

# 税 務

法律・労務対策事例版

No. 1837

## 9 月 の 税 務

- 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11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…10月2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…10月2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…10月2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…10月2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…10月2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…10月2日

《も く じ》

### ◎税務のニュース

政 府／半導体投資呼び込みへ／UAEファンドと近く協議 …2

### ◇中小企業経営者のための豆知識

奥さんを非常勤取締役にする

- ①高額の役員報酬を支払える理由になる…3
- ②贈与税・相続税対策になる …4
- ③社会保険料に加入できる …4
- ④退職金を支給できる …5

### ◆中小企業経営者のための経営・法律相談

◎法人成り後の消費税課税 …11

### □中小企業経営者のための仕訳の実例

#### ◎商品の仕訳

1. 商品とは
  - (1) 商品の定義・意味など …14
2. 商品の決算等における位置づけ等
  - (1) 商品の財務諸表における区分表示と表示科目 …16
3. 商品の会計・簿記・経理上の取り扱い
  - (1) 会計処理方法  
◇使用する勘定科目・記帳の仕方等 …16

# 税務のニュース

政  
府

## 半導体投資呼び込みへ UAEファンドと近く協議

政府は、半導体分野での国内投資を呼び込むため、アラブ首長国連邦（UAE）の政府系ファンドと近く実務者協議を始める方向で調整に入った。政府は、半導体の安定的なサプライチェーン（供給網）構築に向けた国際協力を進めており、中東地域の豊富な資金力を活用し、国内の関連企業の成長を後押ししたい考えだ。

実務者協議は、経済産業省が窓口となり、UAEの政府系ファンド「ムバダラ・インベストメント」との間で行われる見通しだ。投資対象には、半導体の製造工程で使われる素材分野で優れた製造技術を有する企業や、装置の製造に携わる企業などを想定している。具体的な投資の枠組みなどは、今後検討する。

半導体を巡る各国の開発競争が激しさを増す中、政府は米国や英国と共同開発や研究を進めているほか、欧州連合（EU）とは、関連物資の不足による混乱を避けるための情報共有の枠組みを設けている。

欧米に加え、政府が中東地域に目を向けるのは、巨額の開発費用の調達が課題となっているためだ。昨夏に政府が主導して設立した新会社「ラピダス」では、まだ技術が確立されていない2ナノ・メートル（ナノは10億分の1）世代の先端半導体を2027年から量産化する計画を掲げている。技術の確立までに2兆円、量産ラインの準備に3兆円規模の投資が必要とされる。

岸田首相は中東歴訪の際、UAEのムハンマド・ビン・ザイド大統領と会談し、半導体分野での協力を強化することで一致した。

経産省幹部は、「中東諸国の潤沢なオイルマネーによって国内の企業を下支えしてもらえれば、半導体の供給網強化に向けた道はさらに開ける」と語る。

中東重視の姿勢の背景には、東・南シナ海で覇権主義的な動きを強める中国が近年、中東地域で存在感を高めつつあることへの危機感もある。

中国は、習近平国家主席が昨年、サウジアラビアを訪問した際に経済分野での協力を確認し、半導体分野でサウジから多額の投資を得ているとされる。政府は、経済安全保障上の観点からも中国の台頭に警戒を強めており、投資先を中国から日本に振り向けてもらう足がかりをつかみたい考えだ。

日本政府が約2億9,000万円支援

アメリカ・ハワイ州のマウイ島で山火事が発生してから1週間となる中、日本政府は、総額200万ドル（約2億9,000万円）規模の支援を行うことを決定した。

林外相が明らかにしたもので、日本政府が決めたハワイ山火事の被災者の救援支援は、総額200万ドル規模。

被災地で活動を行うアメリカ赤十字に対し、無償資金協力予算から150万ドル（約2億2,000万円）の資金を提供し、被災地の安全な避難場所、食料、被災者への精神的なサポートの提供を行う。

また、現地のニーズを踏まえた被災者支援を行うため、NPO法人「ジャパン・プラットフォーム」を通じ50万ドル（約7,000万円）を支援する。

## 奥さんを非常勤取締役にする

奥さんを役員にすることで得られる経済的メリットは、意外に大きいです。今回は奥さんを役員にするメリットを考えていきます。

家族経営の会社で、奥さんを役員にするよくあるパターンは、所得分散を図るための大きな理由です。

所得税は累進税率なので、高額所得になると、その分多く引かれます。そのため、社長一人で高額な役員報酬を受取るよりも、奥さんと分けて役員報酬をもらった方が、税率が抑えられる上、所得控除も二人分あるので、トータルの税金が安くなるというわけです。

例えば、社長一人で960万円の役員報酬があった場合、所得税と社会保険料の年間の合計額は1,920,588円（基礎控除だけで計算。以下、同じ）です。

一方、960万円の役員報酬を奥さんと二人に分散した場合、社長660万円、奥さん300万円の年間の所得税・社会保険料の合計は、年額1,650,232円となります。

$1,920,588円 - 1,650,232円 = 270,356円$ の削減効果があります。

奥さんを役員にするメリットは所得の分散だけではなく、実はそのほかにも、奥さんを役員にすることで、社長の手取り増やす経済的なメリットがあるのです。そのメリットとは、

- ① 高額の役員報酬を支払える理由になる
  - ② 贈与税・相続税対策になる
  - ③ 社会保険料に加入できる
  - ④ 退職金を支給できる
- などです。

それでは、一つずつ説明していきます。

### ① 高額の役員報酬を支払える理由になる

役員に就任してもらうことで、奥さんに高額な役員報酬を支払える名目ができます。

役員報酬は「業務の委任の対価」として受取れる性質のもので、必ずしも従業員のような給与体系となりません。1日8時間、1か月22日以上出勤しなくとも、業務の対価としてその報酬額に妥当性があるのなら、高額な役員報酬を支払っても、税務署から否認されることはないでしょう。

役員報酬額の妥当性とは「その委任された業務の対価として、社会通念上妥当であるか」ですが、次の基準で税務調査では判定されます。

- ・その役員の職務内容
- ・法人の収益の状況

- ・従業員の給与の支給の状況
- ・同じような規模の同業他社の役員報酬の状況（同じような規模とは、売上が2分の1から2倍の範囲） など。

この基準をクリアすれば、高額な役員報酬を奥さんに支払っても問題ないのです。つまり、奥さんに役員になっていただくことで、高額な報酬を支払える正当な理由を得ることができるのです。

## ② 贈与税・相続税対策になる

奥さんが専業主婦の場合、収入を得る手段がありません。そのため、奥さん名義の資産であっても、社長の相続税の申告時に、亡くなった社長の遺産であると税務当局からみなされかねないのです。

ちなみに、相続税でよく問題となるのは、奥さんへの名義預金です。名義預金は、名義は奥さんの預金ですが、実質、被相続人（社長）の預金とみなされてしまうものをいいます。相続税の税務調査では、とくに名義預金があるかどうか調べられ、もし名義預金が見つければ（意図的でないにせよ）相続税が課せられます。

相続税で税務調査が入る割合は、10件に3件といわれ、その内、修正申告を求められるのは85%にもなります。つまり、税務調査に入られる段階で、ほぼ追加の相続税が課せられることになるのです（要するに調査済みで、税務署は確信があって入っているということです）。

名義預金になったケースで、次のような事例がありました。

専業主婦である奥さんは、被相続人である社長から生前に生活費を受け取っていて、余りを預金に入れていました。結婚していた期間が長かったため、金額は数千万円にも上っていました。

専業主婦である奥さんが自分の稼ぎで、数千万円もお金を貯められることは不可能なので、預金の名義は奥さんでも、実際は夫（社長）の財産とみなされてしまったのです。その結果、奥さんの預金は、被相続人（社長）の財産となり、相続税が課せられることになりました。

日本の相続税の場合、たとえ夫婦でも、別々の所有者の財産として認識されるので、名義預金のような問題が起こります。

奥さんの財産と認められるのは、以下のようなものです。

- ・奥さん自身の給与
- ・奥さんの実家からの持参金
- ・奥さんの親からの相続財産

ですから、奥さんを役員にしておくことは、相続税の対策になるのです。

また、贈与税の対象にもなりかねないことも問題です。役員報酬を得ることで、自分で資産を形成する手段が備われば、このような難癖付けられることを避けることができるのです。

## ③ 社会保険料に加入できる

奥さんが専業主婦の場合、年金保険料は旦那さんである社長が負担しています。これが役員報酬をもらうことになると、給与から社会保険料として天引きされます。つまり、奥さんの将来の年金が、国民基礎年金に加え、役員報酬の額によって、報酬比例部分として上乘せされます。専業主婦の状態より、老後の年金が手厚くなるのです。

#### ④ 退職金を支給できる

法人の特権でもありますが、個人事業主は退職金を支給することができません。これに対し法人は、役員に対しても退職金を支払うことができます。

退職金は、数ある税金の中で、最後の聖域といわれるほど、税金面で優遇されています。

また、会社でも退職金を支払えば、損金に算入することができます。ただ、役員退職金は適正な額でなければならず、不相当に高いと税務署に判断されると、「不相当に高い部分」は損金として扱えなくなります。

一般的に役員への退職金の適正額は

最終報酬月額 × 役員在任年数 × 功績倍率  
で決まります。

ちなみにですが、これには役員の退職金の額を制限するものではないことに注意が必要です。

退職金の額は自由に設定していいのですが、「不相当に高すぎる部分」は、損金には認められないということです。

以上のように、奥さんに退職金を支払うことで、老後の備えができるだけでなく、会社も損金扱いができるので、法人税の負担を軽くできるメリットがあるのです。

#### ◇勤務実態がない奥さんへの退職金はアウト

勤務実態のない奥さんに退職金を支払う場合は注意が必要です。退職金はもちろん、過去の役員報酬まで否認される可能性があります。

取締役などの役員は、登記をしているからといって、役員報酬を支給しても良いというわけではありません。支給するには、役員として経営に参加していることが要件になります。

ですから、それを証明する取引先とのメールのやり取りや、会社の組織図の明確化、証拠書類などをきちんと残しておくことが重要です。

#### ◇退職金の事実が否認された場合（過大退職金ではない）

##### ・法人側

退職金の全額が役員賞与になり、損金不算入で、追徴課税されます。

##### ・個人

個人の所得の区分が退職所得ではなくなるので、税制の優遇はなくなり、税の負担が一気に増えます。

◇奥さんの役員報酬で節税するのに守らないといけないルール

奥さんを役員にすると、節税対策になることは上記で述べた通りです。

しかし、役員報酬だからといって、すべて「損金になる（経費になる）」というわけではありません。

まず、次の3パターンのどれかに該当しなくてはなりません。

- ①定期同額給与
- ②事前確定給与届出
- ③利益連動給与

利益連動給与とは、「同族会社でない会社が、その事業年度の利益に関する指標を基準にして、業務執行役員に対して支給するもの」のことです。

一般的な中小企業がこの利益連動給与を採用することはできません。なぜなら、世間一般の中小企業は、「同族会社」であることが多いからです。

中小・零細企業が、役員報酬を損金に認めてもらうには、「定期同額給与」と「事前確定給与届出」の2つのいずれかに該当しなくてはならないのです。

- ①定期同額給与

定期同額給与とは、「支給時期が1か月以下の一定の期間」で、「その事業年度の各支給時期における支給額が同額であるもの」をいいます。

要するにこれは毎月の給与のことで、毎月一定額の給与なら、損金にできるということです。

- ②事前確定給与届出

事前確定給与届出とは、通常、役員への「賞与」は損金と認められません。しかし、「何月何日にいくら賞与を支給します」と、事前に税務署に届け出た場合には、損金に認められます。

ただし、届出と1円でも違う額や日にちで支給した場合、損金不算入になるという厳しいルールがあります。

以上が、役員に支払った報酬で、損金に認められるパターンです。

ところが、上記2つのパターンに該当するとしても、「不相当に高い」部分は、損金に認められない可能性もあります。

不相当に高いかどうか判定する基準には、実質基準と形式基準があります。

◇実質基準で役員報酬が適正かをみる場合

実質基準で見られる場合、次の4つが判定基準になります。

- ①当該役員の職務内容
- ②法人の収益
- ③使用人（一般の従業員）に対する給与の支給額
- ④同業種・同規模法人の役員給与の支給状況

これらに照らし合わせて、その役員の給与が適正か判定されます。

仮に、①～④で見た場合の、奥さんの適正な役員報酬が500万円と判定されれば、実際支払っていた給与が1,000万円なら500万円が損金不算入となります。

#### ◇形式基準で役員報酬をきめる場合

形式基準は、「定款の規定や株主総会などの決議によって定められている報酬を超えて支給してはいけない」ということです。

定款で役員報酬額を定めていない場合は、「株主総会での決議を守る」ということになります。

中小・零細企業の同族会社の場合、役員と株主は同一です。したがって、実際には株主総会を開かず、形式上開いただけにしているケースが多くあります。

しかし、開催したことになっている株主総会を、税務調査で虚偽を指摘されれば、「損金不参入」となる可能性もあるのです。

口裏あわせればいいというようないい加減なものではなく、税務調査で聞かれてもいいように、株主総会で報酬限度額を定め、それを議事録に残しておくようにしましょう。

#### ◇形式上の役員だけでは、税務調査で否認される可能性

奥さんを取締役にしていて、実際は入社もせず経営に参画していないケースがあります。登記だけは済ませ、奥さんを形式上の取締役にして、節税対策を行っている場合です。このような実質の勤務実態がない場合、税務調査で役員報酬を否認される可能性が高くなります。

取締役は、従業員のように決まった時間に出社する必要はなくても、取締役としての業務は行う必要があります。それが勤務実態がないとなれば、過去にさかのぼって、大部分の役員報酬が損金不算入となる可能性が高くなります。

奥さんを役員にする場合は、形式上だけでなく、実質の勤務実態が必要なこと、さらにはそれを証拠付けるデータや種類を残しておく必要があります。

勤務実態などバレないなどと思うのは甘い考えで、従業員や取引先に何気に質問されれば、すぐにわかってしまいます。

過去にさかのぼって否認されれば、5年（または7年）となるので、金額的に大きくなり、会社の資金繰りに大ダメージを与えかねません。

「節税対策のためだけ」の取締役にならないよう気をつけましょう。

参考までに、下記は奥さんへの役員報酬への一部が否認された例です。

請求人は、代表者の奥さんが常勤役員として職務に専念しているから、奥さんに支払った各事業年度の役員報酬は全額損金の額に算入すべき旨主張する。

しかしながら、奥さんは取締役として登記されているものの、

- ① 会社へ出勤していないこと、
- ② 取締役会にも出席せず、請求人の業績も知らないこと、
- ③ 自宅でシール貼りの仕事をしていると主張するが勤務記録の保存はなく、確認もできないことからすると、非常勤役員とみるのが相当である。

そして、奥さんに対する適正役員報酬の額については、法令第69条によれば、請求人は取締役の報酬額について各人ごとの支給限度額を定めていないから、形式基準によって適正報酬の額を算定することができず、実質基準により算定することとなる。

したがって、請求人が代表者の奥さんに支払った各事業年度の役員報酬の額はいずれも適正役員報酬の額を上回っているから、適正報酬の額を上回る金額については、請求人の各事業年度の損金の額に算入することができない。

#### ◇奥さんを役員にするデメリット

役員報酬については、「一月以下の単位の決まった時期に決まった金額」の支払いがされたものしか、法人の損金となりません。

これは、役員報酬額を増減させることで法人の利益を調整することを税務署が封じたいからだといえます。仮に、変更をした場合には、変更の前後のうち低い方の金額を「正しい金額」とし、実際の支給額との差額については、法人では全額が損金不算入となってしまいます。

つまり、奥さんを役員にした場合、業績が変動したとしても、一度決定した役員報酬については、次の役員報酬改定時期まで（通常は、役員報酬を改定してから12か月間）は変更が出来ないということです。

業績が好調のときは良いのですが、業績が下降してくると、この固定化された役員報酬が重しとなってくるのです。

しかし、これが奥さんが従業員であれば、時間調整したりして高額役員報酬の固定化を防ぐことができます。ただし、立場は従業員であったとしても、実質で判断され「みなし役員」として取扱われることがあるので注意が必要です。

ただし、身分上役員ではない従業員であったとしても、特定の要件に該当する場合には、税務上役員として取り扱う「みなし役員」という制度があるので注意が必要です。

これは、同族会社で親族を役員とするとその報酬額が固定化されるを嫌い、あえて従業員にすることで利益調整を封じ込めるものです。

この制度の要件は複雑ですが、ものすごくザックリといえば、同族会社のオーナーの親族で「その会社の経営に従事しているもの」については、身分上は役員ではなくとも税務上は役員とされ、その報酬の定時同額以外の部分については損金不算入とされるということです。

特に、以前は役員であった奥様が役員を退任し、従業員となった場合には、税務調査で「奥様は、実際には経営に従事しているので、みなし役員ではないか」という指摘がされがちです。

それを「はい、そうですね」という税理士はまずいないと思うのですが、そう指摘されることを前提に、価格設定、資金調達、人事などは社長の専権事項で奥様は関与しておらず「経営に従事している事実はない」旨をきちんと説明できるようにしておきましょう。

間違っても、税務署員に、社長が「銀行取引などお金のことはすべて女房に任せてある」だとか、従業員であるはずの奥様が「この会社はあたしで持っているようなものだ」などと言い出さないように注意しましょう。

では、奥さんを役員にすることで、会社の負担はどうなるのでしょうか。

ご存知のように、役員は従業員と違い、雇用保険・労災保険の適用がありません。よって、その分は、会社に負担は生じません。また、社会保険料は労使折半ですが、会社負担分は、福利厚生費として損金にできます。

以上のように、会社としても奥さんを役員にする経済的メリットはあるわけです。

ちなみに、奥さんを「非常勤役員」にした場合は、社会保険料は適用されません。そのため、奥さんを非常勤役員にして、帯単位の手取り収入を増やす方法も考えられます。

では、「常勤」と「非常勤」の違いとは何でしょう。

実は、明確に「こうです」と定義されていないのが実情です。ならば、社会保険に適用されるかどうか、どこで判断されるのかというと、「実態」です。実態が、単に名目上の役員で権限がなかったり、実質的に勤務実態がなければ、被保険者とはなりません。

ただし、ここからが大事なのですが、非常勤役員に当てはまるか、それとも常勤役員にみなされるかは、具体的な例をもって、管轄の年金事務所に聞いた方が確実です。

明確な基準がないだけに勤務日数が少なくても、指揮監督権があると判断されれば（その人の指示がないと現場が回らないなど）、常勤役員とみなされる可能性もあるそうです。「可能性もある」というあいまいな表現になるのは、総合的な条件で判断されるので、勤務日数も一つの要件に過ぎないからです。

常勤役員と非常勤役員の線引きは

- ・勤務日数（何日以下や何時間以下ではない）
  - ・役員の報酬（報酬の多寡ではない）
  - ・指揮監督権
  - ・役員会議への出席の有無
  - ・その他の会社の役員を兼務しているか
- などによって総合的に判断されるようです。

上述したように基準があいまいなので、役員報酬が多額であっても出勤日数が少なく指揮監督権がないとみなされれば非常勤役員とみなされることもあります。その逆に、役員報酬が月5万円程度でも、勤務日数が多かったり、指揮監督権があると判断されたりすれば、常勤役員とみなされてしまいます。

非常勤役員だと思ったのに、常勤役員と認定されたら目も当てられません。非常勤役員として社会保険に加入させていなかった役員が社保調査（年金事務所や会計検査院による社会保険調査）などで、「実態として常用的使用関係が認められるため非常勤といえない」と判断されれば、そこから2年間さかのぼって加入され保険料を徴収されることになるので、実態の伴わない非常勤役員への変更はやめておきましょう。

非常勤役員が社会保険の加入資格を喪失すると、「国民健康保険」と「国民年金」に加入しなくてはいけなくなります。

ただそれでは、社会保険から国民健康保険に移行しただけですので、何の節減にもなりません。むしろ保障は少なくなり、市町村によっては保険料も高くなります。そこで、非常勤役員の報酬を130万円未満に設定します。60歳以上は180万未満ですので、混同しないように気をつけて下さい。

このようにすることで、社長の「被扶養者（第三号被保険者）」となり、社会保険料の負担が少なくなるのです。

奥さんを非常勤役員にすることで得られる2つのポイント

- ・奥さんや親を扶養に入れることで、健康保険は「被扶養者」になる。
- ・国民年金は「第三号保険者」になる。

この分だけ保険料の負担がなくなります。

注意したいのが、「扶養」についての定義です。「社会保険上の扶養」と「税金上の扶養」は、それぞれ違います。

社会保険上の扶養は次の図の通りです。

- ・社会保険上の扶養

社会保険上の被扶養者の収入基準	
60歳未満	60歳以上
月額108000円以下である	月額150000円以下である
年収130万円未満である	年収180万円未満である
被保険者の収入の2分の1未満である	被保険者の収入の2分の1未満である

- ・税金上の扶養

給与収入が103万以下で扶養親族になります。納税者と生計を一にしているなどの要件を満たしている必要がありますが、「扶養者」には38万円の控除枠があります。

以上のことから、親族役員を「常勤」から「非常勤」にして、さらに年収を103万以下にすれば、「税金」も「社会保険料」もかからないことになります。

家族の役員登記には、所得税、相続税、贈与税の節税ができる、家族が社会保険に加入することができる、家族に高額な報酬を渡すことができる、などのメリットがあります。一方で、家族経営ということによってよくないイメージを持たれてしまい、社員のやる気の低下が起こる、新入社員を獲得しにくくなるというリスクを負うことになります。

また、役員として登記していないのに、税法上役員としてみなされ、報酬や賞与に制限がつけられてしまう「みなし役員」にも注意しなければなりません。

みなし役員と判定される条件は、株式の保有、会社経営への参画などが挙げられます。不安がある場合は、専門家への相談が一番です。

従業員と役員の線引きをはっきりさせるなど、みなし役員への対策をするといいでしょう。

会社経営にははっきりとした成功策がなく、不安になることもありますが、家族の役員登記によって地道に利益を積み重ねていくのが大切です。

## 中小企業経営者のための

# 経営・法律相談

### 法人成り後の消費税課税

#### 事例

新設法人については、2年間は消費税が課税されないと聞いておりましたが、知人から一概にそうではないと聞かされて驚いています。設立後直ちに消費税が課税される場合と設立後2年間は課税されない場合とがあるのはどうしてでしょうか。



#### ◇アドバイス◇

新設法人は基準期間がないので、原則として、消費税の納税義務は免除されますが、資本金1,000万円以上で設立しますと、基準期間が存在しているか否かに関係なく、設立初年度から納税義務が生じることになります。

#### ◆◇解説◆◇

個人事業者又は法人のその課税期間の基準期間における課税売上高が1,000万円以下である場合には、消費税の納税義務が免除されます(注1)。

この基準期間とは、個人事業者の場合は前々年、法人の場合は前々事業年度のことをいいます(前々事業年度が1年未満の場合には、事業年度開始の日の2年前の日の前日から同日以後1年を経過する日までの間に開始した各事業年度を合わせた期間をいいます)。

したがって、新たに開業した個人事業者又は新たに設立された法人のように、その課税期間について基準期間における課税売上高がない場合又は基準期間がない場合には、原則として納税義務が免除されますが、次のような場合には免除されませんので注意してください。

- (1) 相続によって相続人が被相続人の事業を承継した年において、基準期間となる前々年の被相続人の課税売上高が1,000万円を超えている場合

- (2) 相続によって相続人が被相続人の事業を承継した年の翌年及び翌々年において、被相続人のその基準期間の課税売上高と相続人のその基準期間の課税売上高の合計額が1,000万円を超える場合
- (3) 合併によって新たに設立された法人（合併法人）のその合併があった日の事業年度で、その基準期間に対応する期間における各被合併法人の課税売上高として計算した金額のいずれかが1,000万円を超えている場合
- (4) 分割等によって新たに設立した法人（新設分割子法人）のその分割があった日の事業年度で、その基準期間に対応する期間における各新設分割親法人の課税売上高として計算した金額のいずれかが1,000万円を超える場合
- (5) その事業年度の基準期間がない法人のうち、その事業年度開始の日における資本金の額又は出資の金額が1,000万円以上である法人
- (6) 特定新規設立法人に該当する法人(注2)

個人事業者がいわゆる法人成りにより新規に法人を設立した場合には、個人当時の課税売上高はその法人の基準期間の課税売上高に含まれません。

また、設備投資が多額にあった場合や、輸出業者のように売上げに係る消費税額よりも仕入れに係る消費税額が多く、経常的に還付が生じる事業者については、免税事業者であっても課税事業者を選択することによって、消費税の還付を受けることができます。

課税事業者となるためには、原則として課税事業者となろうとする課税期間の開始の日の前日までに、「消費税課税事業者選択届出書」を所轄税務署長に提出することが必要です。ただし、新たに事業を開始した場合には、その事業を開始した日の属する課税期間の末日までに提出すれば、その課税期間から課税事業者となります。

この届出書を提出した事業者は、事業廃止の場合を除き、原則として、課税選択によって納税義務者となった最初の課税期間を含めた2年間は免税事業者に戻ることはできません。

免税事業者に戻る場合には、事前（前課税期間中）に「消費税課税事業者選択不適用届出書」を提出する必要があります。ただし、平成22年4月1日以後に消費税課税事業者選択届出書を提出し、その届出書の提出があった日の属する課税期間の翌課税期間の初日から2年を経過するまでの間に開始した各課税期間（簡易課税制度の適用を受ける課税期間は除きます。）中に国内において調整対象固定資産の課税仕入れや調整対象固定資産に該当する課税貨物の保税地域からの引取り（以下、調整対象固定資産の仕入れ等といいます）を行った場合には、その調整対象固定資産の仕入れ等の日の属する課税期間の初日から3年を経過する日の属する課税期間の初日以後でなければ消費税課税事業者選択不適用届出書を提出することができず、簡易課税制度を選択することもできません。

(注1) 平成25年1月1日以後に開始する年又は事業年度については、その課税期間の基準期間における課税売上高が1,000万円以下であっても特定期間（特定期間とは、個人事業者の場合は、その年の前年の1月1日から6月30日までの

期間をいい、法人の場合は、原則として、その事業年度の前事業年度開始の日以後6か月の期間をいいます)における課税売上高が1,000万円を超えた場合、当課税期間から課税事業者となります。なお、特定期間における1,000万円の判定は、課税売上高に代えて、給与等支払額の合計額により判定することもできます。

(注2)「特定新規設立法人」とは、平成26年4月1日以後に設立した新規設立法人(その事業年度の基準期間がない法人で、その事業年度開始の日における資本金の額又は出資の金額が1,000万円未満の法人)のうち、次の1、2のいずれにも該当する法人です。

- ① その基準期間がない事業年度開始の日において、他の者により当該新規設立法人の株式等の50%超を直接又は間接に保有される場合など、他の者により当該新規設立法人が支配される一定の場合(特定要件)に該当すること。
- ② 上記①の特定要件に該当するかどうかの判定の基礎となった他の者及び当該他の者と一定の特殊な関係にある法人のうちいずれかの者(判定対象者)の当該新規設立法人の当該事業年度の基準期間に相当する期間(基準期間相当期間)における課税売上高が5億円を超えていること。

上述したとおり、個人事業者及び法人とも、事業開始又は法人設立後2年間は、基準期間が存在しないこととなりますので、消費税の納税義務が免除されることとなります。

このように、基準期間を基にして納税義務を免除することにしますと、個人事業と法人事業を2年ごとに繰り返していくと、消費税が継続して免除されることとなりますし、大企業が会社分割して新会社を設立しますと、設立1年から何百億円、何千億円の課税売上があっても免除されることとなり、その不合理が指摘されていました。

そこで、平成9年の税制改正において、このような不合理を是正するために、次のような改正が行われました。

すなわち、その事業年度の基準期間がない法人のうち、その事業年度開始の日における資本又は出資の金額が1,000万円以上である法人(以下、この法人を新設法人といいます)については、その新設法人の基準期間がない事業年度における課税資産の譲渡等については、納税義務が免除されないこととなります。

つまり資本金1,000万円以上で法人を設立しますと、基準期間が存在しているか否かに関係なく、設立初年度から納税義務が生じることとなります。

この場合、資本金が1,000万円以上であることが免除されないこと条件になっていますので、設立の時の資本金が800万円であっても、翌年1,000万円に増資すると、その増資後(設立の翌年)から消費税が課税されることとなります。

このような消費税法の規程によりますと、ご質問の場合には、資本金1,000万円を法人成り(設立)したということですので、その設立の時から納税義務が生じることとなります(新設法人が2年間課税されなかったのは、平成9年の改正前のことです)。

## 中小企業経営者のための

# 仕訳の実例

### ◎商品の仕訳

#### 1. 商品とは

##### (1) 商品の定義・意味など

商品とは、商品売買取引の記帳方法として分記法又は総記法を採用している場合において、商業（販売業）を営む企業・個人事業主が、通常の営業として、加工せずにそのままの状態の販売することを目的として、他の取引先から仕入れて所有している物品を処理するための資産勘定をいう。

ただし、実務では、三分法を採用している場合においても、商品勘定を用いて仕訳を行うことがある（後述）。

##### (2) 法人・個人の別

###### ◇法人・個人

商品は法人・個人で使用される勘定科目である。

##### (3) 商品の範囲・具体例

###### ◇商品の範囲

###### ・製品

販売目的で所有していても、自社で製造したものは商品ではなく、製品勘定で処理をする。

###### ◇商品の具体例

###### ・商品の在庫など

商品勘定で処理をするものは、例えば、スーパーがメーカーなどから物品を仕入れて、まだ売れずに残っているもので、具体的には店舗の棚にのっている品物である。また、不動産会社が販売目的で所有する不動産（土地・建物）や証券会社が販売目的で所有する有価証券も商品勘定で処理をされる。

なお、特殊商品売買における商品勘定のバリエーションとして、次のようなものもある。

###### ・未着品

###### ・積送品

##### (4) 他の勘定科目との関係

###### ◇商品売買益

分記法又は総記法では、商品勘定とともに商品売買益勘定を用いて商品売買取引を記帳する。すなわち、分記法では、商品を販売したときに仕入原価と売価との差額を商品売買益勘定（収益）で処理をする。

また、総記法では、決算時に当期の商品売買益を別途計算して、商品勘定から商品売買益勘定に振り替える。

◇商品・期首商品棚卸高（期首棚卸高）・期末商品棚卸高（期末棚卸高）

商品売買取引の記帳方法として三分法を採用する場合、簿記のテキストのセオリーでは、繰越商品と仕入又は売上原価勘定を用いて決算整理仕訳をして売上原価の算定を行う。しかし、この仕訳では仕訳時の勘定科目名と貸借対照表や損益計算書での表示が一致しなくなるので、実務上は（具体的には、税理士事務所などでは）、貸借対照表や損益計算書での表示と統一させるため、代わりに商品・期首商品棚卸高（期首棚卸高）・期末商品棚卸高（期末棚卸高）勘定を用いて処理することが多い。

(5) 商品の目的・役割・意義・機能・作用など

現金預金を運用（＝投資）したひとつの結果が商品であり、それが①売上債権→現金預金（＝リターン）や②商品の在庫となる。

(6) 商品の位置づけ・体系（上位概念等）

◇棚卸資産

商品は棚卸資産のひとつである。棚卸資産の範囲は、原則として、連続意見書第四に定める次の4項目のいずれかに該当する財貨又は用役であるとされている。

- ① 通常の営業過程において販売するために保有する財貨又は用益
  - ・商品（販売用不動産を含む）
  - ・製品（半製品・副産物・作業屑を含む）
  - ・未着品
  - ・積送品
  - ・試用品
- ② 販売を目的として現に製造中の財貨又は用益
  - ・半製品
  - ・仕掛品（半成工事を含む）
- ③ 販売目的の財貨又は用益を生産するために短期間に消費されるべき財貨
  - ・原材料（主要原材料と補助原材料）
- ④ 販売活動又は一般管理活動において短期間に消費されるべき財貨
  - ・貯蔵品
  - ・消耗品（事務用消耗品など）
- ⑤ 棚卸資産に準ずる資産

#### ◇混合勘定

総記法による場合の商品勘定は混合勘定の代表例である。混合勘定の具体例としては次のようなものがある。

- ・総記法による場合の商品勘定
- ・消耗品・消耗品費勘定
- ・未着品勘定
- ・積送品勘定など

### 2. 商品の決算等における位置づけ等

#### (1) 商品の財務諸表における区分表示と表示科目

貸借対照表 > 資産 > 流動資産 > 商品

#### (2) 区分表示

##### ◇流動資産

商品などの棚卸資産は、貸借対照表上、正常営業循環基準（営業循環基準）により、流動資産に属する。

なお、恒常的に在庫品として保有するもの、余剰品として長期間にわたって所有するものも固定資産とはしない。

#### (3) 表示科目

##### ◇商品

例えば、三分法では、決算整理で在庫商品は商品勘定を用いずに繰越商品勘定で処理をする。しかし、決算整理後残高試算表において繰越商品とされていた勘定科目は、貸借対照表においては、商品という科目として表示する。

### 3. 商品の会計・簿記・経理上の取り扱い

#### (1) 会計処理方法

##### ◇使用する勘定科目・記帳の仕方等

商品売買取引の記帳方法には次の3つの方法がある。

##### ① 三分法（三分割法）

三分法とは、商品売買取引の記帳方法のひとつとして、商品の動きを取引内容に応じて、仕入勘定（費用）・売上勘定（収益）・繰越商品勘定（資産）の3つの勘定科目に分けて処理する方法をいう。

勘定科目	目取引内容	性格
仕入勘定	商品を仕入れたときに仕入原価で記帳	費用勘定
売上勘定	商品を販売したときに売価で記帳	収益勘定
繰越商品勘定	決算時に商品在庫を仕入原価で記帳	資産勘定

なお、三分法では本来の商品勘定は使用せず、また、商品を表す繰越商品勘定も期中では使用しない。

## ② 分記法

分記法とは、商品売買取引を商品勘定（資産）と商品売買益勘定（収益）の2つの勘定科目で処理する方法をいう。

勘定科目	目取引内容	性 格
商品勘定	商品を仕入れたときに仕入原価で記帳	資産勘定
商品売買益勘定	商品を販売したときに仕入原価と売価との差額を記帳	収益勘定

## ③ 総記法

総記法とは、商品売買取引（仕入・売上）を商品勘定（資産）だけで処理する方法をいう。

勘定科目	目取引内容	性 格
商品勘定	商品を仕入れたときに仕入原価で記帳	資産勘定
商品勘定	商品を販売したときに売価で記帳	資産勘定

資産勘定一般に知られているのは三分法と分記法であり、なかでも三分法が一般的に用いられている。ただし、前述したように三分法による場合は商品勘定は使用されない。

## (2) 商品の管理

### ◇帳簿管理

#### 商品有高帳

三分法による会計記帳を行っている場合であっても、商品有高帳によって、商品の受け払い記録を作成して在庫を管理することが望ましい。商品の受け払い記録を作成しないと商品有高は年に一度しかわからなくなり、在庫の有効な管理が行えないからである。

## (3) 取引の具体例と仕訳の仕方

### 1 現金仕入をしたとき

**例題** G社より商品50,000円を仕入れ、買入事務、検収、整理、選別、手入れ等に要した費用の額として1,000円全額現金払い。

仕 入	50,000	現 金	51,000
雑 費	1,000		

★ポイント★ 購入内部副費（買入事務、検収、整理等の上記費用）が棚卸資産の購入代価のおおむね3%以内のときは「仕入」勘定に含めないことができる。

### 2 掛売商品が返品されたとき

**例題** G社に販売した商品3,000円の返品を受けた。売掛金の減少とすることにする。

売 上	3,000	売 掛 金	3,000
-----	-------	-------	-------

★ポイント★ 商品勘定を三分割すると「繰越商品」「仕入」「売上」の各勘定に分割される。

### 3 受注商品の出荷を行ったとき

**例題** G社に商品8,000円を掛けて販売し出荷した。

売 掛 金	8,000	売 上	8,000
-------	-------	-----	-------

### 4 仕入商品を経費に振替えるとき

**例題** Y社より商品として仕入れた品物6,000円を、自社の消耗品として使用すべく振替処理した。

消耗品費	6,000	売 上	6,000
------	-------	-----	-------

### 5 決算期末の商品勘定の処理のとき

**例題** 棚卸の結果、期末の商品在庫は10,000円と判明。期首の商品在庫は5,000円であった。

(決算日)					
(期首分)	仕 入	5,000	繰越商品		5,000
(期末分)	繰越商品	10,000	仕 入		10,000

★ポイント★ 上記仕訳において「仕入」勘定は損益計算書の売上原価を構成し、「商品」勘定は貸借対照表の構成科目となる。

### 6 決算期末に評価減を行ったとき

**例題** 当社は継続的に低価法を採用している。期末商品棚卸高簿価5,000円、時価4,000円、決算日は9月30日である。

9/30	繰越商品	5,000	仕 入	5,000
	棚卸商品評価損	1,000	繰越商品	1,000

★ポイント★ 棚卸商品評価損を売上原価に算入する場合は、損益計算書売上原価の内訳科目で表示する。

### 7 決算期末に品質低下による評価損及び棚卸減耗損の計上をするとき

**例題** この例題は少し難しいが、①棚卸減耗損、②低価主義による評価損、③品質低下による評価損、④貸借対照表上の「商品」勘定の理解に便利である。当社は低価法を採用しており、いずれの「損」も原価性がある

	A 品	
	前期購入済分	当期購入分
帳簿棚卸高	500個	400個
実地棚卸高	850個	
取得原価	60円	70円
期末時価	65円	
品質低下している数量	50個	
品質低下の時価(単価)	20円	
棚卸方法	先入先出法	

繰越商品	58,000	仕入	58,000
棚卸減耗損	3,000	繰越商品	3,000
商品評価損	2,000	繰越商品	2,000
商品評価損	2,000	繰越商品	2,000

★ポイント★① 棚卸減耗損

$$(500個 + 400個 - 850個) \times 60円 = 3,000円$$

② 低価主義の評価損

$$400個 \times 5円 = 2,000円$$

③ 品質低下による評価損

$$50個 \times (60円 - 20円) = 2,000円$$

④ B/Sの期末商品棚卸高

$$30,000円 + 28,000円 - 2,000円 - 2,000円 - 3,000円 = 51,000円$$

※ 先入先出法で費用化するので、60円が使用される。

棚卸資産評価損、減耗損の表示区分

所属大区分		製造原価	売上原価の内訳科目	販売費	営業外費用	特別損失
評価損・減耗損	低価法評価損	×	○	×	○	×
	強制低価評価損	×	×	×	○	○
棚卸資産評価損	品質低下陳腐化等評価損	原価性有	○	○	○	×
		原価性無	×	×	×	○
棚卸減耗損		原価性有	○	○	○	×
		原価性無	×	×	×	○

