

収益認識の会計基準を めぐる国際的動向

会計基準見直しの背景

2002年6月

IASBとFASB、収益認識の共同プロジェクト

2007年11月15日以降

米国SEC、米国市場で資金調達を行う海外企業に対し、国際財務報告基準(IFRS)に準拠した財務諸表の受け入れを表明

2008年11月

2014年から米国企業にもIFRSの採用を段階的に義務化。これに向けてIASB-FASBの共同プロジェクトの作業加速

収益認識をめぐる最新の動向

Discussion Paper, Preliminary View on Revenue Recognition in Contracts with Customers, December 2008

Comments to be submitted by 19 June 2009

ディスカッション・ペーパー (以下、DP)

顧客との契約における収益の認識についての予備的見解

コメント受付期限：2009年6月19日

DPの問題意識 (1)

- * 米国の会計原則では収益認識に関し100以上のガイダンスが並立
- * 国際財務報告基準でもIAS18「収益」と、IAS11「工事契約」の基礎をなす原則が矛盾
- * 複合要素契約の増加
(例：附帯サービス付き製品販売)

DPの問題意識 (2)

* 収益認識をめぐる2つの潮流の調整

- ① 収益認識にも公正価値会計を適用しようとする考え方 (→ 資産負債アプローチ)
顧客との契約に基づく資産・負債の変動に着目して収益を認識
- ② 実現・稼得過程を重視する考え方 (→ 収益費用アプローチ)
伝統的な「実現」、「収益費用対応」を軸にして収益を認識

米国会計基準の問題

100以上のガイダンスが並立した理由

→ 「稼得過程」が精緻に分析されていないため
(例) ケーブル・テレビ会社：テレビ信号の送信と接続サービスを別々の稼得過程とみなし別個に収益認識

電話会社：電話網へのアクセス・サービスと接続サービスを一体的稼得過程とみなし、顧客から受け取った返還不要の初期費用を別個に収益認識しない。

国際財務報告基準の問題（１）

①財に関する支配の移転 vs リスク・経済価値の移転 → どちらに着目するのか？

（例）保証付き製品販売

支配の移転に着目したとき：

引き渡し時に対価全額を収益認識

リスク・経済価値の移転に着目したとき：

保証サービスの対価相当の収益認識は

サービスが履行されるまで繰り延べ

→ 複数要素契約に関するガイダンスの欠如

国際財務報告基準の問題（２）

②基準間の矛盾

IAS11号：

（支配の移転もリスク・経済価値の移転も考慮せず）契約を完了させるために必要な「活動」の進捗に応じて収益を認識

IAS18号：

財に関する支配及びリスク・経済価値が顧客に「移転」した時に収益を認識

DPの基本的見地

*資産・負債の変動に焦点を当てて収益を認識することを提案

*資産・負債の変動に焦点を当てることは稼得過程アプローチの放棄を意味しない。

*逆に、資産・負債の変動に焦点を当てることによって稼得過程アプローチに規律をもたらし、稼得過程が何であり、それがいつ完了するのかについて現在の基準よりも合意を得やすくなる。

契約に基づく収益認識（１）

*収益認識に関連する資産、負債は顧客との契約に見出される。

*「契約」の定義

＜強制可能な義務を生じさせる複数当事者間の合意＞

*契約資産・契約負債

顧客との契約は企業に顧客から対価を受け取る権利（契約資産）と顧客に資産を移転する義務（契約負債）を生みだす。

契約に基づく収益認識（２）

	契約資産	契約負債	正味の契約ポジション
顧客の支払い (権利を減少させる)	減少	増加	減少
企業による資産の提供 (義務を減少させる)	増加	減少 (収益を認識)	増加 (収益を認識)

契約に基づく収益認識（３）

*契約資産が増加した時、または契約負債が減少した時、収益を認識する。

*しかし、DPが提案しているモデルでは契約資産・負債の変動すべてを収益として認識するわけではない。

*再測定による正味のポジションの変動は、収益としてではなく、契約利得・損失として認識する（後述）。