

Q&A業種別会計実務シリーズ⑫・最終回 運輸

航空・運輸インダストリーグループ

トーマツではインダストリー活動の一環として、業種別の会計実務について研究を行っている*1。そこで、本誌において、各業種の概要及び特徴となる会計処理について12回にわたり連載する。最終回となる11月号では、運輸業について記載する。なお、文中意見にわたる部分は筆者の私見である。

フィスからの集荷と、それを配送先まで届ける配送業務を主に手がけており両社の棲み分けがあった。しかし、それぞれの事業者が、企業向け物流を中心にサービスの提供範囲を拡大し、両者ともに保管・荷役業務や集荷・配送業務を手がけるようになり、倉庫業者と運輸業者間の垣根は低くなっている。そのため、本稿では倉庫業と運輸業を区別せず、倉庫・運輸業として一括してその特徴を整理していく。

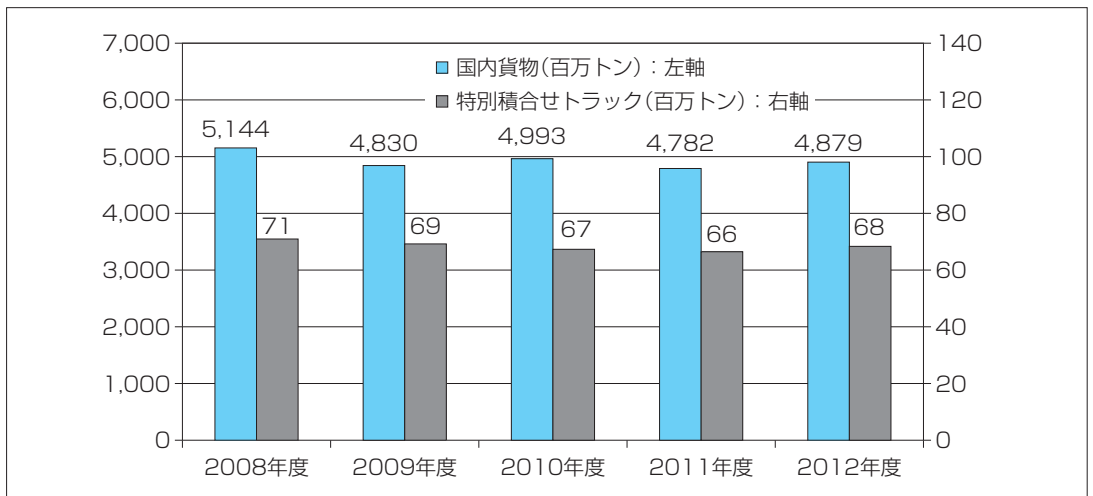
倉庫・運輸業は、日本経済の成長に伴い貨物の輸送量を伸ばしてきた。しかし、昨今の日本経済の停滞に伴い輸送量は低下している。2012年度の国内貨物の輸送量の見込みは2008年度比で約94%、特別積合せトラック輸送量は96%となっている。

1. 倉庫・運輸業とは

(1) 事業の内容

従来、倉庫業者は、荷主から預かった貨物の倉庫での保管や届け先別の仕分けなどの荷役業務を主に手がけていた。運輸業者は、荷主の貨物の工場やオ

【図表1】 国内貨物輸送量及び特別積合せトラック輸送量



(出所) 2008年度は日通総合研究所『2010年度の経済と貨物輸送の見通し』(2010年7月) 16頁による実績値、2009年度は日通総合研究所『2010・2011年度の経済と貨物輸送の見通し』(2010年12月) 16頁による実績値、2010年度・2011年度・2012年度は日通総合研究所『2012年度の経済と貨物輸送の見通し』(2012年6月) 16頁による実績値(2010年度)及び予測値(2011年度・2012年度)

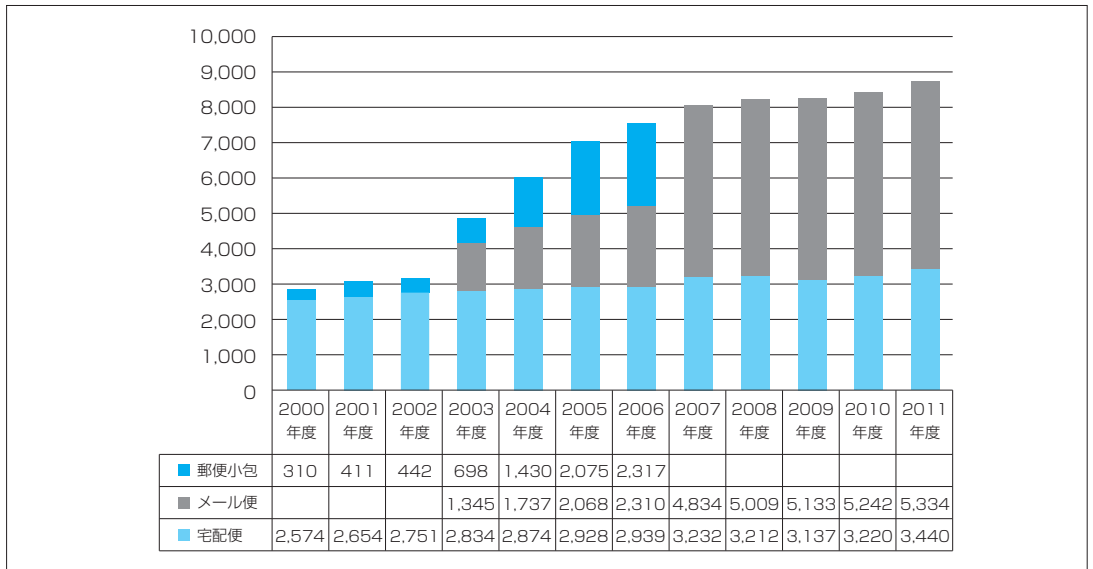
上記のとおり運輸市場全体は縮小傾向にあるものの、宅配便市場*2については堅実な成長を遂げている。ただしその内訳別の成長率を見てみると、宅配便は過去11年間(2000年~2011年)の年平均成長率に比べ、直近5年間(2007年~2011年)の同成長率が下がっていることから、これまで順調

に成長していた宅配便市場もその成長の鈍化が見取れる。電子商取引市場の発達に伴う貨物需要が着実な伸びを見せるなど市場規模拡大の材料は皆無ではないものの、さらなる市場が生まれなければ、価格競争が激化する厳しい市場になる可能性も否定できない。

*1 「Q&A業種別会計実務シリーズ」として2013年3月に12冊が出版された。

*2 ここでいう宅配便市場とは国土交通省の「宅配便等取扱実績調査」にて定義された宅配便を指し、同調査では「宅配便としてカウントする貨物は、特別積合せ貨物運送またはこれに準ずる貨物の運送であって、重量30kg以下の1口1個の貨物を特別な名称を付して運送したものと定義されている。

【図表2】 宅配便等の取扱個数の推移



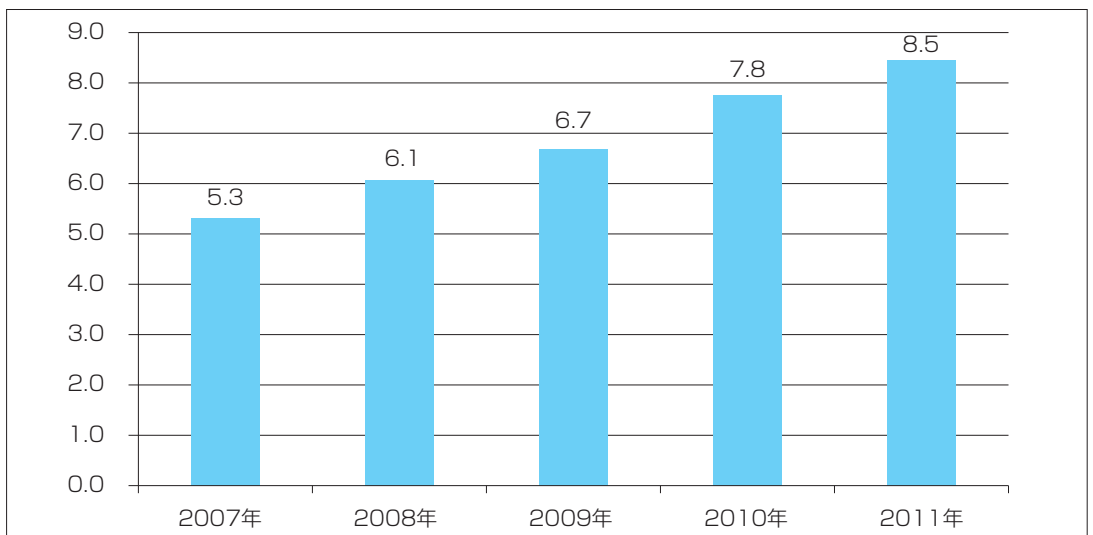
(出所) 国土交通省「宅配便等取扱実績調査」より筆者編集

【図表3】 宅配便等の取扱個数の年平均成長率

	2000年～2011年の年平均成長率	2007年～2011年の年平均成長率
宅配便	2.7%	1.3%
メール便	- (データなし)	2.0%

(出所) 国土交通省「宅配便等取扱実績調査」より筆者編集

【図表4】 日本のBtoC EC市場規模



(出所) 経済産業省「平成23年度我が国情報経済社会における基盤整備 (電子商取引に関する市場調査) 報告書」(2012年2月)

(2) 監督官庁

倉庫・運輸業の監督官庁は国土交通省である。また、国土交通省はトラックによる陸運を担う運輸業だけでなく、海運や鉄道運輸、航空運輸なども管轄しており、これら物流全体の効率化、円滑化、適正化など物流行政に関する基本的な政策を企画立案するための組織として、2011年7月に総合政策局の傘下に物流政策課を新設した。

トラック事業については1951年に成立した「道

路運送法」によるさまざまな規制があったが、1990年12月に施行された「物流二法」と呼ばれる「貨物自動車運送事業法」及び「貨物利用運送事業法」によって規制緩和された。自車で事業を行う運送事業者に適用される貨物自動車運送事業法では路線、区域の事業区分の廃止、事業を免許制から登録制に、運賃・料金も許可制から事前届出制になった。その後2003年4月の改正で運賃・料金は事後届出制になった。このような規制緩和により運輸業

は価格競争が激化しているのが実態である。そのため各運輸業者は付加価値向上による他社との差別化を図っている。

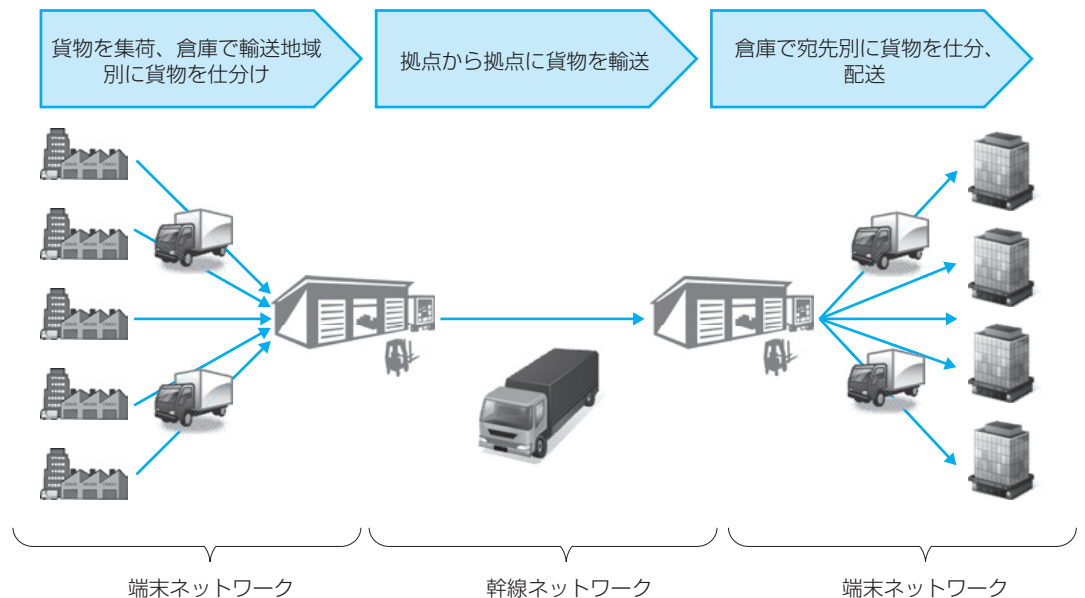
一方、2006年4月に施行された「エネルギーの使用の合理化に関する法律（省エネ法）」の一部改正に伴い、一定規模以上の輸送能力を有する輸送事業者に対し、エネルギー使用量の削減に関する「中長期計画」及び年間の輸送量（輸送トンキロ）、エネルギー使用量、エネルギー使用原単位（エネルギー使用量÷輸送トンキロなど）、取り組むべき対策の遵守状況、エネルギーの使用に伴うCO₂排出量等を「定期報告書」として、毎年、提出しなければならないなど、環境に対する規制は強化されている。

このような法的要請に加え、社会の環境への関心の高まりなども受け、運輸業では環境対策への投資も迫られている。

(3) 配送ネットワークの重要性

倉庫・運輸業は貨物を集め、送り先に届けることが基本サービスである。そのため、いかに集荷・配送を行う配送網を構築するかは、この業界における競争優位性の点から重要であり、この配送網を「端末ネットワーク」と呼ぶ。また、遠隔地へ貨物を届けるためには都市間や拠点間を結び大量の貨物を運ぶことも重要であり、この配送網を「幹線ネットワーク」と呼ぶ。

【図表5】 ネットワーク網のイメージ



大手企業は独自で全国に幹線・端末両方のネットワークを構築する一方、中小業者はその企業体力から特定地域の端末ネットワークのみ、又は幹線ネットワークのみの構築に特化している場合がほとんどである。そのため中小業者は業者間で連携し、自社の端末ネットワーク網にない地域への配送は他社に依頼するなどして配送ニーズに対応している。また、大手でも国際物流となると、船や飛行機による輸送、配送先国での配送などを他業者に委託する場合もある。このような活動を通じてネットワーク網を拡充し、多様な広がりをもつ貨物の配送先への対応を進めている。

(4) 事業の形態について

運輸業は、貨物を集荷・配送を行うための設備としてトラックを保有し、またその仕分け等を行うための設備として倉庫を保有していることから、設備装置産業的な要素を有している。バーコードや

RFIDなどにより自動化を進めているものの、仕分業務の多くは人手で行っており、また、配送のためのトラックの運転は当然だが人手であることなど、労働集約型産業の側面も有している。このようなビジネスモデルは、固定費率が高いという財務的な特徴として現れている。そのため、倉庫・トラック等の設備及び作業員の稼働率や作業効率をいかに上げるかが収益性の向上にあたって重要となる。

2. 倉庫・運輸業における収益の表示

倉庫・運輸業における一般的なサービスにおいて、収益の総額・純額表示に関する主な論点は以下のとおりである。

(1) 倉庫業

① 集荷・配送に関する委託費

倉庫業において、荷物の集荷や配送を他の業者に

委託しているケースが多くある。このような場合であって、荷物の集荷、保管、配送に関する荷主に対する責任を倉庫業者がすべて負っている場合には、取引において主たる債務者であり、荷物について物的損失のリスクを負担していると考えられる。また、倉庫業者は荷主に対して自由に価格を設定し、委託先を自由に選択する裁量を有していることが一般的である。

したがって、上記のような場合には、集荷・配送に関する委託費は営業収益とは相殺せずに総額で費用として計上し、営業収益は荷主から受け取った保管料の総額で計上することになる。

(2) 自動車運送サービス業

①各種委託費（集荷料、備車費、配送料など）

自動車運送サービスにおいて、集荷や配送業務の一部を他の業者に委託しているケースが多くある。

このように、配送の一部を他の業者に委託している場合であっても、荷物の集荷から配送完了までのすべての責任を荷受けした運送サービス業者が荷主に対して負うため（物流法）、当該運送サービス業者が取引において主たる債務者であり、運送中の荷物について物的損失のリスクを負担していると考えられる。また、一般的に、運送サービス業者は荷主に対して自由に運賃を設定し、委託先を自由に選択する裁量を有している。

したがって、各種委託費は営業収益と相殺せずに総額で費用として計上し、営業収益は荷主から受け取った運賃の総額で計上することになる。

(3) 利用運送サービス業

①航空会社等からのキックバック

航空による利用運送サービスにおいて、航空会社等から料金表に基づく運賃（タリフ運賃）に対するキックバックを受け取るケースがある。当該キックバックについては、従来は業界慣行として営業収益として総額で計上するケースもあったが、実質的には仕入割戻しの性質を有するため、現在では営業収益に計上せずに、航空会社等に支払うタリフ運賃と

相殺して表示するのが一般的である。

②航空会社等からの代理店手数料

航空による利用運送サービスにおいて、運送状（B/L）の発行業務を航空会社等に代わって行うことによる代理店手数料（コミッション）を航空会社等から受け取るケースがある。代理店手数料については、航空会社等へ支払うタリフ運賃や上記①のキックバックとともに純額で精算・決済される場合がある。このような場合、代理店手数料についても運賃等と相殺すべきとも考えられるが、上記①とは異なり、運送状などの発行に関する手数料であるため、営業収益として手数料部分を総額で計上することになる。

③燃油サーチャージ

利用運送サービスにおいて、航空会社へ支払う燃油サーチャージを荷主に請求する場合、通常は利益の上乗せはしないため、荷主から収受する金額と純額で計上すべきとも考えられる。

一方で、利用運送サービスにおいては、荷主に対し、集荷・運送・配送までの一貫運送責任を負ってサービスを提供するのが一般的である。この場合、利用運送サービス事業者は、取引において主たる債務者であり、運送中の荷物について物的損失のリスクを負担しているとも考えられるため、総額で計上すべきとも考えられる。

このように、燃油サーチャージについては、その性質をどのようにとらえるかによって、会計処理に違いが生じることもある。

④関税等

利用運送サービスにおいて、国際貨物を取り扱う場合、通関時の関税を立て替えるケースがある。当該関税は荷主が支払うべき関税を一時的に立て替えているにすぎず、利益を上乗せしないため、立替金として処理し、収益としては計上されない。

以上