

**【新設】(非行使部分に係る収益の帰属の時期)**

2-1-39 の 2 法人が商品引換券等を発行するとともにその対価の支払を受ける場合において、その商品引換券等に係る権利のうち相手方が行使しないと見込まれる部分の金額（以下 2-1-39 の 2 において「非行使部分」という。）があるときは、その商品引換券等の発行の日から 10 年経過日等の属する事業年度までの各事業年度においては、当該非行使部分に係る対価の額に権利行使割合（相手方が行使すると見込まれる部分の金額のうちに実際に行使された金額の占める割合をいう。）を乗じて得た金額から既にこの取扱いに基づき益金の額に算入された金額を控除する方法その他のこれに準じた合理的な方法に基づき計算された金額を益金の額に算入することができる。

注 1 本文の非行使部分の見積りを行う場合には、過去における権利の不行使の実績を基礎とする等合理的な方法により見積もられたものであること及びその算定の根拠となる書類を保存していることを要する。

2 10 年経過日等の属する事業年度において、非行使部分に係る対価の額のうち本文により益金の額に算入されていない残額を益金の額に算入することとなることに留意する。

**【解説】**

1 本通達は、商品引換券等に係る非行使部分について、権利を得ると見込まれる部分について収益を計上する取扱いを明らかにしている。

2 会計上、商品引換券等に係る収益の計上時期について、一般的な定めは設けられておらず、例えば、発行した商品引換券等のうち行使されない部分は、一定の基準に達した時点でまとめて収益計上する会計慣行がみられた。

収益認識基準では、非行使部分（将来における財又はサービスを受け取る権利のうち、顧客により行使されない部分をいう。）について、企業が権利を得ると見込む場合には顧客による権利行使のパターンと比例的に収益に認識され、企業が権利を得ると見込まない場合には顧客が残りの権利を行使する可能性が非常に低くなったときに収益を認識することとされる（収益認識基準適用指針 53、54）。

3 本通達は、商品引換券等に係る非行使部分について、権利を得る（失効する）と見込まれる部分について収益を計上する収益認識基準の考え方を取り入れるものである。

具体的には、法人が商品引換券等を発行するとともにその対価の支払を受ける場合において、その商品引換券等に係る権利のうち相手方が行使しないと見込まれる部分の金額（以下「非行使部分」という。）があるときは、その商品引換券等の発行の日から 10 年が経過した日（同日までに法人税基本通達 2-1-39(1)から(3)まで《商品引換券等の発行に係る収益の帰属の時期》の事実（すなわち有効期限の経過等の一括収益計上の事実）が生じた場合には、その生じた日）の属する事業年度までの各事業年度においては、当該非行使部分に係る対価の額に権利行使割合（相手方が行使すると見込まれる部分の金額のうちに実際に行使された金額の占める割合をいう。）を乗じて得た金額から既に益金の額に算入された金額を控除する方法その他のこれに準じた合理的な方法に基づき計算された金額を益金の額に算入することができることとしている。

本通達の(注)1において、この非行使部分の見積りを行う場合には、過去における権利の不行使の実績を基礎とする等合理的な方法により見積もられたものであること及びその

算定の根拠となる書類を保存していることを要することとしている。

本通達の（注）２において、発行の日から 10 年が経過した日（同日までに法人税基本通達 2-1-39(1)から(3)までの事実が生じた場合には、その生じた日）の属する事業年度において、非行使部分に係る対価の額のうち本通達の本文により益金の額に算入されていない残額を益金の額に算入することとしている。すなわち、非行使部分のうち収益に未計上となっていた部分についても、一括して収益計上することになる。

4 連結納税制度においても、同様の通達（連基通 2-1-42 の 2）を定めている。