

公正価値モデルと実現・稼得モデル～設例による比較・検討～

〔設例〕 保証期限延長オプション付き製品販売の会計処理

1. 家電小売業 A 社は 2007 年 3 月 31 日に 30 人の顧客に対して同じ型のテレビをそれぞれ \$2,300 で現金販売した。このテレビの仕入原価は 1 台当たり \$1,600 であった。
2. この製品には法律で義務付けられた 1 年保証に加え、保証期間を 2 年間延長するオプションが付加されており、30 人の顧客全員がこのオプションも購入した。この保証延長サービスを付加することによって製品の販売価格は \$300 だけ高く設定されていた（ここでは議論を簡素にするため、法定の 1 年保証サービスの対価とその会計処理は無視する）。
3. 過去の実績からこの型のテレビの販売台数の 20% に延長保証期間中に保証の対象となる事故が起こると見込まれている。今回の販売では、販売後 2 年目に 2 台、3 年目に 4 台の保証対象事故が発生した。そして、これら保証対象に対処するためのコストは 1 台当たり平均で \$200 と見積もられた。
4. A 社は自社で保証に応じるほか、外部の補修事業者に保証を外注することもできた。各時点での保証事故に係る 1 件あたりのコストそれぞれ、次のとおりで、延長保証期間中に発生した事故については前年度末時点での法的解放金額（ここでは外注）で保証をしたものとする。

	2007 年 3 月 31 日	2008 年 3 月 31 日	2009 年 3 月 31 日
自社補修	\$250	\$240	\$260
外 注	\$200	\$190	\$210

公正価値モデルによる会計処理

2007 年 3 月 31 日

(現 金) 69,000 (売 上) 60,000

(製品保証債務) 9,000

(製品保証債務) 3,000 (製品保証収益) 3,000

未履行の製品保証債務に係る契約金額と法的解放金額の差額 $(\$300 - \$200) \times 30 = \$3,000$ を製品保証収益として認識

(売 上 原 価) 48,000 (製 品) 48,000

2008 年 3 月 31 日

(製品保証債務) 300 (製品保証収益) 300

未履行の製品保証債務に係る法的解放金額の下落額 $(\$200 - \$190) \times 30 = \$300$ を製品保証収益として認識

2009 年 3 月 31 日

(製品保証費用) 380 (現 金) 380

(製品保証収益) 560 (製品保証債務) 560

未履行の製品保証債務に係る法的解放金額の上昇額（\$210-\$190）×28=\$560を製品保証収益の減額（または製品保証損失）として認識

2010年3月31日

(製品保証費用)	840	(現金)	840
(製品保証債務)	6,260	(製品保証収益)	6,260

延長保証期間満了時点での製品保証債務残高とその法的解放金額（ここではゼロ）の差額を製品保証収益に振り替え

顧客対価モデルによる会計処理

2007年3月31日

(現金)	69,000	(売上)	60,000
		(製品保証債務)	9,000
(売上原価)	48,000	(製品)	48,000

2009年3月31日

自社で保証業務を行った場合

(製品保証費用)	480	(現金)	480
(製品保証債務)	3,000	(製品保証収益)	3,000*

外注した場合

(製品保証費用)	380	(現金)	380
(製品保証債務)	3,000	(収益)	3,000**

* 製品保証延長サービスに係る対価総額を保証件数比で2008年度の収益として配分
 $\$9,000 \times 2/6 = \$3,000$

2010年3月31日

自社で保証業務を行った場合

(製品保証費用)	1,040	(現金)	1,040
(製品保証債務)	6,000	(収益)	6,000**

外注した場合

(製品保証費用)	840	(現金)	840
(製品保証債務)	6,000	(製品保証収益)	6,000**

** 製品保証延長サービスに係る対価総額を保証件数比で2009年度の収益として配分
 $\$9,000 \times 4/6 = \$6,000$