

I. はじめに

いよいよ2022年3月期第1四半期から収益認識基準の強制適用が始まります。各社これまで十分な時間をかけて会計処理を検討してきたものと思いますが、表示や注記についても財務諸表利用者の理解に資する新たな開示が要求されています。そこで今回は、早期適用会社の開示例を参照しながら、表示・注記に関する規定を確認していきます。

II. BS・PL表示

PLにおいては、顧客との契約から生じる収益を、以下のポイントに留意して表示します。年度では顧客との契約から生じる収益をそれ以外の収益（収益認識基準の適用対象外である金融収益やリース収益など）と区分表示するか注記で示す必要がありますが、四半期は必須ではありません。

- 各企業の実態に応じ、売上高、売上収益、営業収益等適切な名称を付す
- 重要な金融要素が含まれる場合には、顧客との契約から生じる収益と金融要素の影響（受取利息又は支払利息）を区分して表示する

BSにおいては、企業の履行と顧客の支払との関係に基づき、契約資産、契約負債又は顧客との契約から生じた債権を、以下に例示する適切な科目をもって表示します。

- 契約資産：契約資産、工事未収入金等
- 契約負債：契約負債、前受金等
- 顧客との契約から生じた債権：売掛金、営業債権等

なお、適用初年度の比較情報である前期のBS・PLについて、新たな表示方法に組み替えないことができます。

	(単位：百万円)	
	2020/12/31	2021/3/31
流動資産		
売掛金	124,741	—
売掛金及び契約資産	—	130,083
流動負債		
前受金	32,455	—
契約負債	—	59,342

(三井海洋開発㈱の第36期第1四半期報告書より抜粋・要約)

III. 会計方針の変更

収益認識基準の適用初年度においては、会計基準等の改正に伴う会計方針の変更として取り扱い、原則として、新たな会計方針を過去の期間のすべてに遡及適用します。ただし、遡及適用した場合の適用初年度の累積的影響額を、適用初年度の期首の利益剰余金に加減し、当該期首残高から新たな会計方針を適用することができます。

大半の企業が後段の経過措置を適用すると思われますが、その場合に以下の簡便的な取扱いが認められています。

- 適用初年度の期首より前までに従前の取扱いに従ってほとんどすべての収益の額を認識した契約に、新たな会計方針を遡及適用しない
- 適用初年度又はその前期の期首より前までに行われた契約変更について、すべての契約変更を反映した後の契約条件に基づき会計処理を行う

また、会計方針を変更した場合には、従来より、変更の内容、経過措置の概要及び遡及適用の累積的影響額等を注記する必要があります。

以下の事例は総合重工業メーカーの㈱IHIです。同社は経過措置を適用し、かつ上記2つの簡便的な取扱いも採用しています。また、収益認識基準の適用によって変動対価や原価回収基準による収益認識が行われた影響で、2021年3月期第1四半期の売上高は10,310百万円（約4.5%）減少しています。

「収益認識に関する会計基準」等を当第1四半期連結会計期間の期首から適用し、約束した財又はサービスの支配が顧客に移転した時点で、当該財又はサービスと交換に受け取ると見込まれる金額で収益を認識しています。

この適用により、当社が参画している民間向け航空エンジンプログラムに関連して負担する費用や契約履行に伴い発生する損害賠償金等を、従来売上原価、販売費及び一般管理費又は営業外費用に計上していましたが、取引の実態に鑑み変動対価や顧客に支払われる対価とし、売上高から減額する方法に変更しています。また、従来は工事完成基準を適用していた契約のうち、一定期間にわたり履行義務が充足される契約については、工事進行基準を適用して収益を認識する方法に変更しています。なお、履行義務の充足に係る進捗度を合理的に見積もることができないが、発生する費用を回収することが見込まれる場合は、原価回収基準にて収益を認識しています。

(次ページへ続く)

収益認識会計基準等の適用については、収益認識会計基準第84項ただし書きに定める経過的な取扱いに従っており、当第1四半期連結会計期間の期首より前に新たな会計方針を遡及適用した場合の累積的影響額を、当第1四半期連結会計期間の期首の利益剰余金に加減し、当該期首残高から新たな会計方針を適用しています。ただし、収益認識会計基準第86項に定める方法を適用し、当第1四半期連結会計期間の期首より前までに従前の取扱いに従ってほとんどすべての収益の額を認識した契約に、新たな会計方針を遡及適用していません。また、収益認識会計基準第86項ただし書き(1)に定める方法を適用し、当第1四半期連結会計期間の期首より前までに行われた契約変更について、すべての契約変更を反映した後の契約条件に基づき、会計処理を行い、その累積的影響額を当第1四半期連結会計期間の期首の利益剰余金に加減しています。

この結果、当第1四半期連結累計期間の売上高が10,310百万円、売上原価が7,955百万円、販売費及び一般管理費が779百万円それぞれ減少し、営業損失が1,576百万円増加、経常損失及び税金等調整前四半期純損失がそれぞれ267百万円減少しています。また、利益剰余金の当期首残高は27,442百万円増加しています。

(株)IHIの第204期第1四半期報告書より抜粋・要約

IV. 収益の分解情報

収益認識基準の適用に伴って、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以下の情報を注記することが新たに求められます（重要性が乏しい場合を除く）。

- (1) 収益の分解情報
- (2) 収益を理解するための基礎となる情報
- (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

上記のうち四半期で必須となるのは(1)であり、実際もこの(1)のみを注記するケースが大半だと思われます。当該注記において、収益を分解する程度については、企業の実態に即した事実及び状況に応じ、以下の情報との関連も考慮して決定します。その結果、複数の区分に分解する必要がある企業もあれば、単一の区分のみで足りる企業もあります。

- 財務諸表外で開示している情報（例えば、決算発表資料、年次報告書、投資家向けの説明資料）
- 最高経営意思決定機関が事業セグメントに関する業績評価を行うために定期的に検討している情報
- 他の情報のうち、上記(1)及び(2)で識別された情報に類似し、企業又は企業の財務諸表利用者が、企業の資源配分の意思決定又は業績評価を行うために使用する情報

収益を分解するための区分の例として、適用指針では以下の7つを挙げています。早期適用会社も概ねこれらの例の1つ又は複数を選択していますが、セグメント注記で十分な情報が提供できていれば、収益の分解情報を注記しないケースも考えられます。

- ① 財又はサービスの種類（例えば、主要な製品ライン）
- ② 地理的区分（例えば、国又は地域）
- ③ 市場又は顧客の種類（例えば、政府と政府以外の顧客）
- ④ 契約の種類（例えば、固定価格と実費精算契約）
- ⑤ 契約期間（例えば、短期契約と長期契約）
- ⑥ 財又はサービスの移転の時期（例えば、一時点で顧客に移転される財又はサービスから生じる収益と一定の期間にわたり移転される財又はサービスから生じる収益）
- ⑦ 販売経路（例えば、消費者に直接販売される財と仲介業者を通じて販売される財）

次ページでは、上記のうち①②⑥の3つを注記した育児用品大手のピジョン(株)の事例を紹介しています。この他にも、まず③得意先別に分解した売上高を示し、次いでその大半を占める特定の得意先グループについて報告セグメントである②地域別の売上高を開示している自動車部品メーカーの(株)東海理化電機製作所や、カレーハウス「CoCo壱番屋」の売上高を直営店とFC加盟店向けに分解している(株)壱番屋など、さまざまなケースが存在します。

また、実際の注記にあたっては、報告セグメントの売上高との間の関係を示す点にも留意してください。収益の分解情報はあくまで「顧客との契約から生じる収益」が対象ですが、それ以外の収益がある場合には合算し、セグメント売上高と一致するよう調整します。不動産業の(株)エストラストは、分譲収入をメインとした顧客との契約から生じる収益に、リース会計基準の対象である賃貸収入等を合算して開示しています。

なお、収益の分解情報を含む(1)~(3)については、適用初年度の比較情報に注記しないことができます。

ご質問等は下記までお願いいたします

メール : research@seiwa-audit.or.jp

ウェブサイト : <http://www.seiwa-audit.or.jp/contact/>

財又はサービスの種類別の内訳

(単位：百万円)

	報告セグメント				合計
	日本事業	中国事業	シンガポール事業	ランシノ事業	
育児関連	6,302	7,626	1,644	3,103	18,676
子育て支援関連	948	-	-	-	948
介護関連	1,606	-	-	-	1,606
その他	127	-	-	-	127
外部顧客への売上高	8,985	7,626	1,644	3,103	21,359

主たる地域市場

(単位：百万円)

	報告セグメント				合計
	日本事業	中国事業	シンガポール事業	ランシノ事業	
日本	8,985	-	-	-	8,985
中国	-	7,037	-	137	7,175
その他アジア	-	390	1,281	11	1,682
北米	-	-	-	2,050	2,050
その他	-	198	363	903	1,465
外部顧客への売上高	8,985	7,626	1,644	3,103	21,359

収益の認識時期

(単位：百万円)

	報告セグメント				合計
	日本事業	中国事業	シンガポール事業	ランシノ事業	
一時点で移転される財	7,786	7,626	1,644	3,103	20,160
一定期間にわたり移転されるサービス	1,199	-	-	-	1,199
外部顧客への売上高	8,985	7,626	1,644	3,103	21,359

(ピジョン株)の第65期第1四半期報告書より抜粋・要約

各セグメントの収益の分解情報とセグメント情報に記載した「外部顧客への売上高」との関係は以下のとおりであります。なお、その他の収益は、リース取引に関する会計基準に基づく賃貸収入等であります。

(単位：百万円)

	不動産分譲事業	不動産管理事業	不動産賃貸事業	その他	合計
顧客との契約から生じる収益	6,589	171	-	69	6,831
その他の収益	23	-	52	3	79
外部顧客への売上高	6,613	171	52	73	6,910

(株)エストラストの第24期第1四半期報告書より抜粋・要約