

배택현세무사 저

8. 건설업등의 매출액 회계처리 [건설공사, 신축분양, 예약매출]

가. 세목별 수입의 시기

부가가치세 [세금계산서 작성일자]	<p>① 원 칙 : 용역의 공급으로서 역무의 제공이 완료되는 때 즉 건설공사의 경우 준공시점, 분양의 경우 잔금 지급시기가 용역의 공급시기이다.</p> <p>② 완성도지급기준 : 재화의 제작기간이 장기간을 요하여 그 진행도 및 완성도를 확인하여 그 진행비율 만큼 대가를 지급하는 것을 말하며, 이 경우, 대가의 각 부분을 받기로 한 때가 용역의 공급시기이다.</p> <p>③ 중간지급조건부 : 지급조건이 계약금, 중도금, 잔금의 3부분 이상으로 나누어지고 계약금과 잔금지급일 까지의 기간이 6개월 이상인 경우, 대가의 각 부분을 받기로 한 때 (즉 계약금, 중도금, 잔금 약정일)</p>		
법인세 (법인) [이익금의 귀속시기]	<p>건설,제조,기타 용역(예약매출 포함) 에 대하여 진행을 기준을 원칙으로 한다.</p> <p>다만, 중소기업인 법인이 수행하는 계약기간이 1년 미만인 건설 등의 경우, 또는 일반기업이 기업회계기준에 따라 그 목적물의 인도일이 속하는 사업연도의 수익과 비용으로 계상한 경우에도 인도기준을 적용할 수 있고</p> <p>중소기업은 결산상 진행을 기준으로 매출을 계상한 경우에도 인도기준으로 신고조정 할 수 있다.</p>		
소득세 (개인) [총수입금액의 귀속시기]	<p>위의 법인세법과 동일하나 부동산 신축판매업의 경우 [아파트,상가등의 예약매출]에는 장·단기 구분없이 진행율에 의하지 아니하고 대금을 청산한 날, 등기등록하거나 사용수익일을 수입금액 귀속시기로 하고 있음.</p>		
기업회계기준 [매출액의 귀속시기]	구 분	일반기업회계기준 (K-GAAP)	국제회계기준 (K-IFRS)
	예약매출	진행을 기준	인도기준(완성도기준)
	건설공사	진행을 기준	진행을 기준
	중소기업 1년미만 건설공사	진행을 기준 과 인도기준 중 선택	진행을 기준

나. 진행율의 계산

▶ 당기 공사매출 = 공사도급 계약금액 × **작업진행율*** - 직전 사업연도 말까지의 매출계상액

$$\text{작업진행율*} = \frac{\text{당해 사업연도 까지 발생한 총공사비 누적액}^{\text{㉠}}}{\text{총공사예정비 [추정공사 예정원가]}}$$

▶ 총공사비 누적액의 계산 항목

진행을 계산시 총공사비 누적액은 당해 공사 개시일부터 당해 사업연도 말까지 발생한 공사원가의 구성요소가 되는 재료비, 노무비, 기타공사경비의 누적액을 말하며

다음의 금액은 포함하지 않는다.

- 기업회계기준에 의한 판매비와 관리비
- 당해 공사에 대한 토지의 구입비 및 건설자금이자
- 건설업법인의 공사진행율 계산시 재고자산에 대한 건설자금 이자
- 재개발등의 이주대여비 관련 이자비용, 공사손실충당부채 전입액, 이주보상비, 점유보상비
- 공사원가 중 세법의 규정에 의하여 손금불산입 된 금액

▶ 모델하우스 설치 비용

건설업영위 법인의 모델하우스 설치비용은 판매활동과 관련된 비용으로 판매비와 일반관리 비중 광고선전비에 해당함이 원칙이나 기업회계기준서 제12호에 의거 공사원가로 계상하는 경우에는 기업회계기준에 따라서 처리할 수 있음. [재법인-70 2005. 1. 27]

▶ 토지구입 비용

아파트등을 분양하는 경우 토지취득원가는 작업진행을 계산시 포함되지 아니하며, 분양수익 계산시에는 작업진행에 의하여 계산된 비율만큼 토지취득가액을 분양원가에 산입한다.

▶ 재고자산

신축분양업의 경우 공사가 완료되었으나 아직 판매되지 않은 주택은 완성주택으로, 미분양된 주택부분에 대한 건설공사원가(재료비 + 노무비 + 기타경비)는 미완성주택으로, 토지의 경우 진행율에 의하여 원가처리된 부분을 제외하고 나머지 토지원가는 용지로서 고정자산이 아닌 재고자산으로 처리하며, 재고자산의 구입과 관련된 이자는 기업회계기준에서는 1년이상 장기간에 걸쳐서 취득하는 재고자산의 구입관련 이자는 선택적으로 자본화 하여 건설자금이자로 처리할수 있으나, 세법에서는 고정자산의 경우에만 인정되므로 지급이자로서 당기비용처리 한다.

다. 회계처리 사례

- 전체 **도급금액 3억원**, 예정원가 **2억7천만원**, 현재 투입원가 **1억8백만원**의 공사로서
- 공사착공일 계약금 **3천만원** 2020.3.1.수령(세금계산서 교부) 중도금 **8천만원** 2020. 7.1.수령
- 공사완공예정일 2021.5.1. 잔금 **1억9천만원** 수령 [부가가치세 별도임]

① 2020. 3. 1. 계약금 수령 시

차) 보통예금	33,000,000	대) 공사선수금	33,000,000
		부가세예수금	3,000,000

② 2020. 7. 1. 중도금 수령 시

차) 보통예금	88,000,000	대) 공사선수금	80,000,000
		부가세예수금	8,000,000

③ 2020. 12. 31. 결산 시

차) 공사선수금	110,000,000	대) 공사수익(매출액)	120,000,000
공사미수금	10,000,000		

④ 2021. 5. 1. 공사완공 시

차) 보통예금	209,000,000	대) 공사수익(매출액)	180,000,000
		공사미수금	10,000,000
		부가세예수금	19,000,000

※ 부가가치세법상 용역의 공급시기 즉 세금계산서 작성시기와 법인세법상 수익의 실현시기가 다르므로 세금계산서 교부하고 현금수령시 일단 공사 선수금으로 처리한후 결산때 이를 진행율에 따라 공사수익 또는 공사선수금으로서 차기이월 하여야 한다.

라. 건설업등 당기 매출액 계산표

① 공사현장명	현장명 1	현장명 2	현장명 3	합 계
② 착공일				
③ 준공예정일				
④ 장 · 단기 구분 [③-② 1년기준]				
⑤ 총 도급금액				
⑥ 예정원가				
⑦ 누적투입원가 [전기 + 당기]				
⑧ 작업진행율 [⑦ / ⑥]				
⑨ 총 공사매출 [⑤ × ⑧]				
⑩ 전기계상 공사매출				
⑪ 당기계상 공사매출 [⑨ - ⑩]				
⑫ 누적 세금계산서 금액 [= 보통예금 수령]				
⑬ 당기 세금계산서 금액 [= 부가가치세 신고액]				
⑭ 당기 공사미수금 (+) 공사선수금 (-)				
⑮ 전기 공사미수금 (-) 공사선수금 (+)				
⑯ 당기계상 공사매출 [= ⑬ + ⑭ + ⑮ = ⑪]				
⑰ 당기 미완성공사				

⑭ 당기 공사미수금 or 공사선수금 : ⑨ > ⑫ 인 경우는 공사미수금(+) 으로 계상하고
⑨ < ⑫ 인 경우는 공사선수금(-) 으로 계상하여야 함.

⑰ 당기미완성공사 : 단기 도급공사로서 완성도 기준을 적용할 경우
기말 현재 공사진행중인 현장에 대해서는 공사매출이 없으며
투입원가 [= ⑦]는 재고자산인 당기미완성공사로 처리한다.