

第II章

自動仕訳・手入力仕訳はどうなる 収益認識基準の 連結修正仕訳の検討論点

I 収益の認識単位が変更されるケース(ステップ2関連)

【ポイント】

- 収益認識基準の適用により、売手が収益の認識単位を変更することで、売手と買手の会計処理の対称性が崩れる場合がある。
- 連結会社間内部取引において、契約のなかの一部の履行義務が充足されていない状態で決算を迎えるケースでは、追加の連結修正仕訳が必要になることが想定される。

問題の所在

収益認識基準のもとでは、収益は履行義務単位で認識される(収益認識会計基準38項、39項参照)。したがって、仮に従来は連結会社間内部取引において売手・買手がともに契約単位で会計処理していた場合、収益認識基準の適用により売手が収益を履行義務単位で認識することで売手と買手の会計処理の対称性が崩れることにより、そのままでは新たな差異が発生する可能性がある。

設例による対処方法の検討

設例1-1では、1つの契約のなかに複数の履行義務が含まれる場合で、一部の履行義務が充足されていない状態で決算を迎えるケースを検討している。このケースでは、売手のみが収益と債権等を認識することで売手と買手の会計処理の対称性が崩れることにより、そのままでは新たな差異が発生することが想定されるため、追加の連結修正仕訳(手入力仕訳)により対処することが考えられる。

また、設例1-2では、設例1-1の翌期においてすべての履行義務が充足された状態で決算を迎えるケースを検討している。このケースでは、売手と買手とで取引高の期間帰属が異なることに起因する差異が発生する可能性があるものの、各社の単体の会計処理や連結会計システムにおける自動仕訳の設定次第では特段の連結修正仕訳(手入力仕訳)による対応は必要ないと考えられる。

(設例1-1) 1つの契約のなかに複数の履行義務が含まれる場合で、一部の履行義務が充足されていない状態で決算を迎えるケース

下記の状況で決算を迎えた。
 ・A社は連結子会社であるB社との間で、B社が利用する機械の製造販売とその据付けを12,000円で行う契約を締結した。
 ・収益認識基準のもとでは、機械の製造販売と機械の据付けがそれぞれ履行義務として識別され、いずれも一時点で充足される履行義務と判定された。また、取引価格12,000円のうち、機械の製造販売に配分された金額は11,000円、機械の据付けに配分された金額は1,000

円であった。
 ・A社は機械の製造販売のみならず、その据付けまで完了して初めて対価に対する無条件の権利を獲得する。
 ・A社において機械の製造のために7,000円の原価が発生した。
 ・機械が完成し、A社からB社への引渡し完了したが、機械の据付けは未了であった。
 ・B社は機械の使用を開始していない。