

新たな収益認識基準と法人税法

—— 解釈論上の課題を中心に ——

坂本 雅士，東条 美和，高橋絵梨花

はじめに

2018年度税制改正において、法人税法における収益認識の見直しが行われた。今般の改正の背景には、企業会計基準委員会（ASBJ）より企業会計基準第29号「収益認識に関する会計基準」及び企業会計基準適用指針第30号「収益認識に関する会計基準の適用指針」（以下、「新基準」という。）が公表されたことがある¹⁾。長年にわたり、わが国には収益の認識及び測定に関する包括的な会計基準が存在しておらず、法人税法や通達の取扱いが会計実務に影響を与えていた。新基準の公表は大きなパラダイムシフトであり、法人税法がいち早く対応²⁾したことからその重要性が窺える。

新基準の基本原則は、「約束した財又はサービスの顧客への移転を当該財又はサービスと交換に企業が権利を得ると見込む対価の額で描写するように、収益を認識すること」（収益認識会計基準16項）である。そのために、収益認識の枠組みを法律概念に基づく5つのステップ（契約の識別、履行義務の識別、取引価格の算定、履行義務への取引価格の配分、履行義務の充足又は充足するにつれて収益認識）により構築している。今般の改正では、これら各ステップに呼応する形で、法人税法第22条第四項が修正され、同法第22条の2及びこれに関連する法人税法施行令第18条の2が新設されている。いずれも1965年の法人税法全文改正に

1) 新基準は2021年4月1日以後開始する連結会計年度及び事業年度（以下、「連結会計年度等」という。）の期首から適用されるが、早期適用として、2018年4月1日以後開始する連結会計年度等の期首からの使用も認められている。さらに、2018年12月31日に終了する連結会計年度等から2019年3月30日に終了する連結会計年度等までにおける年度末に係る連結財務諸表及び個別財務諸表から本会計基準を適用することができる（収益認識会計基準81～83項）。新基準の適用対象は金融商品取引法監査の対象法人及び会社法監査の対象法人（資本金5億円以上又は負債総額200億円以上等の法人）であるが、中小企業（監査対象法人以外）であっても用いることはできる。

2) 企業会計基準公開草案第61号「収益認識に関する会計基準（案）」及び企業会計基準適用指針公開草案第61号「収益認識に関する会計基準の適用指針（案）」（2017年7月20日）の公表を受け、「平成30年度税制改正の大綱」（同年12月22日閣議決定）に改正案が盛り込まれた。その後、平成30年度税制改正に関する法案「所得税法等の一部を改正する法律案」が2018年3月28日に国会で可決・成立（3月31日公布、4月1日施行）し、それを追うように同年3月30日に新基準が公表されている。

より制定された第22条（各事業年度の所得の金額の計算の通則）に係るものであり、大規模な改正は1967年に第四項として一般に公正妥当と認められる会計処理の基準（以下、「公正処理基準」という。）の規定が置かれて以来のことである。なお、同条項は企業会計準拠主義を定めた基本規定（金子 2017, 330頁）であることも相俟って学究上極めて重要な論点を孕んでいる。

本稿では、今般の改正について法人税法第22条に焦点をあて、主に解釈論の観点から考えてみたい。なお、検討に先立ち、新基準と税制改正の関係を整理しておく。

1. 税制改正の概要 新基準における5つのステップとの関係

新基準導入を機に、法人税法における収益認識等についても法令上の明確化が図られた。上述した改正は5つのステップのうち「取引価格の算定」及び「履行義務の充足又は充足するにつれて収益認識」に呼応するものである。本法に係る改正としては、その他に、返品調整引当金制度（旧法53）、長期割賦販売等に該当する資産の販売等について延払基準により収益の額及び費用の額を計算する選択制度（旧法63）が廃止されている³⁾。前者はステップへの、後者はステップへの対応である。なお、新基準では予想される返品部分に関しては、販売時に収益を認識せず返金負債を認識することが求められており、返品調整引当金の計上は認められない。また、一時点で充足される履行義務については、その一時点で収益を認識することとなるため、割賦基準や延払基準は認められておらず、いずれも新基準と平仄を合わせた改正だといえる。

上記2つのステップを含め、その他のステップ（契約の識別、履行義務の識別、履行義務への取引価格の配分）については、通達による対応が図られている。2018年5月30日付で「法人税の基本通達等の一部改正について」（課法2 8他2課共同）が公表され、同年4月1日以後に終了する事業年度において契約する取引に対して適用されている。その整備方針は次のとおりである（国税庁（2018a）「『収益認識に関する会計基準』への対応について～法人税関係～」、・1）。

新会計基準は収益の認識に関する包括的な会計基準である。履行義務の充足により収益を

3) いずれも10年超にわたる長期間の経過措置が設けられている。返品調整引当金については、2018年4月1日に同制度の対象事業を営む法人は、2021年3月31日までに開始する各事業年度には現行の損金算入限度額が、また、2021年4月1日から2030年4月1日までの間に開始する各事業年度には現行の損金算入限度額に対して1年ごとに10分の1ずつ縮小した額の引当てが認められる。長期割賦販売等については、2018年4月1日前に取引を行った法人は2023年3月31日までに開始する各事業年度まで現行の延払基準に基づく収益計上が認められる。また、2018年4月1日以後に終了する事業年度において延払基準の適用を停止し新基準を適用する場合には、その時点の繰延割賦利益額を10年均等で収益計上する。

認識するという考え方は、法人税法上の実現主義又は権利確定主義の考え方と齟齬をきたすものではない。そのため、改正通達には、原則としてその新会計基準の考え方を取り込んでいく。

一方で、新会計基準について、過度に保守的な取扱いや、恣意的な見積りが行われる場合には、公平な所得計算の観点から問題があるため、税独自の取扱いを定める。

中小企業については、引き続き従前の企業会計原則等に則った会計処理も認められることから、従前の取扱いによることも可能とする。

改正通達は原則として新基準の考え方を取り込んでおり、企業会計上の処理と齟齬が生じにくいことが特徴になっている。また、中小企業には従前の取扱いも認めている⁴⁾ことから、その影響は限定的だといえる。改正の内訳は新設が16項目、一部改正が22項目と広範にわたるが⁵⁾、ここで留意すべきは、それらが必ずしもすべての取引に対して適用されるわけではない点である。収益等の計上に関する改正通達（法基通2-1-1の10及び2-1-40の2を除く。）のうち、「資産の販売等」という用語で定義している取引については、会計上で新基準を使用していることが前提になっている⁶⁾。この場合、通達が適用されるのは、新基準の適用対象となる取引に限定される。

以上、新基準の各ステップと税制改正の対応関係を示したものが図表1である⁷⁾。この図表からも、新基準適用を前提としていない、一般に整備された新設通達も多数あることが窺える。これらの通達による対応関係を概観すると、いずれのステップにも手当てがなされているが、ステップ 2 と 3 への手厚い対応が目を惹く。とりわけ、ステップ 2 については法人税法や法人税法施行令のみならず23項目もの通達が改正されている。収益の計上時期に関しては、改正前もさまざまな通達が整備されていたが⁸⁾、改正されたその約半分が新設の通達であること

4) ただし、上場企業又は大会社のグループ内の子会社である場合は原則として連結財務諸表の連結範囲となり、親会社と同様の会計基準を適用しなければならない。なお、子会社に該当しても連結グループとして重要性がない場合には、連結の範囲外とすることができる。

5) この点については、国税庁(2018b)を参照。

6) 具体的には、法人税基本通達2-1-1「収益の計上の単位の通則」、2-1-1の3「資産の販売等に伴い保証を行った場合の収益の計上の単位」、2-1-1の7「ポイント等を付与した場合の収益の計上の単位」、2-1-1の8「資産の販売等に係る収益の額に含めないことができる利息相当部分」、2-1-1の9「割賦販売等に係る収益の額に含めないことができる利息相当部分」、2-1-1の11「変動対価」、2-1-1の16「相手方に支払われる対価」、2-1-39の3「自己発行ポイント等の付与に係る収益の帰属の時期」である。その他にも、新基準適用を前提とする通達が若干存在する。たとえば、法人税基本通達2-1-21の2、2-1-21の3等。

7) 図表1の法人税基本通達による対応に関しては、法人税基本通達第2章(収益並びに費用及び損失の計算)第1節(収益等の計上に関する通則)の改正部分のみをステップ毎に分類している。ただし、図表1は各ステップへの法人税法の対応を大まかに表形式に示したものであり、法人税基本通達が必要でも1つのステップに対応するとは限らない。

8) 旧法人税基本通達2-1-1から2-1-48は収益の額の計上時期について定めていた通達であった。

図表1 収益認識基準に係る税法の規定対応

	ステップ1 (会基19 31) 「契約の識別」	ステップ2 (会基32 34) 「履行義務の識別」	ステップ3 (会基47 64) 「取引価格の算定」	ステップ4 (会基65 76) 「履行義務への取引価格の配分」	ステップ5 (会基35 45) 「履行義務の充足又は充足するにつれて収益認識」	代替的な取扱い (指針92 104項)
法人税法			22 22の2 収益の計上額 現物配当		22 22の2 収益の計上時期 旧63	
法人税法施行令		返品調整引当金制度 廃止による改正	18の2 99 旧100 102 収益の計上額	長期割賦販売等 に係る延私基準 廃止による改正	18の2 124 128 旧127 収益の計上時期	
法人税基本通達	2.1.1 収益の計上の単位の通則 (収益計上単位の通則)	2.1.1 2.1.1の2 機構設備等の販売に伴い据付工事を行った場合の収益の計上の単位 2.1.1の3 資産の販売等に伴い保証を行った場合の収益の計上の単位 2.1.1の4 部分完成の事実がある場合の収益の計上の単位 2.1.1の5 技術役務の提供に係る収益の計上の単位 2.1.1の6 ノウハウの頭金等の収益の計上の単位 2.1.1の7 ポイント等を付与した場合の収益の計上の単位 2.1.1の8 資産の販売等に係る収益の額に含めないことができる利益相当部分 2.1.1の9 割賦販売等に係る収益の額に含めないことができる利益相当部分 (収益計上単位の具体的取扱い)	2.1.1の8 2.1.1の10 資産の引渡しの時の価額等の通則 2.1.1の11 変動対価 (収益の額の通則) 2.1.1の12 売上割戻しの計上時期 2.1.1の13 一定期間支払わない売上割戻しの計上時期 2.1.1の14 実質的に利益を享受することの意義 2.1.1の15 債権金の益金算入の時期 2.1.1の16 相手に支払われる対価 (収益の額の具体的取扱い)	2.1.1 2.1.1の1 長期割賦販売等 に係る延私基準 廃止による改正	2.1.2 2.1.3 2.1.4 2.1.21 2.1.21の2 2.1.21の3 2.1.21の4 2.1.21の5 2.1.21の6 2.1.21の7 2.1.21の8 2.1.21の9 2.1.21の10 2.1.21の11 2.1.29 2.1.30 2.1.30の2 2.1.30の3 2.1.30の4 2.1.30の5 2.1.39 2.1.39の2 2.1.39の3 2.1.40 2.1.40の2	2.1.2 2.1.21 2.1.21の5 2.1.21の7 2.1.21の8 2.1.21の9 2.1.21の10 2.1.21の11 2.1.29 2.1.30 2.1.30の2 2.1.30の3 2.1.30の4 2.1.30の5 2.1.39 2.1.39の2 2.1.39の3 2.1.40 2.1.40の2

(出所) 国税庁 (2018b) を基に筆者作成。
(注1) 下線は、2018年度税制改正で新設された通達を示している。
(注2) 太字は、2018年度税制改正において、新基準適用を前提として改正された通達を示している。

からも、収益計上時期に係る項目は重視されているといえよう。

2. 平成30年度税制改正にみる解釈論上の課題

(1) 法人税法第22条第四項の読み方

今般の改正は、課税所得計算の基本規定である法人税法第22条第四項に、1967年の創設以降、初めて手を入れたという意味において、注目すべき改正だといえる。次に示すように、同条項には新たに「別段の定めがあるものを除き、」という文言が加えられた（下線筆者、以下同）。

法人税法第22条第四項

第二項に規定する当該事業年度の収益の額及び前項各号に掲げる額は、別段の定めがあるものを除き、一般に公正妥当と認められる会計処理の基準に従って計算されるものとする。

本改正について、「新たな収益認識に関する会計基準による影響を遮断する規定ぶり」（吉村2018, 51頁）との指摘がある。確かに、形式論理の問題としては「別段の定め」が置かれた分だけ、公正処理基準に委ねる範囲が狭くなる。これを額面通りに受け止めれば、税法規定が企業会計と乖離することを意味するが、果たしてそのような理解でよいのだろうか。なお、ここでいう「別段の定め」とは、新設された法人税法第22条の2（第三款 益金の額の計算 第一目 収益の額）を指し、収益の計上時期（同条 ~ ）、収益の計上額（同条 ~ ）、無償による資産の譲渡に係る収益の額の範囲（同条 ）、政令委任（同条 ）で構成されている。各項の内容をみてもすぐに気がつくのは、その多くはこれまで通達で認められていた処理や、あるいは、すでに解釈として定着している取扱いだということである。たとえば、同条第一項は収益の計上時期について次のように定めている。

これらの通達の大部分が、収益の計上時期として一部改正が行われるか、改正なしとして存続するものである。ただし、このうち旧法人税基本通達2-1-4「販売代金の額が確定していない場合の見積り」、2-1-7「工事代金の額が確定していない場合の見積り」は、ステップ に対応している法人税基本通達2-1-1の10「資産の引渡しの際の価額等の通則」として改正された。また、旧法人税基本通達2-1-8「増金の益金算入時期」はステップ に対応した法人税基本通達2-1-1の15「増金の益金算入時期」へ、旧法人税基本通達2-1-10「機械設備等の販売に伴い据付工事を行った場合の収益の帰属時期の特例」はステップ に対応した法人税基本通達2-1-1の2「機械設備等の販売に伴い据付工事を行った場合の収益の計上の単位」へ移動されている。

法人税法第22条の2

内国法人の資産の販売若しくは譲渡又は役務の提供（以下この条において「資産の販売等」という。）に係る収益の額は、別段の定め（前条第四項を除く。）があるものを除き、その資産の販売等に係る目的物の引渡し又は役務の提供の日の属する事業年度の所得の金額の計算上、益金の額に算入する。

ここでは収益の帰属事業年度について「引渡基準」と「役務提供日基準」によることを謳っているが⁹⁾、これは改正前の法人税基本通達2-1-1を明文化したものであり、従来と実質的な変更はない。なお、新基準では「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。資産が移転するのは、顧客が当該資産に対する支配を獲得した時又は獲得するにつれてである。」（収益認識会計基準35項）としている。このような考え方は法人税法の権利確定主義や実現主義と齟齬をきたすものではない。

また、同条第二項では、収益の額につき、公正処理基準により引渡日及び役務提供日に「近接する日」の属する事業年度の収益として経理した場合には当該事業年度の所得の金額の計算上、益金の額に算入する旨定めている。この場合の「近接する日」とは、従来、通達で定められていた「仕切清算書到来日」「検針日」「契約効力発生日」「乗車券発売日」¹⁰⁾等であり（法基通2-1-3、2-1-4、2-1-14、2-1-21の11等）、公正処理基準に従っている場合には、原則である引渡日でなくとも、継続適用を条件に一定の幅を認めることを法令上明確化したといえる。なお、「近接する日」の属する事業年度に申告調整した場合も確定決算で経理したものとみなすこととされた（法法22の2-11）¹¹⁾。

同様に、収益の額についても、「資産の引渡しの際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」（法法22の2-1）とされている。これまで、一般に資産の譲渡時の時価によりその収益の額を認識すべきものと解されていた（最判平成7年12月19日民集第49巻第10号3121頁）ことから、やはり考え方自体に変更はない。また、同条第六項では、法人税法第22条第五項の資本等取引に関連して、利益又は剰余金の分配及び残余財産の分配又は引渡し等による資産の譲渡に係る収益の額は、無償による収益の額に含まれること

9) この点について、大竹貿易事件最高裁判決（最判平成5年11月25日民集47巻9号5278頁）では、権利確定主義によることが判示されている。両者の関係をどのように整理するかも重要論点の一つである。なお、この点に関する検討は別稿に譲る。

10) これらは、それぞれ旧法人税基本通達2-1-3、2-1-2、2-1-14、2-1-13で定められていた。特に、検針日については旧法人税基本通達2-1-2に定められていたものの、引渡しの日に該当しないことから除外されることとなった。法人税基本通達2-1-1には、「船積みをした日」、「相手方に着荷した日」が新たに加えられている。

11) ただし、引渡日又は「近接する日」に経理している場合には、申告調整による変更は認められない。

が確認的に明記された。

唯一、同条第五項において、引渡しの時における価額又は通常得べき対価の額は、貸倒れ又は買戻しの可能性がある場合においても、その可能性がないものとした場合の価額とする旨規定され、会計上の変動対価の処理を一部認めない取扱いになっている。新基準では変動対価が含まれる取引の例として、値引き、リベート、返金、インセンティブ、業績に基づく割増金、ペナルティー等の形態により対価の額が変動する場合や、返品権付きの販売等をあげている(収益認識適用指針²³項)。この場合、過度に保守的な取扱いや、恣意的な見積りによる処理については、公平な所得計算の観点から問題があるため、税独自の取扱いを定める必要が生ずる。今般の改正では、返品や貸倒れの可能性については収益の額の調整とは捉えない取扱いとなっている。また、値引き、割戻し等による対価の変動についても、一定の条件¹²⁾を付して収益の額の調整要素として認めている(法基通2-1-1の11)。

以上より、本改正は、基本的には改正前の考え方を明文化したものにすぎない。これまでは会計慣行として認められていた通達等の取扱いについて、確認規定を置いたともいえる。結論として、本改正は、企業会計の影響を遮断する規定ぶりになってはいるが、企業会計からの乖離ではなく、むしろ会計上の処理を是認する改正であるといえる。

(2) 法人税法第22条の2の読み方

改正後、法人税法第22条の2は、「別段の定め」という文言が繰り返し挿入されるなど、複雑な規定ぶりとなっている。前述のとおり、法人税法第22条第四項における「別段の定め」とは同法第22条の2を指すので、資産の販売等に係る益金の額に算入すべき金額は¹³⁾、まず法人税法第23条から第27条を適用したのちに、その適用のない収益に同法第22条の2を適用し、最

12) 具体的には次のとおりである。

(1) 値引き等の事実の内容及び当該値引き等の事実が生ずることにより契約の対価の額から減額若しくは増額をする可能性のある金額又はその金額の算定基準(客観的なものに限る。)が、当該契約若しくは法人の取引慣行若しくは公表した方針等により相手方に明らかにされていること又は当該事業年度終了の日において内部的に決定されていること。

(2) 過去における実績を基礎とする等合理的な方法のうち法人が継続して適用している方法により(1)の減額若しくは増額をする可能性又は算定基準の基礎数値が見積もられ、その見積りに基づき収益の額を減額し、又は増額することとなる変動対価が算定されていること。

(3) (1)を明らかにする書類及び(2)の算定の根拠となる書類が保存されていること。

13) 法人税法第22条第二項の規定により、益金の額が生ずることとされている取引は、資産の販売等以外にもさまざまな取引があるものの、新基準の導入に伴う改正であることから、資産の販売等に限定して規定が設けられている。ただし、固定資産の譲渡に関しては、法人税法上の収益の認識時期及び金額について棚卸資産と固定資産とで異なる理由とすることはないため、固定資産の譲渡についても法人税法第22条の2の対象とされている旨が『改正税法のすべて(平成30年度版)』で明らかにされている(寺崎他 2018, 273-274頁)。

図表2 改正後法人税法第22条における優先関係

法人税法第22条

第一項： 所得 = 益金 - 損金

第二項： 益金 は ^{法法23 27} 別段の定め を除き 収益

第四項： 収益 は ^{法法22の2} 別段の定め を除き 公正処理基準 に 従う

(出所) 筆者作成。

(注) , , は適用の順序を示している。

後にその適用のない部分について公正処理基準に従う旨定められた¹⁴⁾。この規定における適用の関係を示したものが図表2である。

このような適用の関係は、法人税法第22条の2第一項の「別段の定め（前条第四項を除く。）があるものを除き」という文言からも確認することができる。読みにくい条文のつくりとなっているが、同様なフレーズは同条第二項及び第四項にもみられる。これらは、他の条項にはない稀有な条文表現である。この条文は、その第一項において、資産の販売等に係る益金の額に算入すべき金額は、「別段の定め」¹⁵⁾の適用がない収益について、同条項を適用し、最後にその適用のない部分について、前条第四項、つまり法人税法第22条第四項を適用する旨の規定なのである。この適用の関係は、同様の文言が用いられている同条第二項、第四項でも同一である（図表3）¹⁶⁾。

では、どのような理由によりこのような複雑な規定が設けられたのであろうか。『改正税法のすべて（平成30年度版）』では、法人税法第22条の2第一項における「別段の定め」から同

14) この点について、鈴木（2018）は、「改正後は、公正処理基準に従って計算された会計上の収益を基礎として、それに22条4項にいう別段の定めである22条の2の規定に従って修正された22条2項にいう収益すなわち税務上の収益を計算し、さらに同項にいう別段の定めに基づく修正を加えて益金を算定することになった。」（9頁）と述べており、適用の関係に加え、税務上の収益という新しい概念について言及している。

15) 具体的には、法人税法第61条（短期売買商品の譲渡損益及び時価評価損益）、第61条の2（有価証券の譲渡益又は譲渡損の益金又は損金算入）、第62条の5第二項（現物分配による資産の譲渡）、第63条（リース譲渡に係る収益及び費用の帰属事業年度）及び第64条（工事の請負に係る収益及び費用の帰属事業年度）等。

16) ただし、法人税法第22条の2第四項における「別段の定め」は、同条第一項、第二項と範囲が異なる。具体的には、法人税法第61条、第61条の2、第62条から第62条の5まで（組織再編成による資産の譲渡）、第63条及び第64条等。

図表 3 新設法人税法第22条の2における優先関係

法人税法第22条の2

(第一項)

法法61 64
法法22
法法22の2
 収益の額は、別段の定め (前条第四項 を除く。) があるものを除き、~

(出所) 筆者作成。

(注) , , は適用の順序を示している。

法第22条第四項が除かれる理由を次のように説明している (寺崎他 2018, 273頁)。

「資産の販売等に係る収益の額について法人税法第22条第4項と同法第22条の2の両方が適用されると、割賦基準・延払基準のようにこれらの規定が互いに抵触する場合に優先関係が不明確となるおそれがあることから、優先関係を明確にするために、収益認識の時期については法人税法第22条第4項が適用されないこととされたものです。」

これは、資産の販売等に係る益金算入時期及びその算入額について法人税法第22条の2が新設された一方で、同法第22条第二項より資産の販売等が除かれていない点に関し、本意ではない解釈がなされないための配慮であるといえる。これにより、同条項は複雑な規定と化したわけであるが、この「(前条第四項を除く。)」という文言の必要性について改めて問うてみたい。わが国の課税所得の算定については、租税法上多数の明文規定が置かれており、そのような成文法が存在しない白地部分には、その法の空白をうめるために法人税法第22条第四項が設けられている。このような「別段の定め」と公正処理基準の適用の関係は、先に法人税法第22条でも確認したとおりであり (図表2)、これに照らせば、「(前条第四項を除く。)」という文言を同法第22条の2第一項、第二項、第四項に挿入せずとも、「別段の定め」が優先されることは明らかである。このため、「(前条第四項を除く。)」という文言を差挟む必要性はないと言わざるを得ず、念のために加えられたものであるといっても過言ではなからう。

却って、法人税法第22条の2の先の文言が付加されたことにより、悩ましい問題が惹起されている。それは、法人税法第22条第四項の位置づけである。上述の「別段の定め (前条第四項を除く。)」という文言から読み取れるように、法人税法第22条第四項が「別段の定め」の一つとして位置づけられている。「別段の定めとは、法人税法22条以外の他の法人税法および法人税法施行令の所得計算に関するすべての規定をいうものと解され」(安藤他編 2007, 1226頁)であり、従来は法人税法第22条を基本規定とし、同法第23条以降を「別段の定め」と考えるのが通説であった¹⁷⁾。したがって、本改正により「別段の定め」の範囲のみならず、基本規定と

17) この点について、たとえば吉牟田 (1998) は「別段の定めとは、法人税法の第22条以外の他の法人

の関係も変化したことになる。

前掲『改正税法のすべて(平成30年度版)』においても、「別段の定め」と基本規定の関係について言及がなく、解釈上大きなシフトといえよう¹⁸⁾。また、従来「条」ベースで考えられてきた「別段の定め」が、本改正では「項」ベースで捉えられている。このような点をどのように整理していくのかも今後の課題である¹⁹⁾。

3. 公正処理基準の行方 その解釈と訴訟の動向

ここまで、改正法人税法第22条第四項及び同法第22条の2を検討してきたが、前者については公正処理基準をどのように捉えるかが、かねて課税所得計算における重要論点であった²⁰⁾。昨今、租税法の趣旨・目的を織り込んだ判示²¹⁾が注目を集めたことにより、その解釈にあらためて光があてられたが、少なくとも司法の場においては、四半世紀も前に大竹貿易事件最高裁判決(最判平成5年11月25日民集47巻9号5278頁)²²⁾(以下、「大竹判決」という。)によって決着をみている。

それでは、今般の改正は、公正処理基準をめぐる状況にどのような影響を与えるのだろうか。本稿では、先行研究を手がかりにこの問題を検討する。なお、議論の前提として公正処理基準に係る裁判例を総合的に整理・分析しておく。

税法の規定(法人税法23条から第65条まで)及び法人税法施行令などをいうものと解されている。」(60頁)と述べている。

- 18) もっとも、法人税法の条文をすべて「別段の定め」と捉えてしまえば、法人税法第22条第四項は従来と変更なく基本規定であり、なおかつ「別段の定め」であるということもできる。
- 19) 今般の改正で新設された法人税法第22条の2は、収益に関する「別段の定め」であり、今後、原価・費用・損失に関しても同条項と同様な「別段の定め」が置かれる可能性を示唆しているが、この点に関してはこの指摘に留めておく。
- 20) 近年の企業会計の変容はこの問題を一層クローズアップしている。公正処理基準の解釈次第で、変容した会計基準の影響が直接的に課税所得計算に及ぶこともあれば、会計処理によっては税務上否認され得るからである。
- 21) たとえば、東京地判平成25年2月25日10月30日税資263号順号12324では、公正処理基準の解釈にあたり「税会計処理基準」という概念を初めて用い、企業会計上の公正妥当な会計処理の基準(公正会計基準)との違いを強調し注目を集めた。この点について詳しくは、坂本(2017, 229-230頁)を参照。その他にも、福岡地判平成11年12月21日税資第245号991頁、名古屋地判平成13年7月16日税資第251号順号8948、最判平成18年6月23日税資第256号順号10434等。
- 22) 大竹貿易事件の判決には二つの重要な意義がある。一つは最高裁として初めて法人税法における収益計上基準を示したことであり、もう一つは公正処理基準の解釈に直接的に言及したことである。判決では、収益計上基準の法的根拠を公正処理基準に求めた上で、収入は「その収入すべき権利が確定したときの属する年度の益金に計上すべき」として所得税法同様に権利確定主義によることを、また、公正処理基準は、その解釈において「公平な所得計算という要請」を受けることを明らかにしている。

(1) 裁判例の通時的・俯瞰的分析

公正処理基準の解釈については、学説上は対立がみられる²³⁾ものの、何が公正処理基準であるかを判定するのは「国税庁や国税不服審判所の任務であり、最終的には裁判所の任務」（金子2017, 333頁）である。よって、その検討にあたり裁判例の分析は必要不可欠である。本稿では、東条（2017）²⁴⁾で用いたデータを本稿執筆時現在（2018年10月31日）までにアップデートし²⁵⁾、これまでの調査を跡づけつつ、公正処理基準に係る訴訟について最新の動向を明らかにする。なお、ここでは時代背景²⁶⁾と公正処理基準との関係を紐解くことに主眼を置き、係争事業年度に着目し分析を行う²⁷⁾。

裁判例の抽出には、「LEX/DB インターネット・TKC 法律情報データベース」及び「TAINS 日税連税法データベース」を利用し、「公正処理基準」・「22条4項」・「一般に公正妥当と認められる会計処理の基準」のキーワードによって検索を行った²⁸⁾。ヒットした裁判例について、裁判官が公正処理基準の解釈に言及した判決のみを抽出し、公正処理基準が「関係法令の定め」として記載された場合は除外した。

この作業により抽出した事件数は97件、総裁判例数（地裁・高裁・最高裁をそれぞれ1カウント）は197件²⁹⁾である。全事件に地裁判決順で番号を付し、各裁判例についても通し番号をつけている。さらに全裁判例について判決年月日、係争事業年度、判決、大竹判決の影響を調査した（論文末に【資料】として掲載）。

図表4では、係争事業年度が複数年度にまたがる、あるいは飛び石になっている場合は起点となる月を基準にカウントし、全事件数97件の分布を示している。

23) この点については、坂本（2014）、及び坂本（2015）に詳しい。

24) 東条（2017）では、裁判例の通時的・俯瞰的アプローチにより、公正処理基準に係る裁判例を総合的に整理・分析することによって、訴訟数の変遷やその背景、大竹貿易事件最高裁判決の影響等を明らかにしている。

25) 調査の精度をあげたため、東条（2017）が射程とした期間（1967～2017年5月）において分析対象に若干の誤差（裁判例数5件、事件数3件）が生じたが、分析の結果に影響をもたらすものではない。

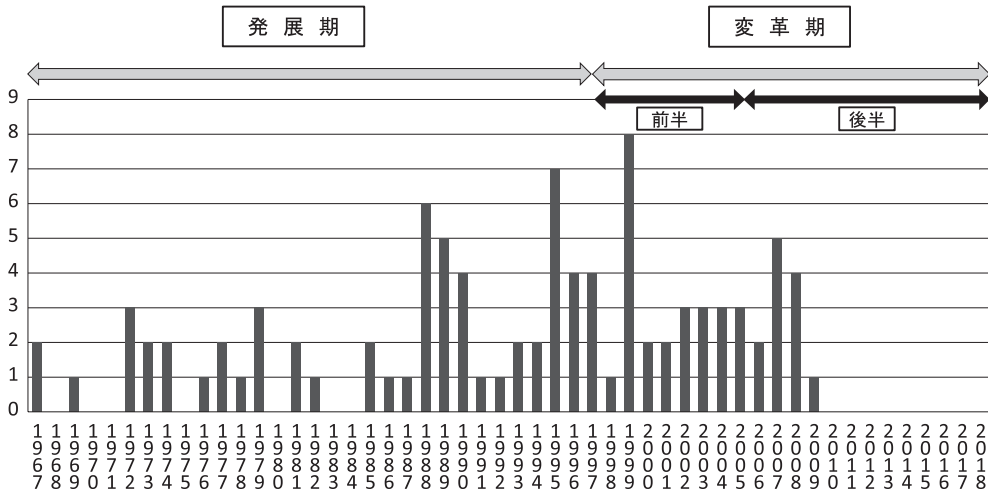
26) 本稿における時代区分は、坂本他（2016）に倣い、企業会計と税法との関係に着目して時代区分を設定している。大まかに発展期（1967～1998年度税制改正前）と変革期（1998年～）に分け、さらに変革期は、会計基準の国際的調和化が進められた前半（1998～2004年）とコンバージェンスプロジェクト開始後の後半（2005年～）に区分した。

27) 税務訴訟は、訴訟提起に至るまでに行政手続による解決が試みられる。このステップは、係争事業年度から訴訟までの期間を相当期間長期化させている。つまり、時代背景と公正処理基準に係る訴訟の関係性を紐解くには、そのタイムラグを考慮して係争事業年度に着目する必要がある。この点について詳しくは、東条（2017, 123-124頁）を参照。

28) なお、TAINSについてはこれら検索ワードに加え、検索エンジンにおいて「法人税法」のフィルターをかけている。

29) 判決年度ベースでみた場合、その分布は発展期55件、変革期142件（前半51件、後半91件）となる。

図表4 事件数推移 係争事業年度ベース



(出所) LEX/DB インターネット・TKC 法律情報データベース及びTAINS 日税連税法データベースを基に筆者作成。

事件数は発展期が60件、変革期が37件（前半22件、後半15件）であり、とりわけ発展期終盤の10年間（1988-1997年）に集中（37件：38.1%）している。変革期序盤の8件（1999年）³⁰⁾が目を惹くが、その後は減少し、安定した数値となっている。なお、大竹判決以降を係争事業年度とする事件数は55件あり、そのうち22件（裁判例数24件）で大竹判決が引用されている（〔資料〕参照）。引用件数に着目すればその数（引用率40%）は圧倒的で、当該判示が大きな影響を与えたことは瞭然としている。なお、当該判示を直接引用しないまでも、その考え方を踏襲する判決³¹⁾や、さらには公正処理基準による判断枠組みを用いて納税者の会計処理を否認するといった裁判例³²⁾すらみられるようになった³³⁾。

30) 8件のうち新会計基準が争点となった訴訟はリース事件（福岡地判平成11年12月21日税資第245号991頁）のみである。なお、全期間を通じても数件（東京地判平成16年6月30日税資第254号182順号9689、東京地判平成27年2月5日税資第265号順号12600）に過ぎず、会計基準の新設や変更が訴訟増加のトリガーになったとは言い難い。

31) たとえば、宇都宮地判平成10年7月23日税資第237号837頁、大阪高判平成13年7月26日税資第251号順号8954、東京地判平成11年3月30日税資第241号556頁、東京高判平成14年3月14日税資第252号順号9086、名古屋地判平成13年7月16日税資第251号順号8948、新潟地判平成19年10月5日税資第257号187順号10796等。

32) たとえば、最判平成6年9月16日刑集48巻6号357頁では、所得秘匿協力者に支払った手数料について、公正処理基準による判断枠組みを用いて当該費用の損金性が否認されている。同様な事例として、最判平成9年3月12日税資224号611頁、高松高判平成10年1月27日税資230号201頁、最判平成20年6月13日税資258号順号10969等。

33) この点については、坂本（2015、10頁）を参照。

(2) 2018年度税制改正の影響 近年の訴訟減少を踏まえて

係争事業年度ベースで検討を進めていくと、2009年の1件を最後にその後の訴訟がないことに気がつく。これについては、「当該期間を係争事業年度とする判決がまだ下されていないとも考えられるが、……その理由として、公正処理基準の解釈が浸透してきたことに加え、……企業会計の変容に、法人税制が是々非々で対応してきたことにより、公正処理基準に委ねる範囲が狭くなっている可能性がある。」(東条 2017, 127頁)と指摘したところである。

このうち公正処理基準の解釈の浸透については先に述べた大竹判決の影響からも窺うことができ、納税者及び課税庁の双方にその解釈が定着することによって訴訟の発生を未然に防いでいると推察できる。それでは、前段の「当該期間を係争事業年度とする判決がまだ下されていない」可能性と、後段の「公正処理基準に委ねる範囲が狭くなっている可能性」はどうか。まず、すべての事件(97件)について係争事業年度の終了から地裁判決までの期間を集計すると、平均値は5.5年(最短で3年, 最長は13年)となる。ここから類推するに、2009年以降を係争事業年度とする訴訟の減少について、現時点でまだ判決が下されていない可能性は低いだろう。

また、後段については、今般の改正において新基準への対応として法令上の明確化が図られ、法人税法第22条の2が新設されたことがその最たるものである。収益の計上時期及び計上金額について、これまで解釈として定着し、あるいは通達で認められていた処理が同条項において明記されたことにより、公正処理基準に委ねられる範囲は狭くなり、それだけ訴訟が提起に至る可能性は低くなったといえる。

さらに、裁判例を俯瞰すると納税者の会計処理と課税庁の推奨する処理(通達)のどちらが公正処理基準に該当するか、といった訴訟の基本的な構図が浮き彫りになる³⁴⁾。この場合、納税者と課税庁の処理に齟齬が生じた際に訴訟が提起されることになるが、今般の改正では、とりわけ通達の改正において会計基準の考え方を積極的に取り込む姿勢が見受けられ、訴訟が提起されにくい状況を観察できる。これもまた訴訟減少の要因となるだろう(東条 2018, 108 109頁)。

むすびに代えて

わが国では長きにわたり企業会計と法人税法との調整・調和を重視する時代が続いたが、1990年代後半、企業会計は税法と乖離し国際的調和化の道を歩み始めた。ほぼ時を同じくして、税法もまた企業会計と袂を分かち、ここに両者の「蜜月時代」(井上 1990, 15頁)は終焉を迎えることとなる。現行税制には企業会計と乖離している項目が多くみられるが、これは税制調査会・法人課税小委員会(1996)が示した「法人税の課税所得は、今後とも、商法・企業会計

34) この点については、坂本(2015, 6頁)を参照。

原則に則った会計処理に基づいて算定することを基本としつつも、適正な課税を行う観点から、必要に応じ、商法・企業会計原則における会計処理と異なった取扱いとすることが適切と考える。」(四・3(ウ))という方針を具現した結果である。

それから20年、収益認識をめぐる今般の改正をみるにつけ、かつての蜜月時代を想起するのは筆者だけではあるまい。当時との大きな違いは会計基準の国際的統合化の最中、新基準が策定されたことである。その基になったIFRS15号は公表までに実に12年もの歳月を要す難産であったが、紆余曲折を経た彼の地での議論が、最終的に税法の思考とそれほどの齟齬が生じない形で決着したことをどのように捉えるべきであろうか。少なくともこのことは、企業会計と税法とのリンクの必然性を、さらには法人所得課税の根底には企業会計に基づくという自然な前提があることをわれわれに伝えている。

新基準に対し、わが法人税法は第22条の改正によって対応した。所得算定の通則規定に手を入れたことから、大きな節目であったことは衆目の一致するところである。とりわけ、第四項は企業会計準拠主義を定めた基本規定であり、かつ半世紀にわたり堅守されてきた、いわば税務会計を象徴する規定である。本稿で指摘した同条項の位置づけや、公正処理基準をめぐる問題については、これからも議論されることになろう。なお、留意すべきはそれらが時々の立法にも左右されることである。今後も税制の動向を注視し、改正内容を絶えず吟味することが不可欠といえる。

(執筆担当：高橋(はじめに, 1, 2), 東条(3, 資料), 坂本(むすびに代えて))

参考文献

- 安藤英義他編(2007)『会計学大辞典(第5版)』中央経済社。
井上久彌(1990)「企業課税原理と会計基準の交錯」『企業会計』第42巻第5号, 12-18頁。
金子宏(2017)『租税法(第22版)』弘文堂。
国税庁(2018a)「『収益認識に関する会計基準』への対応について～法人税関係～」。
国税庁(2018b)「収益等の計上に関する改正通達(法人税基本通達第2章第1節部分)の構成及び新旧対応表」。
坂本雅士(2014)「法人税法における公正処理基準 解釈論の展開と課題」『会計』第186巻第2号, 28-42頁。
坂本雅士(2015)「会計基準の多様化に伴う税務論点 公正処理基準の観点から」『会計』第187巻第3号, 1-15頁。
坂本雅士, 上松公雄, 岩井恒太郎, 渡邊宏美, 神尾篤史, 平松智史, 東条美和「わが国の税務会計教育をめぐる現状と課題(上)」(2016)『立教経済学研究』第70巻第1号, 1-28頁。
坂本雅士(2017)「IFRSの日本の税務への影響」『IFRS適用のエフェクト研究』(小津稚加子編)中央経済社, 219-232頁。
鈴木一水(2018)「収益会計基準と法人税法上の収益額」『税務事例研究』第164号, 1-25頁。
税制調査会・法人課税小委員会(1996)「法人課税小委員会報告」。
寺崎寛之他(2018)『改正税法のすべて(平成30年度版)』大蔵財務協会。

- 東条美和 (2017) 「裁判例からみる公正処理基準 俯瞰マップからの示唆」『産業経理』第77巻第2号, 121-133頁。
- 東条美和 (2018) 「司法判断にみる公正処理基準 裁判例分析を敷衍して」『税研』第202号, 107-111頁。
- 吉牟田勲 (1998) 『新版 法人税法詳説 立法趣旨と解釈 平成10年度版』中央経済社。
- 吉村政穂 (2018) 「税制改正大綱を評価する 法人課税」『税研』第199号, 48-52頁。

[資料] 公正処理基準に係る裁判例

事件	判決	判決年月日・掲載誌等	係争事業年度	勝訴	結果	大竹引用
1	1	東京地判昭和47年2月28日税資65号328頁	昭和42年6月2日～昭和43年3月31日	課	確定	
2	2	大阪地判昭和49年5月28日判時758号42頁	昭和42年6月21日～昭和43年6月20日	課	控訴	
	3	大阪高判昭和51年12月8日税資90号742頁		課	確定	
3	4	東京地判昭和50年8月28日行裁例集26巻7・8号944頁	昭和44年7月1日～昭和45年6月30日	課	確定	
4	5	東京地判昭和52年8月30日税資95号402頁	昭和48年1月1日～昭和48年12月31日	課	確定	
5	6	東京地判昭和52年12月26日判時909号110頁	昭和48年9月1日～昭和50年8月31日	有罪	確定	
6	7	東京地判昭和54年9月19日判夕414号138頁	昭和49年1月21日～昭和51年1月20日	有罪	確定	
7	8	東京地判昭和57年5月20日税資123号407頁	昭和47年7月1日～昭和50年6月30日	課	控訴	
	9	東京高判昭和59年4月26日税資136号464頁		課	確定	
8	10	長崎地判昭和58年2月18日税資129号185頁	昭和47年6月1日～昭和49年5月31日	課	控訴	
	11	福岡高判昭和60年4月24日税資145号193頁		課	上告	
	12	最判昭和61年10月9日税資154号8頁		課	確定	
9	13	横浜地判昭和60年7月3日税資146号12頁	昭和47年4月1日～昭和50年3月31日	課	控訴	
	14	東京高判昭和61年11月11日税資154号524頁		課	上告	
	15	最判昭和62年7月10日税資159号65頁		課	確定	
10	16	秋田地判昭和61年5月23日税資152号169頁	昭和54年4月1日～昭和55年3月31日	課	確定	
11	17	神戸地判昭和61年6月25日税資152号428頁	昭和54年4月1日～昭和56年3月31日	課	控訴	
	18	大阪高判平成3年12月19日税資187号419頁		課	上告	
	19	最判平成5年11月25日民集47巻9号5278頁		課	確定	
12	20	大阪地判昭和61年9月25日税資153号785頁	昭和53年6月1日～昭和54年5月31日	納	確定	
13	21	千葉地判昭和61年12月22日税資154号875頁	昭和52年1月1日～昭和52年12月31日	課	控訴	
	22	東京高判昭和63年12月6日税資166号663頁		課	確定	
14	23	東京地判昭和62年12月15日税資203号2219頁	昭和57年10月1日～昭和59年9月30日	課	控訴	
	24	東京高判昭和63年11月28日税資203号2375頁		課	上告	
	25	最判平成6年9月16日刑集48巻6号357頁		課	確定	
15	26	東京地判昭和63年4月26日税資164号258頁	昭和51年4月1日～昭和52年3月31日	課	確定	
16	27	大阪地判平成元年6月29日税資170号952頁	昭和52年5月1日～昭和61年4月30日	課	確定	
17	28	東京地判平成元年9月25日税資173号859頁	昭和56年5月21日～昭和57年5月20日	課	控訴	
	29	東京高判平成3年6月26日税資183号1011頁		課	確定	
18	30	札幌地判平成2年3月29日税資176号401頁	昭和54年4月1日～昭和55年3月31日	課	控訴	
	31	札幌高判平成4年2月20日税資188号365頁		課	確定	
19	32	新潟地判平成2年7月5日税資180号1頁	昭和60年1月1日～昭和60年12月31日	課	控訴	
	33	東京高判平成3年5月29日税資183号856頁		課	上告	
	34	最判平成4年10月29日税資193号397頁		課	確定	
20	35	横浜地判平成5年8月12日税資204号3484頁	昭和63年8月1日～平成3年7月31日	課	控訴	
	36	東京高判平成6年12月14日税資204号3474頁		課	確定	
21	37	神戸地判平成6年9月28日税資205号669頁	昭和56年4月1日～昭和57年3月31日 昭和60年4月1日～平成元年3月31日	課	控訴	
	38	大阪高判平成7年9月21日税資213号650頁		課	上告	
	39	最判平成10年10月13日税資238号668頁		課	確定	
22	40	高松地判平成7年4月25日税資209号246頁	昭和63年12月1日～平成元年11月30日	課	確定	
23	41	大阪地判平成7年10月3日税資214号1頁	昭和63年7月1日～平成3年6月30日	課	控訴	
	42	大阪高判平成8年6月28日税資216号739頁		課	上告	
	43	最判平成9年11月13日税資229号546頁		課	確定	

事件	判決	判決年月日・掲載誌等	係争事業年度	勝訴	結果	大竹引用
24	44	静岡地判平成7年10月13日税資214号27頁	平成元年4月1日～平成2年3月31日	課	控訴	
	45	東京高判平成8年10月30日税資221号244頁		課	上告	
	46	最判平成9年11月28日税資229号916頁		課	確定	
25	47	大阪地判平成7年12月20日税資214号981頁	昭和49年5月21日～昭和50年5月20日	課	控訴	
	48	大阪高判平成9年1月29日税資222号247頁		課	上告	
	49	最判平成9年9月10日税資228号506頁		課	確定	
26	50	大分地判平成8年2月27日税資215号682頁	昭和61年4月1日～昭和63年3月31日	課	控訴	
	51	福岡高判平成11年2月17日税資240号702頁		課	上告	
	52	最判平成15年1月16日税資253号順号9259		課	確定	
27	53	名古屋地判平成8年4月25日税資224号647頁	昭和63年12月1日～平成3年11月30日	有罪	控訴	
	54	名古屋高判平成8年10月14日税資224号624頁		有罪	上告	
	55	最判平成9年3月12日税資224号611頁		有罪	確定	
28	56	松山地判平成9年5月16日税資223号675頁	平成3年4月1日～平成4年3月31日	課	控訴	
	57	高松高判平成10年1月27日税資230号201頁		課	差戻	
29	58	東京地判平成9年10月27日税資229号238頁	昭和62年7月1日～昭和63年6月30日	課	控訴	
	59	東京高判平成10年7月1日税資237号1頁		課	確定	
30	60	名古屋地判平成9年12月24日税資229号1083頁	平成2年4月1日～平成4年3月31日	課	控訴	
	61	名古屋高判平成10年7月15日税資237号154頁		課	上告	
	62	最判平成10年12月17日税資239号478頁		課	確定	
31	63	松江地判平成10年6月17日税資232号654頁	平成2年1月1日～平成2年12月31日	課	控訴	
	64	広島高判平成11年9月10日税資244号694頁		課	確定	
32	65	宇都宮地判平成10年7月23日税資237号837頁	平成2年6月1日～平成3年5月31日 平成4年6月1日～平成5年5月31日	課	控訴	
	66	東京高判平成10年11月26日税資239号126頁		課	上告	
	67	最判平成11年4月13日税資242号130頁		課	確定	
33	68	大阪地判平成10年10月28日税資238号892頁	平成元年2月1日～平成2年1月31日 平成3年2月1日～平成4年1月31日	課	控訴	
	69	大阪高判平成13年7月26日税資251号順号8954		課	上告	
	70	最判平成13年12月20日税資251号順号9040		課	確定	
34	71	福岡地判平成11年1月26日税資240号222頁	平成元年12月1日～平成2年11月30日	課	確定	
35	72	福岡地判平成11年3月25日税資241号313頁	平成元年10月1日～平成2年9月30日	課	確定	
36	73	東京地判平成11年3月30日税資241号556頁	昭和63年7月1日～平成元年6月30日	課	確定	
37	74	鹿児島地判平成11年11月29日税資245号422頁	平成6年1月1日～平成7年12月31日	課	控訴	
	75	福岡高判平成13年1月12日税資250号順号8813		課	上告	
	76	最判平成13年7月13日税資251号順号8947		課	確定	
38	77	福岡地判平成11年12月21日税資245号991頁	平成7年3月1日～平成8年2月29日	課	確定	
39	78	長崎地判平成12年1月25日税資246号192頁	平成7年7月1日～平成8年6月30日	課	控訴	
	79	福岡高判平成12年12月15日税資249号1133頁		課	上告	
	80	最判平成13年6月8日税資250号順号8918		課	確定	
40	81	千葉地判平成12年3月27日税資247号1頁	平成7年4月1日～平成8年3月31日	課	確定	
41	82	大分地判平成12年4月24日税資247号413頁	昭和63年4月1日～平成元年3月31日 平成2年4月1日～平成3年3月31日	課	控訴	
	83	福岡高判平成13年10月23日税資251号順号9008		課	上告	
	84	最判平成15年1月16日税資253号順号9258		課	確定	
42	85	那覇地判平成12年4月25日税資247号440頁	平成元年4月1日～平成2年3月31日	課	控訴	
	86	福岡高判平成13年2月6日税資250号順号8832		課	上告	
	87	最判平成13年9月27日税資251号順号8984		課	確定	
43	88	宮崎地判平成12年11月27日税資249号731頁	平成6年4月1日～平成8年3月31日	課	確定	

事件	判決	判決年月日・掲載誌等	係争事業年度	勝訴	結果	大竹引用
44	89	東京地判平成13年3月2日税資250号順号8851	平成7年4月1日～平成8年3月31日	納	控訴	
	90	東京高判平成14年3月14日税資252号順号9086		課	上告	
	91	最判平成16年10月27日税資254号順号9795				
	92	最判平成16年10月27日税資254号順号9794				
	93	最判平成16年12月24日税資254号順号9877		納	確定	
45	94	名古屋地判平成13年7月16日税資251号順号8948	平成8年2月1日～平成9年1月31日	課	確定	
46	95	横浜地判平成13年10月10日税資251号順号8999	平成7年4月1日～平成8年3月31日	課	確定	
47	96	松江地判平成13年10月24日税資251号順号9010	平成5年12月1日～平成6年11月30日	課	控訴	
	97	広島高判平成15年5月30日税資253号順号9358		課	上告	
	98	最判平成17年3月1日税資255号順号9946		課	確定	
48	99	神戸地判平成14年9月12日税資252号順号9188	平成6年4月1日～平成9年3月31日	課	控訴	
	100	大阪高判平成16年5月11日税資254号順号9645		課	上告	
	101	最判平成16年10月14日税資254号順号9779		課	確定	
49	102	富山地判平成16年1月28日税資254号順号9532	平成8年10月1日～平成11年9月30日	課	控訴	
	103	名古屋高判平成17年1月12日税資255号順号9886		課	確定	
50	104	福島地判平成16年2月24日税資254号順号9569	平成11年3月1日～平成12年2月29日	課	控訴	
	105	仙台高判平成16年6月18日税資254号順号9676		課	確定	
51	106	高知地判平成16年3月26日税資254号順号9609	平成11年3月1日～平成12年2月29日	課	控訴	
	107	高松高判平成16年12月17日税資254号順号9867		課	上告	
	108	最判平成17年6月17日税資255号順号10057		課	確定	
52	109	大阪地判平成16年4月20日税資254号順号9633	平成12年8月1日～平成13年7月31日	課	確定	
53	110	鹿児島地判平成16年4月28日税資254号順号9642	平成8年1月1日～平成11年7月15日	課	控訴	
	111	福岡高判平成16年12月22日税資254号順号9876		課	上告	
	112	最判平成17年4月22日税資255号順号10008		課	確定	
54	113	東京地判平成16年6月30日税資254号順号9689	平成11年4月1日～平成12年3月31日	課	控訴	
	114	東京高判平成16年12月13日税資254号順号9859		課	上告	
	115	最判平成18年6月23日税資256号順号10434		課	確定	
55	116	東京地判平成16年12月6日判例集未登載(平成15年(特わ)5946号)	平成11年7月19日～平成13年6月30日	有罪	確定	
56	117	東京地判平成17年1月13日税資255号順号9891	平成7年4月1日～平成8年3月31日	課	控訴	
	118	東京高判平成17年9月21日税資255号順号10140		課	上告	
	119	最判平成18年11月24日税資256号順号10581		課	確定	
57	120	神戸地判平成17年3月23日税資255号順号9966	平成9年4月1日～平成12年3月31日	課	控訴	
	121	大阪高判平成18年4月14日税資256号順号10367		課	確定	
58	122	横浜地判平成17年5月18日税資255号順号10032	平成5年10月1日～平成6年9月30日	課	控訴	
	123	東京高判平成17年10月26日税資255号順号10176		課	確定	
59	124	秋田地判平成17年10月28日税資255号順号10184	平成9年4月1日～平成10年3月31日	課	確定	
60	125	那覇地判平成17年12月14日税資255号順号10226	平成3年3月期	課	確定	
61	126	京都地判平成18年5月19日税資256号順号10400	平成11年1月1日～平成13年12月31日	課	控訴	
	127	大阪高判平成19年1月18日税資257号順号10612		課	上告	
	128	最判平成19年6月28日税資257号順号10742		課	確定	
62	129	さいたま地判平成18年5月25日刑集65巻1号194頁	平成9年11月1日～平成12年10月31日	有罪	控訴	
	130	東京高判平成19年9月19日刑集65巻1号321頁		有罪	上告	
	131	最判平成23年1月26日刑集65巻1号1頁		有罪	確定	
63	132	東京地判平成18年9月26日税資256号順号10513	平成11年10月1日～平成14年9月30日	課	確定	
64	133	東京地判平成19年1月31日税資257号順号10623	平成14年4月1日～平成15年3月31日	納	確定	

事件	判決	判決年月日・掲載誌等	係争事業年度	勝訴	結果	大竹引用
65	134	岡山地判平成19年5月22日税資257号順号10716	平成4年6月1日～平成7年5月31日	課	控訴	
	135	広島高判平成20年1月31日税資258号順号10881		課	上告	
	136	最判平成20年6月13日税資258号順号10969		課	確定	
66	137	東京地判平成19年6月27日税資257号順号10737	平成13年2月1日～平成14年1月31日	課	確定	
67	138	新潟地判平成19年10月5日税資257号順号10796	平成14年3月1日～平成15年2月28日	課	確定	
68	139	鹿児島地判平成19年11月27日税資257号順号10831	平成11年7月16日～平成13年7月15日	課	控訴	
	140	福岡高判平成20年6月25日税資258号順号10972		課	確定	
69	141	東京地判平成20年2月15日税資258号順号10895	平成8年10月1日～平成15年9月30日	納	控訴	
	142	東京高判平成21年2月18日税資259号順号11144		課	上告	
	143	最判平成21年7月10日税資259号順号11243		課	確定	
70	144	東京地判平成20年7月11日税資258号順号10988	平成14年7月1日～平成15年6月30日	課	控訴	
	145	東京高判平成20年12月2日税資258号順号11097		課	確定	
71	146	東京地判平成21年4月28日税資259号順号11191	平成10年6月1日～平成16年5月31日	課	控訴	
	147	東京高判平成22年9月15日税資260号順号11511		課	上告	
	148	最判平成23年3月29日税資261号順号11656		課	確定	
72	149	東京地判平成21年6月24日税資259号順号11231	平成12年3月1日～平成17年2月28日	課	控訴	
	150	東京高判平成21年12月17日税資259号順号11351		課	上告	
	151	最判平成22年5月10日税資260号順号11433		課	確定	
73	152	札幌地判平成21年8月28日税資259号順号11264	平成11年3月1日～平成15年2月28日	課	確定	
74	153	東京地判平成22年3月5日税資260号順号11392	平成16年4月1日～平成17年3月31日	課	控訴	
	154	東京高判平成22年12月15日税資260号順号11571		課	上告	
	155	最判平成24年5月8日税資262号順号11945		課	確定	
75	156	東京地判平成22年4月22日税資260号順号11426	平成15年4月1日～平成18年3月31日	課	控訴	
	157	東京高判平成23年2月24日税資261号順号11624		課	上告	
	158	最判平成24年7月5日税資262号順号11990		課	確定	
76	159	東京地判平成22年4月28日税資260号順号11431	平成15年4月1日～平成18年3月31日	課	控訴	
	160	東京高判平成23年3月30日税資261号順号11657		課	上告	
	161	最判平成24年8月15日税資262号順号12021		課	確定	
77	162	東京地判平成22年10月7日税資260号順号11527	平成13年6月1日～平成14年5月31日	半々	確定	
78	163	大阪地判平成23年3月24日税資261号順号11650	昭和60年4月1日～平成元年3月31日	課	控訴	
	164	大阪高判平成24年2月24日税資262号順号11891		課	確定	
79	165	東京地判平成23年10月11日税資261号順号11781	平成19年4月1日～平成20年3月31日	課	控訴	
	166	東京高判平成24年6月20日税資262号順号11970		課	上告	
	167	最判平成26年5月26日税資264号順号12475		課	確定	
80	168	東京地判平成24年2月28日税資262号順号11892	平成16年4月1日～平成17年3月31日	課	確定	
81	169	東京地判平成24年11月2日税資262号順号12088	平成16年3月期～平成18年3月期	課	控訴	
	170	東京高判平成26年8月29日税資264号順号12523		納	確定	
82	171	広島地判平成25年1月15日税資263号順号12126	平成16年9月1日～平成20年6月30日	課	確定	
83	172	東京地判平成25年2月25日税資263号順号12154	平成19年9月1日～平成20年8月31日	課	控訴	
	173	東京高判平成25年7月19日税資263号順号12263		課	確定	
84	174	東京地判平成25年10月30日税資263号順号12324	平成10年3月期～平成16年3月期	課	控訴	
	175	東京高判平成26年4月23日税資264号順号12460		課	上告	
	176	最判平成27年4月14日税資265号順号12647		課	確定	
85	177	東京地判平成26年1月27日税資264号順号12397	平成20年1月1日～平成20年12月31日	課	確定	

事件	判決	判決年月日・掲載誌等	係争事業年度	勝訴	結果	大竹引用
86	178	東京地判平成26年3月18日税資264号順号12437	平成17年4月1日～平成21年3月31日	課	控訴	
	179	東京高判平成26年8月6日税資264号順号12513		課	上告	
	180	最判平成27年6月25日税資265号順号12684		課	確定	
87	181	東京地判平成26年7月18日税資264号順号12510	平成20年4月1日～平成21年3月31日	課	控訴	
88	182	東京地判平成27年2月5日税資265号順号12600	平成19年3月1日～平成20年2月29日	課	確定	
89	183	東京地判平成27年2月26日税資265号順号12613	平成19年9月1日～平成20年8月31日	納	確定	
90	184	東京地判平成27年3月27日税資265号順号12643	平成17年1月1日～平成19年12月31日	課	控訴	
	185	東京高判平成28年4月21日税資266号順号12848		課	上告	
91	186	東京地判平成27年4月24日税資265号順号12657	平成17年4月1日～平成22年3月31日	課	控訴	
	187	東京高判平成27年11月26日税資265号順号12761		課	上告	
	188	最判平成28年12月21日税資266号順号12948		課	確定	
92	189	大阪地判平成27年8月27日税資265号順号12716	平成18年4月1日～平成22年3月31日	課	控訴	
93	190	東京地判平成27年9月25日税資265号順号12725	平成20年4月1日～平成21年3月31日	課	控訴	
94	191	東京地判平成28年4月22日税資266号順号12849	平成21年3月1日～平成22年2月28日	課	控訴	
	192	東京高判平成29年2月23日判例集未登載(平成28年(行コ)第205号)		課	上告	
	193	最判平成30年1月25日判例集未登載(平成29年(行ツ)第208号,平成29年(行ヒ)第237号)		課	確定	
95	194	東京地判平成28年6月9日判例集未登載(平成26年特(わ)第368号)	平成20年11月1日～平成23年10月31日	有罪	控訴	
	195	東京高判平成29年2月1日判例集未登載(平成28年(う)第1408号)		有罪	上告	
96	196	熊本地判平成28年9月21日税資266号順号12903	平成19年12月1日～平成20年11月30日 平成21年12月1日～平成22年11月30日	課	不明	
97	197	大阪地判平成30年1月15日判例集未登載(平成28年(行ウ)第68号)	平成7年度～平成10年度 平成12年度～平成17年度	課	控訴	

(注) 課：課税庁完全勝訴もしくは全面勝訴となった事件
 納：納税者完全勝訴もしくは全面勝訴となった事件
 有罪：刑事事件で納税者が有罪となった事件
 半々：課税庁、納税者共に一部勝訴となった事件
 ○印：大竹貿易事件(最判平成5年11月25日)を引用している判決
 印：大竹貿易事件最高裁判決以前に係争事業年度としながら、当該最高裁判決を引用している判決