

週刊

8つの
こだわり。

×

週刊 **TA**master
Tax & Accounting
税務・会計・会社法の総合情報誌

税務・会計・会社法の総合情報誌

税務・会計・会社法
企画と取材に **こだわった** 情報を、
「無駄なく」「漏れなく」「読みやすく」
お伝えします。



電子週刊誌

電子週刊誌、記事データベースが追加料金なしでご利用いただけます。



記事データベース

税務・会計・会社法の総合情報誌

週刊ティールアンドエーマスター／月曜発行／年間購読24,000円＋税／B5判44頁／国税庁記者クラブ加盟誌／編集・発行：株式会社ロータス21／販売：新日本法規出版株式会社

詳しくは次ページをご覧ください。

1 足で集めた情報に こだわります。

T&Amasterに掲載されるニュース記事は、平均15年の取材経験を持つ記者が、当局等に取材を行って執筆したものであり、T&Amasterにしか載っていない、あるいはT&Amasterに一番最初に載る情報が満載です。他誌と比較していただければ、T&Amasterの取材力がおわかりいただけるはずです。



最新ニュース

2 読みやすさに こだわります。

T&Amasterは、高度な情報を読みやすく伝えることにこだわります。そのためにビジュアルをふんだんに使用したり、全ニュース記事に「要約」を載せるなど様々な工夫をしています。



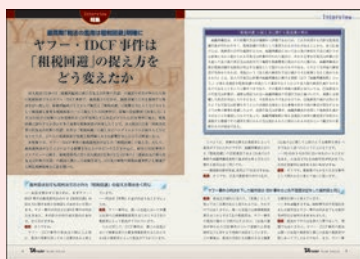
カラー特集

記事を
クリックで
拡大表示

ニュース要約

3 “旬の” 企画に こだわります。

T&Amasterは、「読者の興味を引く企画」にこだわります。専門誌という、とすれば“お堅い”解説記事が並びがちですが、T&Amasterでは、実務家が本当に欲しい情報をリサーチし、“旬の”テーマにこだわった企画を心掛けています。税務紛争ネタも積極的に取り上げます。



最新判決による実務への影響を緊急解説

4 信頼性に こだわります。

T&Amasterでは、公的機関、課税当局OB、立法担当者などを積極的に執筆者に起用します。できるだけ当局の考えや、実務の実態を正確にとらえた情報をお伝えするよう心掛けています。

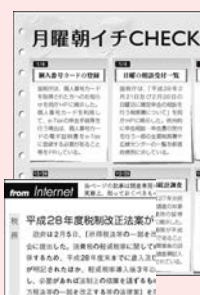
解説・実務解説・著者例(順不同・敬称略) 税理士 朝長英樹/税理士 品川克己/財務省主税局/企業会計基準委員会/東京証券取引所自主規制法人



課税当局OBや公的機関による解説

5 「無駄なく」「漏れなく」 「コンパクト」に

雑誌には自ずとページ数に限りがありますが、本誌ではこれを「良さ」ととらえ、限られたページ数の中で、「無駄なく」「漏れなく」、そして忙しい読者の皆様が効率的に情報収集できるよう、できるだけ「コンパクト」に情報をお伝えすることに注力します。例えば、株価表など、当局HP等から容易に得られる情報はあえて掲載せず、「fromインターネット」「月曜朝イチCHECK」などのコーナーで要点を漏れなくお伝えしています。



6 「オフィスで回し読みできる 雑誌」にこだわります。

T&Amasterは、オフィスで皆様に購読していただくことを想定し、実務経験の長いベテラン～浅い方まで手に取れることができるコンテンツ作りを心掛けています。このため、最新情報、高度な情報を扱うだけでなく、新人社員・職員の方でも読むことができるQ&Aやショート・ニュース、専門用語解説のコーナーを設けるなど、コーナー立てを工夫しています。



ショート・ニュース

7 税務、会計、会社法の“程良い”バランスに こだわります。

T&Amasterには、税務、会計、会社法の3つの分野がありますが、税務を中心に置きつつ、会計、会社法の重要な情報も漏れなく、他誌よりも早くお伝えしています。それぞれの分野は相互に関連性も深いことから、例えば税理士の先生が会計の最新情報を全く知らないというのは、プロとして好ましい姿とは言えません。税務を専門とする実務家であれば、税務系記事を中心に読んで頂きつつ、会計分野についてもザッと目を通していただく。そんな使い方ができるのも、本誌の特長です。



税務・会計の関連記事

8 コストパフォーマンス にこだわります。

T&Amasterは、他の専門誌に負けない高品質な情報を提供しつつ、読者の皆様の経済的ご負担を少しでも軽くするため、業界最安値の購読料を維持しています。加えてPC・スマートフォン・タブレット上でいつでも読むことができる電子週刊誌(電子書籍版T&Amaster)、過去に掲載された記事が全て検索可能なウェブデータベースも追加料金なしで利用できます。



電子週刊誌

ご紹介した内容は一部分です。無料見本誌請求、お問い合わせはこちらまで。

TEL 052-211-1525

お電話受付時間8:30~17:00(土・日・祝日を除く)

<http://www.sn-hoki.co.jp> e-mail: eigyo@sn-hoki.co.jp



新日本法規出版株式会社

本社 総務本部 〒460-8455 名古屋市中区栄1-23-20

東京本社 〒162-8407 東京都新宿区市谷砂土原町2-6

支社 札幌・仙台・東京・関東・名古屋・大阪・広島・高松・福岡

税 務

職務発明が「法人」に帰属で通達改正へ

譲渡所得から「雑所得」に“昇給”で対応でも同様

要 約

- 平成28年4月1日から施行される改正特許法により、職務発明が「従業者帰属」から「法人帰属」になったことで、これに係る対価の所得区分が問題に。
- 現行通達では、従業者の譲渡所得とされるも、今後は「雑所得」とされる方向。昇給という形をとっても「給与所得」とはせず。

平成28年4月1日から施行される改正特許法では、職務発明（42頁参照）が「従業者帰属」から「法人帰属」に変更される。これに伴い問題となるのが、職務発明に係る対価の所得区分だ。

職務発明が従業者帰属とされてきたこれまでの、法人は従業者から「特許を受ける権利」を承継する必要があった。そこで所得税基本通達では、従業者の所得税の課税関係を、「これらの権利の承継に際し一時に支払を受けるものは譲渡所得、これらの権利を承継させた後において支払を受けるものは雑所得」としてきた（所得税基本通達23～35共-1（使用人等の発明等に係る報償金等）(1)、広島国税局の文書回答事例「職務発明等に係る報奨金の所得税の取扱いについて」参照）。

しかし、特許法の改正により職務発明が「従業者帰属」から「法人帰属」へと変

わったことで、従来のような従業者から法人に対する権利の承継は不要となった。ただし、特許法改正後も、従業者は「相当の金銭その他の経済上の利益を受ける権利」を有することから、その所得区分が、企業の高い関心を呼んでいる。また、この点は、特許法改正に伴い特許庁が示した「相当の金銭その他の経済上の利益」の内容を決定するための手続に関する指針でも、「従業者等が受けた経済上の利益に対して課せられる所得税の取り扱いについても明確にすることが望ましい」と明記されている（特許法第35条第6項の指針（ガイドライン）案参照）。

この点、本誌取材によると、「法人帰属」となったことで、従業者が得る対価は、もはや所得税基本通達にいう「権利の承継に際し一時に支払いを受ける」ものではなくなったため、現行通達に規定される「譲渡所得」には該当せず、今後は全て「雑所得」として取り扱うこととなる方向だ。

また、なかには「昇給」という形で従業者に経済的利益を付与するケースもあろう。この場合、「給与所得」に該当することも考えられるが、実務の混乱を避けるため、職務発明に係る経済的利益は、付与の形態にかかわらず、「雑所得」で一本化される模様。現行の所得税基本通達は改正されることになろう。

税 務

訪日ツアー巡る取引を輸出免税と認めず

海外会社に提供する飲食・宿泊等の企画手配は輸出取引等に該当せず

要
約

- 日本法人が訪日旅行ツアーを主催する海外旅行会社に提供した取引（訪日旅行客が国内で受ける飲食、宿泊等の企画・手配）、東京高裁も輸出免税に該当しないと判断し、日本法人の請求を斥ける（平成28年2月9日判決）。
- 日本法人が提供する取引は輸出取引または輸出類似取引に該当せず。

海外からの訪日客によるインバウンド消費が年々拡大するなか、今回の裁判事例で問題となったのは、旅行会社である日本法人（納税者）が海外旅行会社が主催する訪日旅行ツアーに関し同社との間で行っていた取引（以下「本件取引」）が輸出免税取引に該当するか否かという点だ。

本件取引は、海外旅行会社が訪日旅行客を募集しその旅行客を日本に送客する役割を担う一方で、日本法人は訪日ツアーのうち、国内旅行部分の日程、訪日旅行客が国内で受ける飲食場所、宿泊先などの役務内容などに関する計画を作成し、その内容の役務を訪日旅行客に提供することで、海外旅行会社から対価の支払いを受けるというもの。日本法人は、海外旅行会社から受領した対価を輸出免税取引とする一方で、訪日ツアーにおける国内での飲食、宿泊などについて日本法人が観光会社やホテルなど

に支払った料金を課税仕入れに計上した。

これに対し税務署は、日本法人が海外旅行会社から受領した対価（国内での飲食、宿泊などの役務提供部分）は輸出免税取引に該当しないとする課税処分を行っていた。

この処分を不服とする日本法人は、本件訴訟のなかで、本件取引は旅行パッケージ商品（国内の観光会社やホテルなどから飲食、宿泊などの役務提供を受ける権利を確保し、自らの企画でこれを組み合わせて組成したもの）という資産の販売であり、「輸出として行われる資産の譲渡」（消法7①一）であるため、輸出免税取引であるなどと主張していた。

しかし、これに対し東京高裁は、本件取引は日本法人が海外旅行会社に対し「国内における飲食、宿泊、運送等の旅行素材の組合せを企画し各種サービス提供機関を手配することによりこれを海外旅行会社が確実に利用できるようにする」という役務を提供するものであると認定し、輸出取引（消法7①一）には該当しないと指摘。また、高裁は、海外旅行会社が日本法人からの役務提供により直接享受する便益は旅行素材（飲食、宿泊等）が所在する国内でなければ享受することができないため、輸出類似取引（消法7①五、消令17②七）にも該当しないと指摘し、地裁判決と同様に輸出免税取引には該当しないと判断した。

税 務

登録国外事業者の請求書記載内容に注意

「外税による消費税額」の記載のみでは仕入税額控除の適用不可も

要
約

- 消費者向け電気通信利用役務をめぐり、登録国外事業者が発行する請求書等の記載内容に不備が散見。
- 仕入税額控除のためには、「課税資産の譲渡等を行った者が消費税を納める義務がある旨」の記載が必要。「外税による消費税額」の記載のみでは、仕入控除不可も。
- 不備がある場合は登録国外事業者に対し請求書再交付の請求を。

平成27年10月1日以降、国内事業者が国外事業者から提供を受ける「電気通信利用役務の提供」（電子書籍や広告の配信など）は消費税の課税対象とされている。

具体的には、国内事業者が国外事業者から提供を受ける電気通信利用役務の提供が事業者向け取引の場合には国内事業者に対しリバースチャージ方式による消費税課税、消費者向け取引の場合には国外事業者に対し申告納税方式による消費税課税が発生する。

このうち、消費者向け取引については、国外事業者が「登録国外事業者」である場合のみ、仕入税額控除の対象とすることができるが、国外事業者から交付を受ける請求書等に一定の事項が記載されていることが必要となる。具体的には、通常の課税仕入れに関する記載事項（書類作成者の氏名

または名称、年月日、役務内容、対価の額、書類の交付を受ける事業者の氏名または名称）に加え、「登録番号」および「課税資産の譲渡等を行った者が消費税を納める義務がある旨」が記載されていなければならない（平成27年税制改正法附則38②）。

この仕入税額控除の適用に必要な請求書等の記載事項をめぐり、実際に登録国外事業者が発行する請求書等のなかには、「外税による消費税額」の記載があるものの、「課税資産の譲渡等を行った者が消費税を納める義務がある旨」の記載がないものが散見されるようだ。

この点、たとえ「外税による消費税額」の記載があっても、法令所定の記載事項である「課税資産の譲渡等を行った者が消費税を納める義務がある旨」の記載が不十分である以上、仕入税額控除が認められない可能性が高い。もっとも、法令上、登録国外事業者に対しては、法令所定の記載事項を記載した請求書等の発行義務だけでなく、誤った請求書等を交付した場合には内容を修正した請求書等を国内事業者に対し再交付することも義務付けられているため（同附則38④⑤）、登録国外事業者から受け取った請求書等に「課税資産の譲渡等を行った者が消費税を納める義務がある旨」の記載がない場合には、請求書等の再交付を依頼する必要があるだろう。

最高裁「税法の濫用は租税回避」明確に ヤフー・IDCF事件は 「租税回避」の捉え方を どう変えたか

法人税法132条の2（組織再編成に係る行為又は計算の否認）の適用の可否が争われた初の税務訴訟であるヤフー・IDCF事件で、最高裁は2月29日、納税者側の上告を棄却する判決を言い渡した。組織再編成にとどまらず幅広く「租税回避」に影響を与えることになるとして戦後最も重要な税務訴訟の一つに数えられた同事件は、国側の全面勝訴で決着した。2月18日付けで国側の上告受理申立てを不受理とする決定が下されたIBM事件に続き、租税回避に該当するか否かを争う重要な税務訴訟が決着したことで、法人税法132条（同族会社等の行為又は計算の否認）を含む「租税回避」の捉え方にパラダイムシフトが起きることになりそうだ。これらの税務訴訟が実務と税理論に大きな影響を与えることは間違いない。

本特集では、ヤフー・IDCF事件の最高裁判決が示した「租税回避」の捉え方、そして、最高裁判決がどこにどのような影響を与えるのかということを中心に、前号のIBM事件のインタビューに続き、財務省時代に自ら法人税法132条の2と132条の3（連結法人に係る行為又は計算の否認）の創設に携わった経験を持ち、132条の解釈や租税回避事件にも精通する朝長英樹税理士に話を聞いた。

裁判官は別でも両判決で示された「租税回避」の捉え方等は全く同じ

——お話を聞かせて頂く前に、まずヤフー・IDCF事件の最高裁判決の中で「租税回避」の捉え方に関する部分を確認しておきたいと思います。ヤフー事件の判決文とIDCF事件の判決文を見ると、その部分の判示は次頁のとおりで、全く同じですね。

朝長 そうですね。

ヤフー・IDCF事件の判決文の話に入る前に、判決の背景を知っておく必要があると考え

ています。

——判決の「背景」とはどのようなことでしょうか。

朝長 ヤフー事件は、第一小法廷において弁護士出身の山浦善樹裁判長をはじめとする5名の裁判官によって判決が下されています。

これに対して、IDCF事件は、第二小法廷において検事出身の小貫芳信裁判長をはじめとする4名の裁判官によって判決が下されています。

「租税回避」の捉え方に関する最高裁の判示

組織再編成は、その形態や方法が複雑かつ多様であるため、これを利用する巧妙な租税回避行為が行われやすく、租税回避の手段として濫用されるおそれがあることから、法132条の2は、税負担の公平を維持するため、組織再編成において法人税の負担を不当に減少させる結果となると認められる行為又は計算が行われた場合に、それを正常な行為又は計算に引き直して法人税の更正又は決定を行う権限を税務署長に認めたものと解され、組織再編成に係る租税回避を包括的に防止する規定として設けられたものである。このような同条の趣旨及び目的からすれば、同条にいう「法人税の負担を不当に減少させる結果となると認められるもの」とは、法人の行為又は計算が組織再編成に関する税制（以下「組織再編税制」という。）に係る各規定を租税回避の手段として濫用することにより法人税の負担を減少させるものであることをいうと解すべきであり、その濫用の有無の判断に当たっては、①当該法人の行為又は計算が、通常は想定されない組織再編成の手順や方法に基づいたり、実態とは乖離した形式を作出したりするなど、不自然なものであるかどうか、②税負担の減少以外にそのような行為又は計算を行うことの合理的な理由となる事業目的その他の事由が存在するかどうか等の事情を考慮した上で、当該行為又は計算が、組織再編成を利用して税負担を減少させることを意図したものであって、組織再編税制に係る各規定の本来の趣旨及び目的から逸脱する態様でその適用を受けるもの又は免れるものと認められるか否かという観点から判断するのが相当である。

このように、両事件は異なる裁判官によって判決が下されたわけですが、組織再編成における「租税回避」の否認規定である132条の2の解釈や組織再編成税制の基本的な考え方などに関する判示は全く同じです。

——最高裁の裁判官は、長官以下15名ですね。

朝長 そうです。15名の裁判官の内の9名が、

132条の2に関して上記のような解釈を採るべきであると述べたということになります。

——15名のうち2/3に近い9名ということになると、大法院で15名の裁判官が判決を下したのと実質的には変わらないわけですね。

朝長 そうです。最高裁でもかなり大きな事件として扱われたと考えて良いと思います。

ヤフー事件の判決を下した裁判官はIBM事件の上告不受理決定をした裁判官と同じ

朝長 判決文を読むに当たり、「背景」として知っておく必要があると思われるのは、それだけではなく。第一小法廷の山浦善樹裁判長をはじめとする5名の裁判官は、ヤフー事件の判決の僅か11日前の2月18日に、132条の適用が争われたIBM事件について国側の上告受理申立てに対する不受理の決定をしています。この事実、判決の内容にも匹敵するほど重要

な意味を持つと考えています。

——それは驚きですね。IBM事件の不受理決定をした裁判官とヤフー事件の判決を下した裁判官が同じとは気が付きませんでした。

朝長 判決を下すのは生身の人間であって、神様ではありません。ヤフー・IDCF事件の判決は第一小法廷の裁判官と第二小法廷の裁判官が話し合って下したものであり、また、ヤフー事

月曜朝イチCHECK



1/4

個人番号カードの登録

国税庁は、個人番号カードを取得された方へのお知らせを同庁HPに掲示した。個人番号カードを利用して、e-Taxの申告手続等を行う場合は、個人番号カードの電子証明書をe-Taxに登録する必要があること等をPRしている。

1/4

日曜の相談受付一覧

国税庁は、「平成28年2月21日及び2月28日の日曜日に確定申告の相談を行う税務署について」を同庁HPに掲示した。例外的に申告相談・申告書の受付を行う一部の主要税務署や広域センターの一覧を都道府県別に示している。

1/4

確定申告サイト開設

国税庁は、平成27年分確定申告特集ページを同庁HP内に開設した。確定申告書等作成コーナーのほか、初めて確定申告をされる方、動画で見る確定申告、確定申告に関する基本情報のご案内、ふるさと納税をされた方等々盛り沢山の内容。

12/28

マイナンバー確認書類

国税庁は、行政手続における特定の個人を識別するための番号の利用等に関する法律施行規則に基づく国税関係手続に係る個人番号利用事務実施者が適当と認める書類等を定める件の一部を改正する件（国税庁告示第23号）を公表した。

12/25

民間給与実態統計調査

国税庁は、「平成27年分民間給与実態統計調査の対象となられた事業所の皆様へ」を同庁HPに掲示した。調査票の提出期限が平成28年2月29日であることのほか、委託民間業者の詳細、提出方法、調査票記入の仕方などが示されている。

12/24

納税証明書交付請求書

国税庁は、「納税証明に係る交付請求書及び証明書様式の制定について」の一部改正について（法令解釈通達）（平成27年12月10日）を公表した。納税証明書交付請求書につき、「個人番号又は法人番号」の欄などが新設されている。

12/24

評価公売専門官(仮称)

国税庁は、平成28年度予算（案）の概要について（機構・定員関係）を同庁HPに掲示した。平成28年度定員は55,666人（前年度比▲24人）で、国税庁に国際企画調整官（仮称）、国税局に評価公売専門官（仮称）が新設される。

12/24

情報化経費等が増加

国税庁は、平成28年度予算（案）の概要について（経費関係）を同庁HPに掲示した。27年度当初予算より増加したのは、情報化経費383億円、納税者利便向上経費113億円など。共通番号制度関係経費77億円も要求されている。

12/24

28年度税制改正の大綱

財務省は、「平成28年度税制改正の大綱」（平成27年12月24日閣議決定）を同省HPに掲示した。改正項目のみを明確にまとめたもので、与党大綱と同様の内容。「平成28年度税制改正の大綱の概要」によって改正のポイントも示す。

税
務

平成28年度税制改正法案が国会に提出

政府は2月5日、「所得税法等の一部を改正する法律案」を閣議決定し、今通常国会に提出した。消費税の軽減税率に関しては、附則において、安定的な供給財源を確保するため、平成28年度末までに歳入及び歳出における法制上の措置等を講ずる旨が明記されたほか、軽減税率導入後3年以内を目途に事業者の準備状況などを検証し、必要があれば法制上の措置を講ずるものとされている。また、2月9日には、「地方税法等の一部を改正する等の法律案」を閣議決定し、今通常国会に提出している。

会
計

ASBJ、収益認識会計基準で意見募集を公表

企業会計基準委員会（ASBJ）は2月4日、「収益認識に関する包括的な会計基準の開発についての意見の募集」を公表した（5月31日まで意見募集）。今回の意見募集は、IFRS第15号「顧客との契約から生じる収益」と同様の収益認識会計基準を日本に導入した場合の適用上の課題などを示したもの（本誌628号11頁参照）。同委員会では、IFRS第15号「顧客との契約から生じる収益」の強制適用日である2018年1月1日以後開始する事業年度に適用が可能となることを当面の目標としている。

内部統制監査報告書で意見不表明の会社が

株式会社レッド・ブラネット・ジャパン（JASDAQスタンダード）は2月4日に提出した内部統制報告書において平成27年9月期の財務報告に係る内部統制の評価結果を表明できない旨を公表した。また、同報告書を受け、会計監査人から意見不表明の内部統制監査報告書を受領した旨も併せて明らかにした。事業を急速に立ち上げることを重視したため、飲食事業及びホテル事業の内部統制の評価手続が出来なかったとしている。なお、財務諸表監査は無限定適正意見とされている。

会
社
法

親族外承継容認で改正経営承継円滑化省令案が公表

中小企業庁は2月3日、「中小企業における経営の承継の円滑化に関する法律施行規則の一部を改正する省令案」を公表した（3月3日まで意見募集）。改正中小企業経営承継円滑化法により、遺留分に関する民法の特例の適用対象者が従来の旧代表者の推定相続人から推定相続人以外に拡充されることを踏まえ、特例を受けるために必要な申請書類中の文言の見直しなどを行っている。また、小規模企業共済法施行規則の一部を改正する省令案（3月3日まで意見募集）も併せて公表されており、契約解除の例外の追加などが行われている。いずれも施行は平成28年4月1日とされている。

監査上の取扱いで求められる指針

税制改正による定額法変更で 企業に混乱が生じる可能性大

平成28年度税制改正による減価償却制度の見直しにより、会計上の減価償却方法についても影響が生じる可能性がある所以要注意だ。建物附属設備及び構築物の償却方法が定額法に1本化されることになるが、仮に税制改正に合わせて定率法から定額法に減価償却方法を変更した場合には、「正当な理由による会計方針の変更」に該当しない可能性があるからだ。この場合、企業は2つの固定資産システムを構築し、二重に管理する状況に迫られることになる。システム変更を行う時間もないため、「正当な理由による会計方針の変更」と認められなければ企業側に大きな混乱を及ぼすことにもなりかねない。日本公認会計士協会あるいは企業会計基準委員会による取扱いの指針が待たれるところだ。

税制改正が理由では「正当な理由」に該当しない恐れ

平成28年度税制改正では、法人実効税率引下げの財源の1つとして、建物附属設備及び構築物の償却方法について、定率法が廃止され、定額法に1本化されることになった(図表1・2参照)。平成28年4月1日以後に取得をするものが対象となっており、この

税制改正を契機に建物附属設備及び構築物の償却方法を定額法に変更する企業も多いものと想定される。

しかし、ここで気を付けなければならないのは監査上の取扱いである。今回の税制改正を理由に建物附属設備等の償却方法を定率法から定額法に変更した場合には、「正当な理由による会計方針の変更」に該当しない可能性があるからだ。

会計方針の変更が認められる正当な理由とは、①会計方針の変更が企業の事業内容又は企業内外の経営環境の変化に対応して行われるものであること、②会計方針の変更が会計事象等を財務諸表に、より適切に反映するために行われるものであること—の要件を満たすものであることとされている(企業会計基準適用指針第24号「会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準の適用指針」第6項)。

【図表1】改正の対象となる減価償却資産

	改正前	改正後
建 物	定額法	定額法
建物附属設備	定額法・定率法	<u>定額法</u>
構築物	定額法・定率法	<u>定額法</u>
機械及び装置	定額法・定率法	定額法・定率法
船 舶	定額法・定率法	定額法・定率法
航空機	定額法・定率法	定額法・定率法
車両及び運搬具	定額法・定率法	定額法・定率法
工具、器具及び備品	定額法・定率法	定額法・定率法

(出典：経済産業省)

軽減税率導入後の事業者の経理処理

消費税の軽減税率制度が平成29年4月1日から導入されることが決まった。これに併せて、平成33年4月1日より「適格請求書等保存方式」（いわゆるインボイス制度）も益税防止の観点から導入されることになる。インボイス制度導入後は、一定の経過措置はあるものの、免税事業者からの課税仕入れについては仕入税額控除ができないことになるため、その影響は大きい。また、軽減税率制度の対象範囲が「飲食品料」（食品表示法に規定する食品）となったことで多くの事業者にも影響を及ぼすことになった。軽減税率制度導入後、事業者の経理はどうなっていくのか、与党税制協議会の内容も踏まえてレポートする（図表1参照）。

簡易な税額計算、現行制度との違いは記載事項

平成28年度税制改正大綱が12月16日に決定されたが、最後まで調整が続けられたのが消費税の軽減税率制度だ。平成29年4月1日から軽減税率制度が導入されるが、事業者の事務負担などを考慮し、インボイス制度は平成33年4月1日からの導入となり、4年間の経過措置として簡素な経理方法が設けられることになった（本誌621号4頁参照）。これが「区分記載請求書等保存方式」であり、事業者の記帳事務やシステム改修に大きな負担が生じないよう、現行の税額計算の方法を維持。税込価格を割り戻す方法（例えば、売上108円×8/108）も現状通りと

なる。また、請求書等の発行義務や請求書等の写しの保存義務を課さないほか、罰則も行わない点は現行制度のままとされている。

現行制度から変更されたのは、請求書等への記載事項だ。具体的には、課税仕入れが軽減税率対象品目に係るものである場合には、「軽減対象課税資産の譲渡等である旨」及び「税率の異なるごとに合計した対価の額」を記載することになる。これまでは単一税率のため不要であったものだ。ただし、登録番号などの記載は求められておらず、必要最小限の記載事項となっている。

売上税額の計算の特例、中小事業者は4年間適用が可能

ただし、前述の「区分記載請求書等保存方式」によっても、売上を税率ごとに区分する

ことが困難な事業者を対象として3つの特例計算方法を用意することになった。具体的に

【図表1】 適格請求書保存方式の導入までの税額計算の概要

	請求書等保存方式 (現行制度)	区分記載請求書等保存方式 (平成29年4月～)	適格請求書等保存方式 (平成33年4月～)
請求書等	○ 請求書の記載事項 ・請求書発行者の氏名又は名称／ ・取引年月日／・取引の内容／・ - 対価の額／・請求書受領者の氏名 - 又は名称 請求書 〇〇御中 11月分 21,600円(税込) 11/1～30 食料品等 5,400円 ： 合計 21,600円 △△(株) 請求書(控) □□御中 11月分 43,200円(税込) 11/1～30 食料品等 11,000円 ： 合計 43,200円 〇〇(株) 仕入 売上	同左プラス ・軽減税率の対象品目である旨／ ・税率ごとに合計した対価の額 (注) 請求書の交付を受けた事業者による追記も可 請求書 〇〇御中 11月分 21,800円(税込) 11/1 食料品 5,400円 11/8 雑貨 5,500円 ： 合計 21,800円 (10%対象 11,000円) (8%対象 10,800円) (注) ※印は軽減税率(8%)適用商品 △△(株) 請求書(控) □□御中 11月分 43,600円(税込) 11/5 食料品 10,800円 11/9 雑貨 11,000円 ： 合計 43,600円 (10%対象 22,000円) (8%対象 21,600円) (注) ※印は軽減税率(8%)適用商品 〇〇(株) 仕入 売上	同左プラス・登録番号／・消費税額 請求書 〇〇御中 11月分 20,000円(本体) 11/1 食料品 5,000円 11/8 雑貨 5,000円 ： 合計 20,000円 消費税 1,800円 (10%対象 10,000円 消費税 1,000円) (8%対象 10,000円 消費税 800円) △△(株) 事業者番号 XXX-XXX 請求書(控) □□御中 11月分 40,000円(本体) 11/5 食料品 10,000円 11/9 雑貨 10,000円 合計 40,000円 消費税 3,600円 (10%対象 20,000円 消費税 2,000円) (8%対象 20,000円 消費税 1,600円) 〇〇(株) 事業者番号 XXX-XXX 仕入 売上
税額計算	○ 取引総額からの「割戻し計算」 (例) $43,200円 \times 8/108 = 3,200円$	○ 税率ごとの取引総額からの「割戻し計算」 (例) 10%対象: $22,000円 \times 10/110 = 2,000円$ +) 8%対象: $21,600円 \times 8/108 = 1,600円$ 3,600円	○ 税率ごとの取引総額からの「割戻し計算」 ○ 適格請求書の税額の「積上げ計算」 (例) 積上げ計算の場合 $2,000円 + 1,600円 = 3,600円$ 選択制
特例	—	○ 売上税額・仕入税額の計算の特例(みなし計算・簡易課税の事後選択)	—
その他	○ せり売りなど媒介・取次業者により代替発行された請求書による仕入税額控除可 ○ 3万円未満の取引や自動販売機からの購入、中古品販売業者の消費者からの仕入れ等は、帳簿の記載で仕入税額控除可 ○ 小売業等が発行する請求書は、記載事項を簡略可(受領者の名称の記載不要)	同左	同左(ただし、3万円未満の取引に係る規定は廃止)

税 務

株式報酬、事前確定届出給与に

ただし届出は不要、「利益連動給与」には該当せず

要 約

- 平成28年度税制改正で利益連動給与の算定指標の範囲にROEやROAなどが追加も、利益連動型報酬の性質を持つ株式報酬(Restricted Stock)は、引き続き法人税法上の「利益連動給与」には該当せず。
- そこで、「事前確定届出給与」の1つとして位置付け、損金算入を可能に。ただし、実際の届出は不要。

株式の発行に際して金銭等の「払込み」を前提とする会社法上の規制(会社法199条①二～四)が存在する中、欧米で普及している「株式報酬」を実現するため、経済産業省の「コーポレート・ガバナンス・システムの在り方に関する研究会」は、役員に付与した金銭報酬債権を現物出資財産として払い込み、役員に対して株式を発行するスキームを検討してきたところだ。課題となっていた課税関係については、本誌623号(9頁参照)でお伝えしたとおり、役員には「株式の譲渡制限が解除された時点」で「株式の譲渡制限が解除された時点」における株式の時価で給与課税、法人は、「株式の譲渡制限が解除された日の属する事業年度」で「株式を交付した時点における株式の時価」相当額を損金算入可とされる旨、お伝えしたところだ。

ただし、法人が株式報酬を損金算入する

前提として、当該株式報酬が法人税法上の定期同額給与、事前確定届出給与、利益連動給与のいずれかに該当している必要がある。

株式報酬が定期同額給与に該当し得ないのは明らかである一方、株式報酬は企業の中長期的な利益との連動性を高める性質を持つことから、利益連動給与の1つとして損金算入が認められることになるのではないかとの見方もあった。ただ、現行法人税法では、利益連動給与の損金算入要件の一つとして、「有価証券報告書に記載されるその事業年度の利益に関する指標の数値が確定した後1か月以内に支払われ、又は支払われる見込みであること(すなわち、利益連動給与は「1事業年度」をベースに算定しなければならない)」といった厳しい損金算入要件が設けられている。28年度改正では、利益連動給与の算定指標にROEやROAなどが追加されるものの(ROICも対象になるとの説もある)、株式報酬を利益連動給与として損金算入の対象とするほどの要件緩和は行われない方向となっている。

そこで28年度改正では、株式報酬(Restricted Stock)を「事前確定届出給与」の一種として規定し、損金算入を認める。ただし、企業の事務負担を考慮し、実際の届出は不要とする。簡素な税制は、株式報酬の普及を後押しすることになろう。

お知らせ…次号(625号)は1月11日発行とさせていただきます。

この「組織再編税制の各規定を濫用するもの」という判断の「基準」の部分は今回の判決で確定し、今後変わることはないと考えていますが、「濫用」の判断の際の「事情」や「観点」は、事案ごとに少しずつ変わることがあるものと考えています。

——「事情」とは異なり、「観点」には「等」が付されていませんが、今後、「観点」も事案ごとに変わることが有り得るのでしょうか。

朝長 「観点」は、「事情」とは異なり、かなり普遍的な書き方をされていますので、「事情」

よりも変わる可能性は少ないと考えられますが、「観点」の主語は「当該」という用語を付した「行為又は計算」ですから、「事情」の中にさまざまな「行為又は計算」が含まれることになれば、「観点」の内容が変わることも可能性としては有り得ます。

——そうすると、「事情」や「観点」はあまり固定的には捉えないようにする必要があるということですね。

朝長 そういうことです。

132条の2も「結果」の不当性が適用の要件

——IBM事件の高裁判決においては、「結果」の不当性が租税回避の判断基準であるということが何度も述べられていますが、ヤフー事件の判決においては、今回の最高裁判決も含めて、「結果」の話が殆ど出てこないように思われますが、これはどういうことでしょうか。

朝長 132条の2も、132条と同じように、「結果」の不当性が適用の要件であることに変わりはありません。

ヤフー・IDCF事件の判決において「結果」の話が殆ど出てこないのは、二つの理由によるものと考えています。一つは、一審の初期の段階で「副社長就任行為」の評価がポイントであるという整理がなされたこと、そして、もう一つは、「組織再編税制の各規定を濫用するもの」という説明の中には「結果」の不当性が含まれているためわざわざ別に「結果」の不当性を説明する必要がないということです。

特定役員引継要件の濫用・潜脱であるということであれば、被合併法人の繰越欠損金を引き継いで合併法人の税負担を減らすという「結果」が「不当」であるということは、自明のことであって、「結果」が「不当」であるということを重ねて言う必要がありません。繰越欠損

金を引き継ぐという「結果」と引き継がないという「結果」の二つがあって、その引継ぎの要件の規定の適用を巡る争いになっているわけですから、その引継ぎの要件の規定の濫用か否かという問題は、繰越欠損金を引き継ぐという「結果」の不当性の判断の争いそのものと言って良いわけです。

このようなケースでは、適用の要件は「結果」が「不当」であるか否かということになっているというような話を持ち出しても、屋上屋を重ねるだけです。

これに対して、IBM事件においては、事情が全く異なります。

IBM事件が「租税回避」であると仮定して「結果」の不当性とはどのようなものかと考えてみても、直ぐには分からないはずです。

——IBM事件において「結果」の不当性をいうとすれば、朝長先生がIBM事件に関する本誌のインタビュー（本誌596号）で言われていたようなことになるわけですね。

朝長 そうです。あのように具体的に説明をしなければ、「結果」の不当性が分からないわけです。前号（本誌633号）の貴誌のインタビューの際にもお話をさせて頂いたように、

最新 判決 研究

使用人賞与の損金算入時期

東京地裁平成27年1月22日判決（平成25年（行ウ）第181号）
東京高裁平成27年10月15日判決（平成27年（行コ）第72号）

筑波大学名誉教授・弁護士 品川芳宣

一、事実

(1) X（原告、控訴人）は、平成21年12月1日に特例民法法人（公益法人）から公益社団法人に移行した法人で、収益事業である医療保健業を営んでいたが、同年4月1日から同年11月30日までの事業年度（以下「本件事業年度」という。）分法人税につき、同法人に勤務する職員、医師等に支給する賞与等22億8,118万円余（以下「本件賞与等」という。また、職員に対するものを「本件職員賞与」といい、医師に対するものを「本件医師給付」という。）を未払金に計上し、損金の額に算入して、確定申告をした。

これに対し、処分行政庁は、本件賞与等は法人税法施行令72条5項（現行72条の3、以下「本件規定」という。）に定める要件を満たしていないから損金算入はできないとして、更正（以下「本件更正」という。）及び過少申告加算税の賦課決定（以下「本件賦課決定」という。両処分を合わせて、以下「本件各処分」という。）をした。

Xは、本件各処分を不服として、国（被告、被控訴人）に対し、その取消しを求めて、本訴を提起した。なお、本訴においては、消費税の更正処分等の適否も争われたが、詳述は省略する。

(2) 本件においては、本件賞与等を本件事業

年度において未払金に計上したことの適否が争われたものであるが、そのこと自体、いわゆる期間損益の否認問題であり、一般には、本件事業年度において否認されたとしても、翌期に認容される問題に過ぎないと考えられる。しかし、本件においては、特例民法法人から公益社団法人へ移行したことに際して支払われたものであるが、公益社団法人になると、Xが営んでいる医療保健業について法人税が非課税とされたため、翌期認容されることはないという特殊性がある。

すなわち、Xは、特例民法法人から公益社団法人への組織替えを申請していたところ、平成21年11月25日に公益社団法人として認定され、認定後15日以内にその移行手続を済ませることが求められた。そこで、Xは、特例民法法人（公益法人）の事業年度（平成21年4月1日開始）を同年11月30日で終了させることとし、既に、支払うことが決まっていた本件賞与等を本件事業年度の未払金（損金経理）に計上したものである。そのため、本訴においては、国策としての公益社団（財団）法人の認定過程において本件賞与等を未払金として計上せざるを得なかったことの事情について、その配慮の必要性も問題とされた。

二、争点と当事者の主張

1 争点

- (1) 本件更正の適否
- (2) 本件賦課決定の適否

2 国の主張

- (1) 本件規定は、使用人賞与の損金算入時期を定めているところ、本件賞与等については、本件

新会計基準解説

企業会計基準適用指針第26号「繰延税金資産の回収可能性に関する適用指針」について

企業会計基準委員会 専門研究員 宮治哲司

I はじめに

企業会計基準委員会（ASBJ）は、平成27年12月28日に、企業会計基準適用指針第26号「繰延税金資産の回収可能性に関する適用指針」（以下「本適用指針」という。）を公表した¹。

本稿では、本適用指針の概要を紹介する。なお、文中の意見にわたる部分は筆者の私見であることをあらかじめ申し添える。

II 公表の経緯

我が国における税効果会計に関する会計基準として、平成10年10月に企業会計審議会から「税効果会計に係る会計基準」が公表され、当該会計基準等を受けて、日本公認会計士協会から会計上の実務指針が公表されている²。また、繰延税金資産の回収可能性に関する監査上の実務指針として、監査委員会報告第66号「繰延税金資産の回収可能性の判断に関する監査上の取扱い」（以下「監査委員会報告第66号」という。）等が公表されている。

これらの会計基準及び実務指針に基づきこれまで財務諸表の作成実務が行われてきたが、平成24年11月に開催された第16回基準諮問会議において、財務諸表作成者から、監査委員会報

告第66号のASBJへの移管と見直しをASBJの新規テーマとすることが提案された。その後、基準諮問会議における審議の結果、平成25年12月に開催された第277回企業会計基準委員会において、基準諮問会議より、日本公認会計士協会における税効果会計に関する会計上の実務指針及び監査上の実務指針（会計処理に関する部分）³について当委員会で審議を行うことが提言された。この提言を受けて、ASBJは、同企業会計基準委員会において、新規テーマとすることを決定するとともに、税効果会計専門委員会を設置し、平成26年2月から審議を開始した。

審議を進めていく中で、これらの実務指針のうち監査委員会報告第66号に対する問題意識

¹ 本適用指針の全文については、ASBJのウェブサイト（https://www.asb.or.jp/asb/asb_j/documents/docs/zeikouka2015/）を参照のこと。

² 平成13年のASBJ設立前は、日本公認会計士協会により実務指針の作成が行われていた。これらの実務指針は、ASBJ設立後も個々に改廃されない限り、効力を有するものとされている（「(財)財務会計基準機構・企業会計基準委員会から公表される企業会計基準等の取扱い（準拠性）について」平成14年5月17日）。

³ 日本公認会計士協会における税効果会計に関する会計上の実務指針及び監査上の実務指針（会計処理に関する部分）の移管の範囲については、本適用指針と併せて公表された「公表にあたって及び本適用指針の概要」の別紙1を参照されたい。

今週の専門用語



職務発明

法人が費用を支援して行う研究や法人が管理する施設設備の利用によって、従業者が行った発明を指す。従来の特許法では、「特許を受ける権利」が従業者に発生し、法人が特許を取得するにはこれを「相当の対価」と引き換えに、従業者から譲渡してもらう必要があったが、特許法改正により、契約や勤務規則等で法人に特許を受ける権利を取得させることを定めれば、当該権利は法人に帰属することとされた。ただし、従業者が「相当の金銭その他の経済上の利益」を受ける権利は残る。



輸出類似取引

輸出取引（商品などの通常の輸出）とともに消費税の輸出免税の対象とされている取引のことで、海外にある事業者に対するサービスの提供などのことを指す。国際輸送や国際郵便などが「輸出類似取引」の代表例である。なお、輸出類似取引は輸出免税の対象とされているが、非居住者に対する役務提供のうち①国内に所在する資産に係る運送または保管、②国内における飲食または宿泊、③前記①および②に準ずるもので国内において直接便益を享受するものは輸出免税取引に該当しない（消令17②七）。



監査法人のローテーション

監査法人の独立性の確保の観点から監査法人を一定期間ごとに強制的に交代させる制度のこと。欧州では、2016年6月より、上場企業等に対して、監査法人のローテーション義務が課せられる。同一の監査法人による監査期間は原則として最長10年（期間終了後、4年間のインターバルが必要）とされている。一方、米国や日本では採用されていない。監査法人のローテーションに関しては、監査人の知識・経験の蓄積が中断されることによるデメリットを指摘する声がある。

週刊T&A master 第634号

2016年3月14日発行（毎週月曜発行）

【編集人】南館茂雄

【発行人】村田幸雄

【発行所】株式会社ロータス21

〒104-0045 東京都中央区築地2-11-11 6F

【販売】新日本法規出版株式会社

〒460-8455 名古屋市中区栄1-23-20

【お問合せ】販売・広告 (052)211-1525

記事内容 (03)5281-0020 ta@lotus21.co.jp

◆ヤフー事件、IBM事件という重要税務訴訟が相次いで決着したが、腑に落ちないのは、条文の違いはあるにせよ、同じ行為計算否認規定に関する争いで、国側の主張が異なっていた点だ。◆本号の朝長英樹税理士のインタビューでも指摘されているように（8頁参照）、ヤフーの訴訟では国は税法の濫用・潜脱を「租税回避」と主張したのに対し、IBMの訴訟ではそのような主張が行われず、国は敗訴している。◆なぜ国は勝訴していたヤフー事件と同じ主張を行わなかったのか。そこには何らかの理由や背景があるはずだ。1200億円という課税額を考えても、この点は検証されてしかるべきだろう。（Q）