

ある（企業会計基準15号「工事契約に関する会計基準」7項、実務対応報告17号「ソフトウェア取引の収益の会計処理に関する実務上の取扱い」3）が、これ以外に、取引の会計処理単位の分割に関する一般的な定めはない。そのため、本ケースにおいては、実現主義のもとでの収益認識要件の1つと解される「財貨の移転の完了」に照らして判断することが必要となる。

本ケースでは、契約において、G社への所有権と危険負担の移転は、F社から配送業者に引き渡した時点とされているため、通常、配送業者に引き渡した時点で、F社は収益を全額認識するものと考えられる。

そのため、代替的な取扱いの要件を満たし、製品Xを配送業者に引き渡した時点で収益を全額認識する場合は、現行の実務とほとんど差は生じないものと考えられる。

井上 雅子(いのうえ・まさこ)
PwCあらた有限責任監査法人
ディレクター 公認会計士
アシュアランス業務部門において、国内はもとより米国SEC登録企業の監査に従事後、現在は、法人内のアカウンティング・サポート部に所属し、日本基準およびIFRSの会計に関する調査、相談業務に従事している。

IV 商社、卸売業、小売業等でみられる商品販売契約に関する実務ポイント

PwCあらた有限責任監査法人 公認会計士 鈴木 理加

商品販売契約の性質

商品販売契約とは、企業が、第三者から購入した商品を顧客に販売することと交換に対価が支払われる契約であり、取引形態としては、商社、卸売業、小売業等さまざまな業種において利用されているものである。

商品販売契約の現行実務の考え方

日本基準には、商品販売契約に関する個別の会計基準等は存在していない。したがって、一般的には、企業会計原則に基づき、売上高は、実現主義の原則に従い、商品等の販売または役務の給付によって実現したものに限り（企業会計原則第一損益

計算書原則三B）との考え方に従うものとされている。

商品販売契約の収益認識公開草案の考え方

収益認識公開草案では、商品販売契約を定義し、これに対する収益の認識や測定を一貫して定める規定は存在していない。このため、原則的な取扱いとしては、基本となる原則に基づいたステップ1からステップ5の規定に基づいて、収益を認識し測定することとなる。

したがって、原則的な取扱いにおいては、商品販売契約について、履行義務が時点で充足されると判断した場合には、商品に対する支配が顧客に移転した時点で当該履行義務が充足され、収益を認識することに

なる。他方で、代替的な取扱いとして、国内の商品・製品の販売については、原則的な取扱いにより判断した結果にはよらずに、一定の場合には、出荷基準や着荷基準などが認められるものとしている。

ケース1

一時点で充足する履行義務に係る収益を認識する時期（出荷基準等）

卸売業を営むA社は、顧客であるB社に機器を販売する契約を締結している。契約上、当該機器の法的所有権は、B社が自らの敷地内において検収した時点で移転することとなっている。また、検収前に生じた毀損・滅失等の危険負担のリスクは、A社が負っている。さらに、B社の