

ディスクロージャー分析～ 収益認識に関する会計基準等の早期適用の開示分析

2018年3月に公表された企業会計基準第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）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」は、2018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ことができる。そのため、3月末決算会社は2019年3月期の期首から早期適用が可能となっている。

ただし、早期適用している会社はまだ限られており、ほとんどの会社は2021年4月以降の原

則適用に向けて準備をしているところであろう。

まだ事例は限られているが、収益認識会計基準等を早期適用している会社がどのような開示を行っているか調査・分析を行う。

調査対象会社は2019年10月1日時点までに四半期報告書が提出された日本基準適用会社を調査対象としている。

まず、収益認識会計基準等を早期適用している会社は18社であり、適用開始時期は下表のとおりである。

適用開始時期	会社数
2019年3月期期首	2社
2019年5月期期首	1社
2019年9月期期首	2社
2019年12月期期首	5社
2020年2月期期首	1社
2020年3月期期首	7社
合計	18社

なお、12月末決算会社等については、年度末から早期適用することも可能となっていたが、年度末から早期適用している会社は0社であった。

次に、収益認識会計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、次のいずれかの方法により適用することとされている（収益認識会計基準第84項）。

原則的な取り扱い…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。

経過的な取り扱い…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。

早期適用会社がこのどちらの取り扱いを適用したかについては、下表のとおりである。

	会社数
原則的な取り扱いを適用	1社
経過的な取り扱いを適用	17社
合計	18社

原則的な取り扱いを適用した場合、過去の期間のすべてに遡及適用する必要があり、会社によってはその影響も大きいため、ほとんどの会社は経過的な取り扱いを選択していた。

また、経過的な取り扱いを選択する場合、契約変更について、次の(1)又は(2)のいずれかを適用し、そ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することができる（収益認識会計基準第86項）。

(1) 適用初年度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、前項(4)の①から③の処理を行うこと

(2) 適用初年度の前連結会計年度及び前事業年度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、前項(4)の①から③の処理を行うこと

経過的な取り扱いを適用した17社のうち、第86項また書きを適用したかについては、下表のとおりである。

	会社数
第86項また書き (1) を適用	10社
第86項また書き (2) を適用	0社
合計	10社

(1) と (2) を比較すると、(1) は (2) よりも期間が1年間長く、(1) の方が会社にとって実務の負担が少なくなるため、(1) を選択していると考えられる。

そして、会計方針の変更を行った場合、影響額の記載が求められているが（会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準第10項）、影響額の記載の有無は下表のとおりである。

	会社数
主な表示科目に対する影響額を記載	14社
財務諸表に及ぼす影響は軽微と記載	3社
影響はありませんと記載	1社
合計	18社

影響がなかった会社は1社のみで、ほとんどの会社には影響があり、影響額を記載している会社が多数派であった。

最後に、会計基準に定められている事項ではないが、具体的な変更内容を記載している会社が多数あり、その記載状況を集計したのが下表となる。

	会社数
具体的な変更内容を記載	14社
記載なし	4社
合計	18社

具体的な変更内容を記載している会社には、2つや3つ箇条書きで主な変更点を記載している

会社もあり、以下が主な変更点を3つ記載している会社の事例である。

【注記事項】

(会計方針の変更)

(収益認識に関する会計基準等の適用)

「収益認識に関する会計基準」(企業会計基準第29号 2018年3月30日。以下「収益認識会計基準」という。)

及び「収益認識に関する会計基準の適用指針」(企業会計基準適用指針第30号 2018年3月30日)が2018年4月1日以後開始する連結会計年度の期首から適用できることになったことに伴い、当第1四半期連結会計期間の期首から収益認識会計基準等を適用し、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することといたしました。

収益認識会計基準等の適用による主な変更点は以下のとおりです。

(1) 代理人取引に係る収益認識

主に木材建材事業における国内流通事業に係る収益について、従来は、顧客から受け取る対価の総額を収益として認識しておりましたが、顧客への商品の提供における当社の役割が代理人に該当する取引については、顧客から受け取る額から商品の仕入先に支払う額を控除した純額で収益を認識する方法に変更しております。

(2) 工事契約に係る収益認識

住宅・建築事業及び海外住宅・不動産事業における工事契約に関して、従来は、進捗部分について成果の確実性が認められる工事については工事進行基準を、工期がごく短い工事については工事完成基準を適用しておりましたが、全ての工事について履行義務を充足するにつれて、一定の期間に

わたり収益を認識する方法に変更しております。また、履行義務の充足に係る進捗率の見積りの方法は、主として発生原価に基づくインプット法によっております。なお、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工事契約については代替的な取扱いを適用し、一定の期間にわたり収益を認識せず、完全に履行義務を充足した時点で収益を認識しております。

(3)保証サービスに係る収益認識

住宅・建築事業において戸建住宅等の工事契約又は販売契約に基づき、引渡後の無償点検サービスを顧客に提供しております。従来は、当該サービスについて収益を認識しておりませんでした。戸建住宅等の引渡しに係る履行義務と当該サービスに係る履行義務を識別し、それぞれの履行義務を充足した時点で収益を認識する方法に変更しております。

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おります。ただし、収益認識会計基準第86項また書き(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、次の①から③の処理を行い、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おります。

- ① 履行義務の充足分及び未充足分の区分
- ② 取引価格の算定
- ③ 履行義務の充足分及び未充足分への取引価格の配分

この結果、当第1四半期連結累計期間の売上が25,931百万円、売上原価が35,139百万円それぞれ減少し、営業利益、経常利益及び税金等調整前四半期純利益がそれぞれ9,208百万円増加しております。また、利益剰余金の当期首残高が6,437百万円減少しております。

こちらの事例は、経過的な取扱いを選択し、第86項また書き(1)を適用して、主な表示科目に対する影響額を記載しており、多くの会社が選択する可能性の高い事例となっている。

収益認識会計基準は実務上の負担等に配慮し、財務諸表間の比較可能性を大きく損なわない範囲で代替的な取扱いを定めており、重要性が乏しい場合には、現行の処理を継続することも可

能となっている。原則適用の適用開始まで1年半を切っており、多くの会社はその準備を行っていると思われるが、収益認識会計基準は会計処理への影響だけではなく、社内のITシステムや内部統制への影響もあるため、できるだけ早くその影響を調査し、対応方針を決定することが望まれる。

以上