問がある。特に四半期において情報の有用性に疑問があるとする作成者の意見に対してしっかりとした答えが出せているのか疑問がある。

25. あると良い情報と、なければ困る情報は異なると考えている。その情報が無ければ本当に困るのかという点やどのように困るのかという点が、おそらく作成者の抱えている疑問であると考えられる。作成者のコストについて、もちろん経営管理上、把握している情報が各四半期において存在しているとしても、それを開示するとなると、監査対応や様々な検証のプロセスも含めて追加的なコストが発生すると考えられる。

26. 利用者の立場としては、年次財務諸表においても四半期財務諸表においても収益の分解情報は重要であると考えられる。四半期財務諸表における収益の分解情報は、季節性等の特性も踏まえたうえで利用者にとって間違いなく有用であると考えている。また、作成者がマネジメント・アプローチで経営管理上、把握している情報を出すことに対する追加的なコストはあまり大きなものではなく、利用者が得られる便益は非常に大きなものであると考えられる。

27. 利用者としては、製品別や地域別或いはセグメント別などといった区分で収益の分析を行って将来の収益を予測しており、収益の分解情報が四半期で全く情報が得られない場合には、企業に対するインタビューにより収益の分解情報について把握するというのがアナリストの対応であると考えられる。四半期財務諸表において開示される収益の分解情報は、あれば良い情報というよりは必要な情報であると考えられる。

【検討項目 3-2】収益認識に関する注記の定めー残存履行義務の注記

（事務局の提案を支持する意見）

<u>第 105 回収益認識専門委員会で聞かれた意見</u>

28. 任意開示が最も望ましいが、落としどころとしては困難であると考えられるため、妥協案として今回の提案を支持する。

29. 会社により、総額を記載したうえで含まれている事業と契約内容を書く方法か、特定の分解区分ごとに金額を注記する方が有用であると判断するならば、特定のセグメントごとに注記することになると理解している。分解区分ごとに開示した場合に注記が追加されるとなると反対もあるかと思われたが、企業の判断で分解区分ごと

に選択的に開示することが認められるのであればよいと思われる。

30. 事務局提案は明確であり、実務の理解に資すると評価している。複数の分解区分により注記している場合、各分解区分について残存履行義務を注記する必要があるかという論点が出る可能性があるが、そこは合理的に判断するという説明があると、より理解に資すると考える。

（残存履行義務の注記に含めるか否かの判断の単位について）

第 105 回収益認識専門委員会で聞かれた意見

31. 分解区分が報告セグメントと一致している企業の場合は、セグメント単位で考えるとされているが、それ以外の企業で、長期契約を有する事業の単位が分解区分よりも報告セグメントとの関連性が高い場合に、分解区分ではなく報告セグメント区分で残存履行義務を開示できる選択肢も必要ではないかと考える。

（記載場所の見直しに関する意見）

第 105 回収益認識専門委員会で聞かれた意見

32. 趣旨は賛同するが、会計基準本文において「できる。」と断言している点について、あえて会計基準本文において強調することに違和感がある。認められる考え方の一つとして紹介する趣旨であれば、結論の背景に記載すれば足りるのではないかと考えられる。

33. 会計基準本文と結論の背景の説明が同じ内容になっているため、理由を追加しないと記載意義が明確でないと考えられる。

（表現の見直しに関する意見）

第 105 回収益認識専門委員会で聞かれた意見

34. 事務局提案では、残存履行義務の注記に関して、長期の請負契約を有している事業を有する企業を評価するにあたって重要な情報であると限定しているが、委任契約や製品の販売契約などにおいても該当する場合もあり、請負契約に限られるものではないため、表現の見直しが必要であると考えられる。

35. 分解区分が報告セグメントである場合を強調すると、残存履行義務にセグメント間取引を含めるか否かといった更なる議論を生む可能性があると考えられるため、説明する必要があるのではないか。

36. 分解区分ごとに残存履行義務の注記を記載する必要があると読めるので表現を少し見直したほうがよいのではないかと思われる。

第 426 回企業会計基準委員会で聞かれた意見

37. 第200-2項の中で「継続的に長期の契約を締結」といった表現が使用されているが、法律的な観点では、「継続的契約」は、一般的には同じ当事者同士で継続的に取引を行っていることを指すため、「恒常的」或いは「反復的」といった表現を用いるなど、表現を見直す方が良いのではないかと考えられる。

38. 事務局の対応案では、「残存履行義務の注記を継続的に長期の契約を締結している場合に求めることが考えられる」とされているが、この点について、文案で読み取ることができるのか疑問であるため、表現を見直した方がよいのではないかと考えられる。

39. 事務局対応案について、重要な長期の契約を締結している場合であっても、それがいわゆる恒常的でないのであれば、契約管理は必ずしも経営上の重要なプロセスとなっておらず、財務諸表利用者にとっても必ずしも重要な情報とならないため注記も不要ではないか、ということが記載されているが、重要な契約であるということが前提とすると、本当に不要な情報なのかという点が疑問である。

（その他の意見）

第 426 回企業会計基準委員会で聞かれた意見

40. 残存履行義務の注記の表現には、開示目的に照らして重要性が乏しい場合に情報の性質を考慮して金額が重要な場合でも、書かないことができるというような記載がないが、両者の違いを確認したい。

文案及びコメント対応案

（第 105 回収益認識専門委員会で聞かれた意見）

41. 文案第 80-22 項(1)について、「履行義務が･･･契約の一部である」という表現について違和感があり、履行義務は「契約に係るもの」であるということを踏まえた表現の見直しが必要ではないかと考えられる。

42. 文案第 156 項の「他の金融要素の影響(受取利息又は支払利息)との合算表示、また合算表示した場合において追加の注記をしないことは妨げられない」との表現は、合算表示の注記をしないことが妨げられないものと誤解される可能性があるため表現の見直しが必要ではないか。

43. 文案第 162 項において、第 80-2 項(2)で定める「企業が当該履行義務を充足する通

常の時点」と「収益を認識する通常の時点」とは、通常は同じであると考えられると整理されており、当該事務局提案には賛成するが、第 80-2（2）の「(収益を認識する通常の時点)」の記載は削除しないという理解でよいか。

44. 文案第 163-2 項について、第 80-2 項の履行義務の内容と当該履行義務を充足する通常の時点に関して、事実関係が変わって記載内容が変更されただけの場合においても会計方針の変更として取り扱われる記載となっているため、表現の見直しが必要であると考えられる。

45. コメント対応案 6 番は、コメントが IFRS とは違っても特定の定めを設けることを提案しているのに対して、IFRS と同様の定めであり日本基準独自の緩和規定ではないという対応案は、コメントと対応案がかみ合っていないと考えられる。同様の対応案の表現が散見され、表現の見直しが必要と考えられる。

46. コメント対応案 43 番は、損益計算書における収益が、収益認識会計基準の適用範囲となる金額と適用範囲外の取引からなる金額によって構成される場合には、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いう選択肢を求めてのコメントであるが、コメント対応案の「一方で」以下では、合算した表示が可能かどうかは明確に書かれていない。ただし、合算してもよいが、内容が分かるようにというようなことが理解できるように記載したほうがよいのではないか。

47. コメント対応案 43 番と同様の表現がコメント対応案 46 番でも見られる。「一方」以下の記載については、セグメント情報に関連して収益の分解情報を示す場合に、分解区分に適わなくてもよいとの誤解を招く可能性があるため表現を見直したほうがよいのではないか。

48. コメント対応案 80 番についても、収益認識の会計処理に関する論点であり、本公開草案の検討の対象外であるため対応しないとしているが、もう少し理由を記載した方が親切ではないかと考えられる。

49. コメント対応案 85 番について、本会計基準改正案第 89-4 項を適用するのは 2018 年収益認識会計基準を適用している場合に限定されるのであれば、むしろ基準本文を見直す必要があるのではないかと考えられる。

50. コメント対応案 90 番のコメントは、売掛金が会計処理上、借方に計上されているので、製品に対する支配が B 社に移転した時に対価を受け取る権利が無条件になるという記載にしたほうがよいのではないかという趣旨であることから、当該コメント対応案を踏まえ修正された設例 28 の文案の前提条件（2）の「製品に対する支配が B 社に移転する時に、対価を受け取る期限が到来するが入金は未了である」とい

う記載ではかみ合わないと考えられる。

51. 設例 28 の文案の仕訳では、返金負債が計上されているが、設例 13 では返金負債が計上されていない。設例 13 の第 2 四半期は設例 28 の仕訳と同様に返金負債の計上が必要ではないかと考えられる。

52. コメント対応案 114 番について、本適用指針改正案第 11 項について、一定の期間にわたり充足される履行義務のところで、顧客または他の当事者がという主語が抜けていることについて、コメント対応案では、「(前略) 契約期間にわたり、企業が履行しなかったこと以外の理由で契約が解約される」としており、顧客側から解約されることを想定している。IFRS 第 15 号の内容と異なる取扱いを定めることを意図しているものではないため、公開草案の提案を変更しない。」と記載されているものの、天変地異など顧客理由によらない解約の場合の相談が実務上寄せられていることから、コメント対応ではなく、基準の修正を検討することも考えられるのではないか。

以　上