



ARCADIA NEWS

平成 21 年 6 月号

執筆責任者：平野陽太郎

【テーマ：IFRS での収益認識基準】

平成 21 年 4 月に金融庁より「国際会計基準(IFRS)に関する誤解」が公表されました。これは IFRS に関して誤解を招くような事項があると懸念し、IFRS の理解を深めるため公表されています。その中での「個別事項」として、収益認識に関するトピックが挙げられています。具体的には、「売上の計上にあたり、IFRS を導入すると出荷基準が使えなくなり、着荷や検収の確認をしなければならないのか。また工事進行基準は認められなくなるのか。」との疑問に対し、「現在の日本基準は実現主義であり、現在の IFRS の収益認識基準(リスクと便益の買主への移転)に照らし合わせても、ほぼ同様の結果となる事が多い」と回答されています。このように、IFRS 適用により売上計上がどのように変わっていくのかに注目が集まっています。

ここでは、IFRS の収益認識基準で特に問題となっている項目を紹介します。

【収益の認識条件】

IFRS では収益の認識基準について、原則として以下の条件を満たす必要があるとしています。

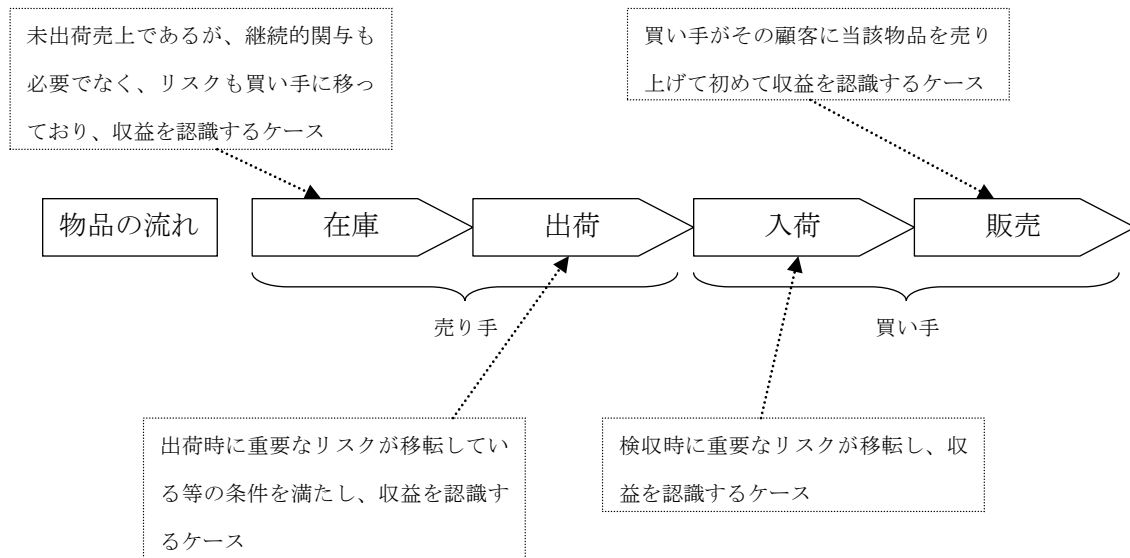
- A) 物品の所有に伴う重要なリスク及び経済価値を企業が買手に移転した事
- B) 販売された物品に対して、企業が継続的な管理上の関与も有効な支配も保持していない事
- C) 収益の額を信頼性をもって測定できる事
- D) その取引に関連する経済的便益が企業に流入する可能性が高い事
- E) その取引に関連して発生した又は発生する原価を信頼性をもって測定できる事



【A：物品の所有に伴う重要なリスク及び経済価値の移転】

所有に伴う重要なリスク及び経済価値を企業が買い手にいつ移転したかは各取引の形態により変わってきます。法律上の所有権の移転や、買い手が占有した時にリスクが移転したと考えられますが、所有権の移転と収益の認識時点が必ずしも同じになるとは限りません。よって取引の実態をよく考慮する必要があります。

(様々な収益認識のタイミング)





＜重要なリスクが買い手に移転していないために収益が認識できない例＞

- 大型の物品等を出荷したが、据え付け作業が完了しておらず、かつ据え付けが契約の重要な部分を構成している場合。
- 試用販売など、買い手が物品の購入を取り消す事ができる条件が契約に明記されており、返品の可能性がある場合。
- 売手が買い手から収益を得るために、買い手がその顧客に物品を再度販売する必要がある契約。

＜買い手に残っているリスクが重要でなく、収益が認識できる例＞

- 買い手が物品の払い戻しを要求できるが、売り手が過去の経験に基づき返品の可能性を合理的に見積もることができる場合。

【B：売り手による継続的な関与、有効な支配の保持】

売手が、物品に継続的に関与している場合には収益を認識できません。

例えば、物品を大量に受注したため、売り上げた物品を自社工場でしばらく保管する契約を結んだとします(未出荷売上)。この場合、物品の危険負担が売り手にあり、また物品の保管を売り手が継続的に行っている場合、継続的な関与を有していると考えられるため、収益を認識できません。

【D：経済的便益の流入する可能性が高い】

経済的便益が流入する可能性が高いとは、対価の回収可能性が高い事を意味します。販売時に、対価の回収の可能性が不明瞭な場合には、たとえ出荷・検収が完了していても収益を認識できません。この場合、極端に言うとお価の回収時に売上を計上します。



【収益認識条件と出荷基準】

このように、IFRS が適用された場合、収益の認識基準を一律に出荷基準にすることは困難になると考えられています。その一方で、未出荷の状態でも取引形態・条件により収益を認識できます。前述の未出荷売上の条件が、

- ✓ 買い手の要請で未出荷となっている
- ✓ 買い手に所有権が移転している
- ✓ 物品が出荷可能な状態にある

等の条件を満たせば収益を認識する事となります。

IFRS 適用にあたっては、各取引の契約などを見極め、個別に認識時点を見極める必要があります。

【推薦図書】

題名： ジェノサイドの丘

著書： フィリップ・ゴーレイヴィッチ WAVE 出版

感想： 1994 年に中央アフリカのルワンダで起きたフツ族によるツチ族への大量虐殺のルポタージュです。映画「ホテルルワンダ」の原作として一時話題になりました。国際社会の対応への批判、またこのような事件がいかに普遍的に起こりうるかが書かれており大変興味深い一冊です。国際社会の一員として、このような問題提起は一読に値するのではないかと思います。