

【新設】（不動産の仲介あっせん報酬の帰属の時期）

2-1-21 の 9 土地、建物等の売買、交換又は賃貸借（以下 2-1-21 の 9 において「売買等」という。）の仲介又はあっせんをしたことによる報酬の額は、その履行義務が一定の期間にわたり充足されるものに該当する場合（2-1-21 の 7 本文の取扱いを適用する場合を除く。）を除き、原則としてその売買等に係る契約の効力が発生した日の属する事業年度の益金の額に算入する。ただし、法人が、売買又は交換の仲介又はあっせんをしたことにより受ける報酬の額について、継続して当該契約に係る取引の完了した日（同日前に実際に収受した金額があるときは、当該金額についてはその収受した日。以下 2-1-21 の 9 において同じ。）において収益計上を行っている場合には、当該完了した日は、その役務の提供の日に近接する日に該当するものとして、法第 22 条の 2 第 2 項《収益の額》の規定を適用する。

【解説】

- 1 本通達は、不動産の仲介あっせん報酬の収益の計上時期について、原則として売買等に係る契約の効力発生日の属する事業年度とし、例外的に当該契約に係る取引の完了した日の属する事業年度も認める旧通達 2-1-11《不動産の仲介あっせん報酬の帰属の時期》の取扱いについて平成 30 年度税制改正後も同様となる旨を明らかにするものである。
- 2 会計上、仲介・あっせんに係る報酬の収益の帰属時期についての一般的な定めは設けられておらず、伝統的な実現主義の考え方に従って収益を計上することが一般的であったものと考えられる。また、収益認識基準では、企業は約束した財又はサービスを顧客に移転することにより履行義務を充足した時に又は充足するにつれて、収益を認識することとされている（収益認識基準 35）。
- 3 法人税においては、従来、この種の仲介・あっせんに係る報酬は、一種の請負の報酬であることから、その仲介・あっせんに係る役務の提供が完了し、報酬請求権が確定した時点で収益計上すべきと考えられていた。したがって、一般的には、その仲介・あっせんに係る売買等の取引当事者間で契約が成立することによりその仲介・あっせんに係る役務提供が完了し、手数料等の請求権も確定するといえるから、旧通達 2-1-11 において、その売買等に係る契約の効力が発生した日の属する事業年度の益金の額に算入することを原則としていた。

しかしながら、現実には、たとえ土地、建物の売買等について取引当事者間で契約が成立したとしても、その時点で直ちに仲介・あっせんに係る報酬を授受するというケースはまれのようなのである。大手の不動産業者の場合には契約成立時点で報酬の額を確定させ、取引当事者から支払承諾書を徴するということもあるようであるが、中小の不動産業者の場合には、登記段階で改めて報酬の値引きを要求されるということも珍しいことではないし、いずれにしても現実の報酬の受払いは、取引当事者間における代金授受が完了し、所有権移転登記が行われる時点、すなわち取引の完了時点で行われるというのが実情である。なお、宅地建物取引業法を所管する旧建設省は、仲介報酬の収受について、契約成立時点では 2 分の 1 以下にとどめ、残額は取引完了時まで収受しないように指導していた（昭和 27.6.27 住発第 298 号建設省住宅局長通達）。このため、このような実情を総合勘案して、法人が継続してその売買契約等に係る取引の完了時点（取引完了日前に現実に収受した報酬がある場合には、その収受した金額についてはその収受した時点）で収益計上すること

としているときは、税務上もこれを認めることとしていた。

平成 30 年度税制改正において、収益認識基準の導入を契機として、収益の認識時期について、法令上通則的な規定が設けられ、資産の引渡し又は役務の提供の時点を経済的認識の原則的な時点とする従来の考え方が踏襲された（法 22 の 2 ①）。

- 4 本通達は、役務の提供についての収益の計上時期が法令上明確化されたことに伴い、法令に沿って旧通達 2－1－11 の取扱いの整理を行ったものであり、実質的な内容に変更はない。

すなわち、旧通達 2－1－11 において、一般的には、その仲介・あっせんに係る売買等の取引当事者間で契約が成立することによりその仲介・あっせんに係る役務提供が完了し、手数料等の請求権も確定することから、その売買等に係る契約の効力が発生した日の属する事業年度の益金の額に算入する取扱いとされていたところであり、その売買等に係る契約の効力が発生した日は、法人税法第 22 条の 2 第 1 項《収益の額》の役務の提供の完了の日に該当するものと考えられる。

また、契約に係る取引の完了した日の属する事業年度において収益計上する処理が従来から会計慣行として認められていたところであり、このような処理は一般に公正妥当と認められる会計処理の基準に従ったものと考えられるため、法人が継続してその取引の完了した日において収益計上を行っているときは、当該完了した日は役務の提供の日に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 項の規定を適用することとした。

- 5 連結納税制度においても、同様の通達（連基通 2－1－21 の 9）を定めている。