

第22款 各事業年度の所得の金額の計算の通則

法第22条 各事業年度の所得の金額の計算

第22条 内国法人の各事業年度の所得の金額は、当該事業年度の益金の額から当該事業年度の損金の額を控除した金額とする。

2 内国法人の各事業年度の所得の金額の計算上当該事業年度の益金の額に算入すべき金額は、別段の定めがあるものを除き、資産の販売、有償又は無償による資産の譲渡又は役務の提供、無償による資産の譲受けその他の取引で資本等取引以外のものに係る当該事業年度の収益の額とする。

3 内国法人の各事業年度の所得の金額の計算上当該事業年度の損金の額に算入すべき金額は、別段の定めがあるものを除き、次に掲げる額とする。

一 当該事業年度の収益に係る売上原価、完成工事原価その他これらに準ずる原価の額

二 前号に掲げるもののほか、当該事業年度の販売費、一般管理費その他の費用（償却費以外の費用で当該事業年度終了の日までに債務の確定しないものを除く。）の額

三 当該事業年度の損失の額で資本等取引以外の取引に係るもの

4 第2項に規定する当該事業年度の収益の額及び前項各号に掲げる額は、一般に公正妥当と認められる会計処理の基準に従って計算されるものとする。

5 第2項又は第3項に規定する資本等取引とは、法人の資本等の金額の増加又は減少を生ずる取引及び法人が行う利益又は剰余金の分配（商法第293条ノ5第1項（中間配当）又は資産の流動化に関する法律第102条第1項（中間配当）に規定する金銭の分配その他これに類する金銭の分配として政令で定めるものを含む。）をいう。

4項…追加・旧4項…一部改正し5項に繰下〔昭和42年5月法律21号〕、5項…一部改正〔昭和50年3月法律14号・平成10年6月106号・12年5月97号〕

*「内国法人」=法2条3号。「資本等の金額」=法2条16号

〔コメ法八〇四〕

細目次

Table with 2 columns: Item description and Page number. Includes sections for '要旨', '沿革', '注釈', and numbered items 1-6 with sub-items.

一〇一

要旨

税法上は交換も譲渡の一形態であつて、二つの売買契約を単一化した契約であるから、時価で譲渡し時価で買い受けたものとみれば、本質的には差益金について課税問題が生ずる結果となる。しかし、この差益金は貨幣価値の変動による評価益部分や過大償却等による秘密積立金部分が含まれている点と、本来、固定資産は長期間にわたつて法人の事業の用に供されるものであるから、同一種類の固定資産を交換したような場合は、むしろ同一資産が経済的にみれば継続して保有されているとみるべきであることから、一定の条件に適合する交換であれば、圧縮記帳方式による旧帳簿価額の引継ぎを認め、交換差益についての課税の繰延べを図る目的から本条が設けられている。

実務上は本条のほか措置法第65条の9（特定の資産を交換した場合の課税の特例）がある。

なお、その交換が法第50条及び措置法第65条の9の規定のいずれにも該当するときは、そのいずれの規定によるかは法人の選択に委ねられている。ただ法人が資産の交換について法第50条の規定を適用した場合には、その交換に伴つて取得した交換差額については、措置法第65条の9及び措置法令第39条の7第56項の規定により、措置法第65条の9の規定の適用を受けることはできない点に注意する必要がある。

沿革

〔I〕 交換については昭和24年7月19日直法1—8により、次の取扱通達で明らかにされた。これが、交換の特例が認められたはじめてである。

- 「法人が所有する固定資産のうち種類を同じくする固定資産（土地、建物、機械等の種類別）を交換（買替えを含まない。）した場合において当該資産の時価が記帳価額より高いため差益を生じる場合の当該交換により取得した資産に附する価額は左記による。但し、同族会社等で特に課税上弊害があると認められる場合はこの限りでない。
- (一) 交換により取得した固定資産（以下取得資産という。）に交換により譲渡した固定資産（以下交換資産という。）の譲渡直前の記帳価額を下らない価額を附したときは、これを認める。
- (二) 前号の場合取得資産の外金銭、有価証券等を併せ取得した場合の取得資産に附する価額は交換資産の譲渡直前の記帳価額を下らない金額とする。但し、この場合の取得資産の時価が交換資産の交換直前の記帳価額より低い場合は時価による。
- (三) 交換資産の外金銭、有価証券等を支払つた場合は、交換資産の記帳価額と当該支払金銭等の合計金額を下らない金額とする。
- 註 資産の交換をなす場合においては、交換をなす相互間においてはその価値は等価値であるべきであるから前2号の取得資産の時価は、交換資産の時価に夫々取得又は支払つた金銭等の額を加減したものに一致すべきものであるから留意する。
- (四) 前2号において金銭等で決済される部分が交換総額の2割以上を占める場合は交換と認めず買替えとする。
- (五) 同一種類の固定資産とは例えば交換の目的物である工場の外に機械を付けて交換し、その工場の占める割合が7割以上である場合の如く主たる固定資産の割合が大体7割以上であれば同一資産と認める。」

注釈

I 法第52条第1項、2項（貸倒引当金の損金算入）

1 設定のできる法人

現行の貸倒引当金は、企業会計上の適正な期間損益を計算するため、期末に金銭債権残高があれば必ず設定しなければならないものとされているので、税法上も、金銭債権を有するすべての法人について、その設定を認めている（法52条1項、2項、142条、令188条1項8号）。昭和43年度の改正により青色申告要件が廃止されたが、それまでは、青色申告書を提出する法人に限られていた。

2 貸倒引当金の繰入限度額の計算構造等

貸倒引当金の繰入限度額は、個別評価金銭債権に係る貸倒引当金（法52条1項）と一括評価金銭債権に係る貸倒引当金（法52条2項）とを区分し、それぞれの貸倒引当金について繰入限度額の計算が行われる。それぞれの繰入限度額は次のとおりである。

イ 個別評価金銭債権……旧債権償却特別勘定の繰入基準に相当する基準で回収不能見込額を計算した金額（法52条1項）

ロ 一括評価金銭債権……一括評価金銭債権の帳簿価額の合計額に過去3年間の貸倒実績率を乗じて計算した金額（法52条2項）

㊦ 平成10年4月1日から平成15年3月31日までの間に開始する各事業年度については、貸倒実績率の適用に代えて段階的に引き下げられる法定繰入率との選択適用が認められる（平成10年改正法附則5条、平成10年改正令附則9条2項～5項）。

なお、貸倒引当金勘定の繰入額の表示方法は、貸倒引当金として表示するのが原則であるが、商法施行規則第56条の規定による取立不能見込額として次のいずれかの方法により表示することも認められる。ただし、この場合には、貸倒引当金勘定への繰入れであることを総勘定元帳及び確定申告書において明らかにしておくことが必要である。

① 取立不能見込額を債権額から控除する方式で表示する方法

② 債権額には取立不能見込額を控除した残額のみを表示し、取立不能見込額を貸借対照表に注記する方法

（取立不能見込額として表示した貸倒引当金）

基通11-2-1 法人が貸倒引当金勘定への繰入れの表示に代えて取立不能見込額として表示した場合においても、当該取立不能見込額の表示が財務諸表の注記等により確認でき、かつ、貸倒引当金勘定への繰入れであることが総勘定元帳及び確定申告書において明らかにされているときは、当該取立不能見込額は、貸倒引当金勘定への繰入額として取り扱う。

また、上記のとおり個別評価金銭債権に係る貸倒引当金と一括評価金銭債権に係る貸倒引当金の繰入限度額の計算は、それぞれ別に計算することとされていることから、例えば、個別評価金銭債権に係る貸倒引当金の繰入額に繰入限度超過額があり、他方、一括評価金銭債権に係る貸倒引当金の繰入額が繰入限度額に達していない場合であっても、当該繰入限度超過額を当該一括評価金銭債権に係る貸倒引当金の繰入額として取り扱うことはできないこととされている。

（個別評価金銭債権に係る貸倒引当金と一括評価金銭債権に係る貸倒引当金との関係）

基通11-2-1の2 法第52条第1項（貸倒引当金）に規定する個別評価金銭債権に係る貸倒引当金の繰入限度額の計算と同条第2項に規定する一括評価金銭債権に係る貸倒引当金の繰入限度額の計算は、それぞれ別に計算することとされていることから、例えば、個別評価金銭債権に係る貸

- の計算が可能で、その除却数量が明らかにされているものについて、その種類等の区分を同じくするものごと一括して減価償却費の額の計算をするとともに、その取得の時期の古いものから順次除却するものとして計算した場合の未償却残額によりその除却価額を計算する方法
- (2) 個数管理が困難で、その除却数量が明らかでなく、通常使用可能期間が経過すれば現物の廃棄等がされると認められるものについて、種類等の区分を同じくするものをその取得をした事業年度（その事業年度が連結事業年度に該当する場合には、当該連結事業年度）ごとに区分してその区分ごと一括して減価償却費の額の計算をし、その帳簿価額が取得価額の5%相当額に達した事業年度と耐用年数を経過する日の属する事業年度とのいずれか遅い事業年度（その事業年度が連結事業年度に該当する場合には、当該連結事業年度）の翌事業年度において除却処理をする方法

【判決要旨】

- 損益計算において消費税を取引の対価に含める会計処理をしている法人の課税所得金額を計算するに当たり、減価償却資産の取得価額が消費税額を含めると20万円以上であることを理由として法人税法施行令第133条の定める減価償却資産の取得価額の損金算入を認めないでした法人税の更正処分が、適法とされた事例。（平成7年10月13日静岡地判4（行ウ）9 訟務月報43巻1号296頁）
- 少額減価償却資産の制度の趣旨からすれば、それに該当するかどうかは、テレビやビデオなどの普通の家庭用商品については、特段の事情がない限り、1品ごとの通常の取引価額により判定すれば足りるというべきであり、そのことを法人税基本通達7-1-11は定めていると解される。そうすると、本件防犯用ビデオカメラ等を常に一体として一つの償

却資産と扱うことは必ずしも合理的とはいえ、カメラ、ビデオ、テレビはそれぞれを器具備品として取り扱っても差し支えないというべきところ、証拠及び弁論の全趣旨によれば、テレビやビデオの取得価額は1台当たり1万5,000円から2万8,400円程度と認められるから、これらは取得価額20万円未満の減価償却資産に当たるといふべきである。しかし、監視カメラ、コントローラー、ケーブルについては、設置の経緯や使用状況等からみて、その取得価額は設置された各店舗ごとの単位で判定するのが相当であり、その合計価額は一部を除いて20万円以上となることが認められるから、当該一部以外は少額減価償却資産に該当しないと解するのが相当である。（平成16年2月4日さいたま地判14（行ウ）12）

〔コメ法八二八〕

【裁決要旨】

- 請求人、リース会社、メーカー、最終使用者における一連の取引は、リース会社が本件物件を最終使用者に賃貸するに当たり、実質的には本件物件を取得することのない請求人を介させ、請求人において少額減価償却資産の取得価額の一時損金算入の規定を適用し損失の先出しという経済的効果を生じさせることを目的として、請求人が本件物件を取得しこれを賃貸するという法形式を採用することを約して行ったものとみるのが自然で実態に則したものであり、請求人がリース物件を取得し、これを賃貸しているという実態は認

められないので、減価償却を認めないとした原処分は適法である。（平成5年12月15日裁決）

- 請求人は、リース会社が製造元から購入した本件少額減価償却資産（以下「本件資産」という。）をリース会社から購入し、これを同リース会社に貸し付けたとして、本件資産の取得価額相当額を「雑支出」として損金に算入しているが、本件リース取引をみると、①リース会社が本件資産を製造元から購入する取引、請求人がリース会社から購入する取引、請求人がリース会社に賃貸する取引等の

三七八六