

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』

#### 商品引換券の収益帰属時期について

##### 《内容》

企業会計上の新しい収益認識基準の制定を受けて、平成30年におけるの通達改正では、商品引換券等を発行している場合の収益の帰属の時期について、大幅な見直しが行われていると聞きましたが、具体的にどのように改正されたのでしょうか。

### 『答』

商品引換券等の発行に係る収益の帰属の時期について、税務署長による確認の手続きを廃止するとともに、旧通達の原則と例外が入れ替えられ、原則として商品引換券等との引換えにより商品を引渡した時に益金算入することとされますが、商品引換券等の発行の日から10年が経過した日の属する事業年度終了の時に商品引渡し等を完了していない商品引換券等がある場合には、未計上となっている未引換券に係る対価の額を一括して益金算入することとされました。

### (解説)

1 平成30年3月に公表された収益認識基準では、これまで一般的な定めが設けられていなかった商品引換券等の収益計上時期についても新たな基準が設けられました。

- ① 財又はサービスを顧客に移転する前に顧客から対価を受け取る場合には、顧客から受け取る対価について契約負債を貸借対照表に計上し（収益認識基準78）、財又はサービスを移転して履行義務を充足したときに当該契約負債の消滅と収益を認識することとされました（同基準適用指針52）。
- ② 発行した商品引換券等のうち顧客により財又はサービスを受け取る権利が行使されない非行使部分について、企業が将来において権利を得ると見込む場合には、当該非行使部分の金額について、顧客による権利行使のパターンと比例的に収益を認識すること（同基準適用指針54）

などが定められました。

2 法人税における商品引換券等の取扱いについては、従来の基本通達では、原則として商品引換券等を発行した時に受領した対価の全額を益金算入することとされていましたが、例外的に税務署長の確認を受けて、①商品引換券等（発行に係る事業年度ごとに区分して管理するものに限り、）の発行に係る対価の額をその商品の引渡し等のあった日の属する事業年度の収益に計上し、②足掛け5年経過した事業年度終了の時ににおいて未引換の商品引換券等に係る対価の額を益金算入することも認められていました（旧法基通2-1-39、以下「旧通達」といいます。）。

そこで、上記1の収益認識基準の導入を契機に、平成30年度の通達改正（平成30年5月課法2-8）において、従来の法人税における商品引換券等に係る旧通達の規定が抜本的に見直されました。

3 具体的には、商品引換券等の発行に係る収益の帰属の時期について、税務署長による確認の手続きを廃止するとともに、旧通達の原則と例外が入れ替えられ、原則として商品引換券等との引換えにより商品を引渡した時に益金算入することとされますが、商品引換券等の発行の日から10年が経過した日（同日前に次に掲げる事実が生じた場合には、当該事実が生じた日。以下「10年経過日等」といいます。）の属する事業年度終了の時ににおいて商品の引渡し等を完了していない商品引換券等（以下「未引換券」といいます。）がある場合には、未計上となっている未引換券に係る対価の額を一括して益金算入することとされました（法基通2-1-39）。

- ① 法人が発行した商品引換券等をその発行に係る事業年度ごとに区分して管理しないこと又は管理しなくなったこと
- ② その商品引換券等の有効期限が到来すること
- ③ 法人が継続して収益計上を行うこととしている基準に達したこと

①から③の事実は、最大10年の一括益金算入までの期間前に未引換券を益金に算入することとされる事実であり、このうち、③の基準については、本通達の注書では「例えば、発行日から一定年数が経過したこと、発行総数に占める未引換券の数の割合が一定割合になったことその他の合理的に定められた基準のうち法人が予め定めたもの（会計処理方式その他のものによって明らかとなっているものに限る。）が該当する。」と規定されています。

この新通達は平成30年4月1日以後に終了する事業年度から適用されますが、この通達改正には、経過的取扱いが設けられています。

4 また、今回の改正では、上記1の②収益認識基準の取扱いを受け、税務上も、商品引換券等に係る非行使部分について、権利行使につれて収益を認識する取扱い、具体的には、10年経過日等の属する事業年度までの間は、当該非行使部分に係る対価の額に権利行使割合を乗じて得た金額から既に益金の額に算入された金額を控除する方法その他のこれに準じた合理的方法に基づきその収益の額を益金の額に算入することができることとする取扱いが新たに設けられています（法基通2-1-39の2）。

## 〈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。