

2018年3月30日、収益認識会計基準（企業会計基準29号「収益認識に関する会計基準」）以下、「本会計基準」という（および企業会計基準適用指針30号「収益認識に関する会計基準の適用指針」）以下、「本適用指針」という）が公表された。収益認識会計基準は2021年4月1日以後開始する連結会計年度および事業年度の期首から適用される（強制適用）が、2018年4月1日以後開始する連結会計年度および事業年度の期首から適用することができ（早期適用）、さらに2018年12月31日に終了する連結会計年度および事業年度から2019年3月30日に終了する連結会計年度および事業年度までにおける年度末に係る連結財務諸表および個別財務諸表から適用することができる（早期適用）。

早期適用企業では、今期（12月決算法人では2018年1月1日開始事業年度、3月決算法人では2018年4月1日開始事業年度）より、収益認識会計基準により作成される決算書をもとに法人税の申告が行われるため、平成30年度税制改正により法人税法での対応がはかられ、

2018年4月1日以後終了事業年度より適用される（法人税法での改正（返品調整引当金の廃止や長期割賦販売等の廃止等）に平仄を合わせ、所得税法や消費税法の改正も行われている）。また、法人税法の改正により、収益認識に係る既存の法人税基本通達の構成等、全般的な見直しとなり、法人税基本通達等の一部改正について（法令解釈通達）の公表、「収益認識に関する会計基準」への対応について、「および収益認識会計基準に沿って会計処理を行った場合に会計・法人税・消費税のいずれかの処理が異なることとなる典型的なケースを示した「収益認識会計基準による場合の取扱いの例」が公表された。法人税基本通達においては、「収益認識に関する会計基準」における収益の計上単位、計上時期および計上額について「履行義務」という新たな概念を盛り込んだ形で見直しが行われており、法人税法で収益の計上時期および計上額についての規定が設けられたこと等に伴う取扱いの整理がされている。本特集では、改正法令および通達を踏まえて、改正の概要と法人の税務処理等への影響を解説する。

I 法令・通達から読み取る 収益認識会計基準に伴う 法人税改正の概要

法人税法22条の2 の新設

法人税法22条は「各事業年度の所

得の金額の計算の通則」としておかれており、法人の所得の意義（1項）、益金および損金の意義（2項、3項）、益金および損金の額と公正処理基準（二）般に公正妥当と認められる会計

処理の基準）（4項）、資本等取引の意義（5項）の規定を含むものである。平成30年度の改正により、22条2項の規定を受けて、法人税における資産の販売等に係る収益の額の通

則として、22条の2が設けられた（図表1）。

(1) 公正処理基準と法人所得

法人税法22条4項では、益金または損金一般在に公正妥当と認められる会計処理の基準に従って計算されることを規定したもので、一般的に「公正処理基準」といわれ、法人税法上の収益の額は企業会計の基準に準拠して計算されることを明らかにしたものである。

公正処理基準により計算された会計上の収益の額は、別段の定めがあるものを除き、当該事業年度の所得として法人税法の益金または損金に算入される（旧税法22②③）。改正により、法人税法22条4項についても、「別段の定め」の文言が加えられたが、2項、3項の規定にあわせるもので22条の解釈に変更を与えるものではないと考えられる。

(2) 22条の別段の定め

「別段の定め」は、次の4つに區別して、整理することが考えられる。

- ① 会計処理の基準を所得計算上は修正するもの（資産の評価益の益金不算入、資産の評価損の損金不算入、役員賞与の損金不算入、法人税・