

2 費用及び損失の計算に関する通則

【改正】(商品引換券等を発行した場合の引換費用)

2-2-11 法人が商品引換券等(2-1-39に定める商品引換券等をいう。以下2-2-11において同じ。)を発行するとともにその対価を受領した場合において、その発行に係る事業年度以後の各事業年度(2-1-39(1)若しくは(3)又は連結納税基本通達2-1-42《商品引換券等の発行に係る収益の帰属の時期》(1)若しくは(3)に掲げる事実が生じた日の属する事業年度以後の各事業年度(その商品引換券等の発行の日(適格組織再編成により当該商品引換券等に係る契約の移転を受けたものである場合にあっては、当該移転をした法人が発行した日)から10年が経過した日の属する事業年度以後の各事業年度を除く。)に限る。)終了の時ににおいて商品の引渡し又は役務の提供(商品引換券等に係る商品の引渡し又は役務の提供を他の者が行うこととなっている場合における当該商品引換券等と引換えにする金銭の支払を含む。以下2-2-11において「商品の引渡し等」という。)を了していない商品引換券等(有効期限を経過したものを除く。以下2-2-11において「未引換券」という。)があるときは、その未引換券に係る商品の引渡し等に要する費用の額の見積額として、次の区分に応じそれぞれ次に掲げる金額に相当する金額を当該各事業年度の損金の額に算入することができるものとする。この場合において、その損金の額に算入した金額に相当する金額は、翌事業年度の益金の額に算入する。

(1) 未引換券をその発行に係る事業年度ごとに区分して管理する場合 次の算式により計算した金額

(算式)

当該事業年度終了の時ににおける未引換券のうち当該事業年度及び当該事業年度開始の日前9年以内に開始した各事業年度において発行したものに係る対価の額の合計額 × 原価率

(2) (1)以外の場合 次の算式により計算した金額

(算式)

$$\left(\begin{array}{l} \text{当該事業年度及び当該事業} \\ \text{年度開始の日前3年以内に} \\ \text{開始した各事業年度におい} \\ \text{て発行した商品引換券等に} \\ \text{係る対価の額の合計額} \end{array} \right. \quad \left. \begin{array}{l} \text{左の各事業年度にお} \\ \text{いて商品の引渡し等} \\ \text{を行った商品引換券} \\ \text{等に係る対価の額の} \\ \text{合計額} \end{array} \right) \times \text{原価率}$$

④1 本文の「発行に係る事業年度」及び「翌事業年度」並びに(1)の算式の「当該事業年度開始の日前9年以内に開始した各事業年度」及び(2)の算式の「当該事業年度開始の日前3年以内に開始した各事業年度」は、その事業年度が連結事業年度に該当する場合には、当該連結事業年度とする。

2 (1)及び(2)の算式の「原価率」は、次の区分に応じそれぞれ次により計算した割合とする。

イ 商品の引渡し又は役務の提供を他の者が行うこととなっている場合

$$\frac{\text{分母の商品引換券等と引換えに}}{\text{他の者に支払った金額の合計額}}$$

$$\frac{\text{当該事業年度において回収された商品引換券等に係るその発行の対価の額の合計額}}{\text{分母の商品引換券等と引換えに他の者に支払った金額の合計額}}$$

ロ イ以外の場合

分母の金額に係る当該事業年度の
売上原価又は役務提供の原価の額

その引渡し又は提供を約した商品又は役務と
種類等を同じくする商品又は役務の販売又は
提供に係る当該事業年度の収益の額の合計額

- 3 種類等を同じくする商品又は役務に係る商品引換券等のうちにその発行の時期によってその1単位当たりの発行の対価の額の異なるものがあるときは、当該商品引換券等をその1単位当たりの発行の対価の額の異なるものごとに区分して(1)及び(2)の算式並びに原価率の計算を行うことができる。
- 4 適格組織再編成が行われた場合の合併法人等における本通達の適用については、被合併法人等の本通達による計算を引き継ぐものとする。

【解説】

- 1 旧通達2-1-39《商品引換券等の発行に係る収益の帰属の時期》においては、原則として商品引換券等を発行した時に受領した対価の全額を益金の額に算入するが、税務署長の確認を受けて、商品引換券等（発行に係る事業年度ごとに区分管理するものに限る。）の発行に係る対価の額をその引渡し等のあった日の属する事業年度の益金の額に算入し、その発行に係る事業年度終了の日の翌日から3年を経過した日の属する事業年度終了の時に於いて未引換の商品引換券等に係る対価の額を益金の額に算入することができることとしていた。収益認識基準への対応の一環として、旧通達2-1-39について、税務署長の確認については不要とした上で、商品引換券等については、原則として商品引換券等との引換えにより商品を引き渡した時に益金の額に算入することとするが、商品引換券等の発行の日から10年が経過した日（同日前に商品引換券等をその発行に係る事業年度ごとに区分管理しないこと等の事実が生じた場合には、その事実が生じた日）の属する事業年度終了の時に於いて未引換の商品引換券等に係る対価の額を益金の額に算入することとする見直しをした。
- 2 見直し後の法人税基本通達2-1-39《商品引換券等の発行に係る収益の帰属の時期》において、未引換となっている商品引換券等を一括して益金の額に算入することとなる時期をその発行の日から10年が経過した日の属する事業年度まで延長したことを踏まえ、本通達において、未引換券をその発行に係る事業年度ごとに区分して管理する場合のその未引換券に係る商品の引渡し等に要する費用の見積額を計算する対象となる過去事業年度の期間について、当該事業年度開始の日前9年（改正前：3年）以内に開始した各事業年度までとした。
- 3 なお、未引換券をその発行に係る事業年度ごとに区分して管理しない場合には、その未引換券に係る商品の引渡し等に要する費用の見積額を計算する対象となる過去事業年度の期間は変更していないが、これは、収益認識基準の導入に伴う改正は収益に関する改正であり、売上原価に関する改正ではない中で、未引換券をその発行に係る事業年度ごとに区分して管理しない場合について改正前において定められていた年数より遡って、発行した商品引換券等に係る対価の額や商品の引渡し等を行った商品引換券等に係る対価の額を算定することは、かえって事務負担の増加にもつながりかねないことを考慮したことによるものである。

4 連結納税制度においても、同様の通達改正（連基通 2 - 2 - 11）を行っている。