

第4章

# 大きな変更は特段生じない 有償支給取引の 税法上の取扱い

【この章のエッセンス】

● 法人税も収益認識会計基準に合わせることもなったが、有償支給取引には税法上は大きな変更はない。

## 法人税

### (1) 収益認識会計基準の対応

これまでの法人税法では、法人の各事業年度の所得の金額の計算における益金の額に算入すべき金額は、別段の定めがあるものを除き、資産の販売等に係るその事業年度の収益の額とされていた。収益の額は一般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ものとされていたが、具体的にどういったもの

であるかを明確に規定する法律はこれまで存在せず、さまざまな解釈の余地があった。しかし、このたびの収益認識会計基準の公表を受けて、平成30(2018)年度税制改正により、収益認識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、整理が行われた。

収益認識会計基準を踏まえて公表された改正法人税基本通達の整備方針は次のとおりである。

- ① 収益認識会計基準は収益の認識に関する包括的な会計基準である。
- ② 履行義務の充足により収益を認識するという考え方は、法人税法上の実現主義または権利確定主義の考え方と齟齬をきたすものではないことから、改正法人税基本通

達には、原則として収益認識会計基準の考え方を取り込んでいく。

- ③ 一方で、収益認識会計基準について、過度に保守的な取扱いや、恣意的な見積りが行われる場合には、公平な所得計算の観点から問題があるため、税独自の取扱いを定める。
- ④ 中小企業については、引き続き従前の企業会計原則等に則った会計処理も認められることから、従前の取扱いによることも可能とする。

### (2) 有償支給の取扱い

それでは、本改正によって税法上、有償支給にどのような影響が出るのだろうか。結論からいうと、特段の変更は生じない。

会計上は、すでに触れたように買戻義務の有無で会計処理が異なるこ

とになる。

一方で、法人税法には有償支給に関する直接的な規定はないが、収益認識に関する判断の参考として次の判例がある。

取引の実質に照らして、当事者間で客観的に所有権の移転を目的とする有償の合意があったと見られれば、原則としてこれによって所有権が移転し、消費税法上の譲渡もあつたものと認めるべきである。合意が客観的にいかなる性質を有するかを判断するにあたっては、当事者の動機や合意に至る経緯がその一資料にはなりうるが、契約の当事者はそれぞれの意思をもつて契約に臨むのが通常であり、それらの意思の一々によって合意の性質が決まるものではない(静岡地裁1995年(行ウ)第6号消費税更正処分取消請求事件(棄却)一税務訴訟資料第229号213頁)。

この判例は消費税に関するものであるが、取引の実質に照らして、当事者間で客観的に所有権の移転を目的とする有償の合意があったとみられれば、原則としてこれによって所有権が移転したと考えられ、法人税法上も収益を認識すべきものと考えられる。