

## IAS 第 18 号「収益」

### IAS 18 Revenue

収益の会計処理における最も重要な問題は、収益をいつ認識すべきかについての判断です。

#### IAS 第 18 号は...

収益の会計処理について定めた基準書で、収益が生み出される形態を、(a)物品の販売、(b)サービスの提供、さらに(c)利息、ロイヤルティー及び配当を生じさせるような企業資産の第三者による利用の 3 つに分類しています。これ以外の収益の会計処理については、別の基準書が適用されます。たとえば、IAS 第 11 号「工事契約」は、工事契約に伴って生ずる収益の会計処理について定めています。

一般に収益は、取引から生じる経済的便益が企業に流入する可能性が高く、かつこれらの便益を、信頼性をもって測定できるときに認識されます。

#### 物品の販売

物品の販売からの収益は、以下の条件が満たされたときに認識します。

- 物品の所有に伴う重要な**リスク及び経済価値**を売手である企業が買手に移転したこと
- 販売された物品に対して、売手である企業は、継続的な管理上の関与も実質的な支配もしていないこと

## サービスの提供

サービスの提供については、収益はサービスが提供された程度に応じて認識します。このような認識基準は、通常、**工事進行基準**と呼ばれています。ただし、サービスの提供に関する契約の成果を、信頼性をもって見積ることができない場合には、収益は、認識された費用のうち回収可能と認められる額を限度として認識されます。

## 利息、ロイヤルティー及び配当

**利息**は、資産に対して生ずる実効利回りに基づいて算定された額を、時間の経過に伴って認識します。**ロイヤルティー**は、契約の実質に従って認識します。**配当**は、株主に支払いを受ける権利が発生したときに認識します。

収益は、企業が自己の計算により受領した、又は受領可能な対価の公正価値で測定されます。取引の当事者である第三者の代理人として回収した金額は収益に含めることはできません。<sup>92</sup>

---

92 IAS 第 18 号第 8 項で、「代理の関係にある場合、経済的便益の総流入は、**本人当事者**のために回収した金額で企業の持分の増加をもたらさない金額を含んでいる。本人当事者のために回収した金額は収益ではない。その代わりに、この場合には、手数料の額が収益となる。」と定めている。さらに、同付録第 21 項では、「本人当事者としての行為か、**代理人**としての行為かを決定するには、判断及び関連するすべての事実と状況の検討が必要である。」としている。

同付録第 21 項ではさらに、企業が本人当事者として行為を行っている場合(すなわち収益を総額で表示すべき場合)の特徴として、以下を例示している。

- (a) 企業が、顧客に対し財貨又は役務を提供するにあたって主たる責任を負っている。あるいは、顧客が注文・購入した商品・サービスの検収に責任を負うなど、注文の履行に対して主たる責任を負っている。
- (b) 企業が、顧客による発注の前後、配送中あるいは返品に際して在庫リスクを負っている。
- (c) 企業が、価格設定に裁量権を有している。この裁量権は、直接・間接を問わず、たとえ

売上の入金タイミングが翌期以降に繰り延べられる場合、対価の名目額を売上収益と利息収益に分けて認識します。

物品又はサービスが同様の性質をもつ物品又はサービスと交換される場合がありますが、このような交換は収益取引と見なされません。<sup>93</sup>これに対して、異種の物品又はサービスと交換取引の場合には収益が認識され、その額は受領した物品又はサービスの公正価値により測定されます。

### 事業活動への影響

取引の状況によっては、収益の認識タイミングを慎重に考慮しなければならない場合があります。たとえば、以下のような状況が考えられます。

- 物品の引渡しが遅れている販売<sup>94</sup>
- 据付け・検収の完了や返品権の留保などの条件とする販売

---

ば商品・サービスを追加して提供する権限なども含まれる。

(d) 企業は、顧客から受領する金額について顧客の信用リスクを負担している。

一方、企業が代理人として行為を行っている場合(すなわち収益を純額で表示すべき場合)とは、企業が、財貨の移転又は役務の提供に関して、重要なリスクを負うとともに経済価値を得られる状況に置かれていない場合であり、その特徴としては、企業が稼得する金額が、取引ごとの固定制や顧客への請求金額の一定割合など、事前に設定されていることが挙げられている。

<sup>93</sup> このような取引は、一般に**バーター取引**又は**キャパシティ・スワップ**と呼ばれており、例えば東日本に精油所を持つ E 社と西日本に精油所を持つ W 社が、取り決めに従い、E 社の西日本地区の顧客へ供給を W 社が行う代わりに、W 社の東日本地区の顧客への供給は E 社が行う、などがこれに該当する。

<sup>94</sup> より具体的には、買手の要請により引渡しは遅れているが、買手が所有権を有し、請求を受け入れている状況での販売を指している。このような販売形態は、基準書では、**請求済未出荷販売**と呼んでいるが、**預り売上**と呼ばれる場合もある。

- **買戻条件付販売契約**
- **委託販売**
- 再販業者等への販売
- **複数要素契約**
- 出版物等の定期購読料又は一定期間にわたり徐々に提供されるサービスの手数料
- 販売後に引き続きサービスを提供する契約を伴う製品の販売
- **バーター取引(キャパシティ・スワップ契約を含む)**
- 金融投資と不可分な関係にある**組成手数料**
- 貸付の実行に対して企業より受領する**コミットメント・フィー**
- **フランチャイズ料**