

Applying IFRS

仕入先から受領する支払い の会計処理

2024年1月

The EY logo, consisting of the letters 'EY' in a bold, sans-serif font, with a yellow triangle above the 'Y'.

Building a better
working world

目次

概要.....	2
1. 仕入先からの支払いを評価する際に適用すべきステップの概要	3
1.1 仕入先からの支払いを分析する前に その背景を理解する.....	3
1.2 仕入先からの支払いを分析する際に適用すべきステップ	3
1.3 仕入先から受領する支払いの例	5
2. ステップ 1: 企業は仕入先からの支払いと交換に別個の 何かを提供するか? 6	
2.1 支払いは別個の財又はサービスに関するものであるか否かを判断する 6	
2.2 別個の財又はサービスが識別される	7
2.3 いかなる別個の財又はサービスも識別されない.....	9
3. ステップ 2: 仕入先は企業が仕入先の代わりに負担したコストを 補填しているのか?	10
3.1 支払いは補填になるかどうかを判断する	10
3.2 仕入先の代わりに負担したコストの補填になる支払い.....	11
3.3 仕入先の代わりに負担したコストの補填にならない支払い	11
4. ステップ 3: 支払いは仕入先から購入した財又はサービスに係る値引又は割戻か?	12

重要ポイント

- IFRS会計基準は、仕入先から受領する(又は受領可能な)支払いに関する顧客側の会計処理に関する明示的なガイダンスは存在せず、したがって、受領する(又は受領可能な)支払いの会計処理には判断が要求される。
- 企業は、受領する(又は受領可能な)支払いが仕入先に移転した別個の財又はサービスとの交換によるものであるか否かを識別する必要がある。交換によるものである場合、企業は、その他の財又はサービスの売却又は処分と同じ方法で会計処理する。
- 企業が購入した財又はサービスに係る割引又は割戻として仕入先から支払いを受領する場合、支払いは購入した財又はサービスの取得原価から控除する。
- 企業が、支払いを仕入先の代わりに支払ったコストの補填として受領する場合、支払いは仕入先の代わりに負担した費用と相殺する。

概要

近年の電子商取引の普及、新しいプラットフォームやツールの開発、さらには常に化する顧客の要求、それらすべてが相俟って小売業者と仕入先の関係に影響を与えている。単純な割戻やインセンティブから複雑な協力関係まで、企業が仕入先から支払いを受領する多くの理由が存在する。例えば、仕入先のマーケティング活動への協力又は参加と交換に仕入先が小売業者に現金を支払う場合がある。

IFRS会計基準は企業がその顧客に行う支払いについては具体的に規定しているが、その一方で企業がその仕入先から受領する支払いを取り扱う基準は存在しない。ただし、具体的な事実や状況に応じて、適用可能になる要求事項はいくつか存在する。

本稿は、様々な適用可能なIFRS会計基準の要求事項を検討し、企業が仕入先から受領する(又は受領可能な)支払いの会計処理を行う際に検討すべき主要なステップを解説する。

本稿の記載は2024年1月現在のEYの見解を表しており、様々なIFRS会計基準の適用を分析していく過程で追加的な論点も識別される可能性があり、それに伴いEYの見解も変化しうる。

1. 仕入先からの支払いを評価する際に適用すべきステップの概要

IFRS第15号「顧客との契約から生じる収益」は、仕入先の視点における顧客に支払われる（又は支払可能になる）対価に関する要求事項を定めているが、顧客が支払先から支払いを受領する（又は受領可能になる）（しばしば「ベンダー・アローワンス」と称される）場合の顧客に適用する単一のIFRS会計基準又は一組の要求事項は存在しない。IAS第2号「棚卸資産」は、値引や割戻、同様の項目を棚卸資産の取得原価から控除すると述べているが¹、それ以上のガイダンスを提供していない。同様に、IAS第16号「有形固定資産」とIAS第38号「無形資産」もまた、値引及び割戻は資産の取得原価から控除すると述べているだけである。²

仕入先から受領する対価には多くの異なる形態が存在する。したがって、企業は、それぞれの取引を慎重に評価して、そうした対価の適切な会計処理を判断する必要がある。

1.1 仕入先からの支払いを分析する前にその背景を理解する

仕入先からの支払いの適切な会計処理を決定する前に、支払いの背景及び関係する契約を理解する必要がある。その背景を検討するにあたり、以下のトピックに係るIFRS第15号のガイダンスが目的に適合するであろう。

- 同じ顧客（又はIAS第24号「関連当事者についての開示」が定義する顧客の関連当事者）と同時に又はほぼ同時に締結した契約の結合³
- 契約に明記されている条件だけでなく、口頭による、又は企業の通常の商習慣により黙示される関連する権利及び義務の検討⁴

例えば、仕入先が複数関与する場合などには、具体的な契約上の取決め以上により幅広い背景を検討する必要がある。支払いが1つ以上の仕入先に関係する場合、どの仕入先に当該支払いを帰属させるのかについて判断が必要になる。

1.2 仕入先からの支払いを分析する際に適用すべきステップ

支払いの背景を確認した後、企業は仕入先からの支払いの会計処理を決定するために判断を行使する必要がある、また、様々なIFRS会計基準を適用する必要性が生じる可能性がある。

弊社のコメント

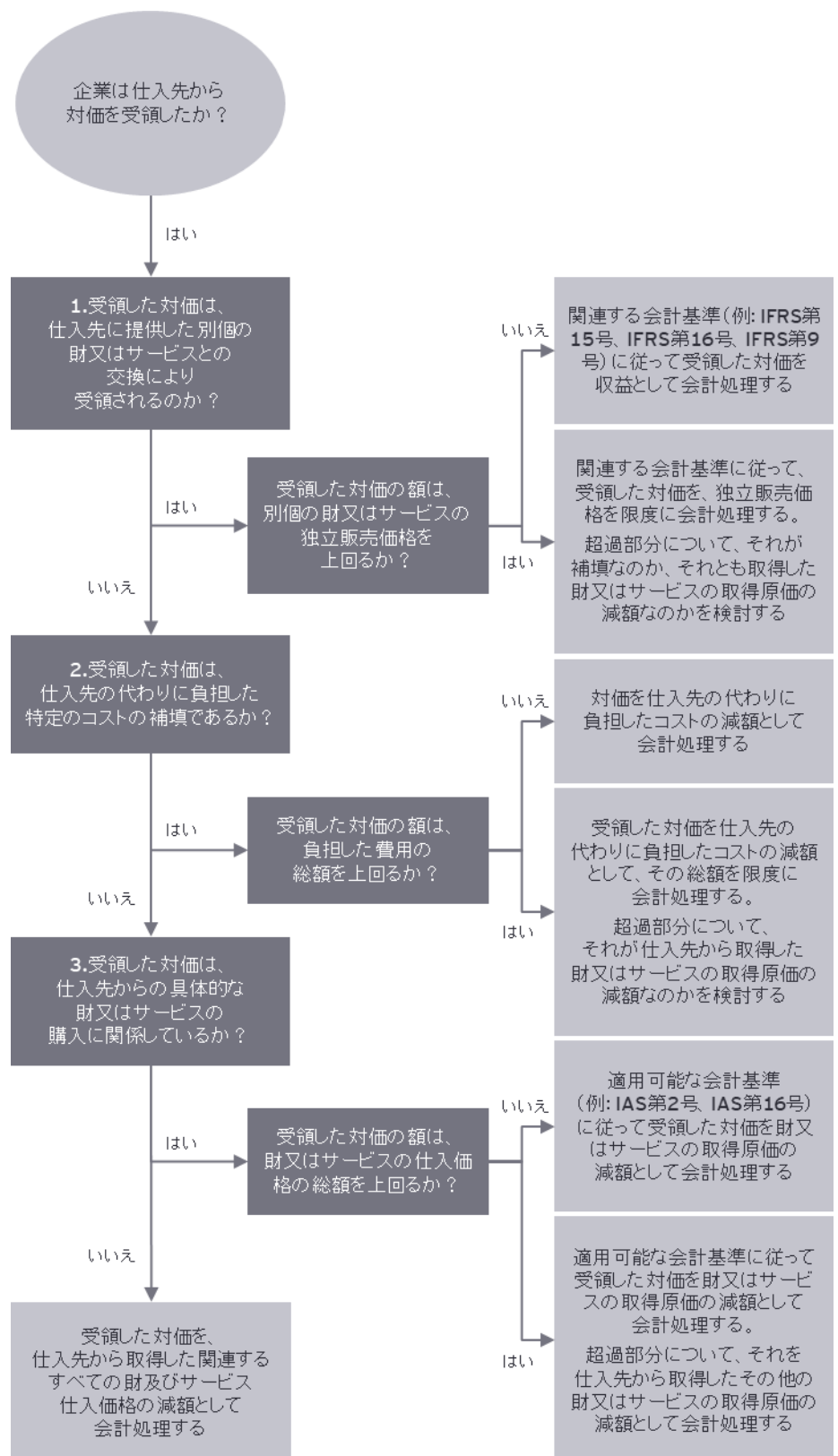
企業は会計処理の決定において判断を必要とするが、その一方で、我々は、企業がIFRS会計基準の関連する要求事項を検討する際に役立つであろういくつかのステップが存在すると考えている。これらのステップの概要は次のフローチャートの通りであるが、それらを1つずつ詳細に解説していく。

1. IAS 第2号第11項

2. IAS第16号第16項(a)及びIAS第38号第27項(a)

3. IFRS 第15号第17項

4. IFRS 第15号第10項



これらのステップに述べられているように、仕入先から受領した対価の性質は明確ではない、また1つ以上の理由が存在する場合がある。したがって、支払いの性質及び当事者間の契約上の関係を慎重に検討し、当該検討を基に判断する必要がある。

1.3 仕入先から受領する支払いの例

支払先から受領する支払いの一般的な例には次のようなものがある。

- **共同で広告宣伝を行う契約** — 一部の契約において、仕入先の製品の宣伝を行うために負担する費用の一部が補填される場合がある。仕入先からの支払いが、仕入先に独立販売価格で移転された別個の財又はサービスとの交換(下記セクション2を参照)によるものであるかどうかの判断は、契約に係る事実と状況の慎重な分析に左右される。仕入先の製品の広告宣伝に関して仕入先に代わり別途コストを企業が負担することを定める共同で広告宣伝を行う契約においては、企業は対価を、仕入先から購入した製品の取得原価の減額とするのではなく、仕入先の代わりに負担したコスト(下記セクション3を参照)の減額として会計処理される。
- **棚代** — 小売業者が手数料を受領して、卸売業者の商品を店舗の目立つ棚に陳列することは一般的である。一般的にそうした棚代は、仕入先の製品の購入からは区別される別個の財又はサービスを仕入先に提供していること、又は対価が仕入先の製品を販売するために別途負担したコストの補填であることを示すことが困難であるため、関連する財が損益計算書に認識される時点で、仕入先から購入した商品の取得原価の減額として会計処理される(下記セクション4を参照)。
- **バイダウン又はマージン/価格保護** — 企業が一定の金額に満たない価格で仕入先の製品を販売した場合に、仕入先がその不足額を企業に補填する場合がある。このようなバイダウンでは、仕入先に別個の財又はサービスが提供されることもなければ、仕入先の代わりに企業が別途負担したコストが企業に補填されることもない。したがって、そのような支払いは通常、仕入先から取得した財又はサービスの仕入価格の減額として会計処理される(下記セクション4を参照)。
- **クーポン及び割戻** — 仕入先の間接的な顧客(又は最終顧客)が、指定の用紙又はクーポンを企業又は仕入先に返送することで取得した財又はサービスの仕入価格の一部の割戻又は返金を受け取る場合がある。同時に、企業は、最終顧客に提供した割戻又は返金について補填する支払いを仕入先から受領する場合がある。バイダウン同様、クーポンや割戻の補填となる企業への支払いでは、一般的に、別個の財又はサービスが仕入先に提供されることもなければ、仕入先の代わりに企業が別途負担したコストについて企業が補填されることもない。したがって、そのような支払いは通常、仕入先から取得した財又はサービスの仕入価格の減額として会計処理される(下記セクション4を参照)。
- **契約締結に向けた前払(Pay to play)の取決め** — 取決めによっては、企業が、仕入先と契約を締結する前に又は契約の締結と同時に仕入先から前払手数料を受領する場合がある。多くの場合、これらの支払いは別個の財又はサービスが仕入先に提供されることもなければ、仕入先の代わりに企業が別途負担したコストについて企業が補填されることもない。したがって、顧客に支払われる対価に関するIFRS第15号の要求事項を類推適用して、そのような支払いは通常、仕入先から取得する財又はサービスの仕入価格の減額として、会計処理する(下記セクション4を参照)。

2. ステップ1: 企業は仕入先からの支払いと交換に別個の何かを提供するか?

最初のステップは、企業が仕入先から受領する(又は受領可能な)支払いが、仕入先に移転した別個の財又はサービスとの交換によるものであるか否かを評価することである。これは、IFRS第15号の顧客に支払われる対価についての要求事項と整合する。⁵

弊法人のコメント

IFRS第15号は顧客に支払われた(又は支払うべき)対価に関し仕入先の視点からのガイダンスを提供しており、我々は、IAS第8号「会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬」の要求事項に鑑みると、顧客の視点から仕入先から受領する(又は受領可能な)支払いについて、当該ガイダンスを類推適用することは適切である、と考えている。

2.1 支払いは別個の財又はサービスに対するものであるか否かを判断する

支払いが、仕入先に移転した別個の財又はサービスとの交換によるものかどうかを判断するためには(この事例では、仕入先は顧客とみなされている)、企業はまず、企業が受領した支払いと交換することを約束している何かを有しているか否かを判断する必要がある。例えば、企業は財又はサービスを提供することを約束している場合がある(例; 企業が購入する仕入先の製品の製造過程で使用される仕入先への調査サービス、又は装置のリース)。一方で、企業は、事務作業を実施することがあるが、これらは仕入先への財又はサービスの移転が伴わないものであり、したがって別個の財又はサービスは存在しない。

これらの約束は、供給契約に明示されていないこともある。すなわち、企業はまず、契約に明示されるものを含むすべての約束された財又はサービス、さらに商習慣上の黙示の約束及び(又は)その他の契約や覚書に含まれる約束を識別することが重要である。それらが契約に明示されていない場合、企業はすべての事実と状況を勘案し、仕入先が、財又はサービスを仕入先に提供することを企業が約束しているという妥当な期待を抱いていないかどうかを判断する必要がある。

企業が約束した財又はサービスを識別する場合、企業はIFRS第15号の要求事項を適用して、約束した財又はサービス(又は財又はサービスの束)が別個のものであるかどうかを判断するために下記の2ステップ・プロセスを適用する。⁶

- 仕入先が(企業の顧客として)財又はサービスそれ自体から便益を得ることができる、又は容易に入手可能となる資源(すなわち、財又はサービスは別個のものとなり得る)と合わせて便益を得ることができるのかを、個々の財又はサービスごとに検討する。
- 財又はサービスは契約における他の約束とは独立して識別可能かを検討する(すなわち、財又はサービスを移転する約束は契約上、別個のものであるか)。

5. IFRS第15号第70-72項

6. IFRS第15号第27項顧客の視点から別個の財又はサービスを判断するためにIFRS第15号の要求事項を適用することは、IFRS解釈指針委員会の2021年3月の「クラウド・コンピューティング契約におけるコンフィギュレーション又はカスタマイゼーション」に関するアジェンダ決定によっても支持される。IFRS Foundation's websiteより2021年3月「IFRIC Update」を参照

企業は、明示的及び黙示的の両方の約定又はその他の契約又は覚書に含まれるものをはじめ、すべての約束した財又はサービスを識別することが重要である。

財又はサービスが別個のものであると結論付けるためには、これらの両方を満たさなければならない。下記2.2で詳述するが、これらが満たされる場合、個々の財又はサービスは独立した会計単位として会計処理される。

企業が、別個の財又はサービスが識別可能であるかどうかを評価するには、相当な判断が必要となる可能性がある。例えば、仕入先に移転する財又はサービスを、仕入先が企業に財又はサービスを提供するために使用する可能性があるが、その場合にはそれらは別個であるとは言えない(例;企業が、仕入先が企業に売却する財を製造するために使用する道具、金型又は構成部品を仕入先に提供する場合)。

財又はサービスが別個のものであるか否かの判断に関する詳細なガイダンスについては、「*International GAAP® 2024*」の第27章4.1及び4.2を参照(ey.com/IFRSで閲覧可能)。

仕入先から受領する支払いとの交換で別個の財又はサービスが提供されるか否かを判断するには相当の判断が必要となる可能性がある。

2.2 別個の財又はサービスが識別される場合

1つ以上の別個の財又はサービスを識別する場合、企業は仕入先が支払う対価が、提供した財又はサービスの独立販売価格を上回るか否かを検討する必要がある。

- 対価が、財又はサービスの独立販売価格に等しい又はそれを下回る場合、企業は適用可能なIFRS会計基準に従って、財又はサービスの売却又は処分を、それらの財又はサービスの他の顧客又は第三者への提供と同じ方法で会計処理する。

企業がそれらの財又はサービスを、通常の事業の過程で提供する場合、IFRS第9号「金融商品」、IFRS第15号及びIFRS第16号「リース」が適用される。

例えば、顧客の資産の1つを一定期間使用する権利について仕入先から受領する支払いはIFRS第16号が適用されるであろうし、金融商品の発行に対する支払いであればIFRS第9号が適用されるだろう。

別個の財又はサービスが企業の通常の事業の過程になれば、それらは例えば有形固定資産又は無形資産の処分に該当する可能性があり、その場合IAS第16号又はIAS第38号がそれぞれに適用される。

- 独立販売価格を上回る部分については、企業はさらなる分析を実施し、超過部分が、仕入先の代わりに負担したコストの補填を表すのか(下記セクション3.1を参照)、又は仕入先から取得した財又はサービスの仕入価格の減額になるのか(下記セクション4を参照)を判断する必要がある。

設例2-1 ― 市場調査サービス

小売業者Aは、新製品の市場投入に伴う相当量の市場調査を卸売業者Bのために実施する契約を締結する。卸売業者Bは、小売業者Aから得られる専門的な経験及び知識に対し支払いを行うと考えている。小売業者Aは、卸売業者Bが内部で市場に関する知識を開発するのではなく、それを外部から購入することを選択していると考えている。小売業者Aは、顧客(仕入先以外も含む)にそうしたサービスを定期的に提供している。

この状況を踏まえると、受領する現金対価は小売業者Aが卸売業者Bに別個のサービスを提供することの見返りであると考えられる。すなわち、履行義務の識別に関するIFRS第15号のガイダンスを用いれば、市場調査サービスは、別個のものとなり得る(なぜなら、市場調査は仕入先以外にも定期的に独立して販売されているからである)と判断され、さらに小売業者Aが卸売業者Bから購入する財からは十分に分離可能である(又は契約上別個である)、と判断される。

小売業者Aは、市場調査は、以下の理由で契約上別個のものであると判断する。

- 卸売業者Bに対する約束は、結合されたアウトプットを表す統合された財又はサービスの束を表すものではないことから、小売業者Aは、市場調査と卸売業者Bの財の購入とを統合する重要なサービスを提供していない。
- 小売業者Aが提供する市場調査によって、卸売業者Bによる財の購入が変更又はカスタマイズされることはない。結合されたアウトプットを生み出す目的で、市場調査と財の購入が統合されることはない。
- 市場調査と卸売業者Bの財の購入において、重要な関連性又は相互依存性は存在しない。当該市場調査は、小売業者Aが財を購入し販売するのに必要ないからである。すなわち、約定間に双方向の依存性が存在していない。

したがって、卸売業者Bから受領する現金対価は、IFRS第15号に従って収益として会計処理する必要がある。ただし、受け取る現金対価は、卸売業者Bが受け取る別個のサービスの独立販売価格を上回らないものとする。

仮に卸売業者Bが支払う現金対価の額が別個のサービスの独立販売価格を上回る場合、小売業者Aは、さらに分析を実施して、超過部分が卸売業者Bの代わりに負担したコストの補填を表すのか(下記セクション3を参照)又は卸売業者Bから取得した財又はサービスの仕入価格の減額になるのか(下記セクション4を参照)、を判断する必要があるだろう。

2.3 いかなる別個の財又はサービスも識別されない場合

企業が仕入先からの支払いとの交換による約束した財又はサービスを識別しない場合（約束が存在しない、又はそれは別個にはならないという理由で）、企業は、仕入先の代わりに負担したコストの補填になるのか（下記セクション3を参照）、それとも支払いは仕入先から仕入れた財又はサービスの値引又は割戻になるのか（下記セクション4を参照）を検討する。

設例2-2 — 棚代

スーパーマーケットが手数料を受け取って、仕入先の商品を棚（特別な棚ではない）の目立つところに陳列する。そのような手数料は多くの場合、棚代と呼ばれる。スーパーマーケットは、支払いとの交換でその他の財やサービスを仕入先に提供することは求められない。

スーパーマーケットは、受領した手数料は、仕入先に提供する別個の財又はサービスとの交換によるものではない、と結論付ける。したがって、ステップ2に進み、手数料は企業が仕入先の代わりに負担したコストの補填になるのか（下記セクション3を参照）、それとも仕入先から購入する財又はサービスの値引き又は割戻になるのか（下記セクション4を参照）を判断する。

3. ステップ2: 仕入先は企業が仕入先の代わりに負担したコストを企業に補填しているのか?

企業は、仕入先と交渉した補填の性質をまず理解する必要があります。すべての事実と状況を考慮しなければならない。

3.1 支払いが補填であるのかを判断する

企業は、仕入先の代わりに負担したコストの補填として仕入先から支払いを受けることがある。これは、企業が仕入先の代わりに代理人として行動していることを示唆する場合もあれば、企業が一定の金額を事前に最終消費者(仕入先の顧客の顧客)に支払い、支払った金額の補填として仕入先から支払いを受領する契約を仕入先と締結する場合もある。したがって、企業は、仕入先と交渉した補填の性質をまず理解する必要があります。すべての事実と状況を考慮しなければならない。

IFRS会計基準は、仕入先の代わりに負担したコストの補填として受領する支払いに関する詳細なガイダンスを提供していないが、以下の要素を考慮することが考えられる(ただし、これらに限定されない)。

- 仕入先の代わりにコストを負担し、その後補填されることを定める仕入先との具体的な契約が存在するか。
- 仕入先が補填するコストは、コストを生じさせた活動に直接的に関係するか。

コストが増分であれば明確であるが(すなわち、企業が仕入先の代わりにコストを支払うことに合意していなければ、当該コストは発生しない)、相当の判断が求められる場合も存在する。

負担したコストが、補填の対象になる活動に直接的に関係する内部コストを含んでいる場合がある。内部コストは企業の管理可能なコストであるかもしれないが、それらは仕入先からの対価に直接的に結びつかない可能性がある。その場合でも、企業は一定の状況では、内部コストが補填の対象になる活動に直接的に関係することを示すことができる可能性がある。例えば、企業が、仕入先の商品の売上を最大化するために貢献する専属のマーケティングスタッフ(常勤)を仕入先に派遣することで支払いを受領するケースで、スタッフの活動が仕入先が提供する財又はサービスのみ焦点を当てており、別個の財又はサービスが識別されない場合、その支払い(又はその支払いの一部)は企業の財務諸表に認識される人件費から控除される可能性がある。

- 仕入先からの支払いは負担したコストの金額を上回るマージンを含んでいるか。マージンを含む場合、それは、企業が実施したサービス又は企業が提供した財が存在することを示唆しているかもしれない。

そのような状況では、企業はステップ1を再検討するか(上記セクション2を参照)、補填と何らかの交換のために支払いが行われたのかを検討する必要があるかもしれない。例えば、企業は、仕入先の代理人として財又はサービスを提供する際に負担したコストの補填を受けることがある。一方で、企業は、仕入先の代わりに行う活動で負担したコストについてではなく、仕入先の代わりに顧客に供与した金額あるいは企業のマージン/価格保護について補填を受けることがある。

これらの要因を考慮した上で企業は、支払いの実態が仕入先のコストの補填であるか否かを判断する必要がある。多くの場合、企業は判断を必要とし、この評価は入手可能な証拠の重要性を基に行わなければならない。

3.2 仕入先の代わりに負担したコストの補填である支払い

支払いが仕入先の代わりに負担したコストの補填である場合：

- 仕入先の代わりに負担したコストの額を限度に受領した支払いは、企業の財務諸表に認識されるコストから控除する。
- 企業は、負担したコストを上回る金額はステップ3に従ってさらに評価し、仕入先から購入した財又はサービスに係る値引、あるいは割戻であるのか判断する必要がある（下記セクション4を参照）。

設例3-1 — 共同で宣伝広告を行う契約

スーパーマーケットAは、複数の仕入先から購入する様々な製品を販売する。スーパーマーケットAと一部の仕入先は、来るホリデーシーズン向けの特定の製品に関するパンフレットを作成することを目的として、共同で宣伝広告を行う契約を締結する。スーパーマーケットAと仕入先は、各仕入先の製品が宣伝広告用パンフレットに占めるスペースの割合に基づいて、パンフレットの印刷及び配送コストの一部を支払うことに合意する。

スーパーマーケットAは受領する支払いをステップ1に従って評価し、具体的な事実及び状況を考慮した上で、別個のサービスを仕入先に提供していないと結論付ける。したがって、スーパーマーケットAは、それは仕入先の代わりに負担したコストの補填であると結論付ける。

スーパーマーケットAは、仕入先の代わりに行った共同の宣伝広告活動で負担したコストの補填として、仕入先から支払いを受領する場合、スーパーマーケットAの財務諸表における宣伝広告費からこれらの支払いを控除する。これは、宣伝広告費は、特定の製品（又は仕入先）の売上を促進するために発生するものであり、仮にスーパーマーケットAと仕入先がこの契約を締結していなければ当該コストは発生していなかったためである。

3.3 仕入先の代わりに負担したコストの補填ではない支払い

支払いが補填を表さない場合、企業はステップ3に従って受領した支払いをさらに評価し、仕入先から購入した財又はサービスに係る値引、あるいは割戻であるのか判断する必要がある（下記セクション4を参照）。

設例3-2 — バイダウン又はマージン/価格保護

製造会社Bは、製造会社Bの製品についてスーパーマーケットAが受け取る販売価格に不足額が生じた場合には一定の金額を限度に補填することに合意する。バイダウンでは一般的に、製造会社Bに別個の財又はサービスが提供されることもなければ、製造会社Bの製品を販売するためにスーパーマーケットAが負担した直接コストがスーパーマーケットAに補填されることもない。したがって、そのような支払いは通常、製造会社Bから取得した財又はサービスの仕入価格から減額する（セクション4を参照）。

4. ステップ3: 支払いは仕入先から購入した財又はサービスに係る値引又は割戻か？

支払いがいずれの財又はサービスに関係するのかを適切に識別することは重要である。

支払いが別個の財又はサービスの交換によるものではない(上記セクション2を参照)、又は仕入先に代わり支払った金額の補填でもない(セクション3を参照)場合、支払いは通常、企業が仕入先から何かを購入する取引の一部、すなわち、従前の購入又は将来の購入に係る値引又は割戻になる。

支払いがいずれの財又はサービスに関係するのかを適切に識別することは、IFRS会計基準をそうした支払いにどのように適用するか、及び純損益への適切な認識タイミングを判断する上で重要である。

支払いは、

- ・ 既知である場合にはそれが関係する具体的な購入に関連付けなければならない。

または、

- ・ 対価が具体的な財又はサービスに関連付かない場合、合理的かつ一貫した方法で、支払いを仕入先からの購入に配分しなければならない。

購入が複数の仕入先に関係する場合(例えば、共同での宣伝広告)においては、合理的かつ一貫した基準による帰属又は配分が必要になる。

仕入先からの対価を購入した財又はサービスの取得原価の減額として会計処理する(顧客に支払われる対価に関するIFRS第15号の要求事項を類推適用する)と、損益計算書への対価の認識は、関連する財又はサービスが損益計算書に認識されるまで遅れる可能性がある。契約によっては、仕入先からの支払いを、仕入先から購入した財又はサービスに充当するのに判断が求められる場合がある。例えば、当初、購入の水準が分かっていない場合、企業は支払いを適切に配分するために将来的に予測される購入を見積もる必要がある。

支払いが認識した資産に具体的に関連付く又は配分される場合、多くの基準が関連する可能性がある。例えば、IAS第2号は、企業が仕入先から購入する棚卸資産に適用される。

IAS第2号第11項は、値引、割戻及びその他の類似の項目は、購入原価の算定にあたって控除される、と述べている。同項は仕入先から顧客への支払いについて明示していないが、仕入先からの現金によるインセンティブ及びその他の支払いも含むと理解すべきである。

そのような支払いは、将来の購入と相殺することができるインセンティブや特定の購入に関連する支払いを含む、様々な形態を取る。支払いが売却済みの棚卸資産に関連する場合、企業はそれらを売上原価の減額として会計処理する。

しかし、IFRS解釈指針委員会は2004年11月のアジェンダ決定で、「販売費用を具体的にかつ真正に返金する割戻は、棚卸資産の原価から控除されない」⁷と明確化した(セクション3を参照)。

したがって、仕入先から支払いを受ける企業は、棚卸資産を購入する仕入先からの支払いを一律減額として処理するべきではない。企業は、支払いの性質を決定する必要があり、それには判断が必要になる可能性がある。

⁷ [IFRIC Update](#), 2004年11月 IFRS財団のウェブサイトで見覧可能

設例4-1 — 棚卸資産に係る値引

上記の設例2-2の事実パターンを考慮する。そこではスーパーマーケットは、受領した棚代は、別個の財又はサービスとの交換により受け取ったものではない、と結論付けている。

仕入先との基本供給契約は、店舗の棚の目立つ場所への陳列と交換に値引価格をスーパーマーケットに提供する。値引は月次の支払いを通じて行われ、それは月ごとの陳列棚の位置により決まる。

スーパーマーケットは、支払いの性質は棚卸資産に係る値引であると結論付ける。それに基づいてスーパーマーケットは、支払いを棚卸資産の購入原価の減額、棚卸資産をすでに売却している場合には売上原価の減額として会計処理する。

もう1つの適用可能な会計基準はIAS第16号であり、それは、企業は値引及び割戻を同基準の範囲内となる資産の取得原価から控除すると定めている。⁸ 同様に、IAS第38号は、値引及び割戻は無形資産の取得原価から控除することを企業に求めている。⁹

企業が、支払いが資産の購入に係る割戻又は値引を表すと結論付ける場合、支払いが変動又は条件付きであるのであれば注意が必要になる。企業又は仕入先の支配が及ばない理由で、支払いが変動又は条件付きとなる場合には特に難しくなる。詳細は「International GAAP® 2024」の第17章及び第18章を参照 (ey.com/IFRSで閲覧可能)。

弊法人のコメント

支払いを仕入先から購入した財又はサービスに適切に帰属させる、又は配分するにはしばしば重大な判断が必要になる。これは認識タイミングの決定の鍵となる。重大な判断を伴う場合には、企業は、仕入先から受領した重要性がある支払いについて、財務諸表利用者の理解に資する追加的な情報を開示する必要となる場合がある。

⁸ IAS第16号第16項(a)

⁹ IAS第38号第27項(a)

EY | Building a better working world

EYは、「Building a better working world ～より良い社会の構築を 目指して」をパーパス(存在意義)としています。クライアント、人々、そして社会のために長期的価値を創出し、資本市場における信頼の構築に貢献します。

150カ国以上に展開するEYのチームは、データとテクノロジーの実現により信頼を提供し、クライアントの成長、変革および事業を支援します。

アシュアランス、コンサルティング、法務、ストラテジー、税務およびトランザクションの全サービスを通して、世界が直面する複雑な問題に対し優れた課題提起 (better question) をすることで、新たな解決策を導きます。

EYとは、アーンスト・アンド・ヤング・グローバル・リミテッドのグローバルネットワークであり、単体、もしくは複数のメンバーファームを指し、各メンバーファームは法的に独立した組織です。アーンスト・アンド・ヤング・グローバル・リミテッドは、英国の保証有限責任会社であり、顧客サービスは提供していません。EYによる個人情報の取得・利用の方法や、データ保護に関する法令により個人情報の主体が有する権利については、ey.com/privacyをご確認ください。EYのメンバーファームは、現地の法令により禁止されている場合、法務サービスを提供することはありません。EYについて詳しくは、ey.comをご覧ください。

EY新日本有限責任監査法人について

EY新日本有限責任監査法人は、EYの日本におけるメンバーファームであり、監査および保証業務を中心に、アドバイザリーサービスなどを提供しています。詳しくはey.com/ja_jp/people/ey-shinnihon-llcをご覧ください。

© 2024 Ernst & Young ShinNihon LLC.
All Rights Reserved.

ED None

本書は一般的な参考情報の提供のみを目的に作成されており、会計、税務およびその他の専門的なアドバイスを行うものではありません。EY新日本有限責任監査法人および他のEYメンバーファームは、皆様が本書を利用したことにより被ったいかなる損害についても、一切の責任を負いません。具体的なアドバイスが必要な場合は、個別に専門家に相談ください。

本資料は、000461-24Gblの翻訳版です。

ey.com/ja_jp