

ASBJ Webセミナー

企業会計基準第29号 「収益認識に関する会計基準」等の概要

2020年6月
企業会計基準委員会

I 経緯

1. 本会計基準等の公表
2. 従来の会計処理からの主な相違点
3. 本会計基準等の適用範囲

II 会計処理（5ステップ）

4. 基本となる原則
5. 契約の識別
6. 履行義務の識別
7. 履行義務の充足による収益の認識
8. 取引価格の算定
9. 履行義務への取引価格の配分

III 特定の会計処理等

10. 契約資産、契約負債及び顧客との契約から生じた債権
11. 特定の状況又は取引における取扱い
12. 工事契約等から損失が見込まれる場合の取扱い

IV 2018年会計基準等からの改正（会計処理）

13. 2018年会計基準等からの改正点（会計処理）

V 開示

14. 表示
15. 注記事項

VI 適用時期等

16. 適用時期
17. 経過措置

本資料は、本会計基準等を理解していただくために、概要を記載しており、説明を簡略化しております。詳細は、本会計基準等をご参照ください。

I 経緯

- ❖ 1. 本会計基準等の公表
- ❖ 2. 従来の会計処理からの主な相違点
- ❖ 3. 本会計基準等の適用範囲

1. 本会計基準等の公表

公表の経緯①

- ❖ 我が国においては、従来、売上高は、企業会計原則に定められる実現主義により計上されている
 - ❖ 工事契約及びソフトウェア取引については一定の定めがあるものの、包括的な収益認識基準はなかった
 - ❖ 2014年5月に、国際会計基準審議会（IASB）と米国財務会計基準審議会（FASB）は、ほぼ同一の内容の収益認識基準「顧客との契約から生じる収益」を公表した（IASB：IFRS第15号、FASB：Topic 606）
 - ❖ 2018年3月、以下の会計基準等（以下「2018年会計基準等」）を公表した
 - 企業会計基準第29号「収益認識に関する会計基準」
 - 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」
- ▶ 主として会計処理の定めを設けたものである
 - ▶ 注記については、2018年会計基準等を早期適用する場合の必要最低限の注記（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（収益を認識する通常の時点））のみを定めていた
 - ▶ 表示及び注記事項については、財務諸表作成者の準備期間を考慮したうえで、2018年会計基準等が適用される時（2021年4月1日以後開始する連結会計年度及び事業年度の期首）までに検討することとしていた

1. 本会計基準等の公表

公表の経緯②

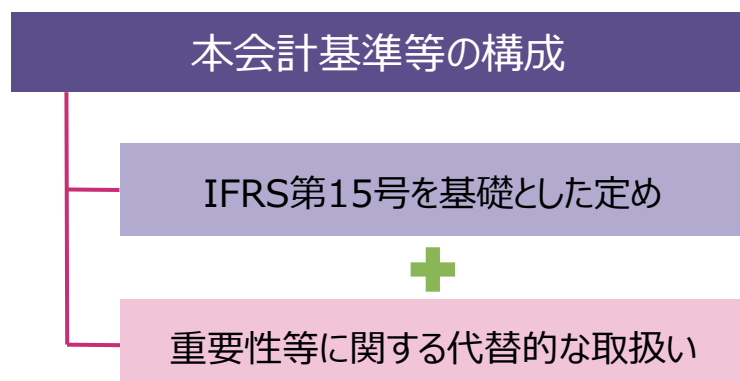
❖ 2020年改正会計基準等（本会計基準等）

- ▶ 2018年会計基準等公表後に、主として表示及び注記事項の定めを検討
- ▶ 2020年3月、2018年会計基準等を改正するとともに、以下の会計基準及び適用指針を公表
 - 改正企業会計基準第29号
「収益認識に関する会計基準」（以下「本会計基準」）
 - 改正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「本適用指針」）
 - 改正企業会計基準第12号
「四半期財務諸表に関する会計基準」（以下「改正四半期会計基準」）
 - 改正企業会計基準適用指針第14号
「四半期財務諸表に関する会計基準の適用指針」
 - 改正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」
- ▶ 一部、2018年会計基準の会計処理に関する定めを見直している
（ ➡ 「IV 2018年会計基準等からの改正」を参照）

1. 本会計基準等の公表 会計処理に関する定めの開発の方針

❖ 会計処理に関する定めの開発の方針

- ▶ 国内外の企業間における財務諸表の比較可能性の観点から、IFRS第15号の定めを基本的にすべて取り入れる
- ▶ 我が国における適用上の課題に対応するために、国際的な比較可能性を大きく損なわせない範囲で代替的な取扱いを選択できるようにしている



代替的な取扱いの適用にあたっては、個々の項目の要件に照らして適用の可否を判定することとなるが、企業による過度の負担を回避するため、金額的な影響を集計して重要性の有無を判定する要件は設けていない

本セミナーにおける「原則的な取扱い」及び「代替的な取扱い」とは、次のとおりである

- 原則的な取扱い：会計基準及び適用指針におけるIFRS第15号の会計基準及びガイダンスの内容を基礎とした定め
- 代替的な取扱い：適用指針に定める重要性等に関する代替的な取扱い（本適用指針¶92から¶104）

2. 従来の会計処理からの主な相違点 顧客への支配の移転へ

❖ 「実現主義」から「顧客への支配の移転」へ

➡ 従来と比べて収益を認識する時期及び金額が変わる可能性がある

<従来>

「売上高は**実現主義**の原則に従い、商品等の販売又は役務の給付によって**実現**したものに
限る。」（企業会計原則）



<本会計基準等>

企業は約束した**財又はサービスを顧客に移転すること**により履行義務を充足した時に
又は充足するにつれて、収益を認識する（[本会計基準¶35](#)）

「**財又はサービスを顧客に移転すること**」

= 「顧客が**財又はサービスに対する支配を獲得すること**」

「**財又はサービスに対する支配**」（[本会計基準¶37](#)）

資産の使用を指図し、当該資産からの残りの便益のほとんどすべてを享受する
能力（他の企業が資産の使用を指図して資産から便益を享受することを妨げる
能力を含む）

2. 従来の会計処理からの主な相違点 取引の会計単位及び取引価格の配分方法の定め

取引の会計単位及び取引価格の配分方法の定め

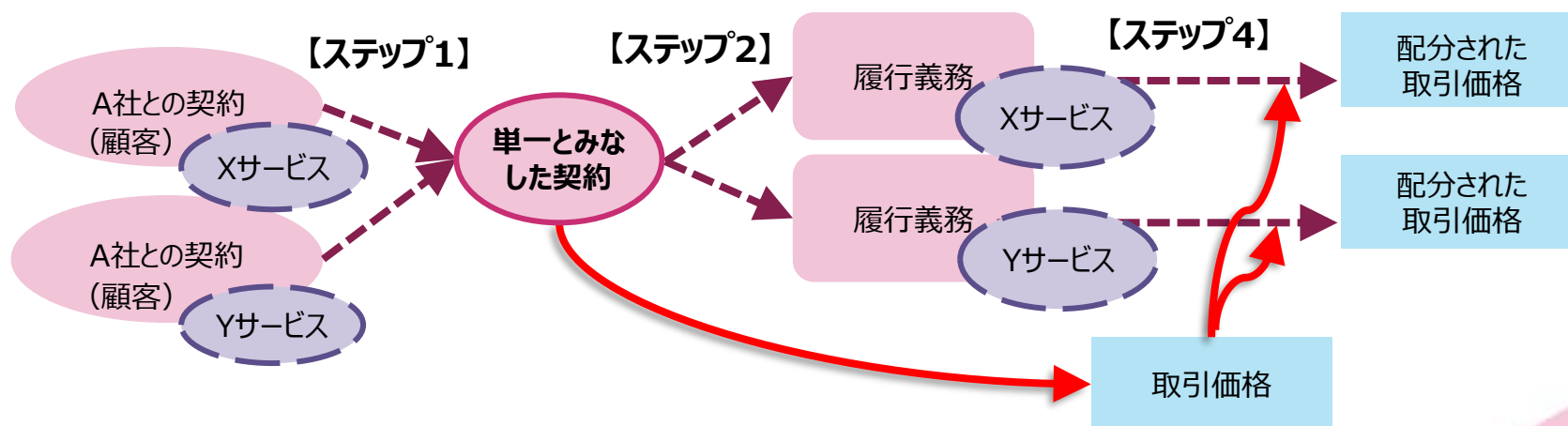
➡ 従来と比べて収益を認識する時期が変わる可能性がある

＜従来＞

特定の会計基準（工事契約等）を除き、会計処理について一般的な定めはなく、契約書単位で会計処理が行われているケースもあったと考えられる

＜本会計基準等＞

- 実質的に一つの契約であるとみなされる場合には、複数の契約を結合する
- 履行義務を識別し、履行義務ごとに収益を認識する
- 契約に複数の履行義務が含まれる場合、独立販売価格に基づいて各履行義務に契約全体の取引価格を配分する



3. 本会計基準等の適用範囲

収益

顧客との契約から生じる収益

本会計基準等の範囲に
含まれる顧客との契約か
ら生じる収益

本会計基準の範囲から除外する7つの項目（本会計基準¶3）

- (1)金融商品会計基準の範囲に含まれる金融商品に係る取引
- (2)リース会計基準の範囲に含まれるリース取引
- (3)保険法における定義を満たす保険契約
- (4)顧客又は潜在的な顧客への販売を容易にするために行われる同業他社との商品又は製品の交換取引
- (5)金融商品の組成又は取得に際して受け取る手数料
- (6)不動産流動化実務指針の対象となる不動産（不動産信託受益権を含む。）の譲渡
- (7)資金決済法における定義を満たす暗号資産及び金融商品取引法における定義を満たす電子記録移転権利に関連する取引

顧客との契約から生じる収益以外の収益

「顧客」（本会計基準¶6）

対価と交換に企業の通常の営業活動により生じたアウトプットである財又はサービスを得るために企業と契約した当事者

「契約」（本会計基準¶5）

法的な強制力のある権利及び義務を生じさせる複数の当事者間における取決め

Ⅱ 会計処理（5ステップ^o）

- ❖ 4. 基本となる原則
- ❖ 5. 契約の識別
- ❖ 6. 履行義務の識別
- ❖ 7. 履行義務の充足による収益の認識
- ❖ 8. 取引価格の算定
- ❖ 9. 履行義務への取引価格の配分

4. 基本となる原則

収益を認識するための5つのステップ

❖ 基本となる原則

- ▶ 約束した財又はサービスの顧客への移転を当該財又はサービスと交換に企業が権利を得ると見込む対価の額で描写するように、収益を認識する (本会計基準¶16)



❖ 基本となる原則に従って収益を認識するための5つのステップ (本会計基準¶17)

- 1 • 契約の識別
- 2 • 履行義務の識別
- 3 • 取引価格の算定
- 4 • 履行義務への取引価格の配分
- 5 • 履行義務の充足による収益の認識

4. 基本となる原則 5つのステップの適用例①

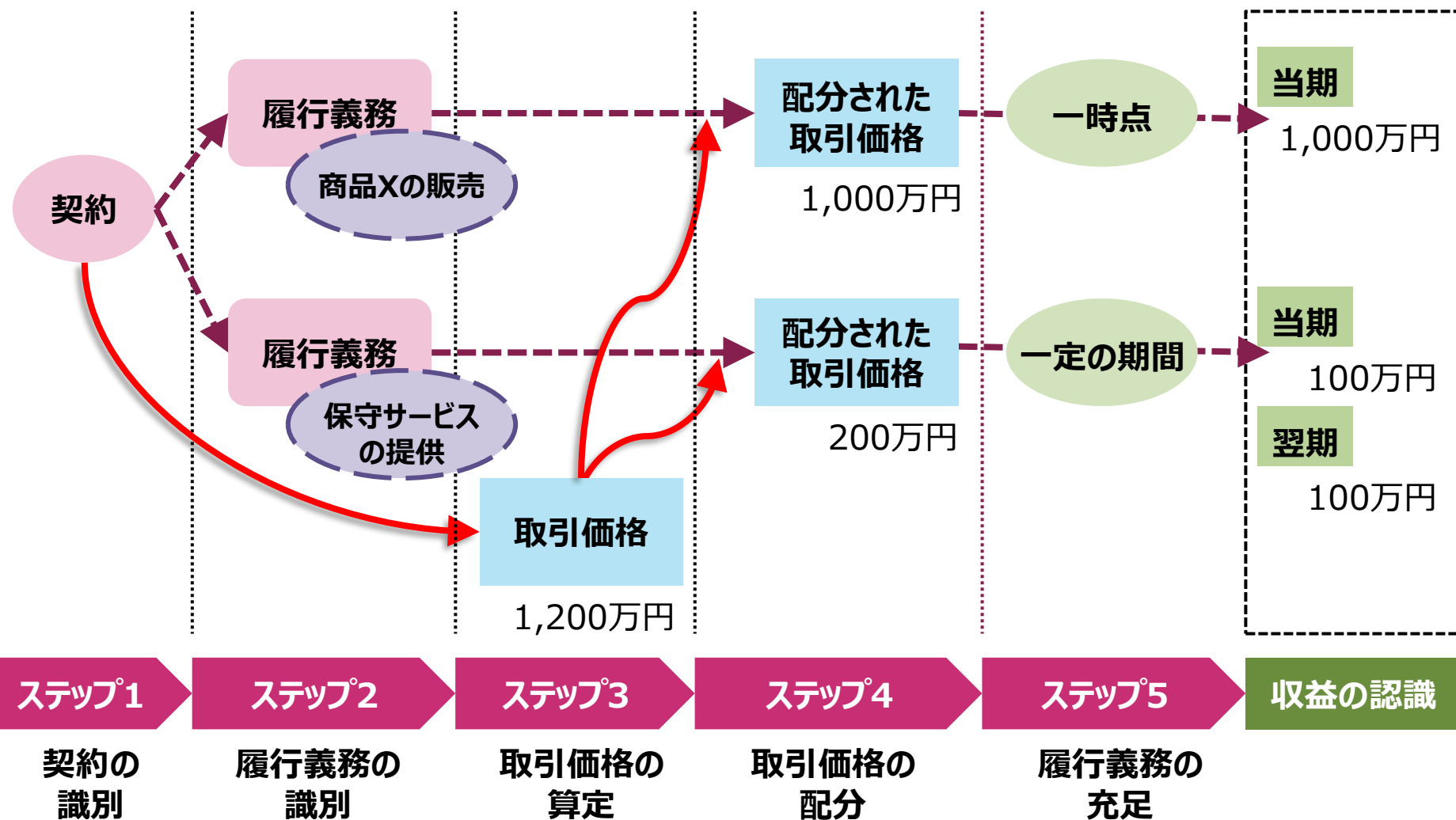
取引例

- ▶ 当期首に、標準的な商品Xの販売と2年間の保守サービスを提供する1つの契約を顧客と締結した
- ▶ 契約書に記載された対価の額は1,200万円である
- ▶ 当期首に商品Xを顧客に引き渡し、当期首から翌期末まで保守サービスを行う

取引例への5つのステップの適用

ステップ1	顧客との契約を識別する
ステップ2	商品Xの販売と保守サービスの提供を履行義務として識別し、それぞれを収益認識の単位とする
ステップ3	商品Xの販売及び保守サービスの提供に対する取引価格を1,200万円と算定する
ステップ4	商品X及び保守サービスの独立販売価格に基づき、取引価格1,200万円を各履行義務に配分する ➡ 商品Xの取引価格：1,000万円、保守サービスの取引価格：200万円
ステップ5	履行義務の性質に基づき、履行義務の充足時点（収益の認識時点）を決定する ➡ 商品Xの販売：一時点、保守サービスの提供：一定の期間（当期と翌期）

4. 基本となる原則 5つのステップの適用例②



5. 契約の識別 契約の識別

❖ 原則的な取扱い

次の要件のすべてを満たす顧客との契約を識別する（本会計基準¶19）

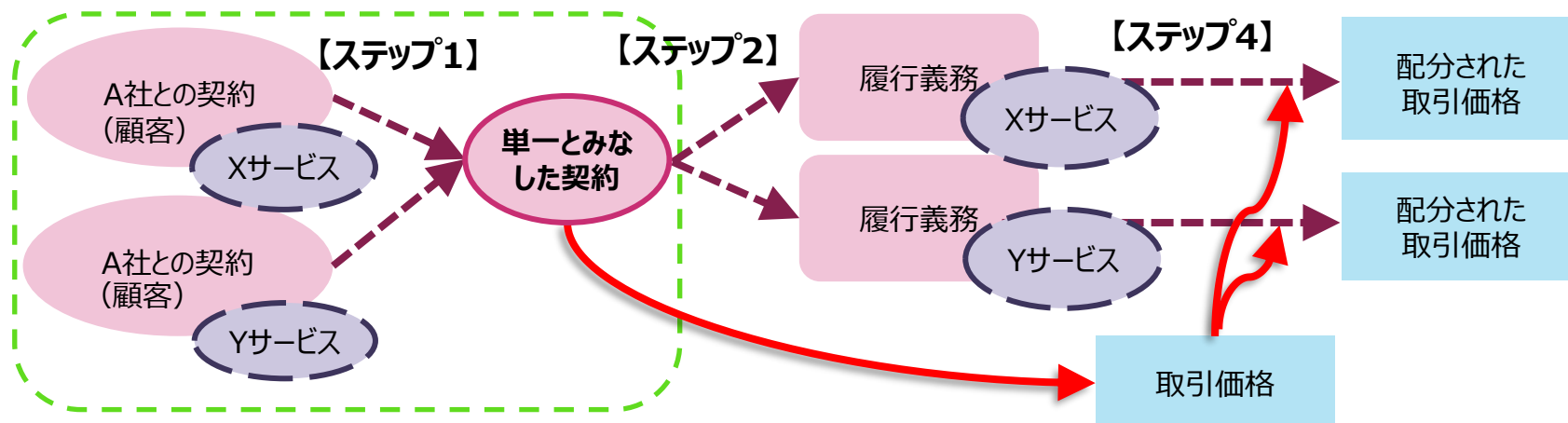
- 当事者が、書面、口頭、取引慣行等により契約を承認し、それぞれの義務の履行を約束している
- 移転される財又はサービスに関する各当事者の権利を識別できる
- 移転される財又はサービスの支払条件を識別できる
- 契約に経済的実質がある
- 顧客に移転する財又はサービスと交換に企業が権利を得ることとなる対価を回収する可能性が高い
（当該対価を回収する可能性の評価にあたっては、対価の支払期限到来時における顧客が支払う意思と能力を考慮する）



5. 契約の識別 契約の結合①

❖ 原則的な取扱い

- ▶ 同一の顧客と同時又はほぼ同時に締結した複数の契約について、次のいずれかに該当する場合、複数の契約を結合して単一の契約とみなして処理する（本会計基準¶27）
 - 当該複数の契約が同一の商業的目的を有するものとして交渉されたこと
 - 1つの契約において支払われる対価の額が、他の契約の価格又は履行により影響を受けること
 - 当該複数の契約において約束した財又はサービスが、履行義務の識別の定めに従うと単一の履行義務となること



5. 契約の識別 契約の結合②

❖ 代替的な取扱い①

工事契約及び受注制作のソフトウェアの収益認識の単位

工事契約及び受注制作のソフトウェアについて、複数の契約（異なる顧客と締結した複数の契約や異なる時点に締結した複数の契約を含む。）を結合したとき、契約の結合の原則的な取扱いに基づくときの収益認識の時期及び金額との差異に重要性が乏しいと認められる場合、複数の契約を結合し、単一の履行義務として識別することができる
(本適用指針¶102、¶103)

5. 契約の識別 契約の結合③

代替的な取扱い②

契約に基づく収益認識の単位及び取引価格の配分

寄せられた 意見

- ▶ 我が国においては、契約書は、企業と顧客が諸条件を合意したものであり、その履行に法的責任を伴うものであるため、契約書に客観的な合理性を認め、企業による過度の負担を回避するために、契約に基づく収益認識の単位及び取引価格の配分を認めるべきであるとの意見が聞かれた
- ▶ 一方、契約に基づく収益認識の単位及び取引価格の配分を無条件に認めると、IFRS第15号における契約の結合、履行義務の識別及び独立販売価格に基づく取引価格の配分による結果と乖離することへの懸念も示された（本適用指針¶174）



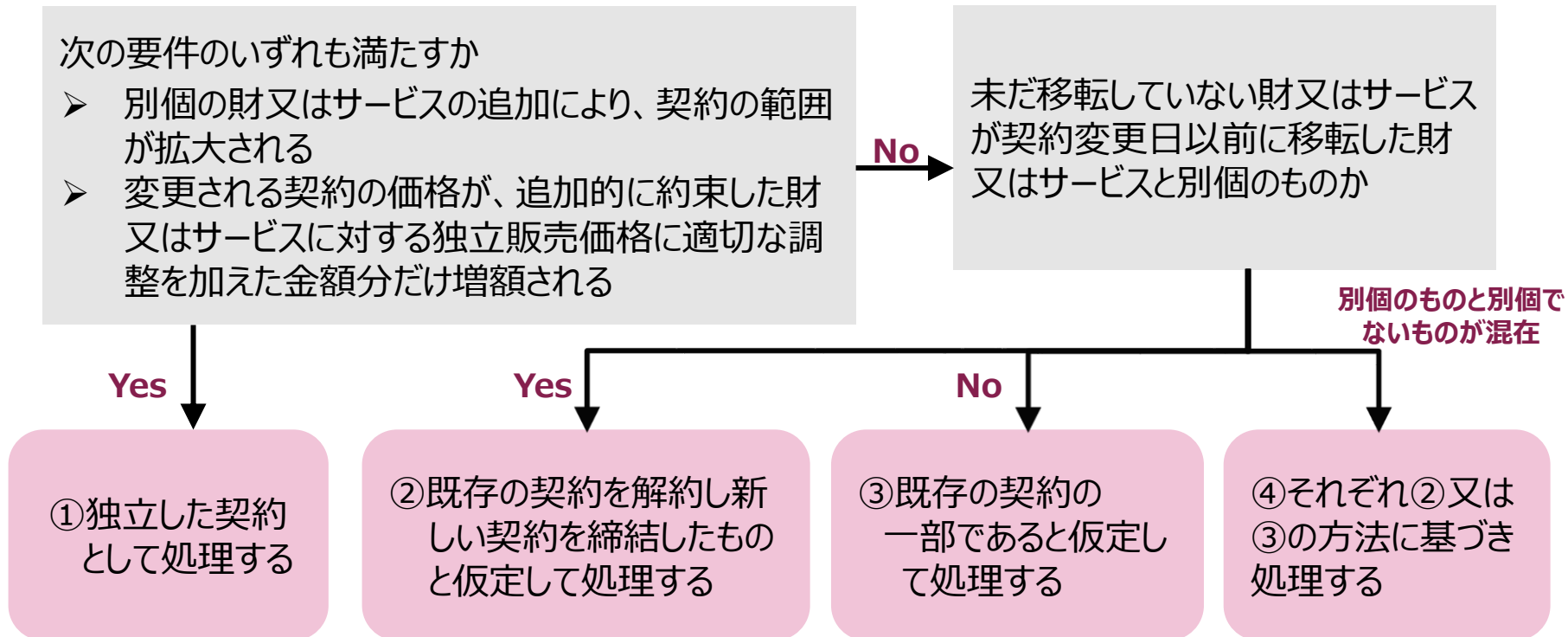
対応

- ▶ 次の要件のいずれも満たす場合には、複数の契約を結合せず、個々の契約において定められている顧客に移転する財又はサービスの内容を履行義務とみなし、個々の契約において定められている当該財又はサービスの金額に従って収益を認識することができる（本適用指針¶101）
 - 顧客との個々の契約が当事者間で合意された取引の実態を反映する実質的な取引の単位であると認められること
 - 顧客との個々の契約における財又はサービスの金額が合理的に定められていることにより、当該金額が独立販売価格と著しく異ならないと認められること

5. 契約の識別 契約変更①

❖ 原則的な取扱い

- ▶ 契約変更は、契約の当事者が承認した契約の範囲又は価格（あるいはその両方）の変更である（本会計基準¶28）
- ▶ 契約変更は、次のとおり処理する（本会計基準¶30、¶31）



5. 契約の識別 契約変更②

✦ 代替的な取扱い

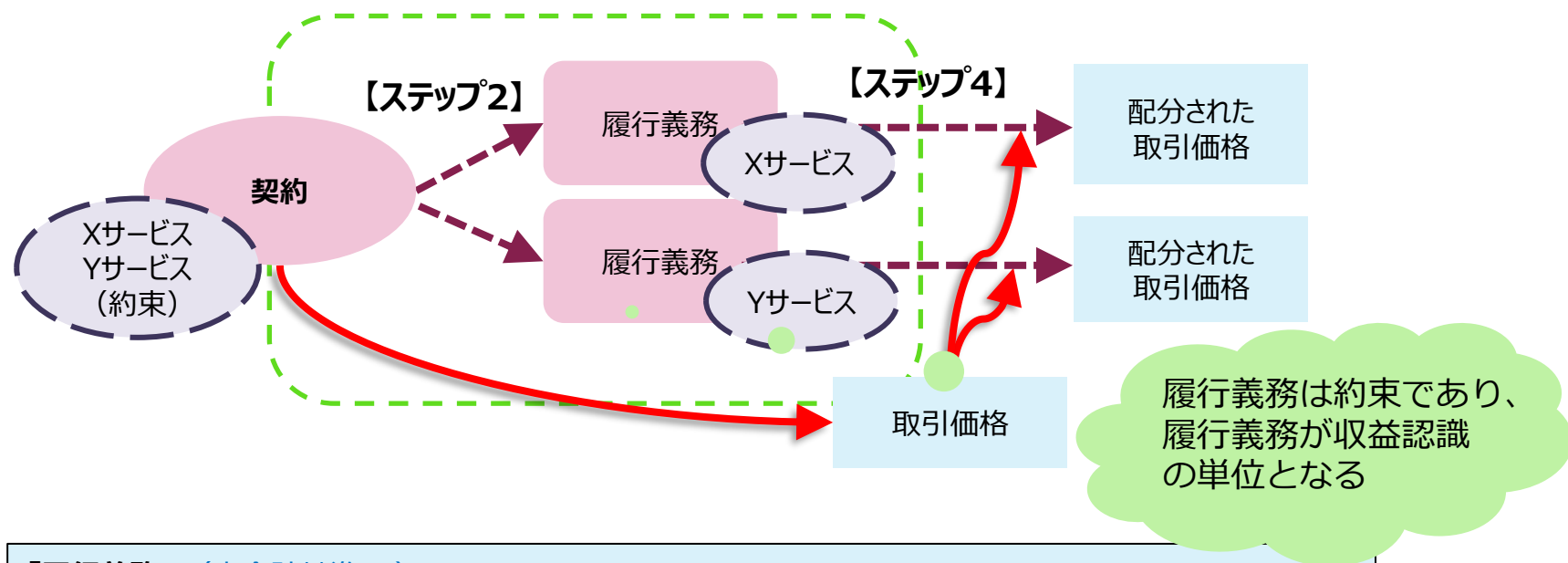
重要性が乏しい契約変更

契約変更による財又はサービスの追加が、既存の契約内容に照らして重要性に乏しい場合には、前スライドの①、②又は③のいずれの方法も適用することができる
(本適用指針¶92)

6. 履行義務の識別 履行義務の識別

❖ 原則的な取扱い

- ▶ 契約における取引開始日に、顧客との契約において約束した財又はサービスを評価し、顧客に別個の財又はサービスを移転する約束のそれぞれについて履行義務として識別する（本会計基準¶32）



「履行義務」 （本会計基準¶7）

顧客との契約において、次のいずれかを顧客に移転する約束

- ✓ 別個の財又はサービス（あるいは別個の財又はサービスの束）
- ✓ 一連の別個の財又はサービス（特性が実質的に同じであり、顧客への移転のパターンが同じである複数の財又はサービス）

6. 履行義務の識別 別個の子又はサービス①

❖ 原則的な取扱い

- ▶ 顧客に約束した子又はサービスは、次の要件のいずれも満たす場合には、別個のものとする（本会計基準¶34）

要件 ①

次のいずれかの方法により、子又はサービスから顧客が便益を享受することができること

- ✓ 当該子又はサービスから単独で
- ✓ 当該子又はサービスと顧客が**容易に利用できる他の資源**を組み合わせることで

子又はサービスが別個のものとなる可能性がある

= 企業又は他の企業が独立して販売する子又はサービス、あるいは、顧客が企業から既に獲得した資源又は他の取引若しくは事象から既に獲得した資源

例えば、ソフトウェアのアップデート・サービスは、ソフトウェア・ライセンスと組み合わせることで顧客が便益を享受できる

要件 ②

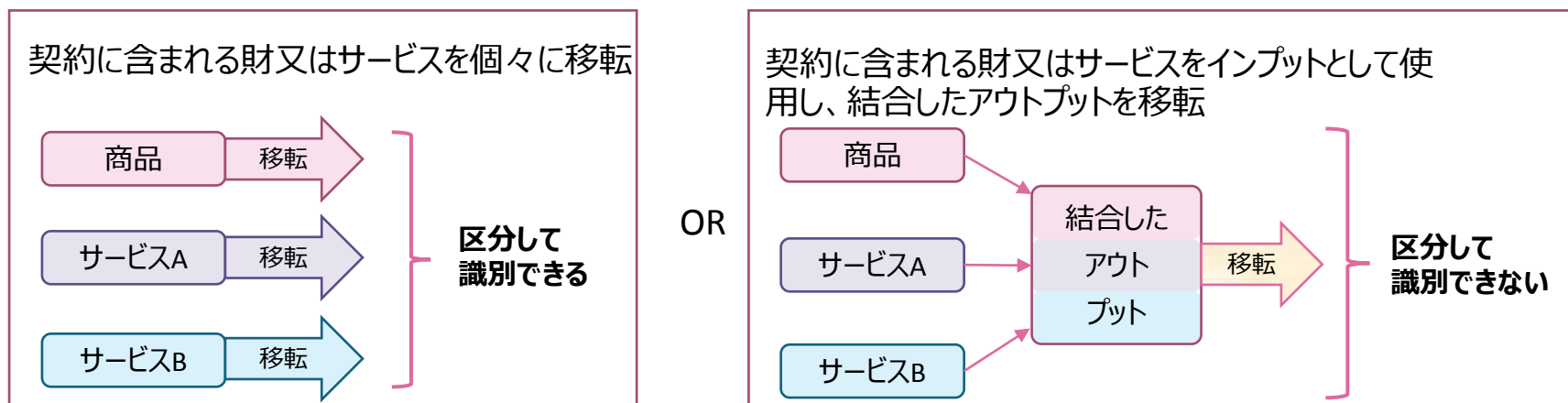
当該子又はサービスを顧客に移転する約束が、契約に含まれる他の約束と区分して識別できること（➡次スライド）

子又はサービスを顧客に移転する約束が契約の観点において別個のものとなる

6. 履行義務の識別 別個の財又はサービス②

❖ 原則的な取扱い

要件② 当該財又はサービスを顧客に移転する約束が、契約に含まれる他の約束と区分して識別できるかどうかの判定



複数の約束が区分して識別できないことを示す要因の例（本適用指針16）

財又はサービスをインプットとして使用し、他の財又はサービスとともに、結合後のアウトプットである財又はサービスの束に統合する重要なサービスを提供している

財又はサービスが、他の財又はサービスを著しく修正する又は顧客仕様のものとするか、あるいは他の財又はサービスによって著しく修正される又は顧客仕様のものとされる

財又はサービスの相互依存性又は相互関連性が高く、当該財又はサービスのそれぞれが、他の財又はサービスにより著しく影響を受ける

これらの要因は複数該当する場合もある

6. 履行義務の識別 別個の財又はサービス③

❖ 契約に含まれる他の約束と区分して識別できない例

例 ソフトウェア・ライセンスとインストール・サービス（本適用指針[設例6-2]）

ソフトウェア・ライセンスを移転するとともに、ソフトウェアを顧客向けにカスタマイズし、顧客が使用する他のソフトウェア・アプリケーションとのインターフェースを可能とする大幅な新機能の追加を伴うインストール・サービスを提供する契約

- 顧客仕様のインストール・サービスの履行によって、ソフトウェアを既存のソフトウェア・システムに統合する重要なサービスを提供する
- ソフトウェアはインストール・サービスによって著しく修正され、顧客仕様のもものとされる

➡ソフトウェア・ライセンスとインストール・サービスは区分して識別できない

6. 履行義務の識別

履行義務の識別に対する代替的な取扱い

❖ 代替的な取扱い

顧客との契約の観点で重要性に乏しい財又はサービス

約束した財又はサービスが、顧客との契約の観点で重要性に乏しい場合には、当該約束が履行義務であるのか否かを評価しないことができる（本適用指針¶93）

出荷及び配送活動に関する会計処理の選択

顧客が商品又は製品に対する支配を獲得した後に行う出荷及び配送活動は、原則として、当該商品又は製品の移転とは別の履行義務として識別される（本適用指針¶167）

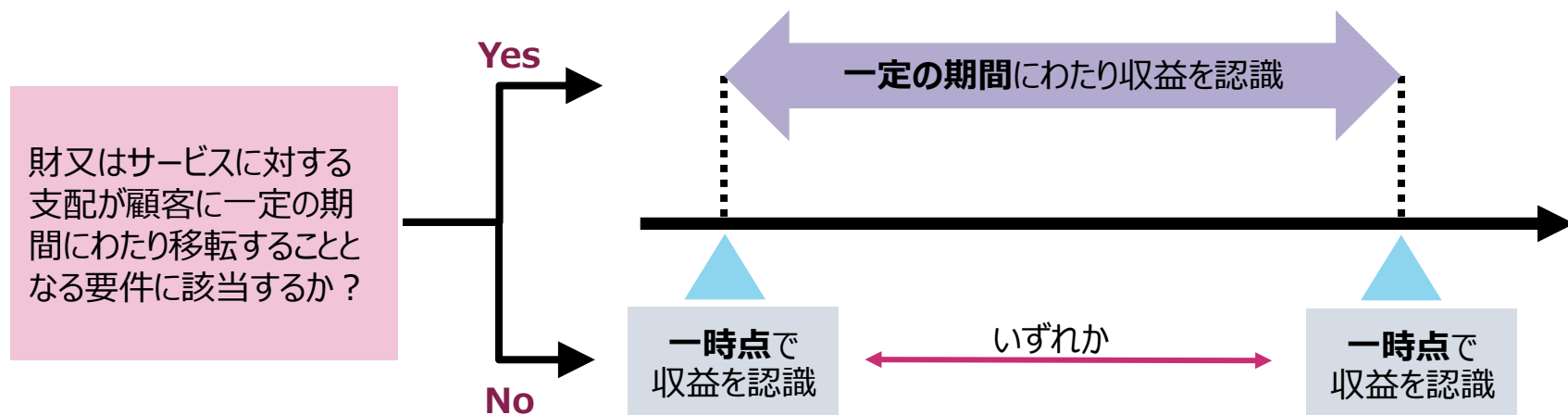
➡ 当該活動について、商品又は製品を移転する約束を履行するための活動として処理し、履行義務として識別しないことができる（本適用指針¶94）

7. 履行義務の充足による収益の認識

履行義務の充足による収益の認識

❖ 原則的な取扱い

- ▶ 財又はサービス（以下「資産」と記載することもある）を顧客に移転することにより履行義務を充足した時に又は充足するにつれて、収益を認識する（本会計基準¶35）
- ▶ 契約における取引開始日に、識別された履行義務のそれぞれが、一定の期間にわたり充足されるものか又は一時点で充足されるものかを判定する（本会計基準¶36）



7. 履行義務の充足による収益の認識 一定の期間にわたり充足される履行義務①

❖ 原則的な取扱い

一定の期間にわたり充足される履行義務となる場合の3つの要件（本会計基準¶38）

1. 契約における義務を履行するにつれて、顧客が便益を享受する

又は

2. 契約における義務を履行することにより、資産が生じる又は資産の価値が増加し、それにつれて顧客が当該資産を支配する

又は

3. 次の要件のいずれも満たす

- ① 契約における義務を履行することにより、別の用途に転用することができない資産が生じる
- ② 契約における義務の履行を完了した部分について、対価を収受する強制力のある権利を有している

7. 履行義務の充足による収益の認識 一定の期間にわたり充足される履行義務②

❖ 原則的な取扱い

例えば、清掃サービスや
輸送サービス

1. 契約における義務を履行するにつれて、顧客が便益を享受する

- 多くのサービス契約では、サービスから生じる資産を顧客が受け取るのと同時に消費しており、企業の履行により生じた資産は瞬時にしか存在しない
- 仮に他の企業が顧客に対する残存履行義務を充足する場合に、企業が現在までに完了した作業を当該他の企業が大幅にやり直す必要がないときに該当する（本適用指針¶9）

例えば、顧客の土地に
おける建設工事契約

2. 契約における義務を履行することにより、資産が生じる又は資産の価値が増加し、それにつれて顧客が当該資産を支配する

- 支配の有無を判定する際には、当該資産の使用を指図し、当該資産からの残りの便益のほとんどすべてを享受する能力を顧客が有するか否かを考慮する
- 企業が顧客との契約における義務を履行することによって生じる資産又は価値が増加する資産は、有形又は無形のいずれの場合もある

7. 履行義務の充足による収益の認識 一定の期間にわたり充足される履行義務③

例えば、コンサルティング・サービス等の顧客に固有のサービス契約、個別受注製造契約

❖ 原則的な取扱い

3. 次の要件のいずれも満たす

- ① 契約における義務を履行することにより、別の用途に転用することができない資産が生じる
- ② 契約における義務の履行を完了した部分について、対価を収受する強制力のある権利を有している

① 別の用途に転用することができない資産が生じる

- 資産を別の用途に容易に使用することが契約上制限されている場合、又は実務上制約されている場合である（本適用指針¶10）
 - 例えば、汎用品の量産契約のように、契約に違反することなく、かつ、多額のコストが生じることなく資産を別の顧客に移転できる場合には、別の用途に転用することができる。ただし、汎用性のある製品であっても契約によっては別の顧客への移転が実質的に制限される場合もある
 - 例えば、特定の顧客のためにカスタマイズした製品の場合には、別の用途に使用するために重要な経済的損失が生じることから、別の用途への転用が実務上制約される場合がある

② 対価を収受する強制力のある権利を有している

- 契約期間にわたり、企業が履行しなかったこと以外の理由で顧客又は他の当事者が契約を解約する際に、少なくとも履行を完了した部分について補償（合理的な利益相当額を含む、現在までに移転した財又はサービスの販売価格相当額）を受ける権利を有している場合である（本適用指針¶11、¶12）
 - 当該権利の有無の判定は、契約条件及び当該契約条件を補足する又は覆す可能性のある法令や判例等を考慮する
 - 当該権利は支払いに対する現在の無条件の権利である必要はない

7. 履行義務の充足による収益の認識 一定の期間にわたり充足される履行義務④

❖ 代替的な取扱い

期間がごく短い工事契約及び受注制作のソフトウェア

工事契約及び受注制作のソフトウェアについて、契約における取引開始日から完全に履行義務を充足すると見込まれる時点までの期間がごく短い場合には、完全に履行義務を充足した時点で収益を認識することができる（本適用指針¶95、¶96）

船舶による運送サービス

船舶による運送サービスについて、一航海を単一の履行義務としたうえで、一定の期間にわたり収益を認識することができる（本適用指針¶97）

7. 履行義務の充足による収益の認識 履行義務の充足に係る進捗度①

❖ 原則的な取扱い

- ▶ 一定の期間にわたり充足される履行義務については、財又はサービスの性質を考慮して進捗度を見積り、当該進捗度に基づいて収益を認識する（例えば、インプット法、アウトプット法）（本会計基準¶41）
- ▶ 進捗度を合理的に見積ることができる場合にのみ、一定の期間にわたり収益を認識する（本会計基準¶44）
- ▶ 履行義務の充足に係る進捗度を合理的に見積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には、当該進捗度を合理的に見積ることができる時まで、一定の期間にわたり充足される履行義務について原価回収基準により処理する（本会計基準¶45）

「原価回収基準」（本会計基準¶15）

履行義務を充足する際に発生する費用のうち、回収することが見込まれる費用の金額で収益を認識する方法

7. 履行義務の充足による収益の認識 履行義務の充足に係る進捗度②

❖ 従来の日本基準又は日本基準における実務

- ▶ 従来の日本基準では、工事契約に関して、工事の進捗部分について成果の確実性が認められない場合、工事完成基準が適用されている
(企業会計基準第15号「工事契約に関する会計基準」)

❖ 代替的な取扱い

契約の初期段階における原価回収基準の取扱い

契約の初期段階において、原価回収基準を適用せず、収益を認識しないことができる (本適用指針¶99)

7. 履行義務の充足による収益の認識 一時点で充足される履行義務①

❖ 原則的な取扱い

- ▶ 一定の期間にわたり充足される履行義務の要件のいずれも満たさない場合には、資産に対する支配を顧客に移転することにより履行義務が充足される時に、収益を認識する（本会計基準¶39）

支配の移転を検討する際には、例えば、次の指標を考慮する（本会計基準¶40）

- 企業が顧客に提供した資産に関する対価を収受する現在の権利を有していること
- 顧客が資産に対する法的所有権を有していること
- 企業が資産の物理的占有を移転したこと
- 顧客が資産の所有に伴う重大なリスクを負い、経済価値を享受していること
- 顧客が資産を検収したこと

7. 履行義務の充足による収益の認識 一時点で充足される履行義務②

❖ 代替的な取扱い

▶ 出荷基準等の取扱い

- 国内の販売において、出荷時から商品又は製品の支配が顧客に移転される時までの期間が通常の間である場合、出荷時から当該商品又は製品の支配が顧客に移転される時までの間の一時点（例えば、出荷時や着荷時）に収益を認識することができる（本適用指針¶98）
- ➡ 通常の間である場合とは、当該期間が国内における出荷及び配送に要する日数に照らして取引慣行ごとに合理的と考えられる日数である場合をいうとしているが、国内の配送においては、数日間程度の取引が多いものと考えられる（本適用指針¶171）

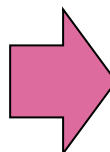


7. 履行義務の充足による収益の認識 一時点で充足される履行義務③

❖ 割賦販売（割賦基準）

<従来>

割賦販売については、割賦金の回収期限の到来の日又は入金の日収益を認識することが認められている（割賦基準）



<本会計基準等>

割賦販売についても、通常の販売と同様に、資産に対する支配を顧客に移転した時点で収益を認識する
（割賦基準は認められない）

（仕訳例）

- ✓ 原価800千円の商品を1,000千円で販売し、販売代金は10回の分割払いで支払われる
- ✓ 従来は、回収基準を採用している

<従来>

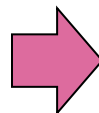
<引渡時>

仕訳なし	
------	--

<1回目の代金回収時>

（単位：千円）

(借) 現金	100	(貸) 売上高	100
売上原価	80	商品	80



<本会計基準等>

<引渡時>

（単位：千円）

(借) 売掛金	1,000	(貸) 売上高	1,000
売上原価	800	商品	800

<1回目の代金回収時>

（単位：千円）

(借) 現金	100	(貸) 売掛金	100
--------	-----	---------	-----

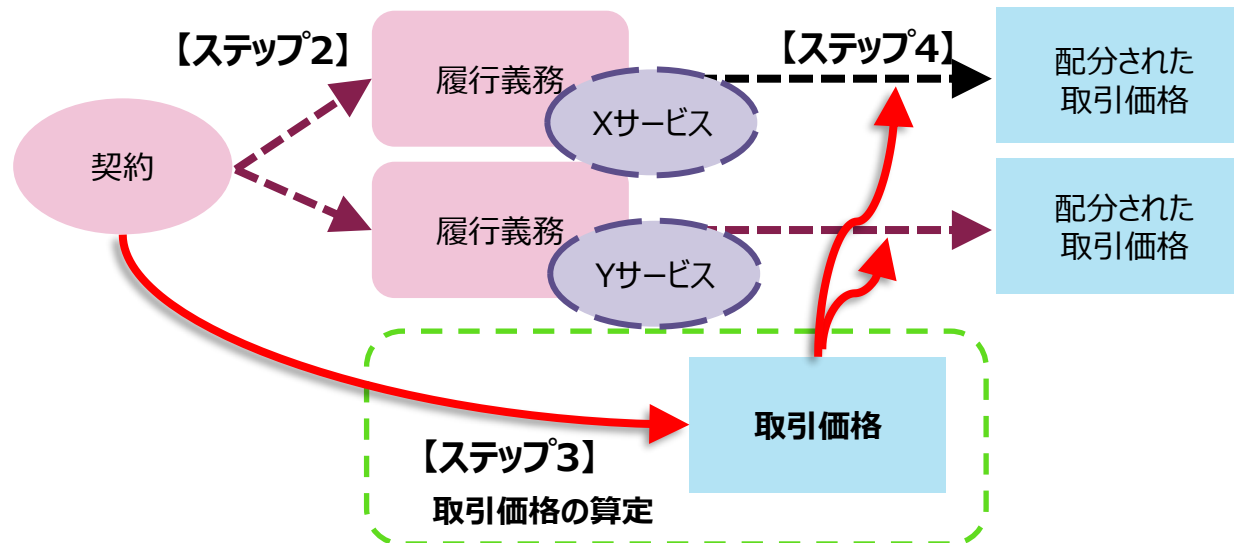
注：重要な金融要素は考慮していない

8. 取引価格の算定

取引価格の算定

❖ 原則的な取扱い

- ▶ 収益の額を算定するために、取引価格を算定する
- ▶ 「取引価格」とは、財又はサービスの顧客への移転と交換に企業が権利を得ると見込む対価の額（ただし、第三者のために回収する額を除く。）をいう（本会計基準¶8）
- ▶ 取引価格を算定する際には、変動対価、契約における重要な金融要素、顧客に支払われる対価の影響等を考慮する（本会計基準¶48）



8. 取引価格の算定 第三者のために回収する額

❖ 原則的な取扱い

- ▶ 収益の額には、第三者のために回収する額は含まれない

❖ 従来の日本基準又は日本基準における実務

- ▶ 従来の日本基準に一般的な定めはなく、消費税等の会計処理については、税抜方式と税込方式が認められている

(商品販売時の仕訳例)

- ✓ 100円の商品を販売、消費税等の税率10% (本適用指針[設例29])

<従来>

<税抜方式>

(単位：円)

(借) 現金	110	(貸) 売上高	100
		仮受消費税等	10

<税込方式>

(単位：円)

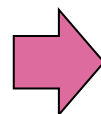
(借) 現金	110	(貸) 売上高	110
--------	-----	---------	-----

<本会計基準等>

<税抜方式のみ>

(単位：円)

(借) 現金	110	(貸) 売上高	100
		仮受消費税等	10

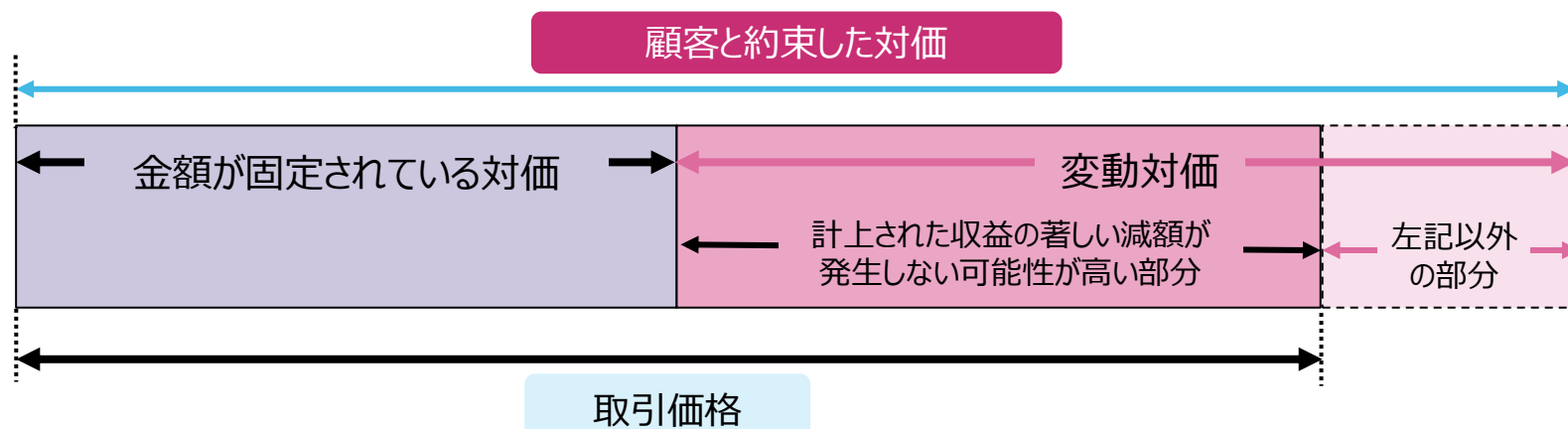


- ➡ 経過措置として、適用初年度において、消費税等の会計処理を税込方式から税抜方式に変更する場合には、適用初年度の期首より前までに税込方式に従って消費税等が算入された固定資産等の取得原価から消費税等相当額を控除しないことができる (本会計基準¶89)

8. 取引価格の算定 変動対価①

❖ 原則的な取扱い

- ▶ 顧客と約束した対価のうち変動する可能性のある部分を「変動対価」という
(本会計基準¶50)
 - 値引き、リベート、返金、インセンティブ、業績に基づく割増金、ペナルティー、返品権付きの販売等
- ▶ 顧客と約束した対価に変動対価が含まれる場合、財又はサービスの顧客への移転と交換に企業が権利を得ることとなる対価の額を見積る (本会計基準¶50)
- ▶ 見積られた変動対価の額については、変動対価の額に関する不確実性が事後的に解消される際に、解消される時点までに計上された収益の著しい減額が発生しない可能性が高い部分に限り、取引価格に含める (本会計基準¶54)

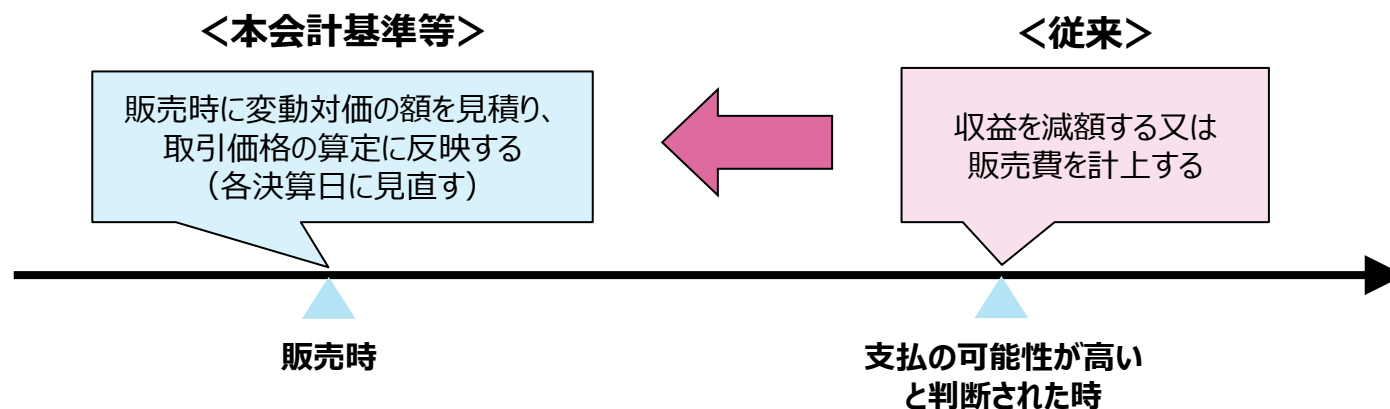


8. 取引価格の算定 変動対価②

❖ 従来の日本基準又は日本基準における実務

- ▶ 従来の日本基準に一般的な定めはなく、従来の実務においては次のとおり取り扱われていることが多いと考えられる
 - 売上リバートについては、支払の可能性が高いと判断された時点で、収益を減額する又は販売費を計上する
 - 仮価格による取引については、販売時に仮価格で収益を認識し、その後顧客との交渉状況に応じて金額を見直す

(売上リバートの場合)



8. 取引価格の算定 契約における重要な金融要素

❖ 原則的な取扱い

- ▶ 財又はサービスを顧客へ移転する際に、信用供与についての重要な便益が顧客又は企業に提供される場合には、顧客との契約は重要な金融要素を含むものとする
(本会計基準¶56)
- ➡ 取引価格の算定にあたって、約束した対価の額に含まれる金利相当分の影響を調整する (本会計基準¶57)
- ▶ 財又はサービスを顧客に移転する時点と顧客が支払を行う時点の間が1年以内であると見込まれる場合には、重要な金融要素の影響について約束した対価の額を調整しないことができる (本会計基準¶58)

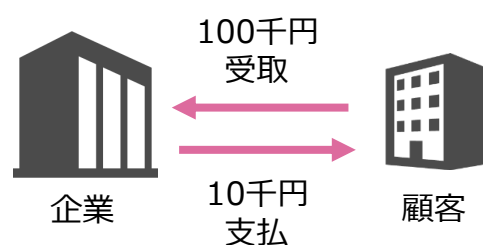
8. 取引価格の算定 顧客に支払われる対価

❖ 原則的な取扱い

- ▶ 顧客（顧客から財又はサービスを購入する最終消費者等を含む。）に支払われる対価（顧客に対するキャッシュバックや値引き等）は、顧客から受領する別個の財又はサービスと交換に支払われるものである場合を除き、取引価格から減額する（本会計基準¶63）
- ▶ 上記の顧客に支払われる対価は、次のいずれか遅い方が発生した時点で、収益から減額する（本会計基準¶64）
 - 関連する財又はサービスの移転に対する収益を認識する時
 - 企業が対価を支払うか又は支払を約束する時

❖ 従来の日本基準又は日本基準における実務

- ▶ 従来の日本基準に一般的な定めはなく、従来の実務において、対価を支払う時等に、収益から減額する処理と販売費を計上する処理のいずれも見られる



<従来（販売費としている場合）>

（単位：千円）

収益	100
費用	10
利益	90



<本会計基準等>

（単位：千円）

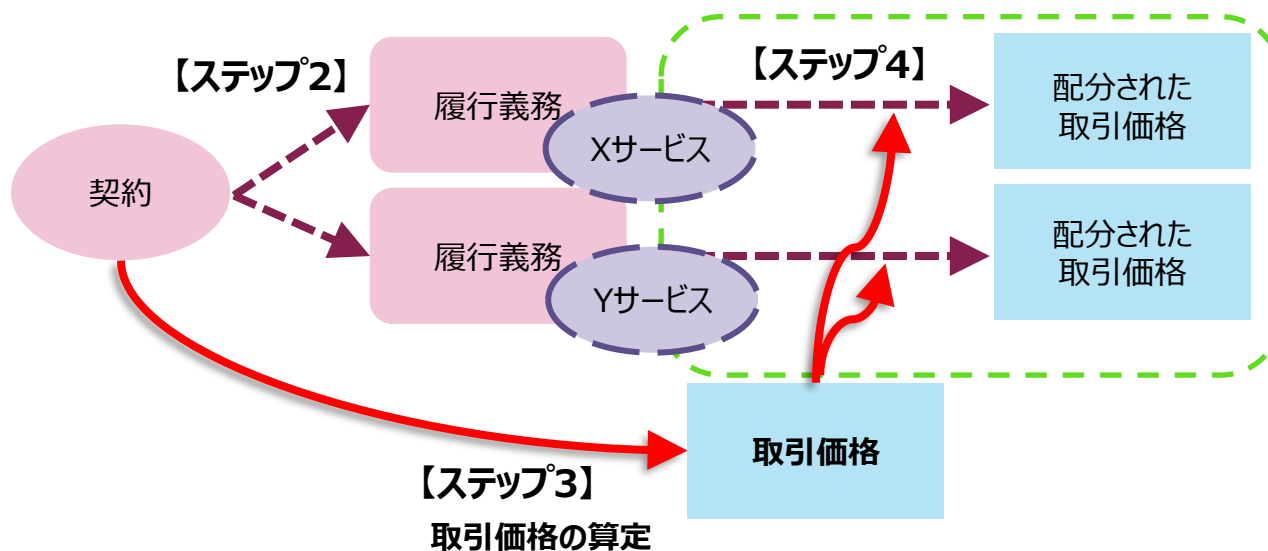
収益	90
費用	-
利益	90

9. 履行義務への取引価格の配分

履行義務への取引価格の配分

❖ 原則的な取扱い

- ▶ それぞれの履行義務に対する取引価格の配分は、財又はサービスの顧客への移転と交換に企業が権利を得ると見込む対価の額を描写するように行う（本会計基準¶65）
- ▶ 契約における取引開始日の独立販売価格の比率に基づき、契約において識別したそれぞれの履行義務に取引価格を配分する（本会計基準¶66、¶68）



9. 履行義務への取引価格の配分 独立販売価格に基づく配分①

❖ 原則的な取扱い

- ▶ 独立販売価格を直接観察できる場合には、その金額を用いる
- ▶ 独立販売価格を直接観察できない場合の当該独立販売価格の見積方法には、例えば、次の方法がある（本適用指針¶31）

調整した市場評価
アプローチ

財又はサービスが販売される市場を評価して、顧客が支払うと見込まれる価格を見積る方法

予想コストに利益相当
額を加算するアプローチ

履行義務を充足するために発生するコストを見積り、当該財又はサービスの適切な利益相当額を加算する方法

残余アプローチ

取引価格の総額から契約において約束した他の財又はサービスについて観察可能な独立販売価格の合計額を控除して見積る方法（次のいずれかに該当する場合に限り使用できる。）

- 同一の財又はサービスを異なる顧客に同時又はほぼ同時に幅広い価格帯で販売している（すなわち、典型的な取引価格が過去の取引又は他の観察可能な証拠から識別できず、販売価格が大きく変動する）
- 当該財又はサービスを独立して販売したことがない（すなわち、販売価格が確定していない）

9. 履行義務への取引価格の配分 独立販売価格に基づく配分②

❖ 代替的な取扱い

重要性が乏しい財又はサービスに対する残余アプローチの使用

財又はサービスが重要性に乏しいと認められるときには、当該財又はサービスの独立販売価格の見積方法として、残余アプローチを使用することができる（本適用指針¶100）

Ⅲ 特定の会計処理等

- ❖ 10. 契約資産、契約負債及び顧客との契約から生じた債権
- ❖ 11. 特定の状況又は取引における取扱い
- ❖ 12. 工事契約等から損失が見込まれる場合の取扱い

10. 契約資産、契約負債及び顧客との契約から生じた債権

❖ 原則的な取扱い

- ▶ 顧客から対価を受け取る前又は対価を受け取る期限が到来する前に、財又はサービスを顧客に移転した場合は、収益を認識し、契約資産又は顧客との契約から生じた債権を貸借対照表に計上する（本会計基準¶77）
- ▶ 財又はサービスを顧客に移転する前に顧客から対価を受け取る場合、顧客から対価を受け取った時又は対価を受け取る期限が到来した時のいずれか早い時点で、顧客から受け取る対価について契約負債を貸借対照表に計上する（本会計基準¶78）

「契約資産」（本会計基準¶10）

企業が顧客に移転した財又はサービスと交換に受け取る対価に対する企業の権利（ただし、顧客との契約から生じた債権を除く）

「顧客との契約から生じた債権」（本会計基準¶12）

企業が顧客に移転した財又はサービスと交換に受け取る対価に対する企業の権利のうち無条件のもの（すなわち、対価に対する法的な請求権）

「契約負債」（本会計基準¶11）

財又はサービスを顧客に移転する企業の義務に対して、企業が顧客から対価を受け取ったもの又は対価を受け取る期限が到来しているもの

10. 契約資産、契約負債及び顧客との契約から生じた債権

(仕訳例) 履行により契約資産が認識される場合 (本適用指針[設例27])

- ✓ 製品X及び製品Yを合わせて1,000千円で販売する契約において、まず製品Xから引渡しをする
 - ✓ 1,000千円の対価は、製品Xと製品Yの両方を引渡した後にはじめて支払われる
- したがって、製品X及び製品Yの両方が顧客に移転されるまで、対価に対する無条件の権利とはならない

<製品Xの移転時>

(単位：千円)

(借) 契約資産 (*1)	400	(貸) 売上高	400
---------------	-----	---------	-----

<製品Yの移転時>

(単位：千円)

(借) 顧客との契約から 生じた債権(*2)	1,000	(貸) 契約資産	400
		売上高	600

(*1) 製品Xと製品Yを移転する約束のそれぞれを履行義務として識別し、両者の独立販売価格に基づいて、製品Xに400千円、製品Yに600千円を配分する

製品Xの支配が移転する時に、収益を認識し、契約資産が計上される

(*2) 製品Yの支配が移転する時に、収益を認識し、対価の権利が無条件となったため、顧客との契約から生じた債権が計上される

11. 特定の状況又は取引における取扱い

特定の状況又は取引における取扱い

❖ 原則的な取扱い

- ▶ 本会計基準等では、次の特定の状況又は取引について適用される指針を定めている

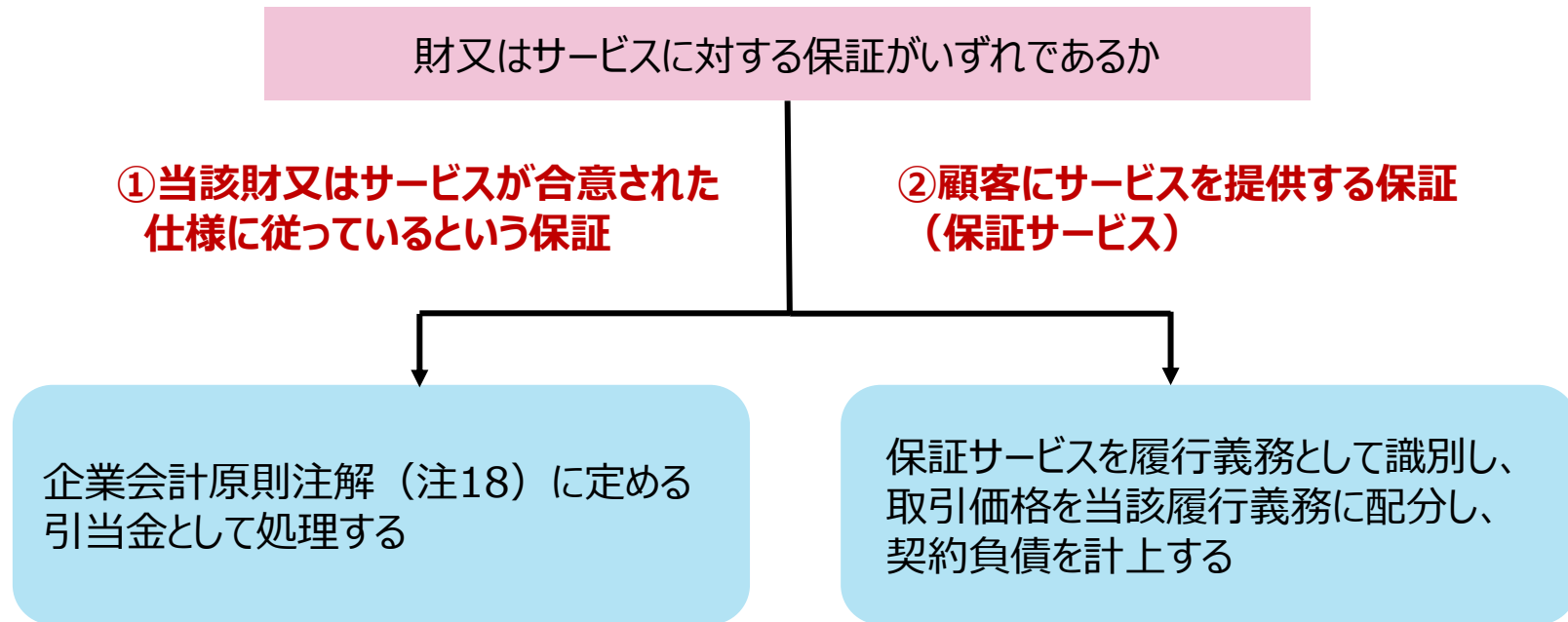
特定の状況又は取引	ステップ°
財又はサービスに対する保証	2
本人と代理人の区分	2
追加の財又はサービスを取得するオプションの付与	2
顧客により行使されない権利（商品券等）	5
返金が不要な取引開始日の顧客からの支払（入会金等）	5
ライセンスの供与	2 / 5
買戻契約	5
委託販売契約	5
請求済未出荷契約	5
返品権付きの販売	3

- ステップ2：履行義務の識別
- ステップ5：履行義務の充足による収益の認識
- ステップ3：取引価格の算定

11. 特定の状況又は取引における取扱い 財又はサービスに対する保証

❖ 原則的な取扱い

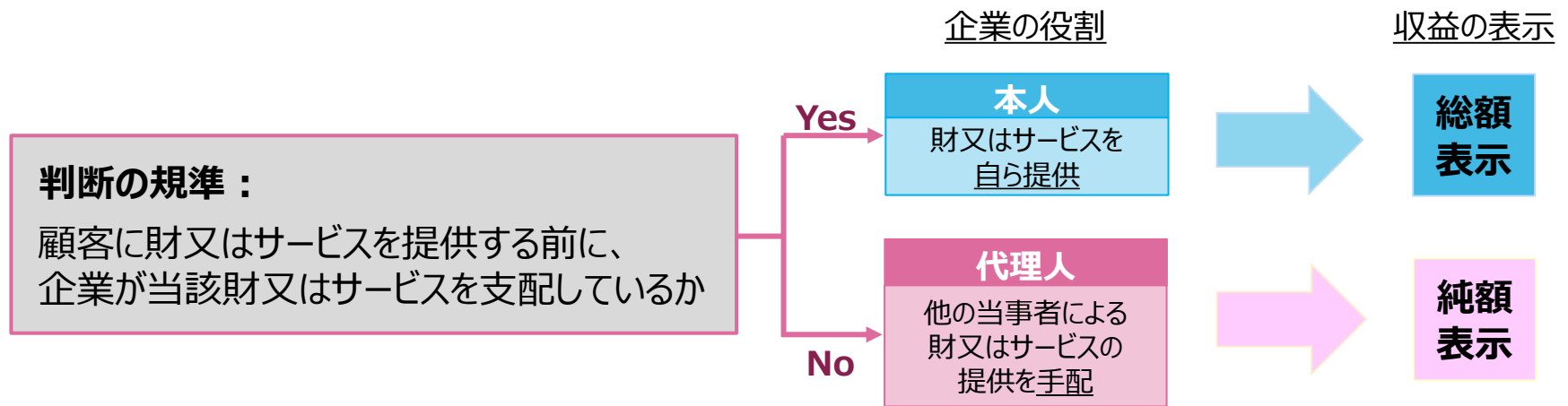
- ▶ 財又はサービスに対する保証について、次のとおり処理する（本適用指針¶34から¶37）



11. 特定の状況又は取引における取扱い 本人と代理人の区分①

❖ 原則的な取扱い

- ▶ 他の当事者が顧客への財又はサービスの提供に関与している場合には、顧客との約束の性質を検討し、企業が本人に該当するか代理人に該当するかを判定する（本適用指針¶39から¶47）



企業が当該財又はサービスを支配している場合の指標として、
次の例示もしている

支配の指標の例

- ① 約束の履行に主たる責任を有している
- ② 在庫リスクを有している
- ③ 価格設定について裁量権を有している

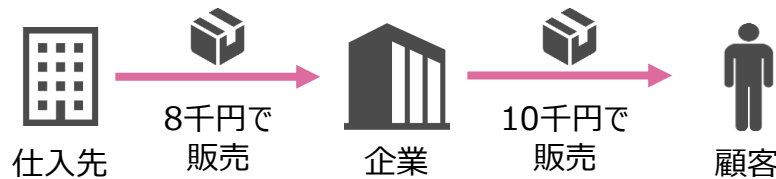
（指標を適用するにあたっての留意点）

支配の評価に優先して行うものではなく、
満たすべき要件のチェックリストとすべきものでない
（本適用指針¶136）

11. 特定の状況又は取引における取扱い 本人と代理人の区分②

小売業における消化仕入等 (本適用指針[設例30])

企業が代理人に該当すると判定した場合



純額表示

(単位：千円)

収益	2
費用	-
利益	2

(参考：総額表示の場合)

(単位：千円)

収益	10
費用	8
利益	2

<従来>

顧客への財又はサービスの提供に他の当事者が関与している場合における一般的な定めがなく、収益を総額で表示する例が見られる

<本会計基準等>

顧客への財又はサービスの提供に他の当事者が関与している取引について、企業が代理人と判定される場合に、収益を純額で表示する

11. 特定の状況又は取引における取扱い 追加の財又はサービスを取得するオプションの付与①

❖ 原則的な取扱い

- ▶ 既存の契約に加えて追加の財又はサービスを取得するオプションを顧客に付与する場合、当該オプションなしでは受け取れない重要な権利を顧客に提供するときのみ、当該オプションから履行義務が生じる（本適用指針¶48）
 - 重要な権利を顧客に提供するときとは、例えば、通常の値引きより大きい値引きを、当該オプションにより顧客が受ける場合をいう
 - オプション部分に係る収益は、オプションの行使時又は消滅時に認識する

11. 特定の状況又は取引における取扱い 追加の財又はサービスを取得するオプションの付与②

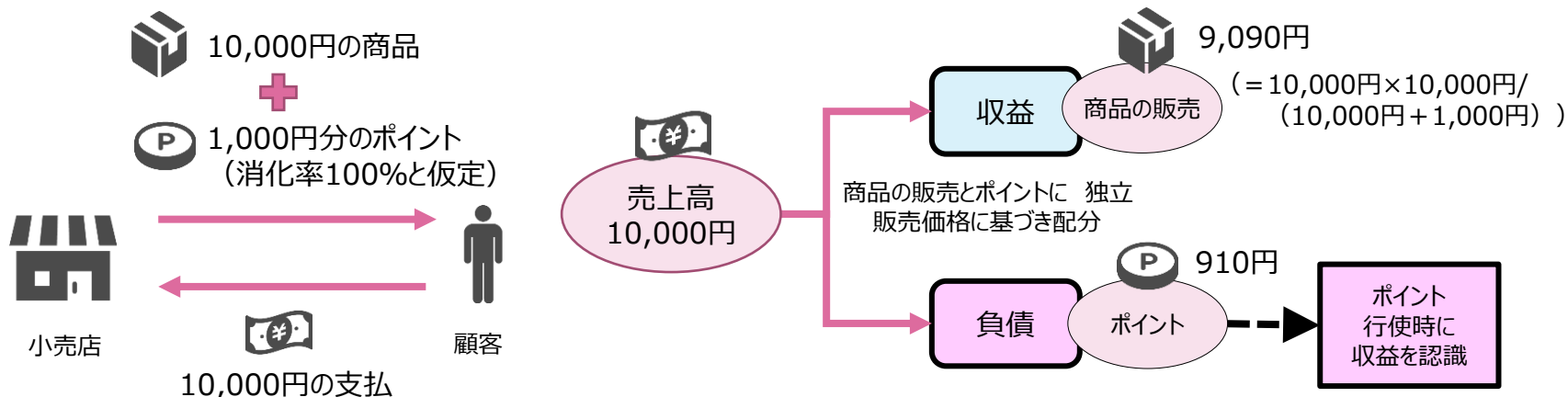
❖ 自社ポイントの付与 ＜従来＞

実務上、将来にポイントとの交換に要すると見込まれる費用を引当金として計上する処理が多い

＜本会計基準等＞

ポイントの付与を履行義務として識別し、商品の販売とポイントに、取引価格を配分する

（本会計基準等に基づく処理のイメージ）



（商品販売時の仕訳例）

＜従来＞

（単位：円）

(借) 現金	10,000	(貸) 売上高	10,000
ポイント 引当金繰入	1,000	ポイント 引当金	1,000

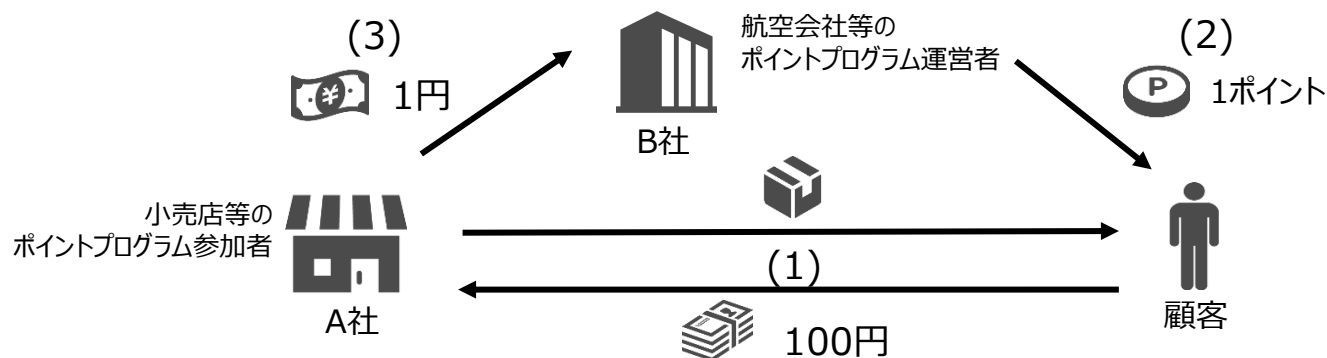
＜本会計基準等＞

（単位：円）

(借) 現金	10,000	(貸) 売上高	9,090
		契約負債	910

11. 特定の状況又は取引における取扱い 追加の財又はサービスを取得するオプションの付与③

❖ 他社ポイントの付与 (本適用指針[設例31])



- (1) A社の店舗での商品100円購入時に、A社は顧客に対してB社ポイントが1ポイント付与される旨を伝える
- (2) A社はB社に対してポイント付与の旨を連絡し、B社が顧客に対してポイントを付与する
- (3) A社はB社に対して、1ポイントにつき1円を支払う

【設例の前提】

A社は、B社ポイントの付与は、A社の観点からは顧客に重要な権利を提供していないと判断し、B社ポイントに相当する代金をB社に支払う義務を有するのみであり、B社ポイントを支配していないと結論付けた

(仕訳例)

<A社の商品販売時>

(単位：円)

(借) 現金預金	100	(貸) 売上高 (*)	99
		未払金	1

<A社のB社に対するポイント相当額の支払時>

(単位：円)

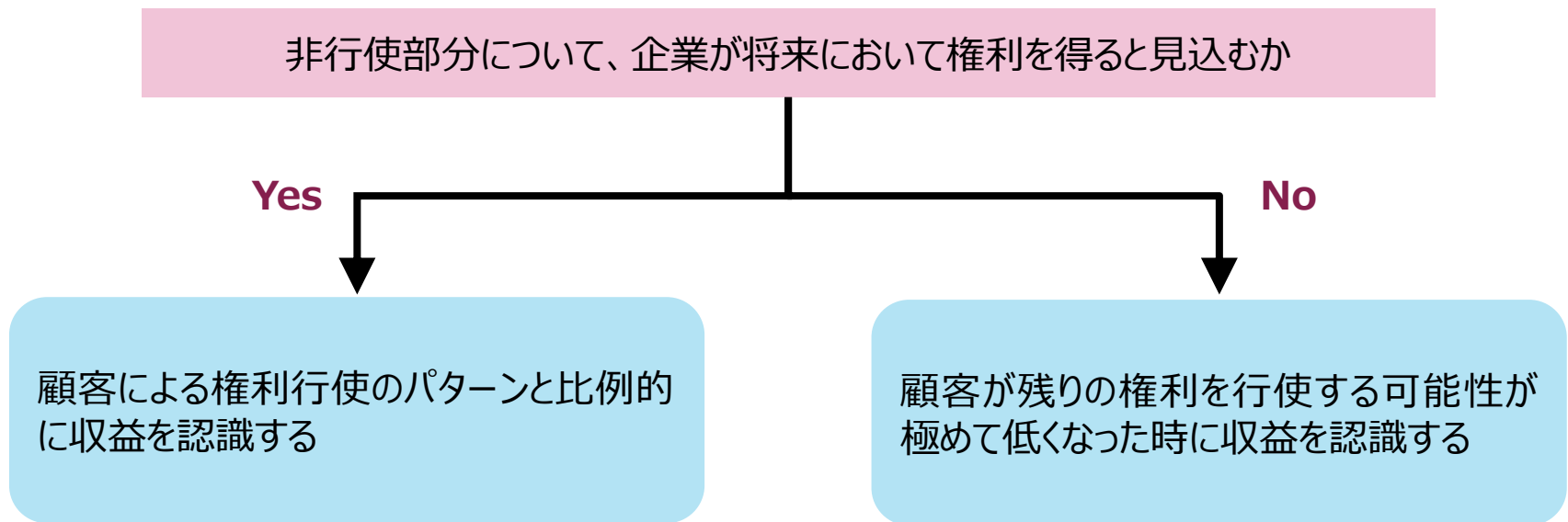
(借) 未払金	1	(貸) 現金預金	1
---------	---	----------	---

(*) 第三者であるB社のために回収した額 (100円のうち1円)
(⇒スライド36) を除き収益を認識する

11. 特定の状況又は取引における取扱い 顧客により行使されない権利（商品券等）①

❖ 原則的な取扱い

- ▶ 発行した商品券等、顧客から企業に返金が不要な前払いがなされた場合、将来において企業から財又はサービスを受け取る権利が顧客に付与されるが、顧客は当該権利のすべては行使しない場合があり、顧客により行使されない権利を「非行使部分」という（本適用指針¶53）
- ▶ 非行使部分は、次のとおり処理する（本適用指針¶54）



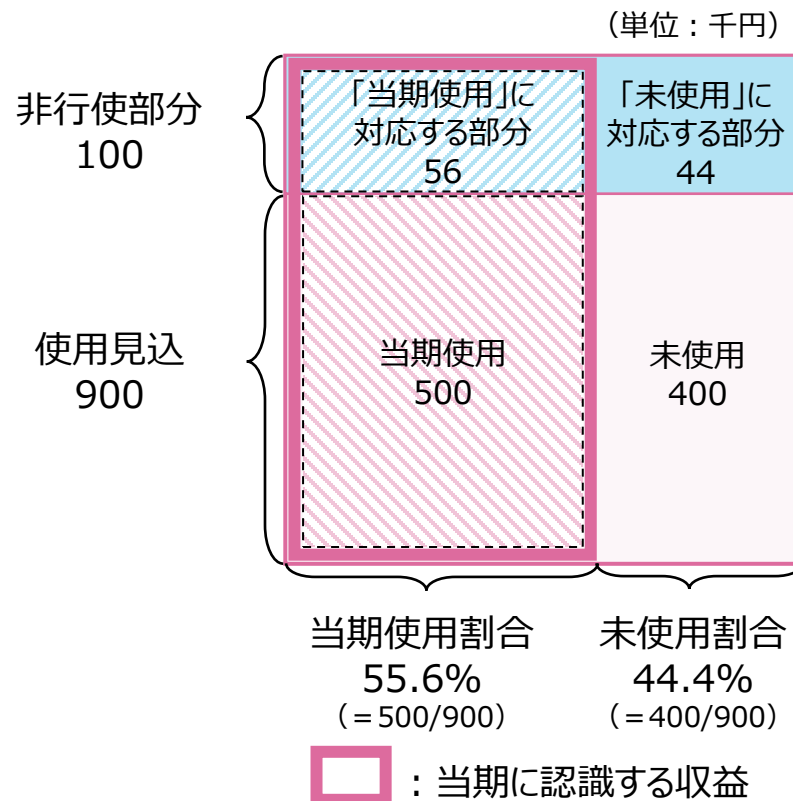
11. 特定の状況又は取引における取扱い 顧客により行使されない権利（商品券等）②

商品券の発行

（顧客による権利行使のパターンと比例的に
収益を認識するケース）

- ✓ 1,000千円分の商品券を発行する
- ✓ 企業は非行使部分（顧客が財又はサービスを受け取る権利を行使しないと見込む部分）を100千円と見込み、当該非行使部分について将来において権利を得ると見込んでいる
- ✓ 当期（発行初年度）に顧客が商品券を500千円使用した場合、企業が当期に認識する収益は556千円となる

当期使用 500 千円
+ 非行使部分の当期使用対応部分
56千円 (= 100千円 × 500千円 / 900千円)



11. 特定の状況又は取引における取扱い 返金が不要な取引開始日の顧客からの支払（入会金等）

❖ 原則的な取扱い

- ▶ 入会金等、契約における取引開始日又はその前後に、顧客から返金が不要な支払を受ける場合には、当該支払は、通常、契約を履行するために行う活動に関連するが、将来の財又はサービスの移転を生じさせるものであるとして、当該将来の財又はサービスを提供する時に収益を認識する
(本適用指針¶57、¶58、¶142)
- ▶ 具体的には、次のとおり処理する
 - 支払を受けた時に、契約負債を計上する（支払を受けた時点で収益を認識しない）
 - 将来の財又はサービスを提供する時に、契約負債を取り崩し、収益を認識する

11. 特定の状況又は取引における取扱い ライセンスの供与①

❖ 原則的な取扱い

- ▶ ライセンスは、企業の知的財産に対する顧客の権利を定めるものであり、知的財産のライセンスには、例えば、ソフトウェア、特許権、フランチャイズ等に関するライセンスがある（本適用指針¶61、¶143）
- ▶ ライセンスを供与する約束が、顧客との契約における他の財又はサービスを移転する約束と別個のものであり、独立した履行義務である場合には、ライセンスを顧客に供与する際の企業の約束の性質を判定し、次のとおり処理する（本適用指針¶62）

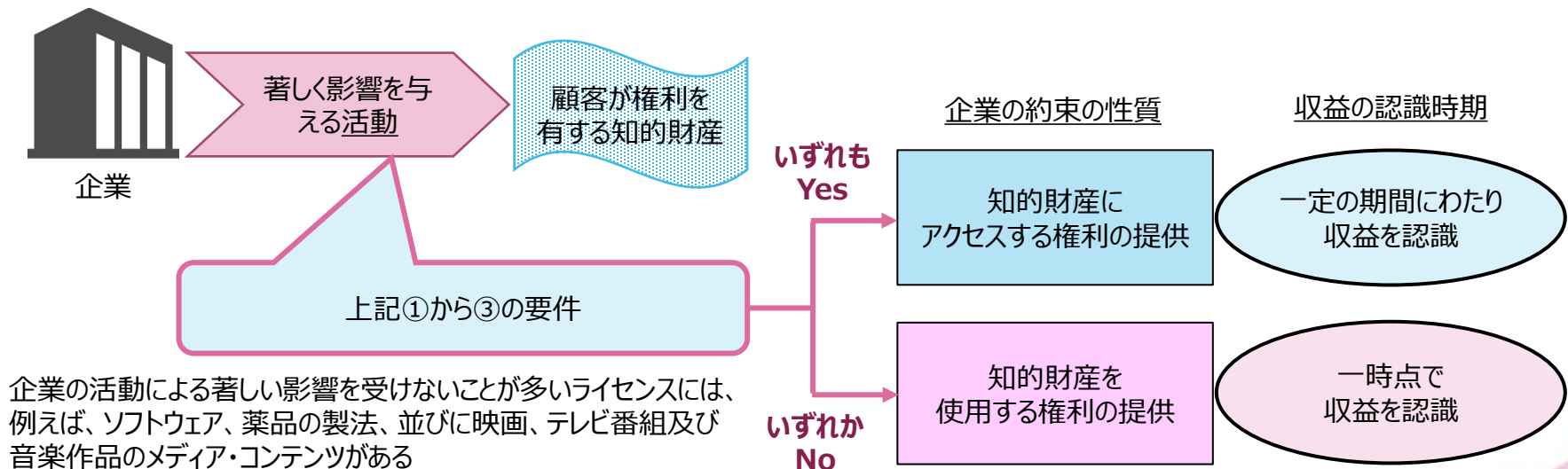
企業の約束の性質	会計処理
ライセンス期間にわたり存在する企業の知的財産に アクセス する権利を提供するもの	一定の期間にわたり充足される履行義務として処理する ➡ 一定の期間 にわたり収益を認識する
ライセンスが供与される時点で存在する企業の知的財産を 使用 する権利を提供するもの	一時点で充足される履行義務として処理する ➡ 一時点 で収益を認識する

11. 特定の状況又は取引における取扱い ライセンスの供与②

❖ 原則的な取扱い

▶ 次の要件のすべてに該当する場合、ライセンスを供与する際の企業の約束の性質は、ライセンス期間にわたり存在する企業の知的財産にアクセスする権利を提供するものである
(本適用指針¶63)

- ① ライセンスにより顧客が権利を有している知的財産に著しく影響を与える活動を企業が行うことが、契約により定められている又は顧客により合理的に期待されていること
- ② 当該活動により、顧客が直接的に影響を受けること
- ③ 当該活動の結果として、財又はサービスが顧客に移転しないこと



11. 特定の状況又は取引における取扱い ライセンスの供与③

❖ 事例 1 (本適用指針[設例23])

前提条件

- ✓ A社は顧客に対してソフトウェアをライセンスする契約を締結した
- ✓ 当該契約には、ソフトウェアのライセンスの他に、ソフトウェアのアップデート及びテクニカル・サポートが付されており、それぞれが履行義務として識別された
- ✓ A社は、アップデート及びテクニカル・サポート以外には、ソフトウェアの機能性を変化させる活動を行う義務を契約上も黙示的にも負っていない
- ✓ ソフトウェアは、アップデート及びテクニカル・サポートがなくても機能する



ソフトウェアのライセンスの供与はアクセスする権利と使用する権利のいずれを顧客に提供するものか

11. 特定の状況又は取引における取扱い ライセンスの供与④

❖ 事例 1 (本適用指針[設例23])

判定

要件	分析	判定
顧客が権利を有する知的財産に著しく影響を与える活動が、契約により定められている又は顧客により合理的に期待されていること	- アップデート及びテクニカル・サポート以外に、ソフトウェアの機能性を変化させる活動を行う義務を契約上も黙示的にも負っていない - ソフトウェアは単独で機能するため、顧客はA社の活動に関わらずソフトウェアの便益を享受できる	×
当該活動により、顧客が直接的に影響を受けること	(上記で要件を満たさないため、左記の要件については分析していない)	
当該活動の結果として、財又はサービスが顧客に移転しないこと		

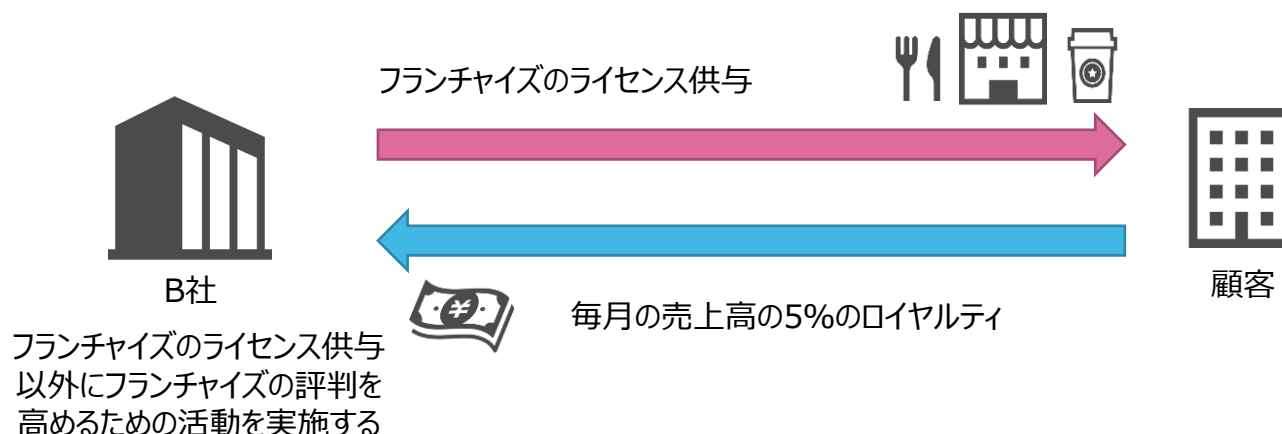
➡ 上記要件を満たさないため、約束の性質は、ライセンスを使用する権利の提供である
(ソフトウェア・ライセンスを供与する約束は、一時点で充足される履行義務に該当する)

11. 特定の状況又は取引における取扱い ライセンスの供与⑤

❖ 事例2 (本適用指針[設例25])

前提条件

- ✓ B社は顧客に対し、10年間にわたり、B社の商号を用いて店舗でB社商品を販売する権利を提供するフランチャイズのライセンスを供与する契約を締結した
- ✓ 当該契約には、ライセンスのみが含まれている
- ✓ B社はライセンスの供与と交換に、毎月の顧客の売上高の5%をロイヤルティとして受け取る
- ✓ B社はフランチャイザーの取引慣行として、フランチャイズの評判を高めるために、顧客の嗜好分析、商品の改善、価格戦略、販促キャンペーン及び運営面の効率化などの活動を実施する



フランチャイズのライセンスの供与はアクセスする権利と使用する権利のいずれを顧客に提供するものか

11. 特定の状況又は取引における取扱い ライセンスの供与⑥

❖ 事例2 (本適用指針[設例25])

判定

要件	分析	判定
顧客が権利を有する知的財産に著しく影響を与える活動が、契約により定められている又は顧客により合理的に期待されていること	- フランチャイズの評判を高めるために、顧客の嗜好分析等をB社が行う慣行があるため、顧客がフランチャイズから便益を享受する能力は、実質的に、B社の活動によって得られるか又は当該活動に依存する - B社の報酬は顧客の売上高に左右されるため、B社が自らの利益を最大化するように活動することを顧客は期待し、顧客と共通の経済的な利害がある	○
当該活動により、顧客が直接的に影響を受けること	顧客は、フランチャイズのライセンスにより、B社が行う活動から生じるあらゆる変化に対応することが要求され、当該活動の影響を受ける	○
当該活動の結果として、財又はサービスが顧客に移転しないこと	B社の活動が生じたとしても、財又はサービスは顧客に移転しない	○



上記要件のすべてを満たすため、約束の性質は、ライセンスにアクセスする権利の提供である
(フランチャイズのライセンスを供与する約束は、一定の期間にわたり充足される履行義務に該当する)

11. 特定の状況又は取引における取扱い ライセンスの供与⑦

❖ 原則的な取扱い

(売上高又は使用量に基づくロイヤルティのケース)

- ▶ 知的財産のライセンス供与に対して受け取る売上高又は使用量に基づくロイヤルティについては、次のいずれか遅い方で、収益を認識する (本適用指針¶67)
 - ① 知的財産のライセンスに関連して顧客が売上高を計上する時又は顧客が知的財産のライセンスを使用する時
 - ② 当該ロイヤルティが配分されている履行義務が充足される時

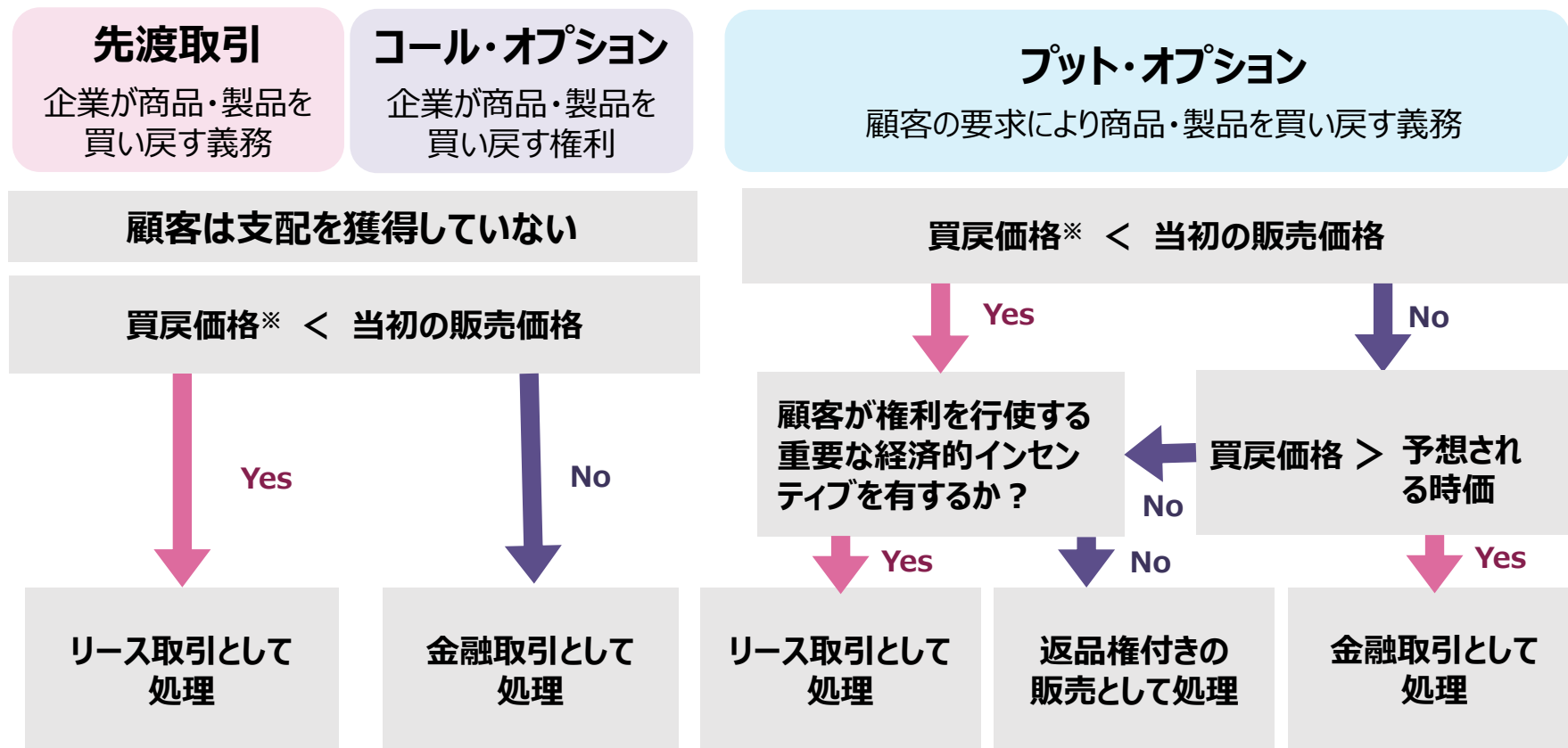
11. 特定の状況又は取引における取扱い 買戻契約①

❖ 原則的な取扱い

- ▶ 買戻契約とは、企業が商品又は製品を販売するとともに、同一の契約又は別の契約のいずれかにより、当該商品又は製品を買い戻すことを約束する、あるいは買い戻すオプションを有する契約である（本適用指針¶153）
- ▶ 買戻契約には、通常、次の3つの形態があり、買戻価格と販売価格の関係等に基づき処理する
 - ① 企業が商品又は製品を買い戻す義務（先渡取引）
 - ② 企業が商品又は製品を買い戻す権利（コール・オプション）
 - ③ 企業が顧客の要求により商品又は製品を買い戻す義務（プット・オプション）

11. 特定の状況又は取引における取扱い 買戻契約②

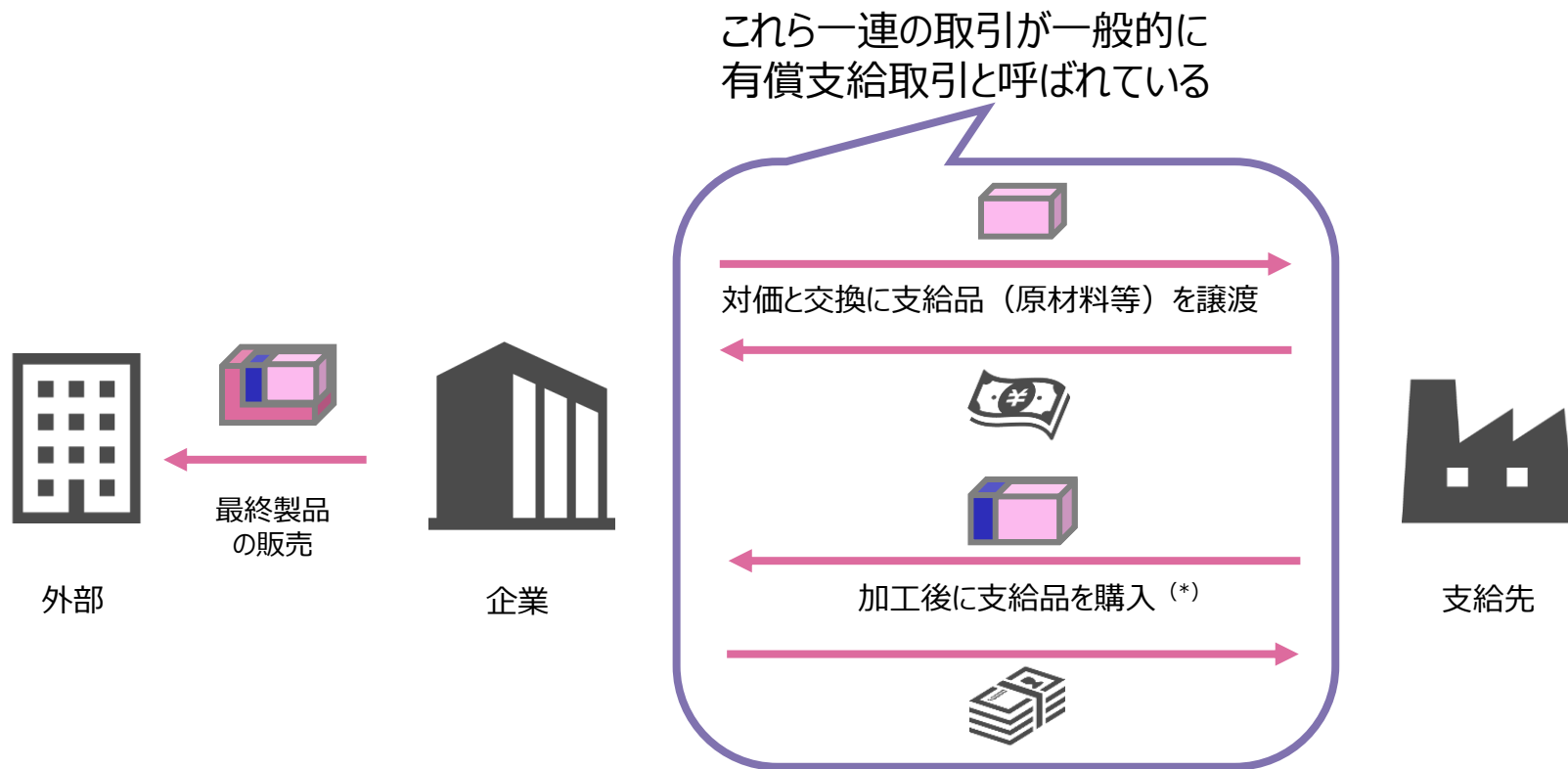
❖ 買戻契約の取扱い (本適用指針¶69から¶74)



※ 金利相当分の影響を考慮

11. 特定の状況又は取引における取扱い 買戻契約③

有償支給取引とは



（*） 企業から支給先へ支給品が譲渡された後の取引や契約の形態は、さまざまであり、
会計上の買戻義務にあたるか否かを判断する（本適用指針¶104）

11. 特定の状況又は取引における取扱い 買戻契約④

❖ 本会計基準等における有償支給取引への対応

企業が支給品を買い戻す義務を有しているか否かに応じて、次のとおり処理する（本適用指針¶104）

買戻義務の有無	支給品の会計処理	支給品の譲渡に係る収益
買戻義務あり	支給品の認識を継続する ただし、代替的な取扱いとして、個別財務諸表においては、支給品の譲渡時に当該支給品の消滅を認識することができる	収益を認識しない （支給品の譲渡に係る収益と最終製品の販売に係る収益の二重計上を避ける）
買戻義務なし	支給品の消滅を認識する	

11. 特定の状況又は取引における取扱い 委託販売契約

❖ 原則的な取扱い

- ▶ 委託販売契約については、販売業者等の他の当事者への商品又は製品の引渡時に収益を認識せず、販売業者等による最終顧客への販売時に収益を認識する（本適用指針¶75）
- ▶ 契約が委託販売契約であることを示す指標には、例えば、次の①から③がある（本適用指針¶76）
 - ① 販売業者等が商品又は製品を顧客に販売するまで、あるいは所定の期間が満了するまで、企業が商品又は製品を支配していること
 - ② 企業が、商品又は製品の返還を要求することあるいは第三者に商品又は製品を販売することができること
 - ③ 販売業者等が、商品又は製品の対価を支払う無条件の義務を有していないこと

11. 特定の状況又は取引における取扱い 請求済未出荷契約

❖ 原則的な取扱い

- ▶ 請求済未出荷契約とは、商品等について顧客に対価を請求したが、当該商品等の物理的占有を保持する契約をいう（本適用指針¶77）
- ▶ 請求済未出荷契約については、次の要件のすべてを満たす場合には、顧客が商品又は製品の支配を獲得し、その時点で収益を認識する（本適用指針¶79）
 - ① 請求済未出荷契約を締結した合理的な理由があること
 - ② 当該商品又は製品が、顧客に属するものとして区分して識別されていること
 - ③ 当該商品又は製品について、顧客に対して物理的に移転する準備が整っていること
 - ④ 当該商品又は製品を使用する能力あるいは他の顧客に振り向ける能力を企業が有していないこと

11. 特定の状況又は取引における取扱い 返品権付きの販売

❖ 原則的な取扱い

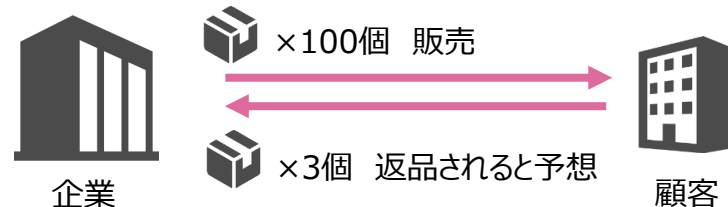
- ▶ 返品権付きの商品又は製品を販売した場合は、企業が権利を得ると見込む対価の額（返品されると見込まれる商品又は製品の対価を除く）で収益を認識し、各決算日に見直す（本適用指針¶85から¶88）

❖ 従来の日本基準又は日本基準における実務

- ▶ 企業会計原則注解（注18）に返品調整引当金が例示されており、返品に重要性がある場合には、売上総利益相当額に基づき返品調整引当金が計上されている

（返品権付きの販売）

- ✓ 1個100円の商品（原価60円）を100個販売
- ✓ 返品予想は3個

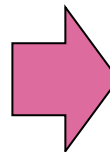


（仕訳例）

<従来>

（単位：円）

（借）現金	10,000	（貸）売上高	10,000
売上原価	6,000	商品	6,000
返品調整引当金繰入	120	返品調整引当金	120



<本会計基準等>

（単位：円）

（借）現金	10,000	（貸）売上高	9,700
		返金負債	300
売上原価	5,820	商品	6,000
返品資産	180		

12. 工事契約等から損失が見込まれる場合の取扱い 工事契約等から損失が見込まれる場合の会計処理

❖ 原則的な取扱い

- ▶ 工事契約及び受注制作のソフトウェア（以下「工事契約等」）については、本会計基準が適用される時に廃止される企業会計基準第15号「工事契約に関する会計基準」を踏襲して、工事損失引当金の定めを設けている（本適用指針¶90、¶91）
 - 工事損失引当金の認識の単位は、工事契約等の収益認識の単位と同一である（本適用指針¶162）
 - 見込まれる工事損失の中に為替相場の変動による部分が含まれる場合であっても、その部分を含めて、会計処理の判断及び計上すべき工事損失引当金の額の算定を行うことになると考えられる（本適用指針¶162）
 - 工事契約等以外において顧客との契約から損失が見込まれる場合については、企業会計原則注解（注18）に従って引当金の計上の要否を判断することが考えられる（本適用指針¶162）

12. 工事契約等から損失が見込まれる場合の取扱い 工事契約等から損失が見込まれる場合の表示及び注記事項

❖ 原則的な取扱い

▶ 工事損失引当金の表示（本適用指針¶106）

- 工事損失引当金は、貸借対照表の流動負債の区分に、その内容を示す科目をもって表示する
- 工事損失引当金の繰入額は、損益計算書の売上原価として表示する
- 同一の工事契約等に関する棚卸資産と工事損失引当金がともに計上されることとなる場合には、貸借対照表の表示上、相殺して表示することができる

▶ 工事契約等から損失が見込まれる場合には、次の事項を注記する（本適用指針¶106-9）

- 当期の工事損失引当金繰入額
- 同一の工事契約等に関する棚卸資産と工事損失引当金がともに計上されることとなる場合には、次のいずれかの額（該当する工事契約等が複数存在する場合には、その合計額）
 - ・棚卸資産と工事損失引当金を相殺せずに両建てで表示した場合
その旨及び当該棚卸資産の額のうち工事損失引当金に対応する額
 - ・棚卸資産と工事損失引当金を相殺して表示した場合
その旨及び相殺表示した棚卸資産の額

IV 2018年会計基準等からの改正（会計処理）

❖ 13. 2018年会計基準等からの改正点（会計処理）

13. 2018年会計基準等からの改正点（会計処理）

本会計基準等の適用範囲の改正点

収益

顧客との契約から生じる収益

本会計基準等の範囲に
含まれる顧客との契約か
ら生じる収益

本会計基準等の範囲から除外する7つの項目（[本会計基準第3](#)）

- (1)金融商品会計基準の範囲に含まれる金融商品に係る取引
- (2)リース会計基準の範囲に含まれるリース取引
- (3)保険法における定義を満たす保険契約
- (4)顧客又は潜在的な顧客への販売を容易にするために行われる同業
他社との商品又は製品の交換取引
- (5)金融商品の組成又は取得に際して受け取る手数料
- (6)不動産流動化実務指針の対象となる不動産（不動産信託受益権
を含む。）の譲渡

(7)資金決済法における定義を満たす暗号資産及び金融商品取引法に
おける定義を満たす電子記録移転権利に関連する取引

顧客との契約から生じる収益以外の収益

2018年会計基準 等からの改正点

・2019年10月に公表した公開草案に寄せられたコメントの中には、資金決済に関する法律（平成21年法律第59号）における仮想通貨に関連する取引と本会計基準等との関係について見直すべきとの意見

・審議の結果、本会計基準等の適用範囲の見直しを行い、これらに関連する取引を本会計基準等の範囲から除外

13. 2018年会計基準等からの改正点（会計処理）

契約資産の性質に関する改正点

❖ 契約資産の性質

2018年会計基準等の定め

契約資産を金銭債権として取り扱うこととしていた



本会計基準等の定め

国際的な会計基準における取扱いを踏まえ、**契約資産が金銭債権に該当するか否かについて言及しない**

- 契約資産に係る貸倒引当金の会計処理については、企業会計基準第10号「金融商品に関する会計基準」における債権の取扱いに準じて処理する
- 外貨建ての契約資産に係る外貨換算について、企業会計審議会「外貨建取引等会計処理基準」の外貨建金銭債権債務の換算の取扱いに準じて処理する

これに伴い、以下の取扱いを明確化

13. 2018年会計基準等からの改正点（会計処理） 表現の見直し

❖ 契約の識別（本会計基準¶21、¶80-22(1)、¶80-24(1)、¶119、¶119-2等）

- ▶ 2018年会計基準等においては、2018年会計基準等の対象となる契約の期間について、「契約の当事者が現在の強制力のある権利及び義務を有している契約の存続期間を対象として適用される。」としていた
- ▶ 本会計基準等では、「契約の存続期間」という表現を「**契約期間**」に変更している

❖ 契約の解約時の取扱い（本適用指針¶11、¶122-2）

- ▶ 2018年会計基準等において、一定の期間にわたり充足される履行義務であるか否かの判断の要件の1つである、履行を完了した部分について対価を収受する強制力のある権利を有している場合の説明について、「契約期間にわたり、企業が履行しなかったこと以外の理由で契約が解約される際に、少なくとも履行を完了した部分についての補償を受ける権利を有している場合である。」としていた
- ▶ 本会計基準等においては、契約を解約する主体が「**顧客又は他の当事者**」であることを明記している。

いずれの変更も2018年会計基準等の取扱いを変えることを意図するものではない

13. 2018年会計基準等からの改正点（会計処理） 設例の見直し

❖ 本適用指針 [設例12] 価格の引下げ

- ▶ [設例12]について2018年会計基準等では仕訳を示していたが、2019年10月に公表した公開草案において当該仕訳に関する貸借対照表科目についてコメントが寄せられた
- ▶ 審議の結果、当該設例の主な趣旨は収益を認識する金額を示すことであり、仕訳を示すことによりかえって混乱する可能性があるため、2020年改正会計基準等においては、当該内容は文章で示すこととし、仕訳を削除することとした

❖ 本適用指針 [設例13] 数量値引きの見積り

- ▶ [設例13] について、2018年会計基準等では返金負債を計上しない仕訳を示していたが、[設例28]と同様に返金負債を計上すべきではないかとのコメントが寄せられた
- ▶ 2020年改正会計基準等においては、[設例13]においても[設例28]と同様に、契約に基づく値引きが発生すると見込まれ、企業が権利を得ると見込まない金額について、返金負債を計上するように仕訳の一部を変更することとした

V 開示

- ◆ 14. 表示
- ◆ 15. 注記事項

14. 表示

表示及び注記事項（経緯）

- ❖ 2018年3月、主として会計処理を定める収益認識に関する会計基準等を公表し、注記について、2018年会計基準等を早期適用する場合の必要最低限の注記（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（収益を認識する通常の時点））のみを定めていた
- ❖ 表示及び注記事項については、財務諸表作成者の準備期間を考慮したうえで、2018年会計基準等が適用される時（2021年4月1日以後開始する連結会計年度及び事業年度の期首）までに検討することとしていた
- ❖ 2020年3月、主として表示及び注記事項を定めを改正した収益認識に関する会計基準等を公表

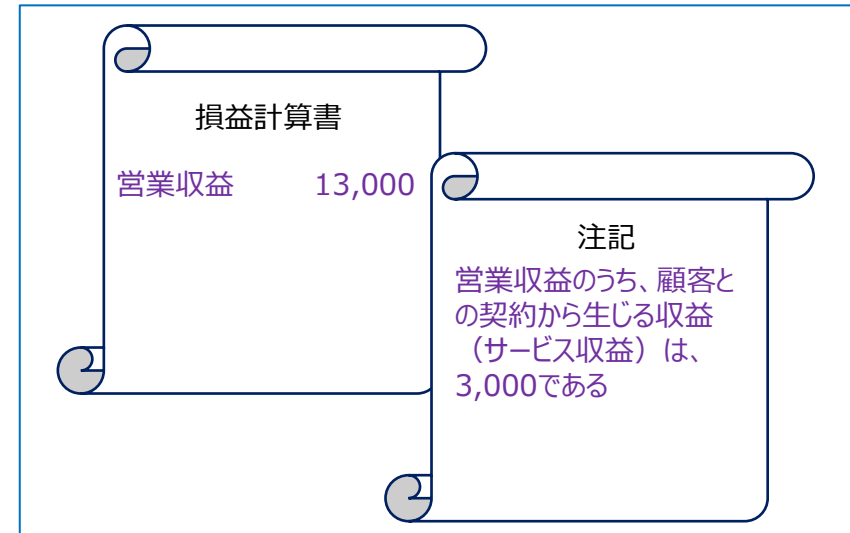
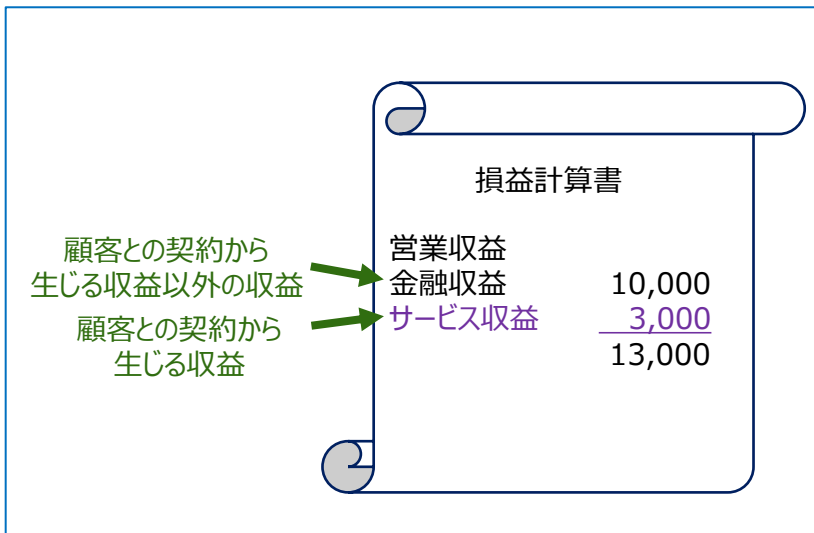
14. 表示

損益計算書上の表示①

- ❖ 本会計基準等の範囲に含まれる、顧客との契約から生じる収益(以下「顧客との契約から生じる収益」)の額を適切な科目をもって次のいずれかの方法により損益計算書に表示する (本会計基準¶78-2)

顧客との契約から生じる収益と
それ以外の収益を区分して
損益計算書に表示する方法

顧客との契約から生じる収益と
それ以外の収益を合算して
損益計算書に表示したうえで、
顧客との契約から生じる収益の
金額を注記する方法



14. 表示

損益計算書上の表示②

- ❖ **顧客との契約から生じる収益**の適切な科目の例としては、売上高、売上収益、営業収益など（本適用指針¶104-2）
- ❖ 顧客との契約に重要な金融要素が含まれる場合、**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）は損益計算書において区分して表示する（本会計基準¶78-3）

14. 表示

貸借対照表上の表示①

❖ **契約資産**及び**顧客との契約から生じた債権**は、適切な科目をもって次のいずれかの方法により貸借対照表に表示する（本会計基準179）

- ▶ **契約資産**と**顧客との契約から生じた債権**のそれぞれについて、貸借対照表において区分して表示する
- ▶ 上記以外の場合、**契約資産**と**顧客との契約から生じた債権**それぞれの残高を注記する

顧客との契約から生じた債権と**契約資産**を区分して貸借対照表に表示する方法

貸借対照表（資産）	
契約資産	XXX
顧客との契約から生じた債権	XXX

顧客との契約から生じた債権と**契約資産**を合算して貸借対照表に表示したうえで、それぞれの残高を注記する方法

貸借対照表（資産）	
契約資産等	XXX

注記	
契約資産	XXX
顧客との契約から生じた債権	XXX
契約資産等	XXX

14. 表示

貸借対照表上の表示②

- ❖ **契約資産**の適切な科目の例としては、契約資産、工事未収入金など
(本適用指針¶104-3)
- ❖ **顧客との契約から生じた債権**の適切な科目の例としては、売掛金、営業債権
など (本適用指針¶104-3)

14. 表示

貸借対照表上の表示③

❖ **契約負債**は、適切な科目をもって次のいずれかの方法により貸借対照表に表示する（本会計基準¶79）

- ▶ 貸借対照表において区分して表示する
- ▶ 上記以外の場合、**契約負債**の残高を注記する

契約負債を他の負債と区分して貸借対照表に表示する方法

貸借対照表（負債）	
契約負債	XXX

契約負債を他の負債と合算して貸借対照表に表示したうえで、**契約負債**の残高を注記する方法

貸借対照表（負債）	
契約負債等	XXX

注記	
契約負債	XXX
前受金	XXX
契約負債等	XXX

❖ **契約負債**の適切な科目の例としては、契約負債、前受金など（本適用指針¶104-3）

15. 注記事項 重要な会計方針

❖ 顧客との契約から生じる収益に関する重要な会計方針として、次の項目を注記

(本会計基準¶80-2)

▶ 企業の主要な事業における主な履行義務の内容

▶ 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)

■ 通常、企業が当該履行義務を充足する通常の時点と収益を認識する通常の時点は同じであるが、代替的な取扱い（出荷基準等の取扱い）を適用した場合、両時点が異なる場合がある

→そのような場合、重要な会計方針として収益を認識する通常の時点

(本会計基準¶163なお書き)

❖ 上記の項目以外にも、重要な会計方針に含まれると判断した内容については、重要な会計方針として注記 (本会計基準¶80-3)

15. 注記事項 開発にあたっての基本的な方針

❖ 原則としてIFRS第15号の注記事項の**すべての**項目を含めたうえで、包括的な定めとして、IFRS第15号と同様の開示目的及び重要性の定めを含める

開示目的

収益認識に関する注記における開示目的は、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、時期及び不確実性を財務諸表利用者が理解できるようにするための十分な情報を企業が開示することである

(本会計基準¶80-4)

重要性の定め

どの注記事項にどの程度の重点を置くべきか、また、どの程度詳細に記載するかを**開示目的に照らして判断する**

重要性に乏しい詳細な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(本会計基準¶80-6)

開示目的に照らして注記する内容を判断することにより、メリハリのある開示が達成されるとともに、企業にとってのコスト負担が過度なものとならないことが期待される

15. 注記事項

収益認識に関する注記①

- ❖ IFRS第15号で要求されている注記を収益認識に関する会計基準等に取り入れるにあたり、IFRS第15号の注記事項について、開示項目との関連、すなわち、どのように開示目的が達成されることが想定されるのかを踏まえ、次の3区分に再分類（本会計基準¶80-5、¶167）

- (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

- ❖ 各注記事項のうち、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、記載しないことができる（本会計基準¶80-5ただし書き）

- ▶ 開示目的に照らして重要性に乏しいと認められるか否かの判断は、定量的な要因と定性的な要因の両方を考慮する必要がある。その際、定量的な要因のみで判断した場合に重要性がないとは言えない場合であっても、開示目的に照らして重要性に乏しいと判断される場合もあると考えられる（本会計基準¶168）

- ❖ IFRS第15号における取扱いと同様に、これらの注記事項は最低限の注記のチェックリストとして用いられることを意図したものではない（本会計基準¶167）

15. 注記事項

収益認識に関する注記②

- ❖ 収益認識に関する注記を記載するにあたり、本会計基準で示す注記事項の構成に従う必要はない（本会計基準¶80-7）
- ❖ 重要な会計方針として注記している内容は、収益認識に関する注記として記載しないことができる（本会計基準¶80-8）
- ❖ 収益認識に関する注記として記載する内容について、財務諸表上の他の注記事項に含めて記載している場合には、当該他の注記事項を参照することができる（本会計基準¶80-9）
 - ▶ 収益認識に関する注記として記載する内容について、既存のセグメント情報におけるセグメントの区分が、収益を分解する区分に適うと判断される場合等、財務諸表上の他の箇所に記載している注記事項により収益認識に関する注記の開示目的が満たされると判断される場合がある
 - ▶ また、セグメント情報の注記に含めて収益の分解情報を示す等、財務諸表上の他の箇所に記載している注記事項に関連づけて収益認識に関する注記として求められている内容を記載することが、財務諸表利用者の理解に資すると判断される場合がある

（本会計基準¶172）

15. 注記事項

IFRS第15号の注記事項の再分類

IFRS第15号の注記の定め

顧客との契約 (IFRS15.114-122)

収益の分解情報 (IFRS15.114,115)

契約残高 (IFRS15.116-118)

履行義務 (IFRS15.119)

履行義務を充足する通常の時点

重大な支払条件

財又はサービスの内容 (本人又は代理人)

返品及び返金の義務並びにその他の類似の義務

製品保証及び関連する義務の種類

残存履行義務に配分した取引価格 (IFRS15.120-122)

本基準の適用における重要な判断 (IFRS15.123-126)

履行義務の充足の時期の決定 (IFRS15.123-125)

取引価格及び履行義務への配分額の算定 (IFRS15.126)

取引価格の算定 (変動対価の見積り)

変動対価の見積りが制限されるかどうかの評価

取引価格の配分

返品及び返金の義務並びにその他の類似の義務の測定

収益認識に関する注記の定め

(1) 当期の収益の分解情報

(2) 収益を理解するための基礎となる情報

(a) 契約及び履行義務に関する情報 (ステップ1及び2)

- (i) 履行義務に関する情報
 - ◆ 履行義務の内容 (企業が顧客に移転することを約束した財又はサービスの内容)
 - ◆ 次の内容が契約に含まれる場合はその内容
 - ① 財又はサービスが他の当事者により顧客に提供されるように手配する履行義務
 - ② 返品、返金及びその他の類似の義務
 - ③ 財又はサービスに対する保証及び関連する義務
- (ii) 重要な支払条件に関する情報

(b) 取引価格の算定に関する情報 (ステップ3)

- ① 変動対価の算定
- ② 変動対価の見積りが制限される場合のその評価
- ③ 返品、返金及びその他の類似の義務の算定

(c) 履行義務への配分額の算定に関する情報 (ステップ4)

- ① 取引価格の配分

(d) 履行義務の充足時点に関する情報 (ステップ5)

- ① 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 履行義務の充足の時期の決定

(e) 本会計基準の適用における重要な判断

(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

(a) 契約資産及び契約負債の残高等

(b) 残存履行義務に配分した取引価格

15. 注記事項

(1) 収益の分解情報①

❖ 当期に認識した、本会計基準等の範囲に含まれる顧客との契約から生じる収益は、収益及びキャッシュ・フローの性質、金額、時期及び不確実性に影響を及ぼす主要な要因に基づく区分に分解して注記する（本会計基準¶80-10）

▶ 区分の例（本適用指針¶106-5）

- ▲ 財又はサービスの種類（例：主要な製品ライン）
- ▲ 地理的区分（例：国又は地域）
- ▲ 市場又は顧客の種類（例：政府と政府以外の顧客）
- ▲ 契約の種類（例：固定価格と実費精算契約）
- ▲ 契約期間（例：短期契約と長期契約）
- ▲ 財又はサービスの移転の時期（例：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）
- ▲ 販売経路（例：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）

15. 注記事項

(1) 収益の分解情報②

❖ 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」(以下「セグメント情報等会計基準」という。)を適用している場合、前スライドの分解情報と、セグメント情報等会計基準に従って各報告セグメントについて開示する売上高との間の関係を財務諸表利用者が理解できるようにするための十分な情報を注記する (本会計基準¶80-11)

▶ セグメント情報等会計基準に基づいて開示される売上高に関する情報が、本会計基準等における収益の会計処理の定めに基づいており、かつ、収益及びキャッシュ・フローの性質、金額、時期及び不確実性に影響を及ぼす主要な要因に基づく区分に分解した情報として十分であると判断される場合には、セグメント情報に追加して収益の分解情報を注記する必要はないものと考えられる (本適用指針¶191)

■ 四半期財務諸表においても同様 (改正四半期会計基準¶58-7)

15. 注記事項

(1) 収益の分解情報③ 開示例

セグメント	消費者製品	輸送用機器	エネルギー	合計 (単位：百万円)
主たる地域市場				
日本	990	2,250	5,250	8,490
アジア	300	750	1,000	2,050
北米	700	260	—	960
	<u>1,990</u>	<u>3,260</u>	<u>6,250</u>	<u>11,500</u>
主要な財又はサービスのライン				
事務用品	600	—	—	600
器具	990	—	—	990
衣類	400	—	—	400
オートバイ	—	500	—	500
自動車	—	2,760	—	2,760
太陽光パネル	—	—	1,000	1,000
発電所	—	—	5,250	5,250
	<u>1,990</u>	<u>3,260</u>	<u>6,250</u>	<u>11,500</u>
収益認識の時期				
一時点で移転される財	1,990	3,260	1,000	6,250
一定の期間にわたり 移転されるサービス	—	—	5,250	5,250
	<u>1,990</u>	<u>3,260</u>	<u>6,250</u>	<u>11,500</u>

当期に認識した顧客との契約から生じる収益について、収益及びキャッシュ・フローの性質、金額、時期及び不確実性に影響を及ぼす主要な要因に基づく区分に分解した情報を注記する

収益の分解情報と、報告セグメントにおける売上高との間の関係を財務諸表利用者が理解できるようにするための十分な情報を注記する

15. 注記事項

(2) 収益を理解するための基礎となる情報

❖ 収益認識の5つのステップに合わせ、次の事項を注記（本会計基準¶80-12）

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

企業が多種多様な財又はサービスを顧客に提供している場合に、どの財又はサービスについて、上記の注記事項についてどの程度、記載するべきかどうかについては、「開示目的」及び「重要性の定め」に照らして検討

15. 注記事項

(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

- ◆ 当期及び翌期以降の収益の金額を理解するための情報として、次の事項を注記する
 - ▶ 契約資産及び契約負債の残高等
 - ▶ 残存履行義務に配分した取引価格

15. 注記事項

(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：契約資産及び契約負債の残高等①

❖ 履行義務の充足とキャッシュ・フローの関係を理解できるよう、次の事項を注記

(本会計基準¶80-20)

- ▶ 顧客との契約から生じた債権、契約資産及び契約負債の期首残高及び期末残高（区分して表示していない場合）
- ▶ 当期に認識した収益の額のうち期首現在の契約負債残高に含まれていた額
- ▶ 当期中の契約資産及び契約負債の残高の重要な変動がある場合のその内容
- ▶ 履行義務の充足の時期が通常の支払時期にどのように関連するのか
並びにそれらの要因が契約資産及び契約負債の残高に与える影響の説明

❖ また、過去の期間に充足（又は部分的に充足）した履行義務から、当期に認識した収益（例えば、取引価格の変動）がある場合には、当該金額を注記

(本会計基準¶80-20)

15. 注記事項

(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：契約資産及び契約負債の残高等②

契約資産及び契約負債の残高等【開示例】

顧客との契約から生じた債権、契約資産及び契約負債の残高は以下のとおりです。

(単位：百万円)

	当連結会計年度期首 (20X1年4月1日)	当連結会計年度末 (20X2年3月31日)
顧客との契約から生じた債権	XXX	XXX
契約資産	XXX	XXX
契約負債	XXX	XXX

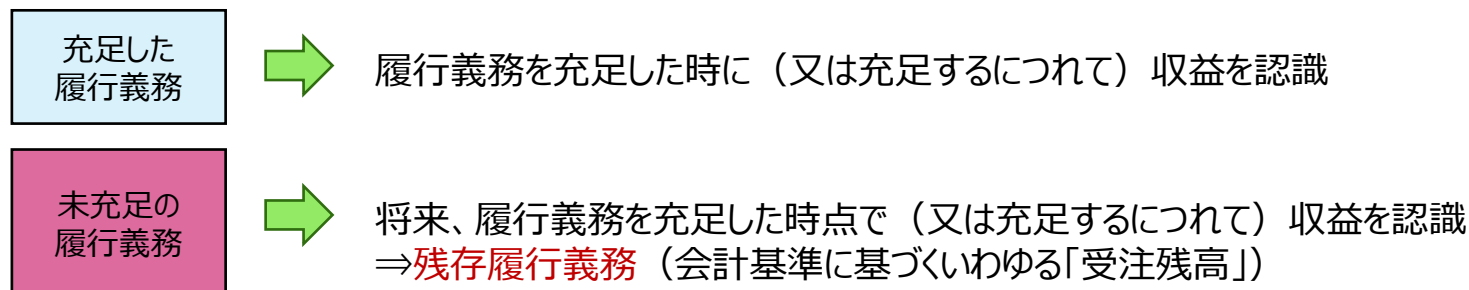
連結貸借対照表において、顧客との契約から生じた債権及び契約資産は、営業債権に含まれており、契約負債は、前受金に含まれています。

当連結会計年度に認識された収益について、期首時点で契約負債に含まれていた金額はXXX百万円です。また、当連結会計年度において、過去の期間に充足（又は部分的に充足）した履行義務から認識した収益の額に重要性はありません。

15. 注記事項

(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：残存履行義務に配分した取引価格①

❖ 残存履行義務



❖ 既存の契約から翌期以降に認識することが見込まれる収益の金額及び時期について理解できるよう、残存履行義務に関して次の事項を注記

(本会計基準¶80-21)

- ▶ 当期末時点で未充足（又は部分的に未充足）の履行義務に配分した取引価格の総額
- ▶ 上記の金額を、企業がいつ収益として認識すると見込んでいるのかについて、次のいずれかの方法により注記
 - ▬ 残存履行義務の残存期間に最も適した期間による定量的情報を使用した方法
 - ▬ 定性的情報を使用した方法

15. 注記事項

(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：残存履行義務に配分した取引価格②

残存履行義務に配分した取引価格

【開示例1】（定量的情報）

残存履行義務に配分した取引価格は、顧客との契約は存在しているものの、充足していない履行義務で、将来、その履行義務を充足する又は充足するにつれて収益を認識する履行義務の金額を表している。残存履行義務に配分した取引価格は、主にエネルギー・セグメントの発電所の建設契約から生じている。残存履行義務に配分した取引価格の総額及び収益の認識が見込まれる期間は、以下のとおりである。

	(単位：百万円) 当連結会計年度末 (20XX年3月31日)
1年内	XXX
1年超2年内	XXX
2年超3年内	XXX
合計	XXX

【開示例2】（定性的情報）

残存履行義務に配分した取引価格は20XX年3月31日現在でXXX百万円であり、今後1年以内に当該収益の約80%を認識し、残りの大部分は今後1年から2年以内に認識すると見込んでいる。

15. 注記事項

(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：残存履行義務に配分した取引価格③

- ❖ 当初に予想される契約期間が1年以内の契約の一部の履行義務については、前スライドの注記を記載しないことができるなど、IFRS第15号又は米国基準Topic 606と同様の、一定の実務上の便法を設けている（本会計基準¶80-22）
 - ▶ 残存履行義務の注記は、長期の契約を有している事業を有する企業を評価するにあたって重要な情報であると考えられる点を考慮（本会計基準¶196）
- ❖ 開示目的に照らして残存履行義務の注記に含めるか否かを決定するにあたっては、収益の分解情報を区分する単位（分解区分）ごと又はセグメントごとに判断することとも考えられる（本会計基準¶205）
 - ▶ 複数の分解区分を用いている場合には分解区分の組合せごとに判断することとも考えられる

15. 注記事項

個別財務諸表及び四半期財務諸表

◆ 個別財務諸表における取扱い

- ▶ 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、表示（及び関連する注記）の定めを適用しないことができる（本会計基準¶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、「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、個別財務諸表において注記しないことができる（本会計基準¶80-26）
 - 「重要な会計方針」及び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」を個別財務諸表に注記する
 - 「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（本会計基準¶80-27）

◆ 四半期財務諸表における取扱い

- ▶ 「収益の分解情報」を四半期財務諸表に注記する（改正四半期会計基準¶19(7-2)）

15. 注記事項

収益認識に関する注記の定めと各財務諸表の関係

注記の定め

連結財務諸表

個別財務諸表

四半期財務諸表

(1) 当期の収益の分解情報 (注3)

(2) 収益を理解するための基礎となる情報 (注2)

(a) 契約及び履行義務に関する情報 (ステップ1及び2)

(i) 履行義務に関する情報

◆ **履行義務の内容 (企業が顧客に移転することを約束した財又はサービスの内容) (注1)**

◆ 次の内容が契約に含まれる場合にはその内容

- ① 財又はサービスが他の当事者により顧客に提供されるように手配する履行義務
- ② 返品、返金及びその他の類似の義務
- ③ 財又はサービスに対する保証及び関連する義務

(ii) 重要な支払条件に関する情報

(b) 取引価格の算定に関する情報 (ステップ3)

- ① 取引価格の算定
- ② 変動対価の見積りが制限される場合のその評価
- ③ 返品、返金及びその他の類似の義務の算定

(c) 履行義務への配分額の算定に関する情報 (ステップ4)

- ① 取引価格の配分

(d) 履行義務の充足時点に関する情報 (ステップ5)

- ① **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) (注1)**
- ② 履行義務の充足の時期の決定

(e) 本会計基準の適用における重要な判断

(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

(a) 契約資産及び契約負債の残高等に関する情報

(b) 残存履行義務に配分した取引価格に関する情報

収益認識に関する注記

省略可

収益認識に関する注記

重要な会計方針 (注1)

又は

収益認識に関する注記 (注2)

重要な会計方針 (注1)

又は

収益認識に関する注記 (注2)

省略可

(注1) 重要な会計方針として注記する (本会計基準¶80-2)

(注2) (注1) 以外にも、重要な会計方針に含まれると判断した内容については、重要な会計方針として注記する (本会計基準¶80-3)

(注3) 一定の条件を満たす場合は、必ずしもセグメント情報に追加して分解情報を記載する必要はない (本適用指針¶191及び改正四半期会計基準¶58-7)

収益認識に関する注記

省略可

省略可

VI 適用時期等

- ◆ 16. 適用時期
- ◆ 17. 経過措置

16. 適用時期 適用時期

❖ 原則的な適用

- ▶ 2021年4月1日以後開始する連結会計年度及び事業年度の期首から適用する
(本会計基準¶81)

❖ 早期適用

- ▶ 2020年4月1日以後開始する連結会計年度及び事業年度の期首から早期適用することができる
(本会計基準¶82)
- ▶ 2020年4月1日に終了する連結会計年度及び事業年度から2021年3月30日に終了する連結会計年度及び事業年度までにおける年度末に係る連結財務諸表及び個別財務諸表から適用することができる
(本会計基準¶83)

❖ 2018年会計基準等の取扱い

- ▶ 引き続き、2021年3月31日以前に開始する連結会計年度及び事業年度の期首から適用できる（ただし、2020年改正会計基準等を適用している場合を除く）
(本会計基準¶83-2)

16. 適用時期

3月決算の企業の場合の適用時期のイメージ

	~2020/3/31	2020/4/1~	2021/4/1~
2018年会計基準早期適用済み	2018年基準 →		2020年改正 →
2018年会計基準早期適用済み (2020/4/1より2020年改正会計基準早期適用)	2018年基準 →	2020年改正 →	
2020/4/1より2018年会計基準早期適用		2018年基準 →	2020年改正 →
2020/4/1より2020年改正会計基準早期適用		2020年改正 →	
2021/4/1より適用 (早期適用しない)			2020年改正 →



2018年基準

: 2018年会計基準等の早期適用



2020年改正

: 2020年改正会計基準等の早期適用又は強制適用

16. 適用時期

12月決算の企業の場合の適用時期のイメージ

	~2020/12/31	2021/1/1~	2022/1/1~
2018年会計基準早期適用済み	2018年基準 →		2020年改正 →
2018年会計基準早期適用済み (2021/1/1より2020年改正会計基準早期適用)	2018年基準 →	2020年改正 →	
2021/1/1より2018年会計基準早期適用		2018年基準 →	2020年改正 →
2021/1/1より2020年改正会計基準早期適用		2020年改正 →	
2022/1/1より適用 (早期適用しない)			2020年改正 →
2018年会計基準早期適用済み (2020/12/31の期末 から2020年改正会計基準早期適用) (注)	2018年基準 →	2020年改正 →	
2020/12/31の期末から2020年改正会計基準早期適用 (注)		2020年改正 →	

(注) 2020年改正会計基準を適用した後は、2018年会計基準を適用することはできない

17. 経過措置

経過措置の定め

❖ 経過措置の定め

▶ 2018年会計基準等を適用していない場合の経過措置

2018年会計基準等を適用していない場合とは、初めて収益認識会計基準を適用する場合であり収益認識について会計処理、表示及び開示の定めも初めて適用する場合

▶ 2018年会計基準等を適用している場合の経過措置

2018年会計基準等を適用している場合とは、2018年会計基準等を早期適用した後に2020年改正会計基準等を適用する場合であり、収益認識についての会計処理の定めは2018年会計基準により適用が完了していて、本会計基準等を適用することにより主に表示及び開示の定めを適用することになる場合

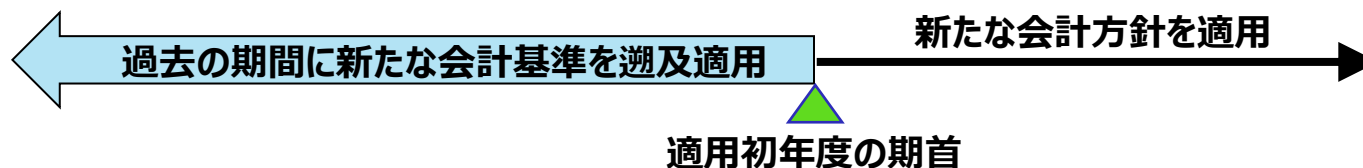
17. 経過措置

2018年会計基準等を適用していない場合の経過措置①

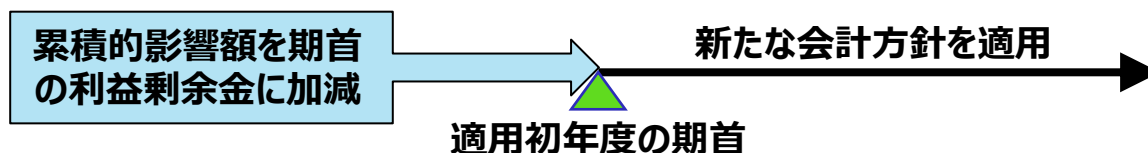


遡及適用に係る経過措置の定め

- ▶ 収益認識に関する会計基準を初めて適用する場合、適用初年度における実務上の負担を軽減するため、IFRS第15号及びTopic 606を参考とした経過措置を定めている
 - ▲ 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する（本会計基準¶84）



- ▲ ただし、適用初年度の期首より前に新たな会計方針を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る（本会計基準¶84ただし書き）



➡ 双方において、適用初年度における実務上の負担を軽減する取扱いを定めている

17. 経過措置

2018年会計基準等を適用していない場合の経過措置②



遡及適用に係る経過措置の定め

- ▶ 1つ前のスライドの定めにかかわらず、次の経過措置を適用することができる
 - IFRS又は米国会計基準を連結財務諸表に適用している企業（又はその連結子会社）が個別財務諸表に本会計基準等を適用する場合には、適用初年度において、IFRS第15号又はTopic 606のいずれかの経過措置の定めを適用することができる（本会計基準¶87）
 - IFRSを連結財務諸表に初めて適用する企業（又はその連結子会社）が個別財務諸表に本会計基準等を適用する場合には、適用初年度において、IFRS第1号「国際財務報告基準の初度適用」における収益に関する経過措置の定めを適用することができる（本会計基準¶87）



表示及び注記に係る経過措置の定め

- ▶ 適用初年度の比較情報について、新たな表示方法に従い組替えを行わないことができる（本会計基準¶89-2）
- ▶ 適用初年度においては、本会計基準等に定める注記事項として記載した内容を適用初年度の比較情報に注記しないことができる（本会計基準¶89-3）

17. 経過措置

2018年会計基準等を適用している場合の経過措置

❖ 遡及適用に係る経過措置の定め

- ▶ 将来にわたり新たな会計方針を適用することができる（本会計基準¶89-4）

❖ 表示及び注記に係る経過措置の定め

- ▶ 表示方法(注記による開示を含む)の変更が生じる場合には、適用初年度の比較情報について、新たな表示方法に従い組替えを行わないことができる（本会計基準¶89-4）
- ▶ 適用初年度においては、本会計基準等に定める注記事項として記載した内容を適用初年度の比較情報に注記しないことができる（本会計基準¶89-4）