

**【改正】（固定資産の譲渡に係る収益の帰属の時期）**

2-1-14 固定資産の譲渡に係る収益の額は、別に定めるものを除き、その引渡しがあった日の属する事業年度の益金の額に算入する。ただし、その固定資産が土地、建物その他これらに類する資産である場合において、法人が当該固定資産の譲渡に関する契約の効力発生の日において収益計上を行っているときは、当該効力発生の日は、その引渡し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。

㊦ 本文の取扱いによる場合において、固定資産の引渡しの日がいつであるかについては、2-1-2 の例による。

**【解説】**

1 本通達は、固定資産の譲渡に係る収益の額について、原則としてその引渡しの日属する事業年度とし、例外的に固定資産の譲渡に関する契約の効力発生の日属する事業年度も認める旧通達 2-1-14《固定資産の譲渡による収益の帰属の時期》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、固定資産の譲渡に係る収益の計上時期について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、収益認識基準は、顧客との契約から生じる収益に適用されるとされており、一般に固定資産の譲渡については適用対象に含めていない。

3 法人税においては、旧通達 2-1-14 において、固定資産の譲渡に係る収益の額は、別に定めるものを除き、その引渡しがあった日の属する事業年度の益金の額に算入することとしていた。ただし、その固定資産が土地、建物その他これらに類する資産である場合において、法人が当該固定資産の譲渡に関する契約の効力発生の日属する事業年度の益金の額に算入することとしている場合には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）。

なお、収益認識基準においては、一般的に固定資産の譲渡は適用対象に含められていないが、法人税においては、棚卸資産の販売と固定資産の譲渡とで取扱いに差異を設ける理由もないので、固定資産の譲渡についても併せてその取扱いが明確化されている（法 22 の 2 ①）。

4 本通達は、固定資産の譲渡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 2-1-14 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、固定資産の譲渡に係る収益の額について、その引渡しの日属する事業年度に計上すべきこととしているのは法令どおりである。なお、この場合の「引渡しの日」の判断については、棚卸資産の販売の場合における引渡しの日判断基準を定めた法人税基本通達 2-1-2《棚卸資産の引渡しの日判断》の取扱いによることとしている。また、契約の効力が生ずる日についても、引渡しの日に近接する日の例示となっているため法令上明確ではあるが、法人が継続して契約の効力が生ずる日において収益計上を行っているときは、当該効力発生の日が引渡し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《収益の額》の規定を適用することとした。

5 なお、本通達で契約の効力の発生の日（一般には、特約のない限り、契約締結の日）の属する事業年度で収益計上する取扱いが導入されている趣旨は、固定資産のうち、土地、建物、構築物等については、一般的にその引渡しの事実関係が外形上明らかでないことが多いからである。

また、本通達の本文どおり引渡基準を適用する場合に、その引渡しの日がいつか明らかでないときは、法人税基本通達 2-1-2 の後段の取扱いにより、例えば、譲渡代金の相当部分（おおむね 50%以上）の支払を受けるに至った日に収益計上するという処理が認められることになる。

6 連結納税制度においても、同様の通達改正（連基通 2-1-14）を行っている。