

2018年度
修士論文

指導教員：梶岡源一郎

論文題目

主題：建設業会計の工事進行基準
について

On the Percentage of Completion
Method in Construction Industry
Accounting

千葉商科大学大学院
商学研究科
氏名：石田知行

序論	問題の所在	… 1 頁
本論		
第一章 建設業会計の概要		
第一節	建設業会計の法的根拠	… 1 頁
第二節	建設業会計の特徴	… 35 頁
第二章 建設業会計に関連する諸制度		
第一節	建設業許可	… 41 頁
第二節	経営事項審査	… 50 頁
第三節	経営状況分析	… 59 頁
第四節	経営規模等評価	… 63 頁
第五節	建設業経理検定	… 69 頁
第六節	入札参加資格審査申請と格付け	… 71 頁
第三章 工事進行基準について		
第一節	工事進行基準とは	… 77 頁
第二節	工事進行基準のあるべき姿	… 84 頁
結論		… 86 頁
引用文献		… 88 頁
参考文献		… 89 頁

序論 問題の所在

建設業は、産業の成果物として住宅等に代表される社会資本の整備と蓄積を行う産業であり、近年増加している災害からの復旧に際しては重要な担い手の一つとして社会に貢献する産業である。また「平成 29 年（2017 年）労働力調査（基本集計）」（総務省統計局）
[（https://www.stat.go.jp/data/roudou/sokuhou/nen/ft/index.html）](https://www.stat.go.jp/data/roudou/sokuhou/nen/ft/index.html)
（平成 30 年 12 月 31 日）によると「卸売業,小売業」、「製造業」「医療,福祉」に次ぐ第 4 位の就業者を擁する地域の経済・雇用を支える重要な産業である。

このような重要な産業である建設業の会計制度は、工事の着工から引き渡しまで 1 年以上かかることの多い建設業界の特殊性を考慮して、金融商品取引法第 193 条・財務諸表等の用語、様式及び作成方法に関する規則第 2 条において別記事業と定められており、以下に紹介する建設業会計独自の制度に着目しそのあるべき姿を個別に論じる価値が十分にあると評価できる。

本論

第一章 建設業会計の概要

第一節 建設業会計の法的根拠

建設業者が作成すべき各事業年度に係る計算書類は、金融商品取引法第 193 条「この法律の規定により提出される貸借対照表、損益計算書その他の財務計算に関する書類は、内閣総理大臣が一般に公正妥当であると認められるところに従って内閣府令で定める用語、様式及び作成方法により、これを作成しなければならない」を根拠として定められている、財務諸表等の用語、様式及び作成方法に関する規則第 2 条「別記に掲げ

る事業（以下「別記事業」という。）を営む株式会社又は指定法人が、当該事業の所管官庁に提出する財務諸表の用語、様式及び作成方法について、特に法令の定めがある場合又は当該事業の所管官庁がこの規則に準じて制定した財務諸表準則（以下「準則」という。）がある場合には、当該事業を営む株式会社又は指定法人が法の規定により提出する財務諸表の用語、様式及び作成方法については、第十一条から第六十八条の二まで、第六十八条の四から第七十七条まで、第七十九条から第九十九条まで及び第一百条から第二百一十一条までの規定にかかわらず、その法令又は準則の定めによるものとする。ただし、金融庁長官が必要と認めて指示した事項及びその法令又は準則に定めのない事項については、この限りでない」の別記事業第1号とされている。

また、同規則第122条において「別記事業を営む株式会社又は指定法人のうち次の各号に掲げるものが法の規定により提出する附属明細表の用語、様式及び作成方法は、当該各号の定めるところによる。ただし、当該株式会社又は指定法人が連結財務諸表を作成している場合には、前条第一項第三号、第四号及び第六号に掲げる附属明細表又はこれらに相当する附属明細表については、作成を要しない。一 建設業法施行規則（昭和二十四年建設省令第十四号）、金融商品取引業等に関する内閣府令（平成十九年内閣府令第五十二号）、鉄道事業会計規則又は自動車道事業会計規則の適用を受ける株式会社については、前条第一項各号に掲げる附属明細表を同条第二項に定める様式により作成するものとする」と定められており、建設業法第6条第1項第6号「前条の許可申請書には、国土交通省令の定めるところにより、次に掲げる書類を添付しなければならない。六 前各号に掲げる書面以外の書類で国土交通省令で定めるもの」及び同法第11条第2項「許可に係る建設業者は、毎事業年度終了

の時に定める書類を、毎事業年度経過後四月以内に、国土交通大臣又は都道府県知事に提出しなければならない」を根拠として定められている建設業法施行規則第10条「法第十一条第二項の国土交通省令で定める書類は、次に掲げるものとする。一 株式会社以外の法人である場合においては別記様式第十五号から第十七号の二までによる貸借対照表、損益計算書、株主資本等変動計算書及び注記表、小会社である場合においてはこれらの書類及び事業報告書、株式会社（小会社を除く。）である場合においては別記様式第十五号から第十七号の三までによる貸借対照表、損益計算書、株主資本等変動計算書、注記表及び附属明細表並びに事業報告書二 個人である場合においては、別記様式第十八号及び第十九号による貸借対照表及び損益計算書」として具体的な様式が法定されている。なお、平成26年2月の建設業財務諸表制定から平成11年3月の改正までの全ての改正については先行研究¹が存在するため、平成11年以後の主な改正の経緯を本節に記述する。

平成16年の改正（平成16年国土交通省令第17号）においては、主に①貸借対照表（別記様式第15号）中の「新株発行費、社債発行費、社債発行差金、開発費、試験研究費」を「研究費及び開発費、新株発行費等、社債発行費等、社債発行差金」とする改正、②損益計算書（別記様式第16号）中の「試験研究費償却、開発費償却」を「研究費及び開発費償却」とする改正がなされた。

平成18年の改正（平成18年国土交通省令第76号）においては、主に①貸借対照表（別記様式第15号）中の「親会社株式」を削除、「その他

¹高橋伸子「建設業を規制する会計制度、企業評価制度の変遷 Changes to Accounting Regulations and the Grading System in the Japanese Construction Industry」『札幌大学女子短期大学部紀要』第38号、札幌大学、2001年9月、93-109頁

流動資産、その他有形固定資産、その他無形固定資産」を各々「その他」に改正、「営業権」を「のれん」に改正、「負ののれん」を追加する改正がなされた。この改正の際には附則第 2 項但書において「平成十九年三月三十一日までに決算期の到来した事業年度に係るものについては、なお従前の例によることができる」という経過措置が用意されており、新旧様式の混在が一定期間許容されていた。

平成 20 年の改正（平成 20 年国土交通省令第 3 号）においては、主に①貸借対照表（別記様式第 15 号）中の「新株発行費、社債発行費、社債発行差金」を「株式交付費、社債発行費」とする改正がなされた。この改正の際にも前回同様の経過措置が用意されていたが経過措置期間は前回と比較し短期間であった。

平成 22 年の改正（平成 22 年国土交通省令第 2 号）においては、主に①貸借対照表（別記様式第 15 号）中に「リース資産」を追加した。

平成 25 年の改正（平成 25 年国土交通省令第 4 号）は、平成 23 年 3 月の会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準の制定及びその他の会計基準の改正等を踏まえて施行された会社計算規則の一部を改正する省令（平成 23 年法務省令第 6 号）により株式会社の財務諸表の作成方法が変更されたことによるものである。主に①株主資本等変動計算書（別記様式第 17 号）中の「前期末残高」の表現を「当期首残高」に改正、②注記表（別記様式第 17 号の 2）中に注記事項として「会計方針の変更」、「表示方法の変更」、「会計上の見積りの変更」、「誤謬の訂正」を追加、一株当たり情報に係る注記の記載要領に株式を併合又は分割した場合における記載事項を追加、といった改正がなされた。

平成 27 年の改正（平成 26 年国土交通省令第 85 号）においては、各様式の記載要領を変更し、財務諸表に記載を要する資産の基準を 100 分の

1 から 100 分の 5 に緩和した。

貸 借 対 照 表

平成 年 月 日 現在

(会社名) _____

資 産 の 部

I 流動資産			千円
現金預金		.....
受取手形		.....
完成工事未収入金		.....
有価証券		.....
未成工事支出金		.....
材料貯蔵品		.....
短期貸付金		.....
前払費用		.....
繰延税金資産		.....
その他		.....
貸倒引当金		△	
流動資産合計		△ _____	
		
II 固定資産			
(1) 有形固定資産			
建物・構築物		.....
減価償却累計額	△	_____	
機械・運搬具		.....
減価償却累計額	△	_____	
工具器具・備品		.....
減価償却累計額	△	_____	
土地		.....
リース資産		.....
減価償却累計額	△	_____	
建設仮勘定		.....
その他		.....
減価償却累計額	△	_____	
有形固定資産合計		_____	
		
(2) 無形固定資産			
特許権		.....
借地権		.....
のれん		.....

リース資産	.....
その他	.....
無形固定資産合計	.....
(3) 投資その他の資産	
投資有価証券	.....
関係会社株式・関係会社出資金	.....
長期貸付金	.....
破産更生債権等	.....
長期前払費用	.....
繰延税金資産	.....
その他	.....
貸倒引当金	△
投資その他の資産合計	.....
固定資産合計	.....
III 繰延資産	
創立費	.....
開業費	.....
株式交付費	.....
社債発行費	.....
開発費	.....
繰延資産合計	.....
資産合計	.....

負債の部

I 流動負債	
支払手形	.....
工事未払金	.....
短期借入金	.....
リース債務	.....
未払金	.....
未払費用	.....
未払法人税等	.....
繰延税金負債	.....
未成工事受入金	.....
預り金	.....
前受収益	.....
..... 引当金	.....
その他	.....
流動負債合計	.....

II 固定負債	
社債	.....
長期借入金	.....
リース債務	.....
繰延税金負債	.....
引当金	.....
負ののれん	.....
その他	.....
固定負債合計	=====
負債合計	=====

純 資 産 の 部

I 株主資本	
(1) 資本金	.....
(2) 新株式申込証拠金	.....
(3) 資本剰余金	
資本準備金	.....
その他資本剰余金	.....
資本剰余金合計	=====
(4) 利益剰余金	
利益準備金	.....
その他利益剰余金	.....
準備金	.....
積立金	.....
繰越利益剰余金	.....
利益剰余金合計	=====
(5) 自己株式	△
(6) 自己株式申込証拠金	.....
株主資本合計	=====
II 評価・換算差額等	
(1) その他有価証券評価差額金	.....
(2) 繰延ヘッジ損益	.....
(3) 土地再評価差額金	.....
評価・換算差額等合計	=====
III 新株予約権	
純資産合計	=====
負債純資産合計	=====

記載要領

- 1 貸借対照表は、一般に公正妥当と認められる企業会計の基準その他の企業会計の慣行をしん酌し、会社の財産の状態を正確に判断することができるよう明瞭に記載すること。
- 2 勘定科目の分類は、国土交通大臣が定めるところによること。
- 3 記載すべき金額は、千円単位をもって表示すること。
ただし、会社法（平成17年法律第86号）第2条第6号に規定する大会社にあっては、百万円単位をもって表示することができる。この場合、「千円」とあるのは「百万円」として記載すること。
- 4 金額の記載に当たって有効数字がない場合においては、科目の名称の記載を要しない。
- 5 流動資産、有形固定資産、無形固定資産、投資その他の資産、流動負債及び固定負債に属する科目の掲記が「その他」のみである場合においては、科目の記載を要しない。
- 6 建設業以外の事業を併せて営む場合においては、当該事業の営業取引に係る資産についてその内容を示す適当な科目をもって記載すること。
ただし、当該資産の金額が資産の総額の100分の5以下のものについては、同一の性格の科目に含めて記載することができる。
- 7 流動資産の「有価証券」又は「その他」に属する親会社株式の金額が資産の総額の100分の5を超えるときは、「親会社株式」の科目をもって記載すること。投資その他の資産の「関係会社株式・関係会社出資金」に属する親会社株式についても同様に、投資その他の資産に「親会社株式」の科目をもって記載すること。
- 8 流動資産、有形固定資産、無形固定資産又は投資その他の資産の「その他」に属する資産でその金額が資産の総額の100分の5を超えるものについては、当該資産を明示する科目をもって記載すること。
- 9 記載要領6及び8は、負債の部の記載に準用する。
- 10 「材料貯蔵品」、「短期貸付金」、「前払費用」、「特許権」、「借地権」及び「のれん」は、その金額が資産の総額の100分の5以下であるときは、それぞれ流動資産の「その他」、無形固定資産の「その他」に含めて記載することができる。
- 11 記載要領10は、「未払金」、「未払費用」、「預り金」、「前受収益」及び「負ののれん」の表示に準用する。
- 12 「繰延税金資産」及び「繰延税金負債」は、税効果会計の適用にあたり、一時差異（会計上の簿価と税務上の簿価との差額）の金額に重要性がないために、繰延税金資産又は繰延税金負債を計上しない場合には記載を要しない。
- 13 流動資産に属する「繰延税金資産」の金額及び流動負債に属する「繰延税金負債」の金額については、その差額のみを「繰延税金資産」又は「繰延税金負債」として流動資産又は流動負債に記載する。固定資産に属する「繰延税金資産」の金額及び固定負債に属する「繰延税金負債」の金額についても、同様とする。
- 14 各有形固定資産に対する減損損失累計額は、各資産の金額から減損損失累計額を直接控除し、その控除残高を各資産の金額として記載する。
- 15 「リース資産」に区分される資産については、有形固定資産に属する各科目（「リース資産」及び「建設仮勘定」を除く。）又は無形固定資産に属する各科目（「のれん」及び「リース資産」を除く。）に含めて記載することができる。
- 16 「関係会社株式・関係会社出資金」については、いずれか一方がない場合においては、「関係会社株式」又は「関係会社出資金」として記載すること。
- 17 持分会社である場合においては、「関係会社株式」を投資有価証券に、「関係会社出資

金」を投資その他の資産の「その他」に含めて記載することができる。

- 18 「のれん」の金額及び「負ののれん」の金額については、その差額のみを「のれん」又は「負ののれん」として記載する。
- 19 持分会社である場合においては、「株主資本」とあるのは「社員資本」と、「新株式申込証拠金」とあるのは「出資金申込証拠金」として記載することとし、資本剰余金及び利益剰余金については、「準備金」と「その他」に区分しての記載を要しない。
- 20 その他利益剰余金又は利益剰余金合計の金額が負となった場合は、マイナス残高として記載する。
- 21 「その他有価証券評価差額金」、「繰延ヘッジ損益」及び「土地再評価差額金」のほか、評価・換算差額等に計上することが適当であると認められるものについては、内容を明示する科目をもって記載することができる。

		損 益 計 算 書			
		自 平成	年	月 日	
		至 平成	年	月 日	
				(会社名)	
				千円	
I	売上高				
	完成工事高			-----	
	兼業事業売上高			-----	
II	売上原価				
	完成工事原価			-----	
	兼業事業売上原価			-----	
	売上総利益（売上総損失）			-----	
	完成工事総利益（完成工事総損失）			-----	
	兼業事業総利益（兼業事業総損失）			-----	
III	販売費及び一般管理費				
	役員報酬			-----	
	従業員給料手当			-----	
	退職金			-----	
	法定福利費			-----	
	福利厚生費			-----	
	修繕維持費			-----	
	事務用品費			-----	
	通信交通費			-----	
	動力用水光熱費			-----	
	調査研究費			-----	
	広告宣伝費			-----	
	貸倒引当金繰入額			-----	
	貸倒損失			-----	
	交際費			-----	
	寄付金			-----	
	地代家賃			-----	
	減価償却費			-----	
	開発費償却			-----	
	租税公課			-----	
	保険料			-----	
	雑 費			-----	
	営業利益（営業損失）			-----	
IV	営業外収益				
	受取利息配当金			-----	
	その他			-----	
V	営業外費用				
	支払利息			-----	
	貸倒引当金繰入額			-----	
	貸倒損失			-----	
	その他			-----	
	経常利益（経常損失）			-----	
VI	特別利益				
	前期損益修正益			-----	
	その他			-----	
VII	特別損失				
	前期損益修正損			-----	
	その他			-----	
	税引前当期純利益（税引前当期純損失）			-----	
	法人税、住民税及び事業税			-----	
	法人税等調整額			-----	
	当期純利益（当期純損失）			=====	

記載要領

- 1 損益計算書は、一般に公正妥当と認められる企業会計の基準その他の企業会計の慣行を斟酌し、会社の損益の状態を正確に判断することができるよう明瞭に記載すること。
- 2 勘定科目の分類は、国土交通大臣が定めるところによること。
- 3 記載すべき金額は、千円単位をもって表示すること。
ただし、会社法（平成17年法律第86号）第2条第6号に規定する大会社にあつては、百万円単位をもって表示することができる。この場合、「千円」とあるのは「百万円」として記載すること。
- 4 金額の記載に当たって有効数字がない場合においては、科目の名称の記載を要しない。
- 5 「兼業事業」とは、建設業以外の事業を併せて営む場合における当該建設業以外の事業をいう。この場合において兼業事業の表示については、その内容を示す適当な名称をもって記載することができる。
なお、「兼業事業売上高」（二以上の兼業事業を営む場合においては、これらの兼業事業の売上高の総計）の「売上高」に占める割合が軽微な場合においては、「売上高」、「売上原価」及び「売上総利益（売上総損失）」を建設業と兼業事業とに区分して記載することを要しない。
- 6 「雑費」に属する費用で「販売費及び一般管理費」の総額の10分の1を超えるものについては、それぞれ当該費用を明示する科目を用いて掲記すること。
- 7 記載要領6は、営業外収益の「その他」に属する収益及び営業外費用の「その他」に属する費用の記載に準用する。
- 8 「前期損益修正益」の金額が重要でない場合においては、特別利益の「その他」に含めて記載することができる。
- 9 特別利益の「その他」については、それぞれ当該利益を明示する科目を用いて掲記すること。
ただし、各利益のうち、その金額が重要でないものについては、当該利益を区分掲記しないことができる。
- 10 「特別利益」に属する科目の掲記が「その他」のみである場合においては、科目の記載を要しない。
- 11 記載要領8は「前期損益修正損」の記載に、記載要領9は特別損失の「その他」の記載に、記載要領10は「特別損失」に属する科目の記載にそれぞれ準用すること。
- 12 「法人税等調整額」は、税効果会計の適用に当たり、一時差異（会計上の簿価と税務上の簿価との差額）の金額に重要性がないために、繰延税金資産又は繰延税金負債を計上しない場合には記載を要しない。
- 13 税効果会計を適用する最初の事業年度については、その期首に繰延税金資産に記載すべき金額と繰延税金負債に記載すべき金額とがある場合には、その差額を「過年度税効果調整額」として株主資本等変動計算書に記載するものとし、当該差額は「法人税等調整額」

(用紙A4)

完 成 工 事 原 価 報 告 書

自 平成 年 月 日
至 平成 年 月 日

(会社名)

千円

I	材 料 費		-----
II	労 務 費		-----
	(うち労務外注費	_____)	
III	外 注 費		-----
IV	経 費		=====
	(うち人件費	_____)	
	完成工事原価		=====

株主資本等変動計算書

自 平成 年 月 日
至 平成 年 月 日

（会社名）

千円

	株主資本						評価・換算差額等					新株 予約権	純資産 合計	
	資本剰余金			利益剰余金			株主資本 本合計	繰延 ハッジ 損益	土地 再評価 差額金	評価・ 換算差 額等合 計				
	資本金	資本 準備金	その他 資本 剰余金 合計	利益 準備 金	その他利益剰余金 ×× 積立金	繰越 利益 剰余金					利益 剰余金 合計			自己 株式	その他 有価証 券評価 差額金
当期末残高	×××	×××	×××	×××	×××	×××	×××	△×××	×××	×××	×××	×××	×××	×××
当期末変動額														
新株の発行	×××							×××						×××
剰余金の配当							×××	△×××						△×××
当期純利益								×××						×××
自己株式の処分														×××
×××××														×××
株主資本以外の 項目の当期変動 額（純額）													×××	×××
当期変動額合計	×××	×××	×××	×××	×××	×××	×××	×××	×××	×××	×××	×××	×××	×××
当期末残高	×××	×××	×××	×××	×××	×××	×××	△×××	×××	×××	×××	×××	×××	×××

記載要領

- 1 株主資本等変動計算書は、一般に公正妥当と認められる企業会計の基準その他の企業会計の慣行をしん酌し、純資産の部の変動の状態を正確に判断することができるよう明瞭に記載すること。
- 2 勘定科目の分類は、国土交通大臣が定めるところによること。
- 3 記載すべき金額は、千円単位をもって表示すること。
ただし、会社法（平成 17 年法律第 86 号）第 2 条第 6 号に規定する大会社にあつては、百万円単位をもって表示することができる。この場合、「千円」とあるのは「百万円」として記載すること。
- 4 金額の記載に当たつて有効数字がない場合においては、項目の名称の記載を要しない。
- 5 その他利益剰余金については、その内訳科目の当期首残高、当期変動額（変動事由ごとの金額）及び当期末残高を株主資本等変動計算書に記載することにて代えて、注記により開示することができる。この場合には、その他利益剰余金の当期首残高、当期変動額及び当期末残高の各合計額を株主資本等変動計算書に記載する。
- 6 評価・換算差額等については、その内訳科目の当期首残高、当期変動額（当期変動額については主な変動事由にその金額を表示する場合には、変動事由ごとの金額を含む。）及び当期末残高を株主資本等変動計算書に記載することに代えて、注記により開示することができる。この場合には、評価・換算差額等の当期首残高、当期変動額及び当期末残高の各合計額を株主資本等変動計算書に記載する。
- 7 各合計額の記載は、株主資本合計を除き省略することができる。
- 8 当期首残高については、会社計算規則（平成 18 年法務省令第 13 号）第 2 条第 3 項第 59 号に規定する遡及適用又は同項第 64 号に規定する誤謬^{のたゞ}の訂正をした場合には、当期首残高及びこれに対する影響額を記載する。
- 9 株主資本の各項目の変動事由及びその金額の記載は、概ね貸借対照表における表示の順序による。
- 10 株主資本の各項目の変動事由には、例えば以下のものが含まれる。
 - (1) 当期純利益又は当期純損失
 - (2) 新株の発行又は自己株式の処分
 - (3) 剰余金（その他資本剰余金又はその他利益剰余金）の配当
 - (4) 自己株式の取得
 - (5) 自己株式の消却

- (6) 企業結合（合併、会社分割、株式交換、株式移転など）による増加又は分割型の会社分割による減少
- (7) 株主資本の計数の変動
- ① 資本金から準備金又は剰余金への振替
 - ② 準備金から資本金又は剰余金への振替
 - ③ 剰余金から資本金又は準備金への振替
 - ④ 剰余金の内訳科目間の振替
- 11 剰余金の配当については、剰余金の変動事由として当期変動額に表示する。
- 12 税効果会計を適用する最初の事業年度については、その期首に繰延税金資産に記載すべき金額と繰延税金負債に記載すべき金額とがある場合には、その差額を「過年度税効果調整額」として繰越利益剰余金の当期変動額に表示する。
- 13 新株の発行の効力発生日に資本金又は資本準備金の額の減少の効力が発生し、新株の発行により増加すべき資本金又は資本準備金と同額の資本金又は資本準備金の額を減少させた場合には、変動事由の表示方法として、以下のいずれかの方法により記載するものとする。
- (1) 新株の発行として、資本金又は資本準備金の額の増加を記載し、また、株主資本の計数の変動手続き（資本金又は資本準備金の額の減少に伴うその他資本剰余金の額の増加）として、資本金又は資本準備金の額の減少及びその他資本剰余金の額の増加を記載する方法
 - (2) 新株の発行として、直接、その他資本剰余金の額の増加を記載する方法
- 企業結合の効力発生日に資本金又は資本準備金の額の減少の場合についても同様に取り扱う。
- 14 株主資本以外の各項目の当期変動額は、純額で表示するが、主な変動事由及びその金額を表示することができる。当該表示は、変動事由又は金額の重要性などを勘案し、事業年度ごとに、また、項目ごとに選択することができる。
- 15 株主資本以外の各項目の主な変動事由及びその金額を表示する場合、以下の方法を事業年度ごとに、また、項目ごとに選択することができる。
- (1) 株主資本等変動計算書に主な変動事由及びその金額を表示する方法
 - (2) 株主資本等変動計算書に当期変動額を純額で記載し、主な変動事由及びその金額を注記により開示する方法
- 16 株主資本以外の各項目の主な変動事由及びその金額を表示する場合は、例えば以下のもものが含まれる。
- (1) 評価・換算差額等
 - ① その他有価証券評価差額金

- その他有価証券の売却又は減損処理による増減
純資産の部に直接計上されたその他有価証券評価差額金の増減
- ② 繰延ヘッジ損益
- ヘッジ対象の損益認識又はヘッジ会計の終了による増減
純資産の部に直接計上された繰延ヘッジ損益の増減
- (2) 新株予約権
- 新株予約権の発行
新株予約権の取得
新株予約権の行使
新株予約権の失効
自己新株予約権の消却
自己新株予約権の処分
- 17 株主資本以外の各項目のうち、その他有価証券評価差額金について、主な変動事由及びその金額を表示する場合、時価評価の対象となる
その他有価証券の売却又は減損処理による増減は、原則として、以下のいずれかの方法により計算する。
- (1) 損益計算書に計上されたその他有価証券の売却損益等の額に税効果を調整した後の額を表示する方法
- (2) 損益計算書に計上されたその他有価証券の売却損益等の額を表示する方法
- この場合、評価・換算差額等に対する税効果の額を、別の変動事由として表示する。また、当該税効果の額の表示は、評価・換算差額等の内訳項目ごとに行う方法、その他有価証券評価差額金を含む評価・換算差額等に対する税効果の額の合計による方法のいずれによることもできる。
- また、繰延ヘッジ損益についても同様に取り扱い扱う。
- なお、税効果の調整の方法としては、例えば、評価・換算差額等の増減があつた事業年度の法定実効税率を使用する方法や繰延税金資産の回収可能性を考慮した税率を使用する方法などがある。
- 18 持分会社である場合においては、「株主資本等変動計算書」とあるのは「社員資本等変動計算書」と、「株主資本」とあるのは「社員資本」として記載する。

注 記 表
自 平成 年 月 日
至 平成 年 月 日

（会社名）_____

注

- 1 継続企業の前提に重要な疑義を生じさせるような事象又は状況
- 2 重要な会計方針
 - (1) 資産の評価基準及び評価方法
 - (2) 固定資産の減価償却の方法
 - (3) 引当金の計上基準
 - (4) 収益及び費用の計上基準
 - (5) 消費税及び地方消費税に相当する額の会計処理の方法
 - (6) その他貸借対照表、損益計算書、株主資本等変動計算書、注記表作成のための基本となる重要な事項
- 3 会計方針の変更
- 4 表示方法の変更
- 5 会計上の見積りの変更
- 6 誤謬^{びゅう}の訂正
- 7 貸借対照表関係
 - (1) 担保に供している資産及び担保付債務
 - ① 担保に供している資産の内容及びその金額
 - ② 担保に係る債務の金額
 - (2) 保証債務、手形遡求債務、重要な係争事件に係る損害賠償義務等の内容及び金額
 - (3) 関係会社に対する短期金銭債権及び長期金銭債権並びに短期金銭債務及び長期金銭債務
 - (4) 取締役、監査役及び執行役との間の取引による取締役、監査役及び執行役に対する金銭債権及び金銭債務
 - (5) 親会社株式の各表示区分別の金額
 - (6) 工事損失引当金に対応する未成工事支出金の金額
- 8 損益計算書関係
 - (1) 工事進行基準による完成工事高
 - (2) 売上高のうち関係会社に対する部分
 - (3) 売上原価のうち関係会社からの仕入高
 - (4) 売上原価のうち工事損失引当金繰入額
 - (5) 関係会社との営業取引以外の取引高
 - (6) 研究開発費の総額（会計監査人を設置している会社に限る。）

9 株主資本等変動計算書関係

- (1) 事業年度末日における発行済株式の種類及び数
- (2) 事業年度末日における自己株式の種類及び数
- (3) 剰余金の配当
- (4) 事業年度末において発行している新株予約権の目的となる株式の種類及び数

10 税効果会計

11 リースにより使用する固定資産

12 金融商品関係

- (1) 金融商品の状況
- (2) 金融商品の時価等

13 賃貸等不動産関係

- (1) 賃貸等不動産の状況
- (2) 賃貸等不動産の時価

14 関連当事者との取引

取引の内容

種類	会社等の名称 又は氏名	議決権の所有 (被所有)割合	関係内容	科目	期末残高 (千円)

ただし、会計監査人を設置している会社は以下の様式により記載する。

(1) 取引の内容

種類	会社等の名称 又は氏名	議決権の所有 (被所有)割合	関係内容	取引の内容	取引金額	科目	期末残高 (千円)

(2) 取引条件及び取引条件の決定方針

- (3) 取引条件の変更の内容及び変更が貸借対照表、損益計算書に与える影響の内容

15 一株当たり情報

- (1) 一株当たりの純資産額
- (2) 一株当たりの当期純利益又は当期純損失

16 重要な後発事象

17 連結配当規制適用の有無

18 その他

記載要領

- 1 記載を要する注記は、以下のとおりとする。

	株 式 会 社		持分会社
	会計監査人 設置会社	会計監査人なし	
	公開会社	株式譲渡 制限会社	

1	継続企業の前提に重要な疑義を生じさせるような事象又は状況	○	×	×	×
2	重要な会計方針	○	○	○	○
3	会計方針の変更	○	○	○	○
4	表示方法の変更	○	○	○	○
5	会計上の見積りの変更	○	×	×	×
6	誤謬 ^{びゅう} の訂正	○	○	○	○
7	貸借対照表関係	○	○	×	×
8	損益計算書関係	○	○	×	×
9	株主資本等変動計算書関係	○	○	○	×
10	税効果会計	○	○	×	×
11	リースにより使用する固定資産	○	○	×	×
12	金融商品関係	○	○	×	×
13	賃貸等不動産関係	○	○	×	×
14	関連当事者との取引	○	○	×	×
15	一株当たり情報	○	○	×	×
16	重要な後発事象	○	○	×	×
17	連結配当規制適用の有無	○	×	×	×
18	その他	○	○	○	○

【凡例】 ○・・・記載要、×・・・記載不要

- 2 注記事項は、貸借対照表、損益計算書、株主資本等変動計算書の適当な場所に記載することができる。この場合、注記表の当該部分への記載は要しない。
- 3 記載すべき金額は、注15を除き千円単位をもつて表示すること。
ただし、会社法（平成17年法律第86号）第2条第6号に規定する大会社にあつては、百万円単位をもつて表示することができる。この場合、「千円」とあるのは「百万円」として記載すること。
- 4 注に掲げる事項で該当事項がない場合においては、「該当なし」と記載すること。
- 5 貸借対照表、損益計算書、株主資本等変動計算書の特定の項目に関連する注記については、その関連を明らかにして記載する。
- 6 注に掲げる事項の記載に当たっては、当該事項の番号に対応してそれぞれ以下に掲げる要領に従つて記載する。
注1 事業年度の末日において、当該会社が将来にわたつて事業を継続するとの前提に重要な疑義を生じさせるような事象又は状況が存在する場合であつて、当該事象又は状況を解消し、又は改善するための対応をしてもなおその前提に関する重要な不確実性が認められるとき（当該事業年度の末日後に当該重要な不確実性が認められなくなった場合を除く。）は、次に掲げる事項を記載する。
① 当該事象又は状況が存在する旨及びその内容
② 当該事象又は状況を解消し、又は改善するための対応策

- ③ 当該重要な不確実性が認められる旨及びその理由
 - ④ 当該重要な不確実性の影響を貸借対照表、損益計算書、株主資本等変動計算書及び注記表に反映しているか否かの別
- 注 2 重要性の乏しい事項は、記載を要しない。
- (4) 完成工事高及び完成工事原価の認識基準、決算日における工事進捗度を見積もるために用いた方法その他の収益及び費用の計上基準について記載する。
 - (5) 税抜方式及び税込方式のうち貸借対照表及び損益計算書の作成に当たって採用したものを記載する。ただし、経営状況分析申請書又は経営規模等評価申請書に添付する場合には、税抜方式を採用すること。
- 注 3 一般に公正妥当と認められる会計方針を他の一般に公正妥当と認められる会計方針に変更した場合に、次に掲げる事項を記載する。ただし、重要性の乏しい事項は記載を要せず、また、会計監査人設置会社以外の株式会社及び持分会社にあつては、④ロ及びハに掲げる事項を省略することができる。
- ① 当該会計方針の変更の内容
 - ② 当該会計方針の変更の理由
 - ③ 会社計算規則（平成18年法務省令第13号）第2条第3項第59号に規定する遡及適用（以下単に「遡及適用」という。）をした場合には、当該事業年度の期首における純資産額に対する影響額
 - ④ 当該事業年度より前の事業年度の全部又は一部について遡及適用をしなかつた場合には、次に掲げる事項（当該会計方針の変更を会計上の見積りの変更と区別することが困難なときは、ロに掲げる事項を除く。）
 - イ 貸借対照表、損益計算書、株主資本等変動計算書及び注記表の主な項目に対する影響額
 - ロ 当該事業年度より前の事業年度の全部又は一部について遡及適用をしなかつた理由並びに当該会計方針の変更の適用方法及び適用開始時期
 - ハ 当該会計方針の変更が当該事業年度の翌事業年度以降の財産又は損益に影響を及ぼす可能性がある場合であつて、当該影響に関する事項を注記することが適切であるときは、当該事項
- 注 4 一般に公正妥当と認められる表示方法を他の一般に公正妥当と認められる表示方法に変更した場合に、次に掲げる事項を記載する。ただし、重要性の乏しい事項は、記載を要しない。
- ① 当該表示方法の変更の内容
 - ② 当該表示方法の変更の理由
- 注 5 会計上の見積りの変更をした場合に、次に掲げる事項を記載する。ただし、重要性の乏しい事項は、記載を要しない。
- ① 当該会計上の見積りの変更の内容
 - ② 当該会計上の見積りの変更の貸借対照表、損益計算書、株主資本等変動計算書及び注記表の項目に対する影響額
 - ③ 当該会計上の見積りの変更が当該事業年度の翌事業年度以降の財産

又は損益に影響を及ぼす可能性があるときは、当該影響に関する事項
注6 会社計算規則第2条第3項第64号に規定する誤謬^{びゆう}の訂正をした場合に、次に掲げる事項を記載する。ただし、重要性の乏しい事項は、記載を要しない。

- ① 当該誤謬^{びゆう}の内容
- ② 当該事業年度の期首における純資産額に対する影響額

注7

- (1) 担保に供している資産及び担保に係る債務は、勘定科目別に記載する。
- (2) 保証債務、手形遡求債務、損害賠償義務等（負債の部に計上したものを除く）の種類別に総額を記載する。
- (3) 総額を記載するものとし、関係会社別の金額は記載することを要しない。
- (4) 総額を記載するものとし、取締役、監査役又は執行役別の金額は記載することを要しない。
- (5) 貸借対照表に区分掲記している場合は、記載を要しない。
- (6) 同一の工事契約に関する未成工事支出金と工事損失引当金を相殺せず
に両建てで表示したときは、その旨及び当該未成工事支出金の金額のうち
工事損失引当金に対応する金額を、未成工事支出金と工事損失引当金を相
殺して表示したときは、その旨及び相殺表示した未成工事支出金の金額を
記載する。

注8

- (1) 工事進行基準を採用していない場合は、記載を要しない。
- (2) 総額を記載するものとし、関係会社別の金額は記載することを要しない。
- (3) 総額を記載するものとし、関係会社別の金額は記載することを要しない。
- (4) 総額を記載するものとし、関係会社別の金額は記載することを要しない。

注9

- (3) 事業年度中に行った剰余金の配当（事業年度末日後に行う剰余金の配当のうち、剰余金の配当を受ける者を定めるための会社法第124条第1項に規定する基準日が事業年度中のものを含む。）について、配当を実施した回ごとに、決議機関、配当総額、一株当たりの配当額、基準日及び効力発生日について記載する。

注10 繰延税金資産及び繰延税金負債の発生原因を定性的に記載する。

注11 ファイナンス・リース取引（リース取引のうち、リース契約に基づく期間の中途において当該リース契約を解除することができないもの又はこれに準ずるもので、リース物件（当該リース契約により使用する物件をいう。）の借主が、当該リース物件からもたらされる経済的利益を実質的に享受することができ、かつ、当該リース物件の使用に伴って生じる費用等を実質的に負担することとなるものをいう。）の借主である株式会社が当該ファイナンス・リース取引について通常の売買取引に係る方法に準じて会計処理を行つ

ていない重要な固定資産について、定性的に記載する。

「重要な固定資産」とは、リース資産全体に重要性があり、かつ、リース資産の中に基幹設備が含まれている場合の当該基幹設備をいう。リース資産全体の重要性の判断基準は、当期支払リース料の当期支払リース料と当期減価償却費との合計に対する割合についておおむね1割程度とする。

ただし、資産の部に計上するものは、この限りでない。

注12 重要性の乏しいものについては記載することを要しない。

注13 賃貸等不動産の総額に重要性が乏しい場合は、記載を要しない。

注14 「関連当事者」とは、会社計算規則第112条第4項に定める者をいい、記載に当たっては、関連当事者ごとに記載する。関連当事者との取引には、会社と第三者との間の取引で当該会社と関連当事者との間の利益が相反するものを含む。ただし、重要性の乏しい取引及び関連当事者との取引のうち以下の取引については記載を要しない。

① 一般競争入札による取引並びに預金利息及び配当金の受取りその他取引の性質からみて取引条件が一般の取引と同様であることが明白な取引

② 取締役、会計参与、監査役又は執行役に対する報酬等の給付

③ その他、当該取引に係る条件につき市場価格その他当該取引に係る公正な価格を勘案して一般の取引の条件と同様のものを決定していることが明白な取引

「種類」の欄には、会社計算規則第112条第4項各号に掲げる関連当事者の種類を記載する。

注15 株式会社が当該事業年度又は当該事業年度の末日後において株式の併合又は株式の分割をした場合において、当該事業年度の期首に株式の併合又は株式の分割をしたと仮定して(1)及び(2)に掲げる額を算定したときは、その旨を追加して記載する。

注17 会社計算規則第158条第4号に規定する配当規制を適用する場合に、その旨を記載する。

注18 注1から注17に掲げた事項のほか、貸借対照表、損益計算書及び株主資本等変動計算書により会社の財産又は損益の状態を正確に判断するために必要な事項を記載する。

附 属 明 細 表

平成 年 月 日現在

1 完成工事未収入金の詳細

相手先別内訳

相 手 先	金 額
	千円
計	

滞留状況

発 生 時	完成工事未収入金
当期計上分	千円
前期以前計上分	
計	

2 短期貸付金明細表

相 手 先	金 額
	千円
計	

3 長期貸付金明細表

相 手 先	金 額
	千円
計	

4 関係会社貸付金明細表

関係会社名	期首残高	当期増加額	当期減少額	期末残高	摘 要
	千円	千円	千円	千円	
計					—

5 関係会社有価証券明細表

株 式	銘 柄	一 株 の 金 額	期 首 残 高			当期増加額		当期減少額		期 末 残 高			摘 要
			株式 数	取得 価額	貸借対照 表計上額	株式 数	金額	株式 数	金額	株式 数	取得 価額	貸借対照 表計上額	
			千円	千円	千円	千円	千円	千円	千円	千円	千円	千円	
計													
社 債	銘 柄	期 首 残 高		当期増加額	当期減少額	期 末 残 高		摘 要					
		取得価額	貸借対照 表計上額			取得価額	貸借対照 表計上額						
		千円	千円			千円	千円						
計													
その 他の 有 価 証 券													

6 関係会社出資金明細表

関係会社名	期首残高	当期増加額	当期減少額	期末残高	摘 要
	千円	千円	千円	千円	
計					—

7 短期借入金明細表

借入先	金額	返済期日	摘要
	千円		
計			—

8 長期借入金明細表

借入先	期首残高	当期増加額	当期減少額	期末残高	摘要
	千円	千円	千円	千円	
計					—

9 関係会社借入金明細表

関係会社名	期首残高	当期増加額	当期減少額	期末残高	摘要
	千円	千円	千円	千円	
計					—

10 保証債務明細表

相手先	金額
	千円
計	

記載要領

第1 一般的事項

- 「親会社」とは、会社法（平成17年法律第86号）第2条第4号に定める会社をいい、「子会社」とは、会社法第2条第3号に定める会社をいう。
- 「関連会社」とは、会社計算規則（平成18年法務省令第13号）第2条第3項第19号に定める会社をいう。
- 「関係会社」とは、会社計算規則第2条第3項第23号に定める会社をいう。
- 金融商品取引法（昭和23年法律第25号）第24条の規定により、有価証券報告書を内閣総理大臣に提出しなければならない者については、附属明細表の4、5、6及び9の記載を省略することができる。この場合、同条の規定により提出された有価証券報告書に記載された連結貸借

対照表の写しを添付しなければならない。

- 5 記載すべき金額は、千円単位をもって表示すること。

ただし、会社法第2条第6号に規定する大会社にあっては、百万円単位をもって表示することができる。この場合、「千円」とあるのは、「百万円」として記載すること。

第2 個別事項

1 完成工事未収入金の詳細

- (1) 別記様式第十五号による貸借対照表（以下単に「貸借対照表」という。）の流動資産の完成工事未収入金について、その主な相手先及び相手先ごとの額を記載すること。
- (2) 同一の相手先について契約口数が多数ある場合には、相手先別に一括して記載することができる。
- (3) 滞留状況については、当期計上分（1年未満）及び前期以前計上分（1年以上）に分け、各々の合計額を記載すること。

2 短期貸付金明細表

- (1) 貸借対照表の流動資産の短期貸付金について、その主な相手先及び相手先ごとの額を記載すること。ただし、当該科目の額が資産総額の100分の5以下である時は記載を省略することができる。
- (2) 同一の相手先について契約口数が多数ある場合には、相手先別に一括して記載することができる。
- (3) 関係会社に対するものはまとめて記載することができる。

3 長期貸付金明細表

- (1) 貸借対照表の固定資産の長期貸付金について、その主な相手先及び相手先ごとの額を記載すること。ただし、当該科目の額が資産総額の100分の5以下である時は記載を省略することができる。
- (2) 同一の相手先について契約口数が多数ある場合には、相手先別に一括して記載することができる。
- (3) 関係会社に対するものはまとめて記載することができる。

4 関係会社貸付金明細表

- (1) 貸借対照表の短期貸付金、長期貸付金その他資産に含まれる関係会社貸付金について、その関係会社名及び関係会社ごとの額を記載すること。ただし、当該科目の額が資産総額の100分の5以下である時は記載を省略することができる。
- (2) 関係会社貸付金は貸借対照表の勘定科目ごとに区別して記載し、親会社、子会社、関連会社及びその他の関係会社について各々の合計額を記載すること。
- (3) 摘要の欄には、貸付の条件（返済期限（分割返済条件のある場合にはその条件）及び担保物件の種類）について記載すること。重要な貸付金で無利息又は特別の条件による利率が約定されているものについては、その旨及び当該利率について記載すること。
- (4) 同一の関係会社について契約口数が多数ある場合には、関係会社別に一括し、担保及び返済期限について要約して記載することができる。

5 関係会社有価証券明細表

- (1) 貸借対照表の有価証券、流動資産の「その他」、投資有価証券、関係会社株式・関係会社出資金及び投資その他の資産の「その他」に含まれる関係会社有価証券について、その銘柄

及び銘柄ごとの額を記載すること。ただし、当該科目の額が資産総額の100分の5以下である時は記載を省略することができる。

- (2) 当該有価証券の発行会社について、附属明細表提出会社との関係（親会社、子会社等の関係）を摘要欄に記載すること。
- (3) 社債の銘柄は、「何会社物上担保付社債」のように記載すること。なお、新株予約権が付与されている場合には、その旨を付記すること。
- (4) 取得価額及び貸借対照表計上額については、その算定の基準とした評価基準及び評価方法を摘要欄に記載すること。ただし、評価基準及び評価方法が別記様式第17号の2による注記表（以下単に「注記表」という。）の2により記載されている場合には、その記載を省略することができる。
- (5) 当期増加額及び当期減少額がともにない場合には、期首残高、当期増加額及び当期減少額の各欄を省略した様式に記載することができる。この場合には、その旨を摘要欄に記載すること。
- (6) 一の関係会社の有価証券の総額と当該関係会社に対する債権の総額との合計額が附属明細表提出会社の資産の総額の100分の5を超える場合、一の関係会社に対する債務の総額が附属明細表提出会社の負債及び純資産の合計額が100分の5を超える場合又は一の関係会社に対する売上高が附属明細表提出会社の売上額の総額の100分の20を超える場合には、当該関係会社の発行済株式の総数に対する所有割合、社債の未償還残高その他当該関係会社との関係内容（例えば、役員の兼任、資金援助、営業上の取引、設備の賃貸借等の関係内容）を注記すること。
- (7) 株式のうち、会社法第308条第1項の規定により議決権を有しないものについては、その旨を摘要欄に記載すること。

6 関係会社出資金明細表

- (1) 貸借対照表の関係会社株式・関係会社出資金及び投資その他の資産の「その他」に含まれる関係会社出資金について、その関係会社名及び関係会社ごとの額を記載すること。ただし、当該科目の額が資産総額の100分の5以下である時は記載を省略することができる。
- (2) 出資金額の重要なものについては、出資の条件（1口の出資金額、出資口数、譲渡制限等の諸条件）を摘要欄に記載すること。
- (3) 本表に記載されている会社であって、第2の5の(6)に定められた会社と同一の条件のものがある場合には、当該関係会社に対してはこれに準じて注記すること。

7 短期借入金明細表

- (1) 貸借対照表の流動負債の短期借入金について、その借入先及び借入先ごとの額を記載すること。ただし、比較的借入額が少額なものについては、無利息又は特別な利率が約定されている場合を除き、まとめて記載することができる。
- (2) 設備資金と運転資金に分けて記載すること。
- (3) 摘要の欄には、資金使途、借入の条件（担保、無利息の場合にはその旨、特別の利率が約定されている場合には当該利率）等について記載すること。
- (4) 同一の借入先について契約口数が多数ある場合には、借入先別に一括し、返済期限、資金使途及び借入の条件について要約して記載することができる。
- (5) 関係会社からのものはまとめて記載することができる。

8 長期借入金明細表

- (1) 貸借対照表の固定負債の長期借入金及び契約期間が1年を超える借入金で最終の返済期限が1年以内に到来するもの又は最終の返済期限が1年後に到来するもののうち1年内の分割返済予定額で貸借対照表において流動負債として掲げられているものについて、その借入先及び借入先ごとの額を記載すること。ただし、比較的借入額が少額なものについては、無利息又は特別な利率が約定されているものを除き、まとめて記載することができる。
- (2) 契約期間が1年を超える借入金で最終の返済期限が1年以内に到来するもの又は最終の返済期限が1年後に到来するもののうち1年内の分割返済予定額で貸借対照表において流動負債として掲げられているものについては、当期減少額として記載せず、期末残高に含めて記載すること。この場合においては、期末残高欄に内書（括弧書）として記載し、その旨を注記すること。
- (3) 摘要の欄には、借入金の用途及び借入の条件（返済期限（分割返済条件のある場合にはその条件）及び担保物件の種類）について記載すること。重要な借入金で無利息又は特別の条件による利率が約定されているものについては、その旨及び当該利率について記載すること。
- (4) 同一の借入先について契約口数が多数ある場合には、借入先別一括し、用途、担保及び返済期限について要約して記載することができる。この場合においては、借入先別一括されたすべての借入金について当該貸借対照表日以後3年間における1年ごとの返済予定額を注記すること。
- (5) 関係会社からのものはまとめて記載することができる。

9 関係会社借入金明細表

- (1) 貸借対照表の短期借入金、長期借入金その他負債に含まれる関係会社借入金について、その関係会社名及び関係会社ごとの額を記載すること。ただし、当該科目の額が資産総額の100分の5以下である時は記載を省略することができる。
- (2) 関係会社借入金は貸借対照表の勘定科目ごとに区別して記載し、親会社、子会社、関連会社及びその他の関係会社について各々の合計額を記載すること。
- (3) 短期借入金については、第2の7の(3)及び(4)に準じて記載し、長期借入金については、第2の8の(2)、(3)及び(4)に準じて記載すること。

10 保証債務明細表

- (1) 注記表の3の(2)の保証債務額について、その相手先及び相手先ごとの額を記載すること。
- (2) 注記表の3の(2)において、相手先及び相手先ごとの額が記載されている時は記載を省略することができる。
- (3) 同一の相手先について契約口数が多数ある場合には、相手先別一括して記載することができる。

貸 借 対 照 表

平成 年 月 日 現在

商号又は名称 _____

資 産 の 部

I	流 動 資 産	千円
	現金預金	.....
	受取手形	.....
	完成工事未収入金	.....
	有価証券	.....
	未成工事支出金	.....
	材料貯蔵品	.....
	その他	.....
	貸倒引当金	△
	流動資産合計	.....
II	固 定 資 産	
	建物・構築物	.....
	機械・運搬具	.....
	工具器具・備品	.....
	土地	.....
	建設仮勘定	.....
	破産更生債権等	.....
	その他	.....
	固定資産合計	.....
	資産合計	=====

負 債 の 部

I	流 動 負 債	
	支払手形	.....
	工事未払金	.....
	短期借入金	.....
	未払金	.....
	未成工事受入金	.....
	預り金	.....
	..... 引当金	.....
	その他	.....
	流動負債合計	.....

II 固定負債	
長期借入金	.....
その他	.....
固定負債合計	=====
負債合計	=====

純資産の部

期首資本金	.....
事業主借勘定	.....
事業主貸勘定	△.....
事業主利益	.....
純資産合計	=====
負債純資産合計	=====

注 消費税及び地方消費税に相当する額の会計処理の方法

記載要領

- 1 貸借対照表は、財産の状態を正確に判断することができるよう明りょうに記載すること。
- 2 下記以外の勘定科目の分類は、法人の勘定科目の分類によること。
 - 期首資本金——前期末の資本合計
 - 事業主借勘定——事業主が事業外資金から事業のために借りたもの
 - 事業主貸勘定——事業主が営業の資金から家事費等に充当したもの
 - 事業主利益（事業主損失）——損益計算書の事業主利益（事業主損失）
- 3 記載すべき金額は、千円単位をもって表示すること。
- 4 金額の記載に当たって有効数字がない場合においては、科目の名称の記載を要しない。
- 5 流動資産、有形固定資産、無形固定資産、投資その他の資産、流動負債及び固定負債に属する科目の掲記が「その他」のみである場合においては、科目の記載を要しない。
- 6 流動資産の「その他」又は固定資産の「その他」に属する資産で、その金額が資産の総額の100分の5を超えるものについては、当該資産を明示する科目をもって記載すること。
- 7 記載要領6は、負債の部の記載に準用する。
- 8 「・・・引当金」には、完成工事補償引当金その他の当該引当金の設定科目を示す名称を付した科目をもって掲記すること。
- 9 注は、税抜方式及び税込方式のうち貸借対照表及び損益計算書の作成に当たって採用したものをいう。

ただし、経営状況分析申請書又は経営規模等評価申請書に添付する場合には、税抜方式を採用すること。

損 益 計 算 書

自 平成 年 月 日
至 平成 年 月 日

商号又は名称 _____

千円

I	完成工事高	-----	
II	完成工事原価		
	材料費	-----	
	労務費	-----	
	(うち労務外注費)		
	外注費	-----	
	経費	-----	
	完成工事総利益 (完成工事総損失)	=====	=====
III	販売費及び一般管理費		
	従業員給料手当	-----	
	退職金	-----	
	法定福利費	-----	
	福利厚生費	-----	
	維持修繕費	-----	
	事務用品費	-----	
	通信交通費	-----	
	動力用水光熱費	-----	
	広告宣伝費	-----	
	交際費	-----	
	寄付金	-----	
	地代家賃	-----	
	減価償却費	-----	
	租税公課	-----	
	保険料	-----	
	雑 費	-----	
	営業利益 (営業損失)	=====	=====
IV	営業外収益		
	受取利息及び配当金	-----	
	その他	-----	
		=====	-----
V	営業外費用		
	支払利息	-----	
	その他	-----	
	事業主利益 (事業主損失)	=====	=====

注 工事進行基準による完成工事高

記載要領

- 1 損益計算書は、損益の状態を正確に判断することができるよう明りょうに記載すること。
- 2 「事業主利益（事業主損失）」以外の勘定科目の分類は、法人の勘定科目の分類による。
- 3 記載すべき金額は、千円単位をもって表示すること。
- 4 金額の記載に当たって有効数字がない場合においては、科目の名称の記載を要しない。
- 5 建設業以外の事業（以下「兼業事業」という。）を併せて営む場合において兼業事業における売上高が総売上高の10分の1を超えるとときは、兼業事業の売上高及び売上原価を建設業と区分して表示すること。
- 6 「雑費」に属する費用で、「販売費及び一般管理費」の総額の10分の1を超えるものについては、それぞれ当該費用を明示する科目を用いて掲記すること。
- 7 記載要領6は、営業外収益の「その他」に属する収益及び営業外費用の「その他」に属する費用の記載に準用する。
- 8 注は、工事進行基準による完成工事高が「完成工事高」の総額の10分の1を超える場合に記載すること。

第二節 建設業会計の特徴

建設業会計の主な特徴は、①全体の書式が報告式であること、②独自の勘定科目（完成工事未収入金、未成工事支出金、工事未払金、完成工事高、完成工事原価等）が採用されていること、③原則として千円単位であること、④完成工事原価報告書の各項目には、当期支出した金額ではなく当期に完成した工事に対応した金額を計上するようになっていることである。このうち②と④について以下に記す。

なお、建設業会計の財務諸表様式は消費税の扱いについて消費税込・消費税抜のいずれも許容し注記表にその記載を求めているが、第二章第二節において後述する経営事項審査を受けることを希望する建設業者は、経営事項審査の前提となる第二章第三節において後述する経営状況分析の申請に際しては消費税抜の財務諸表作成が必要となる点注意が必要である。

②勘定科目の違い

建設業会計の各勘定科目は、建設業法施行規則別記様式第15号及び第16号の国土交通大臣の定める勘定科目の分類を定める件（昭和57年建設省告示1660号）により個別に定められている。以下、この中で一般的な財務諸表の勘定科目と異なる点を個別に挙げる。

まず、「完成工事未収入金」という勘定科目である。これは、完成工事高に計上した工事に係る請負代金（税抜方式を採用する場合も取引に係る消費税額及び地方消費税額を含む。以下同じ。）の未収額をいう。ただし、このうち破産債権、再生債権、更生債権その他これらに準ずる債権で決算期後1年以内に弁済を受けられないことが明らかなものは、投資その他の資産に記載する²とされており、一般的な売掛金と異なり建設業

²『建設業法施行規則別記様式第十五号及び第十六号の国土交通大臣の定める勘定科目の分類』建設省告示第1660号

にかかる売上高（完成工事高）に対応した請負代金の未収額のみを本勘定科目に計上することとなる。結果、建設業と無関係の売上高に対応した未収額は流動資産の「その他」に「完成工事未収入金以外の未収入金及び営業取引以外の取引によつて生じた未収入金、営業外受取手形その他決算期後1年以内に現金化できると認められるもので他の流動資産科目に属さないもの」³として纏めて計上することとなっており、一般的な財務諸表において纏めて売掛金に計上されている金額を建設業にかかるものとそれ以外に分けた上で記載する必要が出てくる。ただ、完成工事未収入金について手形が振り出された場合は建設業にかかるものとそうでないものを合算して「受取手形」に記載することとなっており、本様式に従っても建設業にかかる請負代金のうち現金化されていない未収額の総額を明らかにすることはできず、単純に完成工事未収入金と受取手形を合算してしまうと建設業以外の営業取引に基づいて発生した手形債権が含まれてしまうことに留意しなくてはならない。

次に「未成工事支出金」という勘定科目である。これは「完成工事原価に計上していない工事費並びに材料の購入及び外注のための前渡金及び手付金等」とされており、後記④完成工事原価報告書の特徴に対応した勘定科目となる。

「工事未払金」は、上記完成工事未収入金同様、工事費の未払額（工事原価に算入されるべき材料貯蔵品購入代金等を含む。）をいう。「ただし、税抜方式を採用する場合も取引に係る消費税額及び地方消費税額を含む」⁴とされており、工事原価ではない買掛金は流動負債の「未払金」に営業外の未払金と合算して計上することとなっている。

³『建設業法施行規則別記様式第十五号及び第十六号の国土交通大臣の定める勘定科目の分類』建設省告示第1660号

⁴同上告示第1660号

「未成工事受入金」は、「請負代金の受入高のうち完成工事高に計上していないもの」とされており、建設業と無関係の売上高に対応した受入高は流動負債の「その他」に計上する。

売上高は「工事進行基準により収益に計上する場合における期中出来高相当額及び工事完成基準により収益に計上する場合における最終総請負高（請負高の全部又は一部が確定しないものについては、見積計上による請負高。）。ただし、税抜方式を採用する場合は取引に係る消費税額及び地方消費税額を除く」と定められている「完成工事高」と、「建設業以外の事業（以下「兼業事業」という。）を併せて営む場合における当該事業の売上高」と定められている「兼業事業売上高」の2つに区分することを求められている⁵。

ここで売上高を、建設業とそれ以外に区分することは建設業会計における財務諸表の様式として当然のことであると言えるが、実際に本様式に則った財務諸表を作成しようとするところでは困難をきたすことがある。以下に私が直面した具体例を記す。

交通安全標識設置を専門とする建設業者が地方自治体の求めに応じてカーブミラー等の交通安全標識を実際の設置場所に据え付けることなくただ単に当該自治体の倉庫に納品し販売した場合、その売上は建設業ではない兼業事業売上高に計上されるべきことになる。しかしこの売上と、通常取引形態である現地の道路における設置を伴った完成工事高に計上されるべき通常売上高とは、取引の相手方も入金先金融機関口座も全く同じであることが多く、総勘定元帳の段階では全く区別がつかない。1件1件の売上の内容について現場における施工があったのか否かは工事台帳等の経理以外の社内文書にあたることで初めて判明すること

⁵『建設業法施行規則別記様式第十五号及び第十六号の国土交通大臣の定める勘定科目の分類』建設省告示第1660号

となる。

重量物の揚重運搬配置工事は建設業許可事務ガイドライン 40 頁(平成 29 年 6 月 26 日国土建第 117 号通達)により建設業の「とび・土工・コンクリート工事」であるとされている。しかしクレーンを用いた揚重やその後の配置を伴わないいわゆる残土運搬や除雪作業は建設業に該当しないとされ、兼業事業売上高に計上しなくてはならない。

上記同様に掘削工事も建設業の「とび・土工・コンクリート工事」であるとされている。しかし現場において全く同じ建設機械・施工要員を用いて行う掘削であっても、目的が地質調査・埋蔵文化財発掘・観測や測定などである場合は兼業事業売上高に計上することを求められている⁶。

屋根等の建築設備を点検する場合、特段の異常が見つかることなく点検のみで業務が完了した場合は兼業事業売上高に計上する⁷が、点検対象に補修の必要がありかつ点検と同時に補修を行った場合は当該案件全体の売上を完成工事高に計上する必要がある。

電球等の消耗部品の交換は兼業事業売上高となる⁸が照明設備本体の交換の必要があった場合に照明設備本体の取付工事を行えば建設業許可事務ガイドライン 40 頁(平成 29 年 6 月 26 日国土建第 117 号通達)により建設業の「電気工事」となる。

水路、下水管渠等の清掃は建設工事に該当しない業務の例として明確に例示されている⁹ため兼業事業売上高となるが、単なる清掃ではない管内更生工事は建設業許可事務ガイドライン 40 頁(平成 29 年 6 月 26 日国土建第 117 号通達)により建設業の「管工事」となる。また河川、港湾、

⁶神奈川県『建設業許可申請の手引き-平成 30 年度版』神奈川県厚生福利振興会、2018 年、7 頁

⁷同上書、7 頁

⁸同上書、7 頁

⁹同上書、7 頁

湖沼等水底の土砂をさらう¹⁰と建設業の「しゅんせつ工事」に該当し完成工事高に計上される。

施設・設備・機器等の保守点検は建設工事に該当しない業務の例として明確に例示されている¹¹ため兼業事業売上高に計上するが、保守点検と同時に設備の増設を行った場合は当該保守点検作業と増設工事纏めて建設業「機械器具設置工事」等の工事に分類し完成工事高に計上する。

建物の内装仕上は建設業許可事務ガイドライン 41 頁（平成 29 年 6 月 26 日国土建第 117 号通達）により建設業の「内装仕上工事」となるが、船舶や航空機など土地に定着しない動産の築造・設備機器取付は建設工事に該当しない業務の例として明確に例示されている¹²。

カーテンの販売それ自体は上記①同様兼業事業売上高に計上することになるが、カーテンの販売に付随してカーテンレールの取付を行うとカーテン代自体も含め完成工事高に計上する。

建設業の造園工事業者行う樹木の剪定、枝払い、除草、草刈り、伐採は建設工事に該当しない業務の例として明確に例示されている¹³ため兼業事業売上高に計上するが、植栽工事は建設業許可事務ガイドライン 41 頁（平成 29 年 6 月 26 日国土建第 117 号通達）により建設業の「造園工事」となり完成工事高に計上する。この区分は許可行政庁の現場窓口では一般に「地面を触っているかどうかです」と言われているが、除草の際に地下茎や球根があるような植物は地面の中の地下茎や球根を取り除かねばすぐに再生してしまうため、これらの除草は地面下においても作業を行っており、この窓口の判断基準をもってしても明確な区分は困難である。

¹⁰神奈川県『建設業許可申請の手引き-平成 30 年度版』神奈川県厚生福利振興会、2018 年、14 頁

¹¹同上書、7 頁

¹²同上書、7 頁

¹³同上書、7 頁

建築物・工作物の養生や洗浄は兼業事業売上高に計上するが、建築物清掃業（建築物における衛生的環境の確保に関する法律第12条の2第1号）登録業者等のビルメンテナンス業者が研や解体を手掛けることはよくあり、そのような場合は完成工事高に計上する必要がある。

一戸建住宅の新築は、建売住宅の分譲であれば宅地建物取引業となるため兼業事業売上高に計上することとなるが、注文建築の請負は建設業となるため完成工事高に計上する。どちらも「一戸建住宅用の土地を仕入れて造成し、土地上に建物を建ててそれを提供する事業」という意味で境目なく行える事業であり、新築工事着工前の建築確認を申請する時点で当該建物の入居者と契約済であれば入居者を建築主とする建築確認を申請するため完成工事高に計上する建設業、建築確認申請時点では入居者との契約が完了していないため自社を建築主として建築確認を申請するため兼業事業売上高に計上する宅建業、と一建設業者が手掛ける一宅地造成現場内の複数棟が完成工事高と兼業事業売上高に分かれて計上されるケースもある。

これらの売上の区分と同様、「完成工事原価」は「完成工事高として計上したものに对应する工事原価」、「兼業事業売上原価」は「兼業事業売上高として計上したものに对应する兼業事業の売上原価」と定められている。上記基準に沿って売上を完成工事高と兼業事業売上高に区分し各々に対応する原価を完成工事原価と兼業事業売上原価に区分する、と考えれば売上の明確な区分さえできれば原価の区分はできるように思えるが、間接費の配賦に際し建設業とそれ以外の兼業事業を貫く「一般に公正妥当と認められる合理的な算定基準」の設定は容易ではない。

④完成工事原価報告書

そして完成工事原価報告書の中の個別の勘定科目では「労務費」と「経

費（うち人件費）」の区分が特徴的である。「労務費」は「工事に従事した直接雇用の作業員に対する賃金、給料及び手当等。工種・工程別等の工事の完成を約する契約でその大部分が労務費であるものは、労務費に含めて記載することができる」¹⁴と定められており、この「作業員」に相当するか、現場において作業ではなく施工管理を担当するか（施工管理を担当する要員に関する人件費は当然原価性を有するが労務費に該当せず「経費（うち人件費）」となる）の区分を明確に行わなくてはならない。

そして最後に、完成工事原価報告書が一般的な製造原価報告書と最も異なる点は期首仕掛品棚卸高や期末仕掛品棚卸高が存在せず、原価差額の処理方法が異なることである。このため、完成工事原価報告書には当期において支出されたかどうかによらず、当期の完成工事高に対応した支出であるかどうかに対応した材料費、労務費、外注費及び経費の各金額が計上される。なお、完成工事原価報告書の「外注費」の性質については「下請企業の材料費、労務費、経費が混在する複合費である」と結論付けた株式会社新川電気新川正子専務取締役の先行研究¹⁵が存在する。

第二章 建設業会計に関連する諸制度

本章においては、建設業会計に関連する諸制度を紹介する。

第一節 建設業許可

建設業法第3条第1項により「建設業を営もうとする者は、次に掲げる区分により、この章で定めるところにより、二以上の都道府県の区域内に営業所（本店又は支店若しくは政令で定めるこれに準ずるものをい

¹⁴『建設業法施行規則別記様式第十五号及び第十六号の国土交通大臣の定める勘定科目の分類』建設省告示第1660号

¹⁵新川正子「建設外注費の本質とその真実性」『千葉商大論叢』第40巻第3号、2003年、192頁

う。以下同じ。)を設けて営業をしようとする場合にあっては国土交通大臣の、一の都道府県の区域内にのみ営業所を設けて営業をしようとする場合にあっては当該営業所の所在地を管轄する都道府県知事の許可を受けなければならない。ただし、政令で定める軽微な建設工事のみを請け負うことを営業とする者は、この限りでない。一 建設業を営もうとする者であつて、次号に掲げる者以外のもの 二 建設業を営もうとする者であつて、その営業にあつて、その者が発注者から直接請け負う一件の建設工事につき、その工事の全部又は一部を、下請代金の額(その工事に係る下請契約が二以上あるときは、下請代金の額の総額)が政令で定める金額以上となる下請契約を締結して施工しようとするもの」とされている。また、この「軽微な建設工事のみを請け負うことを営業とする者」は建設業法施行令第1条の2により「法第三条第一項ただし書の政令で定める軽微な建設工事は、工事一件の請負代金の額が建築一式工事にあつては千五百万円に満たない工事又は延べ面積が百五十平方メートルに満たない木造住宅工事、建築一式工事以外の建設工事にあつては五百万円に満たない工事とする」とされている。

このように請負代金の額が一定未満の者については建設業許可取得が不要とする制度は、昭和二十四年の建設業法施行による建設業登録制度導入当初から導入されていた(昭和二十四年当時は、工事一件の請負代金の額が50万円未満は建設業登録不要であった¹⁶⁾)。これは、一定以下の小規模の工事を専門とする建設業を営む者についてまで建設業許可ないし登録申請を求めてまで建設業法第1条の発注者保護の対象にすべきでないとならざるを得ないからだとと思われる。このような請負代金の額により許認可の要不要が分かれる許認可はかなり珍しい。なお、上記の

¹⁶津田靖志『建設業団体史』建設人社、1997年、161頁

請負代金の額と消費税の関係については、建設業許可事務ガイドライン（平成13年4月3日国総建第97号）において「消費税及び地方消費税は消費一般に負担を求める間接税であり、取引の各段階において適正に転嫁される必要があることにかんがみ、法令及び規則の規定中、「請負代金の額」その他の個々の取引に係る請負代金に係る用語は、当該取引に係る消費税及び地方消費税の額を含むものとする」とされており、事実上消費税の増税が行われるたびに建設業許可が不要な軽微な工事の規模が縮小されていく関係となっている。

建設業の許可は、請け負う工事の規模の大小により2つの許可に分かれている。建設業法第3条第6項において「第一項第一号に掲げる者に係る同項の許可（第三項の許可の更新を含む。以下「一般建設業の許可」という。）を受けた者が、当該許可に係る建設業について、第一項第二号に掲げる者に係る同項の許可（第三項の許可の更新を含む。以下「特定建設業の許可」という。）を受けたときは、その者に対する当該建設業に係る一般建設業の許可は、その効力を失う」とされており、建設業法施行令第2条により「法第三条第一項第二号の政令で定める金額は、四千万円とする。ただし、同項の許可を受けようとする建設業が建築工事業である場合においては、六千万円とする」とされている。この特定建設業許可制度は、建設業法第34条「この法律、公共工事の前払金保証事業に関する法律及び入札契約適正化法によりその権限に属させられた事項を処理するため、国土交通省に、中央建設業審議会を設置する」により設置されている国土交通相の諮問機関である中央建設業審議会が毎年のように建設業界の問題点の1つであると指摘している重層的下請構造¹⁷

¹⁷<http://www.mlit.go.jp/common/001250259.pdf>

2019年1月5日 中央建設業審議会総会議事録(平成30年8月6日) 他

の中にあつて下請工事業者を保護するために導入された制度であり、特定建設業許可業者には建設業法第24条の5（特定建設業者の下請代金の支払期日等）以下の特定建設業者固有の下請負人保護規定が設置されている。

建設業の許可を取得しまたそれを維持（建設業法第3条第3項により「第一項の許可は、五年ごとにその更新を受けなければ、その期間の経過によつて、その効力を失う」とされている）するためには、請負契約を履行するに足る財産的基礎を有することが必要であるとされている

（一般建設業については建設業法第7条第4項、特定建設業については建設業法第15条第3項）。この財産的基礎の具体的要件は以下の通りとされている。

《一般建設業》

次のいずれかに該当すること。

- ・自己資本が500万円以上であること
- ・500万円以上の資金調達能力を有すること
- ・許可申請直前の過去5年間許可を受けて継続して営業した実績を有すること

《特定建設業》

次のすべてに該当すること。

- ・欠損の額が資本金の20%を超えていないこと
- ・流動比率が75%以上であること
- ・資本金の額が2,000万円以上であり、かつ、自己資本の額が4,000万円以上であること

この要件のうち一般建設業の自己資本500万円は仮にそれを充足していなかったとしても500万円の資金調達能力を証明（金融機関発行の5

00万円以上の預貯金残高証明書（残高日が申請書の受付日から起算して前1か月以内のもの）を提出¹⁸⁾すればよいとされており実際の建設業許可申請の場面で大きな障害となることは希だが、特定建設業の「自己資本の額が4,000万円以上」要件は他の代替手段による証明が認められないため特定建設業許可維持の大きな障害となっている。特定建設業許可は、上記の建設業法第16条及び建設業法施行令第2条により受注後の下請工事業者への発注額の制限とされており、一見「下請工事業者への発注額を減らして自社施工部分を増やしさえすれば請負金額の上限は一般建設業許可であっても無制限ではないか」との疑問も生じるが、実際は特に地方自治体等が発注する公共工事において当該業種について特定建設業許可を有していることを条件とする競争入札が行われることがあり、そのような規模の公共工事受注を前提に営まれている一定規模の建設業者にとって特定建設業許可の維持は受注面からも死活問題であると言え、建設業界における粉飾決算の主な動機はこの特定建設業許可の財産的基礎の要件にあると思われる（本章第二節で後述する経営事項審査の評価向上を目的とする粉飾決算は、評価方式の改正により余程大規模に行わないと意味をなさないことが多くなった）。

特定建設業許可業者は特定建設業許可の維持を希望する場合、5年に一度の建設業許可更新の直近決算において上記の財産的基礎の具体的な要件を全て満たさなくてはならないため、具体的には以下の2つの場面において注意が必要である。

①自己株式の取得

②貸借対照表の流動負債の額が大きくなりがちな土地仕入れを伴うような不動産販売業の兼業

¹⁸神奈川県『建設業許可申請の手引き-平成30年度版』神奈川県厚生福利振興会、2018年、22頁

①自己株式の取得は、建設業会計以外の一般の会計と同様に企業会計基準第1号7.「取得した自己株式は、取得原価をもって純資産の部の株主資本から控除する」に従って会計処理される。また、期末時点においてももしその自己株式を引き続き保有している場合、企業会計基準第1号8.「期末に保有する自己株式は、純資産の部の株主資本の末尾に自己株式として一括して控除する形式で表示する」の対象となり、取得原価がそのまま純資産の控除額となってしまう。一旦取得した自己株式を期中に売却その他の方法により確実に処分できるのであればこのような問題は発生しないが、ひとたび決算期末を迎えてしまい当該自己株式について貸借対照表上の表示を求められてしまうと、自己株式取得時の取得原価控除後の純資産額で本節の財産的基礎の要件を満たさなければならなくなる。自己株式を取得した建設業者が特定建設業許可を保有している場合、5年に一度の建設業許可更新（建設業法第3条第3項）の手続期間を確認し、その直近の決算期末時点の純資産額を確認することを忘れてはならない。もしこの確認を怠って特定建設業の財産的基礎の要件を満たせなくなってしまった場合、以下の2つからいずれかを選ばざるを得ない。①自己株式処分後は特定建設業許可の財産的基礎の要件を満たせる状態にあることを確認の上、直ちに自己株式を売却等により処分したうえで決算期を変更し、自己株式処分後の期末貸借対照表を作成する方法、②特定建設業許可維持を諦め一般建設業の許可を取得し、一般建設業で請負可能な範囲の工事のみを受注する方法、このいずれの方法も企業経営に大きな負荷がかかる方法であることは言うまでもない。

②貸借対照表の流動負債の額が大きくなりがちな土地仕入れを伴うような不動産販売業の兼業は、特定建設業許可を維持したい建設業者にとって、大きなリスクをはらむ。企業会計基準第9号棚卸資産の評価に関

する会計基準の全面適用により、旧来認められていた棚卸資産に評価における原価法と低価法の選択適用が認められなくなり、「通常の販売目的（販売するための製造目的を含む。）で保有する棚卸資産は、取得原価をもって貸借対照表価額とし、期末における正味売却価額が取得原価よりも下落している場合には、当該正味売却価額をもって貸借対照表価額とする。この場合において、取得原価と当該正味売却価額との差額は当期の費用として処理する¹⁹⁾」の対象とせざるを得なくなった。そのため決算期末を跨いで販売用土地を保有し続ける場合、5年に一度の建設業許可更新（建設業法第3条第3項）の手続期間を確認し、本基準に則った費用計上後の流動資産額であっても特定建設業許可の財産的基礎の要件である流動比率75%を満たしていることを確認することを忘れてはならない。

なお、前述の建設業法第3項第1項により「二以上の都道府県の区域内に営業所」「を設けて営業をしようとする」ため国土交通大臣の許可を受けている建設業者は、建設業法第44条の4「第三条第一項の許可を受けようとする者、建設業者及び第十二条各号に掲げる者がこの法律又はこの法律に基づく命令で定めるところにより国土交通大臣に提出する許可申請書その他の書類で国土交通省令で定めるものは、国土交通省令で定める都道府県知事を経由しなければならない」及び建設業法施行規則第11条「法第十一条若しくは法第十二条又は第七条の二若しくは第八条の規定により国土交通大臣に提出すべき届出書及びその添付書類は、その主たる営業所の所在地を管轄する都道府県知事を経由しなければならない」により都道府県知事を経由して建設業許可申請・変更届出を行う（以下、都道府県経由事務という）こととされている。

¹⁹⁾企業会計基準第9号棚卸資産の評価に関する会計基準7.

建設業法第 13 条により建設業の許可行政庁である「国土交通大臣又は都道府県知事は、政令の定めるところにより、次に掲げる書類又はこれらの写しを公衆の閲覧に供する閲覧所を設けなければならない」とされている。閲覧所において閲覧が可能な書類は、建設業法第 13 条第 1 号建設業「許可申請書」、同条第 2 号建設業許可申請書に添付された「工事経歴書、直前三年の各事業年度における工事施工金額を記載した書面、使用人数を記載した書面及び許可を受けようとする者（法人である場合においては当該法人、その役員等及び政令で定める使用人、個人である場合においてはその者及び政令で定める使用人）及び法定代理人（法人である場合においては、当該法人及びその役員等）が第八条各号に掲げる欠格要件に該当しない者であることを誓約する書面」、同条第 3 号現在有効な過去に申請した建設業許可申請書に記載された以下の内容に関する変更届出書「商号又は名称」、「営業所の名称及び所在地」、「法人である場合においては、その資本金額（出資総額を含む。以下同じ。）及び役員等（業務を執行する社員、取締役、執行役若しくはこれらに準ずる者又は相談役、顧問その他いかなる名称を有する者であるかを問わず、法人に対し業務を執行する社員、取締役、執行役若しくはこれらに準ずる者と同等以上の支配力を有するものと認められる者をいう。以下同じ。）の氏名」、「個人である場合においては、その者の氏名及び支配人があるときは、その者の氏名」及び建設業法「第七条第一号イ又はロに該当する者（法人である場合においては同号に規定する役員のうち常勤であるものの一人に限り、個人である場合においてはその者又はその支配人のうち一人に限る。）及びその営業所ごとに置かれる同条第二号イ、ロ又はハに該当する者の氏名」（経營業務の管理責任者、専任技術者）、第 4 号「毎事業年度終了の時ににおける」「工事経歴書」、「直前三年の各事業年度にお

ける工事施工金額を記載した書面」「株式会社以外の法人である場合においては（建設業法施行規則）別記様式第十五号から第十七号の二までによる貸借対照表、損益計算書、株主資本等変動計算書及び注記表、小会社である場合においてはこれらの書類及び事業報告書、株式会社（小会社を除く。）である場合においては（建設業法施行規則）別記様式第十五号から第十七号の三までによる貸借対照表、損益計算書、株主資本等変動計算書、注記表及び附属明細表並びに事業報告書（注：本論文 6～34 頁）、個人である場合においては、別記様式第十八号及び第十九号による貸借対照表及び損益計算書」「毎事業年度経過後四月以内に、国土交通大臣又は都道府県知事に提出し」た書類、第 5 号使用人数を記載した書面等（第 4 号及び第 5 号を総称して決算変更届）である。

そのため、建設業者は経営事項審査を受けることを希望するか否かによらず全て「毎事業年度経過後四月以内」に建設業会計の様式に則った「貸借対照表、損益計算書、株主資本等変動計算書及び注記表」を閲覧に供しなければならない。

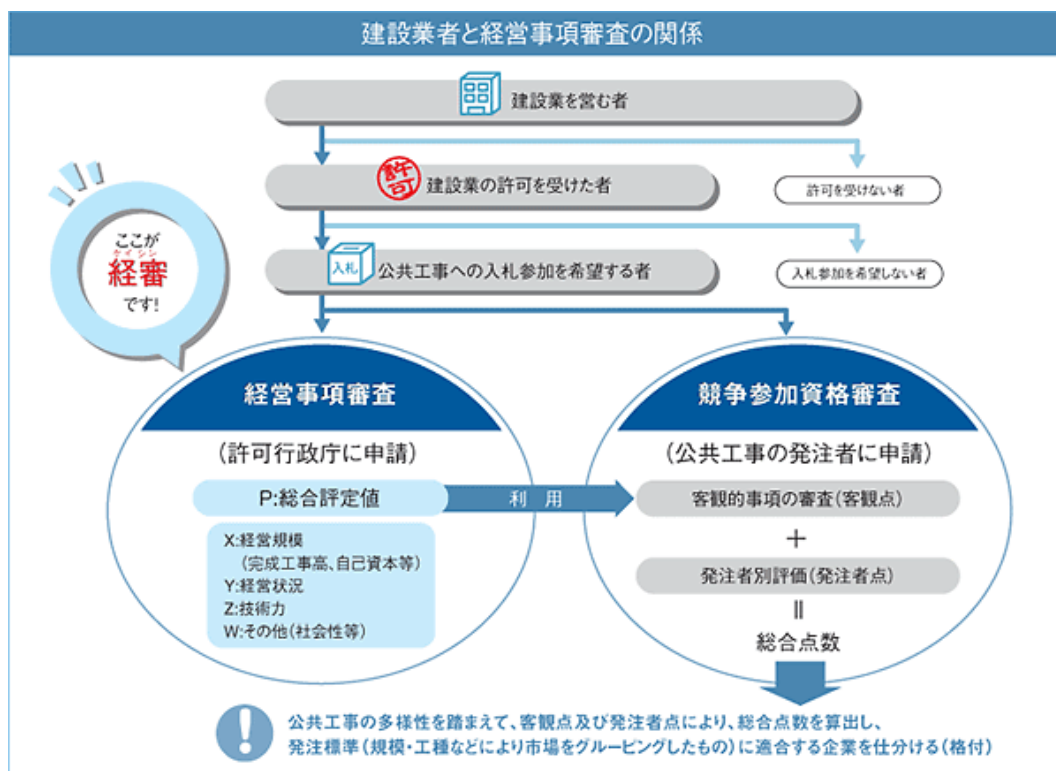
閲覧所における閲覧は、建設業法第 1 条に定める「発注者を保護」することを目的として行われているが、実際に私が南関東各県及びいくつかの国土交通省地方整備局の閲覧所を訪ねてみた限りにおいては、どの閲覧所においても信用調査会社の関係者が毎日のように閲覧所に通り詰めて全建設業者のデータを収集しているようであり、そのデータは主に金融機関等の与信調査において利用されているようである。

閲覧所の利用方法は、閲覧所毎に異なる。例えば利用時間については、閲覧所によっては昼休みに入室ができない所もあるし、昼休みなく閲覧の受け付けをしている所もある。開始、終了の時間も同様であり、1 回の閲覧時間に制限を設けている所、さらに件数により閲覧時間に違いを

設けている所もある。また、閲覧そのものに有料無料の差もあるし、コイン式のコピー機で自らコピーを取ることができる所、ページを指定して職員がコピーを取り利用者は別の建物で費用を支払う所、カメラで撮影ができる所もある。さらに、閲覧可能な書類についても差異がある。

閲覧所において閲覧に供される財務諸表は、税理士等が作成して法人税確定申告書に添付した財務諸表と書式が異なり、また①法人税確定申告書添付の財務諸表は消費税込であっても本章第二節で後述する経営事項審査を受けることを希望する建設業者の場合は本章第三節で後述する経営状況分析において消費税抜の建設業会計様式に則った財務諸表作成を求められるため、そのような場合消費税抜の財務諸表が閲覧に供されるケースが一般的であること、②実際は原価性を有する支出であったにもかかわらず他の支出と合算して販管費に計上されてしまっている経費を建設業会計様式に則った財務諸表に転記する際に損益計算書の販管費から完成工事原価報告書に移動してその支出を計上するといったことが行われること、③本章第三節で後述する経営状況分析に際し、経営状況分析申請を受理する登録経営状況分析機関の指導に基づき流動資産・固定資産間や流動負債・固定負債間において短期長期の厳格な区分や、誤って販管費の租税公課に計上されている法人税等の法人税、住民税及び事業税の科目への移動といった修正を求められることがあるため、法人税確定申告書添付の財務諸表と異なる値が記載されていることがある。私は過去に、複数の金融機関からそのような数値の差異に関する説明を求められた経験があり、発注者保護のための建設業許可申請書閲覧制度が金融機関の与信管理に使用されていることの裏付けとなっている。

第二節 経営事項審査



20

建設業法第 27 条の 23 第 1 項により「公共性のある施設又は工作物に関する建設工事で政令で定めるものを発注者から直接請け負おうとする建設業者は、国土交通省令で定めるところにより、その経営に関する客観的事項について審査を受けなければならない」とされている。また同条第 2 項により「前項の審査（以下「経営事項審査」という。）は、次に掲げる事項について、数値による評価をすることにより行うものとする。

一 経営状況 二 経営規模、技術的能力その他の前号に掲げる事項以外の客観的事項」とされている。また、上記の「公共性のある施設又は工作物に関する建設工事で政令で定めるもの」の定義は建設業法施行令第 27 条の 13 において「法第二十七条の二十三第一項の政令で定める建設工事は、国、地方公共団体、法人税法（昭和四十年法律第三十四号）別表第一に掲げる公共法人（地方公共団体を除く。）又はこれらに準ずる

²⁰<http://www.ktr.mlit.go.jp/kensan/kensan00000013.html>
2019 年 1 月 5 日

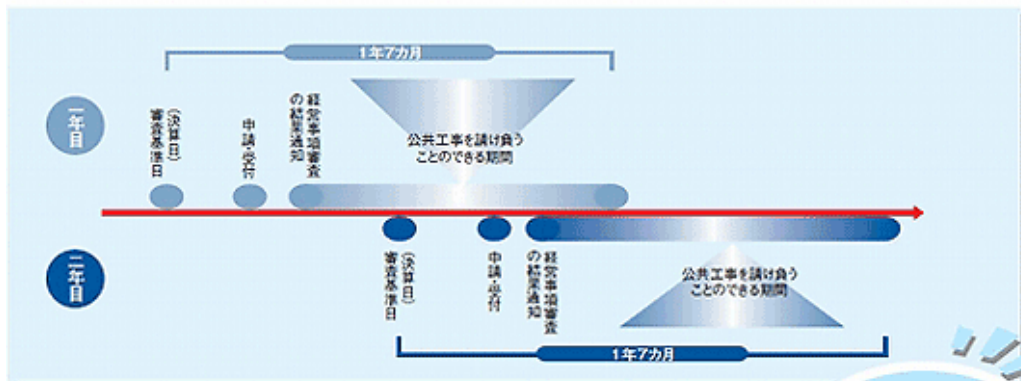
ものとして国土交通省令で定める法人が発注者であり、かつ、工事一件の請負代金の額が五百万円（当該建設工事が建築一式工事である場合にあっては、千五百万円）以上のものであつて、次に掲げる建設工事以外のものとする。一 堤防の欠壊、道路の埋没、電気設備の故障その他施設又は工作物の破壊、埋没等で、これを放置するときは、著しい被害を生ずるおそれのあるものによつて必要を生じた応急の建設工事 二 前号に掲げるもののほか、経営事項審査を受けていない建設業者が発注者から直接請け負うことについて緊急の必要その他やむを得ない事情があるものとして国土交通大臣が指定する建設工事」と定められている。上記の「法人税法（昭和四十年法律第三十四号）別表第一に掲げる公共法人（地方公共団体を除く。）」は法人税法別表第一により沖縄振興開発金融公庫、株式会社国際協力銀行、株式会社日本政策金融公庫、港務局、国立大学法人、社会保険診療報酬支払基金、水害予防組合、水害予防組合連合、大学共同利用機関法人、地方公共団体金融機構、地方公共団体情報システム機構、地方住宅供給公社、地方道路公社、地方独立行政法人、独立行政法人（その資本金の額若しくは出資の金額の全部が国若しくは地方公共団体の所有に属しているもの又はこれに類するものとして、財務大臣が指定をしたものに限る。）、土地開発公社、土地改良区、土地改良区連合、土地区画整理組合、日本下水道事業団、日本司法支援センター、日本中央競馬会、日本年金機構及び日本放送協会であるとされている。そして上記の「これらに準ずるものとして国土交通省令で定める法人」は建設業法施行規則第 18 条により「令第二十七条の十三の国土交通省令で定める法人は、公益財団法人 J K A、国立研究開発法人科学技術振興機構、国立研究開発法人新エネルギー・産業技術総合開発機構、国立研究開発法人日本原子力研究開発機構、国立研究開発法人理化学研

研究所、首都高速道路株式会社、消防団員等公務災害補償等共済基金、新関西国際空港株式会社、地方競馬全国協会、中間貯蔵・環境安全事業株式会社、東京地下鉄株式会社、東京湾横断道路の建設に関する特別措置法（昭和六十一年法律第四十五号）第二条第一項に規定する東京湾横断道路建設事業者、独立行政法人環境再生保全機構、独立行政法人勤労者退職金共済機構、独立行政法人中小企業基盤整備機構、独立行政法人農業者年金基金、中日本高速道路株式会社、成田国際空港株式会社、西日本高速道路株式会社、日本私立学校振興・共済事業団、日本たばこ産業株式会社、日本電信電話株式会社等に関する法律（昭和五十九年法律第八十五号）第一条第一項に規定する会社及び同条第二項に規定する地域会社、農林漁業団体職員共済組合、阪神高速道路株式会社、東日本高速道路株式会社、本州四国連絡高速道路株式会社並びに、旅客鉄道株式会社及び日本貨物鉄道株式会社に関する法律（昭和六十一年法律第八十八号）第一条第三項に規定する会社とする」とされている。

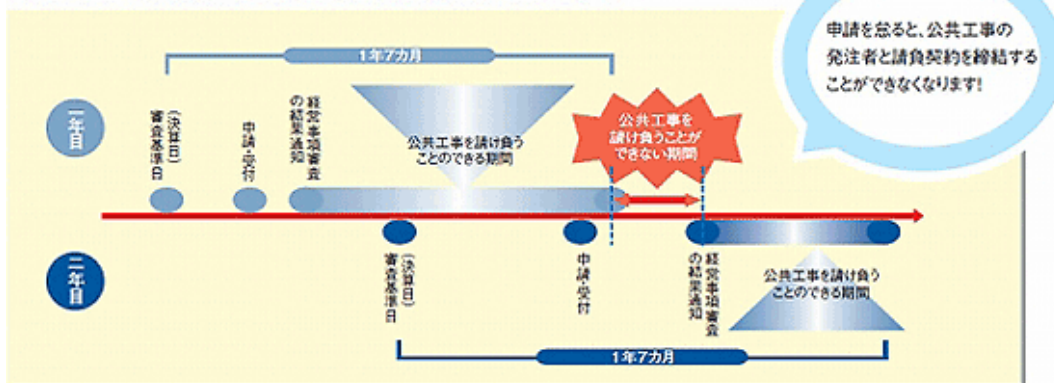
平成30年2月9日に国土交通省総合政策局建設経済統計調査室が公表した建設工事受注動態統計調査報告（平成29年12月分及び平成29年計分）によると、平成29年の建設業界全体の受注高は83兆7,336億円、うち元請受注高は57兆7,607億円、そして元請受注高のうち公共機関からの受注高は16兆2,999億円とされており、元請工事に占める公共工事の割合は約28.2%である。これら公共工事を元請工事業者として現に請け負っている又は請け負おうとする建設業者は、建設業法施行規則第18条の2において「法第二十七条の二十三第一項の建設業者は、同項の建設工事について発注者と請負契約を締結する日の一年七月前の日の直後の事業年度終了の日以降に経営事項審査を受けていなければならない」と定められているため、少なくとも一年に一度の事業年度終了の日（以

下、審査基準日という)以降に経営事項審査を受けていなければならない。

●有効期限が切れ目なく継続するケース(通常)



●申請の遅延により、公共工事を請け負うことができない期間が発生するケース



21

建設業法第 27 条の 23 第 2 項第 1 号の「経営状況」は、主に財務内容に関する評価項目であるため、経営状況については本章第三節において記述する。本節においては引き続き建設業法第 27 条の 23 第 2 項第 2 号の「経営規模、技術的能力その他の前号に掲げる事項以外の客観的事項」について記述する。

上記の「経営規模、技術的能力その他の前号に掲げる事項以外の客観的事項」については建設業法第 27 条の 26 に「第二十七条の二十三第二項第二号に掲げる事項の評価（以下「経営規模等評価」という。）については、国土交通大臣又は都道府県知事が行うものとする。

²¹<http://www.ktr.mlit.go.jp/kensan/kensan00000013.html>
2019 年 1 月 5 日

2 経営規模等評価の申請は、国土交通省令で定める事項を記載した申請書を建設業の許可をした国土交通大臣又は都道府県知事に提出してしなければならない。

3 前項の申請書には、経営規模等評価に必要な事実を証する書類として国土交通省令で定める書類を添付しなければならない。

4 国土交通大臣又は都道府県知事は、経営規模等評価のため必要があると認めるときは、経営規模等評価の申請をした建設業者に報告又は資料の提出を求めることができる」

と定めている。また経営規模等評価申請の結果は建設業法第 27 条の 27 に「国土交通大臣又は都道府県知事は、経営規模等評価を行ったときは、遅滞なく、国土交通省令で定めるところにより、当該経営規模等評価の申請をした建設業者に対して、当該経営規模等評価の結果に係る数値を通知しなければならない」と定められている。しかし通常は経営規模等評価のみの結果通知を得たとしてもそれ単独では何らの意味をなさないため、通常は経営規模等評価申請に際し建設業法第 27 条の 23 第 2 項第 1 号の経営状況分析の結果を添付し、経営規模等評価申請と同時に建設業法 27 条の 29 に定められている総合評定値の通知請求を行う²²。

この経営規模等評価申請と総合評定値請求の手続は事実上一体の手続として行われている。次頁記載の建設業法施行規則様式第 25 号の 11 の様式が同時申請を念頭に置いていることからそれが裏付けられる。

²²建設業法第二十七条の二十九 国土交通大臣又は都道府県知事は、経営規模等評価の申請をした建設業者から請求があつたときは、遅滞なく、国土交通省令で定めるところにより、当該建設業者に対して、総合評定値（経営状況分析の結果に係る数値及び経営規模等評価の結果に係る数値を用いて国土交通省令で定めるところにより算出した客観的事項の全体についての総合的な評定の結果に係る数値をいう。以下同じ。）を通知しなければならない。

2 前項の請求は、第二十七条の二十五の規定により登録経営状況分析機関から通知を受けた経営状況分析の結果に係る数値を当該建設業者の建設業の許可をした国土交通大臣又は都道府県知事に提出してしなければならない。

建設業法第 27 条の 29 による結果の通知については「国土交通大臣又は都道府県知事は、経営規模等評価の申請をした建設業者から請求があつたときは、遅滞なく、国土交通省令で定めるところにより、当該建設業者に対して、総合評定値（経営状況分析の結果に係る数値及び経営規模等評価の結果に係る数値を用いて国土交通省令で定めるところにより算出した客観的事項の全体についての総合的な評定の結果に係る数値をいう。以下同じ。）を通知しなければならない。2 前項の請求は、第二十七条の二十五の規定により登録経営状況分析機関から通知を受けた経営状況分析の結果に係る数値を当該建設業者の建設業の許可をした国土交通大臣又は都道府県知事に提出してしなければならない。3 国土交通大臣又は都道府県知事は、第二十七条の二十三第一項の建設工事の発注者から請求があつたときは、遅滞なく、国土交通省令で定めるところにより、当該発注者に対して、同項の建設業者に係る総合評定値（当該発注者から同項の建設業者に係る経営状況分析の結果に係る数値及び経営規模等評価の結果に係る数値の請求があつた場合にあつては、これらの数値を含む。）を通知しなければならない。ただし、第一項の規定による請求をしていない建設業者に係る当該発注者からの請求にあつては、当該建設業者に係る経営規模等評価の結果に係る数値のみを通知すれば足りる」と定められており、許可行政庁毎に若干の期間の長短はあるものの現在は概ね経営事項審査申請受理から 1 か月程で結果通知書が申請者のもとに郵送されてくる²³。この 1 ヶ月の期間を考慮すると、経営事項審査結果通知書の有効期間の切れ目が発生しないようにするためには審査基準日から 6 か月以内に経営事項審査申請受理とならなくてはならない。

²³平成 30 年の一年間に私が代理申請した申請 107 件の結果通知の平均

しかし経営事項審査は行政庁の開庁日であれば任意の日時においてこれを申請できるわけではない。建設業法施行規則第19条の6第1項は「国土交通大臣又は都道府県知事は、経営規模等評価の申請の時期及び方法等を定め、その内容を公示するものとする」と定めており、例えば神奈川県庁においては次頁のように受付指定日制が導入されている²⁴。直近の例では平成30年8月31日を審査基準日とする建設業者が有効期限の切れ目を発生させないようにするには原則として平成31年2月12日までに経営事項審査申請受理の状態に達しなければならない。また東京都庁においては予約制が導入されており、建設業者の審査基準日が集中する3月末日や9月末日の約6か月後の時期と、後段で記載する等級格付を意識して通常であれば一年前の審査基準日に対する経営事項審査結果による格付けを受けるべきところを直近の審査基準日に対する経営事項審査を早めに申請して新たな評価を受けることを目指す建設業者による申請が集中する2年に一度の西暦偶数年11月～12月上旬の時期は、予約枠が全て埋まってしまっていることを理由とする予約拒否に遭遇してしまうケースがあり、注意が必要である。なお、国土交通大臣許可を受けている建設業者の経営事項審査申請は、前述の建設業許可申請及び変更届出同様、建設業法施行規則第19条の6第2項により「法第二十七条の二十六第二項及び第三項の規定により提出すべき経営規模等評価申請書及びその添付書類は、前項の規定に基づき公示されたところにより、国土交通大臣の許可を受けた者にあつてはその主たる営業所の所在地を管轄する都道府県知事を経由して国土交通大臣に、都道府県知事の許可を受けた者にあつては当該都道府県知事に提出しなければならない」(以下、都道府県経由事務という)こととされており、例えば神奈川県内に

²⁴<http://www.pref.kanagawa.jp/docs/u2h/cnt/f531856/documents/915977.pdf>

2019年1月5日

建設業法上の主たる営業所が設けられている国土交通大臣許可を有する建設業者は、神奈川県庁の受付指定日に神奈川県庁の建設業経営事項審査受付窓口において国土交通大臣に対する経営事項審査申請を行うこととされている。なお、この都道府県経由事務の取り扱いは建設業許可・経営事項審査とも「平成30年の地方からの提案等に関する対応方針（平成30年12月25日閣議決定）」の53頁にあるように廃止の方向であり、最終的には建設業許可・経営事項審査申請手続は電子化されることが明らかとなった。

前述の建設業法第27条の23第2項第2号の評価対象となる「経営規模、技術的能力その他の前号に掲げる事項以外の客観的事項」は具体的には建設業法施行規則第18条の3により「法第二十七条の二十三第二項第二号に規定する客観的事項は、経営規模、技術的能力及び次の各号に掲げる事項とする。一 労働福祉の状況 二 建設業の営業継続の状況 三 法令遵守の状況 四 建設業の経理に関する状況 五 研究開発の状況 六 防災活動への貢献の状況 七 建設機械の保有状況 八 国際標準化機構が定めた規格による登録の状況 九 若年の技術者及び技能労働者の育成及び確保の状況 2 前項に規定する技術的能力は、次の各号に掲げる事項により評価することにより審査するものとする。一 法第七条第二号イ、ロ若しくはハ又は法第十五条第二号イ、ロ若しくはハに該当する者の数 二 工事現場において基幹的な役割を担うために必要な技能に関する講習であつて、次条から第十八条の三の四までの規定により国土交通大臣の登録を受けたもの（以下「登録基幹技能者講習」という。）を修了した者の数 三 元請完成工事高 3 第一項第四号に規定する事項は、次の各号に掲げる事項により評価することにより審査するものとする。一 会計監査人又は会計参与の設置の有無 二 建

設業の経理に関する業務の責任者のうち次に掲げる者による建設業の経理が適正に行われたことの確認の有無 イ 公認会計士、会計士補、税理士及びこれらとなる資格を有する者 ロ 建設業の経理に必要な知識を確認するための試験であつて、第十八条の四、第十八条の五及び第十八条の七において準用する第七条の五の規定により国土交通大臣の登録を受けたもの（以下「登録経理試験」という。）に合格した者 三 建設業に従事する職員のうち前号イ又はロに掲げる者で建設業の経理に関する業務を遂行する能力を有するものと認められるものの数」と定められている。このうち建設業法施行規則第 18 条の 3 第 3 項第 2 号ロにおいて定められている登録経理試験については第五節において記述する。

経営事項審査を受けた各建設業者の経営事項審査結果は、競争参加者選定手続の透明性の一層の向上による公正さの確保、企業情報の開示や相互監視による虚偽申請の抑止力の活用といった趣旨に基づいて国土交通省及び都道府県からの委託を受けた一般財団法人建設業情報管理センターが現在はインターネット上 (<http://www7.ciic.or.jp/>) で行っている。

第三節 経営状況分析

建設業法第 27 条の 23 第 2 項第 1 号の「経営状況」は、同法第 27 条の 24 第 1 項により「前条第二項第一号に掲げる事項の分析（以下「経営状況分析」という。）については、第二十七条の三十一及び第二十七条の三十二において準用する第二十六条の五の規定により国土交通大臣の登録を受けた者（以下「登録経営状況分析機関」という。）が行うものとする」と定められている。また、経営状況分析を申請する際には同条第 3 項において「前項の申請書には、経営状況分析に必要な事実を証する書類と

して国土交通省令で定める書類を添付しなければならない」と定められており、具体的には建設業法施行規則第 19 条の 4 第 1 項において「法第二十七条の二十四第三項の国土交通省令で定める書類は、次のとおりとする。一 会社法第二条第六号に規定する大会社であつて有価証券報告書提出会社（金融商品取引法（昭和二十三年法律第二十五号）第二十四条第一項の規定による有価証券報告書を内閣総理大臣に提出しなければならない株式会社をいう。）である場合においては、一般に公正妥当と認められる企業会計の基準に準拠して作成された連結会社の直前三年の各事業年度の連結貸借対照表、連結損益計算書、連結株主資本等変動計算書及び連結キャッシュ・フロー計算書 二 前号の会社以外の法人である場合においては、別記様式第十五号から第十七号の二までによる直前三年の各事業年度の貸借対照表、損益計算書、株主資本等変動計算書及び注記表 三 個人である場合においては、別記様式第十八号及び第十九号による直前三年の各事業年度の貸借対照表及び損益計算書 四 建設業以外の事業を併せて営む者にあつては、別記様式第二十五号の九による直前三年の各事業年度の当該建設業以外の事業に係る売上原価報告書 五 その他経営状況分析に必要な書類」と定められている。

平成 30 年 4 月現在、登録経営状況分析機関は 10 機関存在している²⁵。

登録番号 1 の一般財団法人建設業情報管理センターは、昭和 63 年 6 月に経営状況分析の指定機関として旧建設大臣の指定を受け、登録制度発足前に各許可行政庁が行うこととされていた経営状況分析について各許可行政庁の委任を受け、各行政庁に代わって行っていた機関である。そのため現在においても行政書士が代理しない建設業者からの直接の経営状況分析申請においては（そしておそらく全体的にも）占有率 1 位の

²⁵http://www.mlit.go.jp/totikensangyo/const/1_6_bt_000091.html
2019 年 1 月 8 日

地位にあると思われる（分析件数については各機関とも未公表）。

登録番号4のワイズ公共データ株式会社は、建設業関係のコンピューターソフト開発会社である株式会社ワイズの子会社として平成16年3月に設立された機関で、1人が多数の経営状況分析申請を代理又は代行すると考えられる行政書士を主な営業対象として業務拡大を図ってきた。そのため行政書士が建設業許可申請や経営状況分析申請、経営事項審査等を行う際の書類作成を支援するソフト（電子申請支援システム 建設業統合版）を安価（「年間3件以上の建設業者の経営状況分析申請をその行政書士が代理」等一定の条件を満たす場合には翌年無料となる）で提供し、インターネットを活用した電子上での経営状況分析申請（分析申請手数料の支払方法についてもインターネットバンキングでの支払いを受け付けているため、パソコンの前で座ったまま経営状況分析申請手続を完遂できる）を積極的に展開しており、経営状況分析結果通知書の受取方法についても経営状況分析機関における審査完了後の郵送以外にコンビニ印刷による即時受取を可能としており、特に建設業許可関係業務を専門とする行政書士が代理する経営状況分析申請についての占有率はかなり高いものと思われる。

平成20年に改正された平成30年12月現在の経営状況分析は、以下の8つの指標により算出される。

負債抵抗力 X1 純支払利息比率

$$(\text{支払利息}-\text{受取利息配当金})/\text{売上金} \times 100$$

負債抵抗力 X2 負債回転期間

$$(\text{流動負債}+\text{固定負債})/(\text{売上金} \div 12)$$

収益性効率性 X3 総資本売上総利益率

$$\text{売上総利益}/\text{総資本}(2\text{期平均}) \times 100$$

収益性効率性 X 4 売上高経常利益率

経常利益/売上高×100

財務健全性 X 5 自己資本対固定資産比率

自己資本/固定資産×100

財務健全性 X 6 自己資本比率

自己資本/総資本×100

絶対的力量 X 7 営業キャッシュフロー(絶対額)

営業キャッシュフロー/1億(2期平均)

絶対的力量 X 8 利益剰余金(絶対額)

利益剰余金/1億

平成 20 年の経営状況分析指標の改正においては改正前に 12 指標存在した評価項目を整理した上で、営業キャッシュフローと利益剰余金に関する絶対額を評価する絶対的力量指標を導入したことが注目された。

この前の大きな経営状況分析の指標改正は平成 11 年に行われたが、平成 11 年以前は「経営状況分析アップにはとにかく流動性。完成工事未収入金の増加は流動比率の改善につながります」とアドバイスするだけで点数が上昇するような指標構造であった。この頃の建設不況に伴う建設業者の不良債権増加を反省し、健全な財務体質の会社こそ経営状況分析において高得点を挙げられるようにしよう、という目的で行われたのが平成 11 年改正であったが、平成 11 年改正はあまりに財務体質の健全性を強く意識し過ぎた制度設計だったため、固定資産や固定負債の少ない身軽な建設業者ほど高得点が期待できるような制度となっていた。これが建設業者の固定資産圧縮を強く促してしまい、後述する「災害発生時等の肝心の時に建設機械を 1 台も持っていない言わばペーパーカンパニーのような肝心の時に役に立たない建設業者ほど高得点」という歪んだ

状況を形成してしまっていた。そのことを反省して行われた平成 20 年改正の目玉である絶対的力量指標は、特に利益剰余金の絶対額を指標の 1 つとしているため、古くから存在する歴史があり含み益を昔溜めこんだ各地域における建設業界の代表となっているような会社を力強く浮き上がらせるような制度設計となっている。

平成 20 年改正後の現在の経営状況分析指標の問題点については本章では 1 項目のみ具体的に述べたい。現在の経営状況分析の指標の中には、売上利益率の指標がある。そのため各費用項目について原価性の有無を明確にする必要がある。しかし、私の実感では半数以上の関与先において人件費などに代表される費用項目について原価性の有無を判断せず一括して販管費に計上する等のケースが散見され、経営事項審査制度そのものの信頼性の穴となっている。

第四節 経営規模等評価

経営事項審査のうち経営状況分析以外の審査事項(建設業法第 27 条の 23 第 2 項第 2 号に定める「経営規模、技術的能力その他の前号に掲げる事項以外の客観的事項」の評価は、同法第 27 条の 26 第 1 項により「第二十七条の二十三第二項第二号に掲げる事項の評価(以下「経営規模等評価」という。)については、国土交通大臣又は都道府県知事が行うものとする」とされている。

建設業法施行規則第 18 条の 3 第 1 項第 1 号「労働福祉の状況」は、雇用保険加入の有無(従業員全員が役員である・従業員全員が雇用保険加入義務のない年齢以上である・従業員全員が代表取締役と同一生計である等といった雇用保険加入義務のない建設業者については適用除外とする扱いがあり、加入業者と同評価となる)、健康保険加入の有無(従業員

全員が 75 歳以上の後期高齢者であるため社会保険に加入できない・個人事業で従業員 5 人未満であるため社会保険加入義務がない・法人成り以前に加入した建設国保組合に継続加入している等といった健康保険加入義務のない建設者については適用除外とする扱いがあり、加入業者と同評価となる)、厚生年金保険加入の有無(従業員全員が 70 歳以上であるため厚生年金保険加入義務がない・個人事業で従業員 5 人未満であるため厚生年金保険加入義務がない等といった健康保険加入義務のない建設者については適用除外とする扱いがあり、加入業者と同評価となる)、建設業退職金共済加入の有無(独立行政法人勤労者退職金共済機構)、退職一時金制度若しくは企業年金制度導入の有無、法定外労働災害補償制度加入の有無といった項目による評価となっている。いずれも審査基準日時点の加入の有無により評価を受けるため、経営事項審査申請の準備中に制度加入手続の未了又は継続手続の懈怠が発覚すると遡っての加入が事実上困難であるため、総合評定値の減点に直結してしまう項目となる。なお、許可行政庁毎に若干取り扱いが異なる部分ではあるが、神奈川県においては「各制度に加入させるべき従業員全員が加入しているかどうか」は制度加入の有無の判断基準とはされておらず、結果として「従業員のうち 1 名以上が当該制度に加入しているかどうか」が制度加入の有無の判断基準となってしまう。同項第 2 号「建設業の営業継続の状況」は、営業年数及び民事再生法又は会社更生法の適用の有無による評価となっている。なお、本項目において評価の対象となっている営業年数は建設業の許可期間(建設業許可制度施行以前の営業年数については建設業許可登録期間)とされており、いわゆる持株会社設立に伴う法人分割等に対する配慮は原則として行われておらず、従来本項目による加点を得ていた会社が法人分割を行う場合等は注意が必要である。一

方、建設業許可期間が短いため本項目の評価が低いことに苦しんでいる建設業者は、建設業許可取得後の年数が長い他の建設業者を吸収合併することで自社ではなく吸収した会社の営業年数により評価を受けることができるようになるため、総合評定値向上の手段とすることができる。同項第3号「法令遵守の状況」は営業停止処分の有無、指示処分の有無による評価となっている。営業停止処分や指示処分は原則として許可行政庁自身が建設業者に対して行うものであるため本項目に関する虚偽記載は総合評定値通知までに許可行政庁内で発覚するようで、本項目に関する虚偽記載が中建審等で話題になることはほぼなくなったが、平成20年改正までは賃金不払の件数が本項目の評価対象となっており、当時は本項目の虚偽記載について許可行政庁においては確認の手段がないために申請者の記載内容のまま結果通知がなされてしまうことによる問題が発生していたとのことである。同項第4号「建設業の経理に関する状況」については本章第五節に記述する。同項第5号「研究開発の状況」は、会計監査人設置会社（会社法第2条第11号）でなければ加点対象とならないため比較的大規模な建設業者のみが加点を得られる項目となっており、私の関与先では本項目による加点を得ている建設会社は一社のみである。同項第6号「防災活動への貢献の状況」は、災害時における建設業者の防災活動等について定めた建設業者と行政機関等との間の協定の締結の有無を評価する項目となっており、本来は各建設業者が直接国、特殊法人等又は地方公共団体と協定を取り交わすことを促すことを目的として導入がなされた評価項目であったが、各建設業者が加入している社団法人等の団体が国、特殊法人等又は地方公共団体との間に防災協定を締結している場合も同程度の加点が得られることとなっているため、実際は加点を希望する建設業者に建設業関係諸団体への加入を促す項目

となってしまうている。なお、神奈川県鎌倉市において、数年前に多くの建設業者が加入する本項目の加点が得られる防災協定締結団体が一旦解散し再結成するという出来事があり、たまたま解散後再結成及び結成後の団体による地元自治体との協定締結が完了するまでの間に審査基準日を迎えてしまった建設業者は本項目の加点を得られず、逆にその前後の期間に審査基準日を迎えた建設業者は従前同様の加点を得られるという結果となった。本項第7号「建設機械の保有状況」は、平成23年改正において導入され平成30年改正において1台目の加点が増加(2台目以降の加点幅が減少)した項目だが、本項目は平成11年改正において不良資産を抱えてしまっている財務内容の悪い建設業者の評価を下げるべく事実上固定資産保有を減点対象とするような経営状況分析の評価項目改正を受け、各建設業者が固定資産の売却を進めレンタル等に切り替えた結果肝心の災害発生時に建設機械の手配に時間がかかってしまったことの反省として導入された項目であると言われている。現在は①建設機械抵当法第2条に規定する建設機械のうち、ショベル系掘削機(ショベル、バックホウ、ドラグライン、クラムシエル、クレーン又はパイルドライバーのアタッチメントを有するもの)、ブルドーザー(自重が3トン以上のもの)、トラクターショベル(バケット容量が0.4立方メートル以上のもの)及びモーターグレーダー(自重が5トン以上のもの)、②大型ダンプ車(土砂等を運搬する大型自動車による交通事故の防止等に関する特別措置法(昭和42年法律第131号)第2条第2項に規定する大型自動車(車両総重量8トン以上又は最大積載量5トン以上)で、経営する事業の種類として建設業を届け出、表示番号の指定を受けているもの(自動車検査証の備考欄の届出事業の種類が「建」となっており、表示番号を取得しているもののみが対象となり、営、販、石、砕、砂他の表示の場合は

評価対象とならない)及び③移動式クレーン(労働安全衛生法施行令(昭和47年政令第318号)第12条第1項第4号に規定するつり上げ荷重が3トン以上のもの(固定式クレーンは対象外))の3種類の建設機械等が加対象となっている。なお、これらの建設機械を建設業者がリースしている場合、経営事項審査結果通知の有効期間である審査基準日から1年7ヶ月の期間全てがリース期間に含まれることの証明が求められる。同項第8号「国際標準化機構が定めた規格による登録の状況」はいわゆるISO9001及び14001認証を評価する項目であるが、本項目においては①一般に建設業法上の全ての営業所が認証対象となっていること、②造園工事業以外にあっては認証範囲が「28建設」となっていることが条件であるとされており、審査基準日の直前に営業所を移転又は新設してしまいその後その営業所におけるISOの認証が審査基準日までに間に合わないと当該規格のISO認証を全く有していない建設業者と同評価になってしまうことに留意が必要である。同項第9号「若年の技術者及び技能労働者の育成及び確保の状況」は、平成27改正により導入された項目である。本項目の評価対象を35歳未満とする理由は、年齢別人数構成を鑑み、35歳未満の技術職員が相対的に少ないこと、学歴、資格を問わず、入社から10年経過すれば技術職員となることが可能であるとされた経緯がある。〔中央建設業審議会(平成26年9月10日開催) 配布資料 資料3-12ページ〕本項目では①若年技術職員の継続的な育成及び確保と、②新規若年技術職員の育成及び確保を達成した場合に加点される項目となっているが、①については審査基準日において若年技術職員の人数が技術職員の人数の合計の15%以上である場合に加点することとなっており、15%を上回る若手技術職員を確保したとしてもそれ以上の加点が得られないことや、若手技術職員総数の絶対値による加点がな

いために若手でない技術職員の一部を技術職員でない職員扱いすると加点が得られるようになってしまうこと、技術職員名簿に記載されるためには一定年数以上の実務経験を積む又は原則として一定年数以上の実務経験が資格受験の要件となっている国家資格等を取得ことが条件となっているため実際の当該建設業者に常勤している上記条件を満たさない若手技術職員が評価対象とならないこと等が問題となっている。また、建設業法第7条第2号イ「許可を受けようとする建設業に係る建設工事に
関し学校教育法（昭和二十二年法律第二十六号）による高等学校（旧中等学校令（昭和十八年勅令第三十六号）による実業学校を含む。以下同じ。）若しくは中等教育学校を卒業した後五年以上又は同法による大学（旧大学令（大正七年勅令第三百八十八号）による大学を含む。以下同じ。）若しくは高等専門学校（旧専門学校令（明治三十六年勅令第六十一号）による専門学校を含む。以下同じ。）を卒業した後三年以上実務の経験を有する者で在学中に国土交通省令で定める学科を修めたもの」に該当せず建設業法第7条第2号ハに定める施工管理技士等の資格を保有していない技術職員については入社後10年が経過しなければ技術職員名簿に掲載されず、若年技術者としての加点も得ることができないため、実質的に10年間が無駄になってしまう。そもそも、入社から6カ月と1日以上経過していなければ技術職員名簿に掲載することができないのに、である。ここで、個別法に定める資格を取得し技術職員となること、とりわけ実務経験を問わない資格が重要となる。消防法に定める乙種消防設備士はは受験資格としても試験取得後の経験としても実務経験が問われないため資格取得が容易で、結果消防施設工事に従事する予定がない若手技術職員に本資格を取得させ消防施設工事を請け負う予定がないにもかかわらず消防施設工事の経営事項審査を申請する建設業者が消防施

設工事を含む全ての業種について若手技術職員在籍による加点を得ることができてしまうとといった問題が発生している。

同条第2項「技術的能力」は、「一 法第七条第二号イ、ロ若しくはハ又は法第十五条第二号イ、ロ若しくはハに該当する者の数 二 工事現場において基幹的な役割を担うために必要な技能に関する講習であつて、次条から第十八条の三の四までの規定により国土交通大臣の登録を受けたもの(以下「登録基幹技能者講習」という。)を修了した者の数 三 元請完成工事高」によって評価される項目である。第1号及び第2号の評価対象となる技術職員について平成23年改正を機に審査基準日における常勤のみならず審査基準日から遡って6ヶ月を超える恒常的な雇用関係の証明も必要になったため、以前は実質的に一体となって経営されている建設業者間で、大きな加点が得られる建設業法第15条第2号イに該当する者(以下、一級資格者という)を各建設業者の審査基準日を意識しつつ毎月のように転籍させることで実態に合わない形で各建設業者で加点を得ることが可能であったが現在においては同じようなことは困難になり、各建設業者の技術的能力をより明確に点数化することが可能になったと評価できる。

第五節 建設業経理検定

建設業経理検定とは、建設業法第27条の23第2項第2号に規定する経営事項審査の客観的事項として建設業法施行規則第18条の3第3項第2号ロの登録経理試験を実施する者として同規則第18条の4第1項に基づき登録された一般社団法人建設業振興基金が実施する登録経理試験である。昭和56年の制度創設当初は財団法人建設業振興基金が実施する建設業経理事務士検定試験であったが、その後昭和59年に建設大臣認定を

受け、平成 6 年に法改正を受け前節の経営事項審査の評価項目となった（三級建設業経理事務士について評価対象とするのは 10 年間の時限措置とされ、平成 16 年に評価対象から外れた）。その後平成 13 年に建設大臣認定が外れ純粋な民間資格に戻るも引き続き経営事項審査の評価項目としての位置づけは変わらず、平成 18 年に上記建設業法施行規則第 18 条の 4 の登録経理試験となった。

また、平成 20 年 4 月の経営事項審査改正において、建設業法施行規則第 18 条の 3 第 1 項第 4 号建設業の経理に関する状況の評価項目として一級建設業経理士による自主監査が加わった。自主監査を行うことにより、会計参与設置会社がそのことで得られる評価点の 5 分の 1 相当の得点（会計監査人設置会社がそのことで得られる評価点の 10 分の 1 相当の得点）が得られるため、一般的な会計参与又は会計監査人設置にかかるコストと、自社正社員が 1 級建設業経理士を取得するまでにかかるコストを比較すると、格付け向上を目指す建設業者に対する 1 級建設業経理士資格者確保の大きな動機となる制度改正であったと言える。

出題内容は建設業法施行規則第 18 条の 6 に定められており、一級は「建設業の原価計算に関する科目（建設工事の施工前における見積り、積算段階における工事原価予測並びに発生原価の把握及び測定による工事原価管理に関する一般的事項）」、「建設業の財務諸表に関する科目（会計理論、会計基準及び建設業の計算書類の作成に関する一般的事項）」及び「建設業の財務分析に関する科目（財務諸表等を用いた建設業の経営分析に関する一般的事項）」の 3 科目による 5 年以内の科目合格制、二級は「建設業の原価計算に関する科目（建設工事の施工前における見積り、積算段階における工事原価予測並びに発生原価の把握及び測定による工事原価管理に関する概略的事項）」及び「建設業の財務諸表に関する科目（会

計理論、会計基準及び建設業の計算書類の作成に関する概略的事項)」とされている。試験は現在年2回（例年3月及び9月）実施されており、私が受験したときは概ね日本商工会議所及び各地商工会議所主催簿記検定試験（以下、「日商簿記検定」と記す）の同じ級に準じる難易度であるとの印象を受けた。

建設業経理検定は上記の制度創設の経緯故に、日商簿記検定にはない「勤務先建設業者にとっての経営事項審査点数上昇」というメリットがあるため、公共工事入札参加を目指す建設業者への就職を目指す者が本資格を取得している場合、採用選考における大きなアピールポイントとなりうる。本学の学部生が建設業界に新卒で就職することを目指す場合のメリットを考えると、是非建設業経理検定についても本学の資格取得支援プログラムの対象に加えていただきたいと考えている。

また建設業経理検定の実施団体である一般社団法人建設業振興基金は、一級建設業経理士及び二級建設業経理士を対象とする任意の実務者登録制度である登録建設業経理士制度を実施している。

第六節 入札参加資格審査申請と格付け

経営事項審査は前述のように審査基準日から1年7ヶ月の有効期間が設定されているため公共工事入札参加資格を切れ目なく維持するためには毎年の申請が必要になるが、各建設業者は毎年常に点数上昇ばかりを狙うわけではない。

各自治体及び省庁は、建設業者が有効期間のある経営事項審査結果通知書を有していることを条件とする入札参加資格審査申請を受け付ける。この受付は原則として各自治体及び省庁毎に個別に行われ、多くの自治体及び省庁では2年に一度西暦偶数年の秋に入札参加資格の維持を希望

する全業者と、翌年 4 月以降の入札参加資格取得を希望する業者からの入札参加資格審査申請を受け付ける。以下、主に横浜市の入札参加資格審査申請手続を基に説明するが、他の自治体及び省庁も多くは横浜市と大きく異なることはない。これを一般に定期入札参加資格審査申請と呼んでいる²⁶。(これ以外の時期においては他の入札参加資格を有する業者との期間統一を図るため、西暦奇数年 3 月 31 日までの入札参加資格が得られる随時入札参加資格申請手続を受け付けることが一般的である²⁷)。

この入札参加資格審査申請に際しては工事の登録を希望する場合は申請日時点で有効な経営事項審査結果を有していることが条件とされており²⁸、かつ「最新のものに限る」という制限がある。そのため、直近の審査基準日に対する経営事項審査結果以外にその前の審査基準日の経営事項審査結果を有していたとしても直近の審査基準日の経営事項審査結果を基に格付けを受けることになる。結果、格付けに使用される経営事項審査結果通知と格付けに使用されない有効期間維持のためだけに使われる経営事項審査結果通知を交互に受け取ることになり、この格付けに使用される経営事項審査結果のみに注力して格付け向上を目指すことになる。

この点、具体的に横浜市への入札参加を例にとると、横浜市は通常西暦偶数年の 10 月 1 日から 10 月 20 日にかけて定期申請を受け付ける。よって仮に 12 月決算の建設業者が横浜市への入札参加を希望すると、西暦奇数年 12 月決算を審査基準日とする経営事項審査結果通知が格付けの対象となる(2018 年 10 月の定期申請で、2017 年 12 月決算を審査基準日とする経営事項審査結果通知で 2019 年 4 月から 2021 年 3 月の 2 年間の

²⁶横浜市『入札参加資格審査申請について(平成 31・32 年度定期申請用申請ガイド)』横浜市財政局契約部契約第一課・契約第二課、2018 年、4 頁

²⁷同上書、6 頁

²⁸同上書、7 頁

格付けを受ける)。結果、西暦偶数年 12 月決算を審査基準日とする経営事項審査は格付けに使われることのない、経営事項審査の有効期間確保（入札参加資格確保）のための経営事項審査結果となり、格付けに使用される経営事項審査と格付けに使用されない経営事項審査が交互に届くこととなってしまふ。この、格付けに使用される言わば勝負の年と、格付けに使用されない言わば捨てる年が交互にやってくる中で、工事進行基準の適用を強制されるとどうなるかについて次章で述べる。

なお、横浜市の場合は西暦偶数年の 10 月時点で有効期間内であつ最新の経営事項審査結果通知を格付けに使用するが事実上複数の審査基準日の経営事項審査結果を格付けに使用できる決算期が存在する。

2019 年 4 月からの 2 年間の入札参加資格の格付けには、具体的には、3 月決算の建設業者は 2018 年 3 月決算を審査基準日とする経営事項審査結果通知を格付けに使用するのが一般的だが、2018 年 3 月決算より 2017 年 3 月決算を審査基準日とする経営事項審査の方が点数が高かったと 2018 年 8 月までに試算できた場合、わざと 2018 年 3 月決算に関する経営事項審査の申請を遅らせ、2018 年 3 月決算に関する経営事項審査結果通知の到着を 2018 年 10 月のなるべく遅い時期にすることで、2017 年 3 月決算の経営事項審査結果通知が「有効期間内であつ最新のもの」という状態を作出することができる（2017 年 3 月決算を審査基準日とする建設業経営事項審査結果は、2017 年 10 月末日で有効期間切れとなってしまうため、2018 年 11 月 1 日以降の公共工事入札参加資格を維持するためには 2018 年 10 月末日までの建設業経営事項審査結果通知受取は必須）。

逆に、7 月決算の建設業者は原則として 2017 年 7 月決算を審査基準日とする経営事項審査結果通知を格付けに使用するのが一般的だが、2017 年 7 月決算より 2018 年 7 月決算を審査基準日とする経営事項審査の方が

点数が高かったと 2018 年 8 月までに試算できた場合、大急ぎで 2018 年 7 月末日の決算を確定させ経営事項審査の申請準備を行い、2018 年 7 月決算に関する経営事項審査結果通知を 10 月 20 日までに受け取るために 9 月中旬までに経営事項審査を申請することで、2018 年 7 月決算の経営事項審査結果通知が「有効期間内でかつ最新のもの」という状態を作出することができる。

そのため横浜市の格付けを強く意識する 3 月決算から 7 月決算の建設業者は、行政書士に依頼する等の方法により少なくとも 2 年に一度、申請前に経営事項審査の点数を試算し、ギリギリまで経営事項審査申請を遅らせる、又は大急ぎで経営事項審査を申請することによる「有効期間内でかつ最新の経営事項審査結果」を選択している。

このような審査基準日による有利不利の選択は、それが可能である自治体及び省庁と、不可能である自治体が存在する。川崎市は、例年西暦偶数年 9 月が定期入札の受付期間となっているため、2 月決算から 6 月決算の建設業者は西暦偶数年と西暦奇数年の選択が可能になる。一方、横須賀市は全業者一斉の定期入札を実施せず、各建設業者の決算期に応じて審査基準日から 7 ヶ月以内に入札参加資格の更新申請を行うことを求めている。そのため横須賀市の公共工事入札参加における格付けを意識した経営を目指す建設業者は先程の横浜市のような 2 年に一度の勝負の年と捨てる年、という概念がそもそもなく、毎年の経営事項審査結果が翌年ほぼ 1 年間の格付けを左右する制度となっている。

神奈川県内の市町村は、前述の横浜市・川崎市・横須賀市以外の市町村はほぼ全て（足柄上郡山北町及び足柄下郡真鶴町を除く）神奈川県への入札参加と同一のシステム上で入札参加申請（定期・随時とも）ができるシステムに参加しており、これらの自治体の格付けは入札参加資格

申請に添付した経営事項審査結果通知とは無関係に、2019年1月末日時点の「有効期間内で最新の」経営事項審査結果通知を用いることとなっている。そのため、神奈川県及び神奈川県と同一のシステム上で入札参加申請を受け付けている自治体の格付けを意識して上記のような試算を行うことが意味を持つ建設業者は、7月決算から9月決算の建設業者となる。

なお、格付けは全ての建設業者に対して実施されるものではない。横浜市の場合は土木（AからC）、舗装（AからC）、造園（AからB）、建築（AからC）、電気（AからB）、管（AからB）、上水道（AからB）の7工種について格付けが行われる。この格付けの等級の数そのものや各等級への格付けに必要な経営事項審査等の点数（実際の格付けに際しては、経営事項審査の点数だけではなく横浜市独自の評価に基づく点数の上下（主観点）が付加される。横浜市の場合は各4年間の工種別の年間平均請負実績金額（横浜市が発注する工事の元請実績）や同じ期間に横浜市から請け負った工事における工事成績、建設業労働災害防止協会加入の有無、法定雇用率を超える障害者雇用の有無、男女共同参画に関する一般事業主行動計画の策定及び届出の状況、贈賄・独占禁止法違反行為・競売入札妨害又は談合行為・おっせん利得処罰法違反行為を事由とする指名停止期間の有無）は2年に一度の定期入札の時期に見直しが行われることとなっており、前回の2016年10月に受け付けた定期入札の格付け発表に際しては①それ以前は上水道はAからCの3等級だったのを2等級に変更、②土木A Bの境目は15点上昇、土木B Cの境目は5点上昇、舗装A Bの境目は10点低下、舗装B Cの境目は5点上昇、造園A Bの境目は20点上昇、建築A Bの境目は15点上昇、建築B Cの境目は35点上昇、電気A Bの境目は30点上昇、管A Bの境目は30点上昇、

上水道 A B の境目は 30 点上昇となった。このような等級の数そのものの変更や境目の点数の変更は定期入札受付時点では未公表とされており、実際は定期申請受付後に工種別に定期申請を行った建設業者の数や、各建設業者の点数を把握したうえで言わば後出しじゃんけんのように各等級に格付けする建設業者の業者数を決めてから等級格付けの境目の点数を決定しているようである。そのため、経営事項審査申請時点で「我が社はこの工種についてはこの点数だから次年度以降の 2 年間はこの等級」と確実に判断することはできない。

また、格付けが行われる工種の建設業者全てがより上位の格付けを目指すわけではない。上位の等級に格付けされるということはより大きな工事に対する入札参加機会の確保につながることは確かだが、逆により小さな工事に対する入札参加機会を失うことになってしまう。小さな工事ほど一般に工期が短く、入札における落札に自信のある建設業者にとっては大きな工事の取り合いで失敗してしまうリスクを負うより、小さな工事を自社より比較的小規模の建設業者と争うことで、楽に対応できる規模の小規模な公共工事への入札参加を目指す建設業者も存在する。そのようなより低い等級への格付けを希望する建設業者の場合、経営事項審査の段階で実際は加入している建設業退職金共済、退職一時金制度、法定外労働災害補償制度、防災協定等について非加入であるとして経営事項審査を申請したり、ISO の認証を得ているにもかかわらず認証なしとしたり、技術職員について 1 級資格を保有しているにも関わらず 1 級資格を記載せず無資格の実務経験者として技術職員名簿に記載することで望むような経営事項審査の点数を得るケースも存在している。

このような決算期による最新の経営事項審査結果の選択や、わざと低い等級に格付けされることを望む建設業者の低い点数を目指した経営事

項審査申請を許容するのかどうかは今後の議論の余地となっている。

第三章 工事進行基準について

第一節 工事進行基準とは

工事進行基準とは何か。工事進行基準の定義は「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²⁹」とされている。

平成 19 年 12 月 27 日に企業会計基準第 15 号「工事契約に関する会計基準」（以下、「工事契約会計基準」という。）及び企業会計基準適用指針第 18 号「工事契約に関する会計基準の適用指針」（以下、「工事契約適用指針」という。）が定められる以前までは工事契約に関しては「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³⁰」工事完成基準が原則で、工事進行基準は例外として認められるのみであった。

しかし、平成 21 年 4 月の工事契約会計基準及び工事契約適用指針の適用開始を機に原則と例外が逆転し、「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³¹」こととなった。但し、「成果の確実性が認められるためには、次の各要素について、信頼性をもって見積ることができなければならない。(1) 工事収益総額（第 10 項及び第 11 項参照）(2) 工事原価総額（第 12 項参照）(3) 決算日における工事進捗度（第 13 項参照）³²」ともされており、特に第

²⁹企業会計基準第 15 号「工事契約に関する会計基準」6(3)

³⁰同基準 6(4)

³¹同基準 9.

³²同基準 9.

13 項「決算日における工事進捗度を見積る方法として原価比例法を採用する場合には、前項の要件が満たされれば、通常、決算日における工事進捗度も信頼性をもって見積ることができる」を恣意的に解釈し、前章第六節の格付け対象となる建設業者の中には、前掲の勝負の年の完成工事高をなるべく高くし、その翌年は逆に低く、という極端な売上の増減を行っている建設業者も存在している。各自治体及び省庁の格付けの境目付近に位置する建設業者にとり、「成果の確実性」のあるなしは言わば経営事項審査と公共工事入札参加の格付けを目標とし、その目指す客観点を確保するための手段として、工事完成基準と工事進行基準を事実上恣意的に各年毎に切り替えて適用するためのスイッチとして使われてしまっていると言える状況である。

この点、日本公認会計士協会が平成 27 年 4 月 30 日に公表した監査・保障実務委員会実務指針第 91 号「工事進行基準等の適用に関する監査上の取扱い」の 2. 背景では「5. 工事進行基準では、一般的に会計上の見積りの不確実性の程度が大きく、会計上の見積りに関する重要な虚偽表示リスクが高くなることが多い。この重要な虚偽表示リスクには、会計上の見積りの判断を誤ることによる誤謬のみならず、意図的に工事原価総額の見積りを調整することや、発生した工事原価を意図的に異なる工事契約に係る認識の単位に計上すること（以下「原価の付替え」という。）による、決算日における工事進捗度の調整を通じた工事収益の操作などの不正によるものも含まれる」と強い懸念を表明している。また「8. 工事進行基準では、例えば、以下のような会計上の見積りの不確実性の要素が存在することにより、一般的に会計上の見積りの不確実性の程度大きく、会計上の見積りに関する重要な虚偽表示リスクが高くなることが多い。(1) 工事進行基準の適用に当たっては、実行予算に基づく工事

損益率及び決算日における工事進捗度等の会計上の見積りが不可欠であるため、経営者の偏向の存在を完全には排除できないこと。(2) 一般的に工事契約は、工事の進行途上において当事者間の新たな合意によって工事契約の変更が行われる傾向にあるが、その変更金額が工事契約の変更の都度決まらない場合があること。(3) 工事契約は基本的な仕様や作業内容が顧客の指図に基づいて行われるため、工事契約内容の個別性が強い。したがって、工事原価総額の見積りに当たっては、全ての工事契約に適用可能な画一的な判断尺度を得られにくく、工事契約内容に関する専門的知識及び実務経験を有する、当該工事契約の原価管理又は進捗管理に直接的又は間接的に責任を有する者(以下「工事契約の管理者」という。)による判断が恣意的に行われる可能性があること。(4) 各工事契約に対する監視活動は、工事契約所管部署等、取締役会、監査役等又は内部監査部門等によって行われるが、労務安全管理又は工程管理が重視される傾向にあること。また、原価管理について監視活動が実施されていても、工事進行基準の適用の妥当性という観点からは必ずしも十分に実施されていない可能性があること。(5) 工事の進行途上においては、顧客や原材料の納品業者及び外注業者(以下両者を合わせ「外注業者等」という。)又は監督官署等との間で各種の協議が頻繁に行われ、このような協議の結果が、工事進行基準の適用に関する会計上の見積りに影響を及ぼし、工事収益総額や工事原価総額の見直しが必要となる場合がある。このような場合には、工事進行基準の適用のための信頼性をもった見積りを実施する部署(以下このような部署を「見積担当部署」という。)が、当該協議の結果に関する情報を適時かつ網羅的に収集できず、最新の状況を会計上の見積りに適時に反映できない可能性があること」とかなり

具体的な内容にまで踏み込んで不確実性の要素を列挙している。また、本指針公表前に工事進行基準を利用し不正会計を行ったとされた真柄建設株式会社の事案は「①工事原価の付替え②工事原価の一部先送りによる原価計上の遅れ③工事未払金の過大計上④工事損失引当金の未計上の4点³³」であったが、これらは全て一部上場企業の一支部において行われ、その後民事再生法の適用申請に至った。

また平成27年に発覚した「東芝」の有価証券報告書における長期間にわたる虚偽記載発覚に際し、「東芝」が建設業会計の工事進行基準を不適正に適用していたことが2015年7月21日付の第三者委員会による調査結果において明らかとなった。本件につき山本史枝公認会計士は「日本の工事契約会計基準も税務基準も原則は工事進行基準であって、工事完成基準は例外処理と言ってよい。不正の意図を以って利益操作をするには、工事収益総額・工事原価総額の金額をまるで伸縮自在なゴムのよう
に金額を調整するだけでよいといっても過言ではない。工事が完成するまでに工事損失を繰り延べることは粉飾の常套手段でさえある。」
と切り切っている³⁴。

問題は、このような悪意のある粉飾決算の事例ばかりではない。公益社団法人土木学会建設マネジメント委員会工事進行基準研究小委員会委員である東北大学の山田貴久博士（工学）は上記2件のような粉飾とは異なり「工事は、進捗とともに予算工事原価と実際に生じた工事原価に差異が生じるので、不正が無かったとしても精緻化して把握することは

³³犬飼玲子「工事進行基準を利用した不正会計に関する一考察」『経済経営論集』第25巻第1号、名古屋経済大学 経済・経営研究会、消費者問題研究所、2017年10月、47頁

³⁴山本史枝「「東芝」の工事進行基準に係る不適正会計」『建設業の経理』第20巻第4号（2017春季号通巻No.78）、建設産業経理研究機構、2017年2月、35頁

非常に困難と考えられる³⁵⁾と述べている。

このような状況を受け、平成 30 年 3 月 30 日に企業会計基準第 29 号「収益認識に関する会計基準」及び企業会計基準適用指針第 30 号「収益認識に関する会計基準の適用指針」が定められることとなった。

本基準の制定にあたって草案（企業会計基準公開草案第 61 号「収益認識に関する会計基準（案）」平成 29 年 7 月 20 日）段階で会計基準研究会の委員であった専修大学商学部の石原裕也教授は「今回の基準案が従来の収益認識基準と異なる点は、なんとといっても、「履行義務」なる概念を導入し、この「履行義務を充足した時に又は充足するにつれて収益を認識する（基準案 14 項 (5)）」としている点であろう」と記述している³⁶⁾。

収益認識に関する会計基準においては、工事について以下の記述がある。

まず、用語の定義 13. において「工事契約」とは、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」とされており、基本的にこれは従来の用語の定義を踏襲している。また、112. において「請負契約ではあっても専らサービスの提供を目的とする契約や、外形上は工事契約に類似する契約であっても、工事に係る労働サービスの提供そのものを目的とするような契約は、工事契約会計基準と同様に、工事契約に含まれない」と定められており、この点についても変更はない。

次に、収益の認識基準については 38. において「次の (1) から (3) の要

³⁵⁾山田貴久「工事進行基準の理論的背景に関する一考察（特集 建設マネジメントに関する研究・事例 2017）」『建設マネジメント技術』第 472 号、経済調査会、2017 年 9 月、22 頁

³⁶⁾石原裕也「「収益認識に関する会計基準」の下での工事進行基準」『建設業の経理』第 21 巻第 4 号（2018 春季号通巻 No.82）、建設産業経理研究機構、2018 年 2 月、35 頁

件のいずれかを満たす場合、資産に対する支配を顧客に一定の期間にわたり移転することにより、一定の期間にわたり履行義務を充足し収益を認識する（適用指針[設例 7]）。（1）企業が顧客との契約における義務を履行するにつれて、顧客が便益を享受すること（2）企業が顧客との契約における義務を履行することにより、資産が生じる又は資産の価値が増加し、当該資産が生じる又は当該資産の価値が増加するにつれて、顧客が当該資産を支配すること（適用指針[設例 4]）（3）次の要件のいずれも満たすこと（適用指針[設例 8]）①企業が顧客との契約における義務を履行することにより、別の用途に転用することができない資産が生じること②企業が顧客との契約における義務の履行を完了した部分について、対価を収受する強制力のある権利を有していること」と定めている。

本会計基準の適用時期については 81. において「本会計基準は、平成 33 年 4 月 1 日以後開始する連結会計年度及び事業年度の期首から適用する」と定めている。

また、旧来の工事契約会計基準及び工事契約摘要指針の扱いについては、90. 及び 95. において「第 81 項の適用により、次の企業会計基準、企業会計基準適用指針及び実務対応報告は廃止する。（1）企業会計基準第 15 号「工事契約に関する会計基準」（以下「工事契約会計基準」という。）（2）企業会計基準適用指針第 18 号「工事契約に関する会計基準の適用指針」（以下「工事契約適用指針」という。）

また、本会計基準の適用により、次の企業会計基準、企業会計基準適用指針及び実務対応報告は廃止される。（1）工事契約会計基準（2）工事契約適用指針（3）ソフトウェア取引実務対応報告」と定めている。

一定の期間にわたり充足される履行義務の定義については、136. にお

いて「第 38 項(2)の要件を満たすかどうかを判定するにあたっては、第 37 項の定めを考慮する。企業が顧客との契約における義務を履行することにより生じる資産又は価値が増加する資産は、有形又は無形のいずれの場合もある。例えば、顧客の土地の上に建設を行う工事契約の場合には、通常、顧客は企業の履行から生じる仕掛品を支配する」と定めており、この「履行義務」という新しい概念について本会計基準制定時に行われた議論の経過をたどるような 152. から 154. の「IFRS 第 15 号では、収益の認識時期を、財又はサービスに対する顧客の支配の獲得により判断するとされている（第 35 項参照）。審議の過程では、この支配の移転の考え方について、工事進行基準は活動を基礎として業績を測定するものであり支配の移転の考え方と相容れず、基準内で整合性が図られていないのではないかと懸念を示す意見が聞かれた。この点、IFRS 第 15 号の開発過程において、市場関係者から、工事進行基準の適用が認められない場合には工事契約に関する有用な情報が提供されなくなるとの懸念が寄せられたことを受けて、IASB は支配の移転の考え方を維持しつつ、一定の期間にわたり充足される履行義務の枠組みの下で工事契約への具体的な適用を整理したとされている。当委員会では、これらの IFRS 第 15 号の開発の経緯及び国際的な比較可能性を考慮して、工事契約についても IFRS 第 15 号における会計処理を取り入れることとした」IFRS 第 15 号では、履行義務の充足に係る進捗度を合理的に見積ることができないが、当該履行義務を充足する際に発生する費用を回収することが見込まれる場合には、履行義務の充足に係る進捗度を合理的に見積ることができる時まで、原価回収基準により処理することとされている（第 45 項参照）。審議の過程では、この取扱いに関して、工事契約に係る財務指標を歪め期間比較を困難にするおそれがある等の意見が聞かれたが、履行

義務の充足が進捗しているという事実を反映するために一定の額の収益を認識すべきとの IFRS 第 15 号における論拠を否定するまでには至らないと考えられ、IFRS 第 15 号における会計処理を取り入れることとした」 「工事契約適用指針では、「工事進行基準の適用要件を満たすと判断された工事契約について、事後的な事情の変化により成果の確実性が失われた場合には、その後の会計処理については工事完成基準を適用することになる。」とされていた。審議の過程で、本会計基準において、履行義務の充足に係る進捗度を合理的に見積ることができる場合にのみ、一定の期間にわたり充足される履行義務について収益を認識する（第 44 項参照）こととしているが、事後的に当該進捗度を合理的に見積ることができなくなった場合の取扱いを示すことを求める意見が聞かれた。この点、本会計基準では、履行義務の充足に係る進捗度は各決算日に見直す（第 43 項参照）こととしており、当該進捗度を合理的に見積ることができるか否かについても各決算日に見直すことになる。当該見直しにおいて、契約における取引開始日後に状況が変化し、履行義務の充足に係る進捗度を合理的に見積ることができなくなった場合で、当該履行義務を充足する際に発生する費用を回収することが見込まれるときには、その時点から原価回収基準により処理する（第 45 項参照）」は、今後もよりよい工事に関する収益認識を求め議論が続けられ、一定の頻度で改正がなされ続けてゆくであろうことを予感させるものとなった。

第二節 工事進行基準のあるべき姿

工事契約に関する会計基準（企業会計基準第 15 号）の平成 21 年 4 月改正により強制適用となった工事進行基準だが、適用要件である成果の確実性の中の工事進捗度の信頼性ある見積りは特に中小企業においては具

体的に行うことは非常に困難である。

例えば「60 m²の壁を塗装する工事」と一言でいえば、その進捗度は単純に塗装が終わった壁の面積と終わってない壁の面積で容易に算出できるように思えるが、その壁の形状や高さによっては同じ面積の壁を塗装する際においてもかかる時間、その面を塗るのに必要な足場の高さ、元々の壁面の状態等によっては作業効率が全く異なり、当然同じ面積の壁を塗装する原価も異なってくる。結果、実際の各企業の工事進行基準の適用においては「果たしてこれが本当に『一般に公正妥当と認められる合理的な算定基準』なのか？」と首をかしげざるを得ないケースがある。

そもそも履行義務と進捗度の問題は、決算期を跨いで考えれば所謂期ズレの問題に収斂すると言える。しかしその期ズレが前述の経営事項審査の点数に影響し、結果前述の入札参加登録の各自治体各省庁の格付を歪めてしまう可能性は否定できない。

結局、工事契約会計基準下の「成果の確実性」も収益認識に関する会計基準下の「履行義務」も、「現実の具体的な工事の進捗度に関する建設業者の認識」の前には無力なものなのではないだろうか。また、前章第六節にあるように1年毎に完成工事高増を望む決算期と完成工事高減を受け入れられる決算期が交互に到来する建設業者は、真柄建設の例にみられるような工事原価を繰り延べつづけて将来発覚後に売上高の訂正による損失計上に至ることもない。そのような規模の建設業者においては工事入札参加の格付けの次の順位の関心事は節税であり、粉飾を続ける意思も動機もないからである。

結局、このような工事入札参加の格付けを第一に意識するような建設業者に、事実上工事完成基準と工事進行基準を場合分けで選択させることは困難なのではないか。工事完成基準と工事進行基準をどんな基準の

下で選択させようとも、そこに両基準の選択を認めるだけでも恣意性が生じると考えられる。原価比例法を廃し工期が決算期を跨ぐ全ての工事について工事進行基準の適用をを強制したうえで、予定する工期の日数と経過した工期の日数で工事の進捗を認識し、工期延長や工期短縮に対応して修正する以上の修正を認めないくらいまで選択の余地や恣意性の介入の余地を廃した簡素な基準の導入こそがあるべき姿であると私は考える。

結論（本論の総括）

建設業会計制度全般と、経営事項審査制度の改正については今後も注視していきたい。中でも20%のウェイトを占めるY点の指標は建設業者の経営に大きな影響を与えるため、特に注視していきたいと考えている。自己株式取得で評価が下がってしまう、とか、時価評価導入で上げ下げしてしまう、とかは解決すべき課題であろう。消費税の扱いについては税抜きで統一されているものの、それ以外の点については有利選択が事実上認められてしまっている今の状況下では完全な公平な格付けと競争は期待できない。

経営状況分析の現場では、流動資産や流動負債の短期長期の区別について、法人税確定申告書添付の財務諸表の区分をそのまま受け入れるようなことはなく、具体的な勘定科目内訳書の2期比較を行って長期振り替えを求めている。このような判断要素の介入余地を極力排する制度設計を追求すべきである。現在の経営状況分析の指標の中には売上利益率指標があるが、私が法人税確定申告書に添付された財務諸表と実際の従業員名簿・各従業員が担当した業務内容を照らし合わせると、特に月給制の正社員の給与賃金・法定福利費について、本来であれば原価性の

ある支出として完成工事原価に計上されるべき支出を販管費に計上してしまっている状況が参観される。私はそれを可能な限り正確に反映させるべく、敢えて法人税確定申告書添付の財務諸表と異なる原価・販管費間の振り分けを行った上で建設業会計様式の財務諸表を作成するケースがあるが、そのような振分により他の会社に比べ経営状況分析の点数が低下してしまう今の指標には改正を望みたい。売上利益率指標ではなく経常利益率指標を導入するだけでこの問題は解消される。

建設業者は、財務内容についても毎年評価を受け、概ね2年に一度各発注機関の格付を受ける。この格付の予期しない上下動は建設業者にとって死活問題である。そのような中であって平成10年改正においては、量から質への転換＝従来の規模の競争から技術力・経営力による競争を促すため、完成工事高が経営事項審査の評点に影響する比率を縮小し、経営状況分析の評点の比率を拡大した。

更に平成11年改正では、それまで収益性について経常利益のみを評価の対象としていたのを企業収益の多面的把握のため営業利益とキャッシュフローを分析対象に加えた。結果、平成11年改正以後有利子負債や固定負債が与えるマイナスの影響が急拡大したため、あたかもペーパーカンパニーのような言わば実体のない身軽な建設業者ほど高評価を得るような状況となってしまった。この頃に私たち行政書士は盛んに固定資産（主に土地、建設重機や子会社株式等）を保有する別会社を会社分割で設立することを薦め、それが現に功を奏したがこれは建設業者の実際の施工能力を見えなくしてしまう動きであったとその一翼を担った者として反省している。

一方、平成20年改正の方向性は概ね評価できる。上記のような固定資産をむやみにマイナス評価する指標の削減に加え、指標の性格に応じた

上・下限値の設定と絶対額指標の導入がなされたため、上記のようなペーパーカンパニーの過大評価の排除がなされ、上記のような経営事項審査のための会社分割が意味をなさなくなった。

しかし、現在の経営状況分析制度においても固定資産の計上方法や本論文で触れた工事進行基準における工事完成の認識など、今なお恣意的な有利選択ができてしまう指標が残存している。このようなテクニックによる有利不利が出てしまう指標構造を更に排除し、公平さを追求することで、本当に優良な建設業者が浮かび上がるような建設業会計制度構築できるのではないだろうか。

謝辞

本論文の作成を進めるにあたり、2年間継続的にご指導いただきました榎岡源一郎教授に心より御礼申し上げます。

榎岡ゼミは、同期は私1名のみ、そしてたまたま先輩も後輩も不在であったため、2年間ゼミ指導の時間に榎岡先生を独占でき、いつも一対一でのご指導を受けることができました。今振り返っても、とても贅沢でとても濃密な時間だったと思います。本当にありがとうございました。

引用文献

1. 高橋伸子「建設業を規制する会計制度、企業評価制度の変遷 Changes to Accounting Regulations and the Grading System in the Japanese Construction Industry」『札幌大学女子短期大学部紀要』第38号、札幌大学、2001年9月、93-109頁
2. 新川正子「建設外注費の本質とその真実性」『千葉商大論叢』第40巻第3号、千葉商科大学、2003年、192頁

3. 津田靖志『建設業団体史』建設人社、1997年、161頁
4. 神奈川県『建設業許可申請の手引き-平成30年度版』神奈川県厚生福利振興会、2018年
5. 横浜市『入札参加資格審査申請について（平成31・32年度定期申請用申請ガイド）』横浜市財政局契約部契約第一課・契約第二課、2018年
6. 犬飼玲子「工事進行基準を利用した不正会計に関する一考察」『経済経営論集』第25巻第1号、名古屋経済大学 経済・経営研究会、消費者問題研究所、2017年10月、45-54頁
7. 山本史枝「「東芝」の工事進行基準に係る不適正会計」『建設業の経理』第20巻第4号(2017春季号通巻No.78)、建設産業経理研究機構、2017年2月、35頁、
8. 山田貴久「工事進行基準の理論的背景に関する一考察（特集 建設マネジメントに関する研究・事例2017）」『建設マネジメント技術』第472号、経済調査会、2017年9月、15-24頁
9. 石原裕也「「収益認識に関する会計基準」の下での工事進行基準」『建設業の経理』第21巻第4号（2018春季号通巻No.82）、建設産業経理研究機構、2018年2月、35頁

参考文献

1. 倉田幸路「収益認識に関する会計基準における工事進行基準の理論的説明の合理性について（収益の認識 わが国における会計人材の養成と高等教育の在り方）--（特集 『収益認識に関する基準』を考える）The Rationality of Theoretical Explanation about Construction Progression Standards in the Accounting Standards of Revenue Recognition」『青山アカウンティング・レビュー』創刊1号、税務経理

協会、2012年1月

2. 弥永 真生「会計処理の適切性をめぐる裁判例を見つめ直す(第12回)工事進行基準と総発生原価見通し: IHI 事件[東京高裁平成 29.2.23 判決]」『会計・監査ジャーナル』; 日本公認会計士協会機関誌 29(12), p.62-67, 2017-12, 第一法規

3. 前正男「Selection Q&A 外貨建工事に係る工事進行基準の計算」『税務QA』(185), p.58-64, 2017-08, 税務研究会

4. 秋田秀樹「コーポレートガバナンスと会計上の見積りの監査(第5回)コーポレートガバナンスと工事進行基準の適用」『月刊監査役』(662), p.124-133, 2017-01, 日本監査役協会

5. 田中淳一「信頼性をもった見積りはどう行う?工事進行基準適用に関する会計・監査のポイント(今期の重要論点を押さえる 3月決算総特集)」『旬刊経理情報』1441号、中央経済社、2016年3月、40-44頁

6. 櫻木宏明「ポイント解説!会計基準と実務(12)建設業の原価計算・原価管理と工事進行基準」『建設業の経理』第20巻第1号(2016夏季号通巻 No.75)、建設産業経理研究機構、2016年5月

7. 佐久間裕幸「Q&A 相談室 法人税務 工事進行基準の取扱い」『企業会計』第67巻11号、中央経済社、2015年11月

8. 安田忍「工事契約の会計と利益操作」『南山経営研究』第30巻第2号、南山大学経営学会、2015年10月、173-184頁

9. 高橋均「不正会計防止に向けた監査役への対応: 会計監査人との連携を中心に(特集 新実務指針, 問題事例から探る 工事進行基準を用いた不正会計の防ぎ方)」『企業会計』第67巻第8号、中央経済社、2015年8月

10. 中野竹司「工事原価等をめぐる不適切事例の法律・会計上の問題

- 点（特集 新実務指針,問題事例から探る 工事進行基準を用いた不正会計の防ぎ方）」『企業会計』 第 67 巻第 8 号、中央経済社、2015 年 8 月
- 1 1. 柴谷哲朗「実務指針 91 号からヒントを得る ソフトウェア業関係の監査・内部統制整備の勘どころ（特集 新実務指針,問題事例から探る 工事進行基準を用いた不正会計の防ぎ方）」『企業会計』 第 67 巻第 8 号、中央経済社、2015 年 8 月
- 1 2. 大村広樹・熊谷和哉「実務指針 91 号からヒントを得る 建設業関係の監査・内部統制整備の勘どころ（特集 新実務指針,問題事例から探る 工事進行基準を用いた不正会計の防ぎ方）」『企業会計』 第 67 巻第 8 号、中央経済社、2015 年 8 月
- 1 3. 田中淳一「JICPA 解説 監査・保証実務委員会実務指針 91 号 「工事進行基準等の適用に関する監査上の取扱い」の解説」『旬刊経理情報』 第 1418 号、中央経済社、2015 年 7 月、22-27 頁
- 1 4. 笠井昭次「処理規約の規定要因(3)利益観・企業の経済活動の態様・計算方式を巡って」『三田商学研究』 59(2), p. 31-49, 2016-06, 慶応義塾大学商学会
- 1 5. 渡部雅男「財務会計における工事進行基準の問題点と改善提案：ソフトウェア開発企業を中心に」『文学部論叢』第 108 号、熊本大学、2017 年 3 月、111-137 頁
- 1 6. 建設業経理研究会『欧米の公共工事と建設業経理－実態調査報告－』財団法人建設業振興基金、1998 年 12 月
- 1 7. 建設業経理研究会会計制度研究部会『建設業会計制度の変革へ向けて 建設業の会計制度に関する調査研究報告書』財団法人建設業振興基金、1999 年 3 月

18. 新日本有限責任監査法人『金融機関のための建設業界の基本と取引のポイント』経済法令研究会、2016年5月
19. 建設工業経営研究会（編）『建設業会計提要（平成28年改訂）建設業標準財務諸表作成要領・解説』建設工業経営研究会、2016年4月
20. 万代勝信・東海幹夫・土井直樹『中小建設業の会計実務 基礎からのステップアップ』建設産業経理研究機構、2014年11月
21. 一般社団法人建設産業経理研究機構管理会計研究会『中小建設業のための“管理会計”読本』清文社、2017年6月
22. 一般財団法人建設業情報管理センター『建設業の経営分析（平成28年度）』、2018年2月
23. 水嶋拓『公共工事の経営学』同友館、2018年2月