(後)第 10 回　会計制度と監査

（監査の必要性と効果）

月(5)法 2 号館　213 教室
平成 23 年 12 月 19 日
財 務 諸 表 論 Ⅱ

本レジュメは、企業会計基準及び次の各書を参考にさせていただいて作成した。(財務会計論ⅠⅡ　佐藤信彦外著　H23 年 4 月中央経済社発行)
(ゼミナール現代会計入門第 8 版　伊藤邦雄著　H22.4 日本経済新聞社発行)(公認会計士試験論文式財務諸表論第 5 版　石井和人著　H22.10 中央経済社発行)

会計制度とフィルター

①国際会計基準　―　金融商品取引法　―　内 部 統 制 制 度
②会　社　法　―　大 会 社 の 会 計　―　中小企業の会計指針
③監 査 制 度　―　会計監査人監査　―　監　査　役　監　査

1．会計の基礎的前提（各フィルターを経て真実な報告がされる）

有用な情報の提供

フレームワーク・会計観

信頼性

質的な保証
(目的適合性)
(中 立 性)

構 成 要 素
(資　　産)
(負　　債)
(純 資 産)

会計公準
(計算の仮定)

会計基準
(基本原則)

一般的制約
(市場や法の制約など)

会計責任の実行

監査制度

会計監査人監査　　内部統制監査　　監査役監査

⇓

真実な報告

本レジュメは講義日前にホームページに up してあります
http://yamauchi-cpa.net/index.html　山内公認会計士事務所
yamauchi@cosmos.ne.jp

２．会計の目的と会計観

概念フレームワーク

企業会計の基礎にある前提や概念を体系化したものであり、**個々の会計基準が依拠すべき一般基準**である。
各国の**「会計観」**(会計思考)の**エッセンス**であり、その国の会計基準を貫徹する基本思想である。

(1)財務報告の目的

IFRS は**財政状態**を重視する
企業自体の観点から、資金提供者などの投資意思決定における有用性に資する財務報告を目的とする（**企業主体論**）
経済的資源や請求権を B/S で表示し、**その変動**を P/L で開示するという B/S（財務状態計算書）を起点として、P/L（包括損益計算書）を考える**「資産負債観」**を持っている。

一方、日本は財政状態ではなく**投資ポジション**を重視する。投資ポジションでは、その投資がリスクから解放された時点で、業績（投資の効果）を認識するという純利益（業績）を重視している。
（未実現利益―評価差額金）

(2)質的な保証

（目的適合性）

（信　頼　性）

（中　立　性）

(3)構成要素

（資　産）

（負　債）

（純資産）

３．会計公準

会計実務において暗黙のうちに承認されている基本的な会計慣習であり、会計基準の変更はこの会計公準の枠内で行われる。（仮定）
一般的なものとして、次のものがある。

①企業実態の公準
②貨幣的評価の公準
③会計期間の公準

①企業実態の公準

株主等から切り離された会計が行われる**企業そのもの**の存在を仮定するという前提である。
企業そのものとは**独立の法人格を持った法的実体**であり、株主等とは切り離された「企業の会計」を行うということである。

②貨幣的評価の公準

すべての会計行為は**貨幣という測定単位**によって行われる。
人的資源、経営者の能力等は企業活動に欠かすことのできない重要な財産であるが、それらを貨幣価値で客観的に評価することはできず、貸借対照表に計上できない（会計対象にならない)という問題もある。

③会計期間の公準

企業は永続するものと仮定され、**一定期間で区切**らなければ、企業の経営成績と財政状態を報告することはできない。会計期間の公準は、企業活動を一定の期間に区切ることをいう。

４．会計基準の意義

企業会計原則

一般に認められた会計原則（GAAP）とは、１つには権威ある会計基準の設定機関によって設定されたルールであること。いま１つは長年にわたり会計実務で培われ熟成されてきた慣習 **経験の蒸留**であること。

日本の企業会計の根幹となる重要なルール

企業の財政状態と経営成績の適正表示をするために

(1) 真実性の原則と重要性の原則

相対的真実性と重要度の勘案

会計プロセスの妥当性と結果の正確性

(2) 正規の簿記の原則

正確な会計帳簿の作成の必要性

(3) 資本取引・損益取引区分の原則

資本とは元本、利益とは果実

(4) 明瞭性の原則

わかりやすい財務諸表の表示

(5) 単一性の原則

財務諸表の作成の基礎となる会計記録は同一

(6) 継続性の原則

会計基準の適用は毎期継続、期間比較の可能性

(7) 保守主義の原則

予想の利益は計上すべからず、予想の費用は漏らすべからず

５．会計制度とフィルター

⑴会社法（計算書類）

（非上場企業の会計基準）
経営者の受託責任
会社の債務弁済能力

⑵金融商品取引法（財務諸表）

（上場企業の会計基準）
会社及び企業集団の収益力
投資のための情報開示

⑶外部監査というフィルター

６．内部統制の評価と監査

⑴内部統制報告書

経営者が作成する財務報告に係る内部統制の有効性の評価に関する報告書をいう。
内部統制報告書には、⑴整備及び運用に関する事項、⑵評価の範囲、時点及び評価手続、⑶評価結果、⑷付記事項等が記載される。

⑵内部統制監査報告書

経営者が作成した内部統制報告書の適正性について、公認会計士等により監査証明を受けることをいう。
監査人は経営者が作成した内部統制報告書について、その適正性を確かめるために内部統制監査を実施し、原則として財務諸表監査と一体として監査意見を表明する。

７．会計監査の歴史

（以下、2008 年 2 月 中央経済社発行　山浦久司著 会計監査論から）

⑴起　源

文字に残された会計記録は紀元前 4000 年頃のエジプトに遡り、会計監査の起源もエジプト文明にまで遡る。世界各地において国家等公的な部門を中心に実施されていた。

⑵職業会計人の発祥

イタリアでは 13 世紀以前

⑶複式簿記

1478 年　ドイツの大商人 フッガー家で採用
1494 年　ルカ・パチョーリによる複式簿記の紹介書「スンマ」

⑷株式会社制度の確立

1719 年　イギリスの南海会社泡沫事件
1920 年　フランスのミシシッピー・バブル事件
19 世紀の会社法へ

⑸フランス

1807 年　ナポレオン商法典が生まれ、合名、合資、株式会社を法律的に明示
1920～30 年代の金融スキャンダルを通じて、監査役、監査手続の明示
1942 年　認許会計士協会の発足

⑹ドイツ

他の欧州諸国並に 13 世紀頃から会社が設立されており、1585 年宣誓帳簿監査士が認められた。
1861 年ドイツ商法典において監査役会の明文規定が設けられる。

⑺イギリス

南海会社泡沫事件の前後から会計士の職業が発達して行った。
19 世紀の中頃からデトロイト、クーパーブラザース、プライス・ウォーターハウス、ピートといった大会計事務所の前身が設立された。

(8) 19 世紀のアメリカ

1776 年独立後、欧州諸国に先立ち準則主義による会社法が取り入れられる。
1880 年代イギリスの資本がアメリカの産業に投資されるとともに、イギリスから多くの会計士が渡航してきた。
アメリカの産業や金融において定期決算監査が行われ、アメリカ公認会計士協会が設立され、1896 年にはニューヨークで公認会計士法が制定される。

(9) 20 世紀のアメリカ

第一次世界大戦はアメリカを世界の大国に押し上げ、会計監査は広がりを見せるが、1929 年の株価暴落をきっかけに財務報告と監査の改善が問題になった。
1933 年証券法、1934 年証券取引法の施行により証券の発行市場と流通市場が整備され、1934 年に放置された SEC に提出する財務諸表に独立公共会計士の監査説明を付すことが要求された。

(10) ＥＵ

1984 年頃から会社法、法定監査の統一の気運が高まる。
2000 年 6 月に、2005 年までに欧州のすべての上場企業に対し国際会計基準の適用を実施することを求める。

(11) 現代のアメリカ

1970、80 年代の「期待のギャップ」論争

(12) 国際化

(13) 今後の動き

８．会計監査のフレームワーク

⑴ 会計監査の定義

経済活動や事象についての主張(assertion)財務諸表に関して、判断基準(criteria)会計基準、監査基準との間の合致の程度(degree of correspondence)を確かめるため客観的な証拠を入手して、**独立監査人**が評価し、利害関係人に報告する作業である。

⑵ 財務諸表監査としての会計監査

上記の定義を改めて述べると、**会計監査**とは、企業の公表する財務諸表が、一般に認められた監査基準に準拠して企業の財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況を適正に表示しているか否かに関して、**独立の職業監査人**が、一般に認められた監査基準に準拠して、証拠を入手し、かつそれを評価し、その結果を財務諸表の利用者に対して報告する組織的な行為過程である。

⑶ 二重責任の原則と助言機能

① 財務諸表の作成の責任（経営者）
② 第三者たる判定人の責任（監査人）
　自己証明は証明にあらず

⑷ 監査人と独立性

① 二重責任の担保の要請
② 公正な判断の担保の要請

(5) 会計監査の限界

① 会計判断の相対性（経営者の判断と監査人の判断の差異）
② 取引実態や事象や事実への監査人の関与の限界
③ 内部統制の差異及びリスクのレベル
④ 契約事項としての監査の限界

(6) 会計監査と不正発見機能

① 不正発見と監査人の責任
② 期待ギャップ
③ 会計数値監査と実態（監査）とのズレ
④ 説明責任の解明レベル
⑤ 実態監査機能

(7) 虚偽表示と監査基準

① 監査基準の立場
② 職業的懐疑心
③ 不正発見と実務指針

(8) リスク・アプローチとフィルター

９．会計監査の制度化

(1) 会計監査のニーズの生成

① なぜ会計監査が必要か
② なぜ高額な報酬を払ってまで監査するのか
③ なぜ外部に監査をさせるのか
④ なぜ会計監査は社会的に必要なのか

(2) 監査の必要性の論理

① 作成者と利用者の利害の相克
② 利用者にとっての情報の重要性
③ 監査行為の複雑性
④ 作成者と利用者の遠隔性

(3) リスク情報と保険

(4) 会計監査制度の依拠するところ

ディスクロージャー(開示)とは

①財政状態(B/S)、経営成績(P/L)及びC/F計算書と分析の開示
②リスク情報の開示
③コーポレートガバナンスの状況の開示
④会計方針等の変更、誤謬の訂正の開示

１．ディスクロージャー制度

⑴計算書類（会社法）の開示

債権者保護の観点から、大会社か否か、公開会社か否か

⑵有価証券報告書（金商法）の開示

投資者保護の観点から、上場会社等について開示を行う。
有価証券報告書、確認書、内部統制報告書、タイムリーディスクロージャー、インサイダー取引

⑶自主的な開示と企業イメージ

ジョンソン＆ジョンソン（1982年タイレノール事件）
鎮痛剤に何者かが青酸カリを投入
事件発生1時間後TVラジオ放送、服用中止
100億円以上かけて3,100万個の回収
会社をかけて対応

パナソニック（2006年温風機事件、2007年電子レンジ等）
一酸化炭素中毒　発煙事故305万台回収
TVCM4.2万本　事故同型機以外の同設
チラシ6.9億枚　計品の回収
249億円

ライブドア事件（2006年）
証券取引法違反、東京地検特捜部
IT関連株の急落
１．50億円の粉飾
(経常利益㊀3億円→㊉53億円)
同時期に1,600億円の資金調達、
代取が145億円の持株売却
２．偽計、風説の流布、株価総額の低落
事件直前7,300億円→1ヶ月後640億円

H23.7.25

２．経営資源の重点の変遷

経営資本とは何か？
- 債権者持分(負債)
- **株主持分(純資産)**

資金源(経営資源を支えるもの)
（１）→（２）→（３）

何を重視して経済活動が行われているか。その結果、会計も変化する。

(1)実物経済（モノ作りの経済）…貸方経営資本（新日鉄）

株主から**拠出された資本**は、会社の生産的設備へ投資されて利益を獲得するということが想定されていた。**実物中心の経済**である。管理者は**貸方資本の維持**を重視しなければならない。

(2)マネー経済（金融財の経済）…経営資本の流動性化（投資銀行）

管理の中心が実物財から借方金融財へ移行する。
金融財の比重の高まった経済社会では、「ボラティリティ」（価格の変動）と「フィージビリティ」（現金化可能性）を特性とする**借方金融資産**が重視される。それは**リクイデーション（清算）重視**の経済である。

(3)知的情報経済（ベンチャービジネスの経済）…経営資本のベンチャー化（ライブドア）

知識に対する資金の提供という図式である。**知的ビジネスモデル**によるアイディアを事業に創り変えるようなイメージで、人、ノウハウの経済活動が中心となる。

(4)会計の複眼思考と借方経営資源の変化

(5)経営資源とそれを支える経営資本

	資産	負債
（変化）	生産財 ↓ 金融財 ↓ 知的財	（他人資本→マイナス資産）
		純資産 （自己資本→差額概念）

（経営資本＝資金）

３．旧商法会計から会社法会計へ

（１）明治 32 年に施された商法は、大陸法系（**成文法**）の**債権者保護**（会社の純財産の維持）を法理念とするものであった。

（２）それは**株式会社制度**（株主有限責任、株式譲渡の自由等）という資金調達（**直接金融等**）に有利な仕組みに対し、銀行等の**間接資金提供者**の債権の保全という観点から**債権者保護**の必要が生じた。

（３）戦後の昭和 25 年の改正は、**慣習法**の法思想に影響されたが、**債権者保護の計算理念**は変わらなかった。

（４）しかし、平成 18 年に施行された会社法は、情報提供機能の重視と債権者の自己責任の観点から大幅に改正された。**グローバル化の進展、ＩＴ技術の活用**などに伴う**時価基準の適用**や**利益分配の多様化**などの下、**情報提供機能**が重視されるようになった。

（５）そのような事情を反映して、債権者保護という視点が薄れて、利害関係者への情報提供に重点が移り、次のことが設定されている。

①情報提供機能－メディア、ＩＴ等によるディスクロージャーの強化
②剰余金分配規制－
③計算書類作成要件の強化－

（６）**債権者保護から自己責任へ**

資本の部(意味のあるもの)から純資産の部(計算上の差額)

４．会社法における資本の部から純資産の部への改正

(1) 従来は資本を、**払込資本金**と**獲得利益の留保**としてきた。

また、資産の部、負債の部、資本の部という区分ではあったが、特に資本の部の区分は大多数の賛同を得られたものではなかった。
その理由は、負債と資本の関係が次第に区分しづらくなってきているという事実がある。例えば、

① 返済期限の定めのない永久債は、負債と言えるのか。経済実態として資本と比較してどのような差があるのか。
② 償還株式は社債とどこが違うのか。
③ 土地評価差額金や金融商品の時価評価損益は、株主への帰属という点で見ると変動中の評価差額は、獲得利益とどのような差があるのか。
④ 連結財務諸表の少数株主持分は負債なのか、資本なのか。
⑤ 新株予約権は権利行使されれば資本となるが、権利行使されない場合は利益となり、負債(義務)とも資本(利益)とも言えない。

今回の会社法の改正は、純資産の部について、従来の資本概念を**株主資本**という形で残しつつ、時価評価差額損益、繰延ヘッジ損益、少数株主持分などを**株主資本以外の項目**として区分し、両者を合わせて純資産とした。
即ち、資本主の持分**「株主への帰属＝資本の部」**から、資産と負債の差額**「資産－負債＝純資産の部」**への変化である。

５．ビジネス・リポーティングによる開示

⑴ビジネスの概観

企業概況、経済産業環境、技術トレンド、環境問題

⑵企業戦略

戦略の概要、ビジョン、ミッション、自社の強味、弱味、チャンス、脅威、事業ポートフォリオ、知的財産の開示

⑶資源とプロセス

資源（資金、設備、組織、人材）、内部統制、戦略バランススコアカード、ガバナンスとリスク管理

⑷業績の説明

６．用語の解説

⑴潜在株式

その保有者が普通株式を取得することができる権利や、普通株式への転換請求権等を付された証券であり、新株予約権、転換社債型新株予約権付社債、転換予約権付株式などをいう。
潜在株式が顕在化すれば一株当たり利益の希薄化を招いたり、配当負担が増えたり、株式の安定化比率が低下する。
「潜在株式調整後一株当たりの当期純利益」

⑵確定給付年金

将来の受給額が予め確定している企業年金。
各事業年度末において、積立金の額が責任準備金および最低積立基準額を上回っている必要があり、不足した場合には追加拠出が求められる。そのため会社は運用リスクを負っている。

⑶確定拠出年金

企業の拠出額が決まっているため運用実績により受給額が変動する。従って運用リスクは受給者に帰属し、企業は運用リスクを負わない。

７．追加情報の注記について

(1)定　義（改正平成 16 年 3 月 17 日　日本公認会計士協会）

会計方針あるいは貸借対照表又は損益計算書等に注記すべきものとして規則等で具体的に規定しているもの以外の注記による情報をいい、利害関係者が企業集団又は会社の財務及び経営の状況に関して適正な判断を行う上で必要と認められる情報である。

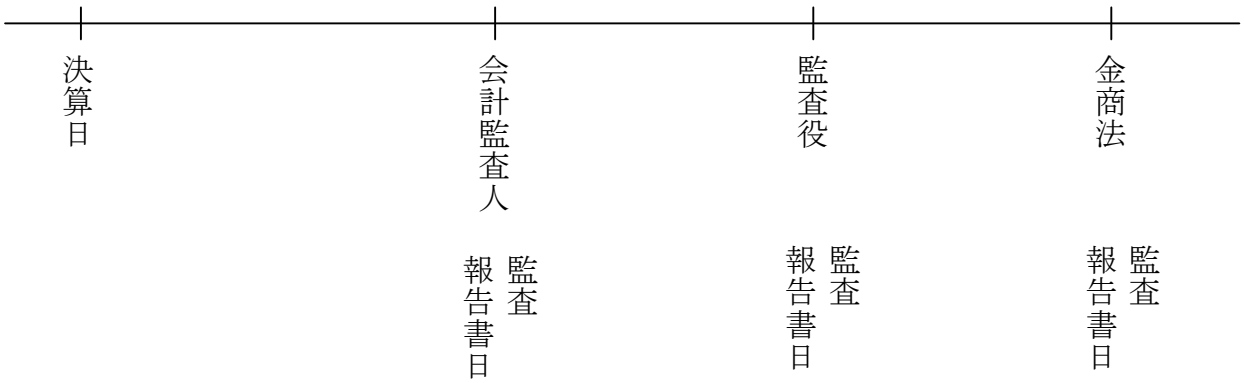
監査人が、被監査会社の作成した財務諸表は適正であると判断した上で、財務諸表の利用者の判断を誤らせないようにするため、監査報告書上で協調して記載する情報である。追記情報を記載するか否かは監査人の判断によるが、何を記載対象とするかは、経営者が財務諸表において開示した情報に限られる。追記情報には、継続企業の前提に係る重要な疑義に関する事項、正当な理由による会計方針の変更、重要な偶発事象、および重要な後発事象などがある。
追記情報は、もし経営者が必要な注記を行わないとしたら、不適正意見を表明するほどの著しい影響を財務諸表に与える事項などに限られるため、財務諸表を利用する際には特に注意が必要である。

（プロフェッショナル用語辞典から）

８．後発事象に関する監査上の取扱い

(1)定　義（改正平成 21 年 7 月 8 日　日本公認会計士協会）

後発事象とは、決算日の翌日以降に発生した、会社の財政状態および経営成績に影響を及ぼす会計事象である。後発事象は開示後発事象と修正後発事象に分類される。開示後発事象とは、発生した会計事象が当該事業年度の財務諸表には影響を及ぼさないが、翌事業年度以降の財務諸表に影響を及ぼすため、重要性によって当該事業年度の財務諸表に注記を行う必要があるものである。一方で修正後発事象とは、決算日後に発生した会計事象ではあるが、実質的な原因が決算日現在においてすでに存在しているため、当該事業年度の財務諸表に修正を行う必要があるものである。
金融商品取引法においては、後発事象として上記の対応が必要なものは、有価証券報告書や四半期報告書の提出日までであり、それ以降は翌期の財務諸表において期中の会計事象として認識されることになる。



［修正後発事象］

<table>
<tr><th>期間</th><th>会計法計算書類</th><th>金商法財務諸表</th></tr>
<tr><td>A</td><td>計算書類で当該事象に関する修正を行う。</td><td>財務諸表で当該事象に関する修正を行う。</td></tr>
<tr><td>B</td><td>会計監査人監査報告書が提出されているので、計算書類の修正は実務上困難であり、監査役が監査報告書にその内容を追加記載する。</td><td rowspan="2">財務諸表の修正は実務上困難であるため財務諸表で開示後発事象として注記する。</td></tr>
<tr><td>C</td><td>監査役監査報告書が提出されているので、計算書類の修正も監査報告書による開示も事実上不可能である。株主総会で取締役から報告することが考えられる。</td></tr>
</table>

［開示後発事象］

<table>
<tr><th>期間</th><th>会計法計算書類</th><th>金商法財務諸表</th></tr>
<tr><td>A</td><td>計算書類に注記する。</td><td rowspan="3">財務諸表に注記する。</td></tr>
<tr><td>B</td><td>監査役が監査報告書にその事実を追加して記載する。</td></tr>
<tr><td>C</td><td>どの書類でも開示は事実上不可能である。株主総会で取締役から報告することが考えられる。</td></tr>
</table>

（プロフェッショナル用語辞典から）

四半期財務諸表に関する会計基準

(1)設　定(平成 19 年 3 月 14 日　ASBJ)

上場会社等が四半期報告開示制度に基づいて作成する四半期財務諸表に適用される会計処理及び開示を定めることを目的とする。

(2)四半期会計期間

一事業年度（以下「年度」という。）が三か月を超える場合に、**当該年度の期間を三か月ごとに区分した期間**をいう。

(3)期首からの累計期間

年度の期首から四半期会計期間の末日までの期間をいう。

(4)四半期単位積上げ方式

四半期会計期間を一会計期間として三か月情報を作成し、**各四半期会計期間の三か月情報を積み上げていく方式**をいう。

(5)累計差額方式

年度の財務諸表との整合性を重視して、四半期ごとに過去の四半期財務諸表を**洗い替えて再計算**することにより累計情報を作成し、三か月情報は**当該四半期累計情報から直前の四半期の累計情報を差し引いて計算する方式**をいう。

(6)折衷方式

第 3 四半期の決算手続においては、中間財務諸表制度や中間納税制度との関係から、第 2 四半期までは累計差額方式で作成し、それに、四半期単位積上げ方式で作成した第 3 四半期の三か月情報を**合算する**方式をいう。

(7)四半期財務諸表の範囲

B/S、P/L、C/F とする。

(8)会計処理の原則と手続

四半期特有の会計処理を除き、年度採用の会計処理に準拠する。

(9) 四半期特有の会計処理

①原価差異の繰延経理（年度末解消差異のみ）
②後入先出法における原価修正（期首残高＞四半期末の時）の繰延可（〃）
③税金費用（税引前四半期純利益に見積実効税率を乗じて計算可）

(10) 注記事項

①重要な会計処理の原則及び手続の変更
②表示方法の変更
③1 株当り四半期損益（潜在株式調整後を含む）
④簡便的な会計処理の採用
⑤1 株当り純資産額
⑥継続企業の前提
⑦季節変動
⑧重要な保証債務と偶発債務
⑨重要な企業結合、事業分離
⑩重要な後発事象

企業内容の開示に関する内閣府令

(1)設　定(昭和48年1月30日 最終改正昭和20年12月26日 内閣府令)

会計上の変更及び誤謬の改正に関する会計基準

(1)設　定(平成 21 年 12 月 4 日 ASBJ)

会計上の変更及び過去の誤謬の訂正に関する会計上の取扱い（開示を含む）を定めることを目的とする。

(2)会計方針

財務諸表の作成にあたって採用した会計処理の原則及び手続をいう。

(3)表示方法

財務諸表の作成にあたって採用した表示の方法（注記による開示も含む。）をいい、財務諸表の科目分類、科目配列及び報告様式が含まれる。

(4)会計上の見積り

資産及び負債や収益及び費用等の額に**不確実性がある場合**において、**財務諸表作成時に入手可能な情報**に基づいて、その**合理的な金額**を算出することをいう。

(5)会計上の変更

会計方針の変更、表示方法の変更及び会計上の見積りの変更をいう。過去の財務諸表における誤謬の訂正は、会計上の変更には該当しない。

(6)会計方針の変更

従来採用していた一般に公正妥当と認められた会計方針から他の一般に公正妥当と認められた会計方針に変更することをいう。

(7)表示方法の変更

従来採用していた一般に公正妥当と認められた表示方法から他の一般に公正妥当と認められた表示方法に変更することをいう。

(8) 会計上の見積りの変更

新たに入手可能となった情報に基づいて、過去に財務諸表を作成する際に行った会計上の見積りを変更することをいう。

(9) 誤謬

原因となる行為が意図的であるか否かにかかわらず、財務諸表作成時に入手可能な情報を使用しなかったことによる、又はこれを誤用したことによる誤りをいう。

(10) 遡及適用

新たな会計方針を過去の財務諸表に遡って適用していたかのように会計処理することをいう。

(11) 財務諸表の組替え

新たな表示方法を過去の財務諸表に遡って適用していたかのように表示を変更することをいう。

(12) 修正再表示

過去の財務諸表における誤謬の訂正を財務諸表に反映することをいう。

(13) 包括利益

ある企業の特定期間の財務諸表において認識された純資産の変動額のうち、当該企業の純資産に対する持分所有者との直接的な取引によらない部分をいう。

(14) その他の包括利益

包括利益のうち当期純利益及び少数株主損益に含まれない部分をいう。

工事契約に関する会計基準

(1)設　定(平成 19 年 12 月 27 日改正　ASBJ)

工事契約に係る収益(工事収益)及びその原価(工事原価)に関し、施工者における会計処理及び開示について定める。

(2)工事契約

仕事の完成に対して対価が支払われる請負契約のうち、土木、建築、造船や一定の機械装置の製造等、**基本的な仕様や作業内容を顧客の指図に基づいて行うもの**をいう。

(3)工事契約に係る認識の単位

工事収益及び工事原価の認識に係る判断を行う単位をいう。工事契約という用語を用いる場合には、工事契約に係る認識の単位に属する範囲を指す。

(4)工事契約に係る認識基準

工事契約に関して**工事収益及び工事原価を認識するための基準**をいい、工事進行基準と工事完成基準とがある。

(5)工事進行基準

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**工事進捗度を合理的に見積り、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**をいう。

(6)工事完成基準

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う。

(7)工事収益総額

工事契約において定められた、**施工者が受け取る対価の総額**をいう。

(8)工事原価総額

工事契約において定められた、**施工者の義務を果たすための支出の総額**をいう。工事原価は、原価計算基準に従って適正に算定する。

⑼ 原価比例法

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**をいう。

（公認会計士試験論文式財務諸表論　第５版　石井和人著から）
（同書を読んで検討して下さい）

問題１　（120）

四半期財務諸表の性格付けについては、実績主義と予測主義がある。(1)両者の意義を述べた上で、(2)わが国の四半期財務諸表に関する会計基準が実績主義を採用した理由を４つあげなさい。

〈基本問題〉

１．四半期連結財務諸表の四半期個別財務諸表への準拠性について述べなさい。
２．四半期財務諸表の会計処理に関する継続性と首尾一貫性について述べなさい。
３．四半期財務諸表を実績主義により作成すべきであるとする論拠を述べなさい。
４．四半期財務諸表を予測主義により作成すべきであるとする論拠を述べなさい。

問題２　（125）

四半期財務諸表の性格付けについて、実績主義を貫徹した場合には、売上原価や営業費用に関して繰延処理や繰上計上は認められないこととなる。しかしながら、四半期財務諸表に関する会計基準では、一定の条件を満たした場合には、継続適用を条件に、原価差額の繰延処理を、四半期特有の会計処理として認めている。その理由を述べなさい。

〈基本問題〉

１．四半期財務諸表に関する会計基準において認められている簡便的な会計処理について説明しなさい。
２．四半期財務諸表に関する会計基準において認められている四半期特有の会計処理について説明しなさい。

問題３　（129）

問１　四半期財務諸表の範囲については、四半期株主資本等変動計算書を含める考え方と含めない考え方がある。(1)それぞれの考え方と(2)その論拠を述べ、(3)わが国の四半期財務諸表に関する会計基準が、いずれの考え方を採用しているか理由を付して述べなさい。

問２　四半期損益計算書の開示方法を、その基礎となる考え方とともに３つあげなさい。

問３　四半期決算手続の方式を３つあげ、それぞれについて説明しなさい。

〈基本問題〉

１．四半期財務諸表における、収益の認識と測定について述べなさい。
２．四半期財務諸表における、費用の認識と測定について述べなさい。
３．四半期財務諸表における有価証券の減損処理等に伴う評価損の計上と年度決算における当該評価損の取扱いとの関係について述べなさい。