

IV 企業会計への対応に係る改正

1 短期売買商品の譲渡損益及び時価評価損益の益金又は損金算入制度の創設

〔創設された制度の概要〕

法人が短期売買商品の譲渡をした場合には、その譲渡に係る譲渡損益は、その譲渡に係る契約をした日の属する事業年度の益金の額又は損金の額に算入し、事業年度末に有する短期売買商品の評価額は、時価法により評価した金額とし、その短期売買商品に係る時価評価損益を当該事業年度の益金の額又は損金の額に算入することとされました(法 61①～③)。

(1) 適用対象資産

短期売買商品とは、法人が短期的な価格の変動を利用して利益を得る目的で取得した資産（有価証券を除きます。）で次に掲げるものをいいます(法 61①、法令 118 の 4、法規 26 の 7)。

イ 法人が取得した金、銀、白金その他の資産のうち、市場における短期的な価格の変動又は市場間の価格差を利用して利益を得る目的(以下「短期売買目的」といいます。)で行う取引に専ら従事する者が短期売買目的でその取得の取引を行ったもの(以下「専担者売買商品」といいます。)

ロ 法人が取得した金、銀、白金その他の資産のうち、その取得の日において短期売買目的で取得したものである旨を帳簿書類に記載したもの(イの専担者売買商品を除きます。)

ハ 適格合併、適格分割、適格現物出資又は適格事後設立により被合併法人、分割法人、現物出資法人又は事後設立法人(以下「被合併法人等」といいます。)から移転を受けた資産のうち、その移転の直前に被合併法人等においてイ又はロに掲げる資産とされていたもの

(2) 短期売買商品の譲渡損益の額の計算等

イ 譲渡損益の益金又は損金算入の時期等

法人が短期売買商品の譲渡をした場合には、その譲渡に係る譲渡利益額又は譲渡損失額は、その譲渡に係る契約をした日の属する事業年度の益金の額又は損金の額に算入することとされました(法 61①、法令 118 の 6 ⑥)。

ロ 取得価額

短期売買商品の取得価額は、次の区分に応じそれぞれ次の金額とされました(法令 118 の 5)。

区 分	取 得 価 額
① 購入した短期売買商品（法第61条の5第2項（デリバティブ取引に係る利益相当額又は損失相当額の益金又は損金算入等）の規定の適用があるものを除きます。）	購入の代価（引取運賃、荷役費、運送保険料、購入手数料、関税（附帯税を除きます。）その他その短期売買商品の購入のために要した費用がある場合には、その費用の額を加算した金額）
② ①以外の短期売買商品（適格分社型分割又は適格現物出資により分割法人又は現物出資法人から取得したものを除きます。）	取得の時におけるその短期売買商品の取得のために通常要する価額

ハ 一単位当たりの帳簿価額の算出の方法

譲渡に係る原価の額を計算する場合におけるその一単位当たりの帳簿価額の算出の方法は、移動平均法又は総平均法とされています(法令 118 の 6 ①③④)。

なお、法人が算出の方法を選定しなかった場合又は選定した方法により算出しなかった場合の法定の算出方法は移動平均法とされています（法令 118 の 6 ⑥）。

二 みなし譲渡

法人が短期売買商品を有する場合において、短期売買目的で短期売買商品の売買を行う業務の全部を廃止したときは、その短期売買商品をその時における価額により譲渡し、かつ、短期売買商品以外の資産をその価額により取得したものとみなして、各事業年度の所得の計算を行うこととされました(法 61 ④)。

(3) 短期売買商品の時価評価

イ 時価評価金額

法人が事業年度末において有する短期売買商品については、時価法により評価した金額（以下「時価評価金額」といいます。）をもって、その時における評価額とすることとされました(法 61②、法令 118 の 7)。

時価法とは、事業年度末において有する短期売買商品をその種類及び銘柄（以下「種類等」といいます。）の異なるごとに区別し、その種類等の同じものについて、次に掲げるいずれかの価額にその

短期売買商品の数量を乗じて計算した金額をもってその短期売買商品のその時における評価額とする方法をいいます。

- (イ) 価格公表者によって公表された当該事業年度末日における短期売買商品の最終の売上の価格（その最終の売上の価格がない場合には公表された同日における最終の気配相場の価格とし、同日におけるその最終の売上の価格及びその最終の気配相場の価格のいずれもない場合には、同日前で当該事業年度末日に最も近い日におけるその最終の売上の価格又はその最終の気配相場の価格。（ロ）において「最終価格」といいます。）
- (ロ) 価格公表者によってその価格を公表される短期売買商品又はこれに類似する商品の最終価格にこれらの品質、所在地その他の価格に影響を及ぼす条件の差異により生じた価格差につき必要な調整を加えて得た価格

ロ 時価評価損益の益金又は損金算入

法人が事業年度末において短期売買商品を有する場合には、その短期売買商品に係る評価益又は評価損は、資産の評価益の益金不算入(法25①)又は資産の評価損の損金不算入(法33①)の規定にかかわらず、当該事業年度の益金の額又は損金の額に算入することとされました(法61③)。

ハ 翌事業年度における処理

ロによりその事業年度の益金の額又は損金の額に算入された評価益又は評価損に相当する金額は、翌事業年度の損金の額又は益金の額に算入するとともに、翌事業年度開始の時におけるその短期売買商品の帳簿価額は、その評価益に相当する金額を減算し、又はその評価損に相当する金額を加算した金額とし、洗替計算を行うこととされました(法令 118 の 8 ①③)。

(4) その他

短期売買商品に係る税制の創設に伴い、所要の規定の整備が行われました。

〔適用時期〕

平成 19 年 4 月 1 日以後に開始する事業年度において取得する資産について適用されます(改正法令附則 16①)。

2 繰延資産の範囲等に関する規定の整備

〔改正の内容〕

繰延資産の範囲及び社債発行差金等について、次の改正が行われました。

改 正 事 項	改 正 の 内 容	適 用 時 期 等
(1) 繰延資産の範囲(法令14①、旧法令14①、改正法令附則 7 ①②) (改正法令附則 7 ③④)	○ 繰延資産の範囲について次のとおり整備されました。 イ 創業費が創立費に名称変更されました。 ロ 試験研究費が除外されました。 ハ 開発費から新たな事業の開始のために特別に支出する費用が除外されました。 ニ 新株発行費に自己株式の交付費が追加されるとともに、新株発行費から新株予約権の発行費が除外され、その名称が株式交付費に改められました。 ホ 社債発行費に新株予約権の発行費が追加され、その名称が社債等発行費に改められました。 ヘ 社債発行差金が除外されました。	平19.4.1前に支出した試験研究費については、従来どおり適用されます。 改正後の開発費、株式交付費、社債等発行費の規定は、平19.4.1以後に支出するものについて適用され、同日前に支出した改正前の開発費、新株発行費及び社債発行費については、従来どおり適用されます。 社債等が平19.4.1以後最初に開始する事業年度開始の時において償還されていない場合には、その開始の時においてその社債等の券面金額から社債発行差金の当該開始の時における帳簿価額を控除した金額によりその社債等の償還があったものとみなすこととされました。 なお、適格組織再編成(適格合併、適格分割、適格現物出資

		又は適格事後設立をいいます。)により社債等の償還等に係る義務の引継ぎを受けた場合の取扱いについても、所要の整備が行われました。
(2) 金銭債務に係る債務者の償還差益又は償還差損の益金又は損金算入 (法令136の2①～③、旧法令136の2①～③、改正法令附則20)	○ 社債発行差益の益金算入制度が改組され、法人が社債の発行その他の事由により金銭債務に係る債務者となった場合において、次のイ又はロに掲げる場合には、それぞれ次の算式により計算した金額を、各事業年度の益金の額又は損金の額に算入することとされました。 イ 金銭債務に係る収入額がその債務額を超える場合 $\text{益金算入額} = (\text{収入額} - \text{債務額}) \times \frac{\text{当期の月数}}{\text{社債等の償還期間の月数}}$ ロ 金銭債務に係る収入額がその債務額に満たない場合 $\text{損金算入額} = (\text{債務額} - \text{収入額}) \times \frac{\text{当期の月数}}{\text{社債等の償還期間の月数}}$	平19.4.1以後に開始する事業年度において金銭債務に係る債務者となった法人のその金銭債務について適用されます。なお、平19.4.1以後最初に開始する事業年度開始の時ににおいて償還されていない社債等がある場合には、所要の経過措置が講じられています。

3 リース取引に関する規定の整備

〔制度の概要〕

(1) リース取引に係る所得計算

法人がリース取引を行った場合において、そのリース取引が一定の要件に該当するものであるときは、そのリース取引の目的となる資産(以下「リース資産」といいます。)の売買又は金銭の貸借があったものとして各事業年度の所得の計算を行うこととされています(旧法令136の3)。

イ リース取引の範囲

リース取引とは、資産の賃貸借で、次の要件を満たすものをいいます(旧法令136の3③)。

- (イ) その賃貸借に係る契約が、賃貸借期間の中途においてその解除をすることができないものであること又はこれに準ずるものであること
- (ロ) その賃貸借に係る賃借人がその賃貸借に係る資産からもたらされる経済的な利益を実施的に享受することができ、かつ、その資産の使用に伴って生ずる費用を実質的に負担すべきこととされているものであること

ロ 売買として取り扱われるリース取引(所有権移転ファイナンス・リース取引)

法人がリース取引をした場合において、そのリース取引が次のいずれかに該当するもの又はこれらに準ずるものであるときは、そのリース資産の賃貸人から賃借人への引渡しの時にそのリース資産の売買があったものとして、各事業年度の所得の計算を行うこととされています(旧法令136の3①)。

- (イ) リース期間終了の時又はリース期間の中途において、リース資産が無償又は名目的な対価の額でその賃借人に譲渡されるものであること
- (ロ) その賃借人に対し、リース期間終了の時又はリース期間の中途においてリース資産を著しく有利な価額で買い取る権利が与えられているものであること
- (ハ) リース資産の種類、用途、設置の状況等に照らし、リース資産がその使用可能期間中その賃借人によってのみ使用されると見込まれるものであること又はリース資産の識別が困難であると認められるものであること
- (ニ) リース期間がリース資産の法定耐用年数に比して相当の差異があるものであること(その賃貸人又はその賃借人の法人税又は所得税の負担を著しく軽減することとなると認められるものに限りません。)

ハ 金銭の貸借として取り扱われるリース取引

法人が譲受人から譲渡人に対する賃貸(リース取引に該当するものに限りません。)を条件に資産の売買を行った場合において、その資産の種類、その売買及び賃貸に至るまでの事情その他の状況に照らし、これら一連の取引が実質的に金銭の貸借であると認められるときは、その資産の売買はなかったものとし、かつ、その譲受人からその譲渡人に対する金銭の貸付けがあったものとして、各事業年度の所得の