

法人税重要事例検討：売上及びその他の収益編 - 2 (収益計上の時期)

先月に引き続き、法人税の実務において重要、かつ、誤りやすいと思われる事例について検討します。

今回も、売上その他の収益に関する事例を取り上げます。

Q1 棚卸資産の引渡しの日判定方法

当社（以下「A社」といいます。）は、不動産販売業を営む11月決算法人です。

平成29年8月20日に、買い手であるX社との間で、棚卸資産である土地甲及び乙を売却する契約をそれぞれ締結しました。この土地の地目は山林であり、登記上多くの筆数からなっています。

土地甲の売買価額は1億円で、当社は平成29年11月期末までに手付金及び中間金として3,600万円をX社から受領しました。土地乙の売買価額は1億3,000万円で、同期末までに手付金及び中間金として1億100万円をX社から受領しました。その後、平成30年1月20日にX社から3,000万円を受領しました。

2通の契約書には特約として、「土地甲は平成29年10月31日までに、土地乙は平成29年11月10日までに、それぞれ残代金を支払うとともに、所有権の移転時期は代金全額完済の時とする」旨が定められていましたが、土地甲及び乙は、数筆の土地を除き、平成29年10月16日にX社の名義に所有権移転登記がされています。

なお、未登記の数筆の土地は、土地甲及び乙の販売面積からすると、それぞれ数%であり、これらの土地も翌年の平成30年1月4日に登記されました。

当社は、平成29年11月期及び平成30年11月期の確定申告に際して、土地甲及び乙ともに代金の全額の支払を受けた時に登記手続を

して引渡しをすることになるので、いずれの事業年度においても、土地の引渡しは行われていないと解釈し、それぞれの事業年度末の期末棚卸資産に計上して確定申告を済ませました。

後日の税務調査において、次のような指摘を受けました。

① 土地乙については、平成29年11月期までに売買価額の77.6%（10,100万円÷13,000万円）を収受しており、全体の概ね50%以上を収受していることに該当します。さらに、販売面積の大部分が期末までに登記されており、その引渡しがあったことになるので、平成29年11月期の売上に計上しなければなりません。

また、平成30年1月20日に受領した3,000万円は、充当方法について当事者間に明確な合意がなかったとしても、土地甲の契約の履行期が先に到来するので、土地甲の代金を収受したものと解することができます。

そうであれば、土地甲の売買価額の66%（6,600万円÷10,000万円）を収受していることになり、土地甲の販売面積の大部分の登記もされているので、その引渡しがあったこととなります。遅くとも平成30年11月期の売上に計上しなければなりません。

② A社は、土地甲及び乙の登記は司法書士の錯誤であると主張していますが、依頼した司法書士から聴取したところ、A社からは残代金の支払があった時に登記申請手続をする旨の指示はなかったことが判明しています。さらに、A社は土地甲及び乙の多数筆の土地について、むしろ自己の判断のもとに選択的に登記申請手続をしていることになり、A社の主張には根拠はありません。

③ 土地甲については、X社は既に平成30年9月に、これをY社に転売しています。このことから、X社は土地甲の完全な引渡しを受

Q1..... 棚卸資産の引渡しの日判定方法

法法22の2①
法基通2-1-2

■参考図書
「否認を受けないための判例から学ぶ法人税重要事例検討集」瀬戸口有雄著（税務研究会出版局）
「九訂版 法人税基本通達逐条解説」佐藤友一郎編著（税務研究会出版局）