

IFRS news

IFRS第15号(収益基準)を“捜査”する

複合取引

March 2017

PwCの収益の専門家が、捜査員の協力を得て、国際財務報告基準(IFRS)第15号「顧客との契約から生じる収益」のステップ2を捜査します。

容疑者

複合取引

事件の説明

企業は、プリンターとカートリッジまたは据付サービス付きの機械などのように、財および(または)サービスを1つのパッケージとして販売することがよくあります。IFRS第15号の収益モデルのステップ2は、企業に対し、契約開始時に履行義務を識別することを要求しています。次に、それぞれの独立した履行義務に取引価格が配分され、それらの履行義務に係る収益は、顧客に約束した財またはサービスの支配の移転時に認識されます。このようなパッケージには、1つ以上の履行義務から構成されている可能性があります。

1つの契約の中にいくつの履行義務が存在するかを識別するために、契約の各構成要素を評価してそれらが別個のものであるかどうかを確かめる必要があります。

次の2つの要件を満たす場合に、当該財またはサービスは別個のものであると識別されます。

- (a) 顧客が財またはサービスからの便益を、それ単独でまたは顧客にとって容易に利用可能な他の資源と一緒にして得ることができる
- (b) (財またはサービスを顧客に移転するという企業の)約束が契約における他の約束と区分して識別可能である

事実

事案1—プリンターと最小限の数量のカートリッジを提供する契約

ある顧客は、文書印刷を可能にするためのプリンターとカートリッジを必要としています。しかし、その顧客は、別のサービス業者からカートリッジを容易に購入することができます。顧客がこの企業からカートリッジを購入することを求められる場合であっても、カートリッジを提供する約束は独立した履行義務である可能性があります。最小限の数量のカートリッジの発注は、契約上の要求事項であって、プリンターとカートリッジが別個のものでないことを示す指標ではありません。

事案2—専門家による据付サービスが必要な機械

ある顧客が(据付けまで含めた)機械の購入契約を締結しました。据付サービスを提供できるのは実質的にこの機械の販売業者しかいないため、顧客は、機械または据付けのいずれからも単独で便益を得ることができません。この事実パターンにおいては、これは1つの履行義務である可能性があります。

これとは対照的に、据付サービスは慣例的に行われているものであるが、他の者による履行も可能である（例えば、洗濯機の購入および据付けの場合、2つの履行義務が存在する可能性があります）。

事案3—煉瓦とモルタルの提供を含む壁の建設

契約は、原材料（煉瓦およびモルタル）の提供および建設サービスを含んでいます。しかし、この契約の中の約束は、完成した壁を提供することです。建設サービスは別の業者によっても提供可能ですが、契約の中の約束は区分して識別可能でない（顧客は壁が欲しいのであって煉瓦やモルタルを欲しているわけではない）ため、単一の履行義務とみなされることになる可能性があります。

提言

契約の中に複数の製品が含まれている場合、複数の履行義務が存在するかどうかを識別するために慎重に調査しなければなりません。注目すべきは、顧客による財またはサービスの用途ではなく、財またはサービスの特性です。顧客はそれ自体が別個のものである約束から便益を得ることができなければならない、そして契約に含まれる構成要素が、他の要素への相互依存性または相互関連性が高いため区分できないようなものであってはなりません。

より詳細な調査

次号では、新収益基準のステップ2の他の側面に関する詳細な洞察をお届けします。ご期待下さい！