



## Q&A 収益認識の基本論点

# 9

### 論点 9 | 追加の財又はサービスを取得する オプションの付与（ポイント制度）



Q

顧客の囲い込みや販売促進戦略として、商品の販売やサービスの提供の際に、将来新たな商品やサービスの購入時に利用することで利用相当額の値引を受けられるポイントを付与することがあります。このようなポイント付与がある場合、どのような会計処理を行うことになりますか。



A

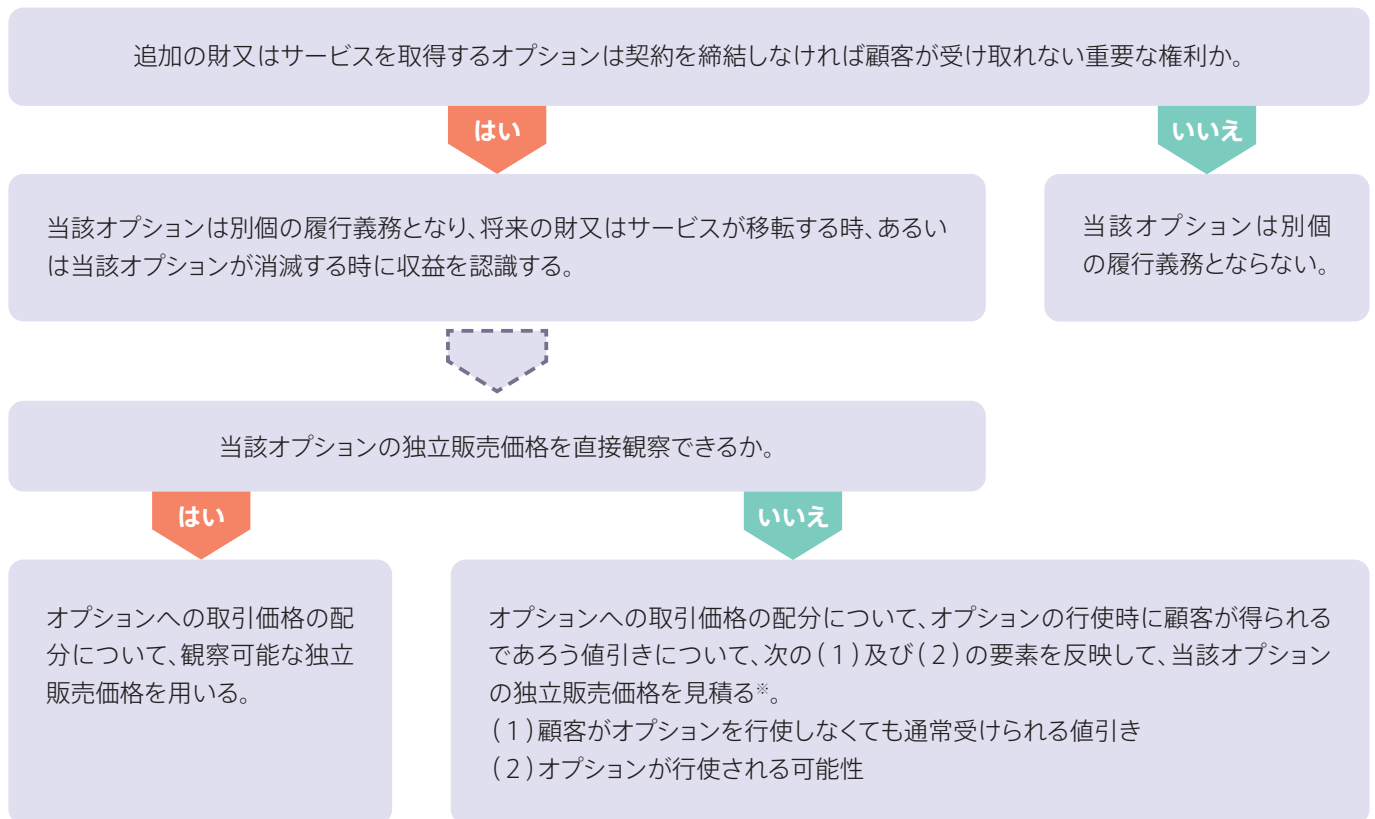
ポイントに関して企業が負う義務の性質に応じて会計処理を行うことになります。自社ポイントの付与が、契約を締結しなければ顧客が受け取れない重要な権利に該当する場合、当該ポイントを別個の履行義務（追加の財又はサービスを無料又は値引価格で取得するオプションとしての履行義務）として会計処理します。この場合、取引価格の一部がポイントに配分され、商品の販売時やサービスの提供時ではなく主としてポイントの利用時に収益が認識されます。



## ■ 会計基準等の定め (適用指針第48項から第51項、第139項及び第140項、設例21、22、31)

収益基準では、顧客との契約において、既存の契約に加えて追加の財又はサービスを取得できるオプションが付与された場合の取扱いを図表1(適用指針第48項から第51項を基に作成)のように定めています。

図表1 追加の財又はサービスを取得するオプションの付与の会計処理



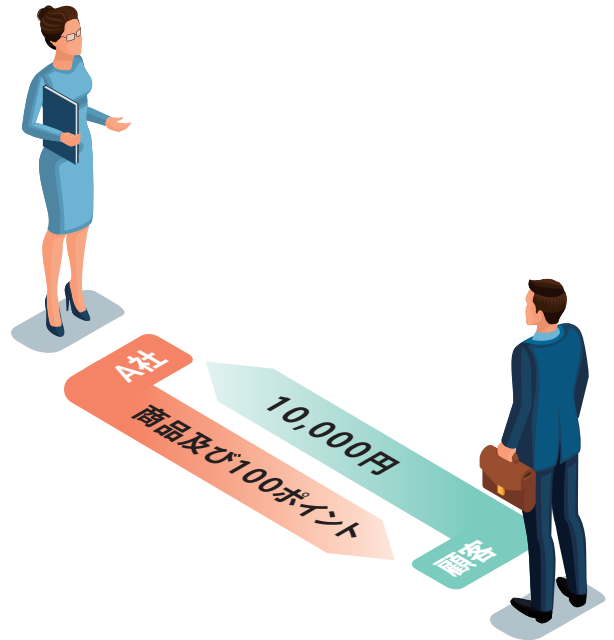
例えば、小売業を営む企業が商品の販売時に提供するポイント制度などが当該契約を締結しなければ顧客が受け取れない重要な権利を顧客に提供する場合には、別個の履行義務として会計処理します。このようなポイントに配分された取引価格は、ポイント利用時において将来の財又はサービスが移転する時、又は当該ポイントが失効する時に、収益を認識します(適用指針第48項)。

また、他社が運営するポイント制度に参加し、商品の販売時に顧客に他社ポイントを付与するとともに、他社に所定の金額を支払う場合があります。他社ポイントの付与に伴う企業の義務が当該支払義務のみである場合、別個の履行義務とはならず、他社への支払額を第三者のために回収した金額として取引価格から除外します(会計基準第47項)。

## ■ 事例1 ポイント制度 (自社ポイント)

### ■ 前提条件

- A社は、A社の商品を顧客が100円分購入するごとに1ポイントを顧客に付与するポイント制度を提供している。顧客は、ポイントを使用して、A社の商品を将来購入する際に1ポイント当たり1円の値引きを受けることができる。
- X1年度中に、顧客はA社の商品10,000円を現金で購入し、将来のA社の商品購入に利用できる100ポイント(=10,000円÷100円×1ポイント)を獲得した。対価は固定であり、顧客が購入したA社の商品の独立販売価格は10,000円であった。
- A社は商品の販売時点で、将来95ポイントが使用されると見込んだ。A社は、顧客により使用される可能性を考慮して、1ポイント当たりの独立販売価格を0.95円(合計額は95円(=0.95円×100ポイント))と見積った。
- 当該ポイントは、契約を締結しなければ顧客が受け取れない重要な権利を顧客に提供するものであるため、A社は、顧客へのポイントの付与により履行義務が生じると結論付けた。
- A社はX2年度末において、使用されると見込むポイント総数の見積りを97ポイントに更新した。
- 各年度に使用されたポイント、決算日までに使用されたポイント累計及び使用されると見込むポイント総数は次のとおりである。



	X1年度	X2年度
各年度に使用されたポイント	45	40
各決算日までに使用されたポイント累計	45	85
使用されると見込むポイント総数	95	97

### ■ 会計処理

#### ①商品の販売時

(単位:円)

現金預金	10,000	/	売上高	9,906	
			/	契約負債	94

※A社は、取引価格10,000円を商品とポイントに独立販売価格の比率で次のとおり配分する。

商品 9,906円=10,000円×独立販売価格10,000円÷10,095円  
ポイント 94円=10,000円×独立販売価格95円÷10,095円

#### ②X1年度末

(単位:円)

契約負債	45	/	売上高	45
------	----	---	-----	----

※X1年度末までに使用されたポイント45ポイント÷使用されると見込むポイント総数95ポイント×94円=45円

#### ③X2年度末

(単位:円)

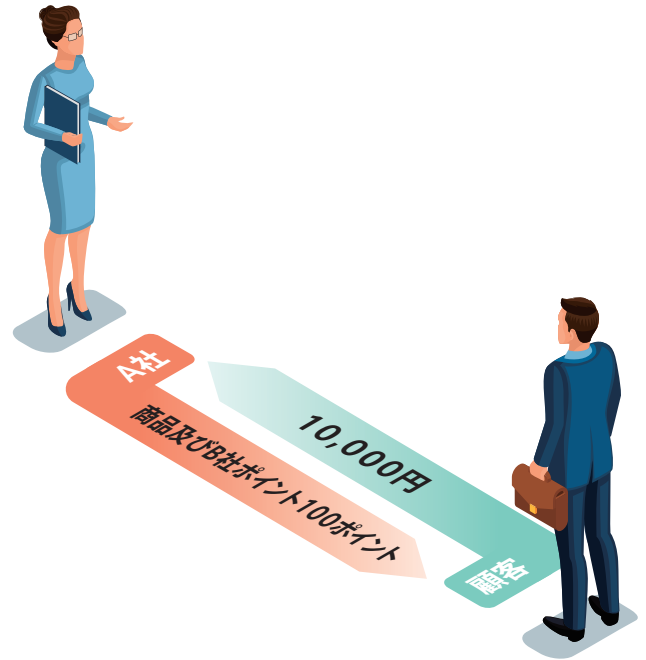
契約負債	37	/	売上高	37
------	----	---	-----	----

※(X2年度末までに使用されたポイント累計85ポイント÷使用されると見込むポイント総数97ポイント×94円)−X1年度末に収益を認識した45円=37円

## ■ 事例2 他社ポイントの付与

### ■ 前提条件

- 小売業を営むA社は、第三者であるB社が運営するポイント制度に参加している。当該ポイント制度の下、A社は、A社の店舗で商品を購入した顧客に対し、購入時にポイントカード(アプリ)の提示により、購入額100円につきB社ポイント1ポイントを付与する。その後、A社はB社に対し、1ポイントにつき1円を支払う。
- A社の顧客に対して付与されたB社ポイントは、A社に限らず、B社が運営するポイント制度に参加する企業において利用できる。また、それらの企業における商品の購入で獲得されたB社ポイントも、A社で利用できる。
- A社とB社との間に、上記以外の権利及び義務は発生しない。
- A社は、A社の観点からは、B社ポイントの付与は顧客に重要な権利を提供していないと判断した。A社は、B社ポイントを顧客に付与し、同時に付与したB社ポイントに相当する代金をB社に対して支払う義務を有するのみであると結論付けた。
- X1年10月1日に、A社は、自社の店舗で商品を顧客に現金10,000円で販売するとともに、顧客に対してB社ポイント100ポイントを付与した。



### ■ 会計処理

#### ① 商品の販売時(X1年10月1日)

(単位:円)

現金預金	10,000	／	売上高	9,900	
			／	未払金	100

#### ② A社からB社に対するポイント相当額の支払時

(単位:円)

未払金	100	／	現金預金	100
-----	-----	---	------	-----

※A社は、顧客に対する履行義務(商品の販売)に係る取引価格の算定において、第三者であるB社のために回収した金額(すなわち、10,000円のうち100円)を除外する。また、B社に対する未払金を認識する。