

国際財務報告解釈指針委員会御中

2008 年 4 月 17 日

IFRIC D24 「customer contribution（顧客負担）」に対するコメント

我々は、収益認識のテーマにおける国際財務報告解釈指針委員会（IFRIC）の努力に敬意を表するとともに、IFRIC 解釈指針案 D24「顧客負担」に対するコメントの機会を歓迎する。以下の見解は、企業会計基準委員会（ASBJ）の中に設けられた国際対応専門委員会のものである。

総 論

我々は、顧客がアクセス提供者に対して提供する有形固定資産について、資産としての認識要件を満たしている場合には、有形固定資産として認識し、公正価値で測定する提案に同意する。

また、収益認識について、財又はサービスの提供期間にわたって収益を認識する提案に同意する。

しかしながら、我々は、D24 に述べられている収益認識の理由づけを再検討すべきではないかと考える。また、提供された資産の認識要件についても一層の明確化が必要であると考ええる。

現行の IAS 第 18 号（収益）のもとで、収益認識の考え方を整理すべきではないか

D24 第 11 項では、「顧客負担の定義を満たす資産を受領する企業は、財貨又はサービスへのアクセスを提供する債務を有する。その債務は、財政状態報告書で認識し、受領した抛出の公正価値で当初認識を行わなければならない。その債務は、財貨又はサービスの供給へのアクセスが提供されるに応じて、減額され、収益が認識されなければならない。」と述べている。

このような説明は、現在 IASB と FASB で検討を進めている収益認識プロジェクトの考え方を先取りしたもののように思える。当該プロジェクトでは、現行の収益認識モデルの代わりに、資産及び負債自身の変動に焦点を当てるモデルを検討している。我々は、D24 の開発にあたっては、現行の IAS 第 18 号の枠組み内で、収益認識の考え方を整理すべきではないかと考える。

現行の IAS18 号の枠組みにおいては、「顧客負担により生じる収益は繰り延べ、財又はサービスの提供期間にわたって収益を認識する」以上に述べることは難しいのではないかと考える。繰延項目については、11 月の IASB 会議のアジェンダペーパー4B 第 10 項及び 11 項に述べられていたとおり、現行の収益認識モデルの適用により生ずる項目であり、フレームワークにおける資産及び負債の定義を満たさないかもしれない。しかしながら、現行の IAS 18 の枠組みの中での解釈指針の整理という目的上は、繰延項目が負債の定義を満たすかどうかの議論は不必要と考える。その問題は、IASB の収益認識プロジェクトにおいて解決すべきものとする。

顧客から提供された資産の認識の要件を明確にすべきではないか

D24 では、顧客から提供された資産を企業が認識するための具体的な規準（指標）は、「顧客から提供された資産の認識は、他の有形固定資産と同様であるため開発しない」としている（BC7 項）。

資産認識を判断する規定としては、第 9 項の「企業が当該資源を支配し、将来の経済的便益が企業に流入することが期待される資源であるか評価しなければならない。」及び第 10 項の「企業が当該資源を支配しているか証明するためには、資源から生じる便益へのアクセス能力があるかどうか、その便益に他者がアクセスすることを制限できるかどうかを評価するために契約内容を検討しなければならない。」がある。

しかし、上記の規定だけでは、顧客から提供された資産を企業が認識すべきかどうかを判断することは困難であるとする。なぜならば、D24 が扱っている顧客が提供した資産は、顧客とアクセス提供者のいずれにとっても、当該資産の使用により将来の経済的便益が当該企業に流入することが期待され、その資産から生じる便益に両者がともにアクセスできるものと考えられるからである。したがって、判断にあたっての明確かつ具体的な指標を示すべきである。（例えば、当該資産を支配しているか判断する指標の 1 つとして「当該資産の使用に伴って生じるコストを実質的に負担するかどうか」など）

我々のコメントが IFRIC の最終的な意思決定に貢献することを希望する。

新井 武広

国際対応専門委員会 専門委員長

企業会計基準委員会 委員（常勤）