



売上原価と仕入原価

「経理のプロ」になるために欠かせないのが「法人税」の知識。何にどのようにかかるのか、どのように処理すればよいのか、その基礎をレクチャーします。

税理士
平井満広

- 掲載(予定)テーマ
- ①法人税の成り立ち
 - ②税金のベースとなる「所得」
 - ③売上原価と仕入原価
 - ④法人税率の見た目と実態
 - ⑤収益と益金
 - ⑥費用と損金

法人税は法人の所得にかかる税金です。法人の所得は「益金－損金」で計算しますが、実務上は決算書の利益をベースに、申告書で会計上の「収益・費用」と「益金・損金」との差額を調整計算して算出します。今回は費用のなかでも、金額が大きく税務調査で重点的に調べられる「売上原価」について考えます。

商品や製品を販売した利益(粗利)または売上総利益といいますが、「売上－売上原価」で計算します。原価とは「モノを買ったり造ったりするのにかかった金額」のことです。小売店が卸問屋から商品を購入する際にかかる金額等を「仕入原価(仕入高ともいいます)」、メーカーが製品を加工する際にかかる金額等を「製造原価」と呼んだりします。

これらのうち「売上」に対応する原価が売上原価です。

ここで「売上原価」と「仕入原価」の違いについて、具体的な事例で考えてみましょう。

果物屋さんが農家から1個100円のリンゴを2個買って、そのうち1個が150円で売れたとします。仕入原価は商品の購入にかかった金額なので「@100円×2個＝200円」となります。

一方、売上原価は売上に対応する(売れた個数分の)原価なので「@100円×1個＝100円」となります。果物屋さんの粗利は「売上150円－売上原価100円＝粗利50円」と計算します。「売上150円－仕入原価200円＝損失△50円」とはならないので注意してください。なお、仕入原価200円と売上

原価100円との差額100円は「売れ残ったリンゴ(在庫)の購入金額です。」

会計では、在庫は財産(棚卸資産)と考えるため、保有している間は売上原価(費用)となりません。売れた時点ではじめて売上原価となります。売上と原価を対応させて利益を計算する考え方を「費用収益対応の原則(個別対応)」といいます(図表参照)。

売上原価の計算の仕方

会計上、売上原価は次の算式で計算します。

●売上原価＝(期首棚卸高＋仕入高)－期末棚卸高
売上原価を確定させるためには、棚卸資産の評価額(期末棚卸高をいくらで計算するのか)を決

める必要があります。法人税法で認められている原則的な評価方法(原価法)は以下のとおりです。

- (1) 個別法
棚卸資産の全部について、個々の取得価額を期末評価額とする方法です。ただし、手間がかかるので、大量販売するような商品には適用できません。
- (2) 先入先出法
注文を受けたときには先に購入した商品から順に払い出し、棚卸資産は期末近くに購入したものが構成されているとみなして、期末棚卸高を評価する方法です。
- (3) 総平均法
期首棚卸高と期中仕入高の平均単価で期末棚卸高を評価する方法です。
- (4) 移動平均法
商品を購入するつど、平均単価

を算出して期末棚卸高を評価する方法です。

(5) 最終仕入原価法

事業年度の最後に購入した単価で期末棚卸高を評価する方法です。法人税法の法定評価方法(評価方法を選定しない場合等に強制的に適用)となつています。

なお、この方法は会計基準では認められていません。

(6) 売価還元法

期末棚卸高の販売価額(売価)に原価率を乗じて期末棚卸高を評価する方法です。百貨店やスーパーなど小売店のほか、京セラなどメーカーでも採用されています。棚卸資産の評価方法を選定する場合には、設立(または新たな事業を始めた)年度の確定申告書の提出期限までに、評価方法を変更する場合には変更しようとする事業年度開始の前日までに、税務署に手続きする必要があります。

売上原価と法人税の節税の関係

法人税法でも、「売上原価、完成工事原価、その他これらに準ずる原価」は損金とされており、基本的に会計と同じ考え方になっています。

図表 費用収益対応の原則(個別対応)



たとえば法人税の節税を検討する際、次のような取引は税金を安くするための効果が本当にあるのかを考えてみましょう。

(1) 決算日までにたくさんの商品を購入する
商品の仕入原価のうち売上原価となるのは、売上に対応する金額のみとなります。決算間際にたくさん商品を購入しても、決算日までに売らずに在庫に置いたままだと、売上原価とはならないので法人税の節税になりません。

会計に詳しくない経営者のなかには誤解している方も多いため、経理担当者にはきちんと説明してあげ

げましょう。

余談ですが、この取引は消費税については節税になる可能性があります。

(2) 決算日までに購入代金を支払う
仕入原価が売上原価となるかどうかは、売上に対応しているかどうかで判断します。代金を支払っているかどうかは関係ありません。購入代金が未払いでも商品を買った時点で売上原価となり、購入代金が支払済みでも商品が在庫に残っていれば売上原価とはならず、法人税の節税にもなりません。

(3) 値引販売をして決算日までに在庫を一掃する
決算日までに商品を買って売れば仕入原価は売上原価となりませんが、その際の売値はとくに制限はありません。たとえば、100万円で購入した商品の値打ちがなくなくなりタダ同然で売った場合でも、売上原価は100万円です。

ただし、社長やその親族に不当に安い値段で販売した場合などは、損金として認められないケースがあります。

(4) 決算日までに不良在庫を廃棄する
法人税法では、損失の額(資本等取引を除く)も損金とされています。決算日までに不良在庫を処分すれば廃棄損失も損金となり、法人税の節税となります。

(5) 決算処理で在庫の評価損を計上する
法人税法では、一定の要件を満たせば在庫の評価損を計上することも認められています。

たとえば「冬物コートの売れ残り」や「パソコンが古いパソコン」「割れた煎餅」「変色した家具」などで、原価以下でないと売れそうにない商品は、在庫の金額と時価との差額を評価損として決算処理することで、損金計上が認められます。

ただし、単なる物価変動によるものや過剰生産による価格下落があったときは、評価損としては認められません。

ひらい、みつひろ 平井会計事務所代表「会計を通じて人を幸せにする」をモットーに、中小企業の経営改善や税務相談に力を入れている。