

2012年2月17日

企業会計基準委員会 御 中

日本百貨店協会

改訂公開草案「顧客との契約から生じる収益」に対するコメント

日本百貨店協会は、国内で百貨店業を営む事業者団体として、収益認識プロジェクトに対する国際会計基準審議会(IASB)及び米国財務会計基準審議会(FASB)の継続的な努力を評価するとともに、我が国の視点からの意見発信を行うために、貴委員会に対して改訂公開草案「顧客との契約から生じる収益」に対するコメントを出す機会を頂けたことに感謝します。

以下が貴委員会の質問事項に対する我々のコメントです。

1. 別個の履行義務の識別について（質問番号 1）

契約に複数の財又はサービスが含まれる契約において、契約に含まれる財又はサービスが区別できる場合に、別個の履行義務として会計処理単位を分けることが提案されている。区別できると判断するための一定の要件の提案に同意するか。同意しない場合、その理由は何か。

（改訂公開草案参照項 27 項から 29 項）

<コメント>

まず、当協会が懸念を表明した公開草案 23 項における、「他の企業」への参照を再公開草案において改訂した点については、改善された提案であると評価している。しかしながら、当提案についても、27-29 項だけでは不十分であり、第 30 項の存在を前提に、同意する。

(理由)

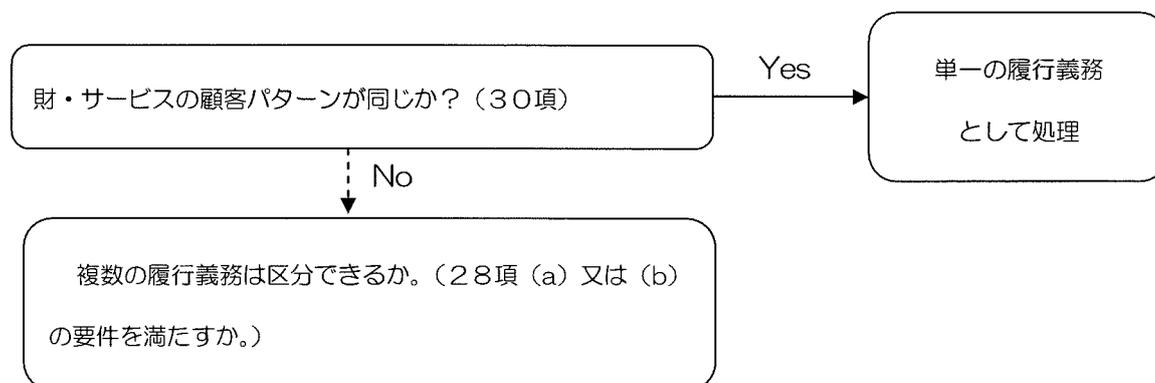
百貨店業における契約に複数の財又はサービスが含まれる契約のひとつとして、送料込ギフト商品が想定される。

当協会は、送料込みギフト商品の取引実態は、注文される顧客から見て、配送サービスとギフト商品は密接不可分なものであり、百貨店の顧客への約束は、商品の所有権の移転と配送サービスではなく、「贈答先に商品を配達すること」であり、商品の販売と配送サービスを別個の履行義務として区分処理を要求することは、取引の実態を表さず、会計単位の細分化のコストに見合う便益はないと考えている。

送料込ギフト商品について、27項から29項を適用した場合、28項の区分の要件を満たし、29項(b)の要件を満たさないため、別個の履行義務として会計処理することが要求される整理となると考えている。

しかしながら、30項の規定により、商品の販売に係る履行義務の充足時点と配送サービスの履行義務の充足時点は、贈答先への配送時点であり、顧客への移転パターンが同じであると考えられるため、結果として単一の履行義務として会計処理できると考えている。

従って、30項の存在を前提に同意するが、実務上は30項の適用の可否を先に検討する方が簡便的であると思われるため、例えば、以下のとおり、「顧客への移転パターンが異なる履行義務である」場合に限り、28項の適用を検討する条文の整理の方が適用しやすいと考える。



2. 収益の総額表示と純額表示について

百貨店業における収益(売上高)の総額・純額表示に関する論点については、今回の意見募集の範囲外ではあるものの、本再公開草案では、適用上不明瞭な点があり、容易に適用できないと思われ、結果として実務上の見解にばらつきが生じる懸念があるため、コメントする。

IAS第18号からの改訂点として、IAS 第18号に付属する設例で明示されている指標に基づく検討の前に、「顧客への移転の前に財を支配するか否か」(B16項)の判定を行うことが要求されたと理解しているが、必ずしも容易に明らかとならない場合には、従前の指標に基づく判定を行うこととされている(B18項)。

B16項によれば、百貨店業の履行義務を識別する上で、「顧客への移転の前に財を支配する場合」には、本人取引(百貨店の顧客は最終顧客)となる一方、「顧客への移転の前に財を支配しない場合」には、代理人取引(百貨店の顧客は仕入先)となると理解している。

当協会は、当適用ガイダンスについて以下の懸念がある。

- ✓ 従前のIAS第18項では、在庫リスクの有無が本人・代理人取引の重要な判断指標の1つとされていたが、B16項は、最終顧客に財を移転する前に、百貨店が当該財に対する自由処分権を有するかどうかの判定を求めていると思われるが、その理解で正しいのかが明確でない。例えば、最終顧客への販売時に売上と同時に仕入計上し、棚卸資産を認識しない取引形態であっても、店舗において、百貨店の自由処分権が及ぶ棚卸資産であれば、本人取引と解釈してよいのかどうか当ガイダンスでは判定が困難であり、この点をより明確にしていきたい。
- ✓ また、B16項による判定が容易に明らかでない場合には、B18項の指標による判定が求められている。B16項の検討結果について監査人と見解が一致しない場合には、結果としてB18項の指標による判定が必要となり、B18項では在庫リスクの有無が重要な指標のひとつとなっているため、結果として、B16項とB18項による判定プロセスは複雑であり、それぞれの判定結果が異なる可能性も否定できない。
- ✓ 従って、判定プロセスが複雑となるだけで、B16項の導入が現行IAS18号の改善につながっているとは思われない。

最後に、百貨店の仕入先との契約実務は、同じ契約当事者間において並行して行われている仕入取引において、その取引条件は様々であり、仕入基本契約単位では、B18項の代理人であるという指標に照らし、明確な判断を下すことはできない。

適用ガイダンスが十分ではない中、会計実務において履行義務の本人であるのか代理人であるのかの判別作業が混乱すると、財務諸表上の「売上高」の信用(比較可能性)が損なわれるとともに、いたずらに事務的作業が大きくなることが心配される。

最後に、私たちにコメントを出す機会をいただいたことに改めて感謝します。

何卒、実現方ご検討いただけますようお願い申し上げます。

以上