



## Q&A 収益認識の基本論点

# 2

### 論点 2 | 独立販売価格に基づく 取引価格の配分



Q

製品の販売と保守サービスの提供が1つの契約に含まれているなど、顧客との契約において財又はサービスを移転する約束（履行義務）が複数含まれている場合、契約における取引価格をそれぞれの履行義務にどのように配分することになりますか。



A

契約における取引価格を、財又はサービスの独立販売価格の比率に基づき、それぞれの履行義務に配分します。なお、代替的な取扱いを適用できる場合には、契約において定められた個々の財又はサービスの金額を使用することができます。

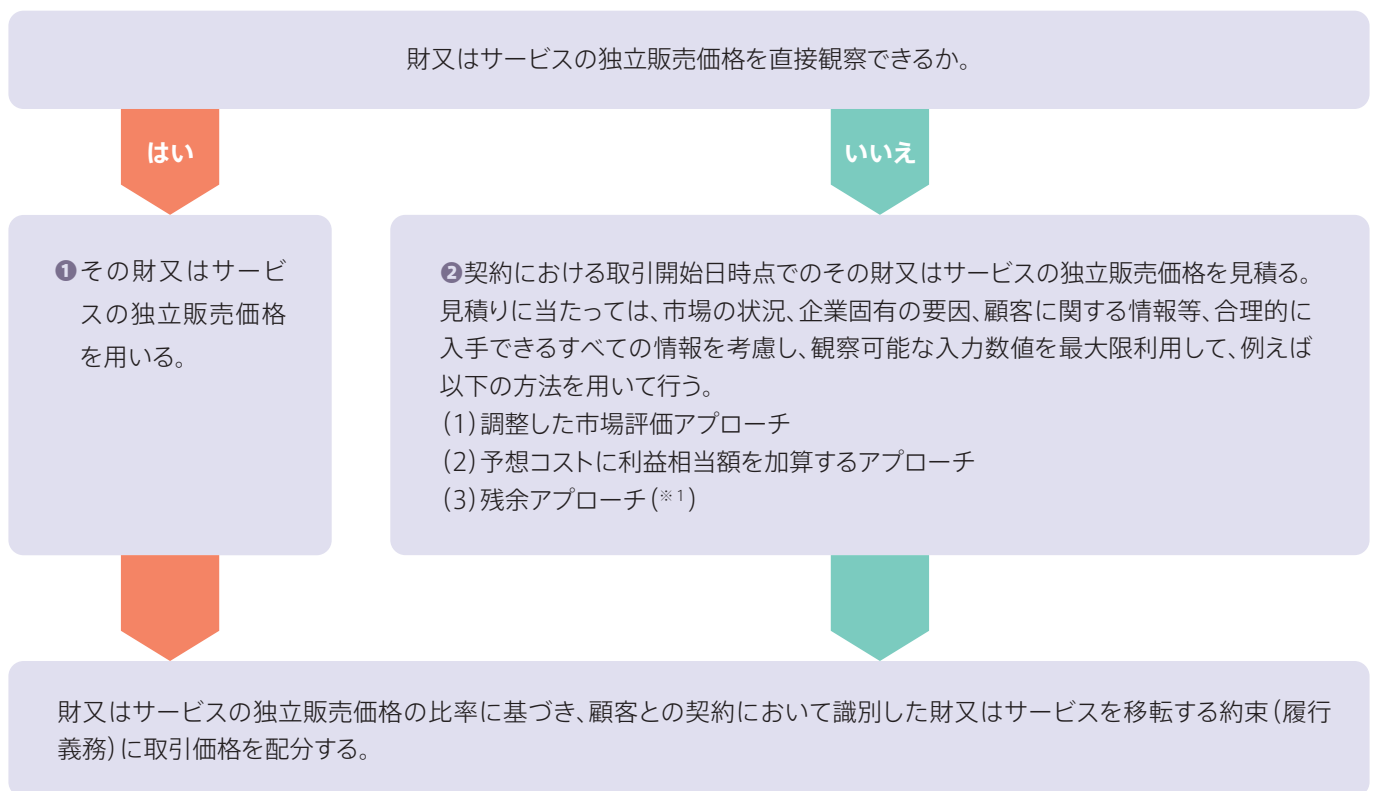


## ■ 会計基準等の定め

(会計基準第65項及び第66項、第68項及び第69項、第146項、適用指針第31項及び第32項)

収益基準では、独立販売価格に基づく取引価格の各履行義務への配分を図表1(会計基準第66項、第68項及び第69項並びに適用指針第31項を基に作成)のように定めています。

図表1 独立販売価格に基づく取引価格の各履行義務への配分



\*1 残余アプローチは、次のいずれかに該当する場合に限り、使用できる。

- 同一の財又はサービスを異なる顧客に同時又はほぼ同時に幅広い価格帯で販売していること(すなわち、典型的な独立販売価格が過去の取引又は他の観察可能な証拠から識別できないため、販売価格が大きく変動する。)
- その財又はサービスの価格を企業が未だ設定しておらず、当該財又はサービスを独立して販売したことがないこと(すなわち、販売価格が確定していない。)

### 重要性等に関する代替的な取扱い 重要性が乏しい財又はサービスに対する残余アプローチの使用

独立販売価格に基づく取引価格の配分については、重要性等に関する代替的な取扱いが設けられています。財又はサービスの独立販売価格を直接観察できない場合で、その財又はサービスが契約における他の財又はサービスに付随的なもので重要性が乏しいと認められるときには、その財又はサービスの独立販売価格の見積方法として残余アプローチ(図表1の②(3))を使用することができます(適用指針第100項及び第173項)。

### 重要性等に関する代替的な取扱い 契約に基づく収益認識の単位及び取引価格の配分

契約の結合、履行義務の識別及び取引価格の配分に関する定めにかかわらず、①顧客との個々の契約が当事者間で合意された取引の実態を反映する実質的な取引単位と認められ、②顧客との個々の契約における財又はサービスの金額が合理的に定められていることにより、当該金額が独立販売価格と著しく異ならないと認められる場合には、複数の契約を結合せず、個々の契約において定められている顧客に移転する財又はサービスの金額に従って収益を認識することができます(適用指針第101項及び第174項)。

## ■ 事例 製品の販売における取引価格の配分

A社は、製品X、Y及びZを1,200千円で顧客に販売する契約を締結する。A社は製品のそれぞれに係る履行義務を異なる時点で充足する。A社は日常的に製品Xを独立して500千円で販売しており、製品Xの独立販売価格は直接観察できると言える。製品Y及びZの独立販売価格は直接観察できないため、A社は観察可能な入力数値を最大限に利用して、合理的に入手できるすべての情報を考慮して独立販売価格を見積る。

A社は、各製品の独立販売価格を以下のように見積った。

製品	独立販売価格	
X	500千円	直接観察できる独立販売価格 (P.2 図表1の①)
Y	400千円	同業他社が類似の製品に設定している販売価格に基づく評価額 (P.2 図表1の② (1) 調整した市場評価アプローチ)
Z	600千円	見積製品原価400千円に50%の利益相当額を加算した金額 (P.2 図表1の② (2) 予想コストに利益相当額を加算するアプローチ)
計	1,500千円	

本事例では、独立販売価格合計1,500千円が契約における取引価格1,200千円を上回っており、顧客は製品X、Y及びZの組み合わせに対して値引きを受けている。A社は、値引きが特定の製品に対して行われたか否かを検討した結果、契約全体に対する値引きであると判断したため、独立販売価格の比率に基づいて取引価格を各製品に以下のとおり配分した。

製品	配分した取引価格	
X	400千円	$1,200千円 \times (500千円 \div 1,500千円)$
Y	320千円	$1,200千円 \times (400千円 \div 1,500千円)$
Z	480千円	$1,200千円 \times (600千円 \div 1,500千円)$
計	1,200千円	

