
2022年3月期決算上の留意事項

PKF

Accountants &
business advisers

ひびき監査法人

PKF HIBIKI AUDIT CORPORATION

<http://pkf-hibiki-audit.com>

アジェンダ

- 収益認識に関する会計基準の開示
 概要
 表示まとめ
 重要な会計方針の注記
 収益認識に関する注記
 P3
 P4
 P5
 P12
 P19
- 時価の算定に関する会計基準
 時価概念及びレベル分類
 金融商品の時価に関するレベル別開示
 P29
 P32
 P41
- グループ通算制度に係る税効果会計（2022年3月期早期適用可）
 P47

収益認識に関する会計基準の開示

- ・概要
- ・表示まとめ
- ・重要な会計方針の注記
- ・収益認識に関する注記

概要

- 主に表示及び注記事項を改正した収益認識会計基準等が2020年3月31日に公表されております（以下、「2020年会計基準」という）。適用時期は2021年4月1日以後開始する連結会計年度及び事業年度の期首からです（収益認識会計基準第81項）。
- 収益は、企業の主な営業活動からの成果を表示するものとして企業の経営成績を表示するうえで重要な財務情報と考えられ、収益に関する情報によって、財務諸表利用者は、企業の顧客との契約及び当該契約から生じる収益を適切に理解できるようになり、より適切な将来キャッシュ・フローの予測ができるようになることから、より適切な経済的意思決定ができるようになると考えられます（同第101-3項）。
- 特に収益に関する注記事項は、注記全体の中でも重要性が高く、会計処理に関する定めと同様に、注記事項についても原則としてIFRS 第15号及びTopic 606と同様の内容を取り入れております（同第101-4項）。
- 但し、当会計基準は画一的な開示ではなく、企業の実態に応じて個々の注記事項の開示の要否を判断することを明確にし、開示目的に照らして重要性に乏しいと認められる項目については注記しないことができることを明確にしています（同第80-5項ただし書、第101-6(2)項）。

表示まとめ (1/4)

- 損益計算書

- ① 顧客との契約から生じる収益

損益計算書上、適切な科目をもって表示することとされており、表示科目を決定するための具体的な指針は示されておられません。

例えば、売上高、売上収益、営業収益等（収益認識会計基準第78-2項、収益認識適用指針第104-2項）

- ② 顧客との契約に重要な金融要素が含まれる場合の取扱い

顧客との契約に重要な金融要素が含まれる場合、顧客との契約から生じる収益と金融要素の影響（受取利息または支払利息）は、損益計算書上、区分して表示します（収益認識会計基準第56項、第78-3項）。

表示まとめ (2/4)

• 貸借対照表

① 定義

➤ 「契約資産」

企業が顧客に移転した財又はサービスと交換に受け取る対価に対する企業の権利（但し、顧客との契約から生じた債権を除く。）（収益認識会計基準第10項）。

➤ 「契約負債」

財又はサービスを顧客に移転する企業の義務に対して、企業が顧客から対価を受け取ったもの又は対価を受け取る期限が到来しているもの（同第11項）。

➤ 「顧客との契約から生じた債権」 ←2020年収益認識会計基準にて名称変更

企業が顧客に移転した財又はサービスと交換に受け取る対価に対する企業の権利のうち無条件のもの（すなわち、対価に対する法的な請求権）（同第12項）。

⇒ 契約のいずれかの当事者が義務を履行している場合は、貸借対照表上、上記の資産または負債が認識されます。

表示まとめ (3/4)

• 貸借対照表

② 契約資産及び顧客との契約から生じた債権

⇒ どちらも財又はサービスは提供済みですが、取引の対価に対する権利が無条件か否かで区別します（収益認識会計基準第150項）。

権利	区分
無条件である	顧客との契約から生じた債権
無条件ではない	契約資産

- ⇒ 無条件の権利とは、当該対価を受け取る期限が到来する前に必要となるのが時の経過のみであるものであり、例えば、受け取る対価に対する現在の権利を有している場合には、当該金額が将来において返金の対象となる可能性があるとしても、顧客との契約から生じた債権を認識します（同第150項）。例えば、売掛金が該当します。
- ⇒ 無条件ではない条件付きの権利とは、例えば、工事契約の対象となる物件が引渡前であり、顧客の支払期限が未到来で、一定の期間にわたり充足される履行義務の進捗により計上されるものになります。例えば、工事未収入金が該当します。
- ⇒ 契約資産は、通常、顧客に対して対価を請求した時点で、無条件の権利に転化すると考えられるため、請求時点で顧客との契約から生じた債権に振り替えます。
- ⇒ 貸借対照表上、契約資産と顧客との契約から生じた債権は他の資産と区分して表示するか、区分しない場合は、それぞれの残高を注記します（同第79項、第159項）。

表示まとめ (4/4)

• 貸借対照表

③ 契約負債

⇒ 財又はサービスを顧客に移転する前に顧客から対価を受け取る場合、顧客から対価を受け取った時又は対価を受け取る期限が到来した時のいずれか早い時点で、顧客から受け取る対価について契約負債を貸借対照表に計上します（収益認識会計基準第78項）。

⇒ 貸借対照表上、他の負債と区分して表示するか、区分しない場合は、残高を注記します（同第79項）。

④ 表示科目

⇒ 貸借対照表上は、契約資産、契約負債又は顧客との契約から生じた債権を適切な科目をもって表示します（同第79項）。

区分	勘定科目の例示
契約資産	契約資産、工事未収入金等
契約負債	契約負債、前受金等
顧客との契約から生じた債権	売掛金、営業債権等

重要な会計方針の注記及び収益認識に関する注記

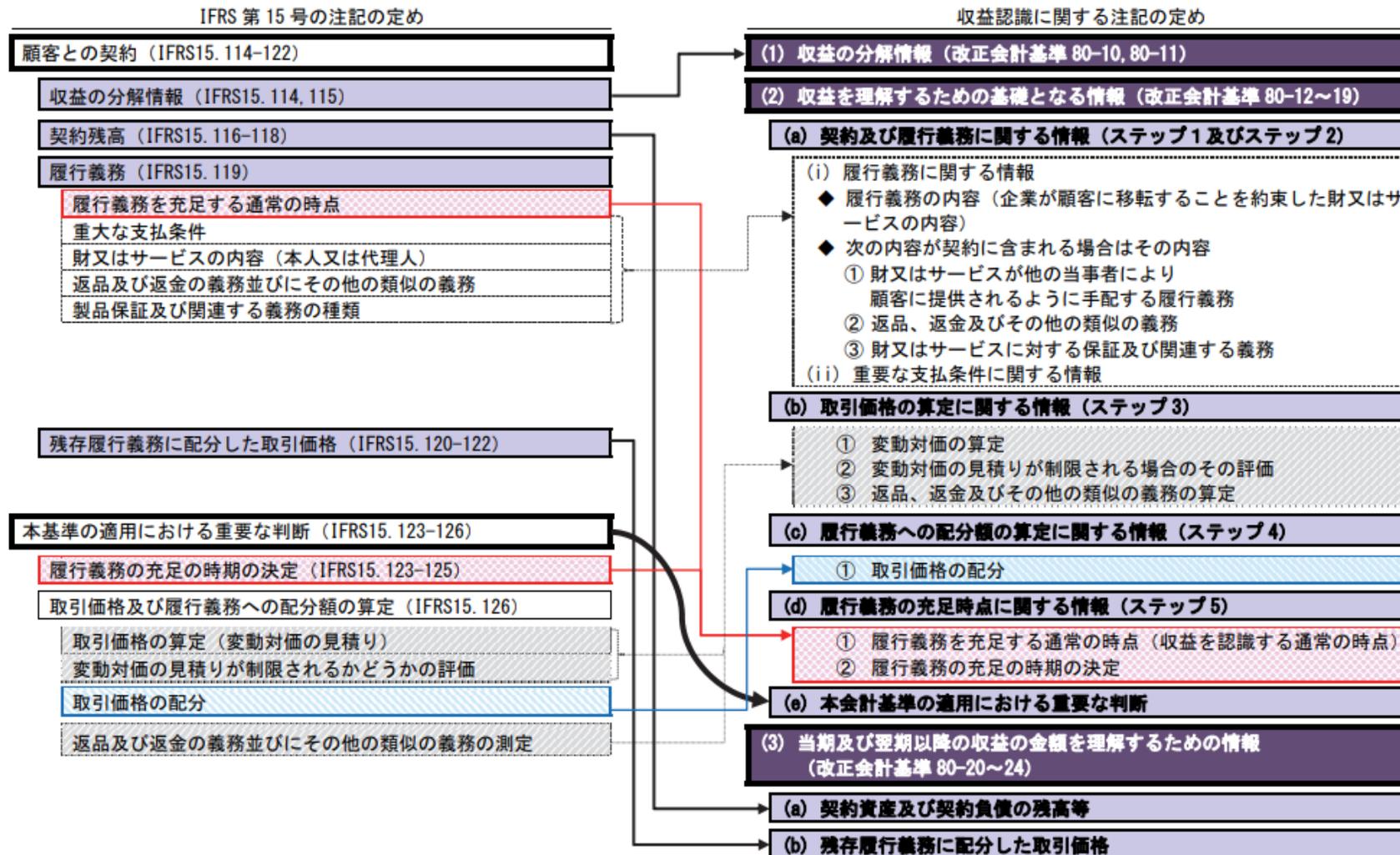
全体像

⇒ 2020年会計基準で求められる収益認識に係る注記の全体像は下記に示しています（収益認識会計基準第80-2項、第80-5項）。

区分	内容	
1. 重要な会計方針の注記	①企業の主要な事業における履行義務の内容	
	②企業が当該履行義務を充足する通常の時点	
2. 収益認識に関する注記	①収益の分解情報	
	②収益を理解するための基礎となる情報	(1) 契約及び履行義務に関する情報
		(2) 取引価格の算定に関する情報
		(3) 履行義務の配分額の算定に関する情報
		(4) 履行義務の充足時点に関する情報
		(5) 収益認識基準の適用における重要な判断
③当期及び翌期以降の収益の金額を理解するための情報	(1) 契約資産及び契約負債の残高等	
	(2) 残存履行義務に配分した取引価格	

IFRS15注記と収益認識に関する注記の関係（参考）

（別紙1）IFRS第15号の注記の定めと収益認識に関する注記の定めとの関係



（出典） 収益認識会計基準「公表にあたって」より

重要な会計方針の注記

- 顧客との契約から生じる収益に関する重要な会計方針として、次の項目を注記します（収益認識会計基準第80-2項）。

- | |
|--|
| <ul style="list-style-type: none">① 企業の主要な事業における主な履行義務の内容
⇒ 主要な事業における顧客との契約に基づく履行義務を明らかにします。② 企業が当該履行義務を充足する通常の時点（収益を認識する通常の時点）
⇒ 検収日、出荷日、サービス提供の中途、又は、サービス完了など |
|--|

- 上記2項目は限定列挙ではなく、重要な会計方針に含まれると判断した内容についても重要な会計方針として注記します（同第80-3項、第163項、第164項）。
- ⇒ 値引、割戻、リベート、返品など

重要な会計方針の注記（開示例）

【事例1】 三洋化成工業(株) 2021年3月期 有価証券報告書（引渡基準）

（5）重要な収益及び費用の計上基準

当社グループは生活・健康産業関連分野、石油・輸送機産業関連分野、プラスチック・繊維産業関連分野、情報・電気電子産業関連分野及び環境・住設産業関連分野の各製品の製造、販売を主な事業とし、これらの製品の販売については製品の引渡時点において顧客が当該製品に対する支配を獲得し、履行義務が充足されると判断していることから、製品の引渡時点で収益を認識しております。

また、収益は顧客との契約において約束された対価から返品、値引き及び割戻し等を控除した金額で測定しております。

取引の対価は履行義務を充足してから1年以内に受領しており、重要な金融要素は含まれておりません。

【事例2】 (株)データ・アプリケーション 2021年3月期 有価証券報告書（出荷基準・契約期間基準）

（3）重要な収益及び費用の計上基準

当社及び連結子会社の顧客との契約から生じる収益に関する主要な事業における主な履行義務の内容及び当該履行義務を充足する通常の時点（収益を認識する通常の時点）は以下のとおりであります。

イ. ソフトウェア

売り切り型のソフトウェアについては、出荷と引き渡し時点で重要な相違はなく、出荷した時点で顧客が当該製品に対する支配を獲得していることから、履行義務が充足されると判断し、出荷した時点で収益を認識しております。

ロ. リカーリング

契約期間を履行義務の充足期間として、履行義務を充足するにつれて一定の期間に渡り均等に収益を認識しております。

【事例3】 群栄化学工業 2021年3月期 有価証券報告書（代理人取引・有償支給取引）

（重要な会計方針）

（4）重要な収益及び費用の計上基準

「収益認識に関する会計基準」（企業会計基準第29号2020年3月31日）等を適用しており、約束した財又はサービスの支配が顧客に移転した時点で、当該財又はサービスと交換に受け取ると見込まれる金額で収益を認識しております。

（収益認識関係）

重要な会計方針の注記（開示例）

2 顧客との契約から生じる収益を理解するための基礎となる情報

化学品事業及び食品事業の主な財又はサービスの種類は、それぞれ化学品（合成樹脂及び高機能繊維等）及び食品（澱粉糖類等）であります。これら商品及び製品等の販売については、約束した財の引渡時点において顧客が当該財に対する支配をを獲得し、履行義務が充足されたものと判断していることから、顧客に引き渡した時点で収益を認識しております。

なお、代理人として行われる取引については、顧客から受け取る対価の純額で取引価格を算定しております。また、買戻し契約に該当する有償支給取引については、支給先から受け取る対価を収益として認識しておりません。

【事例4】(株)島津製作所 2021年3月期 有価証券報告書（据付基準）

（重要な会計方針）

(5) 重要な収益及び費用の計上基準

「収益認識に関する会計基準」(企業会計基準第29号 2018年3月30日公表分。以下「収益認識会計基準」という。)等を当連結会計年度の期首から適用しており、約束した財又はサービスの支配が顧客に移転した時点で、当該財又はサービスと交換に受け取ると見込まれる金額で収益を認識することとしています。

（収益認識関係）

(1) 製品の販売に係る収益

製品の販売については、顧客との契約の中で当社グループが据付の義務を負う製品は据付が完了した時点、また、顧客との契約の中で当社グループが据付の義務を負わない製品は引渡時点に、顧客が当該製品に対する支配を獲得し、履行義務が充足されると判断し、当該時点において収益を認識しています。

なお、据付の義務を負わない製品については、出荷時から製品の支配が顧客に移転される時までの期間が通常の間である場合には、出荷時点において収益を認識しています。

(2) サービス及びその他の販売に係る収益

サービス及びその他の販売に係る収益には、主に製品に関連した保証・修理・保守、移設などの業務に係る収益が含まれ、履行義務が一時点で充足される場合にはサービス提供完了時点において、一定期間にわたり充足される場合にはサービス提供期間にわたり定額で、又は進捗度に応じて収益を認識しています。

重要な会計方針の注記（開示例）

【事例5】日新電機(株) 2021年3月期 有価証券報告書（据付基準 + a）

（重要な会計方針）

(5) 重要な収益及び費用の計上基準

当社及び国内連結子会社は、「収益認識に関する会計基準」（企業会計基準第29号 2018年3月30日公表分）等を適用しており、約束した財又はサービスの支配が顧客に移転した時点で、当該財又はサービスと交換に受け取ると見込まれる金額で収益を認識することとしております。

（収益認識関係）

(1) 主要な事業における顧客との契約に基づく主な義務の内容

当社グループの主な事業内容は、電力機器事業、ビーム・真空応用事業、新エネルギー・環境事業、ライフサイクルエンジニアリング事業であります。

各事業における主な履行義務の内容は、受変電設備、高精細・中小型FPD(フラットパネルディスプレイ)製造用イオン注入装置、水処理用電気設備等の販売、当該製品の据付及び現地調整、並びに産業用装置及び部品の受託加工、ファインコーティングサービスの提供、メンテナンスの提供等となっております。

(2) (1)の義務に係る収益を認識する通常の時点

各事業における据付及び現地での調整作業を伴わない製品・サービスの提供について、製品の引渡し及び役務の提供により履行義務が充足されることから、当該履行義務を充足した時点で収益を認識しております。

据付及び現地での調整作業を伴う製品・サービスの提供について、製品の引渡しと当該製品の据付及び現地での調整作業を単一の履行義務として識別し、製品の据付及び現地での調整作業が完了した時点で収益を認識しております。

請負工事に関して、一定の期間にわたり充足される履行義務については、履行義務の充足に係る進捗度を見積り、当該進捗度に基づき収益を一定の期間にわたり認識しております。一定の期間にわたり充足されるものでない場合には、一時点で充足される履行義務として据付が完了した時点で収益を認識しております。

【事例6】住友電気工業(株) 2021年3月期 有価証券報告書（輸出）

（重要な会計方針）

(5) 重要な収益及び費用の計上基準

当社及び国内連結子会社は、「収益認識に関する会計基準」（企業会計基準第29号 2018年3月30日）及び「収益認識に関する会計基準の適用指針」（企業会計基準適用指針第30号 2018年3月30日）を適用しており、約束した財又はサ

重要な会計方針の注記（開示例）

サービスの支配が顧客に移転した時点で、当該財又はサービスと交換に受け取ると見込まれる金額で収益を認識しております。

（収益認識関係）

当社及び国内連結子会社は、自動車関連事業、情報通信関連事業、エレクトロニクス関連事業、環境エネルギー関連事業及び産業素材関連事業他の各事業における製品の製造・販売を主な事業内容としており、これらの製品の販売については、国内販売においては主に顧客により製品が検収された時又は顧客に製品が到着した時に、輸出販売においては主にインコタームズ等で定められた貿易条件に基づきリスク負担が顧客に移転した時に収益を認識しております。また、環境エネルギー関連事業等において、製品の製造・販売に加え、販売した製品の据付工事など工事の設計・施工に係る事業も営んでおり、これらの請負工事については、一定の期間にわたり充足される履行義務については、履行義務の充足に係る進捗度を見積もり、当該進捗度に基づき収益を一定の期間にわたり認識しております。一定の期間にわたり充足されるものでない場合には、一時点で充足される履行義務として主に据付が完了した時点で収益を認識しております。

【事例7】住友電設(株) 2021年3月期 有価証券報告書（工事契約）

（重要な会計方針）

(5) 重要な収益及び費用の計上基準

当社及び国内連結子会社は、「収益認識に関する会計基準」（企業会計基準第29号 2018年3月30日）及び「収益認識に関する会計基準の適用指針」（企業会計基準適用指針第30号 2018年3月30日）を適用しており、約束した財又はサービスの支配が顧客に移転した時点で、当該財又はサービスと交換に受け取ると見込まれる金額で収益を認識しております。

サービスの支配が顧客に移転した時点で、当該財又はサービスと交換に受け取ると見込まれる金額で収益を認識しております。

（収益認識関係）

当社グループは電気工事、情報通信工事をはじめ、電力、空調、プラント等の設備工事の、設計、施工、監理を主な事業内容としております。

請負工事契約に関して、一定の期間にわたり充足される履行義務は、期間がごく短い工事を除き、履行義務の充足に係る進捗度を見積もり、当該進捗度に基づき収益を一定の期間にわたり認識し、一時点で充足される履行義務は、工事完了時に収益を認識することとしております。なお、履行義務の充足に係る進捗度の見積りの方法は、見積総原価に対する発生原価の割合(インプット法)で算出しております。

重要な会計方針の注記（開示例）

【事例8】 株弘電社 2021年3月期 有価証券報告書（工事契約）

（重要な会計方針）

（5）重要な収益及び費用の計上基準

「収益認識に関する会計基準」（企業会計基準第29号 2018年3月30日公表分）及び「収益認識に関する会計基準の適用指針」（企業会計基準適用指針第30号 2018年3月30日公表分）を適用しており、約束した財又はサービスの支配が顧客に移転した時点で、当該財又はサービスと交換に受け取ると見込まれる金額で収益を認識しております。

当社及び国内連結子会社は、「収益認識に関する会計基準」（企業会計基準第29号 2018年3月30日公表分）等を適用しており、約束した財又はサービスの支配が顧客に移転した時点で、当該財又はサービスと交換に受け取ると見込まれる金額で収益を認識することとしております。

（収益認識関係）

顧客との契約について、以下の5ステップアプローチに基づき、約束した財又はサービスの支配が顧客に移転した時点で、当該財又はサービスと交換に権利を得ると見込む対価の額で収益を認識しております。

ステップ1：顧客との契約を識別する

ステップ2：契約における履行義務を識別する

ステップ3：取引価格を算定する

ステップ4：契約における履行義務に取引価格を配分する

ステップ5：履行義務を充足した時に又は充足するにつれて収益を認識する

（1）工事契約に係る収益

工事契約に係る収益には、主に屋内線工事・送電線工事・発電機工事等が含まれ、履行義務を充足するにつれて、一定の期間にわたり収益を認識しております。なお、履行義務の充足に係る進捗率の合理的な見積りが出来ない工事については、原価回収基準を適用しております。また、工期が短い営繕工事については、原価回収基準は適用せず、完全に履行義務を充足した時点で収益を認識しております。

（2）商品の販売に係る収益

商品の販売に係る収益には、主に親会社三菱電機株式会社との代理店契約・特約店契約に基づき、同社の製造する汎用電気機器・産業用電気・電子機器・冷熱住設機器・昇降機等の販売が含まれ、引渡時点において、顧客が当該商品に対する支配を獲得した段階で、履行義務が充足されると判断し、当該時点で収益を認識しております。

重要な会計方針の注記（開示例）

【事例9】(株)ブイキューブ 2020年12月期 有価証券報告書（ソフトウェア）

（重要な会計方針）

(4) 重要な収益及び費用の計上基準

当社及び連結子会社は、「収益認識に関する会計基準」（企業会計基準第29号 平成30年3月30日公表分）及び「収益認識に関する会計基準の適用指針」（企業会計基準適用指針第30号 平成30年3月30日公表分）を適用しており、約束した財又はサービスの支配が顧客に移転した時点で、当該財又はサービスと交換に受け取ると見込まれる金額で収益を認識しております。

（収益認識関係）

(1) 主要な事業における顧客との契約に基づく主な義務の内容

① ビジュアルコミュニケーション事業

Web会議を中心とするビジュアルコミュニケーションサービスには、期間契約によりサービス提供を行うクラウド型サービス、顧客のイントラネット内にシステムを導入するオンプレミス型サービスがあります。この他、顧客の要望に応じサービス提供を行うスポット型のサービス提供を行っております。なお、一部のクラウドサービスにつきましては代理店として販売しております。

クラウド型サービス：サービス提供契約に基づき、契約期間にわたってクラウドサービスを提供する義務があります。

オンプレミス型サービス、スポット型サービス：顧客との間に締結した役務提供契約に基づき、財・サービスを顧客に提供する義務があります。

代理店販売：他社が提供するサービスについて手配を行う義務があります。

② ラーニングマネジメントシステム事業

契約期間に応じてラーニングマネジメントシステムを提供する定額制サービスの他、顧客ニーズに沿ったサービスのカスタマイズやラーニングコンテンツの開発を受注しております。

期間契約型サービス：サービス提供契約に基づき、契約期間にわたってラーニングマネジメントシステムサービスを提供する義務があります。

受注販売型サービス（カスタマイズサービスの販売、コンテンツ開発等）：顧客との間に締結した請負契約に基づいて製品の開発を行い、当該製品について顧客に提供する義務があります。

③ アプライアンス事業

アプライアンス販売型、その他販売型：防音型スマートワークブース「テレキューブ」をはじめとする、テレワークやWeb会議をサポートする物品・機器の販売を行っており、販売契約に基づきこれらの商品を顧客に提供する義務があります。

サブスクリプション型：サービス提供契約に基づき、契約期間にわたって防音型スマートワークブースの利用を提供する義務があります。

(2) (1)の義務に係る収益を認識する通常の時点

① ビジュアルコミュニケーション事業

クラウド型サービス：顧客との契約における履行義務の充足に伴い、契約により定められたサービス提供期間にわたって収益を認識しております。

オンプレミス型サービス、スポット型サービス：成果物の納品または役務の提供により主な履行義務が充足されることから、当該履行義務を充足した時点で収益を認識しております。

代理店販売：商品・サービス代理店手数料を収益として認識しております。

② ラーニングマネジメントシステム事業

期間契約型サービス：顧客との契約における履行義務の充足に伴い、契約により定められたサービス提供期間にわたって収益を認識しております。

受注販売型サービス（カスタマイズサービスの販売、コンテンツ開発等）：成果物の納品または役務の提供により主な履行義務が充足されることから、当該履行義務を充足した時点で収益を認識しております。

③ アプライアンス事業

アプライアンス販売型、その他販売型：顧客が商品を検収した時点で履行義務が充足されることから、商品の検収によって収益を認識しております。

サブスクリプション型：顧客との契約における履行義務の充足に伴い、契約により定められたサービス提供期間にわたって収益を認識しております。

収益認識に関する注記

- 収益認識に関する注記における開示目的は、顧客との契約から生じる収益及びキャッシュ・フローの性質、金額、時期及び不確実性を財務諸表利用者が理解できるようにするための十分な情報を企業が開示することとされています（収益認識会計基準第80-4項）。
- そして、開示目的を達成するため、次の収益認識に関する注記が求められています（同第80-5項）。
 - ① 収益の分解情報 ⇒ [四半期財務諸表開示にて検討済み](#)
 - ② 収益を理解するための基礎となる情報
 - ③ 当期及び翌期以降の収益の金額を理解するための情報
- 開示目的に照らして重要性に乏しいと認められるか否かの判断は、定量的な要因と定性的な要因の両方を考慮する必要があり、定量的な要因のみで判断した場合に重要性がないとは言えない場合であっても、開示目的に照らして重要性に乏しいと判断される場合もあると考えられます（同第168項）。

収益認識に関する注記の記載方法

- 必ずしも収益認識会計基準に示す注記事項の区分に従って注記事項を記載する必要は無いですが、財務諸表利用者の理解が困難となるような体系で収益認識に関する注記が記載されることは想定されず、収益認識に関する注記の開示目的に照らして、企業の収益及びキャッシュ・フローを理解するために適切であると考えられる方法で注記を記載します（収益認識会計基準第169項、第170項）。
 - 例えば、収益の分解情報の区分に関連付けて、履行義務に関する情報等の必要な項目を記載することが考えられる（同第170項）。
 - 重要性に乏しい詳細な情報を大量に記載したり、特徴が大きく異なる項目を合算したりすることにより有用な情報が不明瞭とならないように、注記は集約又は分解します（同第80-6項）。
 - 重要な会計方針として注記している内容は、収益認識に関する注記として記載しないことができます（同第80-8項）。
 - 収益認識に関する注記として記載する内容について、財務諸表における他の注記事項に含めて記載している場合には、当該他の注記事項を参照することができます（同第80-9項）。
- ⇒ 例えば、既存のセグメント情報の区分が分解情報に適うと判断される場合

収益の分解情報

- 分解情報の注記の目的は、顧客との契約から生じる収益は、さまざまな財又はサービスの移転及びさまざまな種類の顧客又は市場に関わる契約から生じる可能性があるため、顧客との多くの契約から生じた複合的な金額であり、当期に認識した顧客との契約から生じる収益の内訳を財務諸表利用者が理解できるようにするためです（収益認識会計基準第174項）。
- 収益を分解するための区分の例示（収益認識適用指針第106-5項）。
 - (1) 財又はサービスの種類（例えば、主要な製品ライン）
 - (2) 地理的区分（例えば、国又は地域）
 - (3) 市場又は顧客の種類（例えば、政府と政府以外の顧客）
 - (4) 契約の種類（例えば、固定価格と実費精算契約）
 - (5) 契約期間（例えば、短期契約と長期契約）
 - (6) 財又はサービスの移転の時期（例えば、一時点で顧客に移転される財又はサービスから生じる収益と一定の期間にわたり移転される財又はサービスから生じる収益）
 - (7) 販売経路（例えば、消費者に直接販売される財と仲介業者を通じて販売される財）

収益を理解するための基礎となる情報（1/2）

- 収益認識会計基準では5ステップアプローチで収益を認識するため、ステップ1～5ごとに開示目的に照らして企業及び企業グループの状況を踏まえて注記します。財務諸表利用者が理解するための基礎となる情報として、ステップ1～5のそれぞれについて、区分と例示が示されています。
- 会計基準を適用する際に行った判断及び判断の変更のうち、顧客との契約から生じる収益の金額及び時期の決定に重要な影響を与えるものを注記します（収益認識会計基準第80-19項）。

（1）契約及び履行義務に関する情報（ステップ1及びステップ2）

➤ 履行義務に関する情報（同第80-14項）

- 財又はサービスが他の当事者により顧客に提供されるように手配する履行義務（すなわち、企業が他の当事者の代理人として行動する場合）
- 返品、返金及びその他の類似の義務
- 財又はサービスに対する保証及び関連する義務

➤ 重要な支払条件に関する情報（同第80-15項）

- 通常の支払期限
- 対価に変動対価が含まれる場合のその内容
- 変動対価の見積りが変動対価の定めに従って通常制限される場合のその内容
- 契約に重要な金融要素が含まれる場合のその内容

収益を理解するための基礎となる情報（2/2）

（2）取引価格の算定に関する情報（ステップ3）（同第80-16項）

- 変動対価の算定
- 変動対価の見積りが変動対価の定めに従って制限される場合のその評価
- 契約に重要な金融要素が含まれる場合の対価の額に含まれる金利相当分の調整
- 現金以外の対価の算定
- 返品、返金及びその他の類似の義務の算定

（3）履行義務への配分額の算定に関する情報（ステップ4）（同第80-17項）

- 約束した財又はサービスの独立販売価格の見積り
- 契約の特定の部分に値引きや変動対価の配分を行っている場合の取引価格の配分変動対価の算定

（4）履行義務の充足時点に関する情報（ステップ5）（同第80-18項）

- 履行義務を充足する通常の時点（収益を認識する通常の時点）
- 一定の期間にわたり充足される履行義務について、収益を認識するために使用した方法及び当該方法が財又はサービスの移転の忠実な描写となる根拠
- 一時点で充足される履行義務について、約束した財又はサービスに対する支配を顧客が獲得した時点を評価する際に行った重要な判断（収益認識会計基準第80-19項参照）

当期及び翌期以降の収益の金額を理解するための情報（1/2）

- ここでは「契約資産及び契約負債の残高等」及び「残存履行義務に配分した取引価格」の2項目を注記します。

(1) 契約資産及び契約負債の残高等

- 未請求である契約資産や未履行の契約負債の残高の変動や収益との関係を示すことによって、財務諸表利用者に対して履行義務の充足とキャッシュフローの関係に関する有用な情報を提供することを目的としています（収益認識会計基準第80-20項）。
- 重要な変動項目については、IFRS15では定性的及び定量的情報が求められますが、収益認識会計基準では必ずしも定量的情報を含める必要はありません（収益認識適用指針第106-8、第192項）。

〔開示項目〕

- 顧客との契約から生じた債権、契約資産及び契約負債の期首残高及び期末残高
- 当期に認識した収益の額のうち期首現在の契約負債残高に含まれていた額
- 当期中の契約資産及び契約負債の残高の重要な変動がある場合のその内容
- 履行義務の充足の時期が通常の支払時期にどのように関連するのか並びにそれらの要因が契約資産及び契約負債の残高に与える影響の説明
- 過去の期間に充足（又は部分的に充足）した履行義務から、当期に認識した収益がある場合には、当該金額

当期及び翌期以降の収益の金額を理解するための情報（2/2）

（2）残存履行義務に配分した取引価格

- 企業の既存の契約から認識すると見込んでいる収益の金額と時期に関する情報を開示するものであり、企業の将来の収益を予測する上で有用な情報を開示します（収益認識会計基準第194項）。

〔開示項目〕（同第80-21項）

- i. 当期末時点で未充足（又は部分的に未充足）の履行義務に配分した取引価格の総額
 - ii. i に従って注記した金額を、企業がいつ収益として認識すると見込んでいるのか、次のいずれかの方法により注記する。
 - ア、残存履行義務の残存期間に最も適した期間による定量的情報を使用した方法
 - イ、定性的情報を使用した方法
- 尚、実務上の便法により、次のいずれかの条件に該当する場合は、一定の注記を行った上で、残存履行義務の注記を記載しないことができます（同第80-22項、第80-24項）。

- | |
|--|
| <ul style="list-style-type: none">① 履行義務が、当初に予想される契約期間が1年以内の契約の一部である② 履行義務の充足から生じる収益を適用指針第19項に従って認識している③ 次のいずれかを満たす変動対価である<ul style="list-style-type: none">✓ 売上高又は使用量に基づくロイヤルティ✓ 一定の要件に従って、完全に未充足の履行義務に配分される変動対価 |
|--|

収益認識に関する注記（開示例）

【事例1】(株)プレサンス・コーポレーション 2021年9月期 有価証券報告書

（収益認識関係）

3. 顧客との契約に基づく履行義務の充足と当該契約から生じるキャッシュ・フローとの関係並びに当連結会計年度末において存在する顧客との契約から翌連結会計年度以降に認識すると見込まれる収益の金額及び時期に関する情報

(1) 契約資産及び契約負債の残高等

	当連結会計年度
顧客との契約から生じた債権(期首残高) 売掛金	112百万円
顧客との契約から生じた債権(期末残高) 売掛金	89
契約負債(期首残高) 前受金	5,621
契約負債(期末残高) 前受金	5,024

契約負債は、主にマンション等の不動産売買契約に基づいて、顧客から受け取った手付金等の前受金に関するものであります。契約負債は、収益の認識に伴い取り崩されます。

当連結会計年度に認識された収益の額のうち期首現在の契約負債残高に含まれていた額は、3,400百万円であります。

(2) 残存履行義務に配分した取引価格

未充足（又は部分的に未充足）の履行義務は、2021年9月30日時点で85,457百万円であります。当該履行義務は、主に不動産販売事業におけるマンション販売に関するものであり、期末日後1年以内に約79%、残り約21%がその後2年以内に収益として認識されると見込んでおります。

収益認識に関する注記（開示例）

【事例2】(株)データ・アプリケーション 2021年6月期 有価証券報告書

(収益認識関係)

3. 顧客との契約に基づく履行義務の充足と当該契約から生じるキャッシュ・フローとの関係並びに当連結会計年度末において存在する顧客との契約から翌連結会計年度以降に認識すると見込まれる収益の金額及び時期に関する情報

(1) 契約資産及び契約負債の残高等

(単位：千円)

	当連結会計年度
顧客との契約から生じた債権(期首残高)	371,402
顧客との契約から生じた債権(期末残高)	190,474
契約負債(期首残高)	371,312
契約負債(期末残高)	557,156

契約負債は、主に保守サービスにかかる顧客からの前受金に関連するものであります。契約負債は、収益の認識に伴い取り崩されます。当連結会計年度に認識された収益の額のうち期首現在の契約負債残高に含まれていた額は、223,050千円であります。また、当連結会計年度において、契約負債が185,844千円増加した主な理由は、会計方針の変更等によるものであります。

(2) 残存履行義務に配分した取引価格

残存履行義務に配分した取引価格の総額及び収益の認識が見込まれる期間は、以下のとおりであります。

(単位：千円)

	当連結会計年度
1年以内	391,808
1年超2年以内	56,987
2年超3年以内	37,727
3年超	19,978
合計	506,502

収益認識に関する注記（開示例）

【事例3】 ㈱ヤオコー 2021年3月期 有価証券報告書

（収益認識関係）

2 収益を理解する基礎となる情報

商品の販売（売上高）は、主にスーパーマーケット各店における食品や日用品等の商品売上からなります。これらの収益は、商品を顧客に引渡した時点で履行義務が充足されると判断し、当該時点で収益を認識しております。代金は、商品引渡し時点を中心に、概ね1カ月以内に受領しております。その他（営業収入）は、主に仕入先に代わり商品供給を行うことによる配送代行収入、当社グループの店舗及びショッピングセンターへのテナント誘致に伴う不動産賃貸収入等からなります。これらの収益は、利用に応じて履行義務が充足されると判断し、サービスを提供した時点で収益を認識しております。代金は、取引先との契約に基づき、概ね1カ月以内に回収しております。

3 当連結会計年度及び翌連結会計年度以降の金額を理解するための情報

(1) 契約負債の残高

顧客との契約から生じた契約負債の期首残高及び期末残高は、以下のとおりであります。

	当連結会計年度 (自 2020年4月1日 至 2021年3月31日)
契約負債（期首残高）	2,247百万円
契約負債（期末残高）	2,213百万円

連結貸借対照表上、契約負債は「その他の流動負債」に計上しております。契約負債は、当社が付与したポイント及び発行した商品券のうち、期末時点において履行義務を充足していない残高であります。

当連結会計年度において認識した収益のうち、期首の契約負債残高に含まれていたものは、1,924百万円であります。

(2) 残存履行義務に配分した取引価格

2021年3月31日現在、商品券に係る残存履行義務に配分した取引価格の総額は549百万円であります。当社は、当該残存履行義務について、商品券が使用されるにつれて今後1年から10年の間で収益を認識することを見込んでいます。

なお、当初の予想期間が1年以内の契約であるものについては、実務上の便法を適用し、記載を省略しております。

時価の算定に関する会計基準等

- 時価概念及びレベル分類
- 金融商品の時価に関するレベル別開示

「時価の算定に関する会計基準」の公表及び関連基準等の改正概要(1/2)

- IFRS第13号「公正価値測定」及びTopic820「公正価値測定」の定めを踏まえた会計基準の公表又は改正です。2021年4月1日以後開始する連結会計年度及び事業年度の期首から適用されますが、2021年3月期の早期適用も可能です（時価算定会計基準第16項）。
- 適用範囲は、金融商品会計基準における金融商品と棚卸資産会計基準におけるトレーディング目的で保有する棚卸資産の時価となります（同第3項）。
- 時価算定基準では、適用範囲に含まれる時価をどのように算定すべきかを定めていますが、どのような場合に資産、負債又は払込資本を増加させる金融商品の時価評価が必要かは、他の会計基準の定めに従うことになっています（同第28項）。

「時価の算定に関する会計基準」の公表及び関連基準等の改正概要(2/2)

- ⇒ 時価算定基準の公表に伴う金融商品会計基準の改正により、時価を把握することが極めて困難と認められる有価証券等に係る定めが削除されました。これにより、時価を把握することが極めて困難な債券やデリバティブは、時価算定が必要となります。株式は、「市場価格のない株式等」の定めが別途追加されたため、従前どおり取得価額で評価することになります（金融商品会計基準第19項）。

時価概念及びレベル分類

時価の定義

- 「時価の算定に関する会計基準」における時価とは、算定日において市場参加者間で秩序ある取引が行われると想定した場合の、当該取引における資産の売却によって受け取る価格又は負債の移転のために支払う価格です（時価算定会計基準第5項）。
- ⇒ 時価算定における評価技法（例えば、マーケット・アプローチやインカム・アプローチなど）の使用にあたっては、関連性のある観察可能なインプット（市場参加者が資産又は負債の時価を算定する際に用いる仮定）を最大限利用し、観察できないインプットの利用を最小限にする必要があります（同第8項）。

時価のレベル分類

- 時価算定基準においては、時価のレベルに関する概念を取り入れ、たとえ観察可能なインプットを入手できない場合であっても、入手できる最良の情報に基づく観察できないインプットに基づき時価を算定することとされています。
- 時価算定に用いたインプットに応じて、時価を以下の3つのレベルに分類します（時価算定会計基準第11項、第12項）。

- **レベル1**
活発な市場における同一の資産又は負債に関する相場価格であり、調整されていないインプット
(ex. 上場株式、活発な市場がある公社債など)
- **レベル2**
資産又は負債について直接又は間接的に観察可能なインプットのうち、レベル1のインプット以外のインプット
(ex. 全期間にわたり観察可能なスワップ・レート、インプライド・ボラティリティ、長期借入金の割引現在価値など)
- **レベル3**
資産又は負債について観察できないインプット
(ex. 観察可能な市場データの裏付けのないスワップ・レート、ヒストリカル・ボラティリティなど)

⇒ 活発な市場とは、継続的に価格情報が提供される程度に十分な数量及び頻度で取引が行われている市場であり、期末日に判定する必要があります（同第4項（6））。

時価評価の対象の拡大

- ⇒ 時価算定基準により、「時価を把握することが極めて困難」という概念が削除されています。このため、これまで「時価を把握することが極めて困難」であるとして、時価を算定することが求められてこなかった金融商品について、時価を算定することが必要となっています。
- ⇒ 但し、「市場価格のない株式等」については、取得原価をもって貸借対照表価額とする従前の取扱いが継続されています。「市場価格のない株式等」とは、市場において取引されない株式以外に、出資金など株式と同様に持分の請求権を生じさせるも含むと規定されています（金融商品会計基準19項）。
- ⇒ 時価算定基準の適用後、新たに時価を算定することが必要となる項目として、以下のようなものが考えられます。
 - 転換社債型新株予約権付社債
 - 新株予約権

その他有価証券の決算時の時価

- ⇒ 時価の定義に「算定日において」とあるため、その他有価証券の期末BS価額に期末前1か月の市場価格の平均値を使用できるとした金融商品会計基準の定めは削除されておりますので、留意が必要です（金融商品会計基準第50-4項）。
- ⇒ また、外貨建てのその他有価証券の時価を、期末前1ヶ月間の時価の平均価額に基づいて算定する場合は、原則として期末前1ヶ月の平均相場により換算するとされていた規定も削除されており、期末日の直物為替相場で換算することとなります。
- ⇒ 但し、その他有価証券の減損を行うかの判断については、継続適用を条件に期末前1か月の市場価格の平均に基づいて算定された価格を用いることができる取扱いが踏襲されています（金融商品会計実務指針第91項）。尚、減損状態と判定され、減損を行う場合は、「期末日」の市場価格を用いることに留意が必要です。

その他の取扱い

- 取引相手の金融機関、ブローカー、情報ベンダー等、第三者から入手した相場価格が会計基準に従って算定されたものであると判断する場合には、当該価格を時価の算定に用いることができます（時価算定会計基準適用指針第18項）。
- 上記の定めにかかわらず、これまで我が国で行われてきた実務に配慮し、以下の全ての要件を満たす場合は、当該第三者から入手した相場価格を時価とみなすことができます（同第24項）。

- | |
|--|
| <ul style="list-style-type: none">① 第三者が客観的に信頼性のある者で企業集団等から独立② 公表されているインプットの契約時からの推移と入手した相場価格との間に明らかな不整合はないと認められる③ 当該相場価格がレベル2の時価に属すると判断されるプレイン・バニラな金利スワップ、為替予約又は通貨スワップの場合 |
|--|

- 尚、総資産の大部分を金融資産が占め、かつ総負債の大部分を金融負債及び保険契約から生じる負債が占める金融機関（銀行、保険会社、証券会社、ノンバンク等）はみなし規定は適用されません（同第49項）。

適用初年度の扱い

- 時価算定基準の適用初年度においては、原則として新しい会計方針を将来にわたって適用し、その変更内容について注記する必要があります（時価算定会計基準第19項）。
- また、本資料P31やP36に示した従前の定めめの削除など、時価算定基準の公表に伴う金融商品会計基準の改正による会計方針の変更については、上記と同様に原則として将来にわたって適用し、その変更内容について注記する必要があります（金融商品会計基準第44-2項）。

投資信託及び組合等への出資（1/2）

- 投資信託の時価の算定については、2021年6月17日付で時価算定会計基準適用指針が改正・公表されました（以下、「2021年改正時価算定適用指針」）。強制適用は2023年3月期からであり、2022年3月期は早期適用となります。
- 投資信託財産が金融商品の場合と不動産の場合に分けて取扱いが示されています。実務上の取扱いを考慮して基準価格を時価とみなす取扱いが定められています。

		金融商品	不動産
投資信託の貸借対照表価額		時価	時価
基準価格の取扱い	解約等に関して市場参加者からリスクの対価を求められほどの重要な制限が無い場合	基準価格を時価とする（但し、評価基準に関する一定の要件を満たす必要がある）	基準価格を時価とする
	解約等に関して市場参加者からリスクの対価を求められるほどの重要な制限がある場合	基準価格を時価とする（但し、投資信託の財務諸表がIFRS又は米国会計基準で作成されている等、一定の要件を満たす必要がある）	基準価格を時価とみなす
基準価額を「時価とみなす」場合における時価の算定日と基準価額の算定日の関係		<ul style="list-style-type: none"> 時価の算定日において算定される基準価額を使用する 海外の法令に基づいて設定された投資信託については、期間が短い場合（通常1ヶ月）に限り使用可能 	入手可能な直近の基準価額を使用する

投資信託及び組合等への出資（2/2）

- 投資信託の時価については、早期適用を行わない場合は、改正前の金融商品実務指針62項の取扱いを踏襲できる経過措置が認められています。経過措置を適用した投資信託については、「金融商品の時価のレベルごとの内訳等に関する事項」（金融商品時価開示適用指針第5-2項）に関する注記は不要ですが、その場合、その旨及び貸借対照表計上額を注記する必要があります（2019年時価算定適用指針26項）。
- また、貸借対照表に持分相当額を純額で計上する組合等への出資（金融商品実務指針第132項及び第308項）の時価の注記については、改正までの間は金融商品時価開示適用指針第4項(1)の時価の注記は不要ですが、その場合、その旨及び貸借対照表計上額を注記する必要があります（2019年時価算定適用指針27項）。

金融商品の時価に関するレベル別開示

開示の主なポイント（1/2）

- 「金融商品の時価のレベルごとの内訳等に関する事項」の開示が、以下のとおり新設されています（金融商品時価開示適用指針第5-2項）。
 - （レベル1、2、3 共通）
 - ・期末日における時価のレベルごとの合計額
 - （レベル2、3 共通）
 - ・評価技法及びインプットの説明
 - ・評価技法又はその適用の変更の旨及び変更の理由
 - （レベル3のみ）
 - ・重要な観察できないインプットに関する定量的情報
 - ・期首残高から期末残高への調整表
 - ・期末日に保有する金融資産及び金融負債について当期損益計上した評価損益
 - ・企業の評価プロセスの説明
 - ・重要な観察できないインプットを変化させた場合の時価に対する影響に関する説明
- ⇒ 重要性が乏しい場合は注記を省略でき、連結財務諸表に注記している場合は個別財務諸表の注記記載は不要となります（同第5-2項）。

開示の主なポイント（2/2）

- ⇒ 開示対象となる金融商品は、①時価を貸借対照表価額とする金融資産及び金融負債、②金融商品時価開示適用指針第4項(1)に従って貸借対照表日の時価を注記する金融資産及び金融負債となります（金融商品時価開示適用指針第5-2項）。
- ⇒ 尚、現金及び短期間で決済されるため時価が帳簿価額に近似する金融商品については、時価の注記を省略できる（同第4項）ことから、当該省略をした金融商品については、前ページの「金融商品の時価のレベルごとの内訳等に関する事項」の注記も不要となります。
- ⇒ 適用初年度においては、前ページの「金融商品の時価のレベルごとの内訳等に関する事項」の注記について、前連結会計年度及び前事業年度に関する注記（比較情報）は不要となります（同第7-4項）。

金融商品の時価のレベルごとの内訳等に関する事項（開示例）

【事例1】西部ガスホールディングス(株) 2021年3月期 有価証券報告書

（金融商品関係）

3. 金融商品の時価のレベルごとの内訳等に関する事項

金融商品の時価を、時価の算定に係るインプットの観察可能性及び重要性に応じて、以下の3つのレベルに分類している。

レベル1の時価：観察可能な時価の算定に係るインプットのうち、活発な市場において形成される当該時価の算定の対象となる資産又は負債に関する相場価格により算定した時価

レベル2の時価：観察可能な時価の算定に係るインプットのうち、レベル1のインプット以外の時価の算定に係るインプットを用いて算定した時価

レベル3の時価：観察できない時価の算定に係るインプットを使用して算定した時価

時価の算定に重要な影響を与えるインプットを複数使用している場合には、それらのインプットがそれぞれ属するレベルのうち、時価の算定における優先順位が最も低いレベルに時価を分類している。

(1) 時価で連結貸借対照表に計上している金融商品

前連結会計年度（2020年3月31日）

区分	時価（百万円）			
	レベル1	レベル2	レベル3	合計
有価証券及び投資有価証券				
其他有価証券				
株式	18,759	-	-	18,759
債券（其他）	16	-	-	16
其他	6	-	-	6
資産計	18,782	-	-	18,782
デリバティブ取引				
金利関連	-	-	-	-
負債計	-	-	-	-

当連結会計年度（2021年3月31日）

区分	時価（百万円）			
	レベル1	レベル2	レベル3	合計
有価証券及び投資有価証券				
其他有価証券				
株式	23,967	-	-	23,967
債券（其他）	16	-	-	16
其他	6	-	-	6
資産計	23,990	-	-	23,990
デリバティブ取引				
金利関連	-	-	-	-
負債計	-	-	-	-

金融商品の時価のレベルごとの内訳等に関する事項（開示例）

【事例1】西部ガスホールディングス(株) 2021年3月期 有価証券報告書

(2) 時価で連結貸借対照表に計上している金融商品以外の金融商品

前連結会計年度（2020年3月31日）

区分	時価（百万円）			
	レベル1	レベル2	レベル3	合計
有価証券及び投資有価証券 満期保有目的の債券				
国債・地方債等	-	64	-	64
債券（その他）	-	50	-	50
子会社及び関連会社株式				
関連会社株式	4,945	-	-	4,945
長期貸付金	-	1,557	-	1,557
資産計	4,945	1,672	-	6,617
社債	-	66,567	-	66,567
長期借入金	-	149,559	-	149,559
負債計	-	216,126	-	216,126

当連結会計年度（2021年3月31日）

区分	時価（百万円）			
	レベル1	レベル2	レベル3	合計
有価証券及び投資有価証券 満期保有目的の債券				
国債・地方債等	-	52	-	52
債券（その他）	-	80	-	80
子会社及び関連会社株式				
関連会社株式	6,091	-	-	6,091
長期貸付金	-	1,642	-	1,642
資産計	6,091	1,774	-	7,866
社債	-	66,667	-	66,667
長期借入金	-	159,448	-	159,448
負債計	-	226,115	-	226,115

（注）時価の算定に用いた評価技法及び時価の算定に係るインプットの説明

有価証券及び投資有価証券

上場株式及び地方債は相場価格を用いて評価している。上場株式は活発な市場で取引されているため、その時価をレベル1の時価に分類している。一方で、地方債は市場での取引頻度が低く、活発な市場における相場価格とは認められないため、その時価をレベル2の時価に分類している。

デリバティブ取引

時価の算定方法は、取引先金融機関から提示された価格等に基づき算定しており、レベル2の時価に分類している。

金利スワップの特例処理によるものは、ヘッジ対象とされている長期借入金と一体として処理されているため、その時価は、当該長期借入金の時価に含めて記載している。

金融商品の時価のレベルごとの内訳等に関する事項（開示例）

【事例1】西部ガスホールディングス(株) 2021年3月期 有価証券報告書

長期貸付金

長期貸付金の時価は、一定の期間ごとに分類し、与信管理上の信用リスク区分ごとに、その将来キャッシュ・フローと国債の利回り等適切な指標に信用スプレッドを上乗せした利率を基に割引現在価値法により算定しており、レベル2の時価に分類している。また、貸倒懸念債権の時価は、同様の割引率による見積キャッシュ・フローの割引現在価値、又は、担保及び保証による回収見込額等を基に割引現在価値法により算定しており、時価に対して観察できないインプットによる影響額が重要な場合はレベル3の時価、そうでない場合はレベル2の時価に分類している。

社債

当社の発行する社債の時価は、相場価格に基づき算定しており、その時価をレベル2の時価に分類している。
連結子会社の発行する社債の時価は、元利金の合計額を一定の期間ごとに分類し、その将来キャッシュ・フローを国債の利回り等適切な指標に信用スプレッドを上乗せした利率で割り引いた現在価値により算定しており、その時価をレベル2の時価に分類している。

長期借入金

長期借入金の時価については、元利金の合計額を国債の利回り等適切な指標に信用スプレッドを上乗せした利率で割り引いた現在価値により算定している。一部の長期借入金は金利スワップの特例処理の対象とされており、当該金利スワップと一体として処理された元利金の合計額を、国債の利回り等適切な指標に信用スプレッドを上乗せした利率で割り引いた現在価値により算定しており、その時価をレベル2の時価に分類している。

グループ通算制度に係る税効果会計（2022年3月期早期適用可）

グループ通算制度に係る税効果会計の2022年3月期決算への影響

- 令和2年度税制改正により、グループ通算制度が導入され、2022年4月1日以後開始する事業年度より適用されます。連結納税制度を適用する企業は所定の届出をしない限り、そのままグループ通算制度に移行します。
 - 2021年8月12日付で実務対応報告第42号「グループ通算制度を適用する場合の会計処理及び開示に関する取扱い」が公表されています。当該対応報告は2022年4月1日以後開始する年度の期首から適用されますが、税効果会計に関する会計処理及び開示については、2022年3月31日以後に終了する年度末の連結財務諸表及び個別財務諸表から適用可能です。
 - 両制度では「特定欠損金」の取扱いが異なっており、連結納税制度では個社の損益通算**前**所得から控除するのに対し、グループ通算制度では個社の損益通算**後**所得から控除するため、後者では特定欠損金控除額が減少する可能性があり、翌期以降の繰延税金資産の回収可能性が減少し、繰延税金資産の取崩しが必要となると考えられます。
- ⇒ 但し、ほとんどの会社において影響は少なく早期適用する会社は少ないと考えられます。