



Q&A 収益認識の基本論点

5

論点 5 | 一時点で充足される 履行義務



Q

商品又は製品の販売契約や輸出契約等の取引で、出荷してから顧客による検収までの期間が一定程度ある場合、収益を認識する時点をどのように判断することになりますか。



A

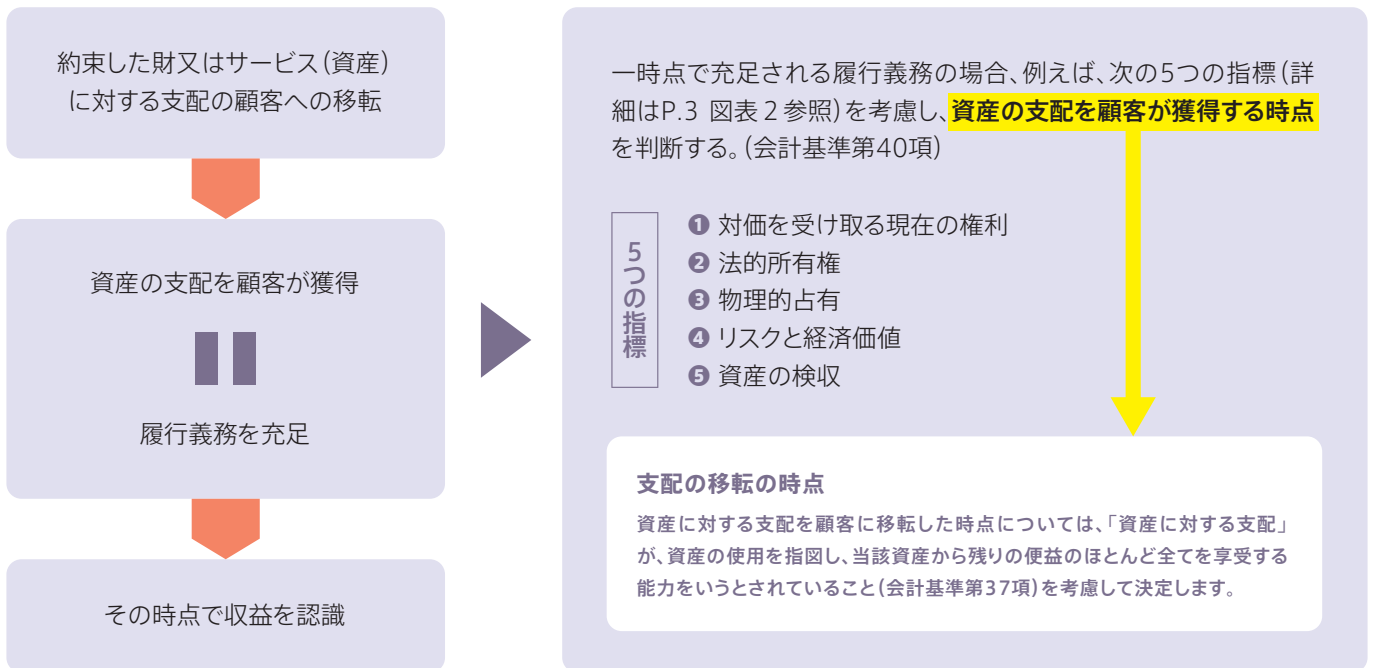
顧客との商品又は製品の販売契約や輸出契約における約束が一時点で充足される履行義務である場合、履行義務を充足した時に収益を認識します。この履行義務の充足の時点は、顧客が商品又は製品に対する支配をどの時点で獲得しているかによって判断します。なお、国内販売取引において出荷から顧客への支配の移転までの期間が通常の間である場合には、代替的な取扱いを適用し、出荷時に収益を認識することができます。



■ 会計基準等の定め (会計基準第37項、第39項及び第40項、第133項、適用指針第14項)

収益基準では、財又はサービス(資産)を顧客に移転する約束が一定の期間にわたり充足される履行義務でない場合、一時点で充足される履行義務として処理します。一時点で充足される履行義務は、資産に対する支配を顧客に移転することにより当該履行義務が充足される時に、収益を認識します(会計基準第39項)。

図表1 収益の認識時期の判定





図表2 支配の移転に関する5つの指標

指標	顧客が資産の支配を獲得していることを示す可能性のある状況
① 対価を受け取る現在の権利	企業が顧客に提供した資産に関する対価を受け取る現在の権利を有していること (顧客が対価を支払う現在の義務を負っていること)
② 法的所有権	顧客が資産に対する法的所有権を有していること なお、顧客の支払不履行に対して資産の保全を行うためののみ企業が法的所有権を有している場合には、当該権利は、顧客が資産に対する支配を獲得することを妨げない。
③ 物理的占有	顧客が資産を物理的に占有すること ただし、買戻契約、委託販売契約、請求済未出荷契約等、物理的占有が資産に対する支配と一致しない場合がある。
④ リスクと経済価値	資産の所有に伴う重大なリスクと経済価値を顧客に移転していること
⑤ 資産の検収	顧客が資産を検収したこと ・契約において合意された仕様に従っていることにより財又はサービスに対する支配が顧客に移転されたことを客観的に判断できる場合には、顧客の検収は、形式的なものであり、顧客による財又はサービスに対する支配の時点に関する判断に影響を与えない。 ・顧客の検収前に収益が認識される場合には、他の残存履行義務があるかどうかを判定する。

重要性等に関する代替的な取扱い 出荷基準等の取扱い

上記の取扱いにかかわらず、次のいずれも満たす取引については、代替的な取扱いとして、出荷時から商品又は製品の支配が顧客に移転される時(例えば顧客による検収時)までの間の一時点(例えば、出荷時や着荷時)に収益を認識することができます。

- ・商品又は製品の国内の販売であること
- ・出荷時から商品又は製品の支配が顧客に移転される時までの期間が「通常の期間」であること

なお、「通常の期間」は、国内における出荷及び配送に要する日数に照らして取引慣行ごとに合理的と考えられる日数とされています。多くの場合、数日間程度が想定されます(適用指針第98項及び第171項)。

■ 事例 商品又は製品の販売契約

A社は、B社（顧客）に製品Xを1,000千円で販売する契約を締結した。

A社とB社の契約上、A社が、B社の指定する場所に製品Xを納入した後、B社は自社の定める基準に基づき製品Xの受入検査を行い、その検査終了の証明としてA社に対して検収書を発行する。この検収書の発行をもって製品Xの法的所有権がB社に移転するとともに、B社のA社に対する製品Xの支払義務が発生する。

なお、A社のB社に対する履行義務（製品Xの販売）は、一時点で充足される履行義務と判断されているものとする。



A社は、製品Xの履行義務の充足時期（製品Xの支配をB社が獲得した時）について、支配の移転を検討する際の指標を考慮して、B社が製品Xを検収した時点と判断した。

指標	A社の判断
① 対価を受け取る現在の権利	B社の検収が完了した時点で、製品Xに関する対価を支払う現在の義務をA社に対して負っている。
② 法的所有権	B社の検収が完了した時点で、製品Xの法的所有権はA社からB社に移転する。
③ 物理的占有	製品Xの物理的占有は着荷時にB社に移る。
④ リスクと経済価値	B社の検収が完了した時点では製品Xの所有に伴う重大なリスクと経済価値はB社に移転している。
⑤ 資産の検収	B社の検収前に、製品Xが契約において合意された仕様に従っていると客観的に判断することができないため、B社の検収が完了するまで、B社は製品Xに対する支配を獲得しない。