

貿易条件と税法上の売上・仕入計上時期



輸出売上計上時期

・ 棚卸資産の販売による収益は「その引渡しの日」の事業年度の益金とする（法人税基本通達 2-1-1 及び 2-1-2）という収益計上時期については国内取引と異なるものではない。なお、企業会計原則においても「実現主義」として販売日を売上計上時期としていて、税法上と考え方は同じである。

収益・費用の認識(計上)を、現金の収入・支出時にする「現金主義」に対し、取引の事実が発生した時点でする「発生主義」がある。「実現主義」は、発生主義における収益認識を厳格にした「収益が実現したときにする」とするもので、具体的には、商品を販売する(引渡す)という事実にもとづいて売上を計上すること。なお、収益の認識はこのように実現主義によるが、費用の認識は、発生主義による。

・ 貿易条件には、その危険移転を積み地とする「積地条件」と揚げ地とする「揚地条件」とがある。

・ 積地条件による場合（但し、ここではEXW及びFASは除く）、船積日に売上計上し、揚地条件による場合、揚げ地にて引渡した日に売上計上するということになる。

例えば、FOB、CFR、CIF などの積地条件による場合は船積日に売上計上するということである。

船積日をB/L日とすれば、B/L日をもってして客観的に計上日と判断できる。

EXWの場合は、輸入者に引渡した日、つまり出荷日で、FASの場合は、指定港の船側で輸入者手配の船が当該貨物を吊り上げた日で計上することとなる。

・ 揚地条件の場合は、輸入地での、輸入者への貨物引渡日に売上計上することになる。

・なお、「引渡し」と「所有権移転」とは別のことである。インコタームズの貿易条件では所有権の移転については言及していない。所有権の移転時点をいつにするかを契約で特約するか、準拠法を取り決めるかして初めて明確になる。

例えば、売買契約を日本法に準拠するとすれば、原則として、契約成立時に所有権は売主から買主に移転することになる（民法176条）。この場合、契約日が所有権移転日となり、所有権移転日を引渡し日とするなら、契約日が売上計上日となる。

所有権の移転の具体的な時期は、民法では明記されていないが、民法では、「物権の設定及び移転は、当事者の意思表示のみによって、その効力を生ずる」（民法第176条）とあり、所有権は物権の一つとして、所有権もまた、「当事者の意思表示のみによって移転することになる。そして「当事者の意思表示」については、さまざまな判例・学説があるが、一般的には、実務上、「契約書」の記載をもって意思表示と考える。

民法 第一百七十六条(物権の設定及び移転)物権の設定及び移転は、当事者の意思表示のみによって、その効力を生ずる。

なお、最高裁の判決（昭 61.12.8）によると、輸出取引において引渡し日として「船積日」か「手形買取日（荷為替手形取組日）」かという争いにおいて、『その販売契約に基づく代金請求権が確定した日』が引渡し日として合理的な日ということで、FOBであれば「手形買取日」でなく、「船積日（B/L日）」が合理的な引渡し日とされる。

輸入仕入計上時期

・これも、輸出取引同様、輸入取引の仕入計上時期は引渡しを受けた日ということになる。

・引渡しを受けた日について、積地条件（FOB、CFR、CIF など）による場合、原則的には**船積日（B/L日）**とすべきところである。

しかし、その時点では船積書類も貨物も入手していない。

そこで、実務上、「**船積書類入手日**」、「**通関許可日**」又は「**貨物引取日**」に仕入計上する場合が考えられるが、「**貨物引取日**」に計上す

ることを勧めている税理士事務所もある。(下掲の参考サイトの「オルケスタ税理士法人」を参照)

保税転売 (の可能性がある場合) の妥当性からは、**船積日 (B/L 日)** 又は「**船積書類入手日**」での計上となり、「**通関許可日**」又は「**貨物引取日**」での計上は不合理であろう。

また、EXWの場合は、輸出者より引き取った日で、FASの場合は、指定港の船側で輸入者手配の船が当該貨物を吊り上げた日で計上することとなる。

いずれの計上日も、一度採用するとそれを継続処理する必要がある。

・揚地条件の場合は、輸入地での、貨物の引渡しを受けた日に仕入計上することになる。

参考サイト

- ・輸入仕入計上基準について：オルケスタ税理士法人 <https://orquestax.com/archives/981>
- ・所有権移転時期について：小山内行政書士事務所 <http://www.gyoumuitakukeiyakusho.com/category/foukou/10.html>

日本が仲介する仲介貿易の場合の仕入・売上計上基準

積地条件による場合

輸出国から B/L 日の案内があったとしても、原本を入手し船社に渡さない限り船社は貨物を引き渡さないとする (受戻証券性) ため、**原本入手時に仕入及び売上を同時に計上**するのが妥当だと考えます。

輸入国も原本入手が主張されるでしょうが、日本での処理ではないので、日本での入手時に原本が手元にあり、コントロール下 (日本での船社への“元地回収”の Surrender B/L が可能であれば、それも可能ということを含む) にあるので、「**費用収益対応の原則**」から、売上もこの時点で仕入と同時に立て (計上) します。

原本入手時の客観的裏付け根拠は、郵便であれば Registered Air Mail や国際宅配便の Delivery Certificate 配達証明書の利用を考えます。

日本の仲介貿易の例

