

資格の学校 **TAC** 平成 25 年度 財務専門官採用試験

専門記述 会計学

【解答例】

問題

収益の計上に関する次の問いに答えなさい。

- (1) 収益の計上における現金主義，発生主義および実現主義について説明しなさい。
- (2) 割賦販売における収益の計上について説明しなさい
- (3) 長期請負工事における収益の計上について説明しなさい。

解答のポイント

本年度の会計学記述は収益の計上に関するものであった。出題内容は非常にノーマルなものであるため，きちんと学習してきた受講生は，記述できたものと思われる。実現主義は2要件をきちんと書く必要がある。現金主義，発生主義はその意義と実現主義と比較した場合の長所・短所を述べる必要がある。割賦販売は，原則と例外2つの計3つを書く必要がある。(3)は「長期請負工事」という表現から企業会計原則の規定を書くことになるが，その場合には「企業会計原則では…」という限定を付すことが望ましい。また，現行制度（工事契約に関する会計基準）の規定も述べる必要がある。

解答例

(1) 実現主義とは，企業外部の第三者に対する財貨・用役の提供とその対価としての貨幣性資産の受入という二要件を満たしたときに収益を計上する基準をいう。

実現主義が，原則的な収益計上基準とされているのは，収益に「客観性」・「確実性」を付与するためである。通常想定される市場見込生産による収益獲得活動においては，企業外部の第三者との取引を介在させるために収益の客観性が確保され，貨幣性資産の受け取りを要求することにより収益の確実性が確保されている。

この点に関して，現金の収入の時点で収益を計上する現金主義は，収益の客観性・確実性では優れているが，信用販売の増加や企業の有形固定資産の増加やその結果生ずる減価償却費の存在などによって，適正な期間損益計算を行うことができないという短所を有する。

また，経済価値の増加した時点で収益を計上する発生主義は，発生収益と発生費用とにより適正な期間損益計算を行うことができるという点では優れているが，収益の客観性・確実性を有しないという短所を有する。

(2) 割賦販売については，商品等を引き渡した日をもって売上収益の実現の日とする。しかし，割賦販売は通常の販売と異なり，その代金回収の期間が長期にわたり，かつ，分割払いであることから代金回収上の危険率が

高いので、貸倒引当金および代金回収費、アフター・サービス費等の引当金の計上について特別の配慮を要するが、その算定に当たっては、不確実性と煩雑さを伴う場合が多い。したがって、収益の認識を慎重に行うため、販売基準に代えて、割賦金の回収期限の到来の日または入金の日をもって売上収益実現の日とすることも認められる。

(3) 従来の企業会計原則の規定では、長期請負工事に関する収益の認識については工事進行基準と工事完成基準の選択適用が認められていた。しかし、「工事契約に関する会計基準」の設定により、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、この要件を満たさない場合には工事完成基準を適用することとなった。なお、工事進行基準とは、工事収益総額、工事原価総額、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である。また、工事完成基準とは、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である。

(1,000 字)

TAC 生はココで解けた！

(1) については会計学専門記述対策レジュメ問題 21 で、(2) 及び (3) については会計学専門記述対策レジュメ問題 19 に記載している。また、本年度の第 1 回模試（都・区）の会計学記述で、(2) 及び (3) の割賦販売や工事契約の収益計上基準については出題している。