

工事契約に関する会計基準(その3)－工事損失引当金

今月は、先月に引き続き「工事契約に関する会計基準」の解説の3回目です。

4. 工事損失引当金

(1) 工事損失引当金の意義と会計処理

工事契約について、工事原価総額等が工事収益総額を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、その超過すると見込まれる額(以下、「工事損失」と記します。)のうち、当該工事契約に関して既に計上された損益の額を控除した残額(すなわち、当該工事契約に関して今後見込まれる損失の額)を工事損失が見込まれた期の損失として処理し、工事損失引当金を計上します。

上記の「工事原価総額等」には、工事原価総額のほか、販売直接経費の見積額を含みます。

工事損失引当金の繰入額は、損益計算書上、売上原価(完成工事原価)に含めて計上し、工事損失引当金の残高は、貸借対照表上、流動負債に計上します。なお、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、貸借対照表上、相殺して表示することができるかとされています。また、翌期以降、工事の進捗や完成・引渡しにより、工事損失が確定した場合や、工事損失の発生見込額が減少した場合には、工事損失引当金の一部または全部を取り崩すこととなります。当該取崩額は、繰入額と同様、損益計算書上、売上原価に含めて(完成工事原価から控除)計上します。

なお、工事損失引当金は、工事収益の認識基準が工事進行基準か工事完成基準か、あるいは、工事の進捗の程度がどの程度かにはかわりなく適用されます。ただし、工事原価総額等が合理的に見積り可能でなければ、工事損失引当金の金額も合理的に見積もることはできませんので、適切な実行予算管理が行われていることが大前提となります。

(2) 工事損失引当金の Y 評点への影響

(1)に記載したように、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、貸借対照表上、相殺して表示することができます。「できる」規定ですから、両建て表示か相殺表示かは、会社が任意で選択できることとなります。

この両建て表示か相殺表示かにより、Y 評点に差異が生じてきます。影響があるのは、X2:負債回転期間、X3:総資本売上総利益率、X6:自己資本比率、X7:営業キャッシュフローの4指標です。Y 評点の8指標のうち、

実に半分の4指標の評点に影響が出てくるのです。具体的に見ていきましょう。

① 負債回転期間

負債合計の金額が、月商(1ヵ月当たりの平均売上高)と比較して何ヵ月分あるかを示す指標です。この指標は、値が小さいほど高得点になりますから、工事損失引当金を相殺表示した方が負債合計の金額が小さくなり、高評価となります。

② 総資本売上総利益率

この指標は、売上総利益の金額が、当期末と前期末の総資本(負債純資産合計)の金額の平均額と比較してどれだけあるかを表す指標です。この指標は値が大きいほど高得点になります。工事損失引当金を相殺表示すると、分母の総資本が小さくなるため、高評価となります。

③ 自己資本比率

この指標は、総資本に対する自己資本の割合ですから、数値が大きい方が高得点になります。したがって、②同様、工事損失引当金を相殺表示した方が、分母の総資本が小さくなるため、高評価となります。

④ 営業キャッシュフロー

営業キャッシュフローは、営業活動から得られた資金の増加がどれだけあったかを示すものであり、金額が大きい方が高得点になります。営業キャッシュフローの額は、経常利益に減価償却実施額や貸倒引当金増減額、棚卸資産増減額等々の項目を加減して算出します。工事損失引当金を両建て表示した場合には、営業キャッシュフローの額に影響を与えませんが、相殺表示とした場合には、棚卸資産の増減額に影響を及ぼすことになり、その結果、営業キャッシュフローの評点が影響を受けることとなります。ただし、影響を及ぼすのは工事損失引当金残高の前期比増減額であるため、相殺表示が Y 評点上有利となるかは、一概には言えません。

私見になりますが、工事損失引当金を両建て表示とするか相殺表示とするかという、表示方法の違いにより Y 評点に異なる結果が出てしまうことは、どの程度の影響が出るかはともかく、如何なものかと思えます。

また、相殺表示は、「工事契約ごと」に行うため、実務上煩瑣であることも付け加えておきます。

(取締役 公認会計士・税理士 矢島和彦)