

実務解説①

各科目の性質を理解し、適切に区分する体制を 改正収益認識基準の 表示に関する実務ポイント

公認会計士・米国公認会計士
仰星監査法人

井上 敏

損益計算書項目

(1) 顧客との契約から生じる収益

① 顧客との契約から生じる収益とそれ以外の区分

顧客との契約から生じる収益を、適切な科目をもって損益計算書に表示する(改正会計基準78―2項)。改正適用指針104―2項では、損益計算書上表示する科目として、売上高、売上収益、営業収益が例示されている。しかし、改正会計基準155項(1)によれば、財の販売、サービスの提供、代理人として獲得する収益等、収益の源泉別に表示科目の例を挙げることも考えたものの、結果として具体的な指針は示されないこととなった。そのため、実務上は、顧客との契約から生じる収益を、各企業の判断において適切な表示科目を設定することとなり、強制的な科目の変更は生じない。

顧客との契約から生じる収益については、それ以外の収益と区分して損益計算書に表示するか、または、両者を区分して損益計算書に表示しない場合には顧客との契約から生じ

【この章のエッセンス】

●顧客との契約から生じる収益とそれ以外の収益を適切に区分して表示または注記するために、それぞれの範囲を理解したうえで、連結グループで適切に区分し集計する体制が必要となる。

●契約債権・顧客との契約から生じた債権・契約負債を適切に区分して表示または注記するために、それぞれの性質の違いを理解したうえで、連結グループで勘定科目の定義・設定を行うことが必要である。

本章では、2020年3月31日に改正された企業会計基準29号「収益認識に関する会計基準」(以下、「改正会

計基準」という)および企業会計基準適用指針30号「収益認識に関する会計基準の適用指針」(以下、「改正適用指針」という)で規定された表示に関する実務上の論点を、次章では、注記に関する実務上の論点を解説する。

改正会計基準で新たに規定された内容は、原則主義⁽¹⁾に基づくIFRS 15号「顧客との契約から生じる収益」(以下、「IFRS 15号」という)の開示の定めを基本的にすべて取り入れ和訳したものである。そのため、従来の日本基準に比べて難解で、何を開示すべきかについてイメージすることが困難である。IFRS 15号は、2018年1月1日以後開始する事業年度から適用されているため、日本でもIFRSを任意適用している企業(以下、「IFRS任意適用企業」と

いう)は直近の有価証券報告書において収益認識に関する開示を行っている。そのため、IFRS任意適用企業で行われた開示は、改正会計基準で求められる開示の検討に非常に参考になるものと考えられる。本章と次章の解説においては、IFRS任意適用企業が公表している、決算日が2019年1月から12月までの有価証券報告書に記載されている収益認識に関する会計方針と注記の全事例分析の結果から、IFRS任意適用企業の開示状況や参考となる開示例を紹介することとする。

なお、文中の意見にわたる部分は、筆者の私見であることをお断りしておく。

(1) 原則主義とは、個々のケースを想定した詳細な規定を設けずに、会計処理や開示の基本的な考え方を示すという会計基準の定め方である。