

ご説明資料

収益認識に関する会計基準における ガス料金の見積りの取扱いについて

2020年10月22日

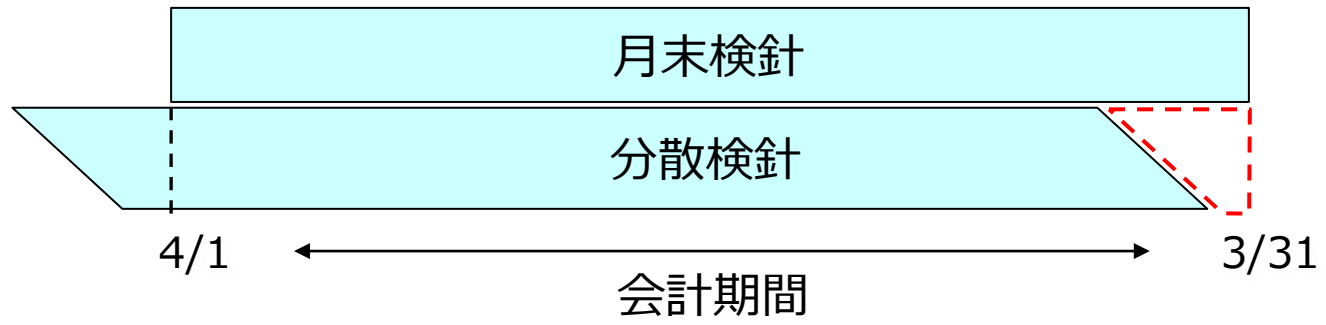
一般社団法人 日本ガス協会

- 1.これまでの振り返り
- 2.今回のご説明内容
 - (1) 要望の背景
 - (2) 見積りの方法
 - (3) 見積り結果及び評価
- 3.ご検討いただきたい事項
- 4.【参考】見積りの方法（詳細）

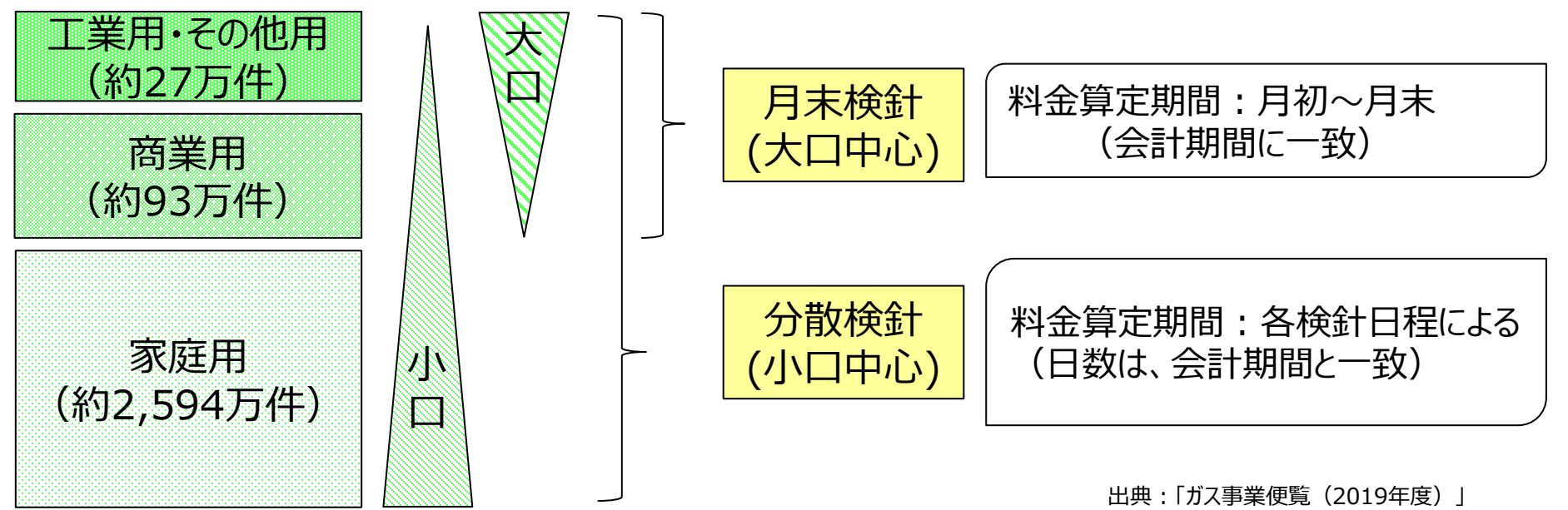
1.これまでの振り返り

- 従来より、都市ガス事業者(=旧一般ガス事業者)は、検針日基準によりガス料金収入を計上。
- 月末検針については、会計期間に合致する一方、分散検針は会計期間と合致していないものの、1年分の確定収益であることから、検針日基準によるガス料金収入計上が現行認められている。

【検針日基準（月末検針・分散検針）による料金収益計上イメージ】



【需要別 検針日基準適用イメージ】 ※調定件数：2018年度実績



(1) 弊社としてのコメント・レターの提出

- 2017年7月に収益認識に関する会計基準の公開草案が公開され、意見募集がなされました。
- それを踏まえまして、弊社として2017年10月に、コメント・レターを提出させていただきました。
- コメント・レターの骨子は、以下のとおりです。

<要望事項>

- ガス事業においては、検針日基準を継続できるよう、適用指針において「代替的な取扱い」として規定いただくなどの措置を講じていただきたい。

<主な理由>

- 検針日基準は、毎月規則的に検針が行われる限りにおいては、会計期間と同じく1年分の収益計上が行われ、会計基準の原則法と同等の効果を有する。
- 諸外国は検針の頻度が少なく不定期であるため、最終検針日以降期末日までの収益を見積もらなければならないが、日本では毎月規則的に検針を行っており、見積りが必要な期間が短い。また、日本においては、検針日基準による実務が定着しており、かつ、初年度以降の期間損益に大きな影響はないため、国際的な財務諸表間の比較可能性についても十分担保されていると評価できる。
- 原則法に合致させるためには、分散検針の廃止や月末時点の使用量測定・料金算定などの対応が必要であり、相当の時間とコストを要する。

(2) コメント・レターを踏まえた企業会計基準委員会様における審議

- 弊会並びに都市ガス事業者10社のコメント・レターを踏まえ、企業会計基準委員会様におかれまして委員会での審議を重ねていただきました。(2017年11月～2018年3月)
- 委員会での審議におきましては、賛成・反対双方の意見があったものの、最終的には、「見積りの困難性に係る評価が十分に定まらず、代替的な取扱いの必要性についての合意が形成されていない」と整理されることになりました。
- **同時に、将来的に検針日基準を代替的な取扱いとして定める可能性が残されております。**

(3) 現在の収益認識に関する会計基準の適用指針での規定

- 現在の収益認識に関する会計基準の適用指針において、下記の通り規定いただいております。

(毎月の計量により確認した使用量に基づく収益認識)

188. 現在、毎月、月末以外の日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る。2017年公開草案に対して、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ることの困難性に関する意見が、電気事業及びガス事業から寄せられた。

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(会計基準第96項参照)。

2. 今回のご説明内容

(1) 要望の背景

- 弊会では、企業会計基準委員会様における委員会での審議や収益認識に関する会計基準の適用指針の記載や、2020年8月17日の電気事業連合会様の要望を踏まえまして、改めてガス料金の見積りについて検討を行いました。
- 検討においては、ガス事業と同様に検針日基準を採用されている電気事業連合会様の検討内容を踏まえ、大手4社において、見積りも行った上、ガス料金の見積りをすることについてあらためて評価しております。
- その結果を踏まえまして、今回、ガス料金の見積りにつきまして、収益認識基準に関する会計基準（適用指針）における代替的な取扱いとして、検針日基準の適用を認めていただくよう要望させていただくものです。

2. 今回のご説明内容

(2) 見積りの方法

- 現行は、検針日基準に基づき、検針期間（検針日～検針日）で収益計上
- 収益認識会計基準導入後は、会計期間（1～31日）に応じた収益計上が必要

【現行】



検針日基準で
収益計上

【収益認識基準の適用後】

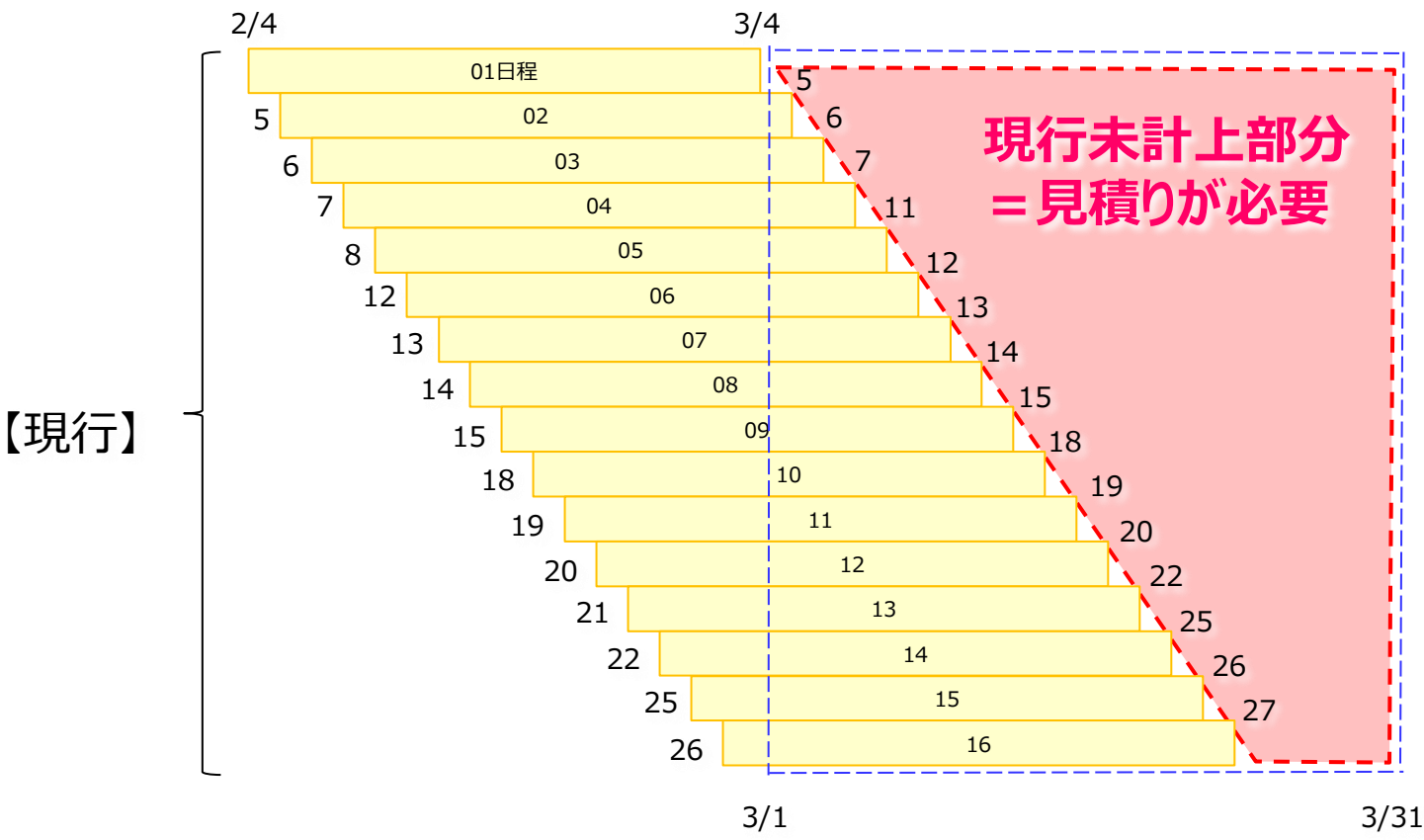


分散検針につい
ては、見積りによ
る収益計上が
必要

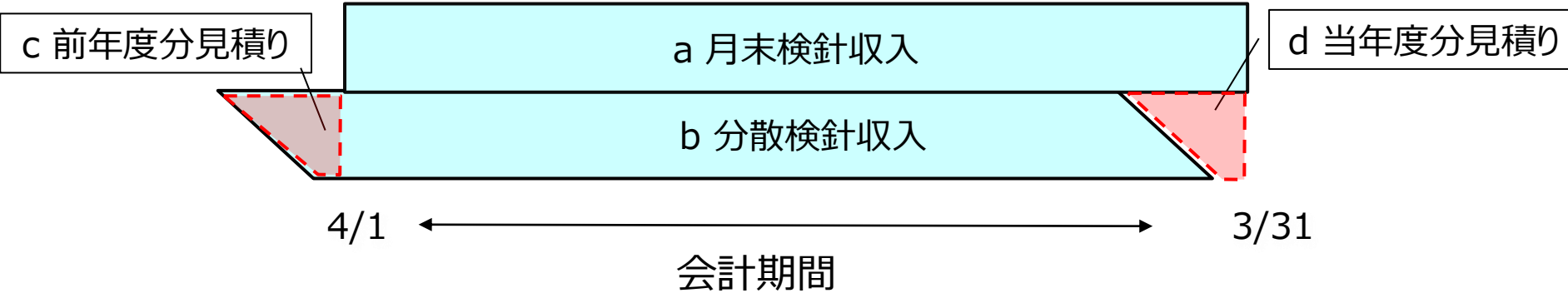
- 現行、検針期間（検針日～検針日）で収益計上しているが、収益認識に関する会計基準導入後は、現行の分散検針分の収益計上を、会計期間（1日～31日）に応じた収益計上へ変更することが必要となる。

【分散検針による3月分の収益計上イメージ】

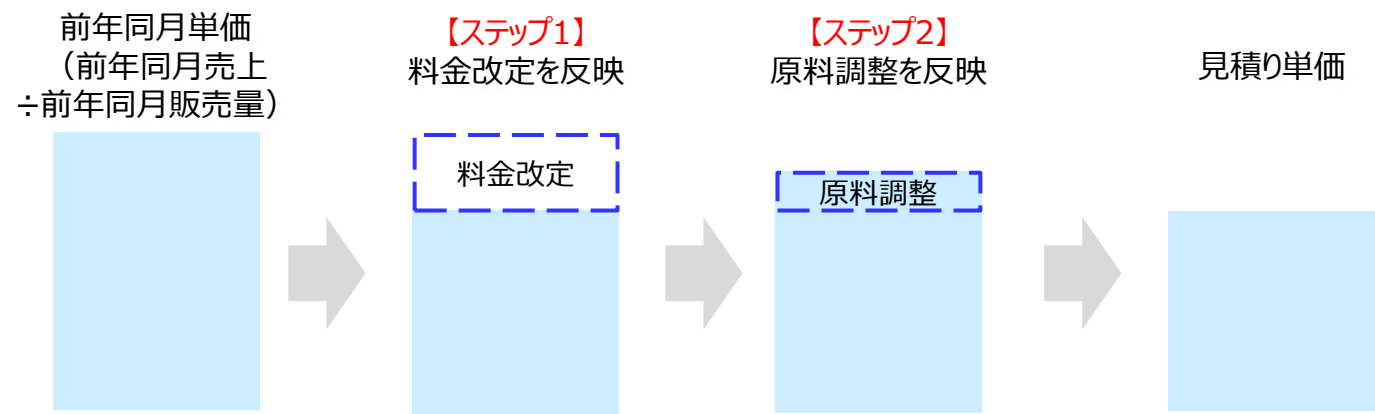
【収益認識基準による収益計上】



- 現行の検針日基準に基づく、ガス料金収入は、「a+b」
- 4/1～3/31の期間（収益認識基準）に対応したガス料金収入は、「a+b」-c+d となり、
-c+dの見積りが必要

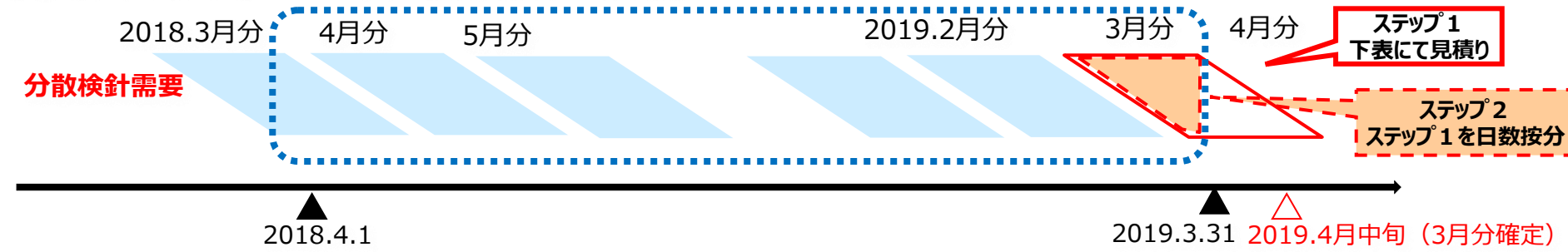


見積み対象	見積み方法
c 前年度分見積み	4月分のガス料金収入を3月に属する日数と4月に属する日数で按分することにより見積みを行う
d 当年度分見積み	⇒ 後述（13～16p）



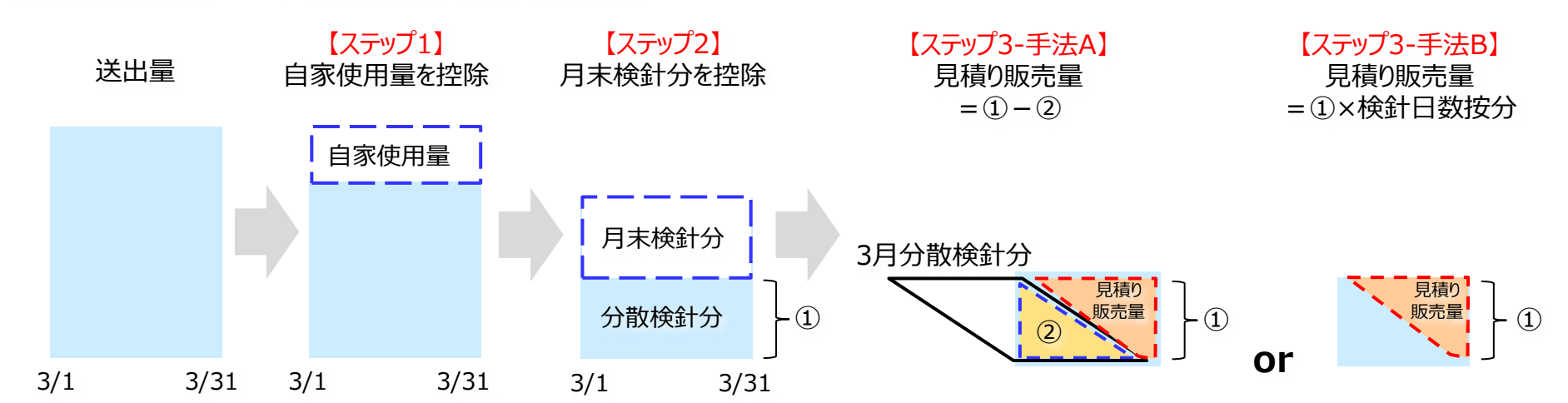
項目	見積り方法
単価	前年同月の収入(売上)実績と販売量実績をベースに単価の見積り
料金改定	料金単価改定があった場合は、前年同月をベースに単価の変動を想定(原料調整除く)し、見積り
原料調整費	前年同月をベースに原料調整費の変動を想定し、見積り

【①前年同月をベースとした販売量の想定】



項目	見積り方法
販売量	・ 前年同月をベースに販売量を見積り
需要家件数	・ 前年同月をベースに需要家件数を見積り
検針日数	・ 前年同月をベースに検針日数を見積り
気温	・ 前年同月をベースに供給計画の需要量想定にて実施している補正方法にて見積り

【②送出力をベースとした販売量の想定】



今回の見積り手法		評価
単価	前年同月の単価から想定 ・原調影響を補正 ・料金改定を補正	- 前年同月実績から補正しており、考えられる主な影響は織り込まれている。 - 左記以外には、料金メニューの構成比変動が考えれるが、基本料金・従量料金など料金体系の構成比変動の補正には料金メニューごとの販売量想定が必要になるなど実務上、合理的な見積りを実施することは極めて困難なため、左記以外に合理的な補正方法は存在しない。
販売量	前年同月の販売量から想定 ・需要家件数を補正 ・検針日数を補正 ・気温影響を補正	- 前年同月実績から補正しており、考えられる影響は織り込まれている。 - 左記以外の補正項目としては、景気等があるが、合理的かつ統一的な算定方法を見出すことは困難なため、左記以外に合理的な補正方法は存在しない。
	3月送出量から想定	- 送出量から見積り部分を出す際のアプローチ方法（日数按分の方法）については、以下の2つしか考えられない。 ✓ 3月送出量から3月分散検針にて計上の3月販売量相当分を控除して、見積り販売量を算定 ✓ 3月送出量から4月分散検針にて計上の3月販売量相当分を3月に属する日数の平均検針日数比率を乗じて算定 - なお、当月の送出量が判明してからの作業となるため、実務上は作業時間が非常にタイトとなる。

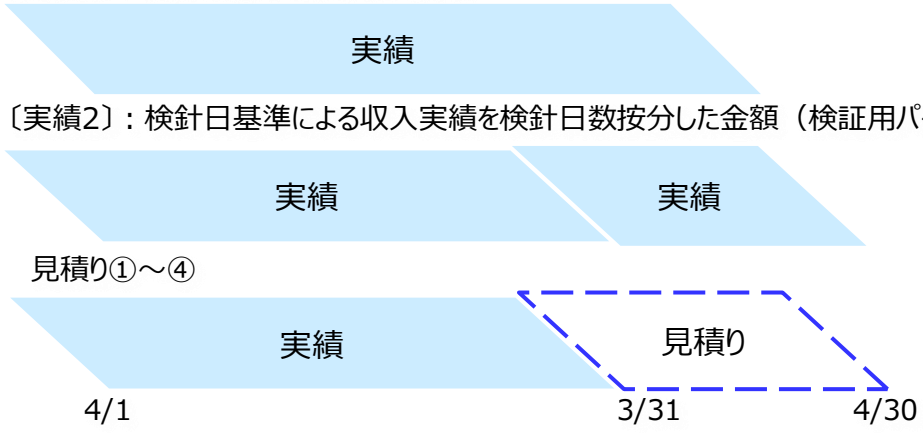


✓ 今回の見積り以外に合理的な見積もり方法はないものと考えられる

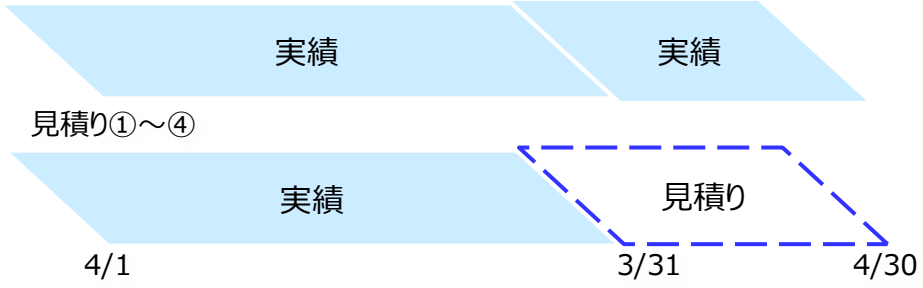
○ 4社（A社、B社、C社、D社）が、以下の4パターンで算定（2018年度実績ベース）

パターン	見積り単価	見積り販売量		備考
〔実績1〕	2019年 3 月実績	2019年 3 月実績	－	検針日基準に基づく実績
〔実績2〕	2019年 4 月実績	2019年 4 月実績	検針日数按分	検証用パターン
見積り①	前年同月 (2018年3月)の 単価から想定 ・原調影響を補正 ・料金改定を補正	前年同月 (2018年3月)の 販売量から想定	需要家件数、検針日数を補正	今回 4 社見積り にて検証
見積り②			上記に加え、気温を補正	
見積り③		当月 (2019年3月)の 送出力から想定	P14手法Aにより想定	
見積り④			P14手法Bにより想定	

〔実績1〕：検針日基準による収入実績



〔実績2〕：検針日基準による収入実績を検針日数按分した金額（検証用パターン）



補正なし

補正あり

補正あり

2. 今回のご説明内容

(3) 見積り結果及び評価

(単位：百万円)

		計算式	A社	B社	C社	D社	4社平均
検針〔実績1〕	① 実績値						
検針日基準の日割補正〔実績2〕	② 見積り結果	①－③＋④					
	③（前年度見積り部分）						
	④（当年度見積り部分）						
	⑤〔実績1〕からの乖離幅	②－①					
	⑥〔実績1〕からの乖離率	⑤÷①	+0.42%	+0.35%	+0.44%	+0.31%	+0.38%
見積り①	⑦ 見積り結果	①－⑧＋⑨					
	⑧（前年度見積り部分）						
	⑨（当年度見積り部分）						
	⑩〔実績1〕からの乖離幅	⑦－①					
	⑪〔実績1〕からの乖離率	⑩÷①	+0.19%	+0.13%	+0.15%	+0.64%	+0.28%
見積り②	⑫ 見積り結果	①－⑬＋⑭					
	⑬（前年度見積り部分）						
	⑭（当年度見積り部分）						
	⑮〔実績1〕からの乖離幅	⑫－①					
	⑯〔実績1〕からの乖離率	⑮÷①	+0.29%	+0.24%	+0.50%	+1.01%	+0.51%
見積り③	⑰ 見積り結果	①－⑱＋⑲					
	⑱（前年度見積り部分）						
	⑲（当年度見積り部分）						
	⑳〔実績1〕からの乖離幅	⑰－①					
	㉑〔実績1〕からの乖離率	㉑÷①	+0.19%	+1.51%	+1.92%	+1.19%	+1.20%
見積り④	㉒ 見積り結果	①－㉓＋㉔					
	㉓（前年度見積り部分）						
	㉔（当年度見積り部分）						
	㉕〔実績1〕からの乖離幅	㉒－①					
	㉖〔実績1〕からの乖離率	㉖÷①	+0.55%	+1.53%	+1.31%	+0.66%	+1.01%

(単位：百万円)

		計算式	A社	B社	C社	D社	4社平均
検針〔実績1〕	① 実績値						
	② 〔実績2〕からの乖離幅	①－④					
	③ 〔実績2〕からの乖離率	②÷④	▲0.41%	▲0.35%	▲0.44%	▲0.31%	▲0.38%
検針日基準の日割補正〔実績2〕	④ 見積り結果	①－⑤+⑥					
	⑤ (前年度見積り部分)						
	⑥ (当年度見積り部分)						
見積り①	⑦ 見積り結果	①－⑧+⑨					
	⑧ (前年度見積り部分)						
	⑨ (当年度見積り部分)						
	⑩ 〔実績2〕からの乖離幅	⑦－④					
	⑪ 〔実績2〕からの乖離率	⑩÷④	▲0.23%	▲0.21%	▲0.29%	+0.33%	▲0.10%
見積り②	⑫ 見積り結果	①－⑬+⑭					
	⑬ (前年度見積り部分)						
	⑭ (当年度見積り部分)						
	⑮ 〔実績2〕からの乖離幅	⑫－④					
	⑯ 〔実績2〕からの乖離率	⑮÷④	▲0.13%	▲0.11%	+0.06%	+0.70%	+0.13%
見積り③	⑰ 見積り結果	①－⑱+⑲					
	⑱ (前年度見積り部分)						
	⑲ (当年度見積り部分)						
	⑳ 〔実績2〕からの乖離幅	⑰－④					
	㉑ 〔実績2〕からの乖離率	㉑÷④	▲0.23%	+1.16%	+1.47%	+0.88%	+0.82%
見積り④	㉒ 見積り結果	①－㉓+㉔					
	㉓ (前年度見積り部分)						
	㉔ (当年度見積り部分)						
	㉕ 〔実績2〕からの乖離幅	㉒－④					
	㉖ 〔実績2〕からの乖離率	㉖÷④	+0.14%	+1.18%	+0.86%	+0.35%	+0.63%

- ✓ 「〔実績1〕検針日基準」と「見積み値」との差（ $-c+d$ ）を各社別に確認
- ✓ 乖離率にはバラつきがあるものの、最大で1.92%（仮に売上高1兆円とすれば、192億円の影響）
（税引前当期純利益(過去3年平均)に対する乖離率では最大で29.70%）
- ✓ この差額は収入金額（売上高）のみに影響するため、全額が利益影響となる
- ✓ なお、2022年度以降は、法的分離（ガス導管事業の分社化）により利益水準が小さくなるため、損益に与える影響度合いはより一層大きくなる

【〔実績1〕と見積み①～④の乖離率】

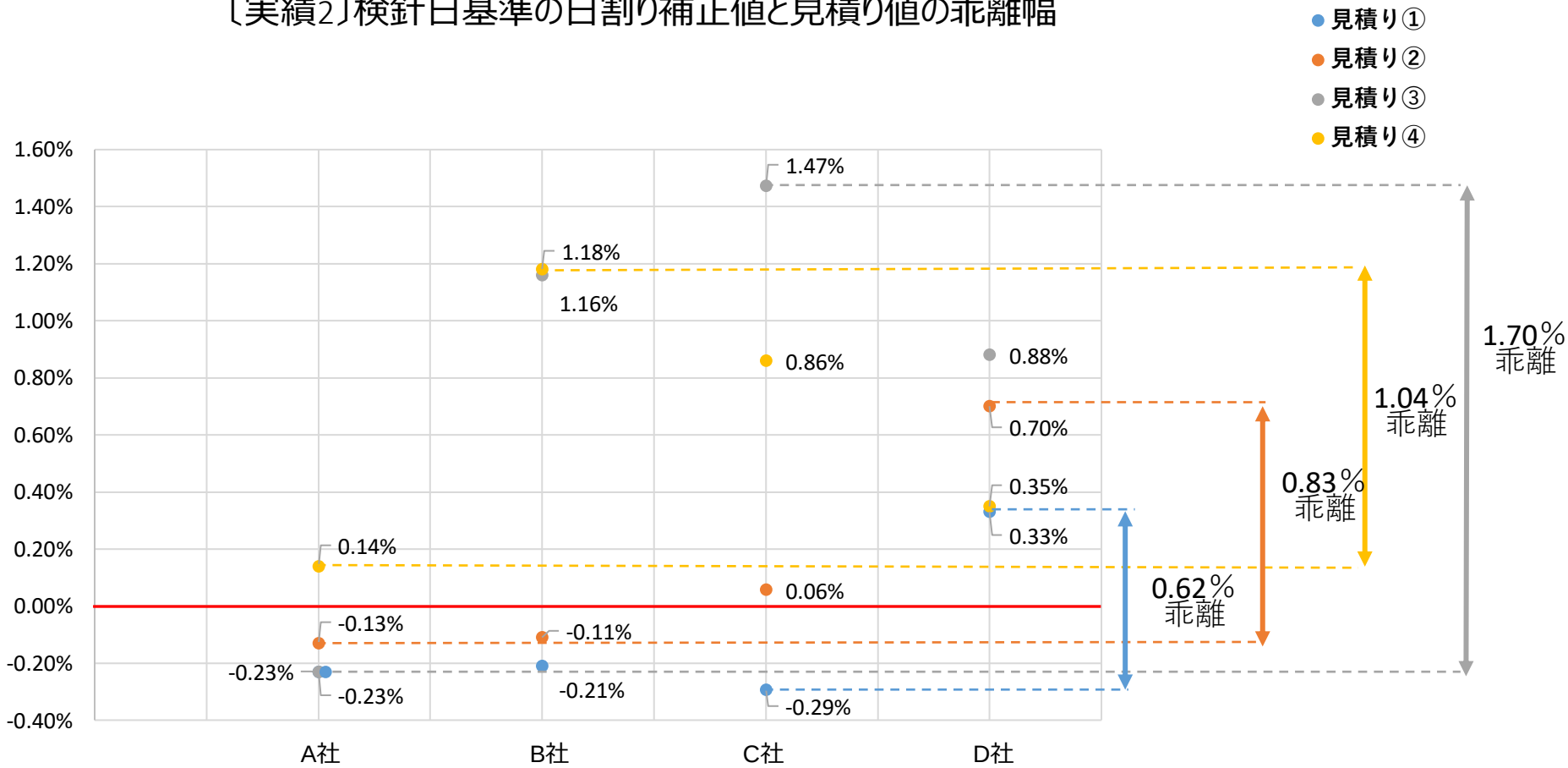
	A社	B社	C社	D社	4社平均
見積み①	+0.19%	+0.13%	+0.15%	+0.64%	+0.28%
見積み②	+0.29%	+0.24%	+0.50%	+1.01%	+0.51%
見積み③	+0.19%	+1.51%	+1.92%	+1.19%	+1.20%
見積み④	+0.55%	+1.53%	+1.31%	+0.66%	+1.01%

【税引き前当期純利益（過去3年平均）と見積み①～④の乖離率】

	A社	B社	C社	D社	4社平均
見積み①	+2.75%	+1.68%	+2.27%	+15.95%	+5.66%
見積み②	+4.22%	+2.96%	+7.64%	+25.19%	+10.00%
見積み③	+2.73%	+18.93%	+29.34%	+29.70%	+20.17%
見積み④	+8.12%	+19.14%	+19.94%	+16.32%	+15.88%

- ✓ 「〔実績2〕検針日基準の日割り補正值」と「見積り値」の差を見積り手法別に確認（今回の見積り結果の評価にあたり、見積り部分の実績が存在しないことから、〔実績2〕と比較することで検証を実施）。
- ✓ 〔実績2〕との乖離を確認した結果、各見積り手法の乖離率の最大値と最小値の幅が大きいことから、どの手法も合理的であるとは評価できないことがわかった。

〔実績2〕検針日基準の日割り補正值と見積り値の乖離幅



○ ガス事業においても、2020年8月17日の電気事業連合会様が示された見積り結果と同様の結論となった。すなわち、見積りによる収益計上は、いずれの手法も合理的であるとは言えず、事業者として十分な説明責任を果たせるとは言い難い。

- ✓ 今回の見積り手法は、考え方としては合理的な手法であり、他に現実的に取り得る手法は見出すことができない。
- ✓ 見積り結果は各見積りの乖離率の幅が大きく、いずれの手法も合理的であるとは評価できなかった。
- ✓ 見積り結果は売上高に影響するため、利益に直接的に影響し、金額的重要性も大きい。また、分配可能額にも影響する。

⇒ 検針日基準を継続適用し、確定収益を計上する方が適切ではないか
(ただし、会計基準において代替的取扱いとして規定される必要あり)

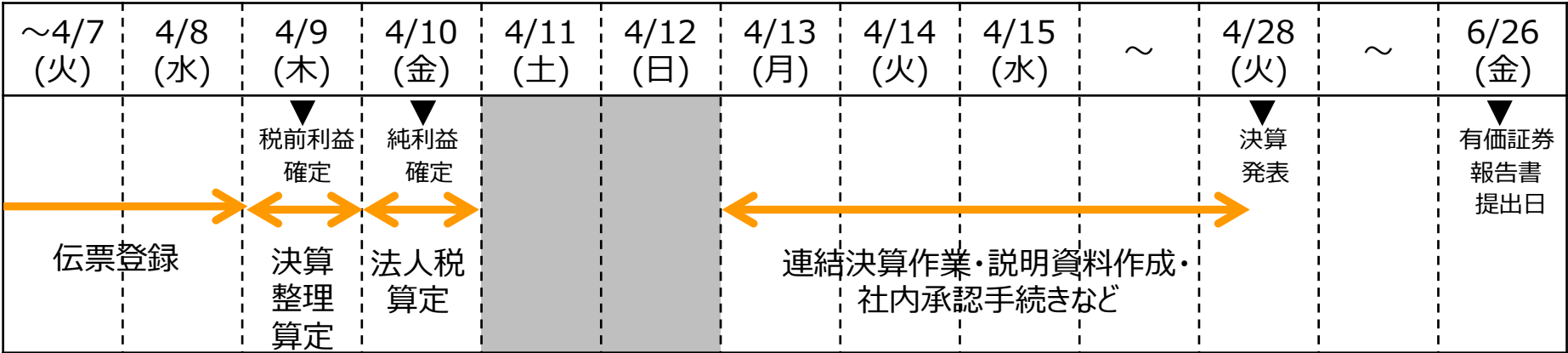
3. ご検討いただきたい事項

- 弊会といたしましては、以下の理由により検針日基準を継続適用することが適当であると
考えております。
 - ・ 検針日基準は1年分の確定収益であることから、検針日基準によるガス料金収入計
上が現行認められており、ガス会社の実務に検針日基準が浸透・定着している
 - ✓ 見積りに必要なデータが得られるタイミングを踏まえると、見積り作業にかけられる
時間が非常に限られている（決算確定までに見積りをする必要があるため、決算
スケジュールがより一層タイトになる）
 - ✓ 見積りをした場合に生じる課題が、検針日基準を継続適用することにより解決さ
れる
 - ・ 合理的と考えられる複数の見積り手法により見積りを行ったものの、どの手法が適切な
のか特定することができない
 - ・ バックテストができないことから、見積をおこなったとしても、それにかかるコストに見合う有
用性があるものか判断できない
- つきましては、収益認識に関する会計基準（適用指針）における代替的取扱いとして検
針日基準の適用を認めていただくよう、ご検討いただきたく存じます。

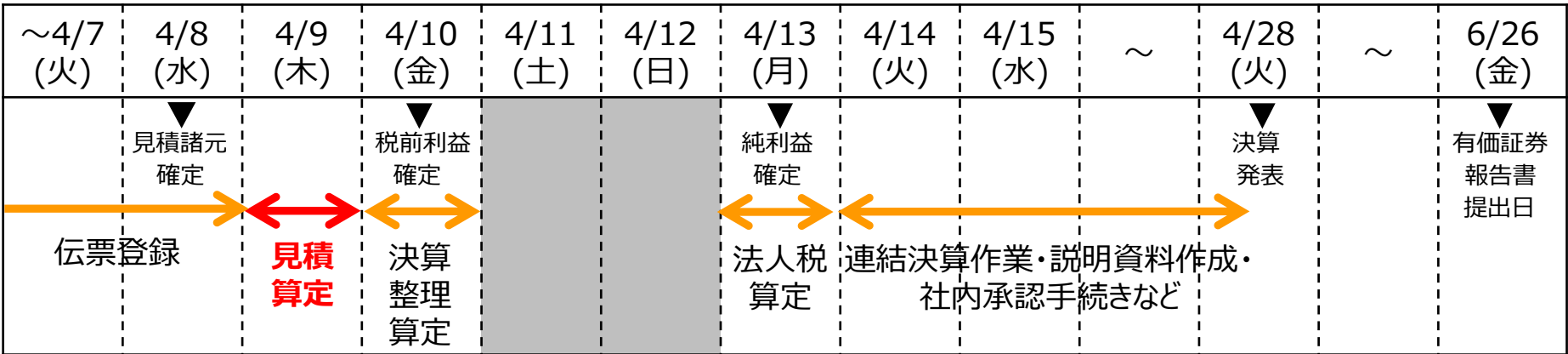
- ✓ 見積りを実施する場合、算定に必要な諸元の確定時期を踏まえれば、見積り作業に充てられる時間的猶予は1日程度しかなく、1日で見積りを行わなければならない（決算発表の延期・開示の後退が生じる可能性）。
- ✓ 決算整理算定以降についても、見積り算定が完了してからの作業となるため、現状以上にタイトな決算スケジュールとなる

【見積りをする場合の作業イメージ】

<〔実績1〕の場合（現行どおり）>



<見積りを実施する場合>



4.【参考】見積りの方法（詳細）

単価の見積り



販売量の見積り



収入金額

<前年同月ベース>

手順①：前年同月値の確認

手順②：原調補正

手順③：料金改定補正

28

パターン①

<前年同月ベース>

手順①：前年同月値の確認

手順②：需要家件数補正

手順③：検針日数補正

手順④：検針日数按分

パターン②

<前年同月ベース>

手順①：前年同月値の確認

手順②：需要家件数補正

手順③：検針日数補正

手順④：気温補正

手順⑤：検針日数按分

29 ~ 30

パターン③

<送出量ベース>

手順①：当期送出量の確認

手順②：自家使用量控除

手順③：月末需要控除

手順④：手法A実施

パターン④

<送出量ベース>

手順①：当期送出量の確認

手順②：自家使用量控除

手順③：月末需要控除

手順④：手法B実施

31 ~ 32

※数値は仮値

前年同月以降に料金改定を実施していない場合

手順	説明
前年同月の実績を確認	2018年4月の平均単価 120円/m ³ うち、原調単価 3円/m ³
当月の原調単価を確認	2019年4月の原調単価 5円/m ³
当月の単価を想定	2019年4月の 平均単価 $120 - 3 + 5 = 122$ 円/m ³

前年同月以降に料金改定を実施している場合

手順	説明
前年同月の実績を確認	2018年4月の平均単価 120円/m ³ うち、原調単価 3円/m ³
当月の原調単価を確認	2019年4月の原調単価 5円/m ³
当月の改定影響を確認 (※)	2019年4月の改定影響 $\Delta 1$ 円/m ³
当月の単価を想定	2019年4月の 平均単価 $120 - 3 + 5 - 1 = 121$ 円/m ³

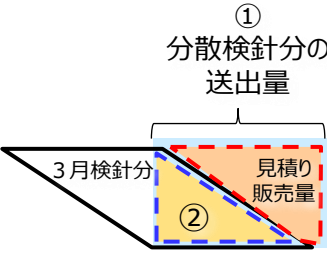
※ 料金改定時の上げ（下げ）単価（原調除く）を用いて補正

手順		説明
前年同月の販売量を確認		2018年4月 100百万m ³
需要家件数を補正	考え方	調定件数の変動比により補正（当年3月末件数÷前年3月末件数）
	具体例	2018年3月末 550万件 2019年3月末 500万件 $100\text{百万m}^3 \times 500 / 550 = 91\text{百万m}^3$
検針日数を補正	考え方	平均検針日数の変動比により補正（当年4月平均検針日数÷前年4月平均検針日数）
	具体例	平均検針日数 2018年4月 29.2日 平均検針日数 2019年4月 31.1日・・・算定方法は 33 $91\text{百万m}^3 \times 31.1 / 29.2 = 97\text{百万m}^3$
気温を補正	考え方	過去実績を踏まえ、気温が1℃下がる毎に、販売量に与える影響度を算定（感度分析）
	具体例	当年3月下旬の平均気温を算出 16.0℃ 前年3月下旬の平均気温を算出 17.0℃ 気温が1℃下がる毎に3%ガス販売量が増えると想定 $97\text{百万m}^3 \times (17.0 - 16.0) \times 1.03 = 100\text{百万m}^3$

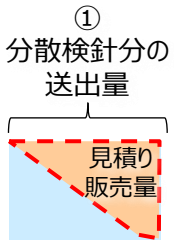
手順		説明
検針日数按分	考え方	4月分の想定ガス販売量を4月検針日数比率で按分し、3月需要を算出
	具体例	【4月の平均検針日数に占める3月比率】 3月比率 53.9%・・・算定方法は 33 $100\text{百万m}^3 \times 53.9\% = 54\text{百万m}^3$

手順		説明
当期の送出量を確認		2 0 1 9 年 3 月（3 / 1 ～ 3 / 3 1）の送出量 1 0 0 百万m ³
自家使用を控除	考え方	送出量のうち、自家使用分のガス量を控除
	具体例	1 0 0 百万m ³ - 3 百万m ³ = 9 7 百万m ³
月末需要を控除	考え方	月末需要の実績値を自家使用量控除後の送出量から控除
	具体例	【月末需要の実績値】 2 0 1 9 年 3 月 4 0 百万m ³ 【自家使用・月末需要控除後のガス販売量】 9 7 百万m ³ - 4 0 百万m ³ = 5 7 百万m ³

<手法A>

手順		説明
<算定イメージ> 	考え方	自家使用・月末需要控除後の3月の送出量から3月分散検針にて計上の3月販売量相当分（②）を差し引くことで、4月計上の3月相当分（＝見積み販売量）を算定
	具体例	【2019年3月分の分散検針需要】 60百万m³ 【2019年3月分の3月比率】 51.6%・・・検針日数のうち当月分の占める割合（算定方法は 33 ） 57百万m³－(60百万m³×51.6%)＝26百万m³

<手法B>

手順		説明
<算定イメージ> 	考え方	自家使用・月末需要控除後の3月の送出量（＝①分散検針分の送出量）から4月分散検針にて計上の3月販売量相当分を3月に属する日数の平均検針日数で按分することで、4月計上の3月相当分（＝見積み販売量）を算定
	具体例	【2019年4月計上のうちの3月に属する日数の平均検針日数】 16.8日・・・検針日数のうち前月分の日数（算定方法は 33 ） 57百万m³×(16.8日÷31.1日)＝31百万m³

※数値は仮値

2019年3月						2019年4月					
日程	2月 検針日	3月 検針日	検針期間		日程	3月 検針日	4月 検針日	検針期間			
			2月日数	3月日数					3月日数	4月日数	
1	4	4	29	25	4	1	4	3	31	28	3
2	5	5	29	24	5	2	5	4	31	27	4
3	6	6	29	23	6	3	6	5	31	26	5
4	7	7	29	22	7	4	7	8	33	25	8
5	8	11	32	21	11	5	11	9	30	21	9
6	12	12	29	17	12	6	12	10	30	20	10
7	13	13	29	16	13	7	13	11	30	19	11
8	14	14	29	15	14	8	14	15	33	18	15
9	15	15	29	14	15	9	15	16	33	17	16
10	18	18	29	11	18	10	18	17	31	14	17
11	19	19	29	10	19	11	19	18	31	13	18
12	20	20	29	9	20	12	20	19	31	12	19
13	21	22	30	8	22	13	22	22	32	10	22
14	22	25	32	7	25	14	25	23	30	7	23
15	25	26	30	4	26	15	26	24	30	6	24
16	26	27	30	3	27	16	27	25	30	5	25
合計			473	229	244	合計			497	268	229

①

②

③

④

⑤

⑥

平均検針日数 (①～③÷16回分)	29.6	14.3	15.3	平均検針日数 (④～⑥÷16回分)	31.1	16.8	14.3
-------------------	------	------	------	-------------------	------	------	------

比率 (②÷①、③÷①)	48.4%	51.6%	比率 (⑤÷④、⑥÷④)	53.9%	46.1%
--------------	-------	-------	--------------	-------	-------

【32 p】
手法Aの3月比率

【29 p】
4月の平均検針日数

【30 p】
4月の平均検針日数に
占める3月比率

【32 p】
手法 B の 3 月に属する日
数の平均検針日数

以 上