

IASB 収益認識プロジェクトの状況について

(1) プロジェクトの経緯等

本プロジェクトは、2002年6月に立ち上げられ、その後FASBとの共同プロジェクトとなった。2006年10月から資産・負債アプローチによる2つのモデル、すなわち（公正価値）測定モデル、顧客対価（配分）モデルの両チームに分かれてスタッフレベルでの検討が進められてきた。この検討結果をもとに、2007年10月からボードレベルでの審議が再開されている。この審議を踏まえて、ディスカッション・ペーパー（DP）が2008年第1四半期に公表される予定である。

(2) 現行の収益認識モデルの問題点

このプロジェクトでは、従来の実現及び利益稼得過程に基づくモデルに代えて、収益認識のための単一の首尾一貫した資産・負債モデルの開発を目的としている。実現及び利益稼得過程に基づくモデルでは、業界又は業種が異なると利益稼得過程にも違いが生じることがあり、同一の履行義務が業種の違いによって異なるタイミングで認識されたり、測定値が異なったりすることがあるという問題点が認識されている（このため米国では、200を超える収益認識に関するガイダンスが存在するとされている）。

また、現行モデルの特に重要な問題点として、複数構成要素からなる取引（例えば、製品保証契約が含まれる販売取引）を適切に処理できないということと、負債の定義を満たさない繰延収益の計上をもたらすことが指摘されている。

(3) 提案された収益認識モデルの特徴

新たに提案された資産・負債モデルでは、販売契約の締結による履行義務の消滅（又は変動）によって収益を認識する。すなわち、当期にどれだけの業績が達成されたかを直接測定するのではなく、当期中に契約によって生じた負債又は資産がどれだけ変動したかに基づいて測定することとなる。

検討の中では、同じ資産・負債モデルの中でも「（公正価値）測定モデル」と「顧客対価（配分）モデル」という考え方の異なる2つのモデルが示されたが、いずれも過半数の支持を得られなかった。このため、どちらかに絞り込むことはせず、両モデルについて別々に検討が続けられ、DPの段階でも両モデルを提示することが予定されている（両モデルの詳細については次ページ参照）。

(財)財務会計基準機構のWebサイトに掲載した情報は、著作権法及び国際著作権条約をはじめ、その他の無体財産権に関する法律並びに条約によって保護されています。許可なく複写・転載等を行うことはこれらの法律により禁じられています。

(財)財務会計基準機構の Web サイトに掲載した情報は、著作権法及び国際著作権条約をはじめ、その他の無体財産権に関する法律並びに条約によって保護されています。許可なく複写・転載等を行うことはこれらの法律により禁じられています。

(4) 現在検討されている収益認識モデルの概要

現在検討されている収益認識モデルに共通する特徴点		
<p>○ 従来の稼得・実現モデルを放棄し、資産・負債アプローチによるモデルで統一的に説明。</p> <p>○ 具体的には、顧客との強制力のある契約から直接生じた、特定の資産及び負債の変動により収益を認識。</p> <p>○ 双務契約の締結により、対価に対する（条件付きの）権利を獲得し、顧客に対する履行義務を負う。</p> <p>○ これらの権利と義務のうち、残存する未履行の権利が残存する未履行の義務を超過する場合、その超過する部分が企業にとっての契約資産となり、逆の場合、超過部分が契約負債となる。</p> <p>○ 対価後払いの場合： 契約上の義務の履行により、未履行の残存義務が消滅（又は減少）する結果、残存する権利（対価請求権）が、未履行の残存義務を超過し契約資産を計上することになる（相手勘定が収益）。</p> <p>○ 対価前払いの場合： 残存する未履行の権利はないため、未履行の残存義務を契約負債として計上することになる。この場合、義務の履行による契約負債の減少により収益を認識。</p>		
	（公正価値）測定モデル	顧客対価（配分）モデル
	公正価値＝現在出口価値	顧客対価＝契約上の対価額
測定 時点	<p>①契約締結時：個々の契約上の権利・義務を<u>現在出口価値</u>で測定。</p> <p>②その後：毎期末に、残存する個々の契約上の権利・義務を現在出口価値で再測定。</p>	<p>①契約締結時：顧客からの対価額で契約上の権利を測定（<u>その後の再測定は行わない</u>）。</p> <p>⇒ 当初の顧客対価額を、識別された個々の履行義務に、それぞれの商品又はサービスの個々の販売価格に基づいて配分。</p>
収益認識	<p>①契約締結時：対価請求権の（現在出口）価値が、契約上の義務の現在出口価値（第三者に引き受けてもらう場合の引受額）を超過する額を収益として認識。</p> <p>②その後：履行義務を果たす際に生じる、契約資産の増加又は契約負債の減少を収益として認識。</p>	<p>①契約締結時：収益が認識されることはない。（履行義務全体の測定値は、顧客対価と等しいため。）</p> <p>②その後：履行義務を果たすことによって生じる契約資産の増加又は契約負債の減少を収益として認識。</p>
履行義務の識別	<p>契約から生じる顧客に対する義務は、<u>契約上直接規定されているもの以外であっても（例．製品保証や返品義務等）、すべて識別され現在出口価値による測定（再測定）の対象となる。</u></p>	<p>識別され、顧客対価の配分対象となる履行義務：</p> <p>①<u>契約上の顧客に同意された義務に限られる。</u></p> <p>②<u>付随的な義務は、契約から直接生じるものであっても、履行義務とはみなされない。</u></p>
その他の議論（進行中）	<p>履行時点までに履行義務の現在出口価値が変動した場合、損益が認識される。</p> <p>⇒ これは、履行義務を果たす際に生じる契約資産の増加又は契約負債の減少という収益の定義を満たさないが、本当にそのような取扱いでよいのかについては現在議論されている。</p>	<ul style="list-style-type: none"> 履行義務は顧客対価で測定するのが原則であるが、約定された商品等が、容易に観察可能な価格によって活発な市場で取引されている場合、例外的に当該価格によって測定することでよいのではないか。 契約上の権利（対価請求権）の測定には、時間価値を考慮すべきである。

以上

(財)財務会計基準機構の Web サイトに掲載した情報は、著作権法及び国際著作権条約をはじめ、その他の無体財産権に関する法律並びに条約によって保護されています。許可なく複写・転載等を行うことはこれらの法律により禁じられています。