

本メルマガは山下税理士に日常業務の中から「間違いやすい・見落としがちな」税務のチェックポイントをQ&A形式でご寄稿頂いたものになります。ぜひご参考になさってください。

『質問』

解除条件付土地譲渡契約を締結する場合の法人税法上の取り扱いについて

《内容》

顧問先のA社から店舗用地の譲渡に際して相談がありました。

譲渡先は、この土地の上にパチンコ店を建築する予定で、いわゆる風俗営業取締法により県の公安委員会の許可等が必要になるようです。そのため、パチンコ店の建築・開業につき関係官庁から許可が下りなかった場合には、この土地の譲渡契約は解除できる旨の特約を付けてきています。

このような解除条件付土地譲渡契約を締結した場合には、法人税法上の収益計上時期や契約解除の損失計上の時期等はどのようになるのでしょうか。

『答』

契約時に法人税基本通達2-1-14のいわゆる固定資産の譲渡による収益の帰属の時期の要件を充足していた場合には、同日が土地の引渡日となりますので、その時において譲渡益を計上すべきと考えられます。なお、譲渡契約が解除されても法人税の減額を求める更正の請求はできず、この損失は、翌期の損金の額に算入すべきものと考えます。

(解説)

1 一般的に固定資産である土地の譲渡による収益は、その引渡しがあった日の属する事業年度において計上するのが原則とされています。この場合の「引渡しの日」については、土地の引渡しがいづれであるか明らかでないときは、次に掲げる日のうちいずれか早い日にその引渡しがあったものとすることができます（法基通2-1-2、2-1-14）。

(1) 代金の相当部分（おおむね50%以上）を収受するに至った日

(2) 所有権移転登記の申請（その登記の申請に必要な書類の相手方への交付を含む）をした日

なお、土地の譲渡契約の効力発生の日において収益を計上することも認められています。この「譲渡契約の効力発生の日」とは、一般的には譲渡契約を締結した日をいうものと解されています（法基通2-1-14ただし書）。

2 このような固定資産である土地の収益計上時期からみますと、ご質問の場合に上記1の引渡基準の要件を満たすようなことであれば、法人税法上はその引渡しがあった日の属する事業年度の収益に計上すべきと考えられます。

3 そうしますと、本件ケースにおける土地の譲渡益を契約時の収益として計上し、法人税の申告をした場合、仮に、翌期においてパチンコ店の建築・開業の許可が下りず、譲渡契約が解除されたときは、当期の法人税の申告につき減額を求める更正の請求ができるかどうかが問題となります。

法人税の課税所得の計算にあたっては、前期以前に益金の額に算入された資産の販売や資産の譲渡、役務の提供などの取引につき、その後契約の解除や取消し、値引き、返品などの事実が生じても、これらの事実にもとづく損失の額はその事実が生じたときに損金の額に算入します（法基通2-2-16）。

そのため、法人税法上の取扱いでは、過年度に収益計上した取引の契約解除による損失は、その解除があったときに損金算入すべきこととなりますから、更正の請求の余地はないということになります。

4 したがって、契約時に上記1のいわゆる引渡基準の要件を充足していた場合には、同日が土地の引渡日となりますので、その時において譲渡益を計上すべきと考えられます。なお、譲渡契約が解除されても法人税の減額を求める更正の請求はできず、この損失は、翌期の損金の額に算入すべきものと考えます。

〈著者プロフィール〉

山下 徳夫 氏

税理士、長崎県出身、旧大蔵省在職時には、法人税法関係の法律の企画立案事務に従事し、税務大学校教授在職中に公益法人課税・減価償却関係等に関する論文発表。

■■■■■ 著作権 など ■■■■■

著作権者の承諾なしにコンテンツを複製、他の電子メディアや印刷物などに再利用（転用）することは、著作権法に触れる行為となります。また、メールマガジンにより専門的アドバイスまたはサービスを提供するものではありません。貴社の事業に影響を及ぼす可能性のある一切の決定または行為を行う前に必ず資格のある専門家のアドバイスを受ける必要があります。メールマガジンに依拠することによりメールマガジンをお読み頂いている方々が被った損失について一切責任を負わないものとします。