

2009年4月3日

収益認識DPに対するコメント（案）

第1部 総論

〔1〕プロジェクトの進め方について

1. 昨年末に、収益認識に関する画期的なDPの提案が出されたことを受け、ASBJでは収益認識専門委員会を中心に、その内容を検討してきた。
2. 現行の収益認識における曖昧さを減少させるため、すべてのケースに整合的に適用できる、収益認識に関する明確な一組の原則を提供するとの高い理想を掲げてプロジェクトを進めておられることに対して深く敬意を表する。現行の収益認識の問題点改善に向けたこの努力が実を結び、財務報告の目的である企業の将来キャッシュフローの予測に役立つより有用な情報を提供するという観点から、現実に改善が達成されることを、我々としても真に望んでいる。
3. 利用者が企業の将来の不確実な成果を予測する上で必要としている、実績としての成果情報を報告する上で、収益認識の会計処理は重要である。財務会計の根幹となる部分について、これまで実務で広く受け入れられ定着してきた会計モデルを大幅に変更する場合には、そのためのコストを上回る十分なメリットがあることについて、市場関係者の納得を得ることが不可欠と考える。新たな会計モデルの導入によるプラス面とともに、副作用としての弊害の可能性についても検討すべきであるし、新たな会計モデルが、実務でうまく機能することについても十分な検証が必要である。改革の目的は、現行の会計モデルの下で提供されているよりも、現実により有用な財務情報を提供することであり、そのためには、単に、提案の考え方が理論的に優れているだけでは不十分であり、それが、複雑な実務の中で、現実に機能し適正な運用が確保されることが重要である。
4. 気掛かりなのは、本プロジェクトが2011年までという完成期限を設け、比較的短期に結論を出すことを目指しているという点である。性急な解決を求めるあまり、前項で述べた点の検討が不十分になることに対する懸念だけではなく、十分な検討が尽くされない結果として、多くの適用除外を設ける等の妥協策をとることになれば、本来、このプロジェクトが目指しているはずの、すべての取引に整合的に適用できる、単一の収益認識の原則という理念とも抵触しかねない。
5. 2011年までに、上記の要件のすべてが満足されるよう、検討が尽くされることが望まれる。ただし、上記の要件のすべてが満足されない場合には、より現実的な対応方法として、まず、現行の実務において、真に問題と認識されている、複数要素取引（財を提供した後も、契約上、一定の履行義務が残存するような契約）等に焦点を絞

って明確な解釈指針を示し、その部分については、確実に改善を図る一方で、収益認識に関する会計モデル全体の抜本的な見直しについては、市場関係者の納得を得るための十分な検討と検証を尽くすことをより重視して、別途、腰を落ち着けて取り組むことも考えられる。

〔2〕収益の意義と、履行義務の測定のあり方（第5章）

（1）履行義務の測定に関する顧客対価測定アプローチの採用について

6. 収益は、取引の成果である顧客対価（キャッシュ・インフロー）を、その確保のために必要な義務の充足に着目して認識するものであり¹、認識すべき収益の総額が顧客対価に合致すること、履行義務の充足と無関係に単に契約を締結しただけで収益を認識すべきではないこと、不利な契約と判定された場合を含めて履行義務を充足した場合にのみ収益を認識すべきことという、DPの予備的見解に賛成する。
7. 履行義務の測定について、顧客対価で測定し再測定を行わないこととした結論は、収益の認識について、前項の結論を採用したことの帰結であり、支持する。

「両ボードは、稼得過程アプローチを捨て去ることを意図しているわけではなく…（それに）規律を与える」ことを意図しているに過ぎない（1.19）とされている通り、履行義務について、顧客対価測定アプローチを採用することは、履行義務の遂行による収益認識の結果として、資産・負債の認識額が決まることを意味している。収益を履行義務と呼びかえ、稼得過程を、履行義務の消滅過程と呼びかえているものの、その点では、実質的に実現・稼得過程モデルと同じであると考えられる。

① 資産・負債モデルを採ることのメリットは何か？

- ・履行義務について、顧客対価測定アプローチを採用したことで、収益認識に関しては、実質的に実現・稼得モデルと同じ結果になるとすれば（7項）、「資産・負債モデル」を採用することのメリットは何か？

⇒「資産・負債モデル」を採用することにより、追加的に提供される情報の情報価値？

= 契約資産／契約負債の情報の有用性？

（もし、前受金と、弁済としての支払いの受領を区別していないとすれば、契約資産／契約負債の現れ方は支払条件に依存）

¹ 例えば、米国の概念フレームワークにおいては、収益は、「実体の資産の流入その他の増加もしくは負債の弁済（またはその両者の組み合わせ）」のうち、「財貨の引渡もしくは生産、用益の提供、または実体の進行中の主要な営業または中心的な営業活動を構成する他の活動による」ものであるとしている（SFAC第6号、第78項）。また、収益は、用とともに稼得利益の中心として、「企業の産出物の対価として取得したもの又は取得すると合理的に見込まれるもの」（SFAC第5号、第38項）とされている。また、IASBの概念フレームワーク（第93項）では、「収益を認識するために採用される通常の手続、例えば、収益は稼得されなければならないという要請は、本フレームワークにおける認識規準を適用したものである」とされ、それが「収益として認識される項目を信頼性をもって測定でき、かつ十分な確実性の度合を有するものに制限する」ためのものであると述べられている。

(2) 不利な契約と判定された場合の再測定について

8. ただし、DPは不利な契約と判定された場合に関しては、この考え方を一貫させず、この場合にのみ、履行義務を再測定すべきであるとの考え方を提案している。

しかし、顧客との契約の下で、財・サービスの提供に必要な予測コストの変動により、契約からネット・ベースの損失が見込まれるに至ったことは、将来の棚卸資産のコストと履行義務とは別の義務（これまでの引当金）を計上することで解決すべき問題であって、収益認識（キャッシュ・インフロー側の認識）の問題とは直接関係がないと考える。履行義務の測定に関しては、不利な契約と判定された場合を含め、再測定を行わない一貫した取扱いとすべきである。

(3) 履行義務測定の目的として示された、履行義務の測定の考え方について

9. 他方、履行義務の測定の目的の箇所等では、履行義務の測定について、次のような考え方が示されている。

(a) 履行義務は、「財務諸表日において、履行義務を充足するために要求される資産の金額」で測定すべきであり、それは、予測コスト（含、マージン）の財務諸表日における価値であること（5.8, 5.9）。

(b) 事後の再測定を不要とした理由を、大多数の契約にとっては、履行義務の充足による消滅以外の履行義務の変動に重要性がないためであること（5.39）。

10. 前項の(a)は、履行義務をキャッシュ・アウトフロー側で測定すべきこと、(b)は、履行義務の充足による履行義務の消滅以外の履行義務の変動であっても、重要性がある場合には、本来、再測定を行うべきことを示唆している。

11. しかし、すべての場合において、顧客対価（キャッシュ・インフローの側の額）が、履行義務を充足するために要求される資産の額（キャッシュ・アウトフロー側の額）の代理数値であり、履行義務の充足による消滅以外の履行義務の変動に重要性がないとは言えないだろう。履行義務の測定に関する第9項で述べたような考え方の記述は、そのような場合においては、履行義務の測定に関する取引価格測定アプローチが貫徹されず、結果として、ボードが合意したキャッシュ・インフロー側の問題である収益の性格（第6項）自体を変質させてしまうのではないかと疑念を生じさせることになり適切ではない。

第6項で述べたような、両ボードが合意した予備的見解としての収益の意義については、脚注1で述べたように現行の概念FWとも整合的であり、広く共有されているものである。仮に、収益が、そのような性格の数値と、これとは全く異なる性格の数値の混合物となれば、そのことだけでも、そのような収益情報の有用性が大きく損なわれることになると考えられる。DPでは、両ボードが、一定の契約類型について、提案されている収益認識モデル（あるいは、そこで採られている測定アプローチ）の適用対象外とすべきか否かの検討を行うことが示唆されているが、むしろ、企業の将来

キャッシュフローの予測への役立ちという、収益情報の有用性の観点からは、そのような場合を含め、報告される全ての収益について、予備的見解として示された収益の性格（第6項）を一貫させることを明確に記述すべきである。

〔3〕収益認識の単位とタイミング（第3，4章）

(1) 稼得過程モデルの曖昧さの克服

12. 提案モデルでは、契約上、顧客に提供すべき個々の財・サービスの顧客への「支配の移転」に着目することを提案している。例えば、現行の「実現・稼得」モデルにおいても、基本的には、稼得のための要件となっている契約上の義務履行、すなわち、そのような義務の内容となっている、財・サービスの提供の事実に着目して、収益を認識しているのであり、その点では本質的には変わらないと考える。
13. 現行の収益認識に関して、必ずしも実務が統一されていないケースとして真に問題とされているのは、製品保証や返品付きの販売といった、「商品の提供後にも、顧客との契約に基づいて、企業が一定の義務を引き続き負っているような」複数要素取引の取り扱いであると認識している。財・サービスの「支配の移転」時期が異なれば、独立の収益認識単位とすることを明らかにすることにより、このようなケースの対応が明確になるのであれば、そのような解決策も検討する意味があると考えます。
14. その場合でも、重要なのは「支配の移転」を、どのように判断するかという点である。「支配の移転」も、抽象度の高い概念であり、具体的なケースの当てはめに際しては、解釈の余地のある概念である。その判断の如何によっては、まったく異なった収益認識が行われる危険性もある。そのため、「支配の移転」についての考え方を、できるだけ明確に記述しておく必要がある。
15. この点、DPでは、必ずしも、個々の財・サービスの物理的な保有関係といった「形式」のみに着目して判断するのではなく、「実質」に着目して判断を行うべきであるとの考え方が示唆されているものと理解しており、この考え方は妥当であり、強く支持する。
16. 設例の中では、契約上、提供すべき複数の装置のうち、未だその一部しか提供されていない場合において、最後の装置が移転されるまでは、どの装置についても支配は移転していないとの「契約条件」となっていれば、支配の移転はそのような「契約条件」に従って、解釈されるとされており、最後の装置が移転されるまでは、すでに顧客のサイトに搬入している装置についても、顧客は保管者として保有しているに過ぎないとされる（4.31）。この考え方を要約すれば、「支配の移転」は、「当該契約」における、個々の財・サービスに対する「支配の移転」に関する「契約条件」により判断するということになる。契約書の中で明示的に記載されている事項だけが、「契約」ではなく、このような「契約条件」が明示されていない場合にも、契約内容の合理的な

審議事項（6）

解釈で、契約条件を明らかにすることになると考えられる²。このような重要なプリンシプルについては、単に1設例の説明の中で言及するだけでは不十分であり、「支配の移転」の判断に関する考え方として、一般論として、より明確に記述すべきである。

17. DPの記述では、特に、「個別に販売可能」という概念を提示していることと併せて、「サービス」については、作業の完了とともに顧客に「支配が移転」し、また受け取った顧客の側でも直ちに費消してしまうものとして、いずれの側でも資産として計上されることはないことを前提としていることから、例えば、複数の装置と、それを結合するサービスとを提供する契約であって、それらのネットワークが完成して初めて顧客にとって意味があり、全体が完成して初めて個々の構成要素についての支配が移転するとの「契約条件」となっている場合には、サービス部分についても、企業の側で、資産に計上されることを明確にすべきである。あるいは、「個別に販売可能」という概念を入れることで、市場における他の契約で別々に販売可能か否かという点に意味があるかのような誤解を招くおそれがあるが、そのような誤解が生じないように、どのような単位で販売しているのか、言い換えれば、どのような単位で履行義務を識別すべきかは、あくまでも、「当該契約」の「契約条件」にもとづいて、判断すべきことを明確に記述すべきである（今述べた例では、システムという単位で販売していることになる）。
18. また、複数の履行義務が別個に識別されること（言い換えれば、それらの履行義務の対象となっている財・サービスに対する「支配の移転」が別個のタイミングで起こること）を前提として、顧客対価を、それらの各履行義務に配分することが必要であり、その配分は、必ずしも信頼できる客観的証拠に基づく必要はないとされている。たしかに、見積りを行うこと自体については、必ずしも、信頼できる客観的証拠の裏付けまでは必要としないかもしれない。しかし、一般に、何の見返りもなく財・サービスに対する「支配の移転」が行われることはなく、顧客に財・サービスに対する「支配を移転」する場合には、通常、その部分についての対価の確保を伴うと考えられる。その額を、十分合理的に見積ることができないような場合には、そもそもそのような財・サービスの単位で別個に「支配を移転」する「契約条件」とはなっていないと考えられる。このように、当該、財・サービスの履行に対する対価を見積るのに無理をしなければならない状況は、そもそも、それらの財・サービスに対する「支配の移転」が、他の財・サービスに対する支配の移転と別個に行われる「契約条件」とはなっていないことを示唆している場合があるので、そのような場合には、配分そのもの要否をまず確認すべきであり、この点を明確に記述すべきであると考えられる。
19. さらに、DPの提案では、「契約締結の結果として」、資産を顧客に移転すべき義務が生ずれば、その義務が直接的には、法律や商慣習から生じるものであっても、一律に、当事者間の合意を擬制し、履行義務として識別することが提案されている。し

² 当事者間で、構成要素である、個々の財・サービスの単位で取引が行われているわけではない場合には、それら個々の財・サービス単位で、「支配の移転」時期についての「契約条件」が明示されていないことの方が、むしろ通常である。

審議事項（6）

かし、例えば、法律は、それぞれの法が担う様々な政策目的のために、一定の要件の下で、一定の法律上の効果を定めるものである。それらの要件のうちの一つとして、顧客との契約の締結が含まれており、またそれによって、発生する法律上の効果の中の一つとして、顧客への資産の移転が含まれていても、常に、一律に、当事者間の黙示の合意を擬制することが、実態を反映しているとは限らない。そのような擬制に、意味があると考えられるための要件について、さらに絞り込んで明確にすべきである。

- ① IAS18号では、収益認識の対象となる取引として、財・サービスの提供以外に、企業資産の第三者利用（利息、ロイヤルティ、配当を生じさせるもの）が挙げられている。前者は、「支配の移転」という概念で説明できるかもしれないが、「企業資産の第三者利用」による収益も、「支配の移転」で説明できるのか？
- ② IAS18号では言及されている、企業が「本人であるか、代理人であるか」という議論は、DPでは取り上げられていないが、提案モデルでは、この問題はどのように取り扱われることになるのか？

(2) 長期工事契約の取扱い

- 20. 工事契約（中でも特に長期のもの）の収益認識に関して、これまで進行基準が原則とされてきたのは、このような契約類型の取引に関しては、完成基準等による収益認識と較べて、進行基準により収益認識する方が、企業の将来キャッシュフローを予測する上で、より有用な情報提供ができると考えられてきたためと考えられる。
- 21. DPの提案の下でも、例えば、顧客が部分的に完成した建物に対する支配を有するような場合には、工事の進捗に応じた収益認識が可能であるとされている。ただ、一般的に、部分的に完成した建物等は、完成するまでは顧客にとってあまり意味がなく、DPの示唆する「契約条件」の合理的な解釈を行えば、ほとんどのケースで、建物に対する支配は、完成引渡し時点で初めて移転するという「契約条件」として解釈されることになると思われる。
- 22. そうであるとすれば、従来、完成基準に比べてより有用な情報提供ができるものとして進行基準による収益認識が求められてきた大多数の工事契約について、今度は一転して、完成引き渡し時に一時に収益認識することが求められることになってしまう。これは、情報の有用性に関する従来の判断を全く逆転させてしまうことを意味するが、収益情報の有用性の改善について、本当に市場関係者の納得が得られるのだろうか。

そもそも、収益認識のあり方を改革することの究極的な目的は、そのことによって、現実に、現行の会計モデルの下で提供されているよりも、より財務報告の目的に資する有用な情報の提供がなされることであるはずであり、収益認識についての整合的な説明も、それが実際に、より有用な情報提供に結びついて初めて意味がある。市場関

係者に提供される情報の有用性の改善を十分に説得できないのであれば、長期の工事契約という契約の特性に着目して、現行のあり方を維持することがよいと考える。

〔4〕費用の認識

23. DPでは、「収益」認識として、取引から生じる成果のうち、キャッシュ・インフローの側の認識だけを取り上げている。しかし、利用者が企業の将来の不確実な成果を予測する上では、グロスの実績成果情報だけでなく、そのために要した「費用」側の認識を含めた、ネット・ベースでの成果報告のあり方が重要であり、そのためには、「収益」の認識のあり方を明らかにするだけでは不十分である。契約を履行するためのコストは、基本的には、全て当該契約の下で顧客に提供される財・サービスの取得原価を構成し、それら財・サービスの「支配の移転」時に費用として認識されるものと理解しているが、この点についても、その旨を、一言、言及しておくべきであると考える。

第2部 各論（DPの質問事項）

質問1・2 契約資産・契約負債の変動に基づく収益認識原則

- a. 「企業の契約資産又は契約負債の変動に基づいて収益を認識する」という単一の原則に賛成か（その理由）？
 ⇒ 反対の場合、複数の収益認識規準の存在から生じる現在の基準における矛盾をどのように解決するか？
- b. 上記原則によっては意思決定有用な情報が提供されない種類の契約はあるか（具体例）？
 ⇒ その例に関し、どのような代替的な原則がより有用と考えるか？

（コメントのための検討ポイント）

- ① 資産・負債モデルに切り替えることによる、メリットは何か？
 ⇒ 資産・負債モデルの採用により新たに提供されることになる、契約資産・契約負債情報の有用性？
- ② 複数要素契約の問題解決に役立つのは、「支配の移転」時期が異なる財・サービス毎に、別個の収益認識単位（履行義務の識別）とする点であって、権利・義務に基づく、資産・負債モデルを採ることではないのではないか？
- ③ 履行義務に関する顧客対価測定アプローチにより、意思決定に有用な情報が提供されるのは、その本質が実現+稼得過程モデルと同じだからであり、資産・負債モデルをとったことそのものが、意思決定に有用な情報提供に結びついているわけではないのではないか？

■ 定義

質問3 「契約」の定義

契約：強制可能な義務を生じさせる複数当事者間の合意（2.12）

- a. 契約の定義の提案に賛成か（その理由）？
 b. 上記の定義を適用することが困難である法域又は状況はあるか（具体例）？

質問4 「履行義務」の定義

履行義務：資産（財やサービス等）を顧客に移転する契約における顧客との約束

- a. 履行義務の定義は、契約における成果物や構成要素を矛盾なく識別することに役立つか（その理由）？
 ⇒ 役立たないと考える場合、契約における成果物や構成要素を不適切に識別する状況又は識別できない状況は何か（具体例）？
 ⇒ これらの定義自体については、特に問題はないのではないか？

質問5 履行義務を識別の単位

- a. 履行義務は、顧客に対して約束した「資産を移転する時点を基礎として分離しな

<p>ればならない」との提案に同意するか（その理由）？</p> <p>⇒ 同意しない場合、履行義務を分離する原則は何か（具体的例）？</p>
<p>（コメントのための検討ポイント）</p> <p>○ 重要なのは、「支配の移転」時期をどのように判断するのかという点ではないか？</p> <p>DPが示唆するような、「実質」を重視した合理的な解釈が貫かれるなら、「支配の移転時期」を基礎として、履行義務を分離することで、特に問題はないのではないかと？</p> <p>（逆に、「形式」を重視し、「外形的」に同様の財・サービスの引き渡しについては、「画一的」に、同様の収益認識を行うことを求めるなら、意思決定に有用な情報提供という観点から問題が生じる。）</p>

<p>質問 6・7 「顧客との契約による返品対応義務」や、「販売インセンティブの供与による商品・サービス提供義務」と履行義務</p> <p>a. 次のものは履行義務に含まれるか（その理由）？</p> <p>① 顧客との契約による「返品対応義務」</p> <p>② 販売インセンティブの供与による商品・サービス提供義務</p> <p>例 ・将来販売における割引の義務 / ・カスタマー・ロイヤルティ・ポイント / ・無料で商品やサービスを提供する義務</p>
<p>（コメントのための検討ポイント）</p> <p>○ ここで述べられているケースに含まれる取引が、本当に全て「同じ」経済実態のものと言ってよいのかという点の確認は必要なのではないか？</p>

<p>質問 8 顧客への資産の「移転」の意味</p> <p>a. 顧客が約束の財を「支配」した時点（約束のサービスを「受領」した時点）において、企業は顧客に資産を移転（＝履行義務を充足）したと見る提案に賛成するか（その理由）？</p> <p>⇒ 賛成しない場合、いつ約束の商品又はサービスが移転したと見るか（「移転」時期の判断指標は何か）？</p>
<p>（コメントの検討ポイント）</p> <p>○ 提案自体に異論はないが、「顧客」の「支配」の獲得と言い換えても、解釈の余地から解放されるわけではないのではないかと？</p> <p>（例）宅配業者に、第三者に対して荷物を届けてもらう契約をしたとき、何をもって、発送人たる「顧客」が、「支配」（「受領」）したといえるのか？</p> <p>⇒ 「第三者」が、「受領」したとき「顧客」が「受領」したとの解釈が必要</p>

<p>質問 9 顧客の「検収」、「意図」、「支払」と履行義務の充足との関係</p> <p>a. 「企業が履行義務を充足した時にだけ収益を認識しなければならない」との提案では意思決定有用な情報が提供されない種類の契約はあるか（具体例）？</p>
--

⇒ 総論第6項、第7項、第12項（特に、コメントはないのではないかと）

■ 当初取引価格測定アプローチの妥当性および妥当領域

質問10（前半）当初取引価格測定アプローチについて

- a. 履行義務を取引期価格で当初測定することに同意するか（その理由）？
- b. 履行義務を充足のための企業の予測費用が履行義務の帳簿価額を超える場合、履行義務は不利とみなされ、当該予測費用で再測定することに同意するか（その理由）？

⇒ 総論 第6項～第8項

質問10（後半）当初取引価格測定アプローチが不適切な場合について

- a. 当初取引価格測定アプローチでは、各財務諸表日における意思決定有用な情報を提供できない種類の履行義務はあるか（その理由）？
⇒ その場合、当初取引価格測定アプローチを不適切なものとする履行義務の性質は何か（具体例）？
- b. 当初取引価格測定アプローチ以外の測定アプローチを適用すべき種類の履行義務はあるか（その理由）
⇒ あるとすれば、その場合に適用すべき測定アプローチは何か？

（コメントのための検討ポイント）

- そもそもここで問われているのは、「収益認識」の問題ではないのではないかと
当初取引価格（顧客対価）測定アプローチの採用は、「収益認識」のためのもの
⇒ 「収益認識」とは別に、権利と義務を、カレントな価値で測定して、（そのネットを）BS上表示することが意味のある契約はどのようなものかとの質問内容

（DPが求めている、2つの異なる要請）

- a) 履行義務の充足のタイミングで、取引のグロスの成果である顧客対価を収益として認識したいという要請
⇒ 資産・負債モデルで、その要請を無理に満たそうとすると、
履行義務の測定は、
 - ① 顧客対価（キャッシュ・インフロー側）での測定
 - ② 事後の再測定なし
 - b) 権利・義務のカレントな価値を測定して、BS上に計上（表示はネットベース）したいという要請
⇒ 「履行義務の測定目的」に書かれている、履行義務の測定の考え方
 - ① キャッシュ・アウトフロー側での測定
 - ② 事後の再測定が原則
- ⇒ 本来別のものを、無理に結びつけて説明しているところがDPの分かり難くさ

（測定に関する b) の考え方を念頭に検討した結果として、a) の測定の仕方が導かれたような説明）

質問 11 当初取引価格測定アプローチの採用による、「契約獲得コスト」と、当初取引価格に含まれる「それを回収するための部分」の認識時期のミスマッチ（当初取引価格測定アプローチの欠点と議論されている点）

当初取引価格測定アプローチによる

〔契約獲得コストの回収とそれに対するマージンの会計処理〕

当初取引価格測定アプローチでは、契約当初において取引価格（契約獲得コストの回収とそれに対するマージンを含む）を履行義務に配分しなければならない。その結果、契約獲得コスト（販売コスト等）を回収するために顧客に転嫁する金額はすべて履行義務の当初測定値に含まれることになる（「収益」としては認識されない）。

〔契約獲得コストの会計処理〕

他方、契約獲得コストは（他の基準で資産性が認められない限り）「費用」として処理される。

- a. 契約獲得コストを回収するために顧客に転嫁する金額を履行義務の当初測定値に含めることに賛成か（その理由）？
- b. どのような場合に、契約獲得コストを発生に応じて費用として処理することが、企業の財政状態及び業績に関して意思決定有用な情報を提供しないこととなるか（具体例）？
- ⇒ 要するに、両ボードが採用した、「当初取引価格測定アプローチ」は、契約獲得コスト(selling cost)と、それに対応すべき selling revenue がミスマッチになることは問題だと思わないかという、契約時収益を肯定する立場からの質問。

（コメントのための検討ポイント）

- 「当初取引価格測定アプローチ」は、現行の「収益認識」を、無理に資産・負債モデルに乗せて説明するためのもので、もともと履行義務のカレントな価値を測定する機能はない（そのことが、欠陥と批判されているが、期待する方が筋違い）
- ⇒ 現行の収益認識を、資産・負債の変動で説明したいという要請と、その資産・負債が、権利・義務のカレントな価値を表しているべきだというのは、もともと、相容れない要請

質問 12・13 当初取引価格の個別の履行義務への配分

- a. 当初取引価格の個別の履行義務への配分を、それぞれの履行義務の対象となる商品・サービスの（相対的な？）「独立の販売価格」に基づいて行うことに賛成か（その理由）？
- ⇒ 反対の場合、何を基準に配分すべきか？
- b. 実際には企業が個別に財・サービスを販売していない場合、財・サービスの独立の

審議事項（6）

販売価格を、(客観的な証拠に基づかず) 企業が見積って配分の基礎とすることに賛成か(その理由)？

⇒ 反対の場合、どのような場合に見積りが制限されるべきか？

⇒ 総論 第18項。

(ただし、厳密に言うと、市場価格をベースとする「公正価格」とは異なり、「販売価格」は、当該企業と当該顧客との間の個別の取引価格とされており、実際には当該企業と当該顧客との間の個別取引の中で決められていない「個別の販売価格」を「見積る」ということ自体が論理矛盾ではないか？)

以 上