

【会計・税制分野】

◆ 優 秀

「民法改正が法人税の取扱いに与える影響について」

三上 純平（早稲田大学大学院法学研究科、東京国税局）

---

平成 29 年 5 月、民法における債権関係の規定について、約 120 年ぶりの大改正が行われた。改正された項目は多岐にわたっているところ、制度が大きく変わった項目の一つとして消滅時効制度が挙げられ、職業別に定められていた短期消滅時効が廃止され、消滅時効期間が統一されることとなった。

他方、法人税法は、企業活動から生じる所得を課税の対象としているため、商法及び会社法と関連する取扱いが多く存在し、民法と関連する取扱いは決して多くはないが、貸倒損失の取扱いについて、短期消滅時効制度と関連するとされるものがある。それは、売掛債権に係る貸倒れの判定基準が示されている法人税基本通達 9-6-3 《一定期間取引停止後弁済がない場合等の貸倒れ》であり、この通達は、貸倒れに関する事実認定を形式的な基準によって判定するものである。貸倒れに関する事実認定は、課税実務上、困難を伴う場面も多く、納税者と課税庁が争うことも少なくない。このような状況を考慮すると、この通達による形式的な貸倒れの判定は、課税実務において重要な取扱いであるといえ、その存在意義は大きい。

短期消滅時効制度と法人税基本通達 9-6-3 の関連については、この通達は短期消滅時効制度の存在を考慮しつつ定められたなどと説明されているが、短期消滅時効制度のどのような部分が考慮されたのかなど、具体的な関連は明らかではない。関連する内容によっては、短期消滅時効制度が廃止されたことに伴い、法人税基本通達 9-6-3 は合理性を有さなくなり廃止されるということもあり得るが、この通達の存在意義からすると、その場合における課税実務への影響は非常に大きいと考えられる。

そのため、本稿では、短期消滅時効制度と法人税基本通達 9-6-3 の具体的な関連及びこの通達が発遣された趣旨等を明らかにし、短期消滅時効制度の廃止に伴い、この通達が見直される必要性の有無について検討する。なお、検討に当たっては、短期消滅時効制度と法人税基本通達 9-6-3 の関連の前提となる民法における消滅時効と法人税法における貸倒損失の関係について、必ずしも整理されていないと思われるため、まずこの点について、確認する。

第 1 章では、民法改正の概要について概観し、今回の民法改正が影響し得る法人税の取扱いについて確認した。そして、その取扱いが課税実務において重要なものであることを

指摘した上で、本稿における問題意識を示した。

第2章では、民法における消滅時効と法人税法における貸倒損失の関係について確認・整理を行った。具体的には、消滅時効が援用された場合の貸倒損失の取扱いについて、解説における見解が一致していないことを指摘した上で、貸倒損失における事実認定については、課税実務上、法人税基本通達9-6-1から9-6-3までに該当するか否かにより行われている面があるところ、これらの通達に消滅時効が援用された場合が示されていないことに見解が一致していない一因があると考え、これらの通達のうち法律上、債権が消滅した場合の取扱いが示されている法人税基本通達9-6-1《金銭債権の全部又は一部の切捨てをした場合の貸倒れ》について、詳細に分析を行った。また、消滅時効が援用された場合について、寄附金に該当するか否かも考察した。

第3章では、短期消滅時効制度と法人税基本通達9-6-3の具体的な関連等について、検証した。具体的には、まず、短期消滅時効制度の対象債権や存在理由等を確認し、短期消滅時効制度と法人税基本通達9-6-3の対象債権や存在理由等を比較した。次に、法人税基本通達9-6-3の発遣・改正経緯を確認し、当時の課税庁の説明から、この通達が発遣・改正された背景や趣旨等を把握し、短期消滅時効制度と法人税基本通達9-6-3の関連を考察した。そして、その関連を踏まえ、短期消滅時効制度の廃止に伴い、この通達が見直される必要性の有無について検討を行った。