

送信日時：2007 年 10 月 01 日(月) 15 時 47 分 43 秒

[公開草案]公開草案

■ 法人名：(社)日本経済団体連合会

■ 部 署：経済第二本部

■ コメント：

「工事契約に関する会計基準(案)」及び

「工事契約に関する会計基準の適用指針(案)」に関するコメント

2007 年 10 月 1 日 (社)日本経済団体連合会経済第二本部

当会の会員企業より以下のコメントが寄せられておりますので、提出いたします。

○基準(第2項、第3項、第26項)

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扱いについて、基準本文あるいは実務指針により明らかにすべきである。なお、第26項の「当事者間で既に合意されたもの」とは何をもって合意とするのかが不明である。

また、26項では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。

○基準(第5項)

「工事契約に係る認識の単位は、工事契約において当事者が合意した取引の実質的な単位に基づく」とされ、第39項では、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。しかしながら、工事契約に係る認識の単位は収益認識の単位であり、当該単位に基づいて収益認識が行われることの重要性から、基準本文あるいは実務指針により、「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。なお、「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複数の契約書を結合し、または契約書の一部をもって工事契約に係る認識の単位とする必要がある」旨が記載されているが、実務において対応できるよう、基準本文あるいは実務指針により、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。

○基準(第9項)

「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を含め）実務負荷等を考慮した十分な配慮が望まれる。

○基準（第 10 項）、指針（第 16 項、第 17 項）

損失を見積もる場合の工事収益総額は、当事者間で合意された対価の定めがあることが必要であるが、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する場合もある。このような場合、追加工事、仕様変更部分についての損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と。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、明確に区分できない場合には、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と。

○基準（第 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り、この表現によれば、見積りの様式において各工事進捗段階毎に予算と実績が対比されていることを要請するようにもとれる。「信頼性を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。

○基準（第 14 項）

より合理的に工事進捗度を把握することが可能な見積方法があれば、原価比例法に代えて、その見積方法を用いることができるとされているが、複数の見積方法を基準本文あるいは実務指針において具体的に示していただきたい。

○基準（第 16 項、第 57 項）

本公開草案が、進行途上で計上する未収入額を金銭債権に準じて取り扱うこととしている点について、会計上「金銭債権」と認識することに異論はないが、客先に対する請求権を持たない「見做し」債権を一般債権と同様に取り扱い、貸倒引当の対象としたり、為替換算替の対象としたりすることには、実務経済性の観点から疑問を感じる。第 57 項の説明は理解できなくもないが、「見做し」債権に対して貸倒引当金を設定するのは、（一般債権として貸倒実績率を乗じたのだとしても）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、第 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。

○基準（第 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いただきたい。

○基準（第 20 項、第 21 項、第 65 項）

工事損失が見込まれ、当該工事契約に関わる棚卸資産の計上がある場合、?損失額を棚卸資産から減額し、処理しきれない部分を引当金として計上する方法と、?棚卸資産を減額せず、損失額を全て引当金として計上する方法のどちらを採るべきかという論点について、?を原則とする基準案となっており、会計基準本文である 20 項、21 項においては、?の方法のみが規定されている。一方で、「結論の背景」の部分である第 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」とあり、?または?の方法を選択適用できるものと理解している。

この点は、財務諸表上の表示にかかわる重要な事項なので、「結論の背景」だけでなく、会計基準本文において、?を選択適用することも可能な旨を明記する方向で検討いただきたい。

○基準（第 21 項）

(1)に関し、基準（案）に従えば、原則、工事進行基準であり、進行基準の要件を満たさない場合は、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。したがって、(1)の注記は記載する必要はないと考える。また、(2)に関しても、基準（案）に従えば、原則、原価比例法である。したがって、原価比例法により処理する場合には、(2)に注記は記載する必要はないと考える。

○基準（第 27 項、第 40 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。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。

○基準（第 46 項）

「工事収益総額について最善の見積りを行う」とあるが、それが「合理的」とであると証明するためには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。

○基準（第 50 項、第 51 項）

「工期がごく短いもの」のガイドラインが必要ではないか。

また、「工期がごく短いものは、通常、金額的な重要性が乏しいばかりでなく、工事契約とし

での性格にも乏しい」とあるが、工期と金額的重要性に相関関係があるものだけとは限らない。また、一般にも、工期がごく短いもの、または、金額的重要性が乏しい工事について、収益認識基準の違いが、財務諸表利用者の判断を誤らせるとは考えにくい。したがって、「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。

○指針（第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。

○指針（第6項、第20項、第21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頂きたい。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。

○指針（第7項、第22項、第23項、第24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。

○その他（四半期開示における取扱い）

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。

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、このため、四半期決算においては、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、実務負担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。

以 上

■添付ファイル

<https://www.asb.or.jp/opinion/attach/attach00650.doc>