

ワンポイント会計基準

vol.265 「収益認識会計基準適用下におけるポイント制度の会計処理」について

2021年4月1日以後開始する連結会計年度及び事業年度の期首から強制適用となった、「収益認識に関する会計基準（企業会計基準第29号）」の導入に伴い、ポイント制度に係る会計処理が変更となりました。今回はポイント制度の会計処理について紹介します。なおポイントの付与時の会計処理に絞って紹介します（詳細は適用指針の設例等をご参照ください）。

1. ポイント制度の概要

ポイント制度は主に小売業や通信業（携帯電話）等にて導入されていることが多い制度です。例えば顧客の購買や来店等に応じてポイントを付与し、そのポイントを次回以降の購買時に支払手段として充当できるようなものが該当します。このポイント制度は付与主体という切り口から主に以下に分類できます。

→自社ポイント（自社で発行したポイント）

→他社・共通ポイント（他社が発行したポイント。例えばファミリーマート等で顧客の購入に応じてdポイントが付与される場合、ファミリーマートから見れば他社・共通ポイントに該当するものと考えられます）

またポイントの付与方法という切り口からは主に以下に分類できます。

→購入ポイント（例：100円購入につき1ポイント付与）

→アクションポイント（例：来店するだけで1ポイント付与）

2. 収益認識基準で定められた会計処理の概要

ポイントに係る会計処理は収益認識適用指針48～51項に定められており、以下の(1)(2)両方に該当する場合には、ポイントの付与を販売取引とは別個の履行義務として識別します。履行義務への取引価格の配分は、実際に顧客へ商品等を販売した金額とポイントの付与額の独立販売価額で按分する処理とすることになりました。

(1)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するオプ

ションを顧客に付与する場合

(2)当該オプション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とき

上記の補足として、(1)は購入に紐づいてポイントを付与するケースのことを指しています。つまり前述の購入ポイントが当該ケースに該当し、一方でアクションポイントは購入せずともポイントが付与されるため、当該ケースには該当しないこととなります。また(2)のうち、「重要な権利を提供するとき」とは、「追加の財又はサービスを取得するオプションにより、顧客が属する地域や市場における通常の値引きの範囲を超える値引きを顧客に提供する場合」とされています(適用指針 48 項)。

また他社・共通ポイントについては、ポイント付与前に企業がまとめてポイントを買って、それを顧客との取引に応じて付与するようなケース(他社ポイントを企業が支配しているケース)ではない限り、ポイントの付与が「第三者のために回収する額」に該当するため、販売金額からポイントの付与高を控除することとなります(収益認識基準 8 項)。なお(私見ですが)他社ポイントを企業が支配するケースは多くないと考えられるため、後述の 3 では、ポイントの付与が「第三者のために回収する額」に該当するケースを前提とします。

3. ポイント制度の会計処理の概要

上記 2 より、ポイント分類別の会計処理は以下のように行われます。

(1)自社ポイントかつ購入ポイント

→ポイントの付与を販売取引とは別個の履行義務とし、独立販売価格に基づき、売上金額総額を販売取引とポイント付与取引ごとに按分を行います(適用指針設例 22 参照)。

(2)自社ポイントかつアクションポイント

→収益認識基準導入前から変更なく、販売取引とは別にポイント引当金を計上します。

(3)他社・共通ポイント

→売上金額総額から実際付与ポイント高を控除して収益認識します(付与ポイント分は未払金等で処理)

以上