

法人税実務事例検討

営業協力金の支出の効果が 1 年以上に及ぶ場合の取扱い

新日本アーンストアンドヤング税理士法人 顧問
税理士 石田 昌朗

本事例における留意点

仕入先に対して営業協力金を支払う場合において、その仕入先との間で一定期間の取引条件が保証されているときには、その営業協力金の支出の効果がその一定期間に及ぶため、その一定期間が 1 年以上である場合には、法人税法上の繰延資産として取り扱うこととなる。

事 例

当社はタブレット端末の部品製造を行っておりますが、得意先からの増産要請に応えるため製造ラインを増設しました。

また、増産のためには原材料の使用数量も増加することから、仕入先に現在の月間の引取数量を 10,000 個から増加させるべく交渉したところ、仕入先としても増産に係る設備投資額の一部を当社が負担するのであれば協力するということでした。その結果、当社が営業協力金として 1,000 万円を支払うことを条件として、今後 3 年間の原材料の月間の引取数量を 12,000 個とすることに合意いたしました。

この営業協力金 1,000 万円の支払と月間の引取数量 12,000 個の 3 年間保証については、仕入先と正式な契約書を締結する予定ですが、この営業協力金 1,000 万円は一時の費用として認められますか、それとも繰延資産に該当しますか。

【当社の会計処理】

営業協力金	10,000,000 円	／	銀行預金	10,500,000 円
仮払消費税等	500,000 円			

I ▶ 本事例における法令等の検討**1 法人税法からの検討**

法人税法第 32 条（繰延資産の償却費の計算及びその償却の方法）では、『内国法人の各事業年度終了の時の繰延資産につきその償却費として第 22 条第 3 項（各事業年度の損金の額に算入する金額）の規定により当該事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入する金額は、その内国法人が当該事業年度においてその償却費として損金経理をした金額（損金経理額）のうち、その繰延資産に係る支出の効果の及ぶ期間を基礎として政令で定めるところにより計算した金額（償却限度額）に達するまでの金額とする。』と規定されており、その支出が繰延資産に該当する場合には、一時に損金の額に算入するのではなく、その繰延資産の支出の効果の及ぶ期間で計算した償却限度額が損金の額に算入されることとなります。

2 繰延資産についての検討

法人税法施行令第 14 条（繰延資産の範囲）では、法人が支出する費用（資産の取得に要した金額とされるべき費用及び前払費用を除きます。）のうち、①創立費（発起人に支払う報酬、設立登記のために支出する登録免許税その他法人の設立のために支出する費用で、当該法人の負担に帰すべきものをいいます。）②開業費（法人の設立後事業を開始するまでの間に開業準備のために特別に支出する費用をいいます。）③開発費（新たな技術若しくは新たな経営

組織の採用、資源の開発又は市場の開拓のために特別に支出する費用をいいます。）

④株式交付費（株券等の印刷費、資本金の増加の登記についての登録免許税その他自己の株式（出資を含みます。）の交付のために支出する費用をいいます。）⑤社債等発行費（社債券等の印刷費その他債券（新株予約権を含みます。）の発行のために支出する費用をいいます。）及び⑥前各号に掲げるもののほか、次に掲げる費用で支出の効果はその支出の日以後 1 年以上に及ぶものとして、

イ 自己が便益を受ける公共的施設又は共同的施設の設置又は改良のために支出する費用

ロ 資産を賃借し又は使用するために支出する権利金、立ちのき料その他の費用

ハ 役務の提供を受けるために支出する権利金その他の費用

ニ 製品等の広告宣伝の用に供する資産を贈与したことにより生ずる費用

ホ イからニまでに掲げる費用のほか、自己が便益を受けるために支出する費用

を例示しています。

このように税法上の繰延資産は、会社法上の繰延資産よりも広い概念で捉えられており、特に⑥費用ではあるが、その支出の効果はその支出の日以後 1 年以上に及ぶものについては、会計処理では一時の費用としている場合であっても、法人税の所得金額の計算においては、繰延資産として取り扱われることとなります。

3 繰延資産の償却限度額

法人税法施行令第 64 条（繰延資産の償却限度額）では、法人税法第 32 条第 1 項（繰延資産の償却費の計算及びその償却の方法）に規定する政令で定めるところにより計算した金額は、次に掲げる繰延資産の区分に応じて定められています。

- (1) 法人税法施行令第 14 条第 1 項第 1 号から第 5 号まで（繰延資産の範囲）に掲げる繰延資産 その繰延資産の額（既にした償却の額で各事業年度の所得の金額又は各連結事業年度の連結所得の金額の計算上損金の額に算入されたものがある場合には、当該金額を控除した金額）
- (2) 法人税法施行令第 14 条第 1 項第 6 号に掲げる繰延資産 その繰延資産の額をその繰延資産となる費用の支出の効果の及ぶ期間の月数で除して計算した金額に当該事業年度の月数（当該事業年度がその繰延資産となる費用の支出をする日の属する事業年度である場合にあっては同日から当該事業年度終了の日までの期間の月数とします。）を乗じて計算した金額
なお、一月に満たない端数を生じたときは、これを一月として計算することになります。
- (3) 法人税基本通達 8-3-2（償却費として損金経理をした金額）では、『法人が、繰延資産となるべき費用を支出した場合において、その全部又は一部を償却費以外の科目をもって損金経理をしているときにおいても、その損金経理をした金額は、法第 32 条第 1 項（繰延資産の償却費の損金算入）に規定する「償却費として損金経理をした金額」に含まれるものとする。』とされています。

II 本事例における取扱いの検討

1 営業協力金について

貴社から仕入先に対して支払われる営業協力金は、今後 3 年間にわたり、仕入先から一定数量の原材料の納入を保証してもらうことを条件として支払われるものであり、仕入先に対する単なる一時金の支払ではないと考えられます。

また、取引条件の改訂（原材料の購入数量の保証）により支払われるものであることから、貴社とすれば原材料につき 3 年間は月間の引取数量 12,000 個を保証してもらうための権利の対価とも考えられ、無償による資金提供として寄附金に該当するものではないと考えられます。

ある支出が税務上の交際費等に該当するかどうかについては、①支出の相手方が事業関係者等であり、②支出の目的が、事業関係者等との間の親睦の度を密にして取引関係の円滑な進行を図るためであるとともに、③支出の原因となる行為の形態が、接待等であることの三要件に該当することが必要であるとされていますが、この営業協力金は、②と③の要件に該当しないため、交際費等にも該当しないものと考えられます。

2 繰延資産の該当性の検討について

貴社が支出する営業協力金については、その支出をすることにより今後 3 年間にわたり、仕入先から一定数量の原材料を購入することができるわけですから、その営業協力金の支出の効果が 1 年以上（3 年間）に及ぶこととなり、上記 I 2⑥ホの繰延資産（法令 14①六に該当）として取り扱われることとなります。

3 営業協力金の損金算入時期

上記 I 3(2)に記載のように、営業協力金の支出の効果の及ぶ期間である36月のうちその事業年度の月数（営業協力金の支出した日の属する事業年度では、その支出の日から事業年度終了の日までの月数）の占める割合で償却限度額を計算することと

なります。

なお、営業協力金が繰延資産に該当し、一時の費用と認められない場合であっても消費税の課税仕入れはその支払の日に認められるものと考えられます（消基通11-3-4）。

【営業協力金の償却限度額の計算】

営業協力金 10,000,000円 × 6月/36月 = 1,666,666円

(注) 期中に支出し、その支出の日から事業年度終了の日まで6月としております。

(貴社)

【会計処理】

営業協力金	10,000,000円	／	銀行預金	10,500,000円
仮払消費税等	500,000円			

【税務処理】

繰延資産償却限度超過額	8,333,334円	／	銀行預金	10,500,000円
繰延資産償却限度額	1,666,666円	／		
仮払消費税等	500,000円			

【税務修正】

繰延資産償却限度超過額	8,333,334円	／	繰延資産償却限度超過	8,333,334円
-------------	------------	---	------------	------------

(注) 営業協力金として費用処理したのもも、上記 I 3(3)に記載のように償却費として損金経理をした金額に含まれるので、繰延資産償却限度超過となります。



大蔵財務協会 ホームページ

<http://www.zaikyo.or.jp>

大蔵財務協会 オンラインブックショップ

<http://www.zaikyo.or.jp/bookshop>

〈貴社の申告調整〉

【別表 4】

区 分		総 額	処 分		
			留 保	社 外 流 出	
		①	②	③	
当期利益又は当期欠損の額	1	円	円	配 当	円
				そ の 他	
加 算	損金経理をした法人税及び復興特別法人税(附帯税を除く。)	2			
	損金経理をした道府県民税(利子割額を除く。)及び市町村民税	3			
	損金経理をした道府県民税利子割額	4			
	損金経理をした納税充当金	5			
	交際費等の損金不算入額	9			そ の 他
	繰延資産償却限度超過	10	8,333,334	8,333,334	

【別表 5 (1)】

利益積立金額及び資本金等の額の計算に関する明細書

事業年度	〇〇・〇・〇	法人名	〇〇社
	〇〇・〇・〇〇		

I 利益積立金額の計算に関する明細書				
区 分	期 首 現 在 利 益 積 立 金 額	当 期 の 増 減		差 引 翌 期 首 現 在 利 益 積 立 金 額 ①-②+③
		減	増	
	①	②	③	④
利 益 準 備 金	1 円	円	円	円
積 立 金	2			
繰延資産償却限度超過額	3		8,333,334	8,333,334

(了)

■ 国税速報 ご購読特典のご案内

- ・当協会ホームページ内の国税速報データベースにて過去に掲載した記事の検索・閲覧ができます。
- ・当協会発行書籍が 2 割引・送料無料でご購入できます。
- ・「改正税法のすべて」(定価3,000円相当)を無料進呈いたします。
- ・当協会主催セミナーに割引価格でご参加いただけます。