

平成29年10月20日

企業会計基準委員会 御中

スズキ株式会社

「収益認識に関する会計基準（案）」等の公表」に対する意見について

今般、貴委員会から平成29年7月20日に公表されました「収益認識に関する会計基準（案）」等の公表」について下記のように意見を取りまとめましたので、ご検討を賜りますようお願い申し上げます。

< 本意見書の構成 >

1. 本会計基準案等に対する意見	2
2. 有償支給取引に係る当社の会計処理及び実態に基づく検討	3
(1) 当社の現状の会計処理	3
(2) 支給品に対する支配についての検討	3
(3) 金融取引とすることについての検討	4
(4) 実務への影響についての検討	4
3. まとめとして	4

記

1. 本会計基準案等に対する意見

本適用指針案では、第 69 項から第 71 項および第 138 項に対する設例として、設例 32 で有償支給取引を取り上げている。第 69 項および第 70 項によると、有償支給取引は買戻契約に該当し、金融取引として在庫を引き続き認識するとともに、支給先から受け取った対価について金融負債を認識することが求められる。当該規定の具体例を示した設例 32 では、実質的に買戻契約に該当することを前提に、第 70 項の処理を行うこととされている。

しかし、どのような条件が実質的に買戻契約に該当するか否かの判断基準が示されていない中で、本設例のみで会計処理を決めることは、支給品に対する支配が実質的に支給先に移転している有償支給取引、または、金融取引としての性質を有していない有償支給取引にまで、広く本設例の処理が求められる恐れがあり、適切ではないと考える。そのため、個々の有償支給取引が買戻契約に該当するか否かの判断基準および、設例 32 の対象外とする場合を追加で設けるべきと考える。

2. 有償支給取引に係る当社の会計処理及び実態に基づく検討

(1) 当社の現状の会計処理

例えば、当期に支給品を支給先に支給し、翌期に加工後の製品を購入する場合の会計処理は以下のとおりとなる。

<会計処理>

当期、支給先への支給品の支給時

支給時に商製品を払い出し、同額を売上原価として計上します。

また、同時に、未収金を計上し、同額を売上原価で調整します。

(有償支給品は最終製品ではないことから、有償支給差益相当額は原価で調整)

翌期、加工後の製品納入時

製品納入時に、商製品を検収し、同額を買掛金として計上します。

翌期、支給先に対する債務の支払時

債務の支払時に買掛金と未収金を相殺し、差額を、現金預金で支払います。

(2) 支給品に対する支配についての検討

- ・ 当社は支給先に対して加工後の製品の納入希望数量を示すのみであり、支給先は、支給数量の決定、支給品の引き渡し後の生産管理（生産時期決定、在庫数量管理、品質管理等）および加工後の支給品供給に係る主たる責任を有し、指示する能力を有する。
- ・ 支給品に対する法的所有権や物理的占有権は支給品の引渡し時点で当社から支給先に移転している。また、支給先の加工工程で発生した仕損品や災害・盗難、支給先における発注誤りによる損失等は支給先が負担することとなる。
- ・ 会計基準案 34 項において、資産に対する支配として「当該資産の使用を指図」出来る状況を示されているが、指図は支給先が行っており、当社が指図できる状況にない。また、支給先は、当社へ加工後の支給材を売却することにより支給先は便益を享受していることから、資産に対する支配として「当該資産からの残りの便益のほとんどすべてを享受する能力」を示されているが、そのような能力を、当社が有しているとするには該当しないこととなる。

以上より、支給品に対する支配は支給先にあることとなる。

(3) 金融取引とすることについての検討

- ・当社が行っている有償支給取引は、通常の営業取引の中で行われており、現物資産と法的所有権の移転を伴う、完成品を製造するために事業上不可欠な取引であり、融資を受ける目的で行うものではない。
- ・会計基準案及び適用指針案でいう金融取引とは、支給元が有償支給の形態を採り、支給先へ物品の提供を行うことで実質的な差入担保とし、見返りに資金提供を受けているような事象が該当する。

以上より、有償支給取引は金融取引に該当しないこととなる。

(4) 実務への影響についての検討

支給先が生産管理（生産時期決定、在庫数量管理、品質管理等）および加工後の支給品供給に係る主たる責任を有し、支給品に対する法的所有権や物理的占有権が支給品の引渡し時点で当社から支給先に移転している実態の中で、全量を取得するという事実のみを前提にした設例だけで、業務プロセス及び決算手続としての棚卸を含めた実務を大幅に見直すことは、非常に困難である。

3. まとめとして

以上より、支給品に対する支配が支給先に移転しており、金融取引の性質も有していない取引について、設例 32 に沿った会計処理を行うと経済的実態を適切に反映しない結果となり、実務に大きな影響を与えることとなる。

会計基準は経済的実態を反映したものであるべきであることから、当意見書のような実態を有する取引については、設例 32 の対象外とすることを明文化して頂くとともに、実質的に買戻契約に該当するか否かの判断基準を明確にすべきである。

具体的には、例えば、以下の要件をすべて満たすような取引については、本会計基準案の想定する買戻契約には該当しないとして、設例 32 の対象外とすることを明記いただきたい。

- ・支給品の全量を買戻すことが契約上約束されていない取引
- ・支給品を第三者に売却することを一律的に禁止していない取引
- ・金融取引の性質を有していない取引

以 上