



Q&A 収益認識の基本論点

10

論点 10 |

顧客により行使されない権利 (非行使部分) (商品券等)



Q

小売業や旅行業を営む企業では、将来、商品やサービスの購入時に利用できる商品券や旅行券を販売する場合があります(これらは当該企業の商品やサービスのみには利用でき、返金不要なものとして扱います)。これらの商品券等の一部は、将来にわたって利用されない可能性があります。当該部分について、どのような会計処理を行うことになりますか。



A

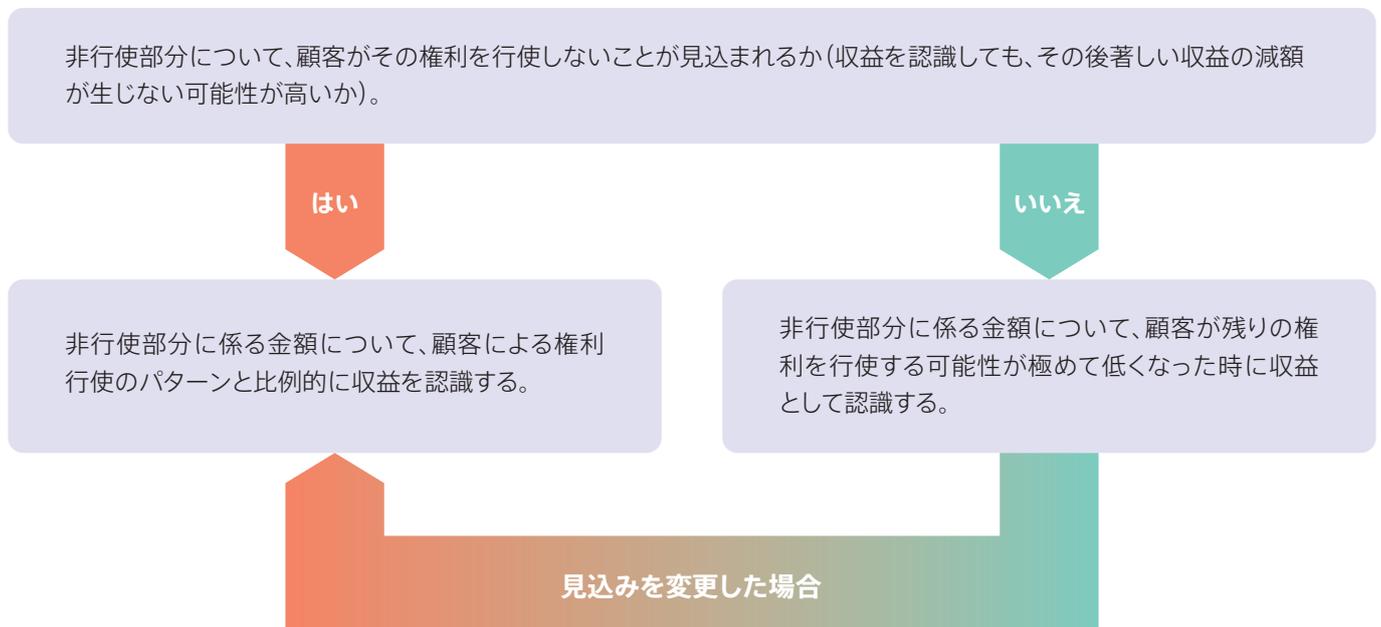
商品券等を販売した時点では、将来、商品やサービスを提供する義務が残るため、契約負債を認識します。このうち、将来にわたって利用されない部分(非行使部分)について、将来、企業が権利を得ると見込む場合(すなわち、あらかじめ顧客が権利を行使しないと見込まれる場合)は顧客が権利を行使するパターンに比例して収益を認識し、権利を得ると見込まない場合は顧客が残りの権利を行使する可能性が極めて低くなった時に収益を認識します。



■ 会計基準等の定め (会計基準第54項、第78項、適用指針第52項から第55項)

企業は、将来において財又はサービスを移転する(又は移転するための準備を行う)という履行義務について、顧客から支払を受けた時に、支払を受けた金額で契約負債を認識し、当該履行義務を充足した時に、契約負債の消滅を認識し、収益を認識します(適用指針第52項)。また、顧客から企業に返金が不要な前払いがなされた場合、将来において財又はサービスを受け取る権利が顧客に付与されますが、顧客は、当該権利のすべては行使しない場合があり、顧客により行使されない権利を「非行使部分」といいます(適用指針第53項)。収益基準では非行使部分に係る会計処理を図表1のとおり定めています(適用指針第54項及び第55項)。

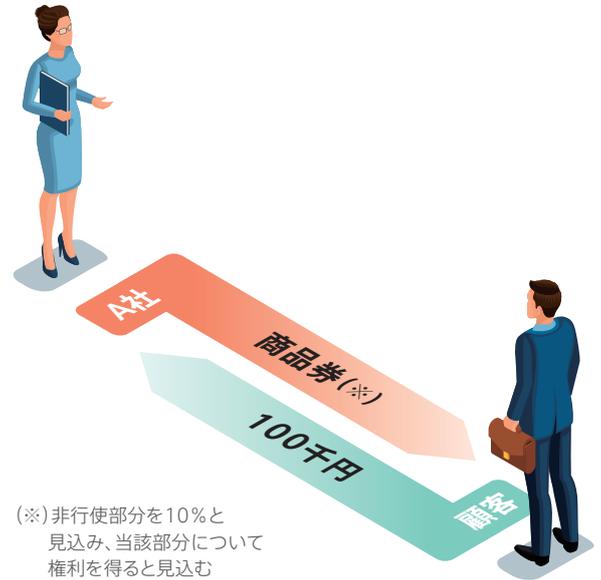
図表1 非行使部分に係る会計処理



■ 事例1 非行使部分の権利を得ると見込む場合

■ 前提条件

- X1年度において小売業者A社は自社でのみ使用可能な商品券(額面100千円)を顧客に販売し、代金100千円を受領した。
- A社は類似の商品券に関する過去の経験に基づき、販売金額の10%が非行使になると見込んでいるが、非行使部分に相当する金額を顧客に返金する必要はない。
- 10%を非行使部分と扱って権利行使と比例的に収益認識したとしても、その後に収益の著しい減額が生じない可能性が高い。
- X1年度において、顧客はこの商品券のうち、54千円を利用した。



■ 会計処理

① 商品券販売時(X1年度)

(単位:千円)

現金預金	100	/	契約負債	100
------	-----	---	------	-----

② 商品券利用時(X1年度)

(単位:千円)

契約負債	54	/	売上高	54
契約負債	6	/	売上高	6

※非行使部分に係る金額について、権利行使パターンと比例的に収益に認識する((100千円×10%)×54千円/(100千円×90%)=6千円)

■ 事例2 非行使部分の権利を得ると見込まない場合

■ 前提条件

- X1年度において小売業者A社は自社でのみ使用可能な商品券(額面100千円)を顧客に販売し、代金100千円を受領した。
- A社は行使されなかった商品券の価値相当について、顧客に返金する必要はない。
- 商品券は発行日から2年後に失効するが、A社は過去に類似の商品券の販売を行っておらず、過去の情報を有していないため、その後に収益の著しい減額が生じない可能性が高い非行使部分の金額を見積る能力を有していない。
- X1年度において、顧客はこの商品券のうち、54千円を利用した。



(※)非行使部分の権利を得ると見込まない

■ 会計処理

① 商品券販売時(X1年度)

(単位:千円)

現金預金	100	/	契約負債	100
------	-----	---	------	-----

② 商品券利用時(X1年度)

(単位:千円)

契約負債	54	/	売上高	54
------	----	---	-----	----

※なお、非行使部分の金額については、顧客が残りの権利を行使する可能性が極めて低くなった時点で収益を認識するため、商品券利用時には認識しない。