

プロジェクト リース

項目 表示及び注記（単体財務諸表における注記の取扱い）

I. 本資料の目的

1. 単体財務諸表¹における会計処理については、下表の企業会計基準委員会及びリース会計専門委員会において審議を行っており、本資料ではその際に別途検討するとされていた単体財務諸表での開示の取扱いについて検討を行うことを目的としている。

企業会計基準委員会	リース会計専門委員会
第 425 回（2020 年 2 月 12 日開催）	第 91 回（2020 年 1 月 27 日開催）
第 481 回（2022 年 6 月 15 日開催）	第 116 回（2022 年 6 月 6 日開催）

II. 事務局提案の要約

2. 本資料における事務局提案は、以下のとおりである。
 - (1) 定量的な情報を含む「リース特有の取引に関する情報」及び「当期及び翌期以降のリースの金額を理解するための情報」については、連結財務諸表を作成している場合、単体財務諸表において注記を要しないこととする。
 - (2) 「会計方針の注記」については、連結財務諸表を作成している場合、単体財務諸表において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とする。
 - (3) 「区分表示の定めに対する補足情報」は、単体財務諸表においても注記を求めることとする。

III. 単体財務諸表における注記の検討

関連するこれまでの議論等

（連結財務諸表と単体財務諸表の関係に関する基本的な考え方及び方針）

3. 我が国においては歴史的に連結財務諸表が単体財務諸表の積み上げとして捉えられてきており、また、投資家の意思決定の有用性について、連結財務諸表と単体財務諸表で異な

¹ 本資料においては、基本的に「単体財務諸表」と記載している。ただし、他の文献等からの引用又は抜粋を行っている場合に、「個別財務諸表」と記載している箇所があるが、同じ意味として用いている。

る説明をすることは難しく、連結財務諸表と単体財務諸表とで、同じ経済実態に対し異なる考えに基づく会計処理を求める会計基準を開発することは適切ではないとの考えに基づき、原則として開発された会計基準が連結財務諸表と単体財務諸表の両方に同様に適用されるものとして開発されてきている²。

4. 前項の基本的な方針は2022年8月公表の中期運営方針においても引き継がれている³。

(リース会計基準等の改正における単体財務諸表の会計処理に関する検討)

5. リース会計基準等の改正における単体財務諸表の会計処理に係る検討は、本資料第1項に記載の企業会計基準委員会及びリース会計専門委員会でご審議いただいた。単体財務諸表における会計処理についての検討は、連結財務諸表と単体財務諸表の会計処理は同一であるべきとする、これまでの企業会計審議会及び企業会計基準委員会における基準開発に対する基本的な考え方及び方針を覆すに値する事情が存在するかどうかという観点から行い、そのような事情は識別されなかったため、連結財務諸表における会計処理と単体財務諸表における会計処理は同一にする方向で議論を行ってきている。

(現行のリース会計基準等における注記の定め)

6. 現行のリース会計基準等において連結財務諸表と単体財務諸表に係る注記事項について異なる定めは置いていない。

(他の会計基準等における単体財務諸表注記の取扱い)

7. ただし、日本基準では、これまで費用対効果等の理由により各基準開発の際に検討を行い、注記に関する定めについて以下のとおり、連結財務諸表と単体財務諸表で異なる取扱いを定めている会計基準等がある。

- (1) 連結財務諸表における注記と単体財務諸表における注記が同じとなる場合に、単体財務諸表において、連結財務諸表に当該注記がある旨の記載をもって代えることができる旨の定めがあるもの⁴

² 企業会計審議会が公表した会計基準では、連結財務諸表と単体財務諸表とで異なる会計処理が求められているものはない。また、企業会計基準委員会が公表した会計基準では、(1)包括利益の表示、(2)退職給付会計における未認識項目に関する取扱い、及び(3)企業結合会計基準における段階取得の会計処理を除き、連結財務諸表と単体財務諸表とで同一の会計処理が求められている。

³ 2022年8月に公表した中期運営方針においても連結財務諸表と単体財務諸表の関係について、「これまで当委員会では、原則として、開発された会計基準が連結財務諸表と単体財務諸表の両方に同様に適用されるものとして開発してきており、今後もその方針に変わりはない。ただし、単体財務諸表においては、関連諸法規等の利害調整に関係することが連結財務諸表よりも多いと考えられるため、個々の会計基準の開発においては、これらを考慮の対象として検討を行う。」としている。

⁴ 連結財務諸表を作成している場合、連結財務諸表における記載を参照することができるとして定めているものを含む。

注記事項	会計基準
取得とされた企業結合の注記事項	企業会計基準第 21 号「企業結合に関する会計基準」第 49 項及び第 49-2 項
共通支配下の取引等に係る注記事項	企業会計基準第 21 号「企業結合に関する会計基準」第 52 項
共同支配投資企業における注記事項	企業会計基準第 21 号「企業結合に関する会計基準」第 54 項
事業分離の注記事項	企業会計基準第 7 号「事業分離等に関する会計基準」第 28 項
会計方針の変更に関する注記	企業会計基準第 24 号「会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準」第 10 項及び第 11 項
表示方法の変更に関する注記	企業会計基準第 24 号「会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準」第 16 項
重要な会計上の見積りの注記	企業会計基準第 31 号「会計上の見積りの開示に関する会計基準」（以下、「見積開示基準」という。）第 9 項
収益を理解するための基礎となる情報	企業会計基準第 29 号「収益認識に関する会計基準」第 80-27 項

- (2) 連結財務諸表において注記している場合⁵に単体財務諸表における記載を要しない定めがあるもの

注記事項	会計基準
金融商品に関する注記	企業会計基準第 10 号「金融商品に関する会計基準」第 40-2 項、企業会計基準適用指針第 19 号「金融商品の時価等の開示に関する適用指針」第 3 項、第 4 項及び第 5-2 項
関連当事者との取引に関する注記	企業会計基準第 11 号「関連当事者の開示に関する会計基準」第 4 項
確定給付制度に基づく退職給付に関する注記	企業会計基準第 26 号「退職給付に関する会計基準」第 30 項

⁵ 「連結財務諸表を作成している場合に」単体財務諸表における記載を要しない。として定めているものを含む。

確定拠出制度に基づく退職給付に関する注記	企業会計基準第 26 号「退職給付に関する会計基準」第 32-2 項
セグメント情報等の注記	企業会計基準第 17 号「セグメント情報等の開示に関する会計基準」第 3 項
賃貸等不動産に関する注記	企業会計基準第 20 号「賃貸等不動産の時価等の開示に関する会計基準」第 3 項
繰延税金資産に関する注記	企業会計基準第 28 号「税効果会計に係る会計基準」第 4 項
収益の分解情報、当期及び翌期以降の金額を理解するための情報	企業会計基準第 29 号「収益認識に関する会計基準」第 80-26 項

(金融商品取引法における単体開示の簡素化)

8. 金融商品取引法における開示制度については、2013 年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。)において「単体開示の簡素化」が取り上げられ、そこでは以下が記載されている。

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。

9. 「当面の方針」に基づいて、2014 年 3 月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⁶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、投資家保護の観点から、主として、次の 2 つの視点から検討を行ったとしている。

⁶ 「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』等の一部改正について (上)」(経営財務 3160 号 2014 年 4 月 21 日)

(1) 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。

(2) 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。

10. 当該改正により、「リース取引に関する注記」は、連結財務諸表を作成している場合に記載を要さない項目に分類された。

〔当面の方針〕後に開発した基準等

11. 「当面の方針」が公表された後に ASBJ で開発した会計基準等について、単体財務諸表における注記の取扱いについて特に論点となったものとして、次の会計基準等が挙げられる。

- (1) 企業会計基準第 31 号「会計上の見積りの開示に関する会計基準」(以下「見積開示会計基準」という。)
- (2) 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)

12. 前項の 2 つの会計基準の審議の初期段階においては、次のような理由から、注記事項について、連結財務諸表と単体財務諸表で同じ定めとすることを提案していた。

- (1) 開発された会計基準は連結財務諸表と単体財務諸表の両方に適用されるべきであり、財務諸表は財務諸表本表と注記の両方をもって財務諸表利用者には有用な情報を示すものであると考えられることから、注記に関する定めも連結財務諸表と単体財務諸表では同じ取扱いをすることが望ましい。

(2) 注記の有用性とコストによる比較衡量の結果、コストは相応に生じるものの有用性の高い情報である。

13. 前項の分析に関して、単体財務諸表の注記に関してさまざまな意見が聞かれたことを受け再検討を行い、「当面の方針」を踏まえ、連結財務諸表を作成している場合の単体財務諸表における開示に関しては、簡素化を行うことで、財務諸表作成者の負担の軽減を図るとともに、財務諸表利用者に対して一定水準の連結財務諸表の情報を補足する情報を提供するものとして、次の定めとすることとした。

(1) 見積開示基準

① 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、「会計上の見積りの内容について財務諸表利用者の理解に資するその他の情報」について連結財務諸表における記載を参照することができる。

(2) 収益認識会計基準

① 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、(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。

② 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、「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。

事務局による分析及び提案

14. 改正リース会計基準等における単体財務諸表における注記の取扱いについて、本資料第3項から前項に示すこれまでの経緯も踏まえた検討を行うこととする。

15. 改正リース会計基準等ではこれまでの議論で下表の注記事項を提案している。また、注記項目の性質に応じて次のとおり分類することを提案している。

なお、第122回及び第123回リース会計専門委員会（2022年10月24日及び11月8日開催）並びに第490回企業会計基準委員会（2022年11月7日開催）で聞かれた意見についての対応は下記の表に反映していないため、これらの委員会で聞かれた意見に対する対応を行う場合は、単体財務諸表における注記の取扱いについても、適宜対応を行うことを予定している。

下線は、現行のリース会計基準等においては注記を求めている項目であり、改正による追加項目となる。

	借手の注記	貸手の注記
会計方針 の注記	<ul style="list-style-type: none"> ・ <u>契約全体についてリースを構成する部分として会計処理する選択</u> ・ <u>指数又はレートに応じて決まる変動リース料に関する例外的な取扱い</u> 	—
区分表示 の定め に対する補 足情報	<ul style="list-style-type: none"> ・ <u>使用権資産及びリース負債の残高</u> ・ <u>リースに係る損益（表示科目別の減価償却費、リース負債にかかる利息費用）</u> 	<p>(ファイナンス・リースの貸手)</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ <u>販売損益</u> ・ <u>リース債権及びリース投資資産に対する受取利息相当額</u> <p>(オペレーティング・リースの貸手)</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ <u>オペレーティング・リースに係る収益（指数又はレートに応じて決まるものではない変動リース料に係る収益を除く）</u>
リース特 有の取引 に関する 情報	<ul style="list-style-type: none"> ・ <u>短期リースに係る費用</u> ・ <u>リース負債に含めていない変動リース料に係る費用</u> ・ <u>セール・アンド・リースバック取引から生じた売却損益及び主要な条件</u> ・ <u>サブリース</u> <ul style="list-style-type: none"> ➢ <u>サブリースによる収益</u> ➢ <u>中間的な貸手がヘッドリースに対してリスクを負わない場合のサブリース取引の損益</u> ➢ <u>利息控除前の金額で計上した転リース取引のリース債権又はリース投資資産とリース負債の額</u> 	<p>(ファイナンス・リースの貸手)</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ <u>リース債権のうち、リース料債権部分（利息相当額控除前）及び受取利息相当額</u> ・ <u>リース投資資産のうち、リース料債権部分及び見積残存価額（各々、利息相当額控除前）並びに受取利息相当額</u> ・ <u>リース債権及びリース投資資産に含めていない変動リース料に係る収益</u> <p>(オペレーティング・リースの貸手)</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ <u>指数又はレートに応じて決まるものではない変動リース料に係る収益</u>

	<ul style="list-style-type: none"> ・ <u>指数又はレートに応じて決まる変動リース料に関する例外的な取扱いを選択した場合のリース負債の額</u> 	
当期及び翌期以降のリースの金額を理解するための情報	<ul style="list-style-type: none"> ・ <u>リースに係るキャッシュ・アウトフローの合計額</u> ・ <u>使用権資産の増加額</u> 	(ファイナンス・リースの貸手) <ul style="list-style-type: none"> ・ <u>リース債権の残高の重要な変動がある場合のその内容</u> ・ <u>リース投資資産の残高の重要な変動がある場合のその内容</u> ・ リース債権及びリース投資資産の回収予定額 (オペレーティング・リースの貸手) <ul style="list-style-type: none"> ・ オペレーティング・リースに係るリース料の回収予定額

16. 前項の注記事項は、これまでの議論において各注記事項の有用性及びコストの比較衡量の観点から議論を行い、有用性がコストを上回るものとして注記を求めることとした項目である。注記の有用性は、連結財務諸表か単体財務諸表かで変わるものではなく、いずれの財務諸表においても、リースが借手又は貸手の財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローに与えている影響を財務諸表利用者が評価するために必要な情報であると考えられる。コストについては、連結財務諸表における注記を作成する過程で単体財務諸表のデータも収集することが想定されるが、単体財務諸表における注記の作成についても連結財務諸表における注記の作成と同様に相当程度のコストがかかるものと考えられる。したがって、有用性とコストの観点からの分析においては、連結財務諸表と単体財務諸表とで、注記の定めに関する分析結果は同じになるものと考えられる。
17. 一方で、本資料第9項に示す「当面の方針」における、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（例えば、重要な会計方針の注記、重要な後発事象の注記等）に該当するかどうかという観点においては、改正リース会計基準における注記分類ごとに次のような分析ができると考えられる。

(1) 会計方針の注記

「会計方針の注記」は、「重要な会計方針」に該当するか否かにかかわらず、企業による選択を注記することが、財務諸表利用者が企業の財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローを評価する上で有用となると考えられる会計方針を注記項目として提

案しているものである。「会計方針の注記」は、単体財務諸表の根幹をなすと考えられる重要な項目とされている「重要な会計方針の注記」と同様の目的での注記であり、単体財務諸表においても注記を求めることが考えられるがどうか。ただし、連結財務諸表を作成している場合、連結財務諸表における記載を参照することを認めることが考えられるがどうか。

(2) 区分表示の定めに対する補足情報

「区分表示の定めに対する補足情報」は、貸借対照表及び損益計算書において区分表示を行わない場合に注記の記載を求めることを提案するものである。これらの項目は、財務諸表本表において区分表示され得ると考えられる項目であり、単体財務諸表の根幹をなすと考えられる本表の項目に関するものであり、単体財務諸表においても注記を求めることが考えられるがどうか。

(3) リース特有の取引に関する情報及び当期及び翌期以降のリースの金額を理解するための情報

「リース特有の取引に関する情報」及び「当期及び翌期以降のリースの金額を理解するための情報」は、主に定量的な情報を含む注記である。このような定量的な情報については、収益認識会計基準における定量的な情報を含む「当期の収益の分解情報」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」での取扱いと同様に、連結財務諸表を作成している場合、単体財務諸表においては注記を求めないこととすることが考えられるがどうか。

18. なお、前項における省略の取扱いに関する提案は、改正リース会計基準等において開示目的を定め、単体財務諸表において注記を一律に要求しない場合にも、要求される注記だけでは開示目的が満たされないと判断される場合、開示目的を満たすように注記をすることを要求する定めを含めることを前提としている。

19. 文案イメージは別紙にお示ししている。

ディスカッション・ポイント

事務局の提案する単体財務諸表における注記の取扱いについて、ご質問やご意見があればいただきたい。

以上

別紙 文案イメージ

(HP では非公表)

以 上