

TAINS

Tax Accountant Information Network System

SERIES TAINS 解体新書

収益の額の帰属事業年度



田代 雅之 [渋谷]

はじめに

今回は、収益計上時期が争われた事案をご紹介します。いずれの事案も公正処理基準に適合するものであるとして納税者の主張が認められています。前者は、平成30年度税制改正で創設された法人税法第22条の2に関する初めての判決となります。

I. 一括払された金型等相当額を分割して収益計上した会計処理が公正処理基準に適合するものとした事例

令5. 12. 21公表裁判
(全部取消し)
J133 - 3 - 07

<事案の概要>

部品の製造、販売等の事業を営んでいる請求人は、N社との間で基本契約を締結し、部品製造のために使用する金型等の製作費用相当額をN社の負担とし、部品の量産開始日を含む月の翌月から24回の均等分割払いとすることに合意していました。

しかし、新型コロナウイルス感染症の拡大に伴う緊急支援策として、N社が、①均等分割方式による支払が継続中の金型等相当額の残額及び②新規に契約が成立した金型等に係る金型等相当額について、一括払を希望する取引先に対して一括して支払う旨の案内をしたところ、請求人は、いずれについても一括払を希望し、N社から各金員を一括して受領しました。

そこで、請求人は、これら一括払費について、従来どおり24回で均等分割した額を、毎月収益に計上し益金の額に算入していたところ、原処分庁が、請求人がN社から製作費用相当額を受け取った時点で全額益金の額に算入すべきであるとして法人税等の更正処分等をしたのに対し、請求人が、請負の履行義務の充足に係る進捗に応じた収益計上であるとして原処分庁の全部の取消しを求めた事案です。

<審判所の判断>

金型等相当額の負担に係る請求人とN社との契約（「本件金型等契約」）は、請求人からN社に対して、①N社から

本件部品の製造に係る準備として金型等の製作を依頼された請求人がこれに応じて金型等を製作するという物の引渡しを伴わない請負契約、②N社が請求人に委託した金型等の維持、管理に係る準委任契約及び③請求人が製作した金型等についてN社に一定の権利を付与する権利設定契約に係る各役務を提供し、N社から請求人に対して本件各役務の対価として金型等相当額を支払うことを内容とする混合契約と解される。

本件金型等契約の目的は、継続的に日々提供される特質を有する本件各役務の提供であって、典型的な請負契約にみられるような物又は仕事の「完成」自体を給付の目的としたり、「一定の出来上がり量」を給付の目的としたりするものではない。このような本件金型等契約に係る給付（業務）の内容、性質及び本件基本契約書において金型等相当額は本件部品の量産開始日を含む月の翌月から24回の月額均等分割払と定められ、前月末日に締め切られる本件部品の代金とともに毎月25日までに当月分を支払う旨定められていること等を総合すると、本件金型等契約の実態は、継続的に日々提供される役務に応じて、1か月を単位として対価が支払われる約定に基づいて、役務の提供が継続し、各月末日の経過ごとに、24回にわたり、過去1か月分の役務に対する代金額が確定し、その支払期日を翌月25日とする契約と認められ、金型等相当額の支払に関する本件基本契約書の条項は本件一括払の後も請求人とN社との間で変更されていないことからすれば、上記の本件金型等契約の実態は、本件一括払の後も変わるものではない。

以上によれば、金型等相当額は、均等分割方式で受領したか一括払で受領したかにかかわらず、本件部品の量産開始日を含む月から24回にわたり、毎月末日の経過でその支払請求権（収入の原因となる権利）が順次確定するものと認められ、請求人が、本件一括払費を均等分割方式の際と同様に、本件部品の量産開始日を含む月から24回にわたり、毎月末日に収益計上した会計処理は、公正処理基準に適合するものと認められる。

II. 保険金を支払通知日の属する事業年度の収益に計上した会計処理を正当と判断した事例

令6. 2. 26公表裁判
(全部取消し)
J134 - 3 - 05

<事案の概要>

本件は、請求人（12月決算法人）が、保険会社2社との間で、保険契約者及び死亡保険金の受取人を請求人、代表者を被保険者とする死亡保険契約を締結していたところ、代表者が令和3年12月に死亡したことから、令和4年中に各保険会社から死亡保険金の入金を受けました。

そこで、請求人は、令和3年12月期の確定申告では益金に計上せず、令和4年12月期に各保険契約に係る保険金入金額から保険積立金等を控除した金額を雑収入に計上していたところ、原処分庁が、被保険者の死亡日の属する事業年度の益金の額に算入すべきであるとして法人税等の更正処分等を行いました。これに対し、請求人が、死亡保険金は保険会社からの支払通知日の属する事業年度の益金の額に算入すべきであるとして、原処分庁の全部の取消しを求めた事案です。

<審判所の判断>

保険金の支払は、その請求後、書類不備等の形式面のほか、免責事由その他保険金を支払わない事由の確認調査の必要性を検討した上で行われるものである。そうすると、前代表者の死亡診断書に記載された死因の種類が「病死及び自然死」のみであり、その記載上、直ちには免責事由の存在を疑わせる記載がないとしても、保険会社の検討の結果次第では、保険契約に基づく保険金が支払われないこともあり得たといえる。

保険金の請求に係る請求人の事情について検討するに、各保険契約に基づく保険金の請求に当たっては、死亡証明書等の取得にはある程度の時間を要すると認められ、実際にも、各保険会社への保険金の請求は令和4年3月8日付及び5月31日付であった。これらの事情からすると、各保険会社に対す

る保険金の請求の時期は、前代表者の死亡日である令和3年12月から最長で5か月以上が経過した時点であると認められるが、前代表者の死亡後に、請求人が事業を継続しつつ、前代表者の葬儀や、会社法所定の期間内に代表取締役の変更及びこれに伴う所定の手続等を行う必要性を踏まえると、請求人が行った各保険契約に基づく保険金の請求手続が特段遅延したとは認められず、前代表者の死亡時点から各保険会社に対する保険金の請求時点の間には、不自然又は不相当な間隔があるとはいえない。そうすると、請求人が、恣意的に本件各保険金の額の収益計上時期を令和4年12月期に繰り延べようと企図したとは認められない。

本件における具体的な事実関係の下での検討を踏まえれば、本件各保険金の額を令和4年12月期の雑収入等に計上した請求人の会計処理は、取引の経済的実態からみて合理的な収益計上の基準に則したものであるということができ、法人税法上も正当なものであるとして是認すべきと認められることから、本件各保険金の額は令和3年12月期の益金の額に算入されない。

確かに、保険契約上の支払事由が生じ、免責事由に該当しないことが見込まれる場合に、死亡日に収益計上する会計処理も法人税法上正当なものであるとして是認され得るが、各保険金の額を令和4年12月期の雑収入等に計上した請求人の会計処理も、取引の経済的実態からみて合理的な収益計上の基準に則したものと認められ、法人税法上も正当なものであるとして是認すべきである以上、原処分庁の主張は採用できない。

おわりに

TAINSで検索される場合は、〔詳細検索〕⇒〔TAINSキーワード〕欄に、「益金算入時期」「収益計上時期」「公正処理基準」と入力してください。

TAINSの入会については、ホームページ上にあるお問い合わせフォームもしくはメール〈info@tains.or.jp〉にてお問い合わせください。

記帳業務を自動化! AIで仕訳入力 が楽になる!



MJS 公式キャラクター「ミロちゃん」

仕訳やチェック時間を効率化

NX-ACELINK Pro 会計事務所向けERP

証券書類 通帳 レシート 領収書 取引データ 銀行 クレジット利用明細

解析・自動仕訳 AI-OCR AI仕訳

仕訳・残高を自動チェック MJS AI監査支援。



MJS 株式会社ミロク情報サービス

東証プライム上場(証券コード:9928) MJSはミロク会計会とともに企業経営をサポートしています

MJS 仕訳自動化 検索

