

TAINS

Tax Accountant Information Network System

SERIES TAINS 解体新書

期末棚卸資産の評価が争点となった事例



小菅 貴子〔本郷〕

はじめに

法人税法では、29条に棚卸資産の売上原価等の計算及びその評価の方法、法人税法施行令28条から31条に棚卸資産の評価の方法等が規定されています。今回は、期末棚卸資産の評価方法が争点となった事例をご紹介します。

I. 法人が棚卸資産を選定した評価方法により評価しなかった場合

平5. 1. 26東京地裁 (Z194-7058)
(棄却) (確定)

1. 事案の概要

本件は、中古自動車の販売を業とする原告が、棚卸資産の評価方法として選定した最終仕入原価法により評価せず、財団法人日本自動車査定協会の定めた加減点法に基づいて、期末の価額を査定し評価していたため、原告の棚卸資産の評価方法が、法人税法施行令31条2項の「その評価方法によっても所得の金額の計算を適正に行うことができる」と認められるとき」に該当するか否かが争点となった事例です。

2. 裁判所の判断

原告の評価によれば、本件棚卸資産である中古車202台については、取得価額に対比して、大部分の車両の期末の各評価額が大幅に減価されており、率にして取得価額の約55パーセントもの評価減額を生じている。すなわち、原告の評価が適正なものであるということとを前提にすると、原告は、これらの中古車の仕入れに際し、その客観的な市場価格に比して約2倍もの高額な代金を支払い、それに相応する損失を被っているということになる訳である。さらに、中古車63台(筆者注:翌期以後に販売された中古車)のうち52台については、取得価額より高い価額で販売されている等の点からしても、原告の評価の相当性については、大きな疑問があるものといわざるを得ない。

このようなことからすれば、原告の評価方法が、棚卸資産の期末における評価額を適正に算定する方法であると

い。本件棚卸資産の期末の評価については、法の定める本則に従い、最終仕入原価法によって算出した取得価額による原価法の方法によって、これを行うほかないこととなる。

II. 最終仕入原価法の「種類等の異なるごとの区別」

平30. 7. 10福岡地裁 (Z888-2266)
(却下、棄却) (控訴)

1. 事案の概要

本件は、はちみつ製品の製造販売業を営む原告が、はちみつの最終仕入原価法による期末棚卸資産の評価額について、国内産原材料と外国産原材料の二種類に区別して期末棚卸資産を評価したのに対して、原処分庁が、国内産原材料については採蜜源の花別に、外国産原材料については採蜜国等別に区別して評価すべきであるとして、更正処分等を行った事例です。

2. 裁判所の判断

法人税法施行令28条1項1号ホに定める「期末棚卸資産をその種類等の異なるごとに区別」することについては、取得価額が恒常的に異なることが明らかなものと同じものとして扱うことは原則として許されないが、種類等が異なるごとに、どの程度細分化して区別すべきであるかは、取得価額が恒常的に異なるかといった点に加えて、当該棚卸資産の品質や型の違い、納税義務者における当該棚卸資産の取扱い、当該種類等を異なるものとして区別をした場合に種類ごとに期末棚卸資産を評価することが可能かどうか等の諸事情を考慮して判断されるべきである。

本件国内産原材料は、他社仕入分国内産原材料が自社採蜜分国内産原材料にかかわらず、採蜜源の花ごとに品質や取得価額が異なるものと推認できること、原告も、本件国内産原材料について、自社採蜜分国内産原材料と他社仕入原材料とを区別せず、採蜜源の花の種類ごとに区別して取り扱っていると認められること等を鑑みれば、本件事実関係の下においては、本件国内産原材料は、採蜜源の花別に区別する

のが最も合理的な区別であるといえることができる。

最終仕入原価法において、その取得価額を算定することができないものが含まれる場合には、その種類等が同じものについて、取得価額が算定できるものの中から、取得価額を選択して評価することも許容されているものというべきである。これを本件について検討すると、自社採蜜分国内産原材料については、その取得価額を算定することができないというのであり、自社採蜜分国内産原材料も含めた本件国内産原材料については、他社仕入分国内産原材料の取得価額を基礎として期末棚卸資産を評価することも許容されるというべきである。(外国産原材料については省略。)

III. 固定資産から棚卸資産に振り替え、低価法を適用した土地の評価差額

平26. 12. 1非公開判決
(F0-2-560)
(全部取消し)

1. 事案の概要

本件は、不動産の賃貸及び売買業等を営む請求人が、事業年度終了の時に所有していた土地を棚卸資産として低価法により評価し、帳簿価額と評価額との差額を損金の額に算入して法人税の確定申告をしたところ、原処分庁が、当該土地は固定資産に該当するから当該差額は損金の額に算入されないなどとして、更正処分等をした事例です。

2. 審判所の判断

法人税法2条20号及びその委任を受けた法人税法施行令10条は、「商品」そのものの定義に関する規定は置かれていない。他方で、会社法の委任を受けた会社計算規則74条3項及び金融商品取引法の委任を受けた財務諸表等規則15条は、いずれも販売の目的をもって所有する土地、建物その他の不動産は商品に含まれるとしている。(財務諸表等規則ガイドライン15-5及び連続意見書第四の第一の七…略)

そして、法人税法22条4項は、法人

税法の簡素化として、法人税法上の所得の算定を適切に運用されている会計慣行に委ねたものであるところ、現に法人の行っ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これを是認するのが相当であるとの見地から定められたものと解される。そうすると、法人税法上の棚卸資産に含まれる商品の定義についても、上記要請に反するものでない限り企業会計上の概念を受容しているものと解される。

請求人は、本件各土地持分を固定資産に計上する会計処理を継続していたところ、請求人には、本件土地を取得するに至った経緯及び目的、取得後の状況等から、当該会計処理において本件各土地持分を固定資産に計上していた理由が、自社所有の状態を継続する目的にあったとは認められない。そして、本件事業年度において、本件各土地が更地になったことを経て、本件各土地持分を棚卸資産に振り替える会計処理を行ったことからすると、請求人は、本件各土地持分を棚卸資産あるいは固定資産のいずれに計上するか会計処理の判断を、本件各土地において具体的な再開発行為に着手できる状態にあるか否かに基づいて行ったにすぎないものと認められる。

上記を総合的に勘案すると、請求人は、本件各土地持分を、本件事業年度終了の時にその営業過程において販売する目的をもって所有していたものと認めるのが相当である。そして、各土地持分の評価額について、不当であるとは認められないことからすると、この評価額を基に算出した本件減算額は、本件事業年度の所得金額の計算上、損金の額に算入されることとなる。

おわりに

TAINSで上記判決を検索する場合のキーワードは、「棚卸資産」、「最終仕入原価法」です。

TAINSの入会に関するお問い合わせは、データベース事務局へ
TEL 03(5496)1195

会計事務所向けシステムなら

MJS

ミロク情報サービス

MJSのノウハウを集結した会計事務所向けERP「ACELINK NX-Pro」なら、事務所業務のデータを一元管理して会計事務所の経営効率化を支援します。



MJSイメージキャラクター 菊川 伶



顧問先システムとのデータ連携へ

ACELINK NX-Proと顧問先システムのデータが連携することで、様々な経営分析機能により顧問先に向けた経営戦略支援を円滑に行う事ができます。

●ACELINK NX-Pro、MJS LINK NX-Plus、かんたんクラウド、ACELINK NX-CEは株式会社ミロク情報サービスの商標又は登録商標です。

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)

