

**【改正】（前期損益修正）**

2-2-16 当該事業年度前の各事業年度（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）においてその収益の額を益金の額に算入した資産の売却又は譲渡、役務の提供その他の取引について当該事業年度において契約の解除又は取消し、返品等の事実が生じた場合でも、これらの事実に基づいて生じた損失の額は、当該事業年度の損金の額に算入するのであるから留意する。

**【解説】**

1 収益認識基準への対応として、平成 30 年度税制改正において収益の額として益金の額に算入する金額が法令上明確化され、具体的には、内国法人の各事業年度の資産の売却等に係る収益の額としてその事業年度の所得の金額の計算上益金の額に算入する金額は、その売却若しくは譲渡をした資産の引渡しの時における価額又はその提供をした役務につき通常得べき対価の額に相当する金額とすることとされた（法 22 の 2④）。

この「価額」又は「通常得べき対価の額」について、平成 30 年度税制改正に伴う見直しにより法人税基本通達 2-1-1 の 10《資産の引渡しの時の価額等の通則》を新たに定め、一般的には第三者間で取引されたとした場合に通常付される価額である旨を明らかにした。また、法人税基本通達 2-1-1 の 11《変動対価》を新たに定め、資産の売却等に係る契約上の対価の額について、値引き、値増し、割戻しその他の事実により変動する可能性がある部分の金額がある場合において、その可能性の見積りが客観的かつ合理的であるときは、その可能性を考慮した金額も「価額」又は「通常得べき対価の額」の算定に反映することを明らかにした。

さらに、資産の売却等に係る収益の額につき、引渡し等事業年度の翌事業年度以後の事業年度において変動対価の修正事由が生じた場合において、変動対価の額が確定していないときは、次によることが法令上明確化された（法令 18 の 2③）。

- ・ 変動対価の修正の経理をしている場合（法人税法施行令第 18 条の 2 第 1 項《収益の額》の適用がある場合に限る。）は変動対価の見積りの変更額をその変更をした事業年度の益金の額又は損金の額に算入することとする。
- ・ 変動対価の修正の経理をしていない場合には、変動対価の額の確定時点で変動額を所得の金額の計算に反映させる。

2 旧通達 2-2-16《前期損益修正》においては、前期以前において収益計上した売上高等についてその後値引きの事実が生じたため、既往に計上した収益について修正を要することとなった場合においても、既往に遡及して課税を修正する等のことはせずに、その値引きによる損失の額は、その値引きの事実が生じた事業年度の損金の額として計算することにより調整することとしていた。しかしながら、前述のとおり法令及び取扱いの見直しにより、資産の売却等に係る収益の額について、値引きにより変動する可能性があるときは、資産の引渡し等事業年度における収益計上額について値引きの見込額を控除した金額とすることを認めるとともに、引渡し等事業年度の翌事業年度以後の事業年度において値引きの事実が生じた場合で、法人税法施行令第 18 条の 2 第 1 項の適用を受けないときは、値引きの確定時点において収益の額を減額することが法令上も明らかにされたことから、本通達で定めていた値引きについての取扱いは削除することとした。

3 なお、旧通達 2-2-16 においては、値引きによる損失について損金の額に算入すると

いう取扱いとしていたが、本来的には値引きは対価の修正であると考えられるため、例えば、法人税基本通達 2-1-1 の 11（注） 1 において、収益の額を減額し、又は増額するという取扱いとして整備している。

4 連結納税制度においても、同様の通達改正（連基通 2-2-16）を行っている。