

国際財務報告解釈指針委員会御中

2006年11月16日

IFRIC D20「カスタマー・ロイヤルティ・プログラム」に対するコメント

企業会計基準委員会（ASBJ）は、IFRIC 解釈指針案 D20「カスタマー・ロイヤルティ・プログラム」に対してコメントする。ここに記載されている見解は国際対応専門委員会のものである。

我々の意見：

- (1) 我々は、取引の実質の違いにかかわらず、常に、顧客から受領した対価の一部を賞品クレジット（ポイント等）に配分し、企業が顧客に賞品を引き渡す義務を履行するまで、負債として繰り延べるという解釈指針案 D20 の提案に反対する。

D20 のパラグラフ 5 では、「企業は IAS 第 18 号のパラグラフ 13 を適用し、賞品クレジットをその付与対象となった当初の販売とは個別に識別可能な構成要素として会計処理を行う。」と記述されている。

しかし、IAS 第 18 号のパラグラフ 13 は、以下のとおり、取引の実質を反映する必要がある場合にのみ、認識要件を、単一取引の個別に識別可能な構成要素ごとに適用することを要求している。

IAS 第 18 号、パラグラフ 13

本基準書における認識要件は、通常それぞれの取引に個々に適用される。しかし、状況によっては、取引の実質を反映するために、単一取引の個別に識別可能な構成要素ごとに認識要件を適用することが必要となる。・・・反対に、その経済的な効果が一連の取引として考えないと理解できないような複数の取引が行われるとき、その複数の取引を一体として認識要件を適用する。

したがって、D20 は例外なく、取引の実質にかかわらず認識要件を、単一取引の個別に識別可能な構成要素ごとに適用していることから、解釈の範囲を逸脱しているものと考ええる。

- (2) 我々は、(a) 賞品クレジットが、通常の事業活動の過程で企業によって提供される財貨又はサービスと引き換えることができる場合、(b) その価値が大きい場合の、両方又は

いずれかの場合に、認識要件を個別に識別可能な構成要素ごとに適用すべきと考える。上記の条件(a)及び(b)の理由について、次のとおり説明することとする。

- (3) 条件(a)ー賞品クレジットが通常の事業活動の過程で企業によって提供される財貨又はサービスと引き換え可能であること

次の2つのケースを想定する。

ケース A: 家電小売店での賞品クレジットを、家電と交換できる場合

ケース B: クレジット・カード会社の賞品クレジットを、第三者が提供する家電（あるいは航空会社のマイル、電子マネー等に代えてもよい）と交換できる場合

D20 に準拠すればどちらのケースでも、賞品クレジットの引換えの時点で、それらの公正価値、つまり家電が販売される場合の金額を参照して賞品クレジットに配分された対価の一部が収益として認識される。A のケースでは賞品クレジットと交換に引き渡された家電は、家電小売店の販売取引としての実質を有する。しかし、B のケースでは、賞品クレジットと引換えによる引渡しは、クレジット・カード会社の販売取引としての実質を有していない。それ故、B のケースにおける家電の引渡しは販売取引ではなく、営業費用をもたらす取引と考えるべきであり、費用及び引当金として処理すべきと考えられる。すなわち、賞品クレジットが通常の事業活動の過程で企業によって提供される財貨又はサービスと引換え可能ではない場合、取引の実質を反映する必要がないことから、賞品クレジットを IAS 第 18 号の paragraph 13 を適用する個別に識別可能な構成要素と考えるべきではない。

- (4) 条件(b)ー賞品クレジットの価値が大きいこと

少額な価値の賞品クレジットの場合、それが販売取引としての実質を有しないことがありうる。

次の2つのケースを想定する。

ケース C: 家電小売店で、当初の販売金額の 20%相当の賞品クレジットが付与される場合。すぐに賞品クレジットの引換えが可能になる。

ケース D: 食料品小売店で、当初の販売金額の 0.1%相当の賞品クレジットが付与される場合。賞品クレジットが十分に蓄積されてから、食料品と交換できる。

どちらのケースでも、賞品クレジットは、通常の事業活動の過程で企業によって提供される財貨と引換え可能である。しかし、D のケースでは、賞品クレジットについては販売取引の一部というよりも、販売促進費用であると考えられる。このように、賞

品クレジットが通常の事業活動の過程で企業によって提供される財貨又はサービスと引換え可能であっても、その価値が少額な場合には、販売取引の実質を有しないかもしれない。

その他のコメント:

IAS 第 18 号の paragraph 13 における、「個別に認識可能な構成要素」が何であるのかという問題点は、IASB での「収益認識」プロジェクトで取り扱われており、いまだに結論に至っていないものである。カスタマー・ロイヤルティ・プログラムにおける賞品クレジットが個別に認識可能な構成要素に該当するかについては、当該プロジェクトの結論に依存するため、収益認識プロジェクトの進行に合わせ、D20 の見直しを行うことが必要であると考えます。

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。

西川 郁生

国際対応専門委員会 専門委員長

企業会計基準委員会 副委員長