

収益認識のポジション・ペーパー記載術(後編)

第4回

財またはサービスに対する保証と返品権付きの販売

高田康行 太陽有限責任監査法人 公認会計士

回	内容(第5回以降は予定) ※前編全6回は企業会計2019年11月号から2020年4月号に掲載		
第1回	5つのステップの重要性	第3回	履行義務の充足に係る進捗度の見積り
第2回	本人と代理人の区分(代理人の場合)	第4回	財またはサービスに対する保証と返品権付きの販売
		第5回	重要な権利を顧客に与えるオプション
		第6回	顧客に支払われる対価

5つのステップのうち「財またはサービスに対する保証」が関係するステップはステップ2、3と限定的であるがゆえに、そのほかのステップとの関連もあまり論じられていないようにみえる。同様に、他の論点(たとえば「返品権付きの販売」など)とも関係しているはずなのに、言及されることが少ない。そこで、類似論点等とも関連づけながら検討することとしたい。本文中、意見に関わる部分は私見である。

I 対象取引の概要

取引の概要については、図表1にまとめた。

II 5つのステップの該当する論点

収益認識の5つのステップの順序で論点の有無を検討し、本ポジション・ペーパーの対象論点を明確にする(図表2)。

III 従来の基準または実務

収益認識基準の特徴を理解するため、対象論点について従来の基準または実務と比較する。

製品Xの保証や訓練サービス等は一括りにアフターサービスとして扱い、有償の場合は売上高と売上原価で、無償の場合は原価を集計し

て販売費で処理していた。返品に関してはその理由の如何を問わず、過去の返品実績に基づき返品調整引当金を計上していた。

IV 基準等の定めと検討ステップ

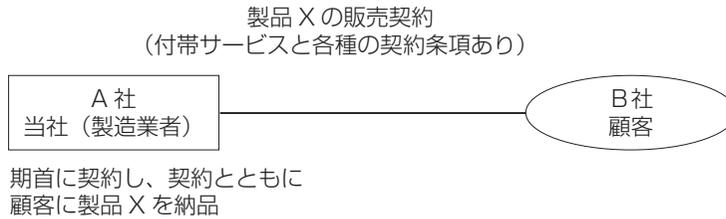
IIの順序で基準等の定めを確認するとともに、本ポジション・ペーパーの対象論点については、検討ステップを整理する(図表3、図表4、図表5、図表6)。

ステップ1と2の検討は、収益認識の対象(単位)、金額、そして時期に重要な影響を与える。図表4の上図のとおりその影響は複雑であるため、下図のように5つの影響範囲を整理する。

「財またはサービスに対する保証」と「返品権付きの販売」はともに、「履行義務か否か」の判定が会計処理を決定するうえで重要になる(図表5、図表6)。そのためにはステップ1と2での別個の財またはサービスか否かの判定により、検討対象とする財またはサービスを特定することが「実務上の第一歩」になる。

財またはサービスに対する保証は、単独購入オプションや3つの考慮要因(例示)による「追加の履行義務か否か」の判定が、返品権付きの販売は、返品される当初の販売品(正常品か欠陥品)や返品と交換に顧客が受け取る権利(返金か交換か)に関する「変動対価か否か」の判定がポイントになる。

〔図表1〕 対象取引の概要



契約情報	
履行義務の内容	<ul style="list-style-type: none"> ・ 製品 X の販売 ・ 製品 X の販売には購入日から 1 年間にわたり製品 X が合意された仕様に従って機能する保証が付く ・ 当該保証は、修理（仕様保証）または正常品との交換（欠陥品（交換））のいずれかを選択できる ・ 製品 X の操作方法についての20時間以内の訓練サービスを受ける権利の提供（有効期間は2年） ・ 欠陥品の返品条項あり（欠陥品の返却と正常品との交換／欠陥品（交換）） ・ 正常品の返品権も付与している（正常品（交換）／未使用の製品 X を30日以内に返品した場合、別の製品へ交換可能であるが、別の製品は、上記操作方法の20時間以内の訓練サービスを受ける権利の対象外） ・ 欠陥品についての返金条項あり（欠陥品の返品と返金／欠陥品（返金））
支払条件	<ul style="list-style-type: none"> ・ 製品 X の代金は、100,000千円（100千円／個×1,000個）である なお、原価60千円／個である ・ 製品 X の操作方法についての20時間以内の訓練サービスを受ける権利は、追加的な支払は不要（無償）である
その他	<ul style="list-style-type: none"> ・ 当社は通常訓練サービスを付けずに製品 X を独立して販売している ・ 20時間以内の訓練サービスは通常は有償（20千円／個）であるが、製品 X の販促キャンペーンで無償としている

〔図表2〕 5つのステップの論点と本連載の対象論点

ステップ	当該取引の論点	参照等
(1) 顧客との契約を識別する	顧客と契約情報の把握	—
(2) 契約における履行義務を識別する	財またはサービスに対する保証	対象論点
	別個の財またはサービスか否か	前編第2回 記載例②
(3) 取引価格を算定する	取引価格に変動対価等が含まれるか否か	対象論点 前編第1回
(4) 契約における履行義務に取引価格を配分する	複数の履行義務の場合は、取引価格の配分	前編第2回 記載例③
(5) 履行義務を充足するにつれてまたは充足した時に収益を認識する	一定の期間にわたり充足される履行義務か否か	前編第3回 記載例①
	一定の期間にわたり充足される履行義務の場合は、履行義務の充足に係る進捗度の見積り	後編第3回
	<ul style="list-style-type: none"> ・ 一定の期間にわたり充足される履行義務でない場合は、一時点で充足される履行義務と判定される ・ 一時点で充足される履行義務の場合は、支配移転の時点決定 	前編第4回 記載例①②

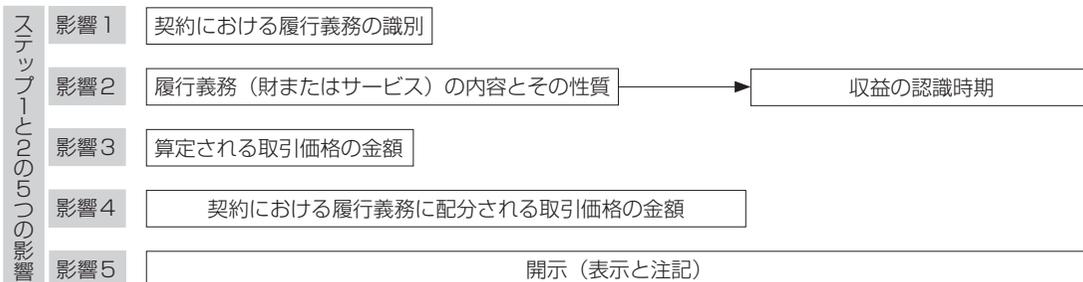
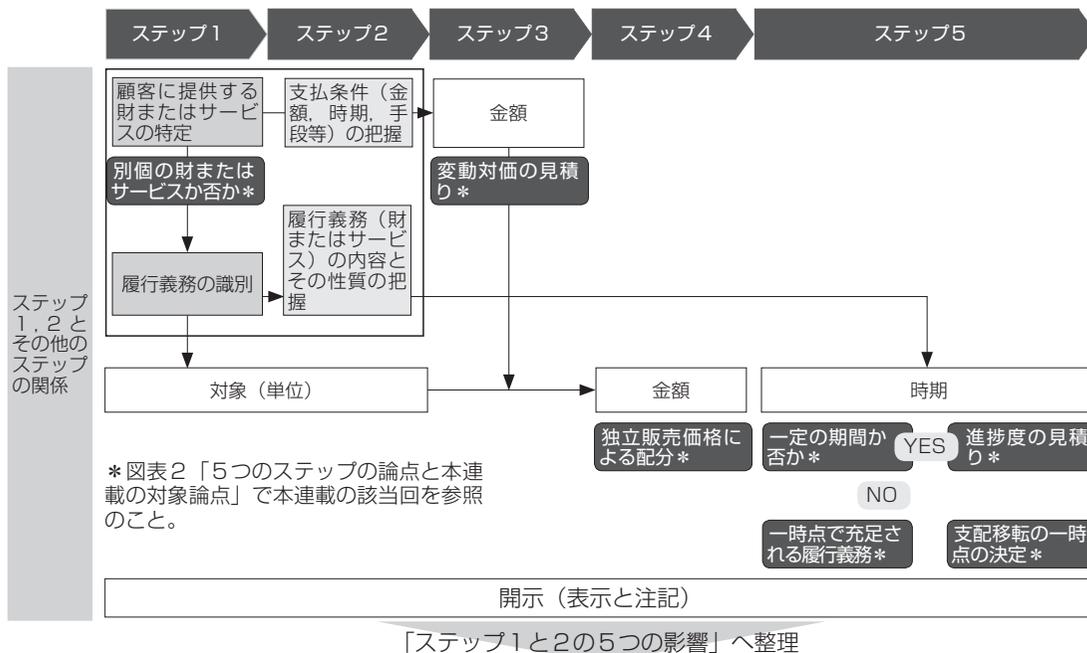
〔図表3〕 5つのステップの論点の具体的な検討内容

ステップ1 顧客との契約を識別する							
収益認識会計基準5～7, 19, 80～13～15項	顧客と契約情報の識別	「I 対象取引の概要」参照					
		仕様保証	訓練サービス	製品X販売	顧客の返品権		
					欠陥品(交換)	正常品(交換)	欠陥品(返金)
ステップ2 契約における履行義務を識別する							
対象論点							
財またはサービスに対する保証							
収益認識適用指針34～38, 89項 収益認識会計基準50項	追加の保証サービスか否か等	購入日から1年間にわたり製品Xが合意された仕様に従って機能する保証は、当社製品すべてに付く品質保証であり、当該保証に対して個別に価格設定・交渉される事実はない。したがって、履行義務に該当しないと判断した(収益認識適用指針38, 34項)(製品保証引当金で処理すると判断した)。	正常品と交換するために、欠陥のある製品を顧客が返品することができる条項は、収益認識適用指針34～38項(財またはサービスに対する保証)に従って処理する。当該返品権は、購入日から1年間にわたり製品Xが合意された仕様に従って機能しない場合に認められるものであり、製品保証であると判断した。したがって、履行義務に該当せず、製品保証引当金で処理することとした。 別の製品と交換するために、正常品を顧客が返品することができる条項については、当社が顧客から受け取る対価は変動する可能性があり、変動対価であると判断した(収益認識会計基準50項)。 欠陥品について顧客が返金を受けることができる条項は、同様の理由で、変動対価であると判断した(収益認識会計基準50項)。				
別個のものかサービスか否か 前編第2回記載例②参照							
収益認識会計基準34項(1) 収益認識適用指針5項	別個のものとなる可能性があるか	仕様保証は、履行義務でないため、該当なし。	顧客は訓練サービスなしに製品Xから単独で便益を享受でき、また当社がすでに提供した製品Xと組み合わせて訓練サービスから便益を享受できるため、製品Xと訓練サービスは別個のものになりうると判断した。	欠陥品の交換、正常品の別製品への交換、欠陥品の返金は、当社の義務であるが、財またはサービスに対する支配は移転せず、履行義務でないため、該当なし。			
収益認識会計基準34項(2) 収益認識適用指針6項(1)(2)(3)	契約の観点で別個のものとなるか		製品Xと訓練サービスは結合後のアウトプットの元となるインプットではなく、それぞれ区分して識別できると判断した。				
ステップ3 取引価格の算定							
対象論点							
取引価格の算定 前編第1回参照							
収益認識会計基準48項等	変動対価	仕様保証は、取引価格に影響を与えないため該当なし。	取引価格の算定1 取引価格に変動対価が含まれるため、変動対価の見積り(見積りの制限の評価を含む)が必要になる。「顧客の返品権」(「正常品(交換)」と「欠陥品(返金)」)列を参照。 取引価格の算定4 「顧客の返品権」(「正常品(交換)」と「欠陥品(返金)」)列の検討の結果、変動対価を以下のとおり見積った(見積りの制限はなし)。 変動対価：90,000千円＝100千円×(850個(返品権の行使なし)+50個(欠陥品：交換(製品保証引当金で処理))) 返金負債：10,000千円＝100千円×(50個(正常品：交	欠陥品の正常品への交換は、取引価格に影響を与えないため、該当なし。	取引価格の算定2 当社は変動対価の額をより適切に予測できる方法として期待値による方法(収益認識会計基準51項)を使用することを決定した。 製品X1,000個の販売について以下のとおり見込んだ。 -850個(返品権の行使なし) -50個(欠陥品：交換) -50個(正常品：交換) -50個(欠陥品：返金) 取引価格の算定3 収益認識適用指針25項の諸要因を考慮して、返品は自らの影響力の及ばない要因の影響を受けるが、製品Xおよびその顧客層からの返品数量と返金数量の見積りに関する十分な情報を有していると判断した。 また、見積りの制限を生じするような返品や返金に関する業界慣行や見積り数量の幅は存在しないと判断し		

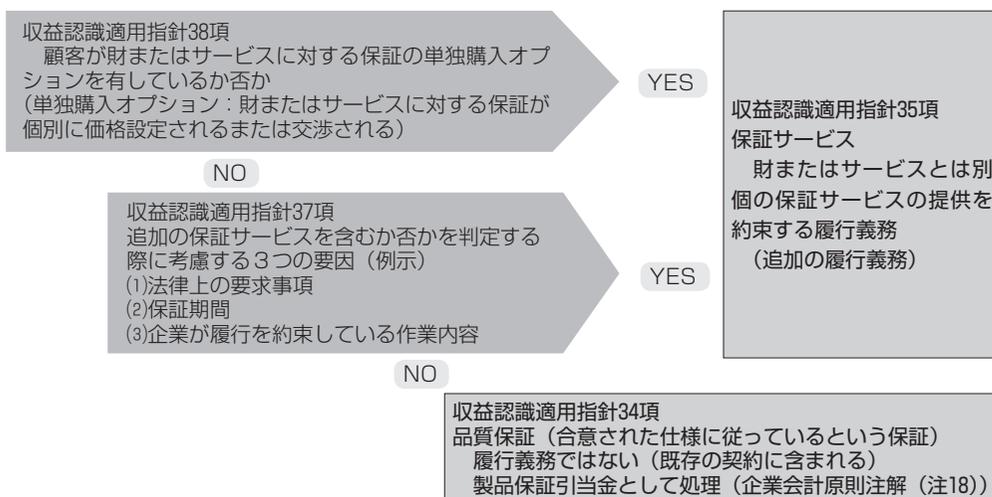
収益認識のポジション・ペーパー記載術(後編)

			換)+50個(欠陥品:返金))		た。 正常品の返品数量に関する不確実性は、短期間(すなわち、30日の返品受入期間)で解消される。 また、欠陥品の返金に関しては、実績として販売後1年以上の期間経過後、返金に応じたことはほとんどないため、不確実性は長期間存続しないと判断した。 したがって、当社は、変動対価の見積りの制限はないと判断した。
<p>取引価格の算定5 製品Xの回収コストには重要性がないと見積り、返品権が行使できるのは販売から30日以内で未使用の場合に限られるため、返品されたXは利益が生じるように原価以上の販売価格で再販売できると予想した。 返品資産:3,000千円=60千円×50個(正常品:交換)</p>					
<p>ステップ4 契約における履行義務に取引価格を配分する 独立販売価格による取引価格の配分 前編第2回記載例③参照</p>					
収益認識会計基準65項	履行義務への取引価格の配分	仕様保証は、履行義務でないため、該当なし。	複数の履行義務であるため、独立販売価格による取引価格の配分が必要になる。 独立販売価格は、製品X100千円、訓練サービス20千円が観察可能である。 取引価格90,000千円を以下のとおり、独立販売価格に基づき配分する。 ・製品X:75,000千円 =90,000千円×100千円 ÷(100千円+20千円) ・訓練サービス:15,000千円 =90,000千円×20千円 ÷(100千円+20千円)	欠陥品の交換、正常品の別製品への交換、欠陥品の返金は、当社の義務であるが、財またはサービスに対する支配は移転せず、履行義務でないため、該当なし。 なお、独立販売価格の配分の方針は以下のとおりである。 -850個(返品権の行使なし):配分する -50個(欠陥品:交換):製品Xとの交換であり訓練サービスの対象であるため配分する -50個(正常品:交換):訓練サービス対象外の別の製品との交換であるため配分しない -50個(欠陥品:返金):返金であり訓練サービスの対象外であるため配分しない	
<p>ステップ5 履行義務を充足するにつれてまたは充足した時に収益を認識する 一定の期間にわたり充足される履行義務が否か 前編第3回記載例①参照</p>					
収益認識会計基準38項(1)(2)(3)①②39項	3要件のいずれかを満たすか	仕様保証は、履行義務ではないため、該当なし。	収益認識会計基準38項(1)に該当すると判断した。	収益認識会計基準38項(1)(2)(3)のいずれにも該当しないため、一時点で充足される履行義務と判断した。	欠陥品の交換、正常品の別製品への交換、欠陥品の返金は、当社の義務であるが、財またはサービスに対する支配は移転せず、履行義務ではないため、該当なし。
<p>進捗度の見積り/支配移転の一時点の決定 後編第3回参照/前編第4回記載例①参照</p>					
収益認識会計基準41~44項 収益認識適用指針15,17項等 / 収益認識会計基準37,40項(1)~(5) 収益認識適用指針80項	進捗度の見積り/支配移転の一時点の決定	仕様保証は、履行義務ではないため、該当なし。	訓練サービスは、アフターサービス部門がサービスを提供している。また、有効期限は2年間であるが、実態としては半年程度で20時間は消化されている。当社としても2年間は顧客に安心を与えるための期限設定である。 したがって、20時間の訓練を提供するサービスであると判断し、進捗度は、アプトット法(訓練時間)により見積ることとした。	製品Xは、契約において合意された仕様に従っていることにより支配移転の判断が客観的にできるため、顧客による検収は、支配移転の一時点の決定に影響を与えない。 したがって、製品Xの支配移転時点は、顧客への納品時と判断した。	欠陥品の交換、正常品の別製品への交換、欠陥品の返金は、当社の義務であるが、財またはサービスに対する支配は移転せず、履行義務ではないため、該当なし。

〔図表4〕ステップ1, 2とその他のステップの関係 (イメージ図)

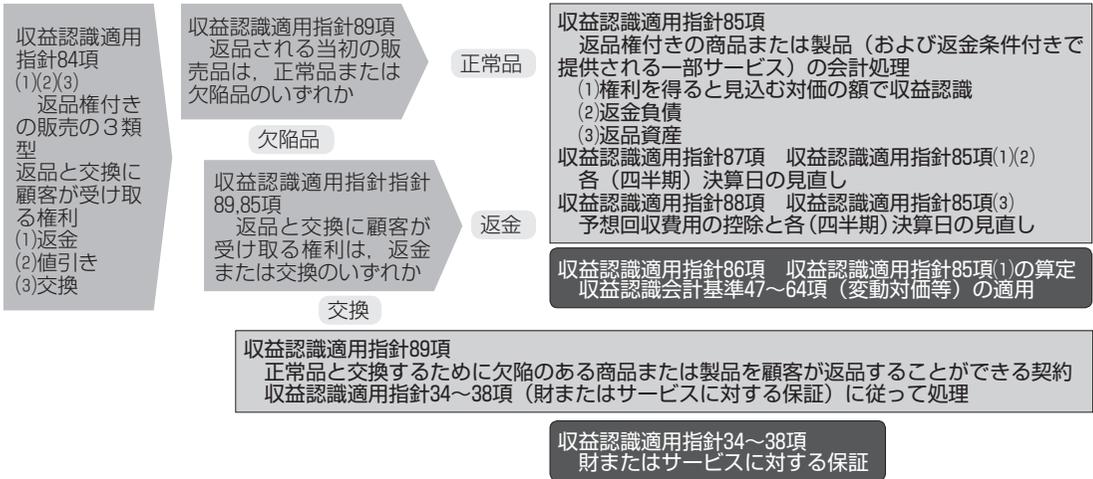


〔図表5〕財またはサービスに対する保証の判定ステップ (イメージ図)



収益認識のポジション・ペーパー記載術(後編)

〔図表6〕 返品権付きの販売の判定ステップ (イメージ図)



V 代替的な取扱い

本ポジション・ペーパーの対象論点に関連する代替的な取扱いの有無を確認する。

約束した財またはサービスが顧客との契約の観点で重要性が乏しい場合には、当該約束が、履行義務であるかについて評価しないことができる取扱いが定められている（収益認識適用指針93, 166項）。ただし、当該約束した財またはサービスの定量的および定性的な性質を考慮し、契約全体における相対的な重要性を検討する必要がある。

なお、従来の日本基準における返品調整引当金については、国際的な比較可能性の観点から代替的な取扱いは定められていない（収益認識適用指針182項）。

変動対価については、代替的な取扱いが定められていない（収益認識適用指針183項）。半年ごと（第2四半期末および年度末）に不確実性が解消される変動対価であれば、第1四半期および第3四半期のみの限定的な取扱いとなるため、また、要件を一意的に定めることが困難であるためである。

VI 結論

ここまでの検討に基づき、収益認識の対象（単位）、金額、そして時期に留意して、対象論点についての結論を導き出す。

上記取引は、訓練サービスと製品Xの販売という別個の財またはサービスの移転を約束する複数の履行義務であると判断した。

また、製品Xの販売は返品権付きの販売であり対価は変動対価であると判断し、取引価格は90,000千円と見積った。

当該取引価格を、それぞれの独立販売価格で訓練サービス（追加の保証サービス）と製品Xに配分する（訓練サービス15,000千円、製品X75,000千円）。

そして、訓練サービスは一定の期間にわたり充足される履行義務であるため、進捗度を見積り、当該進捗度に基づき一定の期間にわたり収益を認識する。進捗度はアウトプット法（合計20時間のうち提供した訓練時間）で見積ることとした。

製品Xは一定の期間にわたり充足される履行義務ではないため、一時点で充足される履行義務として支配移転の一時点を決定し、当該一

時点で収益を認識する。一時点は顧客への納品時点と判断した。

なお、財またはサービスに対する保証の仕様保証（品質保証）と欠陥品の返品については、製品保証引当金の計上の要否を検討する。

VII 具体的な会計処理

結論を具体的な会計処理に落とし込む。

(1) 製品 X の販売（納品時）

① 収益の計上（単位：千円）

(借) 売掛金 100,000 / (貸) 売上高 75,000*¹
/ (貸) 契約負債 15,000*²
/ (貸) 返金負債 10,000*³

② 売上原価の計上（単位：千円）

(借) 売上原価 57,000*⁴ / (貸) 棚卸資産 60,000
(借) 返品資産 3,000*⁵ /

(2) 期末（単位：千円）

① 訓練サービスの提供

(借) 契約負債 15,000*⁶ / (貸) 売上高 15,000

② 製品保証引当金の計上

期末の製品保証見込み額に基づき計上

- * 1 返品権の行使なしを見込む850個と欠陥品の交換を見込む（製品保証引当金の計上対象）50個の合計900個に相当する取引価格（変動対価）90,000千円を、製品 X 販売と訓練サービスにそれぞれの独立販売価格で配分した製品 X 販売の取引価格
- * 2 * 1 の訓練サービスに配分される取引価格
- * 3 正常品の交換（別製品）を見込む50個と欠陥品の返金を見込む50個の合計100個に相当する取引価格（いずれも訓練サービスの対象外となるため、訓練サービスと製品 X 販売の取引価格の配分の対象としない）
- * 4 製品 X の販売数から正常品の返品見込み数量を控除した数量950個の原価
- * 5 正常品の返品見込み数量の原価（回収費用は重要性がなく、原価以上の販売価格で売却可能と見込む）
- * 6 訓練サービスに配分された取引価格15,000千円*²について、合計20時間のうち、当期に提供された訓練時間に係る金額（通常半年程度で、20時間すべて提供されている）

VIII 会計処理のため必要になる情報等⁽¹⁾⁽²⁾

会計処理の判定、具体的な処理、そしてその正確性を担保するため必要になる情報等を明確にする（図表7）。

IX 財務報告上の業務（サブ）プロセス

VIIIを生成、追加、更新するための業務（サブ）プロセスを明確にする（図表8）。

X リスクの分析と評価

VIIIの適切な入手と処理を阻害する要因（リスク）を識別して、高リスクに該当するか検討する（図表9）。

XI 高リスクの根拠

高リスクと評価した根拠を、当社の実態に即して明らかにする。

顧客の返品権の行使は、欠陥品（交換）、正常品（交換）、そして欠陥品（返金）の場合がある。その見積りには、品質管理部門および営業部門の協力が必要であり、判断の要素が大きく、また、それぞれの場合で会計処理が異なる。

上位者からのプレッシャー等による恣意的な判断や見積りによる会計処理が行われる要素が存在する。また、判断の定型化を行うことが難しい要素が存在する。したがって、返品権付きの販売に関する見積り関連のリスクは、不正リスク、誤謬リスクともに高リスクと判断した。

一方、財またはサービスに対する保証について、製品保証か追加の保証サービス（履行義務）かの判定は、社内の財またはサービスに対する保証の考え方の整理の問題であり、一旦方針を決定すれば継続的な判定は定型化しやすい。また、保証サービス（履行義務）の隠蔽（無償サ

〔図表7〕 必要になる情報等

目的		財またはサービスに対する保証	返品権付きの販売
判定		品質保証方針 訓練サービス等の価格決定方針	契約情報（返品権の対象や内容等）
会計 処理	見 積 り	該当なし	・ 販売品の欠陥品の発生見込み ・ 欠陥品の交換または返金の発生見込み ・ 正常品の交換見込み
	実 績	訓練サービス提供時間 保証関連費用（人件費等）	・ 欠陥品による返品数量（交換と返金の内訳を含む） ・ 正常品の返品数量（他の製品との交換）
正確性担保		原価の発生状況分析データ（販売費に計上されるアフターサービス部門の人件費や売上高に紐付かない人件費の発生状況等の検討）	見積りと実績値の比較検証データ

〔図表8〕 財務報告上の業務（サブ）プロセス

新旧	財またはサービスに対する保証	返品権付きの販売
従来	・ アフターサービス部門の案件別損益管理プロセス ・ 訓練サービスの提供時間の集計（無償分も含む）	返品調整引当金算定プロセス（見積り・実績値集計・見積りと実績値の比較検証を含む）
新規	・ 財またはサービスに対する保証の判定プロセス ・ 訓練サービス等の独立販売価格の算定プロセス ・ 製品販売と訓練サービス等の取引価格の配分プロセス（製品販売と無償や値引きのある付帯サービスの複合取引の場合） ・ 無償の訓練サービス等に配分された取引価格に関する売上計上プロセス	返品調整引当金算定プロセスを廃止し、欠陥品（交換）、正常品（交換）、そして欠陥品（返金）に関する以下のプロセスを新規に構築する。 ・ 見積り ・ 実績集計 ・ 見積りと実績値の比較検証 ・ 会計処理

〔図表9〕 リスクの分析と評価

分類	財またはサービスに対する保証(※)	返品権付きの販売
不正	・ 無償の保証サービスの隠蔽による売上高の早期計上（製品販売のみでの売上計上） ・ 独立販売価格の恣意的な決定による売上高の早期計上（認識時期が早い製品販売への過大配分） ・ 訓練サービス提供時間の架空計上による売上の架空計上	会計処理の相違を利用した、欠陥品（交換）、正常品（交換）、そして欠陥品（返金）の恣意的な見積り (例示) ・ 売上の過大計上を意図した正常品（交換）と欠陥品（返金）の過少見積り ・ 利益の過大計上を意図した欠陥品（交換）と欠陥品（返金）の過少見積り
高リスク	—	○
誤謬	・ 製品保証または追加の保証サービス（履行義務）の判定の誤り ・ 無償の保証サービスの把握漏れ ・ 独立販売価格の算定誤り ・ 訓練サービス提供時間の集計誤り	・ 品質管理部門と営業部門の連携不足による欠陥品（交換）、正常品（交換）、そして欠陥品（返金）の見積り誤り
高リスク	—	○

サービスの隠蔽を含む)は、コストの発生状況に留意した定型的な日常的モニタリングで発見可能である。

さらに、訓練サービスの時間集計は従来の業務プロセスで対応可能であり、提供時間の異常性の有無は、契約額と想定提供時間(通常半年程度ですべて提供される)の分析により検証可能である。

したがって、財またはサービスに対する保証に関するリスクは、高リスクとしない(製品保証引当金のリスクはここでは検討対象外)。

類型に従って構築し、その中から日常的モニタリングを中心にキーコントロールを選定する(図表10)。

(注)

- (1) 製品保証の場合の引当金は、当該ポジション・ペーパーの対象外とし別途検討する。IX～XIIも同様。
- (2) 製品Xの販売に関しては、前編第4回記載例①(出荷基準等の取扱い)参照する。IX～XIIも同様。

XII 内部統制の構築とキーコントロール(KC)の選定

識別したリスクを低減する内部統制を5つの

〔図表10〕内部統制の構築とキーコントロールの選定

類型	財またはサービスに対する保証		返品権付きの販売							
	詳述	KC	詳述	KC						
(1)定型化	<ul style="list-style-type: none"> ・品質保証方針の明確化 ・品質保証と追加の保証サービス(履行義務)の判定基準の明確化 ・アフターサービスに関する価格設定方針の明確化 ・契約額と訓練提供時間の分析的検証 	○	<ul style="list-style-type: none"> ・返品の原因別・対応別見積りに関する部門間の役割分担の明確化 ・返品の原因別・対応別実績集計手続の明確化 	○						
(2)非定型的要素の特定と対応	想定しない	—	<table border="1" style="width: 100%;"> <thead> <tr> <th>非定型的要素の特定</th> <th>対応</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>上位者からのプレッシャーによる恣意的な判断や見積り</td> <td> <ul style="list-style-type: none"> ▶ 取締役会と監査役等の監督・監査機能 ▶ 内部監査部門の独立的評価 ▶ 経理部門の日常的モニタリング ▶ 製造部門等の上席者や会議体による日常的モニタリング </td> </tr> <tr> <td>定型化できない欠陥品(交換), 正常品(交換), そして欠陥品(返金)の見積り</td> <td> <ul style="list-style-type: none"> ▶ 月次の予算実績比較分析(差異原因の分析を含む) ▶ 差異原因の分析結果の見積りプロセスへのフィードバック </td> </tr> </tbody> </table>	非定型的要素の特定	対応	上位者からのプレッシャーによる恣意的な判断や見積り	<ul style="list-style-type: none"> ▶ 取締役会と監査役等の監督・監査機能 ▶ 内部監査部門の独立的評価 ▶ 経理部門の日常的モニタリング ▶ 製造部門等の上席者や会議体による日常的モニタリング 	定型化できない欠陥品(交換), 正常品(交換), そして欠陥品(返金)の見積り	<ul style="list-style-type: none"> ▶ 月次の予算実績比較分析(差異原因の分析を含む) ▶ 差異原因の分析結果の見積りプロセスへのフィードバック 	○
非定型的要素の特定	対応									
上位者からのプレッシャーによる恣意的な判断や見積り	<ul style="list-style-type: none"> ▶ 取締役会と監査役等の監督・監査機能 ▶ 内部監査部門の独立的評価 ▶ 経理部門の日常的モニタリング ▶ 製造部門等の上席者や会議体による日常的モニタリング 									
定型化できない欠陥品(交換), 正常品(交換), そして欠陥品(返金)の見積り	<ul style="list-style-type: none"> ▶ 月次の予算実績比較分析(差異原因の分析を含む) ▶ 差異原因の分析結果の見積りプロセスへのフィードバック 									
(3)判断過程や見積り根拠の記	関係部門から経理部門へ提出される以下の資料 ▶ 製品販売キャンペーンに伴う無償の訓	—	関係部門から経理部門へ提出される以下の資料 ▶ 見積り根拠(仮定と入力数値)	—						

収益認識のポジション・ペーパー記載術(後編)

録・保存	練サービス等の提供計画と関連する独立販売価格情報 ▶ 売上高（無償履行義務への取引価格の配分後）に紐付かない訓練サービス等の発生状況 ▶ 契約額と訓練提供時間の分析資料（異常性の有無のチェック）		▶ 実績値集計データ ▶ 見積りと実績値の差異分析データ																					
(4)情報の正確性と網羅性のチェック	関係部門から経理部門へ提出される資料に関する以下のチェック（関連するIT業務処理統制およびIT全般統制を含む） ▶ 資料間の整合性 ▶ 月次推移・対前期比較による異常点の有無 ▶ 部門別人件費等の会計データとの整合性	一	関係部門から経理部門へ提出される資料に関する以下のチェック（関連するIT業務処理統制およびIT全般統制を含む） ▶ 資料間の整合性 ▶ 月次推移・対前期比較による異常点の有無 ▶ 会計データとの整合性	一																				
(5)職務分掌	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th style="width: 15%;">部門</th> <th style="width: 85%;">職務</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>経理部門</td> <td>▶ 関連部門から提出される資料（※1）のモニタリング（批判的検証）（※2）</td> </tr> <tr> <td>品質管理部門</td> <td>▶ 品質保証方針の決定</td> </tr> <tr> <td>営業部門</td> <td>▶ 製品販売キャンペーンに伴う無償の訓練サービス等の提供計画の決定</td> </tr> <tr> <td>アフターサービス部門等</td> <td>▶ 経理部門への提出資料（※1）のアフターサービス部門上席者の承認（※2） ▶ 経理部門への提出資料（※1）の作成者と検証担当の分掌</td> </tr> </tbody> </table>	部門	職務	経理部門	▶ 関連部門から提出される資料（※1）のモニタリング（批判的検証）（※2）	品質管理部門	▶ 品質保証方針の決定	営業部門	▶ 製品販売キャンペーンに伴う無償の訓練サービス等の提供計画の決定	アフターサービス部門等	▶ 経理部門への提出資料（※1）のアフターサービス部門上席者の承認（※2） ▶ 経理部門への提出資料（※1）の作成者と検証担当の分掌	○ ※3	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th style="width: 15%;">部門</th> <th style="width: 85%;">職務</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>経理部門</td> <td>▶ 関連部門から提出される資料（※1）のモニタリング（批判的検証）（※2） ▶ 返品の原因別・対応別見積りに関する部門間の調整</td> </tr> <tr> <td>品質管理部門</td> <td>▶ 欠陥品の発生見込みの算定 ▶ 欠陥品の交換または返金見込みの算定 ▶ 見積りと実績値の比較検討</td> </tr> <tr> <td>営業部門</td> <td>▶ 正常品の交換見込みの算定 ▶ 見積りと実績値の比較検討</td> </tr> <tr> <td>アフターサービス部門</td> <td>▶ 欠陥品の交換または返金の実績値集計 ▶ 正常品の交換実績値の集計</td> </tr> </tbody> </table>	部門	職務	経理部門	▶ 関連部門から提出される資料（※1）のモニタリング（批判的検証）（※2） ▶ 返品の原因別・対応別見積りに関する部門間の調整	品質管理部門	▶ 欠陥品の発生見込みの算定 ▶ 欠陥品の交換または返金見込みの算定 ▶ 見積りと実績値の比較検討	営業部門	▶ 正常品の交換見込みの算定 ▶ 見積りと実績値の比較検討	アフターサービス部門	▶ 欠陥品の交換または返金の実績値集計 ▶ 正常品の交換実績値の集計	○ ※3
部門	職務																							
経理部門	▶ 関連部門から提出される資料（※1）のモニタリング（批判的検証）（※2）																							
品質管理部門	▶ 品質保証方針の決定																							
営業部門	▶ 製品販売キャンペーンに伴う無償の訓練サービス等の提供計画の決定																							
アフターサービス部門等	▶ 経理部門への提出資料（※1）のアフターサービス部門上席者の承認（※2） ▶ 経理部門への提出資料（※1）の作成者と検証担当の分掌																							
部門	職務																							
経理部門	▶ 関連部門から提出される資料（※1）のモニタリング（批判的検証）（※2） ▶ 返品の原因別・対応別見積りに関する部門間の調整																							
品質管理部門	▶ 欠陥品の発生見込みの算定 ▶ 欠陥品の交換または返金見込みの算定 ▶ 見積りと実績値の比較検討																							
営業部門	▶ 正常品の交換見込みの算定 ▶ 見積りと実績値の比較検討																							
アフターサービス部門	▶ 欠陥品の交換または返金の実績値集計 ▶ 正常品の交換実績値の集計																							
<共通> 当該ポジション・ペーパーにより、財またはサービスに対する保証と返品権付きの販売の会計処理とその根拠およびリスクと内部統制を理解したうえで、上記の分掌に基づき各人は職務を実施する。 （※1）上記「(3)判断過程や見積り根拠の記録・保存」参照 （※2）上記「(4)情報の正確性と網羅性のチェック」を含む （※3）経理部門のモニタリングと関連部門の中でのモニタリング																								