

TAINS

Tax Accountant Information Network System

I. はじめに

法人税法22条4項は、内国法人の各事業年度の所得の金額の計算上、益金の額に算入すべき金額及び損金の額に算入すべき金額は、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すると定めています。

この規定は、最高裁平成5年11月25日判決において、「現に法人のした利益計算が法人税法の企図する公平な所得計算という要請に反するものでない限り、課税所得の計算上もこれを是認するのが相当であるとの見地から、収益を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上すべきものと定めたものと解される」と判示されています。

今回は、この法人税法22条4項の公正妥当と認められる会計処理の基準が争点となった判決をご紹介します。

II. 不動産流動化実務指針における金融取引処理を前提とした会計処理

平25.07.19東京高裁
(Z888-1808) (棄却) (確定)
平25.02.25東京地裁
(Z888-1783) (棄却) (控訴)

1. 事案の概要

A社(原告・控訴人)は、その所有する土地及び建物等を信託財産とする信託契約を締結した上で、それに基づく受益権を第三者に譲渡すること等を内容とするいわゆる不動産の流動化をし、これについて、本件信託受益権の譲渡をもって信託財産の譲渡と取り扱った内容の会計処理をして、この会計処理を前提とした内容の法人税の確定申告をしていました。本件は、A社が上記の不動産の流動化について本件信託財産の譲渡を金融取引として取り扱う会計処理をすべきである旨の証券取引等監視委員会の指導を受け、過年度

の会計処理の訂正をしたことから、通則法(平成23年改正前のもの)23条1項1号に基づき、更正の請求をしたところ、豊島税務署長から更正をすべき理由がない旨の通知を受けたため、その取消しを求めた事案です。

2. 東京高裁の判断(東京地裁は省略)
不動産流動化実務指針は、不動産等が法的に譲渡され、かつ、その対価を譲渡人が収入として得ているときであっても、なお、子会社等を含む譲渡人に残された同指針のいう意味での不動産のリスクの程度を考慮して、これを金融取引として取り扱うことがあるとしたものであるが、法人税法は、適正な課税及び納税義務の履行を確保することを目的とし、資産又は事業から生ずる収益に係る法律関係を基礎に、それが実質的には他の法人等がその収益として享受するものであると認められる場合を除き、基本的に収入の原因となった法律関係に従って、各事業年度の収益として実現した金額を当該事業年度の益金の額に算入するなどし、当該事業年度の所得の金額を計算すべきものとしてと解される。

本件におけるように、信託に係る受益権が契約により法的に譲渡され、当該契約に定められた対価を現に収入として得た場合において、それが実質的には他の法人等がその収益として享受するものであると認められる場合ではなくても、また、同法において他の法人との関係を考慮することができるにもかかわらず、他の法人との関係をも考慮し、リスク・経済価値アプローチにより、当該譲渡を有償による信託に係る受益権の譲渡とは認識せず、専ら譲渡人について、当該譲渡に係る収益の実現があったものとし、上記目的を有する同法の公平な所得計算という要請とは別の観点に立って定められたものとして、税会計処理基準に該当するものとはいえないといわざるを得ない。

SERIES TAINS 解体新書

公正妥当と認められる会計処理の基準が争点となった判決



小菅 貴子〔本郷支部〕

III. 住宅ローン債権の流動化取引に係る劣後受益権の会計処理

平26.08.29東京高裁
(Z888-1897) (全部取消し) (確定)
平24.11.2東京地裁
(Z262-12088) (棄却) (控訴)

1. 事案の概要

本件は、銀行業務等を営むB社(原告・控訴人)が保有していた劣後受益権の収益配当金の会計処理につき、金融商品会計実務指針105項の適用あるいは類推適用があるものとして、同項の「受取利息」に相当する「買入金債権利息額」と「元本の回収」に相当する「買入金債権償還額」とに区分し、前者のみを収益に計上する処理を行ったことは適法な会計処理か否かが争点となった事例です。

2. 東京地裁の判断

金融商品会計実務指針105項の要件に該当する場合において、その債権の取得価額と債権金額の差額について同項所定の償却原価法により会計処理することは、法人税法22条4項にいう「一般に公正妥当と認められる会計処理の基準」に従った適法な処理であると解するのが相当である。

本件各劣後受益権の帳簿価額と債権金額の差額は、帳簿処理に伴う技術的な理由によって計上されたものにすぎず、各受益権の支払日までの金利を反映して定められた金額ではない等から、本件各劣後受益権については、およそ同項が、「債権の支払日までの金利を反映して債権金額と異なる価額で債権を取得した場合」に、期間配分による償却原価法に基づく処理をさせることとした前提を欠くものであることは明らかである。

3. 東京高裁の判断

控訴人が、各劣後受益権につき、金融商品会計実務指針105項と同様の会計処理をし、継続して同様の処理基準

により収益を計上したことが、取引の経済的実態からみて合理的なものである場合には、法人税法上も正当なものとして是認されるべきであるといえる。

各劣後受益権については、経済的な実態として同指針105項の「金利を反映して」債権金額と異なる価額で債権を保有しているということができ、また、この点において同指針105項と類似した利益状況となっているということができると解される。

各劣後受益権の元本の償還は、信託受託者により受領された元本回収金から行われ、帳簿価額と債権金額の差額が元本として償還されることはないから、収益配当金の全額を収益として計上すると、信託終了時の事業年度において、本件差額は、損失として計上されることとなる。

以上の状況を前提に、控訴人が、信託終了時の事業年度において、財産の減少がないにもかかわらず、本件差額の部分を損失として計上することは、経済的実態と齟齬すると判断して、そのような事態を回避するため、劣後受益権の収益配当金につき、同指針105項同様の会計処理することは、取引の経済的実態からみての合理性を否定されるものとはいえないと解すべきである。

IV. おわりに

「公正妥当と認められる会計処理の基準」の解釈については、さらに事例の蓄積を要しますが、上記の判決を検討することは、解釈の一助となると思われます。

収録内容に関するお問合せは
データベース編集室へ
TEL 03-5496-1416

企業と会計事務所をつなぎ、ともに発展・ともに繁栄。

MJSなら、できます!
だから選ばれています。

ミロク情報サービスは、全国8,400の会計事務所に対し、経営システムおよび経営ノウハウならびに経営情報を提供し、お客様企業の経営改善、業務改善を支援。そのための高品質な商品・サービスの開発に努めています。

MJSイメージキャラクター
菊川 伶

MJS 財務と経営システムのリーディング・カンパニー
株式会社ミロク情報サービス

東証第一部上場
(証券コード:9928)

MJS

やっぱり
トータル支援力で
MJS!

MJSが選ばれる
3つの理由

①

最新の経営情報を提供

MJSのシンクタンク、税経システム研究所から税制や商法、会計などの最新動向をタイムリーに発信。

②

充実のサポート体制

全国31カ所の拠点を通した地域密着サポートを展開。Webによるサポートサービスも充実。

③

経営基盤を強化

会計・税務システムと顧問先情報を統合した最新鋭業務システムが会計事務所の経営基盤を強化。

会計事務所向けERPシステム
ACELINK
NX-Pro

※「ACELINK NX-Pro」は株式会社ミロク情報サービスの登録商標です。