

IFRS 解釈指針委員会のアジェンダ決定案「IFRS 第15号『顧客との契約から生じる収益』—約束した財又はサービスの評価」に対するコメント・レター

ASBJ 専門研究員 くわた たかし 桑田 高志

企業会計基準委員会（以下「当委員会」という。）は、IFRS 解釈指針委員会（以下「IFRS-IC」という。）から、2018年9月に公表されたアジェンダ決定案「IFRS 第15号『顧客との契約から生じる収益』—約束した財又はサービスの評価」に対して、当委員会から、2018年11月にコメント・レターを送付している。

IFRS-IC は、株式を扱う証券取引所である企業（以下「企業」という。）が提供する、上場認可サービスと上場後の継続的な上場維持サービスは別個であるかどうかについて明確化することを求める要望書を受けた。

IFRS-IC は、主要な論点は契約において約束したサービスは何であるかを識別することと考えた。要望書に記載された事実パターンに基づいて、下記の整理により株式取引所は、取引所に上場されているというサービス以外には、顧客に財又はサービスを移転していないとの結論を示すアジェンダ決定案を公表した。

IFRS-IC は、IFRS 第15号 B49 項に着目し、企業が上場認可サービスとして提供する契約開始時及びその前後に行う活動は、顧客が契約した財又はサービス（すなわち、取引所に上場されているというサービス）の移転を成功させるために必要とされるものであると考え、企業による当該活動の履行は、顧客にサービスを移転しないと考えた。

当委員会は、コメント・レターにおいて、アジェンダ決定案においては、上場認可サービスの内容がセットアップ活動に過ぎないことを前提にしていると考えられるが、当該前提条件が明示されておらず、当該アジェンダ決定案が最終化される場合には、他の業界においても、企業が契約開始時又はその前後において、特定の活動のために返金不能の前払報酬を顧客に課すケースについて、事実及び状況を十分に検討せずに、アジェンダ決定の解釈が類推適用され得る可能性があること、また、上場認可サービスと上場後の継続的な上場維持サービスが単一の契約に含まれているものかどうかについても明示されていないため、前提条件を明示する必要があることをコメントしている。加えて、アジェンダ決定案において、IFRS 第15号 BC93 項に基づいて「企業が契約開始時及びその前後に行う活動は、顧客の契約した財又はサービスの移転を成功させるのに必要とされる。」（下線は筆者が追加）との記載があると考えられるが、基準の本文（IFRS 第15号第25項）には「成功させるのに（successfully）」の用語が使用されていないため、規範性のある基準本文に基づいて記載されるべきである点をコメントしている。