

## 会計

# 有償支給取引、買戻し義務の有無で判断

買戻し義務がない場合は支給品の消滅を認識、収益は認識せず

要約

- 収益認識会計における有償支給取引、公開草案で示した設例を削除。会計上、企業が支給品を買い戻す義務の有無を判断する旨を明記。
- 買戻し義務がなければ企業は支給品の消滅を認識も、支給品の譲渡に係る収益は認識せず。一方、買戻し義務がある場合は、個別財務諸表上は代替的な取扱いを容認。

収益認識会計基準の公開草案では、日本の製造業に幅広く見られる取引の1つとして有償支給取引に関する「設例32」が明記されていた。この設例は一定の前提条件に基づく有給支給取引を買戻し契約と判断した結果の会計処理を示したものとなっている。しかし、この設例に対しては、有償支給取引を一律に買戻し契約と判断することは経済的実態からかい離するとの意見など、反対意見が数多く寄せられていた。

これらの意見を踏まえ、企業会計基準委員会では、公開草案で示した有給支給取引の設例を削除した上、企業が支給品を買い戻す義務を負っているか否かを判断する旨を適用指針に明記することとしている。例えば、有償支給取引において、支給先によって加工された製品の全量を買戻すことを支給品の支給時に約束している場合には、企業は当該支給品を買戻す義務を

負っていると考えられるが、その他の場合には、企業が支給品を買い戻す義務を負っているか否かの判断を取引の実態に応じて行う必要がある。

仮に企業が支給品を買戻す義務を負っていない場合には、企業は支給品の消滅を認識することとなるが、支給品の譲渡と最終製品の販売により収益が重ねて計上されることを避けるため、当該支給品の譲渡に係る収益は認識しないことになる。一方、有償支給取引において、企業が支給品を買戻す義務を負っていると判断された場合には、支給先が当該支給品を指図する能力や当該支給品からの残りの便益のほとんどすべてを享受する能力が制限されており、支給先は当該支給品に対する支配を獲得していないことになる。このため、企業は支給品の譲渡に係る収益を認識せず、当該支給品の消滅も認識しないこととなる。

しかし、譲渡された支給品は物理的には支給先において在庫管理が行われているため、企業による在庫管理を行うことは実務上困難であることが指摘されている。これを受け同委員会では、個別財務諸表においては支給品の譲渡時に当該支給品の消滅を認識することができるのと代替的な取扱いを容認する。なお、その場合であっても、前述と同様、当該支給品の譲渡に係る収益は認識しないこととしている。