プロジェクト　収益認識
項目　【検討項目 4】連結財務諸表を作成している場合の個別財務諸表の注記の定め

本資料の目的

1. 本資料は、審議事項(2)-1 にお示ししている特に審議する項目（検討項目）のうち、「【検討項目 4】連結財務諸表を作成している場合の個別財務諸表の注記の定め」に関連するコメントを検討することを目的としている。

公開草案の提案

2. 公開草案では、連結財務諸表を作成している場合の個別財務諸表においては、収益認識に関する注記の定めにかかわらず、本会計基準改正案第 80-5 項に掲げる項目のうち、(1)「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」については、注記しないことができることを提案した。

3. また、本会計基準改正案第 80-5 項(2)「収益を理解するための基礎となる情報」の注記を記載するにあたり、連結財務諸表における記載を参照することができることを提案した。

4. 本資料で検討する「連結財務諸表を作成している場合の個別財務諸表の注記の定め」に関連する質問項目は次のとおりである。

質問 3（注記事項に関する質問）

（質問 3-5）連結財務諸表を作成している場合の個別財務諸表における注記の定めに関する質問 本公開草案の連結財務諸表を作成している場合の個別財務諸表における注記の定めに関する提案に同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

連結財務諸表を作成している場合の個別財務諸表の注記の定めに関連して寄せられたコメント

5. 連結財務諸表を作成している場合の個別財務諸表の注記の定めに関する提案内容を支持する意見として、主に次の意見が寄せられている。

本公開草案の開発にあたっての基本的な方針に同意する。

6. 一方、収益を理解するための基礎となる情報の個別財務諸表の記載について見直し・明確化を求める意見が寄せられたため、以下、個別に検討する。

【検討項目 4-1】収益を理解するための基礎となる情報の個別財務諸表の記載

【検討項目 4-2】連結財務諸表を作成している場合の個別財務諸表における損益計算書又は貸借対照表における区分表示又は注記の定め

【検討項目 4-1】収益を理解するための基礎となる情報の個別財務諸表の記載

7. 本検討項目に関連して、次の意見が寄せられている。

同意しない。

その他の個別の会計基準と同様に、連結財務諸表で注記した場合は、個別財務諸表での注記は不要とすべきである。前提として、IFRS の任意適用拡大の流れを踏まえ、金融商品取引法(有価証券報告書等)において個別財務諸表を開示することの必要性について、会計基準設定主体として積極的に議論を行うべきである。

- 本公開草案の第 80-25 項、第80-26 項において「(1) 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」は注記を不要とする一方、「(2) 収益を理解するための基礎となる情報」は連結財務諸表の注記を参照できると規定されている。「(2) 収益を理解するための基礎となる情報」についても、連結財務諸表と個別財務諸表の注記に重要な差異がない場合は、注記不要として、重要な差異がある場合にのみに記載することを明記いただきたい。

本公開草案では、開示目的を定めた上で、企業側が開示目的に照らして注記事項を決定することを提案している。第 80-4 項で「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」と開示目的が示されているが、連結財務諸表注記で本開示目的に沿った適切な開示がなされるとの前提であれば、個別財務諸表注記においては、作成上の前提等、重要な差異がある場合のみその旨開示を行うことで足りると考えられる。

また、連結財務諸表と個別財務諸表の監査においては、それぞれの監査報告書が提示されることから、現在の規定では、IFRS 適用会社として IFRS 第 15 号を先行導入している会社にとって、その適用時に会計監査人と企業側が連結財務諸表注記において議論を行ったことについて、再度、日本基準として個別財務諸表注記として協議を行うこととなることも予想され、実務負担は軽減されない可能性がある。

連結財務諸表を作成している場合の個別財務諸表における注記の定めに関する提案に基本的には同意するが、以下の点を要望する。

- 本公開草案の第 80-25 項、第 80-26 項において「(1) 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」は注記を不要とする一方、「(2) 収益を理解するための基礎となる情報」は連結財務諸表の注記を参照できると規定されている。「(2) 収益を理解するための基礎となる情報」についても、連結財務諸表と個別財務諸表の注記に重要な差異がない場合は、注記不要として、重要な差異がある場合にのみに記載することを明記いただきたい。

（理由）

本公開草案では、開示目的を定めた上で、企業側が開示目的に照らして注記事項を決定することを提案している。開示目的としては、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、時期及び不確実性の理解が挙げられているが、連結財務諸表注記で本開示目的に沿った適切な開示がなされるとの前提であれば、個別財務諸表注記においては、作成上の前提等、重要な差異がある場合のみその旨開示を行うことで足りると考えられる。

（事務局対応案）

個別財務諸表の開示のあり方について

8. 「IFRS の任意適用拡大の流れを踏まえ、金融商品取引法（有価証券報告書等）において個別財務諸表を開示することの必要性について、会計基準設定主体として積極的に議論を行うべきである」とのご意見は、収益認識会計基準策定プロジェクトの枠組みを超えるものであり、本プロジェクトで対応することは難しいと考えられる。なお、企業会計基準委員会は、2019 年 10 月に公表した「中期運営方針」において、単体財務諸表（個別財務諸表）における開示のあり方について、今後、検討すべき論点を整理した上で、企業会計基準委員会が開示（注記事項）を定める際の指針となる文書を作成することとしている。これらの議論はご提案いただいた議論に関連するものと考えられるため、可能な限り、早期に議論を開始したいと考えている。

連結財務諸表を作成している場合の個別財務諸表における収益認識に関する開示について

9. 本公開草案は、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、第 80-

5 項に掲げる項目のうち、(2)「収益を理解するための基礎となる情報」の注記をするにあたり、連結財務諸表における記載を参照することができるとすることを提案している（第 80-26 項）。この提案に対し、「連結財務諸表と個別財務諸表の注記に重要な差異がない場合は、注記不要として、重要な差異がある場合にのみに記載することを明記いただきたい」との意見が寄せられている（本資料第 7 項）。

10. 本公開草案の提案は、個別財務諸表における収益認識に関する開示として、第 80-5 項に掲げる項目のうち、(2)「収益を理解するための基礎となる情報」の注記を求めることとした上で、連結財務諸表において同様の注記がされている場合には、これを参照することにより、注記の繰返しを避けることを意図している。

11. これに対して、本公開草案に対して寄せられた意見は、連結財務諸表において同様の注記がされている場合には、個別財務諸表において省略することを認める（連結財務諸表と個別財務諸表とで重要な差異がある場合には、注記する）べきであるとするものである。

12. 本公開草案の開発にあたり、次のような議論が行われた。

(1) 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」において、「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」との考えが示されている。

(2) (1)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包含されるなど、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。

(3) 収益認識に関する注記は「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である」と考えられるため、注記を求める（完全に省略することはしない）こととする。ただし、連結財務諸表の開示と同じ開示を求めることはせず、本公開草案第 80-5 項に掲げる項目のうち、(2)「収益を理解するための基礎となる情報」の注記を求めることとする。ここで、単体財務諸表において開示すべき情報が連結財務諸表において開示されている場合には、単体財務諸表から連結財務諸表を参照することを認めることとする。

13. 連結財務諸表において開示されている項目について、単体財務諸表上、開示することを省略することとするのか、参照することを求めるのかは、収益認識に関する注記が「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である」と考えるかどうかによって決まると考えられるが、収益認識に関する注記が「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」ではないとすることは困難であると考えられる。

14. また、記載を不要とした場合、利用者は、企業が連結財務諸表において注記しているために個別財務諸表において省略しているのか、そもそも取引が存在しないのかを区別することができない。これに対し、連結財務諸表を参照することとした場合、利用者は記載の必要性を認識でき、また、企業は連結財務諸表において開示されている内容を参照すればよいため、追加的なコストや労力は限定されると考えられる。

15. 以上により、本公開草案の提案を維持することでどうか。

【検討項目 4-2】連結財務諸表を作成している場合の個別財務諸表における損益計算書又は貸借対照表における区分表示又は注記の定め

16. 本検討項目に関連して、次の意見が寄せられている。

本公開草案第 78-2 項及び第 79 項の、損益計算書又は貸借対照表で区分して表示しない場合に注記を求める規定に関して、連結財務諸表を作成している場合に個別財務諸

表に注記しないことができる点を明確化されたい。

第 79 項の注記要求は、参照されている第 80-20 項(1)が、第 80-5 項の「(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」に含まれ、第 80-25 項により連結財務諸表を作成している場合に個別財務諸表で注記しないことができる。従い、貸借対照表で区分表示しない場合においても注記しないことができるものと考えられる。

一方、第 78-2 項の注記要求は、第 80-25 項の注記しないことができる項目に含まれるのか明瞭でない。個別財務諸表の簡素化の趣旨及び作成者の負担に鑑みて、連結財務諸表を作成している場合に個別財務諸表においてはこれらの区分表示と注記の何れも要しないことを明確に規定頂きたい。

（事務局対応案）

17. 連結財務諸表を作成している場合の個別財務諸表においては、個別財務諸表の簡素化の趣旨、財務諸表利用者が個別財務諸表における収益の状況を分析できるようにする観点及び財務諸表作成者のコスト・負担等を考慮し、収益認識会計基準案第 80-25 項において、第 80-5 項に掲げる項目のうち、(1)「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」について注記しないことができるとしている。

18. 連結財務諸表を作成している場合の個別財務諸表においては、その他の定量的な情報と同様に、損益計算書又は貸借対照表における表示又は注記の定めについては、個別財務諸表の簡素化の趣旨、財務諸表利用者が個別財務諸表における収益の状況を分析できるようにする観点及び財務諸表作成者の負担等を考慮し、表示及び注記しないことができるとすることが考えられるがどうか。

ディスカッション・ポイント

連結財務諸表を作成している場合の個別財務諸表の注記の定めに関連して寄せられたコメントに対する事務局対応案について、ご意見を頂きたい。

以　上