
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（2019 年 8 月 6 日開催）及び第 101 回（2019 年 9 月 19 日開催）収益認識専門委員会、並びに第 414 回（2019 年 8 月 9 日開催）及び第 417 回（2019 年 9 月 25 日開催）企業会計基準委員会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. 本資料における事務局提案は、以下のとおり要約される。
 - (1) 重要な会計方針について（連結財務諸表及び個別財務諸表）
 - 重要な会計方針に記載すべきと判断されるものは、連結財務諸表、個別財務諸表にかかわらず、重要な会計方針に記載することを確認する。
 - (2) 個別財務諸表における注記について
 - 「重要な会計方針」及び「収益を理解するための基礎となる情報」（開示目的に照らして重要なものに限る。）を個別財務諸表に注記する。
開示目的に照らして重要と判断された「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個別の注記として記載する。
 - 定量的な情報を含む「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」については、個別財務諸表における注記を要しないこととする。

これまでの議論

3. これまでの専門委員会及び企業会計基準委員会において、以下を提案している。

(1) 重要な会計方針について（連結財務諸表）

- ① 最低限、次の項目を重要な会計方針として注記することを求める。
 - 企業の主要な事業における主な履行義務（財又はサービス）の内容
 - 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）
- ② その他の事項についても、重要な会計方針として記載することが適切と判断される場合には、重要な会計方針として記載する。

(2) 個別財務諸表の取扱い

- ① 企業の主要な事業における主な履行義務（財又はサービス）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記載する。
 - ② 企業の主要な事業における主な履行義務（財又はサービス）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から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。
4. 前項(2)の提案は、2014年3月に財務諸表等規則の改正が行われた際の考え方を参考に、同様の趣旨により収益認識会計基準における個別財務諸表上の取扱いを提案したものであった。
5. 本資料の第3項(2)の個別財務諸表の注記の提案については、以下の意見が聞かれている。
- (1) 個別財務諸表における注記は、重要な会計方針として注記する内容（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）のみで十分である。
 - (2) 連結財務諸表の情報から個別財務諸表の情報から推測できることを要件とすることは、企業に判断を求めることとなり、適用が困難である。

分析

6. 事務局としては、個別財務諸表における収益の状況について財務諸表利用者が分析するためには、最低限、各々の履行義務についてどのように収益の金額及び計上時期が財務諸表作成者により決定されているかが理解できるようにする必要があると考えている。具体的には、これまでの審議において「収益を理解するための基礎となる情報」

として整理してきた情報については、個別財務諸表においても記載すべきものと考えられる。

顧客との契約が財務諸表に表示する項目及び他の注記事項とどのように関連しているのかを示す基礎となる情報として、次の事項を注記する。

- (1) 契約及び履行義務に関する情報
- (2) 取引価格の算定に関する情報
- (3) 履行義務への配分額の算定に関する情報
- (4) 履行義務の充足時点に関する情報
- (5) 本会計基準の適用における重要な判断

7. 「収益を理解するための基礎となる情報」の個別財務諸表における記載方法は、次のようにすることが考えられる。

(1) 企業の主要な事業における主な履行義務（財又はサービス）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、本資料の第3項(1)①に記載のとおり、重要な会計方針として記載する。

(2) (1)以外の、開示目的に照らして重要と判断された項目のうち、重要な会計方針に記載すべきと判断されるものは重要な会計方針に記載する。

（この記載の前提として、重要な会計方針に記載すべきと判断されるものは、連結財務諸表、個別財務諸表にかかわらず、重要な会計方針に記載することを確認することが考えられる。）

(3) (1)及び(2)以外の、開示目的に照らして重要と判断された項目のうち、重要な会計方針として開示されないものについては、個別の収益認識の注記として記載する。

8. 一方、前項に含まれない、定量的な情報を含む「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」については、本資料の第5項に記載した聞かれた意見を踏まえると、個別財務諸表においては注記を求めないことが考えられる。

9. これまで検討した内容について、具体的な文案でお示しすると、次のとおりになると考えられる（前回までにご提示した文案に追加を提案する文言に下線、削除を提案する文言に取消線を付している。また、それ以外に「重要な会計方針の注記」を「開示目的」の前に移動している。）。

2. 注記事項

(1-5) 重要な会計方針の注記

80-21. 顧客との契約から生じる収益に関して、少なくとも、次に掲げる項目を重要な会計方針において注記する。

- (1) 企業の主要な事業における主な履行義務財又はサービス (財又はサービス履行義務) の内容 (第 80-139 項 (1) 項参照)
- (2) 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) (第 80-184 項 (1) 参照)

80-22. 前項に定める項目以外にも、企業会計原則注解 (注 1-2)、並びに企業会計基準第 24 号第 4 項 (1) 及び第 36 項に照らして重要な会計方針に該当すると判断し、された事項については、重要な会計方針の注記として記載する。

(2) 収益認識に関する注記

(1) 開示目的)

(中略)

80-42. 前項の開示目的を達成するため、次の項目を注記する。

- (1) 当期の収益の分解情報 (第 80-106 項及びから第 80-117 項参照)
- (2) 収益を理解するための基礎となる情報 (第 80-128 項から第 80-195 項参照)
- (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 (第 80-204 項から第 80-240 項参照)

ただし、上記の項目において記載し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、記載当該注記を省略することができる。

80-53. 第 80-3 項の開示目的を達成する満たすために、どの注記事項にどの程度の重点を置くべきか、また、どの程度詳細に注記するのかを考慮する。重要性のない詳細情報を大量に記載したり、特徴が大きく異なる項目を合算したりすることにより有用な情報が不明瞭とならないように、注記は集約又は分解する。

80-64. 財務諸表利用者が、第 80-42 項に定める項目を財務諸表利用者が理解できるようにするための情報を提供している限り、注記事項の記載は、必ずしも第 80-106 項から第 80-240 項で示す注記事項の構成に従う必要はなく、第 80-3 項の開示目的に照らして、企業の収益及びキャッシュ・フローを理解するために適切であると考えられる方法で注記する。

80-7. 本会計基準に基づく注記事項を重要な会計方針に記載している場合には、収益

認識に関する注記において記載することを要しない。

80-823. 第80-21項(1)及び(2)以外の事項を重要な会計方針の注記として記載する場合、その内容が本会計基準の開示目的に照らして個々の注記事項として開示が求められる内容と重複する場合には、当該重要な会計方針の注記から収益認識に関する個々の注記を参照することができる。また、収益認識に関する個々の注記から重要な会計方針の注記を参照することもできる(第80-5項参照)。

80-96. 本会計基準に基づく定める注記事項の内容を財務諸表上の他の場所に本会計基準以外の会計基準に定める注記事項として記載している場合には、当該他の場所における注記事項を参照することができる。

(中略)

(個別財務諸表における取扱い)

80-25. 連結財務諸表を作成している場合、個別財務諸表においては、第80-4項(1)「当期の収益の分解情報」及び(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」について記載することを要しない。

80-26. 第80-7項の場合と同様に、第80-4項(2)「収益を理解するための基礎となる情報」については、重要な会計方針に記載されている場合には、収益認識に関する注記を要しない。

(以下省略)

ディスカッション・ポイント

個別財務諸表における注記について、ご質問やご意見があればいただきたい。

以上

(別紙)

これまでの提案内容及び聞かれた意見

(前回の収益認識専門委員会及び企業会計基準委員会における提案内容)

1. 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の提案を行った。
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）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ものの提案を行った。

(これまでの収益認識専門委員会及び企業会計基準委員会で聞かれた意見)

事務局の提案に同意する意見

3. 事務局の提案に同意する。会社の判断において、個別財務諸表において重要な情報は開示をしなければいけないとする定めは残した方が良いと考えられる。重要な会計方針のみを注記すれば良いとすることはできないと考えられる。
4. 単体開示の簡素化の前提として、利用者の立場からは連結財務諸表の情報が充実することを条件に同意したと記憶しているため、重要な会計方針のみの記載だけではなく、例えば収益の分解情報などの重要な情報については、個別財務諸表において注記する要求事項を定めるべきであると考えられる。
5. 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の判断が困難であることは理解できるものの、推測できる場合のみ個別財務諸表において注記を要しないとする事務局提案には同意する。利用者にとって行き過ぎた個別財務諸表の簡素化となっている場合があるのではないかと懸念しており、これまでの個別財務諸表の注記の3つ分類を前例として、そのまま判断基準とされないように留意すべきであると考えられる。

最低限必要となる注記事項を定めるべきとの意見

6. 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慎重に行う必要がある。そのような検討をするよりも、最低限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。

7. 収益認識に関する注記事項のうち、重要な会計方針として注記する事項については、重要であるとして開示が拡充されるのは理解できるものの、収益認識としてすべて一括りで議論するのではなく、その他の注記事項については、最小限の開示を検討してほしいと考える。
8. 個別財務諸表における重要な情報について注記を要求するのであれば、連結財務諸表で消去されるような重要なグループ間取引や、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性のある取引等については、個別財務諸表において注記する必要があるとする限定的な定めを設ける程度で良いのではないかと考えられる。

個別財務諸表の情報が推測できることの判断を企業に求めることに対する意見

9. 一般的には個別財務諸表における重要性が低くなり、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、開示される分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。
10. 重要な会計方針を個別財務諸表でも注記することとする提案には同意する。それ以外の注記事項について、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個別財務諸表の注記を要しないとする提案については、連結グループの形態は様々であることから、推測できるか否かの判断する際には、その解釈に幅があり基準の適用にあたって実務的な混乱を招くことになると考えられる。
11. 連結グループ内において事業が多角化している状況を踏まえると、例えば収益の分解情報や残存履行義務に配分した取引価格に関する情報などの注記について、連結財務諸表の情報から個別財務諸表の情報を推測することはおそらく不可能であると考えられるため、個別財務諸表にこれらの情報を注記することになり、作成者の負担は増えることになると考えられる。
12. 今回の事務局提案の内容が、単体開示の簡素化に伴う財務諸表等規則の改正時の金融庁担当者の解説記事における「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」といった記載と整合しているものなのか疑問であり、その適用にあたって、注記が免除される対象範囲が異なってしまう可能性があると考えられる。
13. 収益認識会計基準第 80 項に定める開示目的に従って注記することを踏まえると、例えば、非公開会社について想定される財務諸表利用者と公開会社について想定される財務諸表利用者は異なると考えられるため、金融商品取引法と会社法のそれぞれにおける収益認識に関する注記については、一般的な対応ではなく開示目的に従うことにより、個々に対応できるものではないかと考えられる。

事務局の分析に対する意見

14. IFRS は連結財務諸表を前提としている基準であること、また、我が国とヨーロッパでは、四半期財務諸表の開示制度の有無や報告期限等の諸制度も相異なることを踏まえて検討する必要があると考えられる。開発にあたっての基本的な方針として、IFRS 第 15 号の定めを基本的にすべて取り入れるとしたことは理解できるものの、個別財務諸表の注記事項については、IFRS 第 15 号の定めをできるだけ取り入れるとする方針により定めることはできないと考えられる。

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

15. 会社法に関する定めについては、ASBJ の会計基準とは直接関係がないものの、今回の収益認識会計基準の改正が会社法に与える影響を検討した上で、計算書類のみを提出する会社法上の大会社に対しては、投資家などに利用される可能性のない注記事項の作成を求めることになる場合があり、極力実務的に負担とないように何らかの配慮が必要であると考えられる。

以 上