

税 務

法律・労務対策事例版

No. 1717

9月の税務

《もくじ》

- 1, 8月分源泉所得税・住民税の特別徴収税額の納付
納期限…9月10日
- 2, 7月決算法人の確定申告〈法人税・消費税・地方消費税・法人事業税・(法人事業所得税)・法人住民税〉
申告期限…9月30日
- 3, 1月、4月、7月、10月決算法人の3月ごとの期間短縮に係る確定申告〈消費税・地方消費税〉
申告期限…9月30日
- 4, 法人・個人事業者の1月ごとの期間短縮に係る確定申告〈消費税・地方消費税〉
申告期限…9月30日
- 5, 1月決算法人の中間申告〈法人税・法人事業税・法人住民税〉…半期分
申告期限…9月30日
- 6, 消費税の年税額が400万円超の1月、4月、10月決算法人の3月ごとの中間申告〈消費税・地方消費税〉
申告期限…9月30日
- 7, 消費税の年税額が4,800万円超の7月決算法人を除く法人・個人事業者の1月ごとの中間申告〈消費税・地方消費税〉
申告期限…9月30日

◎税務のニュース

財務省／7月の貿易赤字／2か月ぶり 2,496億円 …2

◇中小企業経営者のための豆知識

減価償却する資産と方法

1. 減価償却とは …3
2. 企業会計原則 …3
3. 費用収益対応の原則 …3

▲中小企業経営者のための法人税入門

第3章【費用の税務】

- 11 引当金
 - (1) 2つの引当金 …10
 - (2) 貸倒引当金 機械の評価損 …11
 - (3) 貸倒引当金の対象 …12

○青色申告に関するFAQ

- 9) 確定申告用語集
 - 企業会計原則 …14

▼中小企業経営者のための経営・法律相談

◎相続税の申告 …15

□中小企業経営者のための仕訳の実例

◎売上割引の仕訳

1. 売上割引とは
 - (1) 売上割引の定義・意味など …17
 2. 売上割引の決算等における位置づけ等
 - (1) 売上割引の財務諸表における区分表示と表示科目 …18

減価償却する資産と方法

減価償却をきちんと理解することは、設備投資を行って事業拡大する場合や、節税対策を行う上で非常に重要です。今回は、減価償却について解説していきます。

1. 減価償却とは

減価償却とは、設備や建物といった資産が、使用するにつれて財としての価値が減少することを考慮し、取得費用をその耐用年数に応じて費用計上していく会計処理のことです。

例えば、ある製品を作る機械を500万円で購入し、それによって毎年200万円売り上げるとします。1年目に設備費を全て計上してしまうと、300万円の赤字になってしまいます。そして、2年目以降はメンテナンス費以外かからないので、売上200万円がほぼそのまま利益となってしまいます。

企業会計にとって「費用収益対応の原則」の考え方が望ましいとされているので、上に挙げた例のような不自然さを解消するために、収益を得るために利用した期間に応じて、資産の費用を計上するのです。

先の例で言うと、購入した機械の耐用年数が5年だとしたら、毎年かかる費用を100万円とし、それによって得られる売上が200万円である、と説明することができます。

2. 企業会計原則

会社が自社の会計処理を行うにあたっては、公正な会計慣行を斟酌しなければならない、とされています。

これは会社法や金融商品取引法といった法律でも定められています。公正な会計慣行によらず、会社が独自の考え方で会計処理をしてしまうと会社間で処理が統一されず、利害関係者が混乱してしまうためです。この公正な会計慣行を構成する会計ルールの一つが企業会計原則です。

企業会計原則とは、企業会計制度対策調査会が1949年に公表した会計ルールです。その後、改訂は行われていますが、企業会計における大原則、いわば普遍的なルールとして設けられています。この企業会計原則は、一般原則、損益計算書原則、貸借対照表原則、注解から構成されています。公正な会計慣行を構成する会計ルールにはこの企業会計原則の他にも、様々な会計基準が設けられています。

3. 費用収益対応の原則

「費用及び収益は、その発生源泉に従って明瞭に分類し、各収益項目とそれに関連する費用項目とを損益計算書に対応表示しなければならない」。

これは、例えば、売上高と売上原価のように、企業の経営活動の成果と成果を得るための努力が対応関係のあるものについては、その対応させて損益計算書に計上しなければならないということを定めています。また、表示上の区分も対応させておかなければなりません。

4. 費用収益対応の原則はなぜ必要なのか

例えば小売業の場合、商品の仕入代金は、売上という成果を得るために生じたものです。そのため、売上という収益が計上されたときに仕入代金を費用化することで、損益計算書において費用と収益が対応表示されることとなります。

もし費用と収益が対応表示されていないとすると、ある期においては、先行して仕入（費用）が計上され、その後の期において売上（収益）が計上されることとなります。これでは、成果と成果を得るための努力が分かれて計上されていることとなり、会社の経営成績を適正に表示しているとは言い難いものとなってしまいます。会社の経営成績を適正に示し、利害関係者が正しい判断できるようにするためにも費用収益対応の原則は必須の原則であると言えます。

5. 減価償却が必要な訳

例えば、A社が2,000万円の設備を導入したとします。その事業年度の決算で2,000万円をすべて費用に計上すると、その事業年度の利益が大きく減ってしまう可能性が高くなります。

翌年度以降は、大きな利益が出てしまうかもしれません。どんな設備も1年使って終わりということはなく、当然A社も長期間使用する想定で設備を導入しています。そのため、費用を設備投資した事業年度だけに計上すると、実際の財務状況と合わなくなってしまう。そこで、用いられるのが減価償却です。

6. 減価償却の対象となる「減価償却資産」

会社の資産は流動資産・固定資産・繰延資産の3種類あり、すべての資産が減価償却資産か非減価償却資産に分けられます。そして減価償却資産に該当した固定資産が、有形固定資産か無形固定資産に区別されます。

・有形固定資産

建物、機械、船舶、航空機、車両、工具、備品などが該当します。基本的に有形資産の計上は定額法、定率法のどちらかを選ぶことができます。

・無形固定資産

無形固定とは企業が利益を得るために必要な様々な権利のことで、特許権、営業権、商標権などが該当します。無形資産は定率法が適用されず、定額法のみに従って計上します。

土地は時間経過や使用によって価値が減少することはないので、地役権や借地権などは原則として非減価償却資産に分類されます。また、例えば未完成の

建築物の場合、完成部分を使用していれば、そこは減価償却資産に該当し、未完成部分については非減価償却資産となります。

このように、減価償却資産については非常に複雑になっているので、実際に固定資産の購入を考えている際、その資産がどれに該当するのか税理士に相談すると良いでしょう。

7. 法定耐用年数

減価償却計算では、法定耐用年数が重要なポイントになってきます。

法定耐用年数とは、その資産をどのくらいの期間で利用するか、法によって決められている年数のことです。そのため、資産によって法定耐用年数は異なります。実際に使用する期間が法定耐用年数と一致しなくても、計算上ではこの決まった年数を用いることになっています。この法定耐用年数によって償却率が定まってきます。

しかしながら、購入するもの全てが新品のものとは限りません。中古の資産を購入することもあります。新品と中古の間にも、計算において違いがあるということになります。

法定耐用年数を過ぎた中古品の場合は、耐用年数の20%分として計算します。また、法定耐用年数を過ぎていない中古品の場合は、耐用年数から経過年数を引いて経過年数の20%を足した分として計算します。

中古車の購入が節税対策として有効であると言われているのは、耐用年数が短く、早い段階で償却できるためです。節税対策として固定資産を購入する場合、具体的にどのようなものを、どのタイミングで購入すれば良いのかは税理士と相談すると良いでしょう。

主な減価償却資産の法定耐用年数は、国税庁のホームページ「耐用年数表」を参照してください。

8. 減価償却の会計処理の方法

減価償却の計算の手順は、以下のとおりです。

- ① 取得価額が20万円以上となる場合、減価償却を行う
- ② 資産の種類と取得年月日から耐用年数を調べる
- ③ 償却率表から、耐用年数に対応する償却率を求める
- ④ 定額法の場合は、毎年同じ金額を減価償却していく
- ⑤ 定率法の場合は、減価償却資産の一定割合を毎年償却していく

減価償却を会計処理する方法として、「定額法」と「定率法」があります。法定耐用年数と同様に、固定資産の実際の価値とは関係なく、一律で減価償却します。

定額法と定率法の違いを理解するために、内容を簡素化して説明します。耐用年数や償却率などは、減価償却資産の取得時期などによって異なりますので、国税庁のホームページを参照してください。

- ・ 定額法

$$\text{減価償却費} = \text{取得価額} \times \text{定額法の償却率}$$

定額法とは、減価償却費が毎年均等になるように配分する方法です。取得価格を法定耐用年数の期間で同額ずつ償却していきます。例えば、法定耐用年数10年の設備を2,000万円で購入して定額法で減価償却する場合、毎年の減価償却費は200万円（2,000万円÷10（年））です。ただし、10年目の減価償却費は備忘価額1円を残すため、200万円－1円になります。

無形固定資産は、この定額法でのみ償却可能となります。

定額法の償却率は、 $1 \div \text{法定耐用年数}$ で計算できます。10年なら0.100（ $1 \div 10$ ）、5年なら0.200（ $1 \div 5$ ）です。上の例であれば、減価償却費を2,000万円×0.100でも計算できます。

- ・ 定率法

$$\text{減価償却費} = \text{期首未償却残高} \times \text{定率法の償却率}$$

定率法とは、減価償却費が最初の年ほど多く、後に減少していく方法です。年々償却額が小さくなるため、収益力が低下する後年の負担を小さくできるのがメリットです。しかし初年度の償却額は大きくなるため、節税につながる一方、利益を圧迫する場合があります。

例えば、法定耐用年数10年の設備を2,000万円で購入して定率法で減価償却する場合、1年目の減価償却費は400万円（2,000万円×0.200）です。翌年の減価償却費は320万円（(2,000万円－400万円)×0.200）になります。

定率法の償却率は、法定耐用年数によって決められています。

- ・ 償却保証額

定率法では「償却保証額」が設けられています。減価償却費が償却保証額を下回る場合は、前期の未償却残高に「償却保証率」を掛けて、減価償却費を計算しなおします（翌期以降の減価償却費も同じ金額を償却していくこととなります）。償却保証額を計算するには、取得価額に「償却保証率」を掛けるだけです。償却保証率は、耐用年数ごとに決められています。上の例では、償却保証率が0.06552で、償却保証額は131万400円（2,000万円×0.06552）です。定率法でも、備忘価額1円まで償却します。

- ・ 備忘価額の1円

平成19年4月1日以後に取得した減価償却資産については、1円を残して減価償却できるようになっています。この1円が備忘価額です。その名のとおり、減価償却資産の存在を忘れないよう、帳簿に1円を残しておきます。上の例での2,000万円の設備であれば、1999万9999円まで償却できるということです。

では、備忘価額の1円が帳簿から消えるのはいつかと言うと、減価償却資産それ自体が存在しなくなったときです。減価償却資産を売却や廃棄などした場合に、備忘価額1年も帳簿上からいなくなります。

9. 中小企業など法人の減価償却計算方法

法人の減価償却制度は平成23年12月の改正に伴い、大幅に改正されました。平成24年4月1日以降に取得した減価償却資産については「200%定率法」により償却を行うこととなりました。従来の250%定率法に代わるものです。

200%定率法の「200%」は、定額法の2倍の償却率で計算するという意味になります。

例として、取得原価100万円、耐用年数10年の資産を200%定率法で減価償却していく場合の計算式を記載します。

$$\begin{aligned} &100\text{万円 (取得原価)} \div \text{定額法の償却率 (1/10 (耐用年数))} \times 2 \\ &= 20\text{万円 (償却率0.2\%)} \end{aligned}$$

この場合の償却率は0.2%となり、未償却残高に20%を乗じた金額を毎年、減価償却費として計上していくこととなります（改定償却率を下回った場合は減価償却費の計算は異なる）。

また、青色申告をしている中小企業の場合、事業用として30万円以下の少額資産を取得した場合には「少額減価償却資産の特例」によって全額を経費計上が可能です。

10. 少額資産の一括償却

少額資産とは、「取得価額が10万円に満たないもの」で、「使用できる期間が1年に満たないもの」です。

事業活動において、パソコンなどの減価償却資産を取得した場合には、その取得価額によって、費用の計上方法が異なります。例えば、「プリンター用紙など1回限り使用する物」や「インク代など短期間で使用する物」などは消耗品に該当し、基本的に購入したタイミングで取得費用を費用に一括計上します。

しかし、車やパソコンなどの固定資産については、これまで述べてきたように長期間で使用するため、取得費用を税法上の使用可能期間である耐用年数にわたって、費用を分割計上することになっています。

例えば、耐用年数4年のパソコンを20万円で購入したとします。この場合、年平均の費用は「20万円÷4年＝5万円」です。

固定資産のなかには、購入金額と同額を一括で費用計上できる方法があります。それが「少額減価償却資産の一括償却」です。この少額減価償却資産の特例は、上手に活用すると、固定資産を消耗品と同じように取得費用を購入したタイミングで費用に一括計上することができるので、節税効果が期待出来ます。

- ・取得費用が10万円未満

所得価額が10万円未満のものは、減価償却資産ではなく「消耗品費」として費用になります。

例えば、会計ソフトを8万円で購入したとします。ソフトウェアの耐用年数は5年ですが、取得費用の全額が費用に計上することができます。

この場合の取得価額は、通常「1セット」で判定します。カーテンであれば、1つの部屋で数枚が組み合わされて機能すると考え、その合計額が10万円以下かどうかで判断しますし、応接セットであれば、テーブルとイスのセットで判断することになります。

応接セットを椅子7万円、テーブル8万円で購入した場合、椅子やテーブルごとで取得費用が10万円未満かどうかの判定をせず、それぞれの合計額15万円が基準となり、一括で費用計上することは認められません。

- ・使用可能期間が1年未満

その会社の業務内容において、一般的に消耗性があるものと認識され、かつ、その会社の平均的な使用状況、補充状況からみて、その使用可能期間が1年未満と判断されるものは、少額資産としてその金額を損金の額に算入することができます。

- ・20万円以下なら3年で償却も可

法人税法では、減価償却資産の償却方法で特例が設けられています。

これは、取得価額が10万円以上20万円未満の少額資産であれば、耐用年数にかかわらず、3年で均等償却できるという特例です。償却できる額を大きくすることができるので、その分税負担を軽くすることができます。

- ・取得価額30万円未満も費用にできる

中小企業者等が、取得価額が30万円未満である減価償却資産を平成18年4月1日から平成32年3月31日までの間に取得などして事業の用に供した場合には、一定の要件のもとに、その取得価額に相当する金額を損金の額に算入することができます。中小企業といえるためには、以下の要件が必要となります。

- ① 青色申告で確定申告をすること

青色申告で、確定申告することが必要です。

- ② 大企業でないこと

大企業のグループ会社を除いた資本金1億円以下の法人であること。

個人事業主又は民間非営利団体（NPO）など資本金のない法人は、従業員数1,000人以下であること。

- ③ 経理処理で費用計上すること

仮に固定資産に計上した場合は、過去にさかのぼって費用計上することは認められません。

- ④ 年300万円以内であること

例えば、25万円のパソコンは13台購入したとします。この場合、一括で費用計上が認められるのは「25万円×12台＝300万円」までとなります。残り1台の25万円は固定資産に計上しなければなりません。

・経費計上するか固定資産計上するか

上記の「使用可能期間が1年未満」や「取得費用が10万円未満」の固定資産を一括で費用計上するためには、経理処理で経費計上することが求められています。

仮に前述の会計ソフト8万円を固定資産に計上し、税務署へ確定申告をした場合、過去にさかのぼって「やっぱり損金にしたい」と思っても、経費計上に訂正することができなくなります。経理処理の条件を満たしていないからです。

決算前には、これらが資産として計上されていないか、しっかりチェックするようにしましょう。

11. 節税効果とキャッシュフロー

現金で固定資産を買ったとします。購入した時点で現金が出ていきますので、キャッシュフローが減ります。一方、その後に費用計上される減価償却費は、キャッシュフローには影響がありません。つまり、減価償却費は、節税効果があり、しかも現金流出を伴わない費用（非現金支出費用）なのです。ちなみに、キャッシュフロー計算書を間接法で作る場合には、減価償却費を税引前当期純利益に加算します。

12. 減価償却の方法や耐用年数

減価償却には節税効果があるため、業績が好調な年には多めに減価償却費を計上したい、と考える方もいるでしょう。それは可能なのでしょうか。

同じ時期に導入した設備でも、稼働状況などの違いによって老朽化の度合いは異なります。つまり、減価償却される金額に差が出るということです。そういった実情にあわせて、減価償却する方法や耐用年数を会社が独自に決められます。

しかし実務的には、定額法か定率法、法定耐用年数で減価償却するようです。なぜなら、税金を申告するときに、独自に決めた減価償却方法や耐用年数が認められないと、税法にそった方法で減価償却費を計算しなさいなければならないからです。国税庁の立場でも、個々の資産を評価するのは手間ですがありません。よって、客観的に減価償却できるようにするため、定額法や定率法、法定耐用年数が決められているのです。

13. まとめ

減価償却費は経費として計上することが出来るため、正しい計算方法を理解しておくことで所得税等の節税に繋がります。

減価償却資産の計算は専門的ですが、自分で選択できる部分もあるので、賢く活用すれば節税効果も高くなります。減価償却資産について、どのタイミングで何を購入すれば良いのか、実務上・会計上の両面から考える必要があるので、具体的な内容については税理士と相談することをおすすめします。

法人税入門

第3章

【費用の税務】

11 引当金

(1) 2つの引当金

引当金を簡単に説明すると、

「将来に発生する可能性のある費用や損失に備えるための準備」
であるといえます。

身近な例でいうと、マンションなどの「修繕積立金」なども「引当金」という名称は含まれていないものの、将来の大規模修繕（外壁塗装などなど）に備えた積立金という性格をもった積立金なので、ここで取り上げる「引当金」のようなものだといえるでしょう。

税法では、

① 貸倒引当金

取引先に対する売掛金・貸付金等の金銭債権が回収できなくなる（貸し倒れ）場合に備えて、期末に取立不能見込額を費用又は損失として繰り入れる際に計上する勘定科目です。

② 返品調整引当金

当期に売り上げた商品につき、契約に基づき次期以降に買い戻しを行う場合において、返品が予想される商品の利益部分について設定された引当金です。返品調整引当金の計上が認められるのは、出版業（出版物取次業）・製菓業（医薬品卸売業）など製品・商品の販売に際して、無条件に返品を受け入れるような取引慣行ないしは特約のある業種に限られます。

(注) 返品調整引当金制度は廃止となりました。

なお、平成30年4月1日において、返品調整引当金の対象となる事業を営む法人については、平成33年3月31日までに開始する各事業年度において現行どおりの計上が認められます。

の2つの引当金について、損金経理することを認めています。

本来、税法では、会社が支出する費用については、

債務が確定した年度に

はじめて損金として認めています。

だから、会社が将来発生する支出に備えて、適当に引当金を計上することは認められません。

それは、費用の見積計上に他ならないからです。

しかし、会社経営の健全化を考えた場合、引当金の計上をまったく認めないということは、あまりにも現実的ではありません。

そこで、企業会計において一般的に認められている引当金、すなわち上記の2つの引当金について、税法では、**損金経理すること**を条件に認めています。

これらのうち、多くの会社が利用しているのは、

貸倒引当金

です。

貸借対照表

I 流動資産	
売掛金	1,000
貸倒引当金	△20

これらは、よく決算書で見かけることと思います。

(2) 貸倒引当金

売上を計上すると売掛金が残ります。

この売掛金（売掛債権）は現金などで回収をされたら、取崩をすることとなります。しかし、たくさんの売掛債権があると、中には、得意先が倒産するなどして払われなくなるようなこともあります。

このことを貸倒といいます。この貸倒に備えた手当をすることを

貸倒引当金を計上する

といいます。

この貸倒引当金には、**一般引当**と呼ばれるものと**個別引当**と呼ばれるものの2とおりがあります。

・一般引当

一般引当とは、特定の債権に対して貸倒が実際に発生している訳ではないが、これまでの実績から、これだけの債権があったらこれくらいは貸倒が発生することが見込まれるはずだからそれに対して手当をしておく、というものです。

例えば、過去の実績で、期末に残っている債権のうち3%程度は貸倒が起こっていたとします。

そうであれば、この決算で期末に残っている債権についても同じように貸倒が生じる可能性が高いと考えられます。その貸倒に備えて、あらかじめ貸倒引当金を計上して手当をしておくというものです。

債権残高に過去の貸倒実績率を乗じて貸倒引当金を計上します。

・個別引当

個別引当とは、特定の債権に対して実際に貸倒の可能性が高いということが見込まれるため、回収が見込めない残高について貸倒引当金を計上する、というものです。

例えば、A社に対して売掛金が残っているときに、A社は破産まではいっていないが、財政状態が大幅に悪化して、おそらく50%程度は回収できないだろう、と見込まれるときは、A社の債権残高に50%を乗じた金額を貸倒引当金として計上します。

貸倒引当金を計上するのは、上記のように貸倒の発生が合理的に見込まれるのであれば、それらを考慮して貸倒引当金を計上した決算がより会社の財政状態や経営成績を正確に示している、と考えられるためです。

とはいっても、どの程度の貸倒が生じるかを見積もるのは容易ではありません。

そのため、「金融商品に関する会計基準」という会計基準などで、貸倒引当金の算定方法の指針などが示されています。

貸倒損失と同様に、税務上、貸倒引当金を計上できるケースは限定されています。

まず、貸倒引当金の損金算入が認められるのは資本金の額等が1億円以下である中小企業等（大法人との間に完全支配関係があるものを除く）や銀行、保険会社等に限定されています。

また税務上、貸倒引当金の計上が認められる法人においても、どのような場合に貸倒引当金を計上することができるかについての要件が定められています。

上述したように、税法では、この貸倒引当金の繰入れを認めています。

しかし、その債権のうちどの程度貸倒れになるかを見積ることは、非常に難しいことです。

会社にもその見積りをまかせると、いい加減になってしまって、課税の公平を図ることができません。

そこで、税法では、損金に計上できる一定の枠を設けています。

この枠のことを

繰入限度額

といいます。

(3) 貸倒引当金の対象

貸倒引当金の対象になる金銭債権は、

一部損失が見込まれる金銭債権（**損失見込債権**という）

売掛金、貸付金とこれらに準ずる債権（**一般売掛債権等**という）

の、2つがあります。

「損失見込債権」は、

4つの事実により、その一部が回収不可能となっている債権をいいます。

4の事実とは、

- ① 長期たな上げ
 - ② 実質的に回収不能が生じている
 - ③ 形式基準
 - ④ 外国政府等への貸金等
- です。

「一般売掛債権等」は、具体的には、次のような債権です。

- ・ 売掛金、・ 受取手形、・ 未収入金、・ 貸付金
- ・ 立替金、・ 割引手形、・ 裏書手形

なお、銀行預金・前渡金・保証金・敷金は一般売掛債権等ではありません。

また、割引手形と裏書手形については、**貸借対照表の脚注に**、
裏書及び割引手形 ×××円

と明確にされてはじめて、一般売掛債権等となります。

貸借対照表

I 流動資産	
受取手形 ×××	

(個別注記表) 裏書手形 ×××

割引手形 ×××

もし、明確にされていない場合には、いくら裏書手形や割引手形があったとしても、貸金とはなりません。

事業と関係がない債権は、貸倒引当金として計上できません。

また、事業に関係する債権であっても、返済または回収できる可能性が高い債権は貸倒引当金の対象にはならないので注意が必要です。

貸倒引当金の対象とならない金銭債権の例は、以下の通りです。

- ・ 預貯金、公社債の未収利子
- ・ 保証金、敷金
- ・ 手付金
- ・ 前渡金
- ・ 前払給料及び仮払旅費などの費用の前払金や立替金
- ・ 事業とは関係のない個人的な貸付金

青色申告に関するFAQ

9) 確定申告用語集

○企業会計原則 | 会計処理にあたって全ての企業が従わなければならない基準

会社法第431条において「株式会社の会計は、一般に公正妥当と認められる企業会計の慣行に従うもの」と定められており、一般に公正妥当と認められる企業会計の慣行の一つが企業会計原則です。そのため、法令により、企業会計原則に従って会計処理をすることが定められています。企業会計原則は、一般原則、損益計算書原則、貸借対照表原則で構成されています。このうち、一般原則には次の7つの原則が設けられています。

1. 真実性の原則

「企業会計は、企業の財政状態及び経営成績に関して、真実な報告を提供するものでなければならない」というのが真実性の原則です。

2. 正規の簿記の原則

「企業会計は、すべての取引につき、正規の簿記の原則に従って、正確な会計帳簿を作成しなければならない」というのが正規の簿記の原則です。

3. 資本取引・損益取引区別の原則

「資本取引と損益取引とを明瞭に区別し、特に資本剰余金と利益剰余金とを混同してはならない」というのが資本取引・損益取引区別の原則です。

4. 明瞭性の原則

「企業会計は、財務諸表によって、利害関係者に対し必要な会計事実を明瞭に表示し、企業の状況に関する判断を誤らせないようにしなければならない」というのが明瞭性の原則です。

5. 継続性の原則

「企業会計は、その処理の原則及び手続を每期継続して適用し、みだりにこれを変更してはならない」というのが継続性の原則です。

6. 保守主義の原則

「企業の財政に不利な影響を及ぼす可能性がある場合には、これに備えて適当に健全な会計処理をしなければならない」というのが保守主義の原則です。

7. 単一性の原則

「株主総会提出のため、信用目的のため、租税目的のため等種々の目的のために異なる形式の財務諸表を作成する必要がある場合、それらの内容は、信頼しうる会計記録に基づいて作成されたものであって、政策の考慮のために事実の真実な表示をゆがめてはならない」というのが単一性の原則です。

中小企業経営者のための

経営・法律相談

相続税の申告

事例

祖父が本年7月に亡くなり、相続人である私の父と祖母がそれぞれ2分の1ずつ遺産を相続しました。ところが、相続税の申告書を提出すべき父が、その相続税の申告書の提出期限前に事故で亡くなりました。

私と母は父の相続人として、祖父の相続に係る相続税の申告書も提出しなければならないと思いますが、その申告書の提出先は祖父の死亡時の住所地を所轄する税務署長になるのでしょうか又は父の死亡時の住所地を所轄する税務署長になるのでしょうか。

◇アドバイス◇

あなたとお母さんは、原則としてお祖父さんが亡くなった日の翌日から10か月以内に、お祖父さんの相続に係る相続税の申告書を、お祖父さんの死亡時の住所地を所轄する税務署長に提出すればよいことになるものと考えます。

◆◇解

説◆◆

相続又は遺贈により財産を取得し、相続税の申告書を提出すべき者がその申告書の提出期限前にその申告書を提出しないで死亡した場合においては、その者の相続人（包括受遺者を含みます）は、その相続の開始があったことを知った日の翌日から10か月以内（その者がこの期間内に国内に住所及び居所を有しないこととなるときは、その住所及び居所を有しないこととなる日まで）に、その死亡した者に係る相続税の申告書その死亡した者の納税地の所轄税務署長に提出しなければならないこととされています。

相続の開始があったことを知った日という言葉は語義的・辞書的な意味に捉えたと、長期の旅行などで死亡を知らなかったときは、旅行から帰ってきたときと

いうことになりそうですが、法律적으로는社会通念上死亡を知り得た日をいいます。このように理解しなければ、起算方法が個別的になりすぎてしまい、法的な安定性を図ることができないためです。

そのため、一般には被相続人の死亡の日が相続の開始があったことを知った日ということになります。また、法律の不知により自らが相続人となることを知らないということは、相続開始時期を知ったことを遅らせる理由とはなりません。

相続税の申告書の提出先はその納税義務者の納税地の所轄税務署長とされており、納税地は、①居住無制限納税義務者及び相続時精算課税適用者の場合にはその人の住所地（日本国内に住所がなくなった場合には居所）、②非居住無制限納税義務者、制限納税義務者、無制限納税義務者及び相続時精算課税適用者で日本国内に住所も居所もないこととなった人の場合にはその人が自ら定めて申告した納税地とされています。

相続税の申告書の提出先は本来、日本国内に住所を有する者についてはその者の住所地の所轄税務署長、日本国内に住所を有しない者については、原則として、その者が定めた納税地の所轄税務署長となっています。しかし、被相続人の遺産は通常その住所地を中心として所在するのに対し、各相続人の住所地はまちまちである場合が多く、各相続人がそれぞれ異なる税務署長に申告書を提出しなければならないとすると、納税者の立場からも、また課税上の立場からも種々の支障が予想されます。そこで、相続又は遺贈により財産を取得した者の被相続人の死亡時の住所地が日本国内にある場合においては、被相続人の死亡の時における住所地をその相続税に係る納税地とし、その納税地の所轄税務署長に申告書を提出することになっています。ただし、この規定においては、上述の納税義務者が死亡した場合の納税地については直接触れられていないことから、ご質問の場合のように、納税地はあなたのお父さんの住所地になるのではないかと疑問が生じます。

ところで、相続税法では納税地が関係する規定として、「3年以内に分割できないことのやむを得ない旨の承認申請書」の提出先や「更正の請求」等がありますが、ご質問の場合の納税地が万一、あなたのお父さんの住所地になるとすると、第一次相続に係る申告期限前に第二次相続が開始した場合には、これらの諸手続が、第一次相続の被相続人の死亡時の住所地の所轄税務署長に対して行われないうこととなってしまいます（不服申し立てや訴えの提起については、相続人の住所地を所轄する税務署長への提出もできます）。また、納税地をその被相続人の死亡時の住所地とする必要性は、第一次相続に続き、第二次相続が開始した場合には何ら異なることはないと考えられます。

これらの点をすべて踏まえると、被相続人の死亡時の住所を納税地とする旨の規定は、被相続人の死亡の時の住所地が国内にある相続税が生じるすべての場合を規定していると考えられます。そうしますと、あなたとお母さんは、原則としてお祖父さんが亡くなった日の翌日から10か月以内に、お祖父さんの相続に係る相続税の申告書を、お祖父さんの死亡時の住所地を所轄する税務署長に提出すればよいことになるものと考えます。

中小企業経営者のための

仕訳の実例

◎売上割引の仕訳

1. 売上割引とは

(1) 売上割引の定義・意味など

売上割引とは、販売側が割引した場合（掛取引を行った場合、その掛代金が支払期日前に支払われたときに、その支払期日の短縮による利息分を免除（ディスカウント）した場合）の割引額を処理する費用勘定をいう。

(2) 売上割引の性格・性質

◇費用

通常、掛取引を行った場合、掛代金には取引日から掛代金の支払期日までの利息が含まれている。しかし、その掛代金が支払期日前に支払われた場合には、その支払期日の短縮による利息分を免除すること（ディスカウント）が行われる（→割引）。したがって、売上割引は利息としての性格を有しており、換言すれば、売掛金の回収の前倒しに対する対価、つまり、早期に代金を回収できたことに対する金融上の費用といえる。

(3) 法人・個人の別

◇法人・個人

売上割引は法人・個人で使用される勘定科目である。

(4) 売上割引と関係する概念

◇仕入割引

割引は、販売側では売上割引勘定、仕入側では仕入割引勘定を使用する。

◇売上値引・売上返品（売上戻り）・売上割戻

売上割引と売上値引・売上割戻は商品代金を引き下げるという点で共通する。ただし、商品代金を引き下げる理由がそれぞれ異なるため、会計上は区別して考える。なお、売上値引・売上返品・売上割戻の会計処理の方法は同じであるが、売上割引だけは異なる（後述）。

(5) 売上割引の目的・役割・意義・機能・作用など

◇総額主義

企業会計原則では総額主義が原則とされているが（→総額主義の原則）、

売上値引・売上返品・売上割戻については、実務上、重要性の原則から純額主義による会計処理が一般的である。つまり、商品等の販売時の貸借反対仕訳をして売上勘定を直接減額・控除して純売上高を記載する。

しかし、売上割引はそれが利息としての性格を有すること（売上割引は早期に代金を回収できたことに対する金融上の費用）から純額主義による会計処理は認められておらず、売上高から直接減額・控除することはできない。

そこで、原則どおり総額主義により、売上から控除する割引の額を帳簿上で明らかにするために売上割引勘定が用いられる。

(6) 売上割引の位置づけ・体系（上位概念等）

◇売上高控除項目

前述したように売上割引は売上高控除項目ではない（売上高から控除することはできない）。

なお、純額主義による売上高控除項目には次のようなものがある。

- ・売上値引（値引）
- ・売上戻り（返品）
- ・売上割戻（割戻）

2. 売上割引の決算等における位置づけ等

(1) 売上割引の財務諸表における区分表示と表示科目

損益計算書 > 経常損益の部
> 営業外損益の部 > 営業外費用 > 売上割引

(2) 区分表示

◇営業外費用

売上割引は営業外費用に属するものとして表示する。

前述したように、売上割引は早期回収に対する金融上の損益（費用）なので、営業外費用に分類される。したがって、売上からの控除項目である売上値引・売上戻り・売上割戻とは、きちんと区別する必要がある。

(3) 表示科目

◇売上割引

売上割引については財務諸表等規則93条で区分掲記が定められているので、原則として売上割引として表示する。

3. 売上割引の会計・簿記・経理上の取り扱い

会計処理方法

(1) 使用する勘定科目・記帳の仕方等

割引をしたときは、その割引額を売上割引勘定の借方に記帳して費用計上する（総額主義）。

(2) 取引の具体例と仕訳の仕方

1 代金の早期回収があったとき

例題 当社は得意先C社に対して、支払期日が2か月後の売掛金100万円に対して「3%引き即金払い」の申出をし、承諾を受け、現金で受領する。

現金	970,000	売掛金	1,000,000
売上割引	30,000		

★ポイント★ 売上割引は一種の金融費用なので、営業外費用となる。

2 手形払いの慣行に変えて現金支払いを受けたとき

例題 K社に対する売掛金は、5か月サイロの手形による支払を受ける契約になっていたが、今回売掛金300万円に対しては、特に現金払いを受ける話し合いが付き、6万円割引し入金した。

現金	2,940,000	売掛金	3,000,000
売上割引	60,000		

★ポイント★ 「売上値引」、「売上割戻し」と混同しないように注意したい。また「仕入割引」と反対の意味を有する。

- ・「売上値引」：販売した商品や製品に傷・汚れ・品質不良などがあつたため、後日、商品代金を引き下げた（→値引）場合の値引額を処理する勘定科目をいう。
- ・「売上割戻し」：一定の期間の間に特定の取引先と多額または多量に取引を行った場合にリベートとして商品代金の免除又は払戻しを行ったときの免除額または払戻額を処理する勘定科目をいう。
- ・「仕入割引」：仕入側が割引を受けた場合（掛取引を行った場合、その掛代金を支払期日前に支払ったときに、その支払期日の短縮による利息分を免除（ディスカウント）された場合）の割引額を処理する収益勘定をいう。

4. 売上割引の税務・税法・税制上の取り扱い

消費税の課税・非課税・免税・不課税（対象外）の区分

◇課税取引

売上割引は、「売上げに係る対価の返還等」として、課税標準額に係る消費税額から控除することができる。