

# 実務研究

日本税務会計学会  
平成27年9月 月次研究会



田代雅之 [渋谷]

## 公正妥当な会計処理の基準について

— ビックカメラ事件 東京高裁 平成25年7月19日判決（Z263-12263） —

### はじめに

我が国の企業会計制度は、従来、収益費用アプローチのもと、取得原価主義会計が採用されてきたが、デリバティブ等の新しい金融派生商品の急速な開発、普及等を背景として、いわゆる金融ビッグバン以降、金融資産への時価主義の導入

### 1. 事案の概要

大手家電量販店であるX社は、平成14年に資金の調達等の目的で、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F社（特別目的会社）に譲渡する内容の不動産の流動化をし、信託受益権の譲渡をもって信託財産の譲渡とする会計処理（以下「売却取引処理」という。）を行

了させた係争事業年度（以下「本件事業年度」という。）までの間、この会計処理を前提とした法人税の各確定申告をしていた。しかしながら、証券取引等監視委員会が、平成20年12月に調査の結果、F社に出資しているH社は、実質的にX社の子会社等に該当

ろ、行政処分庁が、更正をすべき理由がない旨の通知処分を行ったことから、X

### 2. 東京高裁の判断

#### (1) 公正処理基準の解釈

法22条4項の文言、趣旨に照らせば、同項は同法における所得の金額の計算に係る規定、制度を簡素なものとするを旨として設けられた規定であり、法人が収益等の額の計算に当たって採った会計処理基準が「一般に公正妥当と認められる会計処理の基準」（税

社が当該通知処分の取消しを求めた事案である。

#### (2) 公正処理基準の適合性及び収益認識基準

信託に係る受益権が契約により法的に譲渡され、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、他の法人との関係をも考慮し、リスク・経済価値

的な概念と解すべきではなく、一般的に客観的な規範性をもつ公正妥当な会計処理の基準を意味する<sup>2</sup>とされる。

### 3. 「公正処理基準」の解釈

法22条4項の規定は、昭和42年に法人税法の簡素化の一環として設けられたものであって、法人の各事業年度の所得の計算が原則として企業利益の算定の技術である企業会計に準拠して行われるべきこと（企業会計準拠主義）を定めた基本規定である<sup>1</sup>。したが

る。筆者も税法に規定のない部分は、公正処理基準に従って法人が経理しているならば、その計算は税法上も妥当であって、税法独自の観点をもち込むべきではなく、基本的には、税法の視

会計処理の基準」となり得るのである<sup>4</sup>。他方、企業会計原則の内容や確立した会計慣行が必ず公正妥当であるとは限らず、その意味では、企業会計原則や確立した会計慣行が、公正妥当であるかをたえず吟味することの必要性と、これらは決して網羅的であるとは限らないことが指摘されている<sup>5</sup>。したが

### 4. 不動産流動化実務指針は公正処理基準に適合するか

旧法人税法12条1項本文では、信託財産に帰せられる収入及び支出の帰属者を、信託財産に係る法律上の帰属に関わらず、その経済的実質に即して判断するため、受益者が特定している場合には、受益者がその信託財産を有するものとみなして同法の規定を適用する旨を定めていた。つま

る。また、特別目的会社を活用した不動産流動化については、譲渡人が不動産の売却

却取引処理として会計処理を行うためには、以下の3つの条件を満たす必要があるとしている（指針30項）。

- ① 不動産が法的に譲渡されており、資金が譲渡人に流入していること
- ② 不動産が特別目的会社に適正な価額で譲渡されていること
- ③ 不動産に係るリスクと経済価値のほとんど全てが、譲渡人である特別目的会社を通じて

### まとめ

本事案では、課税庁は「税会計処理基準」という用語を創設し、近時の状況を容認する場合にも、法令の手当てが必要となってくるのである。ただし、これは、本来個別規定の問題であって、これを公正処理基準と結合することには、結論は同じであっても、賛同しない。

また、特別目的会社を活用した不動産流動化については、譲渡人が不動産の売却

他の者に移転していること  
しかしながら、①②が達せられた時点で、企業会計原則及び法人税法上、収益は実現されているものと考えられ、同指針は、規範性のある企業会計の基準における「実現主義」の基準とは異なるものといえる。ただし、このことをもって、同指針が公正妥当な会計処理の基準に該当しないとい

1 金子宏「租税法第20版」316頁（弘文堂、2015）

2 山本守之「体系法人税法3訂版」205頁（税務経理協会、2014）

3 金子前掲注(1)317頁

4 山本前掲注(2)210頁

5 金子前掲注(1)318頁

6 金子前掲注(1)318頁

7 金子前掲注(1)172頁

8 昭和61年7月9日付け直審5-16ほか国税庁長官通達「土地信託に関する所得税、法人税並びに相続税及び贈与税の取扱いについて」ただし、平成19年6月22日付け課審1-16ほかによる廃止前のもの。