

収益認識実務論点-財またはサービスに対する保証① 会計vs法人税

観点

品質保証型

財またはサービスが合意された仕様に従っていることの保証
例) 1年間のワランティなど

保証サービス型

顧客にサービスを提供する保証
例) 2～3年の追加保証など

会計処理 (収益認識適用指針34-38)

- ▶ 品質保証は、いわゆる「履行義務」には該当せず、財またはサービスの販売とは別の取引として、品質保証に係る収益を計上しない
- ▶ 品質保証に対しては、引当金（製品保証引当金）の計上を検討する
- ▶ 製品保証引当金の具体的な計上方法について明文規定はないが、ワランティ期間内の通常の修理・保証に係る費用を総合的に見積もる一般引当と、リコール案件や特定のクレーム案件を個別に見積もる個別引当に分ける実務が一般的である
- ▶ 保証サービスは別個の「履行義務」であり、取引価格を財またはサービスと当該保証サービスに配分して収益計上する
- ▶ 例えば保証サービスの分も含めた代金を予め請求している場合、保証サービス部分の収益は繰り延べられ（契約負債の計上）、当然、製品保証引当金の計上対象とはならない

法人税申告上の処理 (法人税基本通達2-1-1の3)

- ▶ 収益の認識については、会計と税務の差異はないと考えてよい
- ▶ 製品保証引当金は税務上、加算・留保される（繰入額は損金算入されない）
- ▶ 会計と税務の差異はないと考えてよい

収益認識実務論点-財またはサービスに対する保証② 消費税

- ◆ 消費税の取扱いは従前と変化はない
- ◆ 前ページの保証サービス型の場合で、保証サービスの分も含めた代金を予め請求している場合、保証サービス部分の収益計上時期に関わらず、請求時の課税売上となると考えられる（明文規定はないが）
- ◆ 財またはサービスに対する保証に関する事例ではないが、国税庁が公表している以下の設例が参考になる

ケース1 自社ポイントの付与（論点：履行義務の識別）

家電量販店を展開するA社はポイント制度を運営している。A社は、顧客の100円(税込)の購入につき10ポイントを付与する(ただし、ポイント使用部分についてはポイントは付与されない。)。顧客は、1ポイントを当該家電量販店グループの1円の商品と交換することができる。×1年度にA社は顧客に10,800円(税込)の商品を販売し、1,080ポイントを付与した(消化率100%と仮定)。A社は当該ポイントを顧客に付与する重要な権利と認識している。顧客は当初付与されたポイントについて認識しない。なお、消費税率8%とする。

(単位：円)

会計		法人税の取扱い	消費税の取扱い
商品の売買時	売手 現金 10,800 売上 ^{※1} 9,025 契約負債 ^{※2} 975 仮受消費税 800	同左	売手 課税売上げの対価 10,000 課税売上げに係る消費税額 800
	買手 仕入 10,000 現金 10,800 仮払消費税 800		買手 課税仕入れの対価 10,000 課税仕入れに係る消費税額 800
ポイント使用時	売手 (税込1,080円の商品売買時に1,080ポイントが使用された場合) 契約負債 975 売上 975	同左	売手 課税売上げの対価 1,000 1,000×8%=80 税額 80 対価の返還等(ポイント分) △1,000 (1,080×100/108)×8%=80 △80 差引消費税額(80-80) 0
	買手 (税込1,080円の商品売買時に1,080ポイントを使用した場合) (処理なし) ^{※3}		買手 課税仕入れの対価 1,000 1,000×8%=80 税額 80 対価の返還等(ポイント分) △1,000 (1,080×100/108)×8%=80 △80 差引消費税額(80-80) 0

会計上は税抜10,000円の代金のうち、975を契約負債として繰り延べている
これに対して、消費税では、10,000円全額を課税売上として取り扱っている

※1 (商品) 10,000×10,000/(10,000+1,080)=9,025円
 ※2 (ポイント) 10,000×1,080/(10,000+1,080)=975円
 ※3 ポイント使用を仕入繰引とする等の複数の処理がありうる

出典：収益認識基準による場合の取扱いの例（国税庁 平成30年5月）