

---

プロジェクト **収益認識**

項目 **注記事項の検討-個別財務諸表における取扱い**

---

### 本資料の目的

1. 本資料は、企業会計基準第 29 号「収益認識に関する会計基準」及び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」（以下合わせて「収益認識会計基準等」という。）の注記事項に関して、連結財務諸表を作成している企業の個別財務諸表における取扱いについて、第 99 回収益認識専門委員会（2019 年 8 月 6 日開催）及び第 414 回企業会計基準委員会（2019 年 8 月 9 日開催）で審議した際に聞かれた意見（別紙参照）を踏まえて、再度審議することを目的としている。

### 事務局提案の要約

2. 企業の主要な事業における主な財又はサービス（履行義務）の内容及び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）については、重要な会計方針として個別財務諸表においても注記を求めることを提案している。
3. 企業の主要な事業における主な財又はサービス（履行義務）の内容及び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）以外の注記については、連結財務諸表の情報から個別財務諸表の情報が推測できる場合には、個別財務諸表において注記を要しないこととするを提案している。

### 個別財務諸表の注記に関する議論

4. 2013 年 6 月 20 日に企業会計審議会から公表された「国際会計基準（IFRS）への対応のあり方に関する当面の方針」（以下、「当面の方針」という。）では、「単体開示の簡素化」が取り上げられており、そこでは以下が記載されている。
  - 本表（貸借対照表、損益計算書及び株主資本等変動計算書）に関しては、大多数の企業が経団連モデルを使用している状況を踏まえれば、会社法の計算書類と金商法の財務諸表とでは開示水準が大きく異なるため、会社法の要求水準に統一することを基本とする。

- 注記、附属明細表、主な資産及び負債の内容に関しては、会社法の計算書類と金商法の財務諸表とで開示水準が大きく異なる項目については会社法の要求水準に統一することを基本とする。また、金商法の連結財務諸表において十分な情報が開示されている場合には、金商法の単体ベースの開示を免除することを基本とする。上記以外の項目については、その有用性、財務諸表等利用者のニーズ、作成コスト、国際的整合性、監査上の観点等を斟酌した上で、従来どおりの開示が必要か否かについて検討すべきである。
5. 上記を受け、2014年3月26日に財務諸表等規則の改正が行われているが、当該改正時の解説記事<sup>1</sup>では、「当面の方針」に記載されている「金商法の連結財務諸表において十分な情報が開示されている」か否かの判断は抽象的なものであり、これを明示することは困難であるが、投資者保護の観点から、主として、次の2つの視点から検討を行ったとしている。
- 金商法連結における開示と金商法単体における開示を比較して、金商法単体の情報が金商法連結における情報に含まれる場合など、連結の情報から単体の情報が推測できる程度の相関関係があるのかどうかという視点。
    - これについては、多くの財務諸表の作成者が、投資者に対して提供すべき主たる情報を連結ベースとしており、また、多くの財務諸表利用者が、まずは連結ベースにおける情報を分析し、不足する場合には補足的に単体情報を利用しているという実務的な観点を考慮している。
  - 金商法単体における開示を免除した場合であっても単体財務諸表としての体裁を大きく損なわないか（投資者にとって必要な情報が開示されているか）どうかという視点。
- また、2つの視点に基づいた検討を行い、双方を満たすと判断した項目については金商法単体の開示を免除することとしたが、例えば、重要な会計方針の注記、重要な後発事象の注記、継続企業の前提に関する注記など、単体財務諸表の根幹をなすと考えられる重要な開示項目については、投資者保護の観点から、開示を免除することは適当ではないと判断している。
6. 上記の財務諸表等規則の改正の結果、個別財務諸表に関する注記は、以下の3通りに分類できるようになった。

---

<sup>1</sup> 「金融商品取引法上の単体開示の簡素化に伴う『財務諸表等の用語、様式及び作成方法に関する規則』等の一部改正」（経営財務 3160号 2014年4月21日）

- (1) 個別財務諸表で注記を求めるもの
- ◇ 重要な会計方針の注記
  - ◇ 重要な後発事象の注記
  - ◇ 追加情報の注記
  - ◇ 継続企業の前提に関する注記
  - ◇ 有価証券に関する注記
  - ◇ 税効果会計の適用等に関する注記
- (2) 連結財務諸表を作成している場合には個別財務諸表での注記を免除するもの
- ◇ リース取引に関する注記
  - ◇ 金融商品に関する注記
  - ◇ デリバティブ取引に関する注記
  - ◇ 持分法損益等の注記
  - ◇ 関連当事者等との取引に関する注記
  - ◇ 親会社又は重要な関連会社に関する注記
  - ◇ 確定給付制度に基づく退職給付に関する注記
  - ◇ 確定拠出制度に基づく退職給付に関する注記
  - ◇ 複数事業主制度に基づく退職給付に関する注記
  - ◇ ストック・オプション等の付与又は交付に関する注記等
  - ◇ 資産除去債務に関する注記
  - ◇ セグメント情報等の注記
  - ◇ 賃貸等不動産に関する注記
  - ◇ 公共施設等運営事業に関する注記
- (3) 連結財務諸表において同一の内容が記載される場合には、個別財務諸表においてその旨を記載するもの

- ◇ 取得による企業結合が行われた場合の注記
  - ◇ 共通支配下の取引等の注記
  - ◇ 共同支配企業の形成の注記
  - ◇ 事業分離における分離元企業の注記
  - ◇ 事業分離における分離先企業の注記
  - ◇ 企業結合に関する重要な後発事象等の注記
  - ◇ 事業分離に関する重要な後発事象等の注記
7. その後、2018年3月の収益認識に関する会計基準の公表に合わせ、財務諸表等規則の改正が行われ、新たに収益認識に関する注記が追加され、個別財務諸表の注記について、以下が定められている（第8条の32）。
- 提出会社の主要な事業における主な履行義務の内容及び財務諸表提出会社が当該履行義務に関する収益を認識する通常の時点を注記しなければならない。
  - 前項に規定する事項は、連結財務諸表において同一の内容が記載される場合には、記載することを要しない。この場合には、その旨を記載しなければならない<sup>2</sup>。

## 分析

8. 収益認識に関する注記については、重要な会計方針や税効果会計の適用等の注記と同様に、個別財務諸表の根幹をなすと考えられる重要な開示項目と考えられ、記載されない場合、個別財務諸表としての体裁を大きく損なうものと考えられる。よって、何らかの注記が必要であると考えられる。
9. まず、2018年に公表した収益認識会計基準において個別の注記とした、企業の主要な事業における主な履行義務の内容及び企業が当該履行義務を充足する通常の時点（収

---

<sup>2</sup> 収益認識に関する会計基準では、個別財務諸表の取扱いは記載されていないが、財務諸表等規則では、以下の理由により、連結財務諸表において同一の内容が記載される場合には、記載することを要しないとされている。

「連結財務諸表において十分な情報が開示されている場合、個別財務諸表の開示を免除するとの従来からの方針に基づき、個別財務諸表においては、連結財務諸表において同一の内容が記載される場合には、記載することを要しないものとされた（財規第8条の32第2項）。しかし、連結財務諸表では消去される重要なグループ内取引や、連単の重要性の違いにより連結財務諸表では重要性が乏しいものの個別財務諸表では重要な取引等については、個別財務諸表において注記する必要があると考えられる。」（経営財務 3365号 2018年7月2日）

益を認識する通常の時点)については、20XX年に公表を予定している会計基準に基づく注記で重要な会計方針とすることとしているが、重要な会計方針については、個別財務諸表の根幹をなすと考えられる重要な開示項目とされているため、個別財務諸表においても注記を求めることが考えられる。

10. 次に、企業の主要な事業における主な財又はサービス（履行義務）の内容及び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）以外の注記については、これまでの個別財務諸表の簡素化の経緯を踏まえると、連結財務諸表の情報から個別財務諸表の情報が推測できる場合には、個別財務諸表において注記を要しないこととしてはどうか。

以 上

(別紙)

## これまでの提案内容及び聞かれた意見

### (第99回収益認識専門委員会及び第414回企業会計基準委員会における提案内容)

1. 連結財務諸表を作成している企業の個別財務諸表における収益認識の注記事項について、連結財務諸表と個別財務諸表で同じ定めとすることが適切と考えられるとの提案を行った。
2. また、多様な意見が存在することが予想されるため、公開草案における質問事項として関係者から情報を募ることが考えられるとの提案を行った。

### (第99回収益認識専門委員会及び第414回企業会計基準委員会で聞かれた意見)

#### 個別財務諸表の注記は連結財務諸表と別の取扱いとすべきとの意見

3. 連結財務諸表を作成している企業の個別財務諸表の注記について、一律に連結財務諸表と同じ取扱いとすることは一部の会社にとっては、過度な定めになるのではないかと考えられる。
4. すでに公表された会計基準等において、個別財務諸表における注記が簡略化されている場合があることを踏まえると、収益認識会計基準において個別財務諸表の注記を連結財務諸表と同じレベルで求めることに説得力のある理由に乏しいと考えられる。
5. 個別財務諸表の注記については、まずは、連結財務諸表において注記している場合には、個別財務諸表において記載することを要しないとする取扱いとすることが必要であると考えられる。
6. 収益認識に関する開示については、開示目的に従って重要性のあるものを開示するという原則主義による開示が求められているため、特に定性情報などは、結果的に、連結財務諸表において注記している事項と同じ記載が個別財務諸表において注記することになる場合があるため、個別財務諸表では何らかの取扱いを定めてもよいと考えられる。

#### 最低限必要となる注記事項を定めるべきとの意見

7. 連結財務諸表と同じ取扱いとするのであれば、有用性とコストの観点から検討を行って、より実証的な分析をするための時間が多く必要となる。そのような検討をするより、最低限の必要であると考えられる事項（例えば、重要な会計方針）のみを個別財

務諸表の注記として求めることで整理したほうが、関係者の理解が得られるのではないかと考えられる。

#### 個別財務諸表の注記事項が増えることについての懸念

8. 連結財務諸表の利益より個別財務諸表の利益が低い場合には、一般的には個別財務諸表における重要性が低くなるため、個別財務諸表の注記事項については、さらに細かい数値の開示が必要になるため、結果的には開示される量が増えるのではないかと懸念している。特に、定量情報の注記事項については、このように記載が増える結果になるのではと考えられる。
9. 今回の事務局提案によれば、個別財務諸表の注記事項は減ることになると考えているのか事務局の考えを確認したい。
10. 注記事項が増えることによる作成者の負担が増す可能性があることの懸念は理解できるが、一方で、定性情報については、導入時のみの1回の負担に留まる可能性が高く、また、定量情報については、連結財務諸表を作成する際と同様のデータ利用で対応できる可能性があることから、懸念する程の負担にはならないのではと考えられる。

#### 個別財務諸表の有用性に関する意見

11. 利用者としては個別財務諸表も重視しているため、個別財務諸表の簡素化の流れだけで注記事項の記載の有無を判断することなく、個別財務諸表の有用性が低下することがないように検討してほしいと考える。
12. 個別財務諸表の注記事項について、利用者が連結財務諸表の注記と同様に重視しているのであれば、その取扱いを同じとすることについて理解できる。しかし、実際はあまり重要な開示として取扱っていないのではないかと考えられる。

#### 事務局の提案内容に同意する意見

13. 注記事項に関する重要性や有用性に従った判断を企業がするのであれば、連結財務諸表の注記事項と同じ取扱いとした場合であっても理解できなくはない。
14. 個別財務諸表の注記情報が過度に削減されているとの懸念から、個別財務諸表の利用価値を維持又は高めるためには、事務局提案のとおり連結財務諸表の注記事項と同じ取扱いとすることがよいと考えられる。

#### 公開草案における質問事項とする事務局の提案について聞かれた意見

15. 個別財務諸表における注記事項について、注記する目的や有用性について示されていない状況で、公開草案で意見募集をしても、関係者が収益認識会計基準の注記事項に

ついて理解して意見することは困難であると考え。また、意見が寄せられた場合であっても、様々な意見が寄せられて集約できないことが懸念される。したがって、事前に利用者の有用性を整理したうえで、意見を募集することがよいのではないかと考えられる。

16. 公開草案の際に、会社法の論点であるため ASBJ として対応できない場合であっても、コメント募集により世の中のニーズや意見を集約して、関係者に伝えていくことは事務局が取るべき対応として必要ではないかと考えられる。
17. コメント募集の結果、その対応が困難なために時間を要するような場合、問題なく企業が適用できるように適用時期を設けるなどの基準において対応ができることがあるものと考えられる。

#### 会社法監査のみの大会社の取扱いについて聞かれた意見

18. 日本の開示制度について個別財務諸表の簡素化という流れがあり、さらに、会社法監査のみの大会社にまで収益認識会計基準が適用されることを想定した場合には、多くの企業にとってコスト負担が生じるため、有用性があるという理由のみで連結財務諸表と個別財務諸表で同じ取扱いをすとの結論には違和感がある。
19. 会社法監査のみの大会社の注記事項の取扱いについては、開示目的から判断して注記する場合であっても、金融商品取引法の開示対象会社と比べて、特に、定量情報について、あらかじめ異なる定めを設けて、作成者の負担軽減をしてもよいと考えられる。
20. 金融商品取引法の開示対象会社と会社法監査のみの大会社の注記事項の取扱いを分けることについて、会計基準として対応できることは、利用者の有用性の観点から連結財務諸表の注記で開示されている場合には個別財務諸表の注記は必要ないとするものであり、また、これにより、開示制度について関係者の予見可能性を高めることにもなると考えられる。

以 上