

## 工事完成基準から原価回収基準へ移行するケース

工事完成基準を適用していたところ、契約内容や法令改正等により、一定の期間にわたり充足される履行

義務を判定される状況になったが、まだ進捗度を合理的に見積ることができない場合に、暫定的に工事進行基準に移行するまでの間、原価回収基準で処理するケースである。前記「工事完成基準から工事進行基準へ移行するケース」(1)にならずに、原価回収基準が適用される本ケースは

稀であろう。  
\*  
総括すると、「工事完成基準から工事進行基準へ移行するケース」(2)以外は、従来にはない3会計処理方法の間での変更の可能性が発生したことになるので、変更の可否の検討とその文書化が必要になると考える。

## 第2章 結合や変更の取扱いをどうするか 工事進行基準と顧客との「契約」の論点

### 【この章のエッセンス】

- 契約は、書面によるだけでなく、口頭、取引慣行等も含む経済的実質性を伴ったものも含まれる。
- 同一顧客の同時期の複数契約は、その結合の要否に注意が必要である。
- 契約変更には、3つの取扱いがあるが、履行分と未履行分の内容の変化に留意する。

### I 工事等における顧客との契約を結合する場合のポイント

#### 契約における収益認識基準の問題点

第1章では、収益認識の「時期」について論点整理してきたが、次に収益認識の「単位」、すなわち顧客との「契約」の論点について、説明していきたい。

従来の実務では、工事進行基準が適用できない収益認識取引において、契約を分割することで、工事進行基準同様の収益を早期に認識する取引が行われており、一定の要件を具備していれば、認容されていた。旧工事会計基準では、工事契約に係る認識の単位を、当事者間合意された実質的な取引単位として分割し

ていた場合、すなわち、1つの工事を細分化して、それぞれに検収に基づく回収条件について当事者間合意しているような場合に、細分化した個々の契約の履行の終了に合わせて収益を認識していたが、収益認識基準では、別個の財またはサービスであると判断できない場合には、単一の履行義務として処理することが求められており、分割した収益認識が難しくなる可能性がある。

#### 契約の識別

まず、契約の識別に関しては、次の5要件をすべて満たすことが要求されている。

- (会計基準19項)
- 本会計基準を適用するにあたっては、次の(1)から(5)の要件のすべてを満たす顧客との契約を識別する。
- (1) 当事者が、書面、口頭、取引慣行等により契約を承認し、それぞれの義務の履行を約束していること
  - (2) 移転される財又はサービスに関する各当事者の権利を識別できること
  - (3) 移転される財又はサービスの支払条件を識別できること