

本メルマガは山下税理士に日常業務の中から「間違いやすい・見落としがちな」税務のチェックポイントをQ&A形式でご寄稿頂いたものになります。ぜひご参考になさってください。

『質問』

建設業の請負工事の収益計上方法の変更について

《内容》

A社は建設業を営む資本金5,000万円の中小企業者に該当する株式会社で、建設の請負工事の収益計上基準についてはこれまで全ての工事について工事が完成した時に売り上げに計上していました。

来期に会社設立以来、最大規模となる工事を受注しましたが、かなりの利益が見込まれることから、この工事のみは工事進行基準を採用することを検討しています。

このような変更が認められるのでしょうか。また、その他の収益計上基準等があれば採用を検討したいと考えていますので、この場合の留意事項等を含めて、教えてください。

『答』

来期の請負工事が、①その着手の日からその工事に係る契約において定められている目的物の引渡しの期日までの期間が1年以上であること、②その請負の対価の額が10億円以上であること、③その工事に係る契約において、その請負の対価の額の2分の1以上がその目的物の引渡しの期日から1年を経過する日後に支払われることが定められていないものであることに該当する場合には、「長期大規模工事」に該当することになりますので、工事進行基準の適用が強制されます。

なお、法人税の取扱い上の請負工事の収益計上基準としては、A社が採用されているいわゆる工事完成基準以外に、次の2つの基準が挙げられます。

- (1) 部分完成基準
- (2) 工事進行基準

(解説)

1 法人税の取扱い上の請負工事の収益計上基準としては、次の3つの基準が挙げられます。

- (1) 工事完成基準

工事完成基準は、原則的な収益計上基準といえるもので、物の引渡しを要する請負工事については、その目的物の全部を完成して相手方に引き渡した日の属する事業年度に収益を

計上し、物の引渡しを要しない請負契約については、その約した役務の全部を完成して相手方に引き渡した日の属する事業年度に収益を計上する方法です（法基通2-1-5）。

（2） 部分完成基準

部分完成基準は、法人が請け負った建設工事等について、①一の契約により同種

の建設工事等を多量に請け負ったような場合で、その引渡 quantity に従い工事代金を収入する旨の特約又は慣習がある場合や、②1個の建設工事等であっても、その建設工事等の一部が完成し、その完成した部分を引き渡した都度その割合に応じて工事代金を収入する旨の特約又は慣習がある場合に採用することとされる計上基準であり、その建設工事等の全部が完成しないときにおいても、その事業年度において引き渡した建設工事等の量又は完成した部分に対応する工事収入をその事業年度の益金の額に算入するという方法です（法人税基本通達2-1-9）。

この部分完成基準は、工事完成基準の一形態とも捉えられ、完成引渡しの単位が細分化されたものと考えられますが、請負工事が上記の①又は②に該当する場合にはこの基準によって収益計上すべきことになり、工事完成基準との選択適用できません。

（3） 工事進行基準

工事進行基準は、工事の請負の対価の額及び工事原価の額に事業年度終了時における工事進行割合を乗じて計算した金額からそれぞれ当該事業年度前の各事業年度に計上した収益の額及び費用の額を控除した金額を事業年度の収益の額及び費用の額とする方法（法法64①）です。

請負工事が次の「長期大規模工事」に該当する場合には、工事進行基準の適用が強制されます（法法64①、法令129①、②）。

イ その着手の日からその工事に係る契約において定められている目的物の引渡しの期日までの期間が1年以上であること

ロ その請負の対価の額が10億円以上であること

ハ その工事に係る契約において、その請負の対価の額の2分の1以上がその目的物の引渡しの期日から1年を経過する日後に支払われることが定められていないものであること

また、長期大規模工事以外の工事契約のうち、2事業年度以上にわたる工事については、工事進行基準の選択適用が認められています（法法64②）。

2 A社では、来期に受注する大規模な工事について工事進行基準を採用したいとのことですが、上記1（3）のとおり、当該工事に限らず、上記の長期大規模工事に該当する場合には、選択の余地なく工事進行基準の適用が強制されることとなりますし、一方、長期大規模工事以外の工事のうち工期が2事業年度以上にわたる工事については、工事進行基準の選択適用が可能となります。

〈著者プロフィール〉

山下 徳夫 氏

税理士、長崎県出身、旧大蔵省在職時には、法人税法関係の法律の企画立案事務に従事し、税務大学校教授在職中に公益法人課税・減価償却関係等に関する論文発表。