

【新設】(値増金の益金算入の時期)

2-1-1の15 法人が請け負った建設工事等に係る工事代金につき資材の値上がり等に応じて一定の値増金を収入することが契約において定められている場合において、2-1-1の11の取扱いを適用しないときは、その収入すべき値増金の額については、次の場合の区分に応じ、それぞれ次によることとする。ただし、その建設工事等の引渡しの日後において相手方との協議によりその収入すべき金額が確定する値増金については、その収入すべき金額が確定した日の属する事業年度の収益の額を増額する。

(1) 当該建設工事等が2-1-21の2に規定する履行義務が一定の期間にわたり充足されるものに該当する場合(2-1-21の7本文の取扱いを適用する場合を除く。) 値増金を収入することが確定した日の属する事業年度以後の2-1-21の5による収益の額の算定に反映する。

(2) (1)の場合以外の場合 其の建設工事等の引渡しの日属する事業年度の益金の額に算入する。

【解説】

- 1 本通達は、値増金について、その収入すべきことが確定した日の属する事業年度の益金の額とする旧通達2-1-8《値増金の益金算入の時期》の取扱いについて平成30年度税制改正後も同様となる旨を明らかにするものである。
- 2 法人税においては、旧通達2-1-8において、法人が請け負った建設工事等に係る工事代金につき契約で収入すべき値増金の額の具体的な算定方法が定められている場合には、その建設工事等の引渡しの段階で既に契約に基づき収受すべき値増金の額が計算可能となるので、金銭の収受がなくてもその収入すべき金額を引渡しの日属する事業年度の工事収入に算入しなければならないが、契約で収入すべき値増金の額の具体的な算定方法が定められていない場合には、相手方との交渉の結果その額が確定することになるから、その収入すべき金額が確定した日の属する事業年度の工事収入に算入するという取扱いが認められていた。
- 3 収益認識基準においては、値増金については、変動対価として、売上時にこれを見積もって売上高に加算することとなり、税法上も合理的と認められる範囲でその処理を認めることとされている(法22の2④⑤、法令18の2①～③、基通2-1-1の11)。しかしながら、収益認識基準を適用しない場合において、契約で収入すべき値増金の額の具体的な算定方法が定められているときは、その建設工事等の引渡しの段階で既に契約に基づき収受すべき値増金の額が計算可能となり、契約で収入すべき値増金の額の具体的な算定方法が定められていないときは、相手方との交渉の結果その額が確定することになるという実態を踏まえた従来の会計慣行があり、これも一般に公正妥当と認められる会計処理の基準といえる。したがって、値増金について、収益認識基準の導入前の公正な会計慣行を踏まえた旧通達2-1-8の取扱いを実質的に存続することとしたものである。
- 4 具体的には、契約で資材の値上がり等に応じて一定の値増金を収入すべきことが定められている場合には、その収入すべき金額が確定した日以後、それぞれ本通達の(1)又は(2)によることとしている。

すなわち、本通達の(2)は、旧通達2-1-8において引渡しの日属する事業年度の工事収入にしなければならないとされていたのと同様であるが、本通達の(1)は収益認識基準

の導入に伴う対応として、一定の期間にわたり充足される履行義務について、一定の期間にわたって収益を計上する取扱い（基通 2-1-21 の 2、2-1-21 の 5）を新設したことに伴い、一定の期間にわたり充足される履行義務に該当する場合（目的物の引渡しの日には、契約により値増金を収入することが確定した日以後は、進捗度に応じた収益の額の算定に反映すること、すなわち、法人税基本通達 2-1-21 の 5 《履行義務が一定の期間にわたり充足されるものに係る収益の額の算定の通則》の「提供する役務につき通常得べき対価の額に相当する金額」を当該確定した値増金の額を加えた金額とすることとしている。

5 ただし、その建設工事等の引渡しの日後において相手方との協議によりその収入すべき金額が確定する値増金については、その収入すべき金額が確定した日の属する事業年度の収益の額を増額することを本通達のただし書において明らかにしている。

6 連結納税制度においても、同様の通達（連基通 2-1-1 の 15）を定めている。