

「顧客との契約から生じる収益に関する論点の整理」に対するコメント

日本チェーンストア協会

東京都港区虎ノ門 1-21-17 虎ノ門 NNビル 11階

TEL: 03-5251-4600 FAX: 03-5251-4601

日本チェーンストア協会は、本論点整理における「義務履行への取引価格の配分」につきましては、収益を理論的に配分することが目的であると理解しておりますが、その手法については、取引の形態・特徴に応じて十分な配慮が必要であると考えます。

チェーンストアにおける取引の実情を鑑み、特に実務上大きな影響が予想される項目について以下のとおりコメントを提出いたします。

【論点3-2】履行義務への取引価格の配分（第148 項から第157 項参照）

IASB 及びFASB のED では、企業は、契約開始時に、個々の履行義務の基礎となる財又はサービスの独立販売価格に比例して（すなわち、相対的な独立販売価格に基づき）、すべての別個の履行義務に取引価格を配分する。独立販売価格が直接的に観察可能ではない場合、適切な見積方法（見積コストにマージンを付加するアプローチや修正市場評価アプローチなど）により見積らなければならない。

我が国において、契約における履行義務を識別し、それぞれの履行義務を充足するごとに、それに対応する収益を認識するという考え方を採用する場合、上記のように取引価格を配分することは適当であると考えられる。

（質問10）個々の履行義務の基礎となる財又はサービスの独立販売価格の比率により、すべての別個の履行義務に取引価格を配分することに同意しますか。同意しない場合、どのような配分方法が適当であると考えますか。

独立販売価格の比率によって取引価格を配分することについては、収益を理論的に配分可能であるという意味では理解できるものです。

ただし、「直接的に観察可能ではない場合」について、論点にあるような見積方法によって配分した取引価格を見積もることは、顧客との取引数量及びアイテム数が膨大であるチェーンストア業では、システム上の負担等を含め実務上の影響が非常に大きく、またその詳細の把握は事実上実現不可能であると考えます。

本件は、【個別論点 C】の「カスタマー・ロイヤルティ・プログラム」にも関連するものですが、チェーンストア業の多くは顧客が商品を購入する際にインセンティブ

を付与する「ポイントサービス」を導入しています。チェーンストアにおけるポイントサービスは、[説例 15]にあるような場合と異なり、次のような特性があります。

- ・インセンティブの価値がそれらを得るために必要となる購入金額と比較して僅少である。
- ・チェーンストア業が店頭で取り扱うアイテムは非常に多岐にわたるため、その数はきわめて膨大である。
- ・かつ、その膨大なアイテムに対して、日常的にインセンティブの付与及び交換を行っている。

このように、購入額に比較してインセンティブの割合が僅少であり、取引アイテム数や取引量が非常に多いチェーンストアの実情を考えると、本論点にあるようにインセンティブと原取引のその他の構成要素を公正価値によって比例配分するという考え方は、チェーンストアにおいては現実的なものでなく、また、独立販売価格に比率によって取引価格を按分することの実務上の負担に比して、財務上の影響額は小さいと考えられることから、その取引の形態や実情によってその手法は考慮されるべきものと考えます。

ついては、残余法などの手法を併せて選択肢として採用していただきたいと考えます。

【論点 A】収益の総額表示と純額表示（第217 項から第231 項参照）

IASB 及びFASB のED では、企業が負っている履行義務が、本人としてのもの（履行義務が財又はサービスそのものを提供することである）であれば総額で収益を認識し、代理人としてのもの（履行義務が他の当事者による財又はサービスの提供を手配することである）であれば純額で収益を認識することとしている。

履行義務が、代理人としてのものであるかどうかを判断するために、現行の国際的な会計基準での判断指標を基礎とした指標が示されているが、容易に判断できない取引があるとの意見があるため、本論点整理では、我が国における取引の実情も踏まえ、具体的な判断指標についての検討を行うこととしている。

（質問15）個別論点で示されている考え方及び会計処理について、同意しますか。同意しない場合、どのような会計処理が適当と考えますか。

本論点については、「…容易に判断できない取引があるとの意見があるため、本論点整理では、我が国における取引の実情も踏まえ、具体的な判断指標についての検討を行うこととしている。」とされているため、「具体的な判断指標」の検討に合わせて必要に応じて意見の提出を行います。

以上