

仰星ニュースレター

ワンポイント会計基準

vol. 234 「収益認識会計基準等における有償支給取引の取扱い」

「収益認識に関する会計基準」および「収益認識に関する会計基準の適用指針」（以下、「収益認識会計基準等」）が2021年4月1日以後開始する事業年度の期首から強制適用となり、多くの企業ではその影響に対応した処理に変更されていることと思います。

今回は、収益認識会計基準等における有償支給取引の考え方を改めて確認する主旨で、その内容を説明します。

(1) 有償支給取引とは

有償支給取引について、収益認識会計基準等では以下のように記載されています。

「企業が、対価と交換に原材料等（以下「支給品」という。）を外部（以下「支給先」という。）に譲渡し、支給先における加工後、当該支給先から当該支給品（加工された製品に組み込まれている場合を含む。以下同じ。）を購入する取引」（適用指針第104項）

(2) 従前の実務

収益認識会計基準等が導入されるまでは、支給元において支給品の買い戻しを予定している場合、実現主義の一要件である「財貨の移転の完了」を満たしていないと考えられることから、支給時に収益を認識しない処理が一般的でした。

また、外注先に支給品を移転したときに所有権が移転したものとして、支給品の消滅として処理されることが一般的でした。

(3) 収益認識会計基準等の考え方

収益認識会計基準等では、有償支給取引の処理について、支給元が当該支給品を買い戻す義務を負っているか否かを判断する必要があるとされています（適用指針第104項）。企業が支給品を買い戻す義務を負っていない場合、企業は支給品の消滅を認識することとなりますが、最終製品の販売に係る収益との二重計上を避けるため、当該支給品の譲渡に係る収益は認識しないとされています。

一方、企業が支給品を買い戻す義務を負っている場合、支給品に対する支配が企業から移転していないことから、企業は支給品の消滅を認識せず、譲渡に係る収益も認識しないこととなります（適用指針第69項、第180項）。

(4) 収益認識会計基準等における代替的な取扱い

従前の実務との違いとして、企業に支給品を買い戻す義務がある場合に、支給品の消滅を認識しないことが収益認識会計基準等の原則的な考えです。

ただし、収益認識会計基準等では、譲渡された支給品に対する支給元企業の在庫管理の実務上の困難さに配慮して代替的な取扱いが定められました。その内容は、企業に支給品を買い戻す義務がある場合でも、個別財務諸表においては支給品の譲渡時に支給品の消滅を認識できるとするものです（連結財務諸表上は認められません）。

なお、この場合でも最終製品の販売に係る収益との二重計上を避けるため、支給譲渡に係る収益は認識しないことが適切とされています（適用指針第 104 項、第 181 項）。

以上