

日商簿記 1 級 & 全経上級

平成 21 年度(2009 年)試験「改正論点」レジュメ

工事契約に関する会計基準

平成 19 年(2007 年)12 月 27 日に企業会計基準委員会(ASBJ)から企業会計基準第 15 号「工事契約に関する会計基準」及び企業会計基準適用指針第 18 号「工事契約に関する会計基準の適用指針」が公表されました。

新基準が導入された背景としては、従来の長期請負工事についての収益認識が、工事完成基準と工事進行基準の選択適用を認めていたことにあります。

これにより財務諸表間の比較可能性を損なう可能性があるとの問題視されていたので、同一の状況の下では、同一の会計処理がなされるようにすることによって、この問題を解決することができる新基準が導入されました。

以下の書籍をお持ちの方は、該当箇所につき、読み替えた上でご利用いただきますようお願い申し上げます。

対象書籍一覧

対象となる書籍のうち、もっとも新しいバージョン名のみを挙げています。

以下書籍のうち、その後に発刊されたものは新基準での対応となっています。

- ◆ “とおるテキスト” 商業簿記・会計学(Ⅰ)「損益計算書編」改訂新版第 2 版第 1 刷
- ◆ “とおるゼミ” 商業簿記・会計学(Ⅰ)「損益計算書編」改訂新版第 1 刷
- ◆ “サクッとわかるテキスト” 商業簿記・会計学②「純資産・損益会計編」第 2 版
- ◆ “サクッとわかるトレーニング” 商業簿記・会計学②「純資産・損益会計編」初版
- ◆ “出題パターンと解き方”「08 年 11 月(120 回)試験対策用」
- ◆ “全経上級過去問題集”「08 年 7 月・09 年 2 月試験用」
- ◆ “本試験レベル問題集”「2008 年度版 08.6 月・11 月試験用」

(1) 工事契約に係る認識基準

工事契約に関して、工事の進行途上においても、その進捗部分について**成果の確実性が認められる場合には工事進行基準**を適用し、成果の確実性が認められない場合には、**工事完成基準**を適用します。⁰¹⁾

成果の確実性が認められるためには、(1)工事収益総額⁰²⁾、(2)工事原価総額⁰³⁾、(3)決算日における工事進捗度⁰⁴⁾の各要素について信頼性をもって見積ることができなければなりません。

三要件	信頼性見積り	成果の確実性	認識基準
(1) 工事収益総額 (2) 工事原価総額	各要素について信頼性をもって見積ることができる	⇒ 成果の確実性が認められる	⇒ 工事進行基準
(3) 決算日における工事進捗度	各要素について信頼性をもって見積ることができない	⇒ 成果の確実性が認められない	⇒ 工事完成基準

- 01) 従来は、長期の請負工事を対象としていましたが、長期・短期の工期に関係なく、全ての工事契約を対象としました。
- 02) 工事収益総額についての信頼性とは、完成見込みが確実で、対価が決められていることをいいます。
- 03) 工事原価総額について信頼性とは、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に見積りの見直しが行われることをいいます。
- 04) 工事進捗度について信頼性とは、上記の要件(02)、(03)が満たされることをいいます。

(2) 工事進行基準の収益計算⁰⁵⁾

工事進行基準とは、工事契約に関して、工事収益総額、工事原価総額、及び決算日における工事進捗度を見積り、これに応じて当期の工事収益及び工事原価を認識する方法をいいます。

なお、決算日における工事進捗度を見積る方法として**原価比例法**による工事収益の計算について確認していきます。

①原価比例法

原価比例法とは、決算日における工事進捗度を見積る方法のうち、決算日までに実施した工事に関して発生した工事原価が工事原価総額に占める割合をもって、決算日における工事進捗度とする方法をいいます。具体的な計算方法は以下になります。

②工事原価総額に修正がない場合

工事進行基準による場合の工事収益(完成工事高)の額は次の計算式により求めます。

$$\text{工事収益} = \text{工事収益総額} \times \frac{\text{当期実際発生原価}}{\text{実際発生原価累計額} + \text{次期以降発生原価見積額}}$$

↓
工事原価総額

↓
工事進捗度

③工事原価総額に修正がある場合

建設業では、長期にわたって工事が行われているため、工事原価総額が変更されることがあります。この場合の当期における工事収益の計算は次のとおりです。

$$\text{工事収益} = \text{工事収益総額} \times \frac{\text{実際発生原価累計額}}{\text{実際発生原価累計額} + \text{次期以降発生原価見積額}} - \text{過年度工事収益累計額}$$

↓
工事原価総額

↓
当期末までの工事収益合計額

(3) 工事完成基準の収益計算⁰⁶⁾

工事完成基準とは、工事契約に関して、工事が完成し、目的物の引渡しを行った時点で、工事収益及び工事原価を認識する方法をいいます。

05) 工事進行基準の計算と会計処理は、従来と同様なので、計算問題や仕訳問題に変更はありません。

06) 工事完成基準の計算と会計処理は、従来と同様なので、計算問題や仕訳問題に変更はありません。

参考 工事損失引当金

長期にわたる請負工事では収益及び原価の総額の見積りが難しいため、各期の工事原価が当初の見積額を大きく上回るなどにより、工事収益総額が工事原価総額を超過する(これを**工事損失**といいます)と見込まれる場合があります。

各工事においてこの工事損失が将来発生すると見込まれる場合には、その金額を**工事損失引当金**として計上します。

※ここでは、工事進行基準における会計処理のみ、確認していきます。

設例

次の資料に基づき、工事進行基準による場合の各期の仕訳を示しなさい。

- ・工事請負金額は 400,000 円、当初の見積総工事原価は 380,000 円である。
- ・実際に発生した原価は次のとおりである。

第 1 期 : 96,000 円 第 2 期 : 219,000 円 第 3 期 : 105,000 円

- ・原料費の高騰により、第 1 期末において見積総工事原価を 384,000 円、第 2 期末において見積総工事原価を 420,000 円に修正したが、工事請負金額の改定はなかった。
- ・工事の完成・引き渡しは第 3 期末に行われた。

第 1 期の処理

- ・未成工事支出金を完成工事原価に振り替え

(借) 完成工事原価 96,000 (貸) 未成工事支出金 96,000

- ・完成工事高の計上

(借) 完成工事未収入金 100,000 (貸) 完成工事高 100,000[※]

※ $400,000 \text{ 円} \times 96,000 \text{ 円} / 384,000 \text{ 円} (\text{進捗度 } 0.25) = 100,000 \text{ 円}$

工事利益 : $100,000 \text{ 円} - 96,000 \text{ 円} = 4,000 \text{ 円}$

第 2 期の処理

- ・未成工事支出金を完成工事原価に振り替え

(借) 完成工事原価 219,000 (貸) 未成工事支出金 219,000

- ・完成工事高の計上

(借) 完成工事未収入金 200,000 (貸) 完成工事高 200,000[※]

※ $400,000 \text{ 円} \times 96,000 \text{ 円} + 219,000 \text{ 円} / 420,000 \text{ 円} (\text{進捗度 } 0.75) - 100,000 \text{ 円} = 200,000 \text{ 円}$

工事損失 : $200,000 \text{ 円} - 219,000 \text{ 円} = \Delta 19,000 \text{ 円}$

