

企業会計基準29号「収益認識に関する会計基準」以下、「会計基準」といふ)および企業会計基準適用指針30号「収益認識に関する会計基準の適用指針」(以下、「適用指針」といふ)、会計基準とあわせて「新基準」という)について、2021年4月1日以後開始する連結会計年度および事業年度の期首からの適用に向けて、検討および準備が求められている。

本特集では、新基準のなかでも実務に大きな影響を与える可能性のある論点の1つである、「変動対価」に焦点を当てて解説を行う。

「変動対価」という用語は、従来の会計実務において一般的に使用されることは少なかったと思われるが、返品やリベート等、業種によっては日常的に行われる取引

を対象とするものであり、かかる論点は少ない業種に影響を与える可能性がある。特に、新基準適用後は「返品調整引当金の計上は認められなくなる」とや一部の取引については販売時の会計処理が変更となる場合があること等、業種・企業によっては大きな影響があると考えられる。

そこで、本特集では変動対価に関する論点のうち、実務上、特に留意すべきポイントについて設例も交えながら解説を行う。

なお、本稿の意見に関する記述については、筆者の個人的な見解であり、筆者が所属する組織・団体の見解ではないことをあらかじめお断り申し上げる。

第1章

取引価格算定の重要論点 収益認識基準における 変動対価のポイント

る。

- 収益が大幅に減額する可能性がある見積りは認められない。
- 見積られた変動対価は各決算日に見直しを行う必要がある。

本章では、変動対価に関する新基

準上の取扱いを解説していく。図表1は、変動対価が新基準の体系のなかでステップ3に関わる論点であることを示したうえで、検討フローの概要とポイントを図示している。以下、ポイントごとに解説していく。

変動対価とは (ポイント1)

変動対価とは、顧客と約束した対価のうち変動する可能性のある部分をいう(会計基準50項)。具体的には、変動対価が含まれる取引の例として、適用指針では、値引、リベート、返金、インセンティブ、業績に基づく割増金、ペナルティー等の形態により対価の額が変動する場合は、返品権付きの販売等が挙げられている(適用指針23項)。さらに、これらに加えて、ボリューム・ディスカウントや仮価格による取引等も該当する。

このように、変動対価は広範な業種・業態に影響するものであり、特に、卸売業、製造業、小売業、医薬品業、出版業等、返品やリベートが発生する業種は影響が大きくなる可能性がある。

なお、変動対価は契約条件に明示されている場合だけでなく、①企業の取引慣行や公表した方針等に基づき、契約の価格よりも価格が引き下げられるとの期待を顧客が有している場合や、②顧客との契約締結時に、価格を引き下げるといふ企業の意図

【この章のエッセンス】

- 返品権付きの販売や、値引・リベートなどにより対価が変動する可能性のある取引が対象となる。
- 変動対価は、最頻値または期待値のいずれかの方法を用いて見積