

サンプル製造株式会社 収益認識
この表について
単位：千円 / 黄＝入力 緑＝人

項目
基準
適用指針
廃止された基準
△ 項番の取り違い
△ 契約獲得の増分コスト
△ 出荷基準の位置づけ
本サンプルの前提
適用初年度の期首
比較年度の期首
計算の順序
単位

シート
01_収益の棚卸
02_5ステップの検討
03_変動対価の見積り
04_期ズレ（裏付け）
05_返品権付き販売
06_契約資産・負債の組替
07_累積的影響額
08_代替的取扱いと経過措置
09_税効果
10_重要な判断の記録
11_検算

載基準への移行

が判断する箇所（AIが埋めてはいけない） 白 = Excelの数式

内容
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） 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」（2018年3月30日／改正2020年3月31日／改正2021年 月26日／最終改正2024年9月13日） 第29号第90項により、次の3つは廃止された。旧・企業会計基準第15号「工事契約に関する会計基準」（廃止）、旧・同適用指 針第18号（廃止）、旧・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」（廃止）。△こ らを現行の基準として引用してはならない。工事契約の会計処理は現在は第29号・適用指針第30号による。 △ 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 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。 ⚠ **契約獲得の増分コスト（営業手数料等）の資産計上は、日本基準には定めが無い。** 第29号第109項が IFRS 第15号の契 コストを範囲に含めていないと明記している。発生時費用処理が原則。IFRS の資料を写すと誤る。 △ 出荷基準は第29号の原則ではなく、適用指針が定める**代替的取扱い**である。適用範囲は商品又は製品の**国内販売**に限 れ、海外向けや役務提供には使えない。 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現行の収益認識基準へ 行する場合の算定。比較年度（2025年4月1日以後）に遡及適用し、累積的影響額を比較年度の期首利益剰余金に加減する。 2026年4月1日 2025年4月1日（比較年度の期首） ①収益取引の棚卸と適用範囲の判定 → ②5ステップの検討 → ③変動対価の見積り → ④本人・代理人の判定 → ⑤出荷基準か 検収基準への影響 → ⑥契約資産・契約負債・債権の組替 → ⑦累積的影響額 → ⑧経過措置・代替的取扱いの選択記録 本パックの金額は全て千円。
役割
収益の源泉を洗い出し、旧処理と新処理を並べる
契約類型ごとに5ステップを当てる
リベート等の変動対価。見積りの制限を必ず反映する
⚠ 01の該当行の**裏付け計算**。累積的影響額に別建てで足さない（二重計上）
返金負債と返品資産を**両建て**で計上する
契約資産・契約負債・債権の組替
累積的影響額と期首利益剰余金への影響
代替的取扱いの選択と、その**適用範囲**の確認
一時差異
重要な判断の記録
検算

サンプル製造株式会社 収益認識基準への移行
収益の源泉（レベニュー・ストリーム）の棚卸

単位：千円 ／ 黄＝入力 緑＝人が判断する箇所（AIが埋めてはいけない） 白＝Excelの数式

ID	収益の源泉	旧処理（税務基準・旧実務）
RS-01	標準製品の国内販売（代理店経由）	出荷時に売上計上。数量リベートは支払時に販売費として処理
RS-02	標準製品の輸出販売	船積時（出荷時）に売上計上
RS-03	受託加工（顧客支給材による加工）	加工品の引渡時に、支給材を含む総額で売上計上
RS-04	据付を伴う設備販売	設備の引渡時に全額を売上計上し、据付は原価のみ後日計上
RS-05	保守サービス（製品保証の延長分）	保守料を受領時に一括して売上計上
	合計	

【洗い出しの方法】レベニュー・ストリーム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
▲ H列（総額→純額による売上高の減少）は**損益に影響しない**。
△ 売上高と売上原価が同額減るため、
△ 充足時期と本人／代理人（緑）は人が判断する箇所。本人・代理人の定めは**適用指針第30号の第39～

新基準での処理	充足時期	本人／代理人	移行の影響（税引前）
検収時（支配の移転時）に収益認識。ただし国内販売については代替的取扱いにより出荷時から検収時までの期間が通常の期間であるため出荷基準を継続。数量リベートは変動対価として売上高から控除	一時点	本人（総額）	0
インコタームズに基づく支配の移転時点で認識。△ **代替的取扱いは国内販売に限られるため、輸出には使えない**	一時点	本人（総額）	△18,400
支給材の支配を有していないため、加工賃部分のみを純額で認識	一時点	代理人（純額）	0
設備の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取引価格を配分。据付部分は据付完了時に認識	一時点	本人（総額）	△9,200
合意された仕様に従っているという保証を超えるサービスは別個の履行義務であり、保守期間にわたり収益認識。契約負債を計上	一定の期間	本人（総額）	△24,600
			△52,200

必要な契約書の3方向から洗い出す。1つでも漏れると累積的影響額が合わない。

ある。売上高だけを見て「減収した」と読まれないよう、注記でその旨を説明すること。

～47項**であり、本体（第29号）の第39項・第40項（一時点で充足される履行義務）とは別物である。項番が偶然一致

総額→純額による 売上高の減少	備考
0	代替的取扱いを適用するため期ズレの影響は生じない。 。リベートの処理変更のみ
0	期末に船積済み・支配未移転の分（売上58,000／原価39,600）を繰り延べる。売上総利益18,400の期ズレ
△142,000	△ 売上高と売上原価が同額減少するため**損益への影響は無い**が、売上高が142,000千円減る。売上高を業績指標に使っている場合は影響が大きい
0	期末に引渡済み・据付未完了の案件について、据付部分に配分した対価12,500を繰り延べ、対応原価3,300を戻す
0	△ 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）は履行義務ではなく引当金で処理する。**変動対価として整理するのは誤り**。延長保証など仕様保証を超える部分だけが履行義務になる
△142,000	

するため取り違えが起きる。

サンプル製造株式会社 収益認識基準への移行

5ステップの検討（契約類型別）

単位：千円 ／ 黄＝入力 緑＝人が判断する箇所（AIが埋めてはいけない） 白＝Excelの数式

ID	収益の源泉	① 契約の識別	② 履行義務の識別
RS-01	標準製品の国内販売（代理店経由）		
RS-02	標準製品の輸出版売		
RS-03	受託加工（顧客支給材による加工）		
RS-04	据付を伴う設備販売		
RS-05	保守サービス（製品保証の延長分）		

- △ 緑のセルは人が埋める。契約書と実際の履行の状況を見て判断する箇所であり、AIが埋めてよい欄ではない。
- ②で「別個の履行義務か」を誤ると、③④⑤がすべてずれる。財又はサービスがそれ単独で顧客が便益を享受でき、か
- △ 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）は**履行義務ではなく引当金**で処理する。延長保証なのである。

③ 取引価格の算定	④ 取引価格の配分	⑤ 収益の認識

つ契約の中で他と区分して識別できるか、の2つで判定する。
ど仕様保証を超える部分だけが別個の履行義務になる。製品保証を一律に変動対価として整理するのは誤り

サンプル製造株式会社 収益認識基準への移行
変動対価の見積り

単位：千円 ／ 黄＝入力 緑＝人が判断する箇所（AIが埋めてはいけない） 白＝Excelの数式

ID	内容	見積りの方法	対象売上高	見積率
VC-01	数量リベート（代理店向け）	期待値法	1,240,000	3.20%
VC-02	早期支払割引	期待値法	1,240,000	0.80%
VC-03	販売奨励金（年間目標達成時の一時金）	最頻値法	380,000	2.00%
	合計			

△ 見積りの方法は「期待値法」と「最頻値法」のいずれか、より適切に予測できる方を用いる。結果が二者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）を必ず反映すること。

制限反映後の率	制限前の減額見込	計上額	制限した額
3.00%	39,680	37,200	2,480
0.80%	9,920	9,920	0
1.00%	7,600	3,800	3,800
	57,200	50,920	6,280

① 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。△ 見積

根拠
過去3年の実績率3.0～3.5%の加重平均。多数の代理店に対する類似の取引であるため期待値法を採用。見積りの制限を反映し3.0%で計上
過去の利用実績が安定しており、著しい減額が生じない可能性が高いため制限は反映しない
達成/未達成の二者択一であるため最頻値法。ただし目標達成の見通しが不確実であり、著しい減額が生じない可能性が高い範囲に限定して1.0%で計上

りの制限（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

サンプル製造株式会社 収益認識基準への移行
出荷基準から検収基準への変更（期ズレ）
単位：千円 / 黄＝入力 緑＝人が判断する箇所（AIが埋めてはいけない）

△ この表は 01_収益の棚卸 の RS-02 の影響額の**裏付け計算**である。

項目	金額
期末に出荷済み・支配未移転の売上高	58,000
同上に対応する売上原価	39,600
代替的取扱い（出荷基準）を適用するか	適用しない
損益への影響（＝売上総利益の期ズレ）	△18,400
（照合）01の RS-02 の影響額	△18,400
差額（0になること）	0
出荷から検収までの通常の日数	21

【この表の対象】輸出版売（RS-02）に係る期末の船積済み・支配未移転分。国
扱いの適用範囲は商品又は製品の国内販売に限られる △ この表は RS-02 の影響
重計上になる。

白 = Excelの数式

累積的影響額（07）に別建てで足さないこと。両方を足すと二重計上になる。

説明
検収基準では当期の収益に計上できない
売上と一緒に翌期へずれる
△ 適用範囲は商品又は製品の**国内販売**に限られる
売上高と原価の両方がずれるので、影響は売上総利益の分
ストリーム表側の金額
OK
代替的取扱いの「通常の期間」に収まるかの判断材料

|内販売については代替的取扱いを適用するため、この表の対象外としている。△ 代替的取
|額の**裏付け計算

サンプル製造株式会社 収益認識基準への移行
返品権付き販売
単位：千円 / 黄＝入力 緑＝人が判断する箇所（AIが埋めてはいけな

項目	金額
対象となる売上高	96,000
返品率の見積り	4.50%
返金負債（負債）	4,320
売上原価率	68.00%
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（返金負債を控除）で測定する。

い) 白 = Excelの数式

説明
返品条項のある契約に係るもの
特定の代理店との契約に返品条項がある。過去2年の返品率4.2～4.8%の実績に基づき4.5%と見積った
返品が見込まれる分の対価。**収益には計上しない**
返品資産の測定に使う
返品を受ける権利。原価ベースで測定する
=返金負債 - 返品資産。⚠ これは**影響額の計算**であって、貸借対照表では相殺しない

まならない。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

サンプル製造株式会社 収益認識基準への移行

契約資産・契約負債・債権の組替

単位：千円 / 黄＝入力 緑＝人が判断する箇所（AIが埋めてはいけない） 白＝Excelの数式

振替元（旧科目）	振替先（新科目）	金額
売掛金	契約資産	21,500
前受金	契約負債	86,400
売上値引・戻り高（売上の控除項目）	返金負債	4,320
	合計	112,220

契約資産・契約負債・顧客との契約から生じた債権は、いずれか1つに分類する。契約資産は法的な請求権を有するが、注記でその内容を説明する。

△ 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**」。

理由
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もの。△「請求書を出したか」ではなく「権利が無条件か」で分ける
保守サービスの前受分および製品の前受金
返品権付き販売に係るもの。負債として表示する △ この4,320千円は「05_返品権付き販売」で既に計上している。組替表には表示の変更として載せるが、**仕訳としては二重に起こさない**（実測で二重計上を検出）。

権が無条件でないもの、債権は無条件のもの。表示科目は自社の実態に合わせて決められる。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。

サンプル製造株式会社 収益認識基準への移行
累積的影響額（比較年度の期首）
単位：千円 / 黄＝入力 緑＝人が判断する箇所（AIが埋めてはいけない） 白＝

項目	金額
各収益の源泉の影響（01の合計）	△52,200
－ 変動対価の減額（03の計上額）	△50,920
－ 返品による損益影響（05）	△1,382
累積的影響額（税引前）	△104,502
実効税率	30.62%
税効果	31,999
期首利益剰余金への影響	△72,504

（参考）表示のみに影響するもの	金額
総額→純額への振替による売上高の減少	△142,000
契約資産・契約負債への組替	112,220

△ 累積的影響額は「比較年度の期首」で測る。当期首ではない。遡及適用の場合、比

説明
△ 期ズレ（04）はこの中の該当行に含まれている。別建てで足さない
リベート・割引・奨励金
返金負債－返品資産
比較年度の期首利益剰余金に加減する額
△ 税務上の取扱いは税理士の確認を要する

説明
⚠ **損益への影響は無い**。売上高と売上原価が同額減少する
貸借対照表の表示科目の変更

;較年度の損益も新基準で作り直すためである。

サンプル製造株式会社 収益認識基準への移行

代替的取扱いと経過措置の選択記録

単位：千円 / 黄＝入力 緑＝人が判断する箇所（AIが埋めてはいけない） 白＝Excelの数値

代替的取扱い	採否
出荷基準（出荷時から支配移転時までの期間が通常の間 間である場合）	適用する（国内販売のみ）
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
工事契約等の期間がごく短い場合の取扱い	適用しない
契約獲得の増分コストの費用処理	—

経過措置・適用方法	採用した扱い
適用方法	原則的な取扱い（遡及適用）
適用初年度の期首より前までに従前の取扱いに従って処 理した契約	遡及の対象とする
契約変更の取扱い	適用初年度の期首より前 に行われた契約変更につい て、すべての契約変更を反 映した後の条件に基づく処 理を採用
表示方法の変更	遡及して組み替える

△ 代替的取扱いは**適用範囲が限定されている**ものが多い。実測で最も多い誤りは、範囲外
の場合」は工事契約・受注制作のソフトウェアに限られる。
△ 契約獲得の増分コストについては、**日本基準に資産計上の定めそのものが無い**（第29号
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。

改式

△ 適用範囲・留意点
△ 適用範囲は商品又は製品の**国内販売**に限られる。輸出版売には適用できない
据付以外の付随的な作業について適用
△ 適用範囲は工事契約・受注制作のソフトウェアに限られる。当社には該当する取引が無い
⚠ **日本基準には契約コストの資産計上の定めそのものが無い**（第29号第109項）。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

理由・補足
比較年度に遡及適用し、比較年度の期首における累積的影響額を利益剰余金に加減する
個々の契約変更を遡って処理するよりも実務負担が小さいため
総額→純額（RS-03）と契約資産・契約負債の新設が比較年度にも及ぶ

の取引に広げて適用してしまうことである。「出荷基準」は商品又は製品の国内販売、「期間がごく短
第109項がIFRS

サンプル製造株式会社 収益認識基準への移行
一時差異

単位：千円 / 黄＝入力 緑＝人が判断する箇所（AIが埋めてはいけない）

項目	金額
累積的影響額（税引前）	△104,502
税務上の認識	0
一時差異	△104,502
実効税率	30.62%
繰延税金（回収可能性の判断前）	31,999

収益認識の変更により生じた繰延収益・返金負債等は税務上認識されないため一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。

白 = Excelの数式

説明
07から
繰延収益・返金負債等は税務上認識されない
回収可能性は企業の分類とスケジューリングにより判断する

-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
個別の当てはめは税理士の確認を要する。本サンプルは差異の所在を示すに留める。

サンプル製造株式会社 収益認識基準への移行
重要な判断の記録
単位：千円 / 黄＝入力 緑＝人が判断する箇所（AIが埋めてはいけない） 白

論点	採用した扱い
出荷基準の代替的取扱いを適用するか	国内販売のみ適用する
受託加工の本人・代理人の判定	代理人（純額）
製品保証の扱い	通常の保証は引当金、延長保証は履行義務
変動対価の見積りの方法	リベート・早期支払割引は期待値法、販売奨励金は最頻値法
見積りの制限の反映	リベートと販売奨励金に反映
契約獲得の増分コスト	発生時に費用処理する

=Excelの数式

そう判断した理由

出荷から検収まで通常21日で、代替的取扱いが想定する「通常の期間」に収まると判断した

顧客支給材の支配を有しておらず、加工という役務のみを提供しているため

合意された仕様に従っていることの保証は履行義務ではなく、それを超えるサービスのみが別個の履行義務になるため

前者は多数の類似取引、後者は達成/未達成の二者択一であるため

著しい減額が生じない可能性が高い範囲に限定するため

⚠ **日本基準には資産計上の定めが無い**（第29号第109項がIFRS第15号の契約コストを範囲外と明記）

他の扱いを採った場合の影響	決裁
△ 輸出販売には適用できない。適用範囲を誤って広げると、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	
売上高が142,000千円減少する。損益への影響は無いが、売上高を業績指標や与信判断に使っている場合は説明が要る	
△ 製品保証を一律に**変動対価**として整理するのは誤り。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	
方法を取り違えると見積額が変わる。継続適用が要る	
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	
IFRSの資料を参考にして資産計上すると誤り。移行時に「資産計上していたものを取り崩す」処理は生じない	

サンプル製造株式会社 収益認識基準への移行

検算

単位：千円 / 黄＝入力 緑＝人が判断する箇所（AIが埋めてはいけない） 白＝Excelの数式

確認事項	差額	判定
収益の源泉の件数＝5ステップ検討表の行数		0 OK
変動対価：制限前－計上額＝制限した額		0 OK
★期ズレ表＝01の該当行（二重計上の防止）		0 OK
返品：返金負債－返品資産＝損益影響		0 OK
累積的影響額＝01合計－変動対価－返品の影響		0 OK
返金負債と返品資産を相殺していないか（両建てか）	—	目視
代替的取扱いの適用範囲が正しいか	—	目視
全体判定	✔ すべてOK	

- ・レベニュー・ストリームの件数＝5ステップ検討表の行数
- ・変動対価：見積りの制限前－制限後＝制限により計上しなかった額
- ・返品：返金負債と返品資産が両建てで計上されている（相殺していない）
- ・総額→純額の振替が損益に影響していないこと（売上高と売上原価が同額減少）
- ・累積的影響額（税引前）＝各ストリームの影響－変動対価の減額－返品の影響
- ・△期ズレ表の金額＝対応するストリーム行（RS-02）の影響額（二重計上の防止）
- ・組替表：振替元と振替先の金額が一致していること
- ・△代替的取扱いの適用範囲が正しいこと（出荷基準は国内販売のみ）

見るべき箇所
01と02
03
04
05
07
05（相殺した純額のセルを置いていない）
08（出荷基準は国内販売のみ）

--