

ACCOUNTING POLICY

収益認識基準への移行 適用方針・判断メモ

サンプル製造株式会社／適用初年度の期首 2026 年 4 月 1 日

会社名	サンプル製造株式会社（架空サンプル）
基準	企業会計基準第 29 号（2018 年 3 月 30 日公表／最終改正 2024 年 9 月 13 日）
適用指針	企業会計基準適用指針第 30 号（2018 年 3 月 30 日／最終改正 2024 年 9 月 13 日）
適用方法	原則的な取扱い（遡及適用）
適用初年度の期首	2026 年 4 月 1 日／比較年度の期首 2025 年 4 月 1 日
収益の源泉	5 本（うち総額→純額の振替 1 本）
累積的影響額（税引前）	△104,502 千円
期首利益剰余金への影響	△72,504 千円
一次資料の確認日	2026 年 9 月 6 日
作成	cpai.jp（AI 生成ドラフト）
査閲	—

本書は AI が生成したドラフトであり、公認会計士のレビューを前提とする。会社・数値はすべて架空であり、実在の企業・個人とは一切関係がない。△ 基準・適用指針の各項番のうち、第 29 号第 90 項・第 109 項以外は一次資料で確認していない（要確認）。原文で確認して補うこと。項番を推測で書かないこと。△ 本人・代理人の定めは適用指針第 30 号の第 39～47 項であり、本体第 29 号の第 39 項・第 40 項とは別物である（項番が偶然一致するため取り違えが起きる）。税務上の取扱いについては判断を行っておらず、税理士の確認を要する。

1. 本書の目的と基準

本書は、サンプル製造株式会社（以下「当社」）が収益認識基準へ移行するにあたり、**採用した判断とその根拠を記録**することを目的とする。添付の「収益認識基準への移行 5 ステップと累積的影響額」（Excel）が計算を担い、本書は**なぜその判断をしたのか**を担う。

基準	企業会計基準第 29 号「収益認識に関する会計基準」 (2018 年 3 月 30 日公表／改正 2020 年 3 月 31 日／ 最終改正 2024 年 9 月 13 日)
適用指針	企業会計基準適用指針第 30 号 (2018 年 3 月 30 日／改正 2020 年 3 月 31 日／改正 2021 年 3 月 26 日／ 最終改正 2024 年 9 月 13 日)
廃止された基準	第 29 号第 90 項により、企業会計基準第 15 号「工事契約に関する会計基準」、同適用指針第 18 号、実務対応報告第 17 号「ソフトウェア取引の収益の会計処理に関する実務上の取扱い」は廃止

△ **項番の取り違えに注意。** 本人・代理人の定めは**適用指針第 30 号の第 39～47 項**である。本体（第 29 号）の第 39 項・第 40 項は「一時点で充足される履行義務」であり、項番が偶然一致するため取り違えが起きる。引用するときは必ず基準名を添えること。

2. 移行の前提

税務基準ベースで出荷基準・総額表示を採ってきた製造業が、2026 年 4 月 1 日を適用初年度の期首として移行する場合の算定である。

適用方法	原則的な取扱い（遡及適用）
適用初年度の期首	2026 年 4 月 1 日
比較年度の期首	2025 年 4 月 1 日
累積的影響額の計上先	比較年度の期首利益剰余金

△ 累積的影響額は「**比較年度の期首**」で測る。当期首ではない。遡及適用では比較年度の損益も新基準で作直すためである。

3. 収益の源泉の洗い出し

母集団は総勘定元帳の売上勘定・販売管理システムの取引区分・主要な契約書の3方向から作った。1つでも漏れると累積的影響額が合わない。

ID	収益の源泉	旧処理	新基準での処理	影響（税引前）
RS-01	標準製品の国内販売 （代理店経由）	出荷時に売上計上／ リベートは販売費	代替的取扱いにより 出荷基準を継続。リ ベートは変動対価と して売上高から控除	0
RS-02	標準製品の輸出販売	船積時に売上計上	インコタームズに基 づく支配の移転時点	△18,400
RS-03	受託加工（顧客支給 材）	支給材を含む総額で 売上計上	支給材の支配を有し ていないため加工賃 のみ純額で認識	0（※）
RS-04	据付を伴う設備販売	引渡時に全額を売上 計上	引渡しと据付を別個 の履行義務として識 別し、独立販売価格 の比で配分	△9,200
RS-05	保守サービス（延長 保証）	受領時に一括して売 上計上	保守期間にわたり収 益認識。契約負債を 計上	△24,600
	合計			△52,200

（単位：千円）

※ RS-03 は売上高が 142,000 千円減少するが、損益への影響は無い。売上高と売上原価が同額減るためである。売上高を業績指標や与信判断に使っている場合は、この点を説明する必要がある。

4. 代替的取扱いの適用範囲 — 最も多い誤り

代替的取扱いは適用範囲が限定されているものが多い。実務で最も多い誤りは、範囲外の取引に広げて適用してしまうことである。

代替的取扱い	採否	△ 適用範囲
出荷基準（出荷時から支配移転時までの期間が通常の期間である場合）	適用する（国内販売のみ）	商品又は製品の国内販売に限られる。 輸出には使えない
契約変更の重要性が乏しい場合の取扱い	適用する	—
重要性が乏しい財又はサービスの取扱い	適用する	据付以外の付随的な作業について

期間がごく短い場合の取扱い	適用しない	工事契約・受注制作のソフトウェアに限られる。当社に該当取引なし
---------------	-------	---------------------------------

当社が輸出販売（RS-02）で期ズレの影響を認識しているのは、**代替的取扱いが国内販売に限られる**ためである。国内販売と同じ扱いにしてしまうと、支配が移転していない取引を収益に計上することになる。

△ 契約獲得の増分コスト（営業手数料等）については、日本基準に資産計上の定めそのものが無い。第29号第109項がIFRS第15号の契約コストを範囲に含めていないと明記している。したがって「費用処理する代替的取扱いを適用する」という整理も成り立たない。**発生時費用処理が原則**である。IFRSの資料を参考にして資産計上すると誤る。

5. 変動対価

ID	内容	見積りの方法	制限前	**計上額**	制限した額
VC-01	数量リベート（代理店向け）	期待値法	39,680	37,200	2,480
VC-02	早期支払割引	期待値法	9,920	9,920	0
VC-03	販売奨励金（年間目標達成時）	最頻値法	7,600	3,800	3,800
	合計		57,200	50,920	6,280

見積りの方法の使い分け：結果が達成／未達成の二者択一なら**最頻値法**、多数の類似取引なら**期待値法**が適することが多い。VC-03を期待値法で見積ると金額が変わる。方法は継続適用が要る。

△ **見積りの制限を必ず反映する**。変動対価の額に係る不確実性が事後に解消される際に、収益の著しい減額が発生しない可能性が高い部分に限って取引価格に含める。制限を反映しないと収益が過大に計上され、後に取り消すことになる。VC-03は目標達成の見通しが不確実であるため、2.0%の見積りを1.0%に制限した。

6. 返品権付き販売

項目	金額（千円）
対象となる売上高	96,000
返品率の見積り（過去2年の実績4.2～4.8%）	4.50%
返金負債（負債）	4,320
返品資産（資産）	2,938
損益への影響	1,382

△ 返金負債と返品資産は両建てで計上する。相殺して純額で計上してはならない。返品資産は返品を受ける権利であり、原価ベース（回収コスト・価値の下落を控除）で測定する。添付Excelには相殺した純額のセルを置いていない（「損益への影響」は影響額の計算であって、貸借対照表での相殺ではない）。

7. 製品保証の扱い — 誤りやすい論点

保証の種類	扱い
通常の製品保証（合意された仕様に従っていることの保証）	履行義務ではない。引当金で処理する
延長保証など、仕様保証を超えるサービス	別個の履行義務。保守期間にわたり収益認識

△ 製品保証を一律に「変動対価」として整理するのは誤りである。変動対価は対価の額が変動するものであり、保証は別の論点である。この誤りは実際のサンプルで検出されている。

8. 契約資産・契約負債・債権の組替

振替元（旧科目）	振替先（新科目）	金額	理由
売掛金	契約資産	21,500	据付完了前で、対価に対する権利が無条件になっていない
前受金	契約負債	86,400	保守サービスの前受分および製品の前受金
売上値引・戻り高	返金負債	4,320	返品権付き販売に係るもの。負債として表示する

△ 契約資産と債権の分かれ目は「請求書を出したか」ではなく「対価に対する権利が無条件か」である。請求済みでも、他の履行義務の充足が条件になっていれば契約資産になる。

9. 累積的影響額

項目	金額（千円）
各収益の源泉の影響（第3章の合計）	△52,200
－ 変動対価の減額	△50,920
－ 返品による損益影響	△1,382
累積的影響額（税引前）	△104,502
税効果（実効税率 30.62%）	31,999
比較年度の期首利益剰余金への影響	△72,504

⚠ 二重計上を防ぐ設計

添付 Excel には「出荷基準から検収基準への変更（期ズレ）」のシートがあるが、これは **RS-02 の影響額の裏付け計算**であり、累積的影響額に別建てで足さない。両方を足すと二重計上になる。

このワークブックを作る過程で、実際に 18,400 千円を二重に計上していた。そのため、期ズレシートの金額とストリーム表の RS-02 の金額が一致することを検算に入れてある。

表示のみに影響するもの（損益に影響しない）

項目	金額（千円）
総額→純額への振替による売上高の減少（RS-03）	△142,000
契約資産・契約負債への組替	112,220

10. 税効果

繰延収益・返金負債等は税務上認識されないため一時差異が生じる。

△ 税務上は原則として引渡基準によるが、法人税法第 22 条の 2 に収益の額の計上時期に関する定めがあり、会計と税務の差が縮まっている領域もある。一律に「会計と税務がずれる」と考えると誤る。個別の当てはめは税理士の確認を要する。本書および添付 Excel は差異の所在を示すに留めている。

11. 検算

添付 Excel の「11_検算」に次を置き、すべて OK であることを確認した。

確認事項	結果
収益の源泉の件数 = 5 ステップ検討表の行数	OK
変動対価：制限前 - 計上額 = 制限した額	OK
★期ズレ表 = 01 の該当行（二重計上の防止）	OK
返品：返金負債 - 返品資産 = 損益影響	OK
累積的影響額 = 各源泉の影響 - 変動対価 - 返品の影響影響	OK
返金負債と返品資産を相殺していないか	相殺した純額のセルを置いていない
代替的取扱いの適用範囲が正しいか	08 シートに範囲を明記

12. 本書の位置づけと限界

- 本書は AI が生成したドラフトであり、**公認会計士のレビューを前提とする。**

- 会社および数値はすべて架空であり、実在の企業・個人とは一切関係がない。
- 基準・適用指針の**各項番のうち、第 29 号第 90 項・第 109 項以外は確認していない**（要確認）。原文で確認して補うこと。**推測で項番を書かないこと。**
- 税務上の取扱いについては判断を行っていない。税理士の確認を要する。
- 添付 Excel の緑色のセルは人が判断する箇所である。特に **5 ステップの検討シートは全面が緑**であり、契約書と実際の履行の状況を見て人が埋める。埋まっていない状態が正しい初期状態である。