

直送取引では、企業が手許に商品等を占有する時期がない。つまり、顧客に提供する前に商品等を物理的には支配していない。ここでポイントとなるのは、商品等に対する支配は、物理的な支配のみを意味しているのではないということである(会計基準37項)。

物理的な支配以外で、顧客に提供する前に資産を支配していることを検討する指標として、次が挙げられる(会計基準40項、適用指針44項②、45項、137項参照)。

- ・資産に対する法的所有権を一定期間有しているか。
- ・資産の所有に伴う重大なリスクを負い、経済価値を享受しているか。
- ・他の当事者に顧客にサービスを提供するように指図する能力を有しているか。

これらのうちいずれかに該当する場合は、顧客に提供する前に資産を支配している可能性が高いと考えられる。

直送取引においても、契約条件、企業の役割等を総合的に評価して、支配の判断を行うことが重要である(前頁設例3)。

## 第IV章

# 実態把握による根拠づけが重要 収益の認識方法の判定と 実務上の留意点

### 【この章のエッセンス】

●収益の認識の可否は、約束した財またはサービスを顧客に移転し、当該財またはサービスに対する支配が顧客に移転したかどうかで判断する。

●一定の期間にわたり充足される履行義務について、進捗度を合理的に見積ることができない間は原価回収基準により処理する。原価回収基準により処理するにあたって、費用を回収することが見込まれるかどうかの判断が必要である。

●進捗度を合理的に見積ることができる場合、あるいはできるようになってから、進捗度に基づき収益を一定の期間にわたり認識する。  
●一時点とは資産に対する支配を顧客に移転することにより履行義務

が充足された時点である。

## 収益の認識方法の判定

**Q8** 収益の認識方法の判定の流れをあらためて整理したうえで、留意点は何か教えてほしい。

収益認識基準に基づく収益の認識方法の全体像は次頁図表14のとおりである。

収益の認識は履行義務の識別と関連することから、契約における取引開始日に履行義務の識別とともに、図表14のパターン①から④のいずれのパターンを採るかを判定する必要がある(会計基準32項参照)。

一時点で充足される履行義務とは、一定の期間にわたり充足される

履行義務以外の履行義務と定義されており(会計基準39項)、従来と比べると一定の期間にわたり収益を認識する範囲が広がる可能性がある。たとえば、従来工事進行基準が適用されていた建設業における建設工事請負契約、ソフトウェア開発業における受注制作のソフトウェア以外にも、顧客の仕様に基づく製品を一定期間にわたって製造するような製造受託契約等も一定の期間にわたり充足される履行義務として識別し、一定の期間にわたり収益を認識しなければならぬ可能性がある。

なお、従来、企業会計基準15号「工事契約に関する会計基準」(以下、「工事契約会計基準」という)に規定されていた工事進行基準、工事完成基準といった用語は収益認識基準では用いられておらず、前者に近い用語が「履行義務を充足するにつれて、一