

【全体概要図】



1 工事進行基準（工事契約基準）の取り扱い

⇒ 工事契約基準は収益認識基準制定前に適用されていた会計基準で、現在は廃止されている。
ただし、会計基準自体は廃止されたものの、会計処理自体に大きな変更はなく、新たな会計基準に置き換わったといえる。

(1) 工事進行基準とは

工事進行基準とは、工事等の主に請負契約に適用される会計処理で、工事の完成前にその進捗率に応じて収益を計上する方法をいう。建設業以外にも、ソフトウェアの受託開発などにも適用される。なお、工事完成時に収益を一括で計上する方法を工事完成基準という。

(2) 工事進行基準の適用範囲

工事進行基準は以下の要件全てを満たす場合に適用される。これをまとめて「成果の確実性が認められる」という。

- AND 収益総額の信頼性をもった見積り … 注文書の受領等により受注金額が確定している等
- 原価総額の信頼性をもった見積り … 実行予算により対象案件の原価総額の見積りを行っている等
- 決算日における進捗度の信頼性をもった見積り … 実行予算により原価発生進捗が把握可能等

上記のいずれか一つでも要件を満たさない場合、工事完成基準によらなければならない。

(3) 法人税法の取り扱い

法人税法上、工事進行基準は廃止されておらず、従来から変更はない。なお、法人税法上は以下の全てを満たす工事に工事進行基準の適用が義務付けられている。これをまとめて「長期大規模工事」という。

要件の方向性が異なるため一概には言えないが、通常、会計上よりも適用範囲が限定的である。

- AND 工事着手日から、工事完成までの期間が1年以上
- 請負金額が10億円以上
- 請負金額の2分の1以上が工事の目的物引渡日から1年以内に支払われる

2 収益認識基準の取り扱い

⇒ 新たに制定された会計基準であり、工事に関する収益だけでなく、収益認識全体に適用される会計基準である。

(1) 収益認識基準の概要

収益認識基準では、収益計上まで以下5つの手順を経る。これは工事収益に関わらず全てに共通する。

- ① 契約の識別 : 契約の識別（契約の形態は書面とは限らず、口頭や慣行も含まれる）
- ② 履行義務の識別 : 契約における履行義務の識別（企業が何を提供するか）
- ③ 取引価格の算定 : 取引価格の算定
- ④ 取引価格の配分 : ③で把握した取引価格を、②で識別した履行義務に配分
- ⑤ 収益の認識 : 履行義務の充足に応じて収益を認識

工事に関する収益認識においては、「⑤収益の認識」に特徴が出る。履行義務の充足方法は、「A.一定の期間にわたり充足される履行義務」又は「B.一時点で充足される履行義務」に分類され、工事についてはその多くが前者に該当する。

(2) 一定期間にわたり充足される履行義務の判定基準

上記、「A.一定の期間にわたり充足される履行義務」に該当する場合、これまででいうところの工事進行基準に類する会計処理を行うこととなる。具体的には、以下いずれかに該当する場合、「A.一定の期間にわたり充足される履行義務」に分類される。

- OR 企業が義務を履行するにつれて、顧客が便益を享受する
- 企業が義務を履行するにつれて、新たな資産が生じ、この新たな資産を顧客が支配する
- 企業が義務を履行することにより、別に転用できない資産が生じ、対価を強制的に收受する権利を持つ

Aに該当する場合、一定期間にわたって収益を認識するが、この方法は工事進行基準とほぼ同じ（進捗率を計算し収益を計上）となる。ただし、工事期間がごく短い場合には、完全に履行義務を充足した時点で収益を認識することが認められる。

(3) 原価回収基準

決算日において進捗率を合理的に見積ることが出来ない場合、回収可能な原価部分を収益計上する「原価回収基準」により収益を認識する。この場合、発生原価を全て請求できることが見込まれる場合には、決算日時点で発生した原価と同額の収益を計上することとなる。これは以前にはなかった収益認識基準特有の会計処理である。

新旧基準の対応図

	工事契約基準（旧）		収益認識基準（新）	
	A	B	A	B
会計処理	工事進行基準	工事完成基準	一定期間にわたり充足される履行義務	一時点で充足される履行義務
	工事進捗率に従い、一定の期間にわたって収益を認識	工事の完成・引渡し時の一時点で全ての収益を認識	履行義務の充足度合いによって、一定の期間にわたって収益を認識	完全に履行義務が充足された一時点で収益を認識
判定基準	工事契約について、以下の3点を全て満たすか否か（全て満たす⇒A、一つでも満たさない⇒B）。 <input checked="" type="checkbox"/> 工事収益総額 <input checked="" type="checkbox"/> 工事原価総額 <input checked="" type="checkbox"/> 決算日における工事進捗度		履行義務が、下記のいずれに該当するか。 <input checked="" type="checkbox"/> 一定の期間にわたり充足される履行義務（A） <input checked="" type="checkbox"/> 一時点で充足される履行義務（B）	