
プロジェクト 収益認識

項目 注記事項の検討－四半期財務諸表における注記事項

本資料の目的

1. 本資料では、収益認識に関連した四半期財務諸表に係る開示項目を審議することを目的としている。

事務局提案の要約

2. 本資料では、収益認識に関連した四半期財務諸表に係る開示項目として、収益の分解についての注記を求めることをご提案している。

背景

3. 企業会計基準委員会（ASBJ）は、2018年3月30日に、次の企業会計基準及び企業会計基準適用指針（以下合わせて「収益認識会計基準等」という。）を公表した。
 - (1) 企業会計基準第29号「収益認識に関する会計基準」（以下「収益認識会計基準」という。）
 - (2) 企業会計基準適用指針第30号「収益認識に関する会計基準の適用指針」（以下「収益認識適用指針」という。）
4. 収益認識会計基準においては、注記事項の定めについて、収益認識会計基準が適用される時（2021年4月1日以後開始する連結会計年度及び事業年度の期首）まで（準備期間を含む。）に（以下「強制適用時まで」という。）検討することとしている（収益認識会計基準第156項）。

四半期財務諸表に係る開示項目

検討事項

（四半期会計基準）

5. 企業会計基準第12号「四半期財務諸表に関する会計基準」（以下「四半期会計基準」）

の第1項において、当該会計基準の目的は四半期財務諸表に適用される会計処理及び開示を定めることとされている。収益認識に関連した四半期における開示についての要求事項を開発する場合、四半期会計基準を修正する形で行うことになる。

6. 四半期会計基準第55項は、次のとおり、四半期財務諸表における開示について、中間財務諸表よりも注記事項及び注記内容の簡略化を図ることとし、前年度と比較して著しい変動がある項目など、財務諸表利用者が四半期財務諸表を理解する上で重要な事項を注記事項として定めることとしている。

注記事項については、遅くとも45日以内での開示が求められることを前提にして、中間作成基準や国際的な会計基準あるいは米国SEC規則も参考にして検討を行った。

検討の結果、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迅速性が求められていることや、最近の情報通信技術の発達に伴って過去に公表された財務諸表の入手が容易になったことを踏まえ、中間財務諸表よりも注記事項及び注記内容の簡略化を図ることとし、前年度と比較して著しい変動がある項目など、財務諸表利用者が四半期財務諸表を理解する上で重要な事項を注記事項として定めることとした（第19項及び第25項参照）。四半期財務諸表の注記を行う上での重要性については、年度の業績予測に資する情報を提供するという観点から、年度における注記事項との整合性を考慮して判断できるものと考えられる。なお、本会計基準で定めた項目は、最小限の項目を掲げており、個々の企業集団又は企業が事業内容や事業形態を踏まえ、これを上回る開示を行うことを妨げるものではない。

7. また、具体的な開示項目は、四半期会計基準第19項において定められている。具体的には、連結範囲の重要な変更、重要な会計方針の変更、セグメント情報等に関する事項等の他、企業集団の財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況を適切に判断するために重要なその他の事項の開示が要求されている（詳細は別紙参照）。

（これまでの開示に関する専門委員会及び親委員会の審議）

8. 第95回収益認識専門委員会（2019年4月17日開催）及び第407回企業会計基準委員会（2019年4月25日開催）において、年度の注記事項を検討するにあたっての基本的な考え方として、次の対応を行うことを提案し、大きな異論はなかったと理解している。
- (1) 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収益認識会計基準に含める。また、原則としてIFRS第15号の注記事項のすべての

項目を収益認識会計基準に含める。

(2) 財務諸表作成者が当該企業の契約の実態にあわせて個々の注記事項の開示の要否を判断することを明確にし、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を省略することができることを明確にする。

9. また、その後の同専門委員会及び企業会計基準委員会において、各注記項目について検討を行っているが、IFRS 第 15 号と同様の開示目的及び重要性の定めを前提に、原則として IFRS 第 15 号の注記事項のすべての項目を収益認識会計基準に含める方向で審議が進められているものと理解している。

(IFRS における定め)

10. 収益認識に関する IFRS における四半期財務諸表に係る開示の定めは、IFRS 第 15 号にはなく、IAS 第 34 号「期中財務報告」(以下「IAS 第 34 号」という。)によることとなる。IAS 第 34 号においては、次のとおり、収益認識に関連する期中財務報告における開示項目として顧客との契約から生じた債権又は契約資産の減損と、顧客との契約から生じる収益の分解の開示が要求されている。また、直近の年次報告期間の末日後のその企業の財政状態の変動及び業績を理解するうえで重要な事象及び取引についての説明を含めなければならないとされている。

15	企業は期中財務報告書に、直近の年次報告期間の末日後のその企業の財政状態の変動及び業績を理解するうえで重要な事象及び取引についての説明を含めなければならない。それらの事象及び取引に関連して開示する情報は、直近の年次財務報告書に表示された関連する情報を更新しなければならない。
15B	<p>以下は、重要である場合には開示が求められる事象及び取引のリストである。このリストは網羅的なものではない。</p> <p>(a) (省略)</p> <p>(b) 金融資産、有形固定資産、無形資産、顧客との契約から生じた資産、又はその他の資産の減損による損失の計上及びその戻入れ</p> <p>(以下省略)</p>
16A	第15項から第15C項に従った重要な事象及び取引の開示に加えて、企業は、次の情報を期中財務諸表の注記又は期中財務報告書の他の箇所に記載しなければならない。(一部省略)

- (l) 顧客との契約から生じる収益の分解 (IFRS 第15号「顧客との契約から生じる収益」の第114項から第115項で要求されている)

ASBJ 事務局による分析及び提案

11. 収益認識会計基準における開示項目は、損益計算書上のトップラインに係る開示項目であることを考慮すると、年度の財務諸表と同様に、四半期財務諸表においても関連する開示が行われることにより有用な情報が提供されるものと考えられる。
12. しかしながら、四半期財務諸表は、年度の財務諸表に比較して迅速性が強く求められることから、四半期会計基準は前年度と比較して著しい変動がある項目など、財務諸表利用者が四半期財務諸表を理解する上で重要な事項に注記事項を限定している。四半期会計基準で要求されている開示項目の多くは、連結範囲の重要な変更、重要な会計方針の変更、重要な企業結合に関する事項等、前年度と比較して著しい変動がある項目に関連するものと考えられる。前年度と比較して著しい変動の有無に関わらず開示が要求される項目は、セグメント情報等に関する事項、一株当たり四半期純損益、配当に関する事項等、限定的であると考えられる。

(収益の分解についての開示)

13. セグメント情報（報告セグメントの利益及び売上高についての情報）等に関する事項は四半期財務諸表でも開示が求められている。セグメント情報の開示が四半期財務諸表でも求められた理由は、四半期会計基準第 57 項及び第 58 項の記載から、財務諸表利用者のニーズと財務諸表作成者の負担を比較衡量した結果、求めたものと考えられる。
14. 収益の分解についての開示も、損益計算書上のトップラインである売上高の分解情報ともいえる。したがって、セグメント情報と同様に財務諸表利用者の強いニーズがあるものと考えられる。
15. 収益の分解についての開示は、収益認識会計基準の文案第 80-7 項において、企業会計基準第 17 号「セグメント情報等の開示に関する会計基準」に従って、各報告セグメントについて開示される売上高等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を注記することが求められている。セグメント情報等に関する事項が、四半期会計基準の既存の開示項目であることを考慮すると、仮に収益の分解についての開示を求めたとしても、これらの情報は関連性が高い項目であることから、財務諸表作成者にとっての追加的なコストは限定的である可能性がある。
16. また、IFRS においても、収益の分解についての開示を期中財務報告においても求め

ており、収益認識会計基準においても、当該開示を求めることにより、期中財務報告において、国際的な比較可能性が確保されることになるものと考えられる。

(顧客との契約から生じた債権及び契約資産の減損)

17. IFRS の期中財務報告においては、IAS 第 34 号に基づき、収益の分解についての開示の他、顧客との契約から生じた債権及び契約資産の減損についての開示も要求されている。この点、収益認識会計基準においては、年度の財務諸表においても、顧客との契約から生じた債権又は契約資産の減損については、当該会計処理を定める IFRS 第 9 号と日本基準における金融商品会計基準及び金融商品会計実務指針が異なり、また、日本基準においては、金融資産の減損について基準開発に着手するか否かの検討を行っていることから、それまでは当該開示を求めないこととしている。
18. 仮に金融資産の減損についての基準開発に着手することとし、基準開発した際に、四半期財務諸表における当該減損の開示を要求するか否かをその際に併せて検討することが考えられる。しかしながら、わが国の四半期会計基準は、必ずしも IAS 第 34 号と整合したものではなく、例えば、IFRS は IAS 第 34 号により、減損の全般を開示対象としているのに対して、四半期会計基準では、その他の金融資産の減損については、その金額の開示を要求していない。
19. したがって、四半期財務諸表において金融資産の減損については求めないこととし、仮に金融資産の減損についての基準開発に着手することとし、基準開発したとしても、四半期財務諸表における当該減損の開示を検討しないことが考えられるがどうか。

(収益に係る他の開示項目)

20. 収益の分解についての開示以外の収益に係る開示項目については、開示されることにより有用な情報を提供するものと考えられる。一方で、四半期会計基準により要求されている開示項目を考慮すると、収益の分解についての開示以外については、四半期においても財務諸表利用者のニーズが特に高い等の同様の性質を有することを理由に、追加すべきものは特定されないと理解している。また、四半期財務諸表の適時性に係る強い制約があることから、四半期会計基準が開示項目を限定的にしていることを考慮すれば、収益の分解についての開示以外の収益に係る開示項目については、四半期財務諸表の開示に含めないこととすることが考えられるがどうか。

文案のご提案

21. 前項までの検討に基づく文案は次のとおりである。既存の会計基準に追加を提案す

る文言に下線を付している。

企業会計基準第12号「四半期財務諸表に関する会計基準」

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。

(省略)

(7) セグメント情報等に関する事項

① 報告セグメントの利益（又は損失）及び売上高

(省略)

(7-2) 顧客との契約から生じる収益の分解に関する事項

① 顧客との契約から認識した収益は、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分解

② ①に従って分解した収益の開示と、(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

(省略)

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。

(省略)

(5-2) セグメント情報等に関する事項

① 報告セグメントの利益（又は損失）及び売上高

(省略)

(5-3) 顧客との契約から生じる収益の分解に関する事項

① 顧客との契約から認識した収益は、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分解

② ①に従って分解した収益の開示と、(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

ディスカッション・ポイント

収益認識に関連した四半期財務諸表に係る開示項目に関する事務局の分析及び提案について、ご意見を頂きたい。

以 上

別紙：関連会計基準

企業会計基準第12号「四半期財務諸表に関する会計基準」

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) 連結の範囲に含めた子会社、持分法を適用した非連結子会社及び関連会社に関する事項その他連結の方針に関する事項について、重要な変更を行った場合には、その旨及びその理由
- (2) 重要な会計方針について変更を行った場合には、変更を行った四半期会計期間以後において、その内容、その理由及び影響額
- (2-2) 遡及適用の原則的な取扱いが実務上不可能な場合には、(2)のほか、その理由、会計方針の変更の適用方法及び適用開始時期を記載する。
- (3) 当年度の第2四半期会計期間以降に自発的に重要な会計方針について変更を行った場合には、(2)又は(4-2)の記載に加え、第2四半期以降に変更した理由
- (3-2) 前年度の第2四半期会計期間以降に自発的に重要な会計方針について変更を行っており、かつ、遡及適用により当年度に比較情報として開示する前年度の四半期連結財務諸表と、前年度に開示した四半期連結財務諸表に適用した会計方針との間に相違がみられる場合には、その旨
- (4) 会計上の見積りについて重要な変更を行った場合には、変更を行った四半期会計期間以後において、その内容及び影響額
- (4-2) 会計方針の変更を会計上の見積りの変更と区分することが困難な場合には、変更を行った四半期会計期間以後において、変更の内容、その理由及び影響額
- (5) (削除)
- (6) 四半期特有の会計処理を採用している場合には、その旨及びその内容
- (7) セグメント情報等に関する事項
 - ① 報告セグメントの利益（又は損失）及び売上高
 - ② 企業結合や事業分離などによりセグメント情報に係る報告セグメントの資産の金額に著しい変動があった場合には、その概要
 - ③ 報告セグメントの利益（又は損失）の合計額と四半期連結損益及び包括利益計算書又は四半期連結損益計算書の利益（又は損失）計上額の差異調整に関する主な事項の概要
 - ④ 報告セグメントの変更又は事業セグメントの利益（又は損失）の測定方法に重要な変更があった場合には、変更を行った四半期会計期間以後において、その内容
 - ⑤ 当年度の第2四半期以降に④の変更があった場合には、第2四半期会計期間以降に変更した理由
 - ⑥ 前年度において④の変更を行っており、かつ、前年度の対応する四半期会計期間

と当四半期会計期間との間で、①の報告セグメントの区分方法又は利益（又は損失）の測定方法に相違が見られる場合には、その旨、変更後の方法に基づく前年度の対応する期間の①及び③の事項

なお、当該事項のすべて又はその一部について、記載すべき金額を正確に算定することができない場合には概算額を記載することができる。また、記載すべき金額を算定することが実務上困難な場合には、その旨及びその理由を記載する。

- ⑦ 固定資産について重要な減損損失を認識した場合には、その報告セグメント別の概要
- ⑧ のれんの金額に重要な影響を及ぼす事象（重要な負ののれんを認識する事象を含む。）が生じた場合には、その報告セグメント別の概要
- (8) 1株当たり四半期純損益、潜在株式調整後1株当たり四半期純利益及び当該金額の算定上の基礎
- (9) (削除)
- (10) (削除)
- (11) (削除)
- (12) 配当に関する事項
- (13) 株主資本の金額に著しい変動があった場合には、主な変動事由
- (14) 四半期会計期間の末日に継続企業の前提に重要な疑義を生じさせるような事象又は状況が存在する場合であって、当該事象又は状況を解消するあるいは改善するための対応をしてもなお継続企業の前提に関する重要な不確実性が認められるときは、その旨及びその内容等。ただし、四半期会計期間の末日後において、当該重要な不確実性が認められなくなった場合は、注記することを要しない。
- (15) 事業の性質上営業収益又は営業費用に著しい季節的変動がある場合には、その状況
- (16) 重要な保証債務その他の重要な偶発債務
- (17) 重要な企業結合に関する事項
 - ① 取得とされた重要な企業結合
 - 企業結合の概要、四半期連結損益及び包括利益計算書又は四半期連結損益計算書に含まれる被取得企業等の業績の期間、実施した会計処理の概要
 - ② (削除)
 - ③ 重要な共通支配下の取引等及び共同支配企業の形成
 - 企業結合の概要、実施した会計処理の概要
- (18) 重要な事業分離に関する事項
 - 事業分離の概要、実施した会計処理の概要、四半期連結損益及び包括利益計算書又は四半期連結損益計算書に計上されている分離した事業に係る損益の概算額

- (19) 四半期連結財務諸表を作成する日までに発生した重要な後発事象
- (20) 四半期連結キャッシュ・フロー計算書における現金及び現金同等物の四半期末残高と四半期連結貸借対照表に掲記されている科目の金額との関係。ただし、第 5-2 項に従い、第 1 四半期及び第 3 四半期において四半期連結キャッシュ・フロー計算書の開示の省略を行った場合は注記を要しない。
- (20-2) 第 5-2 項に従い、第 1 四半期及び第 3 四半期において四半期連結キャッシュ・フロー計算書の開示の省略を行った場合、期首からの累計期間に係る有形固定資産及びのれんを除く無形固定資産の減価償却費及びのれんの償却額（負ののれんの償却額を含む。）を注記することとする。
- (21) 企業集団の財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況を適切に判断するために重要なその他の事項
- (22) 過去の誤謬の修正再表示を行った場合には、その内容及び影響額