

会計・監査 Report

July 2021

vol. 25

2022年3月期第1四半期決算における留意事項

2022年3月期の第1四半期から適用される会計基準等として、以下があげられます。

区分	会計基準等	公表日
収益認識	改正企業会計基準第29号「収益認識に関する会計基準」	2020年3月31日
	改正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」	''
開示等	企業会計基準第30号「時価の算定に関する会計基準」*1	2019年7月4日
	企業会計基準適用指針第31号「時価の算定に関する会計基準の適用指針」	''
その他	実務対応報告第41号「取締役の報酬等として株式を無償交付する取引に関する取扱い」	2021年1月28日

*1 表内には記載がありませんが、「時価の算定に関する会計基準」の公表にあわせ、「金融商品に関する会計基準」、「棚卸資産の評価に関する会計基準」、「金融商品の時価等の開示に関する適用指針」、「四半期財務諸表に関する会計基準の適用指針」が改正されています。また、日本公認会計士協会から「金融商品会計に関する実務指針」、「金融商品会計に関するQ&A」、「外貨建取引等の会計処理に関する実務指針」の改正が公表されています。

※ 2021年3月期の期末決算から、企業会計基準第31号「会計上の見積りの開示に関する会計基準」及び改正企業会計基準第24号「会計方針の開示、会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準」が適用されていますが、重要な会計方針の検討が新たに必要となる事象が発生した場合等を除き、この四半期での影響はほぼないものと思われれます。

I. 収益認識に関する会計基準

「収益認識に関する会計基準」等について、2018年と2020年に改正が行われ、早期適用が認められていましたが、2021年4月1日以後開始年度の期首からは全ての企業を対象に適用となります。なお、会計基準の詳細については、「会計・監査Report vol.20」をご参照ください。

なお、2021年3月に「収益認識に関する会計基準の適用指針」が改正されています。この改正においては電気事業及びガス事業において従来行われていた検針日基準による収益の認識が認められなかった一方で、検針日から決算日まで生じた収益の見積りを使用料や単価を基にして行う際の代替的な取扱いが定められています。

1. 四半期貸借対照表及び四半期損益計算書の開示

収益認識に関する会計基準の適用に伴い、流動資産に属する資産として「受取手形、売掛金及び契約資産」（「四半期連結財務諸表規則」35条1項2号、「四半期財務諸表等規則」30条1項2号）を区分掲記する必要があります。また、売上高については、各企業の実態に応じ、売上高、売上収益、営業収益等適切な名称を付す必要があります（「四半期連結財務諸表規則ガイドライン」66、「四半期財務諸表等規則ガイドライン」58、「財務諸表等規則ガイドライン」72-1）。

2. 注記の開示

収益認識に関する注記として、収益の分解情報（当該収益及び当該契約から生じるキャッシュ・フローの性質、金額、時期及び不確実性に影響を及ぼす主要な要因に基づく区分に当該収益を分解した情報であって、投資者その他の四半期財務諸表の利用者の理解に資するもの）の注記が必要となります（「四半期連結財務諸表規則」27条の3、「四半期財務諸表等規則」22条の4）。なお、適用初年度においては、前年度の対応する累計期間に関する開示を要しないこととされています（四半期財務諸表に関する会計基準28-15項）。

また、重要性の乏しいものについては、注記を省略することができます。重要性が乏しいか否かの判断にあたっては、四半期連結財務諸表の利用者が収益の分解情報を理解できるようにするための十分な情報を開示することを目的とした上で、四半期連結財務諸表提出会社において、定量的な要因と定性的な要因の両方を考慮し、当該目的に照らして判断する必要があります。

さらに、上記において注記すべきとされている事項と同一の内容が他の注記において記載される場合には、その旨を記載し、記載を省略することができます。その場合、当四半期連結累計期間に認識した顧客との契約から生じる収益と報告セグメントごとの売上高との関係を投資者その他の四半期連結財務諸表の利用者が理解できるようにするための十分な情報を記載する必要があります。

3. 会計方針の変更

「収益認識に関する会計基準」等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われ、原則的な取扱いと、経過的な取扱いが規定されています。それぞれの場合の注記事項は以下ようになります(2018年改正基準を適用せず、2020年改正基準を適用する場合)。

(1) 原則的な取扱いに従った場合(「収益認識に関する会計基準」84項)

「収益認識に関する会計基準」等を適用し、原則的な取扱いに従って過去の期間のすべてに遡及適用する場合、以下の事項を注記します(「四半期連結財務諸表規則」10条の2、「四半期財務諸表等規則」5条1項)。

- 当該会計基準等の名称
- 当該会計方針の変更の内容
- 税金等調整前四半期純損益に対する前連結会計年度の対応する四半期連結累計期間における影響額及びその他の重要な項目に対する影響額

なお、原則的な取扱いに従って遡及適用する場合、以下の(ア)から(エ)の方法の1つ又は複数を使用することができます(「収益認識に関する会計基準」85項)。

- (ア) 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従前の取扱いに従ってほとんどすべての収益の額を認識した契約について、適用初年度の前連結会計年度の連結財務諸表及び四半期連結財務諸表(注記事項を含む。)並びに適用初年度の前事業年度の個別財務諸表及び四半期個別財務諸表(注記事項を含む。)(以下合わせて「適用初年度の比較情報」という。)を遡及的に修正しない。
- (イ) 適用初年度の期首より前までに従前の取扱いに従ってほとんどすべての収益の額を認識した契約に変動対価が含まれる場合、当該契約に含まれる変動対価の額について、変動対価の額に関する不確実性が解消された時の金額を用いて適用初年度の比較情報を遡及的に修正する。
- (ウ) 適用初年度の前連結会計年度内及び前事業年度内に開始して終了した契約について、適用初年度の前連結会計年度の四半期連結財務諸表及び適用初年度の前事業年度の四半期個別財務諸表を遡及的に修正しない。
- (エ) 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、次の(a)から(c)の処理を行い、適用初年度の比較情報を遡及的に修正する。
 - (a) 履行義務の充足分及び未充足分の区分
 - (b) 取引価格の算定
 - (c) 履行義務の充足分及び未充足分への取引価格の配分

(2) 経過的な取扱いに従った場合(「収益認識に関する会計基準」84項ただし書き)

「収益認識に関する会計基準」等の適用に当たり、経過的な取扱いとして、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、期首残高から新たな会計方針を適用することが認められています。この場合、以下の事項を注記する必要があります(「四半期連結財務諸表規則」10条の2、「四半期財務諸表等規則」5条3項)。

- 当該会計基準等の名称
- 当該会計方針の変更の内容
- 経過措置に従って会計処理を行った旨及び当該経過措置の概要
- 税金等調整前四半期純損益に対する影響額及びその他の重要な項目に対する影響額

この場合、適用初年度の期首より前までに従前の取扱いに従ってほとんどすべての収益の額を認識した契約に、新たな会計方針を遡及適用しないことができます(「収益認識に関する会計基準」86項)。また、契約変更については、次の(ア)又は(イ)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ます(「収益認識に関する会計基準」86項また書き)。

(ア) 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、①(エ)の(a)から(c)の処理を行うこと

(イ) 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、①(エ)の(a)から(c)の処理を行うこと

なお、経過措置の概要の記載にあたっては、86項に定める方法を適用したか否か、また、86項また書きのいずれを適用したかについて記載する必要があります。

さらに、適用初年度の比較情報については、新たな表示方法に従い組替えを行わないことができます(「収益認識に関する会計基準」89-2項)。また、「収益認識に関する会計基準」の適用に伴い、取引価格には第三者のために回収する額が含まれなくなることから、消費税等の会計処理の税込方式が認められなくなりますが(「収益認識に関する会計基準」47項)、消費税等の会計処理を税込方式から税抜方式に変更する場合、適用初年度の期首より前までに税込方式に従って消費税等が算入された固定資産等の取得原価から消費税等相当額を控除しないことができます(「収益認識に関する会計基準」89項)。

Ⅱ. 時価の算定に関する会計基準

「時価の算定に関する会計基準」等が2021年4月1日以後開始年度の期首から適用となります。なお、会計基準の詳細については、「会計・監査Report vol.20」をご参照ください。

金融商品に関する四半期連結貸借対照表の科目ごとに、企業集団の事業の運営において重要なものとなっているなど一定の要件を満たす場合、金融商品に関する注記が必要となります。「時価の算定に関する会計基準」にあわせて改正された「金融商品に関する会計基準」及び「金融商品の時価等の開示に関する適用指針」において求められる金融商品の時価のレベルごとの内訳について、下記(1)に記載する一定の場合には注記が必要となります。ただし、一般事業会社においては金融商品が事業運営において重要なものと判断されないケースが多いと考えられ、結果、多くの会社においては影響がないと想定されます。

なお、2021年6月に「時価の算定に関する会計基準の適用指針」が改正され、投資信託の時価の算定に関する規定が新たに追加されています。当該改正は2022年4月1日以後開始する事業年度から適用されますが、2021年4月1日以後開始する事業年度から早期適用を行うことも可能です。

1. 注記の開示

金融商品については、当該金融商品に関する四半期連結貸借対照表の科目ごとに、企業集団の事業の運営において重要なものとなっており、かつ、当該金融商品を適切な項目に区分し、その項目ごとに、当該金融商品の時価を当該時価の算定に重要な影響を与える時価の算定に係るインプットが属するレベルに応じて分類し、それぞれの金額に前年度末と比較して著しい変動が認められる場合、以下の事項を注記する必要があります（「四半期連結財務諸表規則」15条の2、「四半期財務諸表等規則」8条の2）。

- 四半期末におけるレベルごとの時価の合計額
- 金融商品の時価の算定に用いる評価技法又はその適用を変更した場合には、その旨及びその理由
- 時価を適時に、正確な金額を算定することが困難な場合には概算額

なお、レベルごとの時価の合計額の注記は、適用初年度の四半期では不要です（「四半期財務諸表に関する会計基準の適用指針」81-9項）。

2. 棚卸資産の表示

「時価の算定に関する会計基準」の適用開始に伴い、トレーディング目的で保有する棚卸資産の評価及び開示についても見直しが行われ、金融商品と同様の会計処理が行われることとなります。これに併せ、従来、「四半期連結財務諸表規則」及び「四半期財務諸表等規則」において「たな卸資産」と表示されていた科目が、「棚卸資産」と表示されることになりましたので、留意が必要です。

Ⅲ. 取締役の報酬等として株式を無償交付する取引に関する取扱い

「会社法の一部を改正する法律」(2019年12月)等の施行に伴い、上場会社が取締役等の報酬等として株式の発行等をする場合には金銭の払込み等を要しないことが新たに定められ、これを受けて制定された「取締役の報酬等として株式を無償交付する取引に関する取扱い」の適用に伴い、四半期開示の1株当たり情報に関連する事項についても改正が行われています。

事前交付型では、割当日に株式が交付されるため、1株当たり当期純利益の算定に当たり、割り当られた株式が期中平均株式数に算入されます。事後交付型では、すべての権利確定条件を達成した場合に株式が交付されることとなる契約が「潜在株式」として取り扱われ、潜在株式調整後1株当たり当期純利益の算定において、ストック・オプションと同様に取り扱われます。また、四半期会計期間において事前交付型の会計処理により計上される損益に対応する金額はその他資本剰余金の計上又は減額として処理され、その他資本剰余金の残高がマイナスとなった場合は、利益剰余金のマイナスとして処理されますが、翌四半期会計期間の期首には戻入れが行われます。

なお、「取締役の報酬等として株式を無償交付する取引に関する取扱い」の詳細については、「会計・監査Report vol.23」をご参照ください。

Ⅳ. 会計上の見積りを行う上での新型コロナウイルス感染症の影響の考え方

2020年4月10日、第429回企業会計基準委員会の議事概要として「会計上の見積りを行う上での新型コロナウイルス感染症の影響の考え方」が公表されました。また、2020年5月11日、第432回企業会計基準委員会の議事概要として、開示に関する重要性の判断は当年度の財務諸表の金額に対する影響の重要性のみならず翌年度の財務諸表に与える影響も踏まえ行い、重要性がある場合には、仮定についての追加情報等の開示が強く望まれるとされています。2020年6月26日には、四半期決算における考え方を明らかにして欲しいとの意見に応じ、第436回企業会計基準委員会の議事概要が公表されています。

四半期決算における開示では、「会計上の見積りに関する注記」は求められていませんが、新型コロナウイルス感染症の今後の広がり方や収束時期等に関する仮定に関連して、その重要性に応じて追加情報としての開示が求められると考えられます。なお、これらの詳細については、「会計・監査Report vol.22」をご参照ください。

以上

太陽有限責任監査法人

公認会計士 竹田英秋

text : eishu takeda