

IFRS をめぐる動向と新基準解説 －IFRS 第 15 号「顧客との契約から生じる収益」－

平成 28 年 6 月 23 日

ひびき監査法人

公認会計士（日・米）岡田博憲

1. IFRS をめぐる動向

本稿では、IFRS（国際財務報告基準）をめぐる世界的な動向と先日アップデートされた IFRS 第 15 号「顧客との契約から生じる収益」について解説しています。IFRS をめぐる世界的な動向に関しては、2002 年 9 月の「ノーウォーク合意」から始まる米国の FASB（財務会計基準審議会）と IASB（国際会計基準審議会）による会計基準のコンバージェンス（収斂）の取り組みを歴史的に整理するとともに、その動きに対応したわが国の IFRS 任意適用の状況を明らかにしています。現在、わが国においては、日本基準、US GAAP（米国基準）、IFRS、修正国際基準（JMIS）という 4 つの会計基準が乱立していますが、2016 年 6 月 2 日に政府により閣議決定された「日本再興戦略 2016」によれば、IFRS 適用企業や IFRS への移行を検討している企業等の実務の円滑化と IFRS 任意適用企業の拡大の促進が宣言されています。これにより、今後さらなる IFRS 任意適用会社数の増加が期待されています。

2. IFRS 第 15 号「顧客との契約から生じる収益」の概要

（1）基準設定の背景

2014 年 5 月 28 日、IASB は収益に関する新基準 IFRS 第 15 号「顧客との契約から生じる収益」を公表しました。また、2016 年 4 月 12 日には、改訂基準書「IFRS 第 15 号の明確化」（IFRS 第 15 号「顧客との契約から生じる収益」の改訂）が公表されています。

これまで収益の基準に関しては、IAS 第 18 号「収益」および IAS 第 11 号「工事契約」において規定されていました。しかし IAS 第 18 号および IAS 第 11 号は、基準を適用すべき業種や取引が限定されているいわば「複数モデル」となっており、すべての業種や取引に対して網羅的に収益の基準を適用することが困難となっていました。また、収益認識のタイミングとして、「リスクと経済価値の移転」を判断基準としており、そのことが資産・負債アプローチをとる IFRS の概念フレームワークにおける「収益」の定義や他の IFRS の基準との理論的な不整合を起していると考えられていました。そこで、収益認識モデルを大幅に見直し、単純なモデルによってすべての業種や取引に包括的に適用する「単一モデル」を開発すると同時に、収益認識のタイミングとして「支配の移転」を判断基準とすることに変更したのです。

(2) 収益認識のための5つのステップ

IFRS 第15号の「コアとなる原則 (core principle)」によれば、収益は次の5つのステップによって認識されます。

- (ステップ1) 顧客との契約の識別
- (ステップ2) 契約における別個の履行義務の識別
- (ステップ3) 取引価格の算定
- (ステップ4) 取引価格を契約における別個の履行義務に配分
- (ステップ5) 履行義務の充足 (収益の認識)

本稿では、それぞれのステップにおける基準上の取り扱いと、基準を適用する際の考え方や実務上の留意事項に触れています。

(3) 開示

IFRS 第15号においては、従来の基準と比較して開示が大幅に拡充されています。

具体的には、財務諸表の利用者が、企業の顧客との契約から生じる収益の内容、金額、タイミング、不確実性およびキャッシュ・フローを理解するために、以下の項目について、定性的ならびに定量的情報を開示します。

- ① 顧客との契約
- ② 顧客との契約に IFRS 第15号を適用する際の重要な判断、判断の変更
- ③ 顧客との契約を獲得または履行するためのコストから認識した資産

(4) 適用日

IFRS 第15号の発効日 (強制適用日) は、2018年1月1日です。

3月決算の場合、2018年4月1日に開始する事業年度から強制適用になります。また、早期適用が認められています。

なお、IFRS 第15号の適用に際しては、①表示する過去の各報告期間に遡及適用すること、②遡及適用した累積的影響を適用開始日に認識することのいずれも認められます。また IFRS 初度適用の会社に関しては、①、②の併用が可能です。

以上