

**【改正】(検針日による収益の帰属の時期)**

2-1-4 ガス、水道、電気等の販売をする場合において、週、旬、月を単位とする規則的な検針に基づき料金の算定が行われ、法人が継続してその検針が行われた日において収益計上を行っているときは、当該検針が行われた日は、その引渡しの日に近接する日に該当するものとして、法第 22 条の 2 第 2 項《収益の額》の規定を適用する。

**【解説】**

1 本通達は、ガス、水道、電気等の販売の場合の収益の計上時期について、検針日の属する事業年度も認める旧通達 2-1-2 《棚卸資産の引渡しの日の判定》の取扱いについて平成 30 年度税制改正後も同様となる旨を明らかにするものである。

2 収益認識基準の導入前は、会計上、毎月、日々に実施する計量により確認した顧客の使用量に基づき収益の計上が行われ、決算月に実施した計量の日から決算日までに生じた収益が翌月に計上される実務が見られた。

収益認識基準においては、企業は約束した財又はサービスを顧客に移転することにより履行義務を充足した時に又は充足するにつれて、収益を認識することとされ（収益認識基準 35）、収益認識基準に従えば、決算月に実施した計量の日から決算日までに生じた収益を見積もることが要求されることとされている。

この点、収益認識基準適用指針の結論の背景において、「審議においては、当該見積りの困難性について代替的な取扱いを検討し、決算日までの顧客による使用量を確認できない場合や、計量により確認した使用量に応じて複数の単価が適用される場合等、当該見積りが困難となり得る状況に対して検討を行ったが、当該見積りの困難性に係る評価が十分定まらず、代替的な取扱いの必要性について合意が形成されなかった。

今後、財務諸表作成者により、財務諸表監査への対応を含んだ見積りの困難性に対する評価が十分に行われ、会計基準の定めに従った処理を行うことが実務上著しく困難である旨、当委員会に提起された場合には、公開の審議により、別途の対応を図ることの可否を当委員会において判断することが考えられる。」（収益認識基準適用指針 188）とされている。

3 法人税においては、旧通達 2-1-2 において、棚卸資産の引渡しの日がいつであるかについて、検針日基準が例示され、法人はその棚卸資産の種類、性質、販売契約の内容などに応じて合理的な基準を選択し、これを継続適用すべきことを明らかにしていた。

平成 30 年度税制改正において、収益認識基準の導入を契機として、収益の認識時期について、法令上通則的な規定が設けられ、資産の引渡し又は役務の提供の時点を収益認識の原則的な時点とする従来の考え方が踏襲された（法 22 の 2 ①）。

4 収益認識基準を適用しない場合において、実務上広く用いられていた検針日基準により収益計上するという会計処理は一般に公正妥当と認められる会計処理の基準といえる。他方で、検針日はその事業年度における目的物の全ての引渡しの日には該当しないと考えられるが、引渡しの日に近接する日とみることができると、法人が継続して検針日において収益計上を行っているときは、当該検針日は引渡しの日に近接する日に該当するものとして、法人税法第 22 条の 2 第 2 項《収益の額》の規定を適用することとした。

5 連結納税制度においても、同様の通達改正（連基通 2-1-4）を行っている。