

審議事項（３）

主なコメントの概要とそれらに対する対応

- 以下は、主なコメントの概要です。
- 以下のコメントの概要は主なものを記載していますが、以下に記載されていないコメントについても、企業会計基準委員会で分析を行っています。
- 以下のコメントの概要には、文章表現に関するものについては、記載していません。

論点の項目	コメントの概要	No	コメントへの対応（案）
総論	（コメント数：２）		
(1) 結論の背景のボリュームが多すぎる	不必要な結論の背景に紙数を使いすぎている（国際会計基準には結論の背景はない）。	CL1-1	本公開草案が実務に与える影響を考えると、結論の背景による背景や趣旨の詳細な説明は当然必要であり、妥当な判断と考えるがどうか。
(2) IAS11 号との相違点について、理由を記載すべき	IFRS に収斂を約束したのであれば、会計基準を利用する関係者及び国際的な信義のためにも、IFRS から新たに相違を生むような基準を作成すべきではない。少なくとも IAS11 号と相違した理由を記載して、読者に納得できるものかどうか提示すべきである。	CL1-1	工事原価回収基準を採用しなかった経緯や理由等については説明している（基準案 52 項、53 項）。 開示項目等は、極力 IFRS との収斂をはかりながらも、我が国の実務慣行や情報ニーズ、実行可能性等を踏まえて規定しているため、現状のままとすることとどうか。
本公開草案の適用範囲（コメント数：８）			
(3) 設計、研究、調査等の業務について 【2 項】	基準案では、設計、研究、調査等の業務について、適用の範囲に含まれるか否かが不明確であるので、適用指針等において具体的に規定ないし解説してほしい。	CL14	基準案 2 項に記載の通り、本会計基準は工事契約に係る会計基準であり、コメントの業務は通常はスコープ外になるものと考えられる。具体的な判断は、基準案 26 項、27 項の趣旨を踏まえて個別に行うこととなると考えるがどうか。
（「もっぱらサービスの提供を目的とする取引」について）			
(4) サービスの提供を目的とする取引を範囲から除いた理由を示すべき	もっぱらサービスの提供を目的とする取引を適用範囲から除いているが、その理由を明確にすべきである。 (理由) 本基準では請負契約であっても、もっぱらサービスの提供を目的とする取引は適用範囲から除くとしており、「労働サービスの提供その	CL15	本プロジェクトは収益認識の全般的な見直しを目的とするものではなく、現行の企業会計原則の長期請負工事に関する取扱いの改善を図るものである。このため、もっぱらサービスの提供を目的とする取引は、本プロジェクトの対象に含まれていない。

審議事項（３）

論点の項目	コメントの概要	No	コメントへの対応（案）
【26 項】	ものを目的とするような契約」と例示は示されているものの、明確な適用範囲の判断基準が示されていない。同じ請負契約でありながら適用されない取引とは具体的にどのような取引であるか、明確な判断基準を示す必要がある。		
(5) サービスの定義を詳細に示すべき 【26 項】	26 項でサービスの提供を目的とする取引等については適用されない旨が記載されているが、例えばアウトソーシング事業はサービスと定義されるのか等判断に迷うケースも多いため、サービスの定義を詳細に示していただきたい。	CL16	本会計基準は工事契約に係る会計基準であり、サービス提供による収益認識全般にかかわる事項はスコープ外であるため、本会計基準等においてサービスの定義を詳細に示すことはできないと考えるがどうか。
（「単に物の引渡しを目的とする契約」と「付随する作業」について）			
(6) 「相当程度」とはどの程度のことを指すのか 【27 項】	基準案 27 項で「構築物等に関する相当程度の据付や移設を目的とする工事が土木工事や建築工事等として独立に取引された場合には、本会計基準の適用範囲に含まれることになる」とされているが、「相当程度」とはどの程度を指すのかの目安を示していただきたい。	CL17	具体的な数値基準等は示せないと考えられる。「相当規模」という文言を削除し、こうした据付等は原則として適用範囲に含まれるとしたうえで、重要性が乏しいものは本会計基準を適用しないという個別的判断を行うことも考えられるがどうか。
(7) 「単に物の引渡しを目的とする契約」と「付随する作業」 【27 項】	「単に物の引渡しを目的とする契約」に該当する取引について、顧客との契約内容等から具体的に規定する必要があるのではないかと。また、「付随する作業」についても、どのような契約条件の場合「付随」と判定できるのかについて、規定する必要があるのではないかと。	CL16 CL17	具体的な規定の要否も含め、今後専門委員会等で検討することかどうか。 【適用指針】
(8) 「付随的な部分」の定義 【27 項】	基準案 27 項は、工事の適用範囲について、機械装置の製造や建設工事を前提として記述されているため、受注制作のソフトウェアの観点からは、具体的な認識を得ることが難しい。「付随的な部分」に関する判断の拠り所となる定義を示していただきたい。	CL11	定義の要否も含め、今後専門委員会等で検討することかどうか。 【適用指針】
（適用対象となる受注制作ソフトウェアの範囲）			
(9) 受注制作ソフトウェアに類	適用範囲について、ソフトウェア受注制作業が示されているが、その他の類似事業（例えばコンテンツ制作業等）について適用され	CL2	受注制作ソフトウェアは「研究開発費等に係る会計基準」で請負工事の会計処理に準じると定められてい

審議事項（３）

論点の項目	コメントの概要	No	コメントへの対応（案）
似する事業は本基準の適用対象になるか 【3 項】	るか否か明確にしたほうが良いと思われる。		たことを踏襲したものであり、その他の類似業種については、本会計基準のスコップ外であると考えてどうか。なお、ソフトウェアの定義は、同基準の中で示されている。
(10) 基準の適用範囲となる受注制作ソフトウェアの例示 【3 項】	受注制作ソフトウェアについて、本基準の適用範囲となるケースを例示してほしい。ソフトウェアの受注制作には初期のコンサルティングから試験、評価、完成後の改修、運用サポートまで多くの工程があり、設計のみ、試験のみ、評価のみ、という契約もある。必ずしもプログラム作成を含むとは限らないが、これらについても受注制作のソフトウェアの範囲に含まれると考えてよいか。	CL13	表現方法を工夫できるかどうか、今後専門委員会等で検討することでどうか。 【適用指針】
用語の定義（コメント数： 7）			
(11) 工事収益総額の定義 【4 項（6）】	「工事収益総額」とは、工事契約に係る認識の単位に含まれる施工者の義務を果たした場合に施工者に支払われる対価の総額をいう」としてはどうか。 （理由） 工事収益及び工事原価の認識は、認識の単位ごとに適用することとされているため、工事収益総額は必ずしも工事契約において定められている施工者に支払われる対価の総額とは限らないと考えるため。	CL8	コメントの指摘を踏まえて、表現方法を検討することでどうか。 【基準】
（工事原価の範囲）			
(12) 工事原価の範囲を具体的に列挙してはどうか【29, 30 項】	IAS11 号第 16 項～21 項のように、工事原価の範囲を具体的に列挙しておくことが適当であるとする。 （理由） 建設工事においては、発生した費用のうち特定の現場との関連性が強いものについては、販管費的な性格のものであっても工事原価に算入する傾向が強く、工事原価の範囲が会社ごとにより異なっているのが現状であるため。	CL9	工事原価の範囲は、適正な原価計算基準に基づいて合理的に定まる旨を第 30 項で記述しているため、列挙は不要と考える。本基準案において、従来の原価計算基準と異なる定めをすることは意図しておらず、従来通り原価計算基準の定め範囲で工事原価の範囲を決定することとなると考えるがどうか。

審議事項（３）

論点の項目	コメントの概要	No	コメントへの対応（案）
(13) 工事原価の範囲【30 項】	工事原価の範囲を明確にする必要がある。また、工事原価に含めた費用がすべて売上原価に計上されるものではないことを明示すべきである。	CL18	コメントの前段については(12)を参照。後段については、工事原価に含められる費用は原価性を有しており、原則として売上原価に計上されるものと考えられるがどうか。
(14) 工事原価の範囲【30 項】	基準案第 30 項より、工事事務所で発生している販管費（特定目的の出張費や人件費を含む、工事事務所関連費用）も原価算入すべきでないという解釈になるのか。仮にその認識が正しいとすれば、工事案件に直接紐付く原価性の強い販管費は原価に含めるべきと考える。	CL17	実務においては、個別工事に紐付けられるようなコスト（製造間接費）はこれまでも工事原価とされており、本基準適用後も同様の取扱いとなると考えるがどうか。
（「引渡し」の明確化）			
(15) 引渡しの作業に要する原価の内容の明確化等【29 項】	本基準 29 項に「引渡しの作業に要する原価も工事原価総額に含まれる」と記述されているが、「引渡しの作業に要する原価」の内容が不明確であるため、具体例を例示列举すべきと考える。また、第 30 項に、企業会計原則の規定を適用しない旨が記載されているが、29 項の引渡しの作業に要する原価は、売上原価ではなく販管費に計上すべきことを明記すべきである。	CL18	工事の目的物の引渡しの作業に要する原価は多様であり、例示列举をすることは困難であると考えられる。また、工事の目的物の引渡しの作業に要する原価は、単に物の引渡しを行う際の出荷運搬費等とは異なり、個別対応の性質が強く、製造原価としての要素が強い。こうした点から、他の工事原価と区別することなく、売上原価に計上されると考えるがどうか。
(16) 「引渡し」時点の明確化【27 項】	どの時点を「引渡し」時点と考えるかについて明確に規定すべきである。	CL18	工事契約における「引渡し」は、企業会計原則で定められているものから変更することは意図していない。したがって、本基準案において改めて明確に規定する必要はないと考えるがどうか。
(17) 正式契約成立前に発生した費用の取扱い	日本の取引慣行では、顧客との納期を優先し、正式に契約が成立する前にベンダーが先行して作業に着手するケースが少なくない。このように正式契約成立前に発生した費用の取扱いを基準あるいは実務指針で明らかにすべきである。	CL16	契約は顧客との合意（口頭、文書を問わず）で成立するものであり、作業をスタートする以上は、当事者間で何らかの合意があるはずと考えるがどうか。これを前提とすれば、正式契約（契約書）成立前に発生した費用がもしあれば、棚卸資産として計上されるものと考えられるがどうか。

審議事項（3）

論点の項目	コメントの概要	No	コメントへの対応（案）
工事契約に係る認識の単位（コメント数：7）			
（当事者が合意した実質的な取引の単位）			
(18)「当事者が合意した取引の実質的な単位」を定義すべき 【5, 37, 39 項】	基準本文あるいは適用指針により、「当事者が合意した取引の実質的な単位」の定義を詳細に示すべきである。	CL16	基準案第 39 項に工事契約の実質的な取引の単位が有する特徴が示されているため、これを勘案して個別に判断することになると考えるがどうか。
(19)「契約書が当事者間で合意した実質的な取引の単位を適切に反映していない場合」の例示 【5 項】	受注制作のソフトウェアに係る取引は、実質的な取引の単位をどのように捉えるべきかが難しいため、基準案5項のいう「契約書が当事者間で合意した実質的な取引の単位を適切に反映していない場合」とはどのような場合であるかについて、実務上の判断に資するための具体例を挙げていただきたい。	CL11	基準案第 39 項に工事契約の実質的な取引の単位が有する特徴が示されているため、これを勘案して個別に判断することになると考えるがどうか。 具体的な例示については、その要否も含めて専門委員会等で検討することによってどうか。 【適用指針】
(20)ベンダーとの契約によるソフトウェア制作における認識の単位 【39 項】	ユーザーとの直接契約でなくベンダーとの契約によるソフトウェア制作においては、着工当初は全体の開発の一部のみ受注が確定し、その開発を進めながら受注範囲、金額が決定していくことが一般的である。この場合、契約の単位は機能別、工程別等に分かれるが、1つのソフトウェア制作として全体で工程管理され、全体として費用交渉がなされる。契約間での費用の調整もあり、追加作業も必ずしも契約毎ではなく、全体に対して精算されることもある。このようなケースについて、本基準のいう「当事者間で合意した実質的な取引の単位」にあたりと解釈してよいか。	CL13	39 項にも記述されているように、ソフトウェア制作者が、取引の相手方から対価に対する確定的な請求権を獲得しているかどうかによって、当事者間で合意した実質的な取引の単位に該当するかどうかを判断する。 コメントのような解釈でよいと考えるがどうか。
（契約書の結合、分割の要件や考え方）			
(21)契約書の結合の要件等を示すべき	実務において対応できるよう、基準あるいは実務指針で、契約の結合の要件、契約の分離の要件を具体的に示すべきである。	CL16	基準案第 39 項に工事契約の実質的な取引の単位が有する特徴が示されているため、これを勘案して個別に判断することになると考えるがどうか。

審議事項（３）

論点の項目	コメントの概要	No	コメントへの対応（案）
【5, 38 項】			
(22) 認識単位の結合、分割の要件、考え方や具体例等 【38 項】	工事契約に係る認識の単位について、「契約書が当事者間で合意した実質的な取引の単位を適切に反映していない場合には、これを反映するように契約書を結合・分割して工事契約に係る認識の単位とする必要がある」とされているが、どのような場合に結合や分割をすることになるのか、その要件や考え方が示されると実務上有益であるとする。また、具体的な例示を示してはどうか。	CL8	基準案第 39 項に工事契約の実質的な取引の単位が有する特徴が示されているため、これを勘案して個別に判断することになると考えるがどうか。 具体的な例示については、その要否も含めて専門委員会等で検討することによってどうか。 【適用指針】
（時系列的に分割した受注契約、部分完成基準）			
(23) 段階的な受注契約の場合の認識の単位の考え方について 【6 項】	工事契約に係る認識の単位ごとに工事契約に係る認識基準を適用することとなるとあるが、ソフトウェアの開発のように、1 つの案件をフェーズ分けし、例えば、設計段階や開発段階といった時系列的に分割した受注契約を結ぶような場合の認識単位の考え方についても加筆してはどうか。	CL8	基準案第 39 項に工事契約の実質的な取引の単位が有する特徴が示されているため、これを勘案して個別に判断することになると考えるがどうか。 39 項の内容に加えて加筆の必要性の有無も含めて専門委員会等で検討することによってどうか。 【適用指針】
(24) 部分完成基準について 【6 項】	部分完成基準の取扱いについて、結論の背景等で説明してほしい。	CL7	説明の要否も含め、今後専門委員会等で検討することによってどうか。 【適用指針】
工事契約に係る認識基準の識別（コメント数：19）			
(25) 企業の管理体制の程度によって収益の認識基準が異なると、比較可能性が損なわれるのではないか 【7 項、8 項】	現状は長期請負工事について、企業の選択により異なる収益の認識基準が適用される結果、財務諸表間の比較可能性が損なわれる可能性があるとして指摘されているが、本会計基準が適用されても、管理体制のいかんによって適用される工事収益の認識基準が識別されることになるため、結局は財務諸表間の比較可能性が損なわれるのではないかと考える。	CL8	異なる実態に対して異なる収益の認識基準が選択されることは妥当であり、比較可能性の問題ではないと考えるがどうか。
(26) 工事進行基	工事進行基準が工事契約に係る収益認識基準の原則であることを	CL9	本基準の趣旨は、工事進行基準の適用要件を示した

審議事項（３）

論点の項目	コメントの概要	No	コメントへの対応（案）
準が収益認識基準の原則であると明記すべき 【7 項、8 項】	明確にする必要があると考える（理由） ①会計基準設定のあり方としては、あくまでも原則的な処理と例外的に許容される処理を明確に位置付けしておくべき。 ②IAS11号等で規定する工事進行基準を基本原則とする国際的な概念と本基準案との概念の一致を図ることも可能となる。		上で場合分けを行い、企業の自由な選択の余地をなくすことにある。まず工事進行基準の適用要件を満たすかどうかを検討し、満たす場合は進行基準、満たさない場合は完成基準という規定になっている。工事進行基準が適用されるのが適切なケースと、工事完成基準が適用されるのが適切なケースとが存在する。
(27) 工事進行基準と完成基準とが併存する場合 【21 項（1）】	工事収益の認識基準は、工事契約ごとに判断するのか。手持ち工事の構成内容によっては進行基準と完成基準が併存することもあり得ると考えられるが、そのような場合には会計方針の記載も「工事進行基準と工事完成基準を併用している」といった書き方になり、投資家にとって読みにくい内容のものとならないか。	CL19	工事収益の認識基準は工事契約ごとに判断するため、1つの会社で工事進行基準と完成基準とが併存する可能性はあり得る。工事進行基準、あるいは工事完成基準のみの会社、さらには工事契約がない会社等もあることから、コメントが指摘するような開示になったとしても、工事契約に係る認識基準を開示することには一定の意義があると考えられるかどうか。
(28) 回収基準による収益認識を認めるべき	収益認識のあり方として、工事完成基準と工事進行基準とが規定されているが、当初より代金の回収が困難である場合や、実質的に施工物件を施主が販売等することを条件とする回収条件である場合、超長期工事等については、投資のリスクから解放されたということができないことから、貸倒引当金の問題ではなく、収益認識の問題として回収基準により収益を認識することが必要になる場合もあるものとする。	CL5	成果の確実性が認められないにもかかわらず、収益認識を行うことは合理性がないと考えられるかどうか。収益の認識が工事代金の回収条件に左右されることはないと考えられるかどうか。
(29) 工事進行基準にかかる計算のスタート時点を確認する必要がある	工事契約に関しては、実務上契約締結前から作業をスタートしているケースが多い。適切な期間損益計算の観点からは、作業をスタートした時点から収益を計上することが望ましいが、契約社会でないわが国のビジネス慣行はそうっていない。しかし、何らかの明確なルールを設けなければ企業ごとに収益計上スタート時点が異なることになり、企業間比較ができなくなるため、計算スタート時点を確認する等、具体的に明記すべきである。	CL18	「契約書」と「契約」とは異なる。基準案では第 22 項、第 68 項で工事に着手した時点、すなわち工事原価の発生が開始した時点と明記しているが、工事に着手するということは、あるレベルの合意によって契約が締結されていることが前提になると考えられるかどうか。

審議事項（3）

論点の項目	コメントの概要	No	コメントへの対応（案）
（3つの要素を信頼性をもって見積ることができる場合）			
(30)「信頼性をもって見積ることができる」場合の例示 【7項】	工事進行基準を適用する要件である3要素の「信頼性をもって見積ることができる」場合を、具体的な事例により掲げておくべきと考える。 （理由） 上場企業等の大企業と中小企業においては、内部統制の整備の程度等から、「信頼性をもって見積ることの確実性」にかなり差異があると考えられることから、恣意性を排除し、財務諸表の信頼性を高めるためにも、適用指針で具体的な事例をもって説明しておくべきと考える。	CL9 CL19	基準案第 45 項以降の趣旨を勘案しつつ、実態に応じて個別に判断すべきと考えられるがどうか。
(31) 基準案第 7 項の文言について 【7項】	基準7項で（1）工事収益総額（2）工事原価総額（3）決算日における工事進捗度の各要素について信頼性をもって見積ることができる必要がある、とするのではなく、「全ての」各要素について、と表現を修正すべきと考える。	CL17	コメントの指摘を踏まえ、文言の修正の可否を検討することでどうか。 【基準】
（工事収益総額の見積り）			
(32) 工事収益総額の見積りの要件 【9項】	基準案9項の「施工者に当該工事を完成するに足る十分な能力があり、かつ、完成を妨げる環境要因が存在しないこと」について、工事契約全件について確認することは実務上困難であるので、監査上の取扱いでの対応も含めて、実務負荷等を考慮した十分な配慮が望まれる。	CL16	コメントに記載の通り、監査上の取扱いでの対応の問題と考えるがどうか。
(33) 信頼性をもって工事収益総額を見積るための前提条件 【9項】	「施工者が工事を完成するに足る十分な能力」及び「完成を妨げる環境要因の存在」の有無を如何に判断すればよいか、十分な能力がない場合とは、具体的にどのようなケースを想定されているのか事例などを挙げていただければ有難い。	CL17	基準案第 45 項以降の趣旨を勘案しつつ、実態に応じて個別に判断すべきと考えられるがどうか。
(34) 信頼性をもって工事収益総	「施工者に当該工事を完成するに足る十分な能力があること」とあるが（第9項）、これは技術的なものに限られるのか、それとも財	CL5	改めて明記するまでもなく、すべて含まれると考えるがどうか。

審議事項（３）

論点の項目	コメントの概要	No	コメントへの対応（案）
額を見積るための前提条件 【9 項】	務的なものも含むのか。両方とも含むのが妥当と考えるが、その旨を明記する必要があるのではないか。		
(35)「合意」と「対価の定め」の意義を示すべきである 【10 項】	一口に合意といっても、契約書の締結、覚書の取り交わし、打ち合わせの議事録の署名、口頭での約束などがあるが、本基準ではどのレベルを想定しているのか、具体的に例示してほしい。 また、対価の定めとして、対価の額のみならず対価の決済条件及び決済方法についても定めが必要とされている理由は何か。定義にそれらを含めた趣旨についてお示しいただきたい。	CL11	覚書、口頭での約束等の形態を問わず、当事者間での実質的な合意の有無による。実態を勘案しつつ個別に判断すべきと考えるがどうか。
(36) 工事収益総額の見積り 【10 項】	信頼性をもって工事収益総額を見積るための対価の定めについて、対価の定めがあるとみなせる要件を示し、エビデンスとして使用できる書類を例示してほしい。契約書、発注書による確定なしに工事に着工する場合でも、請負金額の見積方法の適切性や算定した金額についての発注者の合意に関する扱いをルール化して適切に運用し、発注者からの工事指示書、見積書、議事録等をエビデンスとすることで、信頼性をもって工事収益総額を見積ることが可能と考えてよいか。	CL13 CL19	個別具体的なエビデンスは、監査上の問題であり、本会計基準等で対応することは不要と考えるがどうか。
(37) 工事収益総額の見積り 【46 項】	工事収益総額について最善の見積りを行う（46項）とあるが、それが「合理的」であると証明する具体的な手段は何か。合理的とする具体的な指針が必要ではないか。	CL16	企業会計原則注解 18 の引当金の定めと同様に、見積りの合理性についての具体的な指針を定めることは困難である。それを判断するのは監査上の問題であり、本会計基準等で対応することは不要と考えるがどうか。
（工事原価総額の見積り）			
(38) 工事原価総額の見積り 【11 項】	「実際に発生した工事原価と比較できる形で作成されており」という部分が限定的な言い方になりすぎている。各企業の工事原価の見積り方法や契約工事の管理実務は様々であることから、「信頼性を	CL16	コメントの趣旨を踏まえ、表現方法を検討することでどうか。 【基準】

審議事項（3）

論点の項目	コメントの概要	No	コメントへの対応（案）
	もって工事原価総額を見積るためには、工事原価の事前の見積りと実績を比較することにより、適時・適切に工事原価総額の見直しが行われる見積りの管理体制が必要である」とする等の見直しの検討をお願いしたい。		
(39) 工事原価総額の見積りについて 【48 項】	基準案第48項の「工事原価等の管理が個別に行われていない」という文言を、「工事原価等を集約して管理している」に変えていただきたい。 （理由） 複数の雑工事を集約管理している場合があるが、現行の表現では全く工事原価の管理を行っていないと誤解を招く恐れがあるため	CL12	コメントの趣旨を踏まえ、表現方法を検討することかどうか。
(40) 施工者が独自で工事原価や進捗度を見積った場合	工事原価、進捗度を見積るにあたっては、必ずしも施主や下請け等第三者の確認が書面等で入手できない場合も想定されるため、この場合、施工者が独自で工事原価・進捗度を見積ったとしても信頼性があると許容する旨を明確化していただきたい。あるいは、具体的にどのような条件を満たせばよいのかを明確化していただきたい。	CL17	明確な根拠をもって見積ることができれば信頼性があると許容しうると考えられるが、具体的な条件の明示は本会計基準等で対応することは不要と考えるがどうか。
(41) JV 工事のパートナー企業の取扱い	JV工事でパートナー企業の場合、四半期等の局面において、適時・適切な工事原価総額の見積りの見直しが困難なケースには、工事完成基準が適用されることになるのか。スポンサー企業が工事進行基準を適用している場合、同一の会計事実に対して企業間で適用される会計処理が異なるケースがありうるのではないか。	CL8	適時・適切な工事原価総額の見積りの見直しが困難であれば、工事完成基準が適用されることになる。連結ベースでは会計方針の統一が望ましいが、工事原価の見積り可能性や精度等は各社ごとに異なるため、状況が異なる以上は企業間で会計処理が異なってもやむを得ないと考えるがどうか。 なお、四半期の問題については、別途検討を行っている（後述）。
(42) 追加工事、仕様変更がある	追加工事、仕様変更部分について、作業終了後、顧客査定により金額が決定したような場合、追加工事、仕様変更部分についての損	CL16	適用指針案第 16 項にこうした場合の考え方が記述されているが、表現がより分かりやすくなるように工

審議事項（３）

論点の項目	コメントの概要	No	コメントへの対応（案）
場合	失をどのように算定し、取扱うか規定する必要があるのではないか。追加工事、仕様変更部分については、原価が明確に区分できる場合には、原価回収基準を適用し、追加見積原価の金額を追加工事部分の対価の額とすることや、追加工事部分是对価の額が決定するまでは損失も認識しないこともできるが、明確に区分出来ない場合には、追加原価のみ算入すると損失が過大に評価される可能性があるため、当事者間で合意された対価がなくても会社側の合理的な見積りが認められるべきではないか。		夫することかどうか。
（工事進捗度の見積り）			
(43) 原価比例法により進捗度を見積もる場合 【12 項】	工事進行基準において工事進捗度を見積るに際して原価比例法を採用する場合には、投入ではなく購入等が原価の発生と等しくなることから、この点についての検討が必要であると思われる。	CL5	材料等を購入して、そのまま倉庫に置かれているような場合には、購入＝投入＝原価の発生額とはならない。したがって、「原価の投入」を基準にして進捗度を見積る現行の方法でよいと考えるがどうか。
工事進行基準の会計処理（コメント数：１０）			
（原価比例法による工事進捗度の見積り）			
(44) 決算日における工事進捗度の見積りについて（原価比例法に調整が必要な場合） 【55 項】	基準案第55項では、原価比例法により工事進捗率を見積った場合でも、それが決算日における工事進捗度を合理的に反映しない場合には、調整が必要になることもあり得るとされているが、どのようなケースが該当するのか、具体例を示してはどうか。例えば、原料費が工事原価総額に占める割合が大きい工事で、決算日時点では、設計をして設計通りに加工された原料を仕入れただけというような場合が該当するのか。	CL8	具体例については、明示することの必要性も含めて今後専門委員会等で検討することかどうか。 【適用指針】
(45) 原価比例法よりも合理的な方法の例示 【14 項】	原価比例法では実態を表さない場合について、原価比例法に代わる合理的な方法を基準あるいは適用指針において具体的に示していただきたい。 （理由） 原価比例法以外の方法で、かつ、その方法によることがより合理	CL8 CL15 CL16 CL17 CL20	原価比例法に代わる合理的な方法を具体的に示すことの必要性も含めて、今後専門委員会等で検討することかどうか。 【適用指針】

審議事項（３）

論点の項目	コメントの概要	No	コメントへの対応（案）
	的に工事進捗度を把握することになるという実務は、一般に周知されていないものと考えられるため、設例や具体例等を示して工事進捗度の把握方法の理解をより深めるよう対応すべきである。		
(46) 原価比例法とそれ以外の方法との併用の可否 【14 項】	工事契約の内容によって、原価比例法とそれ以外の方法とを併用することは可能なのか。	CL8	併用可能と考えるがどうか。
（見積りの変更）			
(47) 見積変更の設例を作ってほしい 【15 項】	見積変更の際の会計処理について、解釈の違いが発生しやすいため、設例を作成してほしい。	CL13	設例の要否も含め、今後専門委員会等で検討することかどうか。 【設例】。
(48) 見積変更に伴う影響額の損益表示区分 【15 項】	見積変更が行われた際の影響額は、損益として処理することとされているが、計上すべき損益区分について明示すべきである。	CL20	工事契約に特有の問題ではなく、見積りの変更の一般的な考え方に従うと考えられるがどうか。
（工事の進行途上において計上される未収入額）			
(49) 工事の進行途上において計上される未収入額は時価情報の開示対象となるのか 【16 項】	工事の進行途上において計上される未収入額については、金銭債権に準じて取扱うとあるが、「金融商品に関する会計基準(案)」及び「金融商品の時価等の開示に関する適用指針（案）」で定められている注記事項に含まれるかどうかについて明記してはどうか。法的には未だ債権とは言えないため、開示対象に含めるのは適切ではないと考えられるがどうか。	CL8	特段の定めを置く必要性も含めて、今後専門委員会等で検討することかどうか。 【適用指針】
(50) 工事の進行途上において計	工事進行基準を適用した結果、工事の進行途上において計上される未収入額について、金銭債権と区分できる表示をすべきである。	CL15	区分表示についての特段の定めを置くべきかどうか、今後専門委員会等で検討することかどうか。

審議事項（３）

論点の項目	コメントの概要	No	コメントへの対応（案）
上される未収入額の貸借対照表における表示方法について 【16 項】	（理由） 当該未収入額について金銭債権に準じた会計処理を行うことは妥当と考えるが、（法的に対価に対する請求権を獲得している）他の金銭債権と区別なく表示することは好ましくないと考える。したがって、貸借対照表に計上された場合には、区分掲記とするか、あるいは注記によりそのような金額が金銭債権に含まれていることが分かるようにする必要がある。		【適用指針】
(51) 工事の進行途上において計上される未収入額の減損処理の要否 【57 項】	工事進行基準を適用した結果計上した未収入額について、回収の可能性に疑義があり、貸倒引当金を計上するに至った場合、以後も未収入金を計上し続けるのかどうかにつき明らかにしていただきたい。	CL17	成果の確実性が事後的に失われた場合には完成基準に切り替わり、失われていない場合は引き続き進行基準が適用されると考えられる。表現を分かりやすくするために工夫することによってどうか。 なお、回収の可能性に疑義がある場合には、一般的には工事をストップすることが多いと考えられる。
（工事の進行途上において計上される未収入額に対する貸倒引当金の計上）			
(52) 工事の進行途上において計上される未収入額に対する貸倒引当金の計上方法 【57 項】	工事進行基準の適用により計上される未収入額の回収の可能性について疑義がある場合には、一般債権と一律に貸倒引当金を計上せずに、個別評価による貸倒引当金として計上すべきである。 （理由） ①工事進行基準における完成工事未収入金は、発注者に未払金との認識がなく、決算時の残高確認は極めて困難である。 ②会計上「法的債権に準ずる」との考え方が示されているが、税務上の取扱いが明確にされていない状況で、発注者に対する法的請求権のない未収入金を、一般債権と同列に扱うべきではない。	CL12	当然にそうなるのではないか。特別に言及する必要はないと考えるがどうか。
(53) 工事の進行途上において計上される未収入額の取扱い（貸	工事の進行途上で計上する未収入額を会計上金銭債権と認識することに異論はないが、これを一般債権と同様に取り扱って貸倒引当金の対象としたり、為替換算の対象とすることには、実務経済性の観点から疑問を感じる。基準案第57項の説明は理解できなくもない	CL16	57 項において十分に説明されていると考えられるがどうか。引当要件についてより明確化する必要があるかどうかを検討するか。

審議事項（３）

論点の項目	コメントの概要	No	コメントへの対応（案）
倒引当金、為替換算） 【57 項】	が、見做し債権に対して貸倒引当金を設定するのはやはり疑問である。仮に貸倒引当金の計上を求めるのであれば、どのようなケースにおいて計上が必要となるのかが、57項の説明では明確に判断できないので、条件等を明らかにしていただきたい。		
工事完成基準の会計処理（コメント数：３）			
(54) 未成工事の請求額を超えた原価及び見積利益等 【17 項】	米国基準 (ARB45 Par. 12) では、貸借対照表の資産に「未成工事の請求額を超えた原価及び見積利益」が表示され、負債に「未成工事の原価及び見積利益を超えた請求額」が表示されるが、本公開草案ではどこが該当するのか。国際基準と比較可能にしておくことが必要と考える。	CL1-2	左記は工事完成基準の場合の規定である。会計基準案には特に明記していないが、わざわざ明記するまでもなく、我が国の場合も当然にそうなるのではないか。したがって、特に記述は必要ないと考えるがどうか。
（「引渡し」の要件について）			
(55) 工事完成基準の会計処理で適用する「引渡し」の要件 【17 項】	工事完成基準を適用する場合には、工事契約に関して工事が完成し、その引渡しが完了した時点で、当該工事契約に係る工事収益及び工事原価を損益計算書に計上することになるが、どのような場合に「引渡し」が完了しているかどうかについて、「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」のように工事契約特有の留意事項を明らかにしてはどうか。	CL8	工事契約に係る「引渡し」の概念は、企業会計原則注解で示されたものから変更していない。したがって、ソフトウェアのように、改めて明確に規定する必要性は乏しいと考えるがどうか。
(56) 受注制作のソフトウェアの「引渡し」の要件の見直しの必要性【17 項】	受注制作のソフトウェアについては、実務対応報告第 17 号において工事完成基準における引渡しの考え方や留意事項について記載されているが、一部見直しが必要な部分もあるのではないか。たとえば一つの案件を、設計段階や開発段階といった時系列的に分割した受注契約を結ぶようなケースで、一連の契約を認識の単位とした前提の場合、工事進行基準の適用要件を満たしているときには開発の進行に応じて収益認識される。一方、工事進行基準の適用要件を満たさないことから工事完成基準が適用される場合、実務対応報告 17 号で分割された契約単位で収益認識が可能とされている分割検収は、契約の単位で一定の機能を有する成果物を提供するなど、引渡	CL8	実務対応報告第 17 号で分割検収（それぞれについて収益認識）するケースとして挙げられているものは、工事契約においてもそれぞれが認識単位として識別でき、個々に工事完成基準を適用できるのではないかと考えるがどうか。

審議事項（３）

論点の項目	コメントの概要	No	コメントへの対応（案）
	しの要件を満たしていたとしても、最終的なプログラムが完成し、その機能が確認されるまでは収益認識が認められないのではない か。		
工事契約から損失が見込まれることとなった場合の取扱い（コメント数：１３）			
(57) 記述が長すぎる	IAS11 号が Par. 36, 37 だけであるのに対し、工事損失引当金の言及に紙数を使いすぎである。	CL1-1	本項が実務に与える影響を考えると、工事損失引当金の性格や計上方法等に紙数を費やすことは必要と考えられるため、現状のままとすることでよい。
(58) 工事損失引当金の計上の際の工事原価の範囲 【18 項】	工事損失引当金の計上については、工事契約に係る直接変動費総額が工事収益を超える場合に限定した方が実態に合うと考える。	CL2	現在の制度会計では、原価計算は全部原価計算であり、工事損失引当金の計上についてだけ変動費に限定するのは合理性を欠くため、現状のままとすることでどうか。
（工事損失引当金と重要性）			
(59) 重要性の乏しい工事は引当対象から除外してほしい	期末における全契約を引当の対象とするのは実務手続面で相当に煩雑となることが予想される。よって、重要性が乏しい工事契約については、引当の対象に含めないことができる旨を指針等において明記されることが望ましいと考える。	CL14	改めて明記するまでもなく、重要性の原則は一般的に適用されると考えるがどうか。
(60) 工事損失引当金の計上の要否に関する重要性基準値を明示すべき	工事損失引当金の計上の要否に関する重要性基準値を明示すべきである。また、工事完成基準適用物件について工事損失が見込まれた場合、工事損失引当金を計上するのか、棚卸資産の簿価切り下げを行うのかを明確に規定すべきである。	CL18	重要性基準値については（58）参照。 コメントの指摘通り明確に規定していないが、それは基準案第 62 項から 65 項に記述されているような理由によるものである。
（引当の要件、判断基準）			
(61) 引当要件の追記 【18 項】	金額を合理的に見積ることができる旨の引当要件を追記し、「・・・超過する可能性が高く、かつ、その金額を合理的に見積ることができる場合には・・・」とする等の見直しを検討いただきたい。また、工事の進行途上において引当金の取崩しを行う場合の取扱いを記載	CL16 CL17	引当要件の追記については、表現方法を工夫することを検討することでどうか。また、引当金の取崩しを行う場合の取扱いについても今後検討することでどうか。

審議事項（３）

論点の項目	コメントの概要	No	コメントへの対応（案）
	いただきたい。		【基準】
(62) 工事損失発生 の判断について 【18 項、61 項】	工事損失引当金を計上する要件である「発生の可能性が高いこと」については、何をもって見込むべきかの判断が示されていない。「最終的に損失が発生する可能性が高いと見込まれる」かどうかの判断は相当慎重になされるべきであることから、考え方の指針として、例えば、原価が超過することとなった受注案件の発注者との取引実績や類似する過去の事例等を勘案して損失が発生する可能性を判断すべきである、等の説明を追加していただきたい。	CL11	企業会計原則注解 18 の解釈の問題であり、本基準案で明示すべき事項ではないと考えるがどうか。
（工事損失引当金の表示方法）			
(63) 棚卸資産と 引当金を純額で 表示する方法 【20 項、65 項】	基準第 65 項で、棚卸資産と引当金を純額で表示する方法も認められるとされているが、この点については結論の背景ではなく、本文（20 項）に記述した方が良く考える。また、純額表示を採用するにあたって、棚卸資産残高よりも引当金残高の方が多い場合の表示方法についてもふれてほしい。	CL8 CL16	棚卸資産よりも引当金残高の方が多い場合には引当金残高が残り、負債の部に表示されると考えるがどうか（なお、(65)を参照）。また、前段については表現方法を工夫できるかどうかを検討することでどうか。
(64) 工事損失引 当金の表示（資 産からの控除項 目） 【20 項、65 項】	基準案 20 項は工事損失引当金の残高の計上を負債の部に限定する記載となっているが、資産の控除項目とする方法も認める記載に修正すべきである。 (理由) 基準案 65 項では、同一の工事契約に関する棚卸資産と工事損失引当金がともに計上されることとなる場合には、財務諸表の表示上、純額で表示することも認められると記載されており、これと整合させる必要があるため。	CL15 CL20	記載の修正の必要性等も含めて、今後、専門委員会等で検討することでどうか。 【基準】
（工事損失引当金の表示区分（流動、固定））			
(65) 工事損失引 当金の表示区分 （流動・固定負	工事損失引当金は貸借対照表の負債の部に記載するとあるが、当該基準が建設業に適用されることからすると、流動あるいは固定の区分を明記することが適切であると考え。未成工事支出金との相殺	CL5	工事損失引当金の表示区分については、今後、専門委員会等で検討することでどうか。 【基準】

審議事項（３）

論点の項目	コメントの概要	No	コメントへの対応（案）
債） 【20 項】	表示を認める規定からすると、流動負債に計上されると考えられる。		
(66) 工事損失引当金の表示区分（流動・固定負債） 【20 項】	工事損失引当金は負債の部に計上するとあったが、未成工事支出金に対応するものであることや、営業循環過程に関わる引当金であるため、流動負債に計上すべきである。また、受注しただけで工事に着手していない工事もあるため、必ずしも未成工事支出金と対応するわけではないこと、引渡しが長期にわたる工事もあるが、そのようなものでも每期見直され、工事進行程度に応じて期首と期末が洗い替えられるため、流動負債に計上すべきである。	CL7 CL20	工事損失引当金の表示区分については、今後、専門委員会等で検討することかどうか。 【基準】
(67) 工事損失引当金の表示区分（流動・固定負債） 【20 項】	負債の部の表示は、流動負債または固定負債のいずれになるかについて、判断基準や考え方も含めて言及してほしい。	CL8	判断基準や考え方を明示することの必要性も含め、今後、専門委員会等で検討することかどうか。 【基準】
（工事損失引当金繰入額・取崩額の表示箇所）			
(68) 工事損失引当金繰入額の表示箇所	工事損失引当金の繰入額は売上原価に含めるとあるが、適用指針において「契約の経緯、特別の事情、金額の重要性等から特別損失に計上することが適当な場合もあり得る」旨を記載してほしい。	CL7	特別損失に計上するような場合には、通常は原価性を欠くと考えられ、そもそも工事原価を構成しないのではないかと考えられ、そもそも工事原価を構成しないのではないかと考えられ、個別に対応すべき事項であり、基準に明記する事項ではないと考えるがどうか。
(69) 工事損失引当金取崩額の表示箇所	工事損失引当金取崩額の表示箇所についても定めたほうがよい	CL8	(61) を参照。
開示（コメント数：１０）			
(70) 開示項目がIAS11 号とは異なる	IAS11号のPar. 42の資産計上、負債計上の額（工事の発注者に対する債権、債務の額）やPar. 40の開示事項（発生した原価、利益の現在までの総額、前受金、保留金の額）が明示されていない。このままでは財務諸表がXBRL化によって翻訳される英文と一致せず、読者をミ	CL1-1	工事の発注者に対する債権債務は貸借対照表に計上されており、それに加えて開示まで求める必要はないと考える。IAS11 号の Par. 40 の注記は、あまりにも詳細であり、開示によるメリットよりも作成者の負担

審議事項（3）

論点の項目	コメントの概要	No	コメントへの対応（案）
	スリードすることになる。		増加等によるデメリットの方が上回ると考えられるため、現状のままとすることでどうか。
(71) 注記事項の開示単位について 【21 項】	「工事契約に関して」注記が求められているが、基準6項では「認識の単位ごとに工事契約に係る認識基準を適用する」とあるため、注記も認識の単位ごとに行う必要があるのか。	CL8	複数の収益認識基準や工事進捗度の見積り方法を適用していれば、その部分は別々に開示が必要であると考えerがどうか。
(72) 21 項（1）、（2）の注記について	基準案に従えば、原則進行基準であり、進行基準の要件を満たさない場合には工事完成基準を適用するという会計処理しか想定されないため、（1）の注記は不要と考える。また、（2）に関しても、原価比例法により処理する場合には記載する必要がないのではないのか。	CL16	工事進行基準、あるいは工事完成基準のみの会社、さらには工事契約がない会社等もあることから、コメントが指摘するような開示になったとしても、工事契約に係る認識基準を開示することには一定の意義があると考えer。進捗度についても同様であると考えerがどうか。
(73) 21 項（4）の注記は不要ではないか	当該注記（工事損失引当金と対応する棚卸資産の注記）を必要とする理由が不明である。	CL12	規定の趣旨は、基準案第 65 項に記述されている通りである。
(74) 過年度に対応する額の開示について 【21 項（5）】	基準21項（5）の開示は適用初年度だけを想定しているものか。それとも最初の事業年度の期首に存在する工事契約が終了するまで開示し続ける性質のものなのか、明示が必要と思われる。	CL8	適用初年度のみを想定しているが、その旨を明示することが必要かどうかを今後、専門委員会等で検討することでどうか。 【基準】
(75) 過年度より工事完成基準を適用している工事契約についての注記 【21 項】	本会計基準の適用時期以前に工事契約が締結され、完成基準を採用している場合、平成21年4月1日以後、進行基準と完成基準の2種類の会計処理が混在することになるが、その場合、完成基準を適用している工事契約についての注記事項について記載事項を明確にしていきたい。	CL17	工事契約に特有の事項ではないため、特に本基準において言及することは不要と考えるがどうか。
(76) 工事損失引当金取崩額の注	第21項の注記事項に、取崩の記述を追加願いたい。	CL17	取崩の記述の追加の必要性について、今後専門委員会等で検討することでどうか。

審議事項（３）

論点の項目	コメントの概要	No	コメントへの対応（案）
記 【21 項（3）】			【基準】
(77) 見積変更による影響額の注記	第15項の見積りの変更が行われた場合、その影響が重要である限り、その旨及び影響額を注記すべきと考える。	CL20	注記の必要性について、今後専門委員会等で検討することかどうか。 【基準】
（開示例作成の要望）			
(78) 注記事項の開示例 【21 項】	注記事項の開示例を適用指針において明示した方が実務上有益と考えるかどうか。	CL8	開示例について、その要否も含め今後専門委員会等で検討することかどうか。 【開示例】
(79) 総額、純額表示したときの開示例を示してほしい 【21 項（4）】	工事契約に係る棚卸資産と工事損失引当金に関して、総額表示した場合や純額表示した場合の開示例などを示していただきたい。また、複数の下請け先に発注した工事について損失が発生し、引当金を計上したような場合、未成工事支出金と工事損失引当金との個別対応はどうやって取るのか。	CL17	開示例を示すことの必要性等も含めて、今後専門委員会等で検討することかどうか。 【適用指針】【開示例】
適用時期等（コメント数：５）			
(80) 強制適用前の工事について適用を任意にすると、比較可能性が損なわれるのではないか 【22 項】	平成 21 年 3 月 31 日以前に開始する事業年度に着手した工事契約についての本会計基準適用は企業の選択となっているが、比較可能性が損なわれるのではないかと。比較可能性保持の観点からは一律適用とするのが望ましいという考えもあり、そのような視点から再度検討いただきたい。また、本基準の適用予定が平成 21 年 4 月 1 日以後開始事業年度であり、その時点で既に適用されている四半期会計基準と十分整合するよう配慮するのが適当と考える。	CL17	一律適用することの是非については、今後委員会等で検討することかどうか。 【基準】
(81) 本会計基準の適用開始時期の一年延長について 【22 項】	本会計基準の適用時期については、平成 22 年 4 月 1 日以後としていただきたい。また、その場合には早期適用を可能とし、その時期については平成 21 年 4 月 1 日以後としていただきたい。 （理由） 現行の適用開始時期では、すべての関係会社までシステム対応を徹	CL12	適用時期については、今後委員会等で検討することかどうか。 【基準】

審議事項（３）

論点の項目	コメントの概要	No	コメントへの対応（案）
	底させるのは困難であるため。		
(82) 受注制作ソフトウェアに対する基準の適用時期について 【22 項】	受注制作のソフトウェアについては、以下の理由から適用時期の再検討が必要と考える。 ①原価の発生やその見積りに対するより高度な管理体制が成熟する期間を考慮する必要性 ②ソフトウェア及びその取引の特質（たとえばサービスの提供とハードウェアの販売を同一の契約書で締結する取引慣行）に起因する不適切な会計処理がある程度是正される期間を考慮する必要性	CL8	適用時期を再検討する必要性も含めて、今後委員会等で検討することかどうか。 【基準】
(83) 経過措置の必要性 【22 項】	システムの変更や社内管理体制の見直し等、相当の対応を図る必要のある企業もあることから、適用開始時期を延期する経過措置を設けることも必要ではないか。	CL11	経過措置を設けることの必要性も含めて、今後委員会等で検討することかどうか。 【基準】
(84) 受注制作ソフトウェアに進行基準を適用する前に解決すべき問題がある	積極的に工事進行基準の適用を促すためには実務対応報告 17 号を見直すことについても検討の上、業種の特殊性も考慮の上で情報サービス産業に対する具体的対応策についての説明が必要である。また、情報サービス産業に限らず、工事進行基準の適用要素の阻害要因となるのではないかとと思われる取引慣行が散見されるため、管理体制の整備以前の問題として、そのような問題を解決しなければ、工事進行基準の適用を積極的に促すことが難しいのではないかと考える。このような場合の取扱いについても、指針を明らかにする方向で検討する必要がある。	CL15	工事契約固有の問題ではないため、本会計基準のスコープ外であると考えerがどうか。
重要性について（コメント数：５）			
(85) 金額的重要性による工事完成基準の適用 【51 項】	重要性を勘案して、会社全体の売上高に対するそれぞれの工事の工事契約金額の割合、あるいは工事契約額が一定未満であれば、工事完成基準の適用を認めてほしい。	CL3 CL17	具体的な数値を書き込むことは難しいと考えられるが、重要性が乏しい工事契約について、特別な規定を設ける必要性等も含めて今後委員会等で検討することかどうか。 【適用指針】

審議事項（３）

論点の項目	コメントの概要	No	コメントへの対応（案）
(86) 具体的なラインを示せないか 【51 項】	重要性の原則の適用を想定している項目（51 項ほか）について、適用指針等である程度の具体的なラインを明示することが適当である。	CL9	具体的な数値を書き込むことは難しいと考えられるが、具体的なラインを明示することの要否も含めて、今後委員会等で検討することでどうか。 【適用指針】
(87) 具体的な判断基準を示すべき 【51 項】	金額的重要性が乏しいことや工期が短いことにより、完成基準を適用する小規模工事について、具体的な判断基準を示すべきである。また、この場合には注記が必要と考えられる。	CL20	具体的な数値を書き込むことは難しいと考えられるが、具体的な判断基準を示すことの要否も含めて今後委員会等で検討することでどうか。 【適用指針】
(88) 実務対応の煩雑さを考慮してほしい 【51 項】	実務対応の煩雑さを考慮し、以下のことを検討してほしい。 ①請負工事、機器製造等の事業の重要性が乏しい場合には、工事進行基準を適用しないことができる。 ②子会社の主たる業が請負工事、機器製造であっても、当該子会社が非上場の場合に限り、親会社の連結財務諸表上の重要性が乏しい場合には、当該子会社の個別財務諸表上、工事進行基準を適用しないことができる。 上記が受け入れられない場合でも、連結財務諸表または個別財務諸表上の重要性を考慮して、進行基準を適用する工事契約の金額基準を各社で設定できるよう配慮願いたい。	CL10	具体的な数値を書き込むことは難しいと考えられるが、重要性が乏しい工事について、例外的な取扱いを定めることの要否も含め、今後委員会等で検討することでどうか。 【適用指針】
(89) すべての工事契約に対してある程度の管理体制を求めていることについての説明が必要 【47 項、48 項】	工期の問題とは別に、工事契約の施工者は、原則として工事進行基準の適用要素を充足する管理体制の整備は必要であるが、すべての工事契約に対してまで、そのような管理体制を求めているということについて、明確に理解できる説明が必要であると考ええる。	CL15	管理体制の整備を求めるのは会計基準の役割ではない。したがって本会計基準のスコップ外であると考えられるがどうか。
工期の問題（コメント数：５）			
(90) 「ごく短期」	「ごく短期」とはどのくらいの期間（1 カ月、3 カ月、6 カ月等）	CL6	具体的な数値を書き込むことは難しいと考えられ

審議事項（３）

論点の項目	コメントの概要	No	コメントへの対応（案）
とはどの程度か 【50 項、51 項】	をイメージすればよいのか具体的に示してほしい。「工期がごく短いもの、または金額的に重要性が乏しい工事については、通常、工事進行基準を適用して工事収益総額や工事原価総額の按分計算を行う必要性に乏しく、工事完成基準を適用することも認められると考えられる。」とするなど、現実的な実務運用に配慮した記述とするよう検討いただきたい。	CL10 CL11 CL15 CL16	るが、今後引き続き追加記載の要否等について、委員会等で検討することかどうか。 【適用指針】
(91) 小規模・短期工事についての特例 【50 項、51 項】	小規模・短期工事における工事契約に係る収益認識基準については、基準案第 7 項の要件を満たす場合であっても工事完成基準を適用できる旨を会計基準もしくは適用指針で記述してほしい。	CL9	例外的な取扱いを定めることの要否も含め、今後委員会等で検討することかどうか。 【適用指針】
(92) 工期一年以内の工事については、当面工事完成基準適用を認めてほしい 【50 項、51 項】	四半期会計が定着していない現状に鑑み、工期一年以内の工事については当面の間は工事完成基準を適用できることとされたい。また、短期工事についても工事進行基準を使いたいという企業に対し、2 つの基準を選択可能であることを示す必要がある。	CL12	例外的な取扱いを定めることの要否も含め、今後委員会等で検討することかどうか。 【適用指針】
(93) 短期工事に対しても進行基準を適用可能か 【50 項、51 項】	工期がごく短いものについては通常工事完成基準が適用されると考えられるとあるが、短期の工事に関して工事進行基準を適用することも可能であると解釈してよいか。	CL13	進行基準の適用要件を満たしていれば、適用可能であると考えられるかどうか。
(94) 税務で認められる基準を容認してほしい	現状は多くの企業において、税務上認められる範囲での「工期の長さ」や「金額基準」などの内規を用いて運用していると推測される。それらの点に関しては、税務で認められる基準を用いた処理が容認されるような柔軟性のある基準にしていきたい。	CL17	税務の基準であることのみを理由に容認することはできないと考えるかどうか。
四半期の取扱い（コメント数：５）			
(95) 四半期での進行基準の取扱	四半期開示での進行基準の取扱いをお示し願いたい。	CL6	四半期会計基準では、収益及び費用の認識・測定については年度と同一の会計処理を行うこととしてい

審議事項（３）

論点の項目	コメントの概要	No	コメントへの対応（案）
い			る。したがって、年度で進行基準が適用される工事については、四半期においても原則として進行基準が適用されると考えられる。
(96) 四半期での進行基準の取扱い	「会計期間」は年度決算と考えているが、四半期決算を跨ぐものの年度決算を跨がないような場合には、工事進行基準の適用除外となる旨を明らかにしてほしい。	CL10	(95)を参照。
(97) 四半期財務諸表における重要性基準の適用	同一年度内に完了する工事については、四半期決算においては重要性が乏しいため、工事進行基準の適用は任意とすべきである。また、四半期単位ではプロジェクト別の実行予算管理を行っていない場合が多いと想定されるため、四半期決算では別段の金額的重要性による進行基準の適用判定を認める等、実務負荷を勘案することはもとより、各企業の経営マネジメントと合致するようにしていただきたい。	CL16	四半期決算における別段の取扱いの可否も含め、今後委員会等で検討することかどうか。 【適用指針】
(98) 四半期での簡便的な処理を認めてほしい	開示の適時性が求められる四半期財務諸表においては、重要性基準の採用や、見積方法の簡素化などの簡便的な処理が認められるべきではないかと考える。	CL14	簡便的な処理を認める必要性の有無も含めて、今後委員会等で検討することかどうか。 【適用指針】
(99) 四半期決算における見積変更等の取扱い	本会計基準を適用する場合、年度の財務諸表と四半期財務諸表とで同一の会計処理が適用されると考えられるが、成果の確実性の事後的な獲得及び喪失があった場合の取扱いや、見積変更の取扱い等について、具体的にどのように会計処理するか説明は必要である。	CL15	見積り変更の取扱いは、年度と全く同じと考えられるため、特段の規定は不要と考えるがどうか。
成果の確実性の事後的な獲得及び喪失（コメント数：５）			
(100) 工事進行基準適用前後の会計処理 【適指３項】	工事進行基準の適用要件を満たすこととなり、工事進行基準を適用することとなる場合について、適用前後の会計処理について取扱いを明記いただきたい。	CL16 CL17	適用前後の会計処理の明確化の可否も含め、今後専門委員会等で検討することかどうか。設例において示すこととするか。 【適用指針】【設例】
(101) 過年度の期間に相当する	成果の確実性が事後的に獲得され、工事進行基準の適用が開始された場合の会計処理として、過年度の期間に相当する損益処理等に	CL15	コメントを踏まえ、明確化の可否等について、今後専門委員会等で検討することかどうか。

審議事項（３）

論点の項目	コメントの概要	No	コメントへの対応（案）
損益処理 【適指 3 項】	ついて明確にすべきである。 （理由） 工事進行基準を適用する障害がはじめからなかったならば過年度で損益が認識されていた部分の会計処理について明確な規定がないため。		【適用指針】
(102)「予期せぬ事項の変化」とは何か 【適指 4 項, 16 項】	適用指針案では、だれにとって「予期せぬ事情」なのかが示されていない。また、「事情の変化」についても、予期せぬというからには取引当事者自身と直接関わりのない事情であることが推測されるが、その変化の度合が明らかとされていない。想定されるケースを例示する等、具体的に示す必要があると考える。	CL11 CL13 CL17	想定されるケースの例示の要否も含め、今後専門委員会等で検討することかどうか。 【適用指針】
(103) 予期せぬ追加作業が必要となった場合の当該部分の対価の請求について 【適指 4 項, 16 項】	予期せぬ追加作業が必要となった場合の当該部分の対価の請求について、「当事者間で合意された場合に限り」と限定されているが、「当事者間で合意された場合、あるいは合意される可能性が高い場合」としていただきたい。 （理由） 工事契約の実態を十分考慮し、対象とされるケースが限定されないよう配慮すべきと考えられるため。	CL12	工事契約については、あくまでも当事者間の合意（実質的な契約）があることが前提になるため、適用指針の第 16 項に記述されているように、あくまでも「当事者間で合意された場合に限り」とすべきと考えるがどうか。
(104) 過去の会計処理の事後的な修正が必要 【適指 13 項】	結果的に成果の確実性を喪失したのであれば、過去の会計処理は事後的に修正するのが相当と考える。結果的に成果が得られなかった場合には、当該期に過年度に進行基準を適用して計上された損益が戻されることになるが、これが企業価値評価をするうえで適切な情報であるということが出来るかは疑問がある。	CL5	成果の確実性の事後的な喪失は会計事実の変化であり、工事収益及び工事原価を計上した時点で成果の確実性が認められていたとすれば、そのような工事収益及び工事原価の認識に問題はなく、事後的な修正は必要ないと考えるがどうか。
複数の通貨が関わる場合の取扱い（コメント数：３）			
(105) 工事進捗度の計算方法 【適指 6 項】	工事原価総額の見積りにおいて、未経過工期に相当する予定原価（A）は原価総額の見直しを行う時点（決算日）の固定社内レートで円換算し、これにすでに経過した工期に発生した実績原価（B：実勢レートで換算）を加える方法ではどうか。結果として工事進捗度は	CL4	実務においては、適用指針第 6 項の記述内容を勘案しつつ、個別に判断する必要があると考えられるがどうか。

審議事項（３）

論点の項目	コメントの概要	No	コメントへの対応（案）
	(B/A+B)として計算されるが、決算日ごとに実勢レートが段階的に反映され、合理的と考えられるがどうか。		
(106) 為替相場変動の影響を排除するための調整 【適指 6 項】	第 6 項の「為替相場変動の影響を排除するための調整が必要」については、為替相場変動の影響の重要性を踏まえて調整を行うこととしていただきたい。また、調整が必要になる場合の具体的な状況と調整方法を規定すべきである。	CL16 CL17	実務においては、適用指針第 6 項の記述内容を勘案しつつ、個別に判断する必要があると考えられるがどうか。
(107) 工事損失引当金の計算 【適指 7 項】	工事損失引当金の計算は、為替相場の変動による部分も含むこととされているが、合理的な見積りとして使用できる適用為替相場の考え方を明確にする必要があるのではないか。	CL16	考え方の明記の要否も含め、今後専門委員会等で検討することでどうか。 【適用指針】
その他（コメント数：１）			
(108) 担税力に配慮した税制上の措置も必要である	本公開草案への直接的な意見ではないが、新たに工事進行基準を適用する企業、適用の範囲が拡大する企業では、進行基準と完成基準との一時的な併存によって課税所得が重くなる可能性があること等、担税力に配慮した税制上の措置も必要と考えていることを申し添える。	CL12	N/A
設例や計算例について（コメント数：１）			
(109) 計算例の必要性	計算例が示されていないので、示してほしい。	CL1-1	コメントを踏まえ、今後専門委員会等で、設例を設けることを検討することでどうか。 【設例】
字句、表現の修正等（コメント数：１）			
(110) 語句の統一	基準案 7 項では「信頼性をもって見積ることができる」と記載されているが、基準案第 46 項では「合理的な見積り」と記載されている。同じ内容と思われるので、用語の統一が必要である。	CL15	46 項の「合理的な見積り」を「信頼性をもった見積り」に修正することでどうか。