



期末において収益認識に関する注記を作成する際の留意点（1）

期末注記の3つのポイント

期末において収益認識に関する注記を作成する際の留意点

(1)	期末注記の3つのポイント
(2)	「企業の実態」にもとづく注記の検討とポジション・ペーパー
(3)	注記に関する重要な定めとチェックリスト
(4)	日本基準によるIFRS任意適用企業の注記事例分析

次回以降は、[順次公開予定](#)

収益認識に関する会計基準と同適用指針が、2021年4月以降開始する事業年度から適用されています。3月決算企業においては、すでに適用されており、2022年3月期の第1四半期から収益認識に関する注記の開示も始まっていますが、期末における注記の開示は、2022年3月期が初めてであるため、特に留意が必要な事項があります。そこで、期末において収益認識に関する注記を作成する際の留意点を、連載で解説したいと思います。

収益認識に関する注記では、期末の注記項目は、四半期よりも多くなっています。また、従来の開示実務と異なり、注記項目の中から何をどのように開示するか判断が、企業に求められます。

また、他社事例を参考にする場合には、どの企業を参考にするかにも留意する必要があります。以上を踏まえ、今回は「相違点」という切り口により、期末注記の3つのポイントを解説します。

期末において収益認識に関する注記を作成する際の留意点 (1)

1. 3つの相違点から導かれるポイント

(1) 【相違点1】 四半期注記との違い

会計基準の注記の定め項目	連結財務諸表	個別財務諸表	四半期財務諸表
(1)収益の分解情報	収益認識に関する注記	省略可	収益認識に関する注記
(2)収益を理解するための基礎となる情報	重要な会計方針 又は 収益認識に関する注記	重要な会計方針 又は 収益認識に関する注記	省略可
(a)契約及び履行義務に関する情報(ステップ1及び2)			
(b)取引価格の算定に関する情報(ステップ3)			
(c)履行義務への配分額の算定に関する情報(ステップ4)			
(d)履行義務の充足時点に関する情報(ステップ5)			
(e)本会計基準の適用における重要な判断			
(3)当期及び翌期以降の収益の金額を理解するための情報	収益認識に関する注記	省略可	省略可
(a)契約資産及び契約負債の残高等			
(b)残存履行義務に配分した取引価格			

出典：『改正企業会計基準第 29 号「収益認識に関する会計基準」等の公表（2020年3月31日 企業会計基準委員会）』の（別紙2）を筆者が加工

会計基準の注記の定めが求める項目のうち、四半期財務諸表で省略できないものは、「収益の分解情報」のみです。期末の連結財務諸表においては、「収益の分解情報」に加えて、「収益を理解するための基礎となる情報」と「当期及び翌期以降の収益の金額を理解するための情報」の開示が求められます。また、個別財務諸表においては、「収益を理解するための基礎となる情報」のみが省略できません。

なお、「収益の分解情報」及び「当期及び翌期以降の収益の金額を理解するための情報」（「契約資産及び契約負債の残高等」と「残存履行義務に配分した取引価格」）は、「収益認識に関する注記」として、「収益を理解するための基礎となる情報」は、「重要な会計方針」又は「収益認識に関する注記」として開示することになります。

したがって、四半期と異なり、期末においては、特に、以下の事項の検討が必要です。

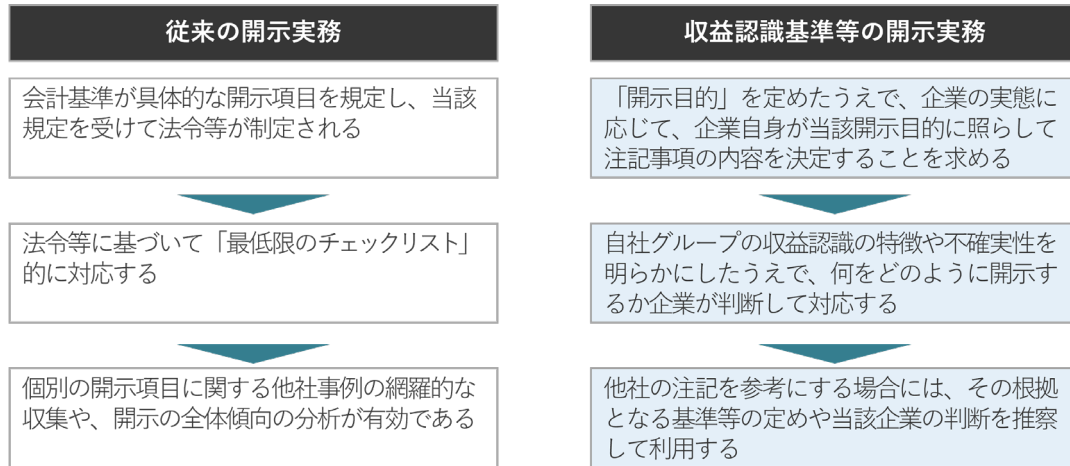
<ポイント1>

- 自社グループの「重要な会計方針」は、何か。
- 「重要な会計方針」としなかった「収益を理解するための基礎となる情報」の何を、どのように記載するか。
- 「当期及び翌期以降の収益の金額を理解するための情報」の何を、どのように記載するか。

期末において収益認識に関する注記を作成する際の留意点（1）

1. 3つの相違点から導かれるポイント

(2) 【相違点2】従来の開示実務との違い



収益認識基準等では、従来の会計基準と異なり、「開示目的」を示したうえで（基準80-4）、個別の開示項目を規定しています（基準80-5等）。

基準80-4

収益認識に関する注記における開示目的は、顧客との契約から生じる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企業が開示することである。

基準80-5

前項の開示目的を達成するため、収益認識に関する注記として、次の項目を注記する。

- (1) 収益の分解情報（基準80-10、80-11参照）
- (2) 収益を理解するための基礎となる情報（基準80-12～80-19参照）
- (3) 当期及び翌期以降の収益の金額を理解するための情報（基準80-20～80-24参照）

ただし、上記の項目に掲げている各注記事項のうち、前項の開示目的に照らして重要性に乏しいと認められる注記事項については、記載しないことができる。

従来は、個々の会計基準ごとに具体的な開示項目が規定され、当該規定を受けて制定された法令等に基づく開示が行われてきました。これに対し、収益認識基準等では、「開示目的」（基準80-4）を定め、企業の実態に応じて、企業自身が当該開示目的に照らして注記事項の内容を決定することとされています（基準101-6）。

したがって、従来の開示実務と異なり、期末においては、特に、以下の事項に留意が必要です。

<ポイント2>

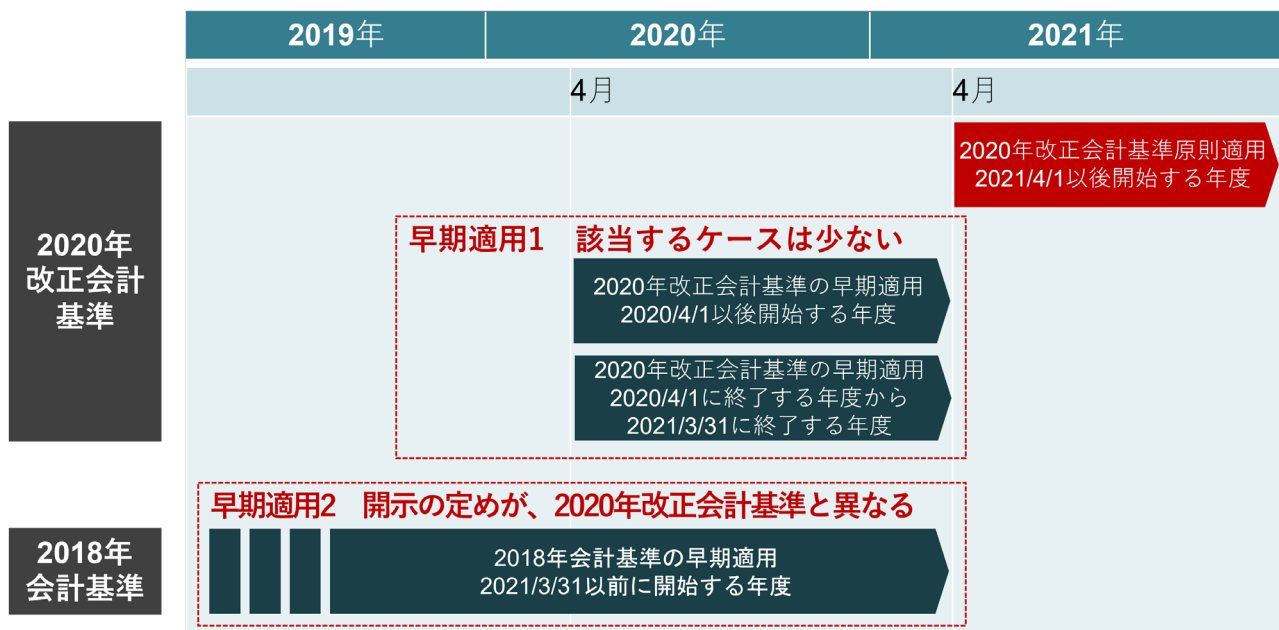
- ❑ 基準等が定める「収益認識に関する注記」の3つの注記項目は、「最低限のチェックリスト」として用いられることを意図したものでない（基準167）。
- ❑ 企業の実態にもとづく収益認識の5つのステップの特徴や不確実性を明らかにしたうえで、「収益認識に関する注記」の3つの注記項目のうち、財務諸表利用者が企業の収益認識を理解できるようにするための十分な情報を企業が開示する。
- ❑ 他社の注記例は、その根拠となる基準等の定めや当該企業の判断を推察して、自社の注記の検討の参考にする。

期末において収益認識に関する注記を作成する際の留意点（1）

1. 3つの相違点から導かれるポイント

（3）【相違点3】早期適用企業及びIFRS任意適用企業との違い

①2018年会計基準と2020年改正会計基準の違い – 2種類の早期適用 –



収益認識基準等は、主に会計処理の定めを規定した2018年会計基準が公表された後で、開示の定めを追加した2020年改正会計基準が公表されました。2020年改正会計基準の原則適用は、2021年4月以降開始する年度の期首からであるため、収益認識基準等には、2018年会計基準の早期適用と2020年改正会計基準の早期適用の2種類が存在します。

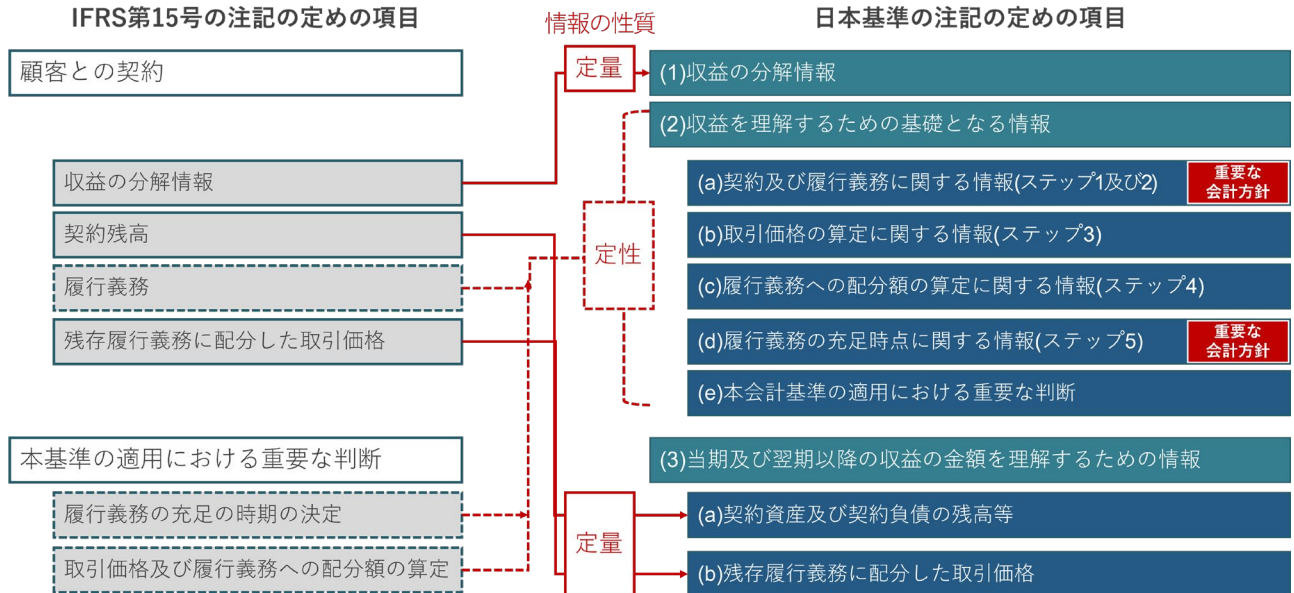
注記の定め的大部分は2020年改正会計基準で追加されたため、2018年会計基準の早期適用の注記例は参考になりにくいと思われます。一方、2020年改正会計基準の早期適用は、2018年会計基準の早期適用企業と2020年改正会計基準を初めて適用する企業が存在しますが、公表から原則適用まで間もないため、事例が少ないことが想定されます。

期末において収益認識に関する注記を作成する際の留意点 (1)

1. 3つの相違点から導かれるポイント

(3) 【相違点3】 早期適用企業及びIFRS任意適用企業との違い

②IFRS第15号の注記の定めとの違い – IFRS第15号と日本基準の注記項目の関係 –



出典：『改正企業会計基準第29号「収益認識に関する会計基準」等の公表（2020年3月31日 企業会計基準委員会）』（別紙1）を筆者が加工

日本基準は、IFRS第15号の注記の定めを基本的にすべて取り入れていますが（基準101-4）、IFRS15号の項目を再分類しており（基準167）、また、注記事項の中から少なくとも重要な会計方針の注記とすべき項目を定めています（基準80-2）。

具体的には、日本基準では、IFRS第15号と異なり、定量的情報（「収益の分解情報」、「契約資産及び契約負債の残高等」、「残存履行義務に配分した取引価格」）と、定性的情報（「収益を理解するための基礎となる情報」）を明確に区分し、定性的情報を5つのステップにもとづき整理しています。また、「収益を理解するための基礎となる情報」のうち、ステップ2の「企業の主要な事業における主な履行義務の内容」とステップ5の「企業が当該履行義務を充足する通常の時点（収益を認識する通常の時点）」の2項目を、少なくとも「重要な会計方針」とすべきと定めています（基準80-2(1)(2)）。なお、2項目以外にも、企業が重要な会計方針に含まれると判断した内容については、重要な会計方針として注記する必要があります（基準80-3）。

したがって、期末において、他社の注記例を参考にする場合には、以下の事項を念頭に置く必要があります。

<ポイント3>

- ❑ 2020年改正会計基準を早期適用する事例は、少ないことが想定される。
- ❑ 2018年会計基準の早期適用企業の注記例は、参考にならない場合が多い。
- ❑ IFRS任意適用企業の注記例を参照する場合は、日本基準との相違に留意する。

今回は、3つの「相違点」から導かれる、期末注記の3つのポイントを解説しました。次回は、その中で最も重要なポイントを、具体例を挙げて解説します。

以上

期末において収益認識に関する注記を作成する際の留意点（1）



筆者略歴

高田 康行（タカタ ヤスユキ） 公認会計士

会計に加え、内部統制・コーポレートガバナンスと開示が専門分野。2022年2月にMazars有限責任監査法人に入所し、会計監査を実施するとともにナレッジ・コミュニケーション推進室で活動している。

主な著書に「収益認識のポジション・ペーパー作成実務 開示、内部統制等への活用」（中央経済社2021年7月）、「内部統制におけるキーコントロールの選定・評価実務」（共著、中央経済社2010年6月）、会計専門誌での収益認識基準、内部統制・コーポレートガバナンスに関する執筆多数。

法人紹介

Mazars有限責任監査法人 (https://jpn.mazars.jp/Home/node_727/Mazars)

グローバルに展開する日系上場企業への監査を主な得意分野とする、国内Top20規模の中堅監査法人。世界中に44,000人以上の構成員を有するMazarsのワン・ファーム・コンセプトのもと、90か国以上にわたる広範かつ強固なパートナーシップに基づき、グローバル対応能力に長けた経験豊富なプロフェッショナルが、シームレス、かつ、深度のある監査・保証業務を提供している。

Mazarsは国際的な統合パートナーシップであり、監査、会計、アドバイザリー、税務、法務サービス*を専門としています。90を超える世界の国と地域で業務を展開しており、すべての規模のクライアントをあらゆる成長段階で支援するために、44,000人を超えるプロフェッショナルの専門知識を提供しています。そのうち、28,000人超はMazarsの統合パートナーシップに属し、16,000人超はMazars North America Allianceを介しています。

*適用国の法律で許可される場合
