

本メルマガは山下税理士に日常業務の中から「間違いやすい・見落としがちな」税務のチェックポイントをQ&A形式でご寄稿頂いたものになります。ぜひご参考になさってください。

『質問』

商品券の収益計上時期の相違について

《内容》

企業会計上や消費税課税上は、商品券を発行したときではなく、商品を引き渡したときに、売上計上や資産の譲渡等があったものとする取扱いになっています。

ところが、法人税法上の取扱いでは、商品券を発行したときに売上を計上しなければなりません。

なぜ、会計や消費税の取扱いと異なり、法人税では商品券の発行対価をその発行時に売上に計上すべきであるとしているのでしょうか。

『答』

消費税では商品券の譲渡は非課税とされており、また、消費税はあくまでも間接税ですから、その根底にある考え方として、物（商品）が実際に動いた時（引き渡した時）に課税関係を律するのが合理的であるという点も考えられます。

これに対し、法人税の収益計上基準は、法律的、経済的な観点から利得を得ているかどうかによるのが基本的な考え方であるといえます。そのため、法人税と消費税の取扱いが異なったものになっていると考えられます。

(解説)

1 商品券の発行に関する会計処理について、企業会計上は、①商品券の発行時は預り金計上し、②商品の引渡時に売上計上するというのが慣行となっており、多くの会計学や簿記の教科書で説明されています。

これに対し、法人税の課税上は、原則として商品券を発行したときに収益として計上しなければなりません。ただし、発行事業年度ごとに区分して管理する商品券については、所轄税務署長の確認を受けて、商品を引き渡したときに収益に計上することができます（法基通2-1-39）。

このように、法人税が商品券の発行時における収益計上を原則としているのは、その発行による対価は確定した収入であると考えられるからです。すなわち、商品券の発行対価は、将来とも一切返還する必要のないもので、発行者が自由に使用、収益することができます。法人税では、このような確定した

収入は一時の収益に計上することを基本としており、他に貸家権利金収入や営業補償金収入などの例があります（法基通2-1-40、2-1-41）。

2 他方、消費税の課税上、商品券の発行対価は、資産の譲渡等に係る対価に該当せず、消費税の課税関係は生じないこととされており（消基通6-4-5）、その商品券により商品を引き渡した時に、資産の譲渡等を行ったこととなります（消基通9-1-22）。その引渡し時点において、消費税の課税関係が生じるということです。

このように、消費税の考え方は企業会計の処理と同じですが、等しく税であっても法人税の取扱いと異なっています。これは、消費税では商品券の譲渡は非課税とされており（消法6①、別表第一、四八）、また、消費税はあくまでも間接税ですから、その根底にある考え方として、物（商品）が実際に動いた時（引き渡した時）に課税関係を律するのが合理的であるということと考えられます。

これに対し、法人税の収益計上基準は、法律的、経済的な観点から利得を得ているかどうかによるのが基本的な考え方であるといえます。そのため、法人税と消費税の取扱いが異なったものになっていると考えられます。

また、商品券を発行したときに収益を計上する原則法を適用する場合には、別途、期末の未引換商品券については、その引換費用の見積計上が認められています。しかし、この場合にあっても、商品券の発行事業年度から足かけ5年目の事業年度からは、その見積計上はできません（法基通2-2-11）。

〈著者プロフィール〉

山下 徳夫 氏

税理士、長崎県出身、旧大蔵省在職時には、法人税法関係の法律の企画立案事務に従事し、税務大学校教授在職中に公益法人課税・減価償却関係等に関する論文発表。

■■■■■ 著作権 など ■■■■■

著作権者の承諾なしにコンテンツを複製、他の電子メディアや印刷物などに再利用（転用）することは、著作権法に触れる行為となります。また、メールマガジンにより専門的アドバイスまたはサービスを提供するものではありません。貴社の事業に影響を及ぼす可能性のある一切の決定または行為を行う前に必ず資格のある専門家のアドバイスを受ける必要があります。メールマガジンに依拠することによりメールマガジンをお読み頂いている方々が被った損失について一切責任を負わないものとします。