

---

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おける注記事項について、第 100 回収益認識専門委員会（2019 年 8 月 23 日開催）及び第 415 回企業会計基準委員会（2019 年 8 月 26 日開催）において聞かれた意見を踏まえて再度、審議させて頂くものである。

## 事務局提案の要約

2. 本資料では、第 415 回企業会計基準委員会の際のご提案と同様に、四半期財務諸表における収益認識に関連した注記事項として、「収益の分解」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）。

## これまでの審議の内容

5. 第100回収益認識専門委員会及び第415回企業会計基準委員会において、次の理由から、四半期財務諸表において、収益の分解について注記を求めることをご提案した。
- ① 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。しかしながら、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、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」）が開示項目を限定的にしていることを考慮すれば、特に有用性が高い項目のみの開示を求めるべきであると考えられる。
  - ② 四半期会計基準において、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、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たものと考えられ、収益の分解の開示は、損益計算書上の数値の分解であることを考慮すると、セグメント情報と類似して、特に有用性が高い情報であると考えられる。また、収益認識会計基準において、年度の開示として、セグメント情報における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おり、四半期で開示されるセグメント情報と関連して、把握されている可能性があると考えられる。

## 聞かれた意見

6. 第100回収益認識専門委員会及び第415回企業会計基準委員会において、主に、次の意見が聞かれた（別紙1参照）。
- ① 収益の分解についての開示を求めることについては、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、財務諸表作成者にとっての追加的なコスト負担があると考えられること、当該情報の有用性についての疑問があること等から、慎重に検討するべきである。
  - ② 四半期で収益の分解についての情報が開示されることにより、途中経過を適時・適切に把握することが可能となり、また、企業の中長期の業績を適時に予測するためにも、非常に有用である。

## ASBJ 事務局による分析及び提案

### 四半期財務諸表における取扱い

#### (わが国における四半期会計基準のこれまでの取扱いとの関係)

7. 日本基準において、四半期財務諸表は年度の財務諸表に比較して迅速性が求められることから、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おり、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、一株当たり四半期純損益、配当に関する事項等について記載を求めている。
8. 四半期会計基準において、開示が要求される項目が限定される中で、セグメント情報等に関する事項について開示が求められた理由は、企業の業績のより細かい粒度で情報が提供されることにより、財務諸表利用者が企業の業績をより細かい粒度で適時に分析、また、計画数値の達成状況をより細かい粒度で適時に分析が可能となることから、コスト負担よりも提供される情報の有用性が高いと判断されたためと考えられる。
9. 収益の分解は、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が提供されることにより、財務諸表利用者にとって有用な情報が提供されると考えられ、また、収益の分解に関する注記については、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るため、収益の分解情報を四半期においても開示することにより情報の有用性がより高まるものと考えられる。

これらの理由により、収益の分解に関する注記を四半期財務諸表において求めることは、コスト負担よりも提供される情報の有用性が高いと考えられる。

#### (国際的な会計基準の期中財務報告についての定めとの関係)

10. IFRSにおいては、IFRS基準の開発の過程で、企業が期中財務報告書において年次財務諸表と同じ定量的開示を提供することを定めるように期中財務報告に関する会計基準を修正すべきかどうかを検討された（IFRS第15号BC358項参照（別紙2参照））。

この検討において、多くの作成者等は、期中財務報告書において定量的開示のすべてを要求することは、負担が大きすぎて期中報告に要求される短い作成期間で達成することは困難であろうと説明した。一方、一部の利用者は、収益の重要さと期

中財務報告書において適時の開示を定期的に行う必要性から、期中財務報告に関する会計基準を修正して定量的開示を要求するようすべきだと指摘した。ただし、他の財務諸表利用者は、期中報告の適時性が重要であることを考慮して、収益の分解に関する情報だけが期中の分析に不可欠であると説明した（IFRS第15号BC359項参照（別紙2参照））。

11. 前項の検討の結果、IFRS基準は、財務諸表利用者が必要不可欠と説明した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ることとしている（IFRS第15号BC360項及びBC361項（別紙2参照））。
12. 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、収益の分解の他、その他の定量的情報についても四半期財務諸表において開示が要求されている（米国会計基準の四半期の詳細な取扱いについては、別紙3参照）。
13. 第100回収益認識専門委員会及び第415回企業会計基準委員会において聞かれているとおり、当該開示を求めることにより一定のコスト負担は生じるものと考えられる。しかしながら、国際的な会計基準においては、期中財務報告において、少なくとも収益の分解についての開示を要求しており、日本基準において当該開示を求めない場合、国際的な会計基準で作成された期中財務報告との比較で、財務諸表の体裁を損なう可能性があるものと考えられる。

#### **（第2四半期のみにおける収益の分解の開示）**

14. 第100回収益認識専門委員会及び第415回企業会計基準委員会において、収益の分解についての開示を要求する場合においても、第2四半期のみに要求する（すなわち、第1四半期及び第3四半期については免除する）ことを検討してはどうかとの意見が聞かれている。
15. この点、わが国の四半期会計基準は、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、通常、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。
16. 一方、キャッシュ・フロー計算書及びいわゆる一般事業会社における時価情報<sup>1</sup>等に

---

<sup>1</sup> 企業集団の事業運営にあたっての重要な項目であり、かつ、前年度末と比較して著しく変動している資産又は負債等に関する金融商品の時価等の注記については、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（銀行、保険会社、証券会社及びノンバンク等が想定）においては、第1四半期及び第3四半期では開示を省略することができるとされている（企業会計基準適用指針第14号「四半期財務諸表に関する会計基準の適用指針」第80項(3)及び第113項）。

については、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を認めている。

キャッシュ・フロー計算書については、特に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、第1四半期及び第3四半期のキャッシュ・フロー計算書の省略を認めている（四半期会計基準第36-2項参照）。

また、いわゆる一般事業会社における金融商品の時価情報については、第1四半期及び第3四半期についてその開示の省略を認めているが、これは、いわゆる一般事業会社にとっては、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、提供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。

17. 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。収益の分解は、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、キャッシュ・フロー計算書の作成にかかる負担ほど、特に大きなものとは言えないと考えられる。
18. また、収益の分解は、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、いわゆる一般事業会社における金融商品の時価情報の有用性に比べると、当該情報の有用性は高いものと考えられる。

これらの理由により、第2四半期のみを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開示を求めることが適切であると考えられる。

19. 前項までの分析の結果、収益の分解についての開示をすべての四半期において求めることが適切であると考えられるがどうか。

#### **(比較情報における開示の要否)**

20. 第100回収益認識専門委員会及び第415回企業会計基準委員会において、収益認識会計基準の適用初年度においては、収益認識会計基準の定めた開示事項を、適用初年度の比較情報に記載しないことができることを提案し、大きな異論は聞かれていないと理解している。仮に、四半期財務諸表の開示として収益の分解の注記を求めた場合においても、当該注記は、収益認識会計基準の適用初年度の四半期財務諸表の比較情報に記載しないことができることが考えられる。

### 文案のご提案

21. 前項までの検討に基づく四半期会計基準の修正案は次のとおりである。既存の四半期会計基準に追加を提案する文言に下線を付し、第415回企業会計基準委員会でご提案した文案からの変更は、黄色でハイライトしている。

**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情報に関する事項

① 顧客との契約から認識した収益について、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分解情報

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情報に関する事項

① 顧客との契約から認識した収益について、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分解情報

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

(省略)

**(20XX年改正会計基準)**

28-14. 20XX年改正の本会計基準（以下「20XX年改正会計基準」という。）の適用時期は、20XX年に改正した企業会計基準第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。）の適用時期と同様とする。

28-15. 20XX年改正会計基準の適用初年度においては、前年度の対応する四半期会計期間及び期首からの累計期間について、収益の分解情報に関する事項の注記を要しない。

(省略)

**結論の背景**

30-9 当委員会は、20XX年X月に収益認識会計基準が公表されたことに伴い、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した。

**(顧客との契約から生じる収益の分解情報に関する事項)**

58-4. 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注記を求めることとしている(第19項(7-2)及び第25項(5-3)参照)。

(1) 収益の分解情報については、四半期財務諸表で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が提供されることにより、財務諸表利用者にとって有用な情報が提供されることが考えられる、また、収益の分解情報に関する注記については、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、収益の分解情報を四半期財務諸表においても注記することにより、情報の有用性がより高まるものと考えられる。

(2) 国際的な会計基準は、期中財務報告において、少なくとも収益の分解情報に関する開示を要求しており、日本基準において当該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報告との比較で、財務諸表の体裁を損なう可能性があるものと考えられる。

**企業会計基準第14号「四半期財務諸表に関する会計基準の適用指針」****収益の分解情報に関する事項****(収益の分解情報に関する事項の開示対象期間)**

50-2. 収益の分解情報に関する事項の開示対象期間は、期首からの累計期間とする。

(省略)

**(20XX年改正適用指針)**

81-10. 20XX年改正の本適用指針(以下「20XX年改正適用指針」という。)の適用時期は、20XX年改正の会計基準と同様とする。



**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