

総 発 第 180 号
2007年 10月 1日

企業会計基準委員会 御中

社団法人 日本貿易会
経 理 委 員 会

「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

記

拝啓 時下ますますご清祥のこととお喜び申し上げます。

8月30日に貴委員会より公表されました公開草案につきまして、当会において検討いたしました結果、下記の通り意見を提出させていただきますので、今後の審議においてご配慮いただきたく、よろしくお願い申し上げます。

敬 具

工事進行基準を原則としている国際会計基準とのコンバージェンスの動きに鑑み、今般の基準変更の方向性に関しては基本的に異論はない。また、見積りの変更による影響額の反映方法（変更期に一括して損益修正するキャッチアップ法）や、工事損失引当金の計上方法に関しても、国際会計基準に準拠するものであり異論はない。

然しながら、工事進行基準の適用可否を判断するにあたり、公開草案では一部不明確と判断される点を中心に、日本における工事契約の実状に鑑み、これらに対して考慮すべき具体的なポイントについて纏めたので検討いただきたい。

・会計基準

工事の項目は多岐に亘っており、工事進捗を計り会計処理するには実務上時間を要する。決算公表の早期化を考えあわせると、「成果の確実性」が認められる全ての契約に工事進行基準をあてはめるのは実務上困難である。このため、重要性を勘案して、契約額が一定未満である重要性の低い工事案件については、工事完成基準の適用も容認するような基準にしていきたい。

・会計基準第7項

・工事進行基準の適用にあたり、「工事収益・原価総額、及び進捗度について、信頼性をもって見積ることができる」ことを要件として挙げている。然しながら、工事原価、及び進捗度を見積もるにあたっては、必ずしも施主や下請け等第三者の確認が書面等で入手出来ない場合も想定されるため、この場合、施工者独自で工事原価・進捗度を見積もったとし

ても信頼性があると判断することを許容する旨明確化していただきたい。あるいは、施工者独自の見積りでも信頼性があると判断されるためには、具体的にどのような条件を充たせばよいかを明確にしていきたい。

また、適用指針第10項において、いずれか一つ以上を、信頼性をもって見積もることができないのであれば、当該工事契約の成果は認められず、工事進行基準を適用することはできないことになるとしていることから、当該第7項においては、(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も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。

・会計基準第9項

「信頼性をもって工事収益総額を見積もるための前提条件」として、工事が完成する確実性が高いことが必要とされており、「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が必要である。」とあるが、「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。十分な能力が無い場合とは、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あげて頂ければ有難い。

・会計基準第14項

原価比例法以外にも、より合理的に工事進捗度を把握することが可能な見積り方法があり、このような場合には原価比例法に代えて、その見積り方法を用いることができる旨規定あるが、原価比例法よりも合理的な見積り方法として具体的にどのようなものがあるのか例示いただきたい。

・会計基準第18項、第19項

引当金の繰り入れについて記述されているが、場合によっては、その後の工事の進行途上において、取崩しを行うことが妥当となることも考えられることから、取崩しについても記述願いたい。

これに伴い第21項の注記事項に取崩しの記述を追加願いたい。

・会計基準第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日以降、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、完成基準を用いている工事契約についての注記事項について記載要領を明確にしていきたい。

・会計基準第22項、第23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、ある企業は遡及的に適用し、ある企業はそうでないとする比較可能性が損なわれることになる。比較可能性保持の観点からは、選択ではなく一律適用とするのが望ましいとする考えもあり、そのような視点からも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日以降開始事業年度であり、その時点で既に適用となっている「四半期財務諸表に関する会計基準」と十分整合するよう配慮するのが適当と考える。

会計基準第 27 項

最後の一文において「構築物等に関する相当規模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。例えば発電用タービン納入、据付工事及びそのSVなどのパターンが該当するとイメージしているが、相当規模とはどの程度をさすのかの目安を示していただきたい。

・会計基準第 30 項

「長期の請負工事については、販売費及び一般管理費を適当な比率で請負工事に配分し、売上原価及び期末たな卸高に算入することができる。」という企業会計原則の項目を適用しないこととしているが、これは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、という解釈であろうか？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、原価に含めるべきだと考える。

・会計基準第 40 項では、「契約内容に工事をともなっているが、その工事が、全体として物の引渡しを目的とする契約に付随して行われるに過ぎない場合には、本会計基準の適用対象となる工事契約とはならない」と記載があるが、具体的に何を以って、「付随して行われるに過ぎない工事」と判断するのか明示願いたい。

・会計基準第 50 項

「工事契約に関する認識基準を識別する上で、特に工期の長さには言及していない。」とのことであるが、多くの企業において、現状認められる税制の範囲での「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。税務と会計の処理の差を埋める意味でも、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。

・会計基準第50項、第51項

工事進行基準の採用の要否について、工期に照らし金額的な重要性が乏しい場合、工事完成基準の適用も可とされているが、加えて、企業の損益規模等に照らして重要性が乏しいものも、工事完成基準の適用を可として頂きたい。

・会計基準第 57 項

工事進行基準を適用した結果計上した未収入金について、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かどうかにつき、明らかにして頂きたい。

・会計基準第 64 項第 65 項

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。

(例) 100 円で請け負った工事契約に関し、A 社、B 社、C 社それぞれに、30 円で下請けに出し(合計 90 円)、10 円の利益が挙がる当初計画であった。しかし、工事開始時点では既に各種トラブルから 70 円しか入金出来ないことになっており、 $70 \text{ 円} - (100 \text{ 円} - 10 \text{ 円}) = \Delta 20 \text{ 円}$ の引当を計上した。工事を開始し A 社、B 社、C 社へ 10 円ずつ支払い、未成工事支出金が 30 計上されているが、 $\Delta 20$ の引当と当該未成工事支出金及びまだ支払われていない残額との個別紐付き関係は明確ではない。この場合、どのように開示したら良いのか？

・適用指針第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記述しているが、(第4項に比して)適用前後の会計処理をどうするかについて説明がなされていないので取扱いを明記願いたい。

・適用指針第4項

予期せぬ事情の変化により成果の確実性が失われた場合には、その後の会計処理については、工事完成基準を適用することになる旨、規定あるが、予期せぬ事情の変化についての具体的例示を列挙いただきたい。

・適用指針第 6 項

「為替相場変動の影響を排除するための調整」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、採算策定時の為替レートを使うか、契約締結時の為替レートを使うかなども含め、具体的に例示いただきたい。

以 上