

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』

解除条件付土地売買による収益の計上時期等

《内容》

- 1 関与先のA社（3月期決算）は、今期に所有期間が10年の店舗用地（帳簿価額1億円）をB社に対して3億円で譲渡し、譲渡代金の全額を受け取っています。なお、土地の権利書等はB社に引き渡していますが、所有権移転の登記はまだ行っていません。ただし、B社はこの土地の上にパチンコ店を建築する予定でして、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がついています。
- 2 このようなケースにおいて、この土地の譲渡益2億円は、当期の収益として計上しなければならないでしょうか。
- 3 仮に、翌期にパチンコ店の建築・開業につき関係官庁の許可が下りず、契約が解除されたとしたら、当期の法人税の減額を求めて更正の請求が認められるでしょうか。

『答』

本件ケースにおいては、今期に譲渡契約を締結し、土地の権利書等の交付や譲渡代金の全額が収受されているといういわゆる法人税基本通達の引渡基準の要件を充足していますので、今期の土地の引渡日において譲渡益2億円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2億円は、翌期の損金の額に算入すべきものと考えます。

(解説)

- 1 固定資産の譲渡に係る収益の額は、別に定めるものを除き、その引渡しがあつた日の属する事業年度の益金の額に算入することになります。

ただし、その固定資産が土地、建物その他これらに類する資産である場合には、法人が固定資産の譲渡に関する契約の効力発生の日において収益計上を行っているときは、この効力発生の日、その引渡しの日と近接する日に該当するものとして、法人税法第22条の2第2項《収益の額》の規定を適用するとされています（法基通2-1-14）。

なお、この場合の「引渡しの日」については、土地の引渡しがいず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（いわゆる引渡基準）ことができます（法基通2-1-2）。

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。

2 このようなことから、本件ケースの譲渡契約は、引渡基準の要件である①50%以上の代金収受②所有権移転登記の申請に必要な土地の権利書等も交付済みであることから、今期に引き渡しが行われたと捉えられ、法人税法上は今期の収益に計上すべきと考えられます。

3 そうしますと、ご質問のように土地の譲渡益を今期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、今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は問題となりますが、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売却や資産の譲渡、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、更正の請求はできないということとなります。

〈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。