

## 事業所得と必要経費 ～棚卸資産について～

令和3年7月作成



前回までは必要経費は基本的に支払った時に計上するというお話をしました。今回は**支払った時に経費に計上できないものとして「棚卸資産」**についてお話ししたいと思います。

棚卸資産とは、小売業では商品、建設業では木材等の資材、製造業では製品を作るための原材料や作成した製品、飲食店では食材や飲料などが該当（以下「商品等」と言います）します。コラム No. 108 で必要経費の額に算入できるものとして「総収入金額に対応する売上原価その他その**総収入金額を得るために直接要した費用の額**」に該当するもの、所謂「**売上原価**」に相当するものです。商品等がその他の必要経費と異なる点は「**代金を支払った時点では手元に商品等が存在している**」という事です。棚卸資産以外の経費は、事業収入と経費の関係が明確ではないため「期間」を基準にして必要経費に算入するか否かを判断します。しかし、商品等はその商品等が売れたことで売上との関係が明確であるため、商品等に関してはその商品等が実際に売れた時に必要経費に算入（売上原価に計上）します。

では、具体的にはどのように処理するのでしょうか。理屈から考えると、**手元の商品が売れるたびに「棚卸資産（資産） → 売上原価（経費）」へ振替処理するのが一番正確な処理**ができます。このような経理処理を「売上原価対立法」と言います。しかし、不動産や宝石など、販売価額が高額で回数が少ないものに関してはこのような処理が可能かもしれませんが、**小売店や飲食店の様に少額の商品を大量に仕入と販売を繰り返す業種では経理処理が膨大になり現実的ではありません**。そのため、多くの場合「三分法」という方法で経理処理をします。この方法は、簡単に説明すると、**商品等を仕入れた時には経費として計上し、期末に手元に残った商品等を経費から資産へ振り替える処理**を行います。この方法により、結果的にその期に売り上げた商品分をその期の必要経費に計上することができるのです。下記の図表を見ていただくとイメージがしやすいと思います。

○売上原価対立法				○三分法							
期首棚卸	100	売上→	売上原価	100	期首棚卸	100					
期中仕入3回					期中仕入3回						
1回目	80	売上→	売上原価	80	1回目	80	} 仕入合計 280				
2回目	110	売上→	売上原価	110	2回目	110					
3回目	90	→期末在庫			3回目	90					
					期末棚卸	90					
∴ 売上原価合計290				∴ 売上原価の計算							
					期首棚卸	期中仕入	期末棚卸	売上原価			
					100	+	280	-	90	=	290

ただし、いくつか注意点があります。一つは①「**商品等を事業主が自分で消費してしまった**」場合、もう一つは②「**商品価値がなくなる（飲食店であれば消費期限が過ぎてしまった場合、その他の小売店でも人気が無くなり売れなくなった場合等）**」ことにより商品等**を売り上げることなく廃棄等してしまった**場合です。①の場合は問題で、商品等を自分で消費してしまった場合には「**家事消費等**」として、その分は**売り上げに計上する必要**があります。自分のお店から自分が商品を買ったと考えるわけです。この場合、仕入れから控除する（仕入れなかったことにする）方法も認められます。②の場合は**いずれにしろ必要経費に算入することができますので、税金の計算には大きな影響はありませんが、売り上げによる利益を正しく把握できない等の不都合は生じます**。