わかりやすい！

法人税申告へのアプローチ

会社の決算・申告の実務

平成30年度

公益財団法人　全国法人会総連合

目次

1　決算申告事務の流れ

決算・申告 …… 2

2　決算調整

(1) 決算調整 …… 3
(2) 申告調整 …… 4
(3) 課税所得金額の計算 …… 5
(4) 収益
① 収益の計上時期 …… 6
② 収益の計上金額 …… 6
③ 収益の計上に係る認識等の明確化に伴う措置 … 7
(5) 売上原価
① 売上原価の構造 …… 8
② 棚卸 …… 8
③ 棚卸資産の評価方法 …… 9
(6) 給与
① 役員給与 …… 10
② 使用人給与 …… 13
(7) 交際費等 …… 14
(8) 減価償却
① 減価償却 …… 16
② 少額減価償却資産など …… 20
(9) 特別償却及び税額控除
① 中小企業投資促進税制 …… 21
② 研究開発税制 …… 23
③ 省エネ再エネ高度化投資促進税制 …… 25
④ 賃上げ及び投資の促進に係る税制…… 27
⑤ 商業・サービス業・農林水産業活性化税制 … 28
⑥ 中小企業経営強化税制 …… 30
(10) 資本的支出と修繕費 …… 32
(11) 繰延資産 …… 34
(12) 貸倒れ等
① 貸倒引当金 …… 36
② 貸倒損失 …… 39
(13) リース取引 …… 40

3　申告調整

(1) 青色欠損金の繰越控除と欠損金の繰戻還付 … 42
(2) 別表四と五の記載 …… 43

4　特別な課税と税率

(1) グループ法人税制 …… 44
(2) 同族会社の留保金課税 …… 45
(3) 使途秘匿金課税 …… 46
(4) 土地重課税 …… 46
(5) 法人税の税率表等 …… 47
(6) 清算法人に対する課税 …… 48

5　申告手続等

①確定申告 …… 49
②中間申告 …… 50
③納付期限 …… 50
④修正申告 …… 50
⑤更正の請求等 …… 51

6　法人税申告書検討表 …… 52

7　勘定科目別にみた源泉所得税のチェックポイント …… 53

8　消費税等の概要 …… 56

9　平成30年度法人税関係の改正主要項目一覧 …… 63

はじめに

法人税の確定申告書は、確定した決算に基づいて作成のうえ税務署長に提出することになっていますから、正確な確定申告をするにはまず適切な決算を行わなければなりません。

また、例えば減価償却資産の償却費や貸倒引当金の繰入額のように確定した決算において損金経理しない限り損金として認められないものなどがあるため、決算に際しては常に申告すべき所得金額に配意しながら処理する必要があります。

つまり、決算と申告はそれぞれに独立したものではなく、密接に関連しているものであることを十分認識しなければなりません。

本書は、適正な法人税の申告をして頂くための手助けとなるよう、決算と申告に関する基本的に重要な事項を要約したものであり、各種説明会におけるテキストとして、あるいは更に法人税を深く学ぼうとする方のガイダンスとして広くご活用いただければ幸いです。

なお、本書の発行にあたっては、税理士の有賀　慶子先生にご執筆、ご協力いただいたことに対し厚く御礼申し上げます。

公益財団法人　全国法人会総連合

※本書は平成30年6月1日時点における法令・制度等によっています。

1　決算申告事務の流れ

決算・申告

会社は定款に定められている期間ごとに決算をまとめ、株主総会の承認等を受け、その決算（確定した決算）に基づいて法人税の確定申告書を作成します。

●決算・申告事務の流れ

試算表の作成

総勘定元帳と補助簿の照合

↓

決算調整

現金、預金の残高確認
有価証券の評価
棚卸資産の数量確認と価額の決定
売掛金、買掛金の相手先との照合
仮払金、仮受金等の整理
未収収益、未払費用、前受収益、前払費用の整理
減価償却資産、繰延資産の償却費の計算
引当金、準備金の洗替え、繰入れ
消費税の納付額計算

↓

決算書類等の作成

貸借対照表、損益計算書、株主資本等変動計算書、注記表、事業報告

↓

株主総会の承認

↓

申告調整

↓

法人税及び地方法人税の確定申告書の作成

（勘定科目内訳明細書、法人事業概況説明書を添付
なお、必要に応じて、適用額明細書、過年度事項の修正の内容を記載した書類を添付）

決算期から原則として2か月以内　＜申告期限＞

消費税確定申告書及び事業税・住民税確定申告書もあわせて作成

税務署に提出

申告税額の納付

（注）地方法人税については、「4(5)法人税の税率表等」の「2　地方法人税」（48ページ）を参照

2 決算調整

(1) 決算調整

企業会計上の利益と法人税の課税所得は、その基本的な計算構造は同じですが、数字的には一致しないのが普通です。この違いを法人税法では、益金及び損金の額の計算に関する「別段の定め」として規定しています。

●決算調整と申告調整

企業会計上の利益を基にして法人税の課税所得を算出するための調整を「税務調整」といいます。「税務調整」には、「決算調整」と「申告調整」があります。

「決算調整」とは、法人が決算の際に税法所定の損金経理などをすることを条件に損金算入を認めるというものです。「申告調整」とは、決算調整の対象にならないものでも申告の際、別表四において加算・減算の調整を行うことをいいます。

●損金経理によってはじめて“損金算入”

損金経理とは、確定した決算において費用又は損失として経理することをいい、確定した決算とはその事業年度の損益計算書等の計算書類について株主総会の承認等を得たものですので、その中で費用又は損失として処理されてはじめて“損金”となるわけです。

具体的には、次のような項目があります。

損金経理を要件に損金算入できるもの	減価償却資産の償却費 繰延資産の償却費 特定の事由が生じた場合（災害など）の資産の評価損 一定の要件を満たす業績連動給与 交換により取得した資産の圧縮額 貸倒引当金繰入額 少額の減価償却資産の取得価額 少額の繰延資産の支出費用 切捨債権以外の貸倒損失

なお、その事業年度の決算確定日までに剰余金の処分により積立金として積み立てる方法によって積み立てたときでも次のようなものは損金として認められます。

剰余金の処分により積立金として積み立てたときでも損金算入できるもの	特別償却準備金の積立額 特定資産の買換えにより取得した資産の圧縮積立金の積立額 国庫補助金等の特別勘定繰入額 特別修繕準備金など各種の準備金の積立額

(2) 申告調整

申告調整とは、公平な税負担や種々の政策目的のために、確定した決算利益等を確定申告書の作成段階で法人税の対象となる所得金額に調整するというものです。

●別表四における加算・減算

決算調整の対象にならないものでも申告の際、法人税申告書の別表四において加算・減算の調整を行うことを申告調整といいます。

減算するものとしては、受取配当金、欠損金の繰戻しによる還付金などです。また、加算するものには、法人税、法人住民税等損金に算入されない租税公課、寄附金・交際費等の損金不算入額等があり、引当金等でも税法上の限度額を超えたものは当然これに含まれます。

●任意的調整事項と必須的調整事項

申告調整には、法人が申告書の作成に当たり申告調整を行った場合のみその計算が認められる「任意的調整事項」と、必ず申告書の中で調整を行わなければならない「必須的調整事項」があります。

「任意的調整事項」は、法人にとって有利な取扱いが多いので、進んで確定申告書の中でその適用を受けるべきです。

また、「必須的調整事項」は、必ず法人が確定申告書の中で調整しなければならない事項です。確定申告書でこの調整を行っていない場合は、税務署から更正処分を受けることになりますから、再度調整もれがないか確認します。

「任意的調整事項」及び「必須的調整事項」の主なものは次の表のとおりです。

任意的調整事項	必須的調整事項
受取配当等の益金不算入　別表八(一) 所得税額控除　別表六(一) 研究開発税制等の法人税額の特別控除　別表六(六)~(二十九) 収用等による資産譲渡の場合の特別控除　別表十(五)	税法の規定により調整するもの 減価償却資産の償却超過額　別表十六(一)~(五)、(七)、(八) 引当金の繰入限度超過額又は取崩額　別表十一(一)~(二) 損金に算入されない役員給与 寄附金、交際費等の損金不算入額　別表十四(二)、十五 益金計上の還付金等 青色申告に係る繰越欠損金の損金算入　別表七(一) 損金計上の法人税等 公正妥当な会計処理の基準によっていないもの

実務のポイント

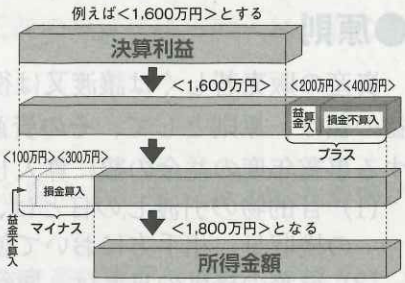
○確定した決算において処理しなければ認められない事項を申告調整で処理していないか

(3) 課税所得金額の計算

法人税の対象となる利益は、課税所得金額です。この所得金額に法人税率を乗じて税額を計算することになります。「会社の利益＝所得」ではありません。

●似て非なるもの…収益と益金、費用と損金

会社の利益は収益から費用を差し引いて計算されますが、課税所得金額は益金から損金を差し引いたものです。この収益と益金、費用と損金もまたイコールではありません。所得金額を計算するに当たり益金不算入、益金算入、損金不算入、損金算入の調整を行うことになります。



＜課税所得の仕組み＞

損益計算書（自平成○年４月１日　至平成×年３月31日）（単位：百万円）

Ⅰ.売上高		1,200
Ⅱ.売上原価		768
売上総利益		432
Ⅲ.販売費及び一般管理費		376
営業利益		56
Ⅳ.営業外収益		
受取利息	3	
受取配当金	4	7
Ⅴ.営業外費用		
支払利息	15	
売上割引	2	17
経常利益		46
Ⅵ. 特別利益		
投資有価証券売却益	12	12
Ⅶ. 特別損失		
固定資産売却損	4	4
税引前当期純利益		54
法人税、住民税及び事業税		22
法人税等調整額(注)		
当期純利益		32

（注）「法人税等調整額」は税効果会計を適用している場合に使用します。

別表四「当期利益又は当期欠損の額1」欄の「総額①」欄へ転記

申告調整（P.43参照）
［税法上の加算項目
税法上の減算項目］

→ 課税所得金額

実務のポイント

○売上…計上時期及び計上金額は適正か
○仕入…計上時期及び計上金額は適正か
○期末商品…数量及び評価は適正か
○人件費…勤務実態のない者に対するものが含まれていないか
○役員給与…損金算入が認められないものが含まれていないか
○経費…経費の中に役員個人が負担すべきものが含まれていないか
○資産計上…本来資産に計上すべきものが費用に含まれていないか
○交際費…他の勘定科目に含まれていないか
○貸倒損失…計上は妥当か
○貸倒引当金…繰入超過額がある場合、申告書別表四に加算されているか
○減価償却資産…償却超過額がある場合、申告書別表四に加算されているか
○租税公課…法人税等損金の額に算入されないものは申告書別表四に加算されているか

2 決算調整

(4) 収　益

平成30年度改正により資産の販売等による収益の計上時期、金額等が法令上明らかにされました。ただし、監査対象法人以外の法人は原則として従前の取扱いによることもできます。

①収益の計上時期

●原則

資産の販売若しくは譲渡又は役務の提供（以下「資産の販売等」といいます。）に係る収益の額は、原則として、その資産の販売等に係る目的物の引渡し又は役務の提供の日の属する事業年度の益金の額に算入します。

(1) 目的物の引渡しの日とは、例えば、出荷日、船積日、相手方に着荷した日、相手方の検収日、相手方において使用収益ができることとなった日等をいいます。

(2) 役務の提供の日とは、履行義務の充足の態様に応じた次の日をいいます。

イ　役務の提供のうちその履行義務が一定の期間にわたり充足されるもの
　その履行に着手した日から引渡し等の日（①物の引渡しを要する取引については、その目的物の全部を完成して相手方に引き渡した日、②物の引渡しを要しない取引については、その約した役務の全部を完了した日）（以下同じ。）までの期間において役務が充足されていくそれぞれの日

ロ　役務の提供のうちその履行義務が一時点で充足されるもの
　その引渡し等の日

●特例

(1) 法人が資産の販売等に係る収益の額につき一般に公正妥当と認められる会計処理の基準に従い、引渡し等の日に近接する日（契約効力発生日、検針日、仕切等精算書到達日等）において収益の額として経理した場合は、原則としてその近接する日の属する事業年度の益金の額に算入します。

(2) 法人が資産の販売等について、上記の引渡し等の日又は引渡し等の日に近接する日に属する事業年度の確定した決算において収益として経理しなかった場合でも、その事業年度の確定申告で申告調整することにより、収益の額を計上することも認められます。

②収益の計上金額

資産の販売等に係る収益の額として益金の額に算入する金額は、原則として、資産の引渡しの時における価額又はその役務につき通常得べき対価の額（原則として資産の販売等につき第三者間で取引されたとした場合に通常付される価額）（以下「時価」といいます。）に相当する金額です。

(注1) 値引きや割戻し（変動対価）による対価の変動の可能性がある取引については、一定の条件を満たす場合は、引渡し等の日の属する事業年度の確定した決算で、収益の額を減額又は増額して経理した金額は、引渡し等の時の価額の算定に反映させます。

(注2) 時価は、貸倒れ又は買戻しの可能性がある場合でも、その可能性がないものとした場合の価額とします。

③収益の計上に係る認識等の明確化に伴う措置

収益の計上に係る認識等の明確化に伴い、次の制度が廃止されます。なお、次の制度の廃止措置は監査対象法人以外の法人についても適用されます。

●返品調整引当金の廃止

平成30年度改正により返品調整引当金が廃止されました。

ただし、平成30年４月１日において現に返品調整引当金の対象事業を営む法人については平成33年３月31日以前に開始する各事業年度までは改正前の規定による繰入れが認められるなど、一定の経過措置が設けられています。

●長期割賦販売等に係る延払基準の廃止

平成30年度改正により長期割賦販売等（リース譲渡(注)を除きます。）に係る延払基準が廃止されました。

ただし、平成30年４月１日前に長期割賦販売等に該当する資産の販売等を行った法人については平成35年３月31日以前に開始する各事業年度までは改正前の規定による延払基準により収益及び費用の額を計算することができるなど、一定の経過措置が設けられています。

(注)「リース譲渡」については、「(13) リース取引」の「●リース取引による譲渡収益及び費用の計上」(41ページ) を参照してください。

実務のポイント

○平成30年度改正は改正前における収益計上の処理基準を法令上明確化したものですが、監査対象法人以外の法人については、この改正の後も、返品調整引当金及び長期割賦販売等に係る延払基準が廃止されることを除いて、従前の企業会計原則に則った会計処理が認められるため、従前の取扱いによることも可能
○請求締切日以後、決算日までの売上が当期の売上に計上されているか（翌期に繰り延べられていないか）
○翌期の売上にもかかわらず当期に繰り上げて計上されていないか
○決算日前後の出荷伝票・納品書控・請求書控・領収書控等の資料から、取引月日・金額を確認し、当期の売上とすべきものを把握しているか
○売上の計上基準は適正か
○仕入先から直送した売上の計上もれはないか
○預り金・仮受金・前受金等の負債科目のうち売上に計上すべきものはないか
○期中は現金主義で経理している場合、期末売掛金の計上もれはないか
○自家消費は収益に計上されているか
○副産物等の売却による雑収入の計上はあるか
○長期大規模工事等については工事進行基準を適用すべきであるのに工事完成基準によっていることはないか

(5) 売上原価

各事業年度の売上原価の計算は、前期末の棚卸資産の評価額と期中の仕入金額との合計額から期末棚卸資産の評価額を差し引いたものとなります。

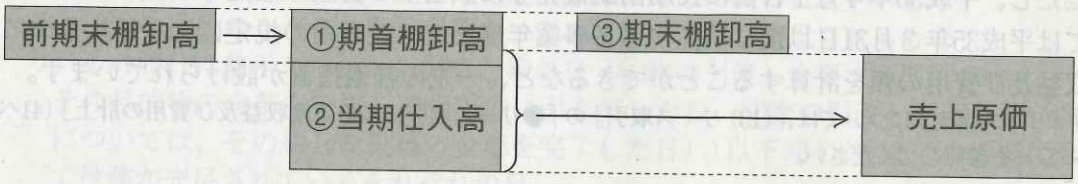
①売上原価の構造

●売上原価計算の３要素

企業の営業損益は、売上高から売上原価を差し引いて計算した売上総利益から販売費及び一般管理費を差し引いて算出されます。

売上原価を決定するうえで期末棚卸高の評価額は重要なポイントとなります。各事業年度の売上原価の計算は、次の算式により計算します。

(①期首棚卸高＋②当期仕入高)－③期末棚卸高＝売上原価



実務のポイント

○仕入返品、値引金額が記帳されているか
○仕入勘定科目に自社で使用する資産の取得価額が含まれていないか
○当期末に不良の商品があるため返品したのに、返品の記帳を翌期に行っていないか
○自社で使用する型や測定工具など工具として計上すべきものを固定資産としないで、仕入に計上したままになっていないか
○仕入先に対して差し入れた保証金を仕入に計上していないか
○単に注文したというだけで仕入に計上していないか
○期末直前に仕入れた資産の記帳もれや翌期の仕入の繰上計上をしていないか
○注文書控・納品書・請求書・入庫伝票・返品仕切書控等の資料から当期の仕入を把握しているか

②棚　　卸

期末棚卸高は、当期の売上高に直接対応する売上原価の算定に欠くことのできないもので、棚卸数量の把握とその価額の決定は、決算手続きの中でも最も重要なものです。

期末棚卸高 ＝ 棚卸数量 × 単価

●棚卸資産とは

棚卸資産 →
- 商品・製品（副産物・作業くずを含む）
- 半製品
- 仕掛品（半成工事を含む）
- 主要原材料
- 補助原材料
- 消耗品で貯蔵中のもの
- その他上記に準ずるもの

●期末棚卸高の算定

期末棚卸高
- 棚卸数量の把握
  - 実地棚卸
  - 帳簿棚卸
- 単価の決定
  - 原価法
  - 低価法

実務のポイント

○預け在庫がもれていないか
○貯蔵品を一括損金算入し、資産に未計上となっていないか
○棚卸原票と決算上の期末棚卸高は一致しているか
○実地棚卸高と帳簿棚卸高に差がある場合、その原因究明がなされているか
○低価法を採用している場合の期末の時価は正味売却価額等としているか
○棚卸資産の評価方法として後入先出法及び単純平均法を選択していないか

③棚卸資産の評価方法

棚卸資産の評価方法は、その商品等の種類ごとに選定することができます。最終仕入原価法以外の評価方法を選択した場合は税務署長に届け出なければなりません。

〈原価法〉

1.個別法	個々の期末棚卸資産について実際の取得価額をもって評価する方法
2.先入先出法	期末に一番近い時期に仕入れたものから順に残っているものとして期末の評価額を計算する方法
3.総平均法	期首棚卸資産の取得価額の総額と期中に取得した棚卸資産の取得価額の合計額をこれらの総数で除したものを期末の評価額とする方法
4.移動平均法	棚卸資産を取得するつど加重平均単価を算出し、期末に最も近い日における加重平均単価を期末の評価額とする方法
5.最終仕入原価法	その事業年度の最後に取得したものの一単位当たりの取得価額を期末棚卸資産の一単位当たりの評価額とする方法
6.売価還元法	棚卸資産をその種類等又は差益率の異なるごとに区別し、その区分の同じものについて、期末棚卸資産の販売予定価額（売価）から、販売によって通常生ずべき差益率※によって還元して得たものを期末の評価額とする方法 ※ 差益率＝販売予定価額から取得価額を控除した差額の販売予定価額に対する割合

〈低価法〉

低価法とは、上記の原価法のうちいずれかの方法により算出した評価額とその事業年度終了の時の時価（正味売却価額等）とを比較し、いずれか低い価額をもって評価額とする方法です。

なお、棚卸資産の評価額を低価法により評価した場合でも、翌期以降においては原価法により評価した価額を評価額とします（洗替え低価法）。

(6) 給　与

使用人に対する給与は原則として損金算入されますが、役員給与については、一定の給与以外のものは損金算入されません。

①役員給与

●損金算入される役員給与

法人がその役員に対して支給する役員給与のうち損金算入されるものは次のものです。

ただし、不相当に高額な部分の役員給与（12ページ参照）や事実を隠ぺい又は仮装して経理することにより支給する役員給与は、損金算入されません。

(1) 利益その他の業績を示す指標を基礎として算定される役員退職給与（業績連動給与）以外の役員退職給与（例えば、勤続期間を基礎として算定される役員退職給与など）

(2) 使用人兼務役員（12ページ）の使用人部分給与

(3) 上記以外の役員給与のうち次のいずれかに該当するもの

① 定期同額給与　② 事前確定届出給与　③ 一定の業績連動給与

●定期同額給与

定期同額給与とは次の給与です。

(1) 支給時期が１月以下の一定の期間ごとである給与（定期給与）でその事業年度内の各支給時期における支給金額又は手取額（源泉所得税、社会保険料等の源泉徴収等の後の金額）が同額であるもの

(2) 定期給与の額の改定が以下によるものであり、かつ、改定の前後で期間を区分し、それぞれの期間中の各支給時期において支給される定期給与の額が同額であるもの

イ　その事業年度開始の日の属する会計期間開始の日から３月（確定申告書の提出期限の延長の特例の指定を受けている法人はその指定に係る月数に２を加えた月数）を経過する日までにされた改定

ロ　その事業年度における役員の職制上の地位の変更、職務の内容の重大な変更その他これらに類するやむを得ない事情の臨時改定事由による改定（イの場合を除きます。）

ハ　その事業年度において経営の状況が著しく悪化したことその他これに類する理由の業績悪化改定事由による減額改定（イ及びロの場合を除きます。）

●事前確定届出給与

(1) 事前確定届出給与の内容

事前確定届出給与とは、所定の時期に、①確定した額の金銭、②確定した数の株式若しくは新株予約権又は③確定した額の金銭債権に係る一定の譲渡制限付株式若しくは新株予約権を交付する旨の定めに基づいて支給する給与で、定期同額給与及び業績連動給与のいずれにも該当しないものです。ただし、次の場合にはそれぞれ次の要件を満たすものに限ります。

イ　同族会社以外の法人が定期給与を支給しない役員に対して支給する金銭による

給与以外の役員給与（株式又は新株予約権による給与で将来の役務提供に係る一定のものを除きます。）である場合　納税地の所轄税務署長に事前確定届出給与の届出をしていること。

ロ　株式を交付する場合　その株式が市場価格のある株式又は市場価格のある株式と交換される株式で、その株式を交付する法人又はその法人の関係法人が発行するもの（以下「適格株式」といいます。）であること。

ハ　新株予約権を交付する場合　その新株予約権がその行使により市場価格のある株式が交付される新株予約権で、その新株予約権を交付する法人又はその法人の関係法人が発行するもの（以下「適格新株予約権」といいます。）であること。

(2) 事前確定届出給与の届出期限

イ　事前確定届出給与の定めをした株主総会等の決議の日（その決議の日が職務執行開始日後である場合には、職務執行開始日）から１月経過日（同日が会計期間開始日から４月（確定申告書の提出期限の延長の特例の指定を受けている法人はその指定を受けた月数に３を加えた月数）経過日後である場合は、その経過日）（新設法人の場合は設立日以後２月経過日）

ロ　臨時改定事由（新たに事前確定届出給与の定めをした場合に限ります。）が生じた日から１月経過日（イに該当する場合を除きます。）

(3) 変更の場合の届出期限

イ　臨時改定事由による場合　その事由が生じた日から１月経過日

ロ　業績悪化改定事由による場合（支給額を減額し、又は交付する株式若しくは新株予約権の数を減少させるものであるときに限ります。）　事前確定届出給与の定めの内容変更に関する株主総会等の決議の日から１月経過日（内容変更前の支給日がその１月経過日前である場合には、その支給日の前日）

●業績連動給与

(1) 業績連動給与の内容

業績連動給与とは、次のイ又はロの要件を満たす給与です。

イ　利益の状況を示す指標、株式の市場価格の状況を示す指標、その法人又は支配関係がある法人の業績を示す指標を基礎として額又は数が算定される金銭、株式又は新株予約権による給与

ロ　無償で取得され、又は消滅する株式又は新株予約権の数が役務提供期間以外の事由により変動する一定の譲渡制限付株式又は新株予約権による給与

(2) 業績連動給与の損金算入要件

損金の額に算入される業績連動給与とは次に掲げる要件を満たすものです。

イ　業績連動給与を支給する法人が次のいずれかの法人であること。

①　同族会社でない法人

②　同族会社のうち同族会社以外の法人との間に完全支配関係があるもの

ロ　交付される給与が金銭、適格株式又は適格新株予約権であること。

ハ　業務執行役員に対して支給する業績連動給与で、他の執行役員の全てに対して次のニ～への要件を満たす業績連動給与を支給すること。

ニ　(i)交付される金銭の額又は株式若しくは新株予約権の数、(ii)交付される新株予約権の数のうち無償で取得され、又は消滅する数の算定方法が、ⓐ職務執行期間開始日以後に終了する事業年度の利益の状況を示す指標（営業利益、経常利益、

ROA、ROE等)、ⓑ職務執行期間開始日の属する事業年度開始の日以後の所定の期間又は所定の日における株式の市場価格の状況を示す指標又はⓒ職務執行期間開始日以後に終了する事業年度の売上高の状況を示す指標を基礎とした客観的なもので、その内容が有価証券報告書に記載されていること等により開示される等一定の要件を満たすこと。

ホ① 金銭による給与にあっては、業績連動指標（上記ニの利益の状況を示す指標、株式の市場価格の状況を示す指標又は売上高の状況を示す指標）の数値が確定した日の翌日から１月を経過する日、株式又は新株予約権による給与にあっては、業績連動指標の数値が確定した日の翌日から２月を経過する日までに交付され、又は交付される見込みであること。

② 無償で取得され、又は消滅する（没収される）新株予約権の数が役務提供期間以外の事由により変動する一定の新株予約権による給与にあっては、その新株予約権が一定の適正な手続きの終了の日の翌日から１月を経過する日までに交付されること。

ヘ 損金経理をしていること。

●不相当に高額な部分の役員給与

不相当に高額な部分の金額とは、次の金額の合計額です。

(1) 次のいずれか多い金額

① 役員給与の額（退職給与及び(3)の額を除きます。）のうち、その役員の職務内容、その法人の収益、使用人への給与の支給状況、同業他社の役員給与の支給状況に照らして、不相当に高額な部分の金額（実質基準）

② その事業年度の役員給与（退職給与を除きます。）の合計額が、定款の規定、株主総会などの決議で定めた役員給与の限度額を超える場合におけるその超える部分の金額（形式基準）

(2) 役員退職給与（上記により損金算入されないものを除きます。）の額が、その役員の業務従事期間、退職の事情などに照らして不相当に高額な部分の金額

(3) 使用人兼務役員の使用人分賞与のうち、他の使用人と異なる時期に支給したものの額

●使用人兼務役員

使用人兼務役員とは、役員でありながら部長、課長、工場長、支店長、営業所長、支配人その他法人の使用人としての職制上の地位を有し、かつ常時使用人として職務に従事している者をいいます。使用人兼務役員になれない者は次のとおりです。

① 代表取締役、代表執行役、代表理事及び清算人

② 副社長、専務取締役、常務取締役など

③ 合名会社、合資会社及び合同会社の業務を執行する社員

④ 取締役（委員会設置会社の取締役に限ります。）、会計参与、監査役及び監事

⑤ 同族会社の役員のうち持株割合、議決権割合などの一定の所有割合の要件に該当する者

②使用人給与

●損金算入される使用人給与

使用人給与の額は、原則として損金算入されます。ただし、法人の役員と特殊の関係にある使用人に対して支給する給与のうち不相当に高額な部分の金額は損金算入されません。

●不相当に高額な部分の使用人給与

(1) 法人の役員と特殊の関係にある使用人に支給した給与（退職給与を除きます。）の額のうち、その使用人の職務内容、その法人の収益、使用人への給与の支給状況、同業他社の使用人給与の支給状況に照らして、不相当に高額な部分の金額

(2) 法人の役員と特殊の関係にある使用人に支給した退職給与の額のうち、その使用人の業務従事期間、退職の事情などに照らして、不相当に高額な部分の金額

実務のポイント

○役員の定期給与が会計期間開始の日から３月（確定申告書の提出期限の延長の特例の指定を受けている法人はその指定に係る月数に２を加えた月数）を経過する日後に臨時改定事由又は業績悪化改定事由に該当する場合を除き改定されていないか

○平成29年4月1日以後の支給に係る決議（その決議が行われない場合は支給）をする給与については、源泉所得税、社会保険料等の源泉徴収等の額を控除した後の手取額が同額である定期給与は定期同額給与として損金算入しているか

○定期給与を支給していない同族会社の役員に支給する役員給与について事前確定届出給与に関する届出をしていないにもかかわらず、これを損金算入していないか

○平成29年10月１日以後の支給に係る決議（その決議が行われない場合は支給）をする功績倍率方式による役員退職給与は、業績連動給与に当たらないため、従来と同様に原則として損金算入されることを理解しているか

○平成29年10月1日以後の支給に係る決議（その決議が行われない場合は支給）をする利益その他の業績を示す指標を基礎として算定される役員退職給与のうち、業績連動給与の損金算入要件に該当しないものは損金算入されないことを理解しているか

○平成29年10月1日以後の支給に係る決議（その決議が行われない場合は支給）をする新株予約権を交付する役員給与については事前確定届出給与又は業績連動給与に該当しないものは損金算入されないことを理解しているか

(7) 交際費等

法人が支出する交際費等の額は、冗費を節約して企業の自己資本を充実し企業体質の強化を図るという政策的見地等から、法人税法上その全額又は一部の金額は損金算入されません。

●交際費等とは

交際費等とは、交際費、接待費、機密費などの費用で、法人がその取引先等、事業に関係のある者などに対する接待、供応、慰安、贈答などのために支出したものです。

ただし、１人当たり5,000円以下の飲食費は、交際費等から除かれます。

また、「飲食費」とは、飲食その他これに類する行為のために要する費用（専らその法人の役員、従業員又はこれらの親族に対する接待等のために支出されるものは除かれます。）をいいます。

●交際費等の具体例

勘定科目＼区分	税法上の交際費等の例示	交際費等に含まれない費用の例示
人件費		○低廉譲渡、個人的費用
福利厚生費	○記念行事における宴会、記念品等の費用で主として右以外のもの ○得意先・仕入先等への慶弔費用 ○特定従業員だけの忘年会・新年会等費用	○従業員慰安の運動会・旅行等費用 ○社内行事において従業員に一律に供与された飲食費用 ○従業員に一定の基準で支給される慶弔・表彰の費用
旅費交通費	○接待等のためのハイヤー、タクシー代	○展示会・工場見学等への招待費用（交通費・食事・宿泊代等）
広告宣伝費	○右以外の金品の交付、旅行等の費用	○カレンダー、手帳等の多数の者に宣伝を意図して交付する少額物品 ○一般消費者（不特定多数の者）に抽せん、引換券付販売により交付する金品、旅行等の費用 ○一般消費者への試食、モニター謝礼等の費用 ○得意先への見本品、試用品、商慣習としての模型等の費用
販売促進費 売上割戻し	○売上高等に比例して交付するものであっても、右以外のもの、あるいは旅行等への招待費用又はその負担額として交付するもの	○売上高等に比例して事業者へ交付する金銭、事業用資産・少額物品 ○得意先への景品付販売で景品が少額かつ種類及び金額の確認できるもの
支払手数料 会議費 会費等	○契約による手数料等であっても、相手方の従業員に対するもの ○取引の謝礼等として交付する金品の費用 ○ゴルフクラブの年会費、プレー代、ロッカー料や社交団体の入会金、会費等	○契約で明らかな役務提供を受け、それ相応の金品を契約で交付した手数料等 ○会議に関連した弁当・飲食等の費用（社内又は通常会議を行う場所において、通常供与される昼食程度のもの） ○寄附金

（注）交際費、接待費等の名義をもって支出した金銭でその費途が明らかでないものは、損金に算入されません。

●交際費等の損金不算入額の計算

(1) 中小法人(注1)

①又は②の金額

①交際費等の額－定額控除限度額(注2)

②交際費等の額－接待飲食費(注3)の額×50%

(2) 中小法人(注1)以外の法人

交際費等の額－接待飲食費(注3)の額×50%

(注1)「中小法人」とは、普通法人のうち資本金（出資金）の額が5億円以上である法人の100%子会社などを除いた法人です。

(注2) 定額控除限度額＝800万円×その事業年度の月数／12

(注3)「接待飲食費」とは、交際費等のうち飲食その他これに類する行為のために要する費用（専らその法人の役員、従業員又はこれらの親族に対する接待等のために支出されるものは除きます。）をいいます。

実務のポイント

○飲食費又は接待飲食費に社内飲食費が含まれていないか

○交際費等の中に1人当たり5,000円以下の飲食費が含まれていないか

○交際費等から除かれる1人当たり5,000円以下の飲食費について、飲食のあった年月日、参加者の氏名、参加人数、飲食店名などを記載した書類を保存しているか

○接待飲食費については、飲食のあった年月日、参加者の氏名、飲食店名などを帳簿書類に記載しているか

○製造原価、棚卸資産又は固定資産の取得価額に含めた交際費等を抽出しているか

○交際費等以外の費用科目のうちに交際費等に該当するものはないか

○交際費等の額には未払交際費等の額を含めているか

○消費税等の経理処理について税抜経理方式を適用している場合は、交際費等に係る控除対象外消費税額等に相当する金額を交際費等の額に加算しているか

○消費税等の経理処理について税込経理方式を適用している場合は、交際費等に係る消費税等の額を交際費等の額から減算していないか

○渡切交際費について源泉徴収の対象としているか

○平成22年10月1日以後解散した法人の清算中の各事業年度については交際費等の損金不算入額の計算をしているか

(8) 減価償却

減価償却とは、法人の事業の用に供している減価償却資産の取得価額をその使用期間にわたって費用配分をする会計手続きです。

①減価償却

●法人税法上の減価償却

法人税法では、法人が償却費として損金経理した金額のうち、減価償却資産の取得価額、償却方法、耐用年数等を基礎として計算した償却限度額に達するまでの金額を損金算入することとしています。

なお、平成20年４月１日以後に開始する事業年度においては、全ての減価償却資産について、平成20年度の税制改正による改正後の耐用年数により償却限度額を計算します。

●取得価額

購入した場合

取得価額
- 購入の代価
  - 購入先に支払った代金
  - ○引取運賃　○荷役費
    ○運送保険料　○関税
    ○購入手数料
    ○その他購入のために要した費用(注)
- 事業の用に供するために直接要した費用の額

自社で建設、製作、製造した場合

取得価額
- 建設等の原価
  - 原材料費
  - 労務費
  - 経費
- 事業の用に供するために直接要した費用の額

(注) 次の費用は取得価額に算入しないことができます。
ただし、取得価額に算入するとその後の事業年度ではそれだけを抜き出して損金処理はできません。
○不動産取得税又は自動車取得税
○特別土地保有税のうち土地の取得に対して課されるもの、新増設に係る事業所税
○登録免許税その他登記又は登録のために要する費用

●資産の取得時期による償却方法

(1) 平成19年３月31日以前に取得した減価償却資産については、旧定額法、旧定率法等が適用されます。

(2) 平成19年４月１日以後に取得した減価償却資産については、定額法、定率法等が適用されます。

(注) 平成19年３月31日以前に取得し、平成19年４月１日以後に事業の用に供した減価償却資産は、その事業の用に供した日に取得したものとみなされます。

●償却限度額の計算

(1) 旧定額法

(取得価額－法定残存価額(注)) ×旧定額法の償却率

(注) 法定残存価額＝取得価額×10%

(2) 旧定率法

(取得価額－償却済額) ×旧定率法の償却率

(3) 定額法

取得価額×定額法の償却率

(4) 定率法

イ　調整前償却額≧償却保証額の場合

(取得価額－償却済額) ×定率法の償却率(注)

・調整前償却額＝上記の算式で計算した金額

・償却保証額＝取得価額×保証率

(注) 定率法の償却率については、次の「●定率法の償却率等」によります。

ロ　調整前償却額＜償却保証額の場合

改定取得価額×改定償却率

・改定取得価額＝初めて調整前償却額＜償却保証額となる事業年度の期首帳簿価額

(5) リース期間定額法

「(13) リース取引」(40ページ) を参照してください。

●定率法の償却率等

平成24年４月１日以後に取得した減価償却資産の定率法の償却率は、定額法の償却率を２倍したものに引き下げられました（以下、この償却率による償却方法を「200%定率法」といいます。耐用年数省令別表第十)。なお、平成19年４月１日から平成24年３月31日までに取得した減価償却資産の定率法の償却率は、定額法の償却率を2.5倍したものです（以下、この償却率による償却方法を「250%定率法」といいます。同別表第九)。

さらに、平成24年４月１日以後に取得した減価償却資産の保証率及び改定償却率も償却率の引下げに合わせて改正されました。

また、この定率法の償却率等の改正により、次の経過措置が設けられました。

(1) 平成24年４月１日前に開始し、かつ、同日以後に終了する事業年度（以下「改正事業年度」といいます。）に定率法を選定している法人が、同日からのその事業年度終了の日までに取得した減価償却資産については、250%定率法により償却することができます。

(2) 法人が平成19年４月１日から平成24年３月31日までに取得した減価償却資産につき250%定率法を選定している場合において、原則として平成24年４月１日の属する事業年度の確定申告書の提出期限までに「減価償却資産の償却の方法等に関する経過措置の適用を受ける旨の届出書」を提出したときは、その届出書による法人の選択により改正事業年度又は平成24年４月１日以後最初に開始する事業年度のいずれかの事業年度以後の各事業年度において、その減価償却資産の全てを200%定率法により償却することができます。

2 決算調整

●事業年度が1年に満たない場合の償却率

償却方法	償　却　率
旧定額法	旧定額法の償却率 × その事業年度の月数 / 12
旧定率法	次の算式によって計算した年数（A）に対応する旧定率法の償却率 A＝その資産の耐用年数 × 12 / その事業年度の月数
定　額　法	定額法の償却率 × その事業年度の月数 / 12
定　率　法	定率法の償却率 × その事業年度の月数 / 12

（注）小数点3位未満の端数は切り上げます。

●事業年度の中途で事業の用に供した場合の償却限度額

事業年度の中途で事業の用に供した減価償却資産（営業権は除きます。）の償却限度額は次の算式によって計算した金額です。

（算式）

$$\left[\begin{array}{l}\text{その減価償却資産に採用}\\\text{している償却方法によって}\\\text{計算した償却限度額}\end{array}\right] \times \frac{\text{事業の用に供した日から期末までの月数}^{(注)}}{\text{その事業年度の月数}}$$

（注）月数は、暦に従って計算し、1月に満たない端数を生じたときは、これを1月とします。

●中古資産の耐用年数（簡便法）

法定耐用年数 － 経過年数×0.8 ……1年未満の端数は切捨て

●平成19年３月31日以前に取得した減価償却資産についての特例

平成19年３月31日以前に取得した減価償却資産で、前事業年度までにした償却額の累積額が取得価額の95％相当額（従前の償却可能限度額）に達しているものについては、その達した事業年度の翌事業年度以後の各事業年度（平成19年４月１日以後に開始する事業年度に限ります。）の償却限度額は次の算式により計算します。

（算式）

$$\text{（取得価額－取得価額の95％－１円）} \times \frac{\text{その事業年度の月数}}{60}$$

●資本的支出の取得価額の特例

(1) 平成19年４月１日以後に資本的支出をした場合

減価償却資産に対して平成19年４月１日以後に資本的支出（32ページ参照）をした場合には、その資本的支出は、既存の減価償却資産と種類及び耐用年数が同じ減価償却資産を新たに取得したものとされますが、その資本的支出の取得価額については次の特例が設けられています。

1	平成19年４月１日前に取得した減価償却資産に資本的支出をした場合	資本的支出をした事業年度において、その減価償却資産の取得価額に資本的支出の金額を加算する方法
2	定率法を選定している減価償却資産（旧減価償却資産）に資本的支出（追加償却資産）をした場合	資本的支出をした事業年度の翌事業年度開始時において、その時における旧減価償却資産の帳簿価額と追加償却資産の帳簿価額の合計額を取得価額とする一の減価償却資産を新たに取得したものとする方法
3	旧減価償却資産に同一事業年度内に複数回の資本的支出をし、かつ、個々の資本的支出について上記2の方法の適用を受けない場合	資本的支出をした事業年度の翌事業年度開始時において、追加償却資産のうち種類及び耐用年数が同じであるもののその時における帳簿価額の合計額を取得価額とする一の減価償却資産を新たに取得したものとする方法

(2) 平成24年４月１日以後に資本的支出をした場合

定率法の償却率等の改正に伴い、定率法を採用している場合において、平成24年４月１日以後に資本的支出をした追加償却資産については200％定率法により償却しますが、上記（1）の２及び３の特例につき次の措置が設けられました。

1	平成19年４月１日から平成24年３月31日までの間に取得した減価償却資産に資本的支出をした場合	上記（1）の２の特例は適用がありません。
2	平成24年３月31日の属する事業年度の同日以前の期間内に資本的支出をした場合	上記（1）の２の特例により新たに取得したとされる一の減価償却資産については、平成24年３月31日以前に取得したものとして250％定率法により償却します。
3	平成24年４月１日前に開始し、かつ、同日以後に終了する事業年度（改正事業年度）において資本的支出をした場合	上記（1）の３の特例の適用に当たっては、改正事業年度の平成24年４月１日前の期間に資本的支出をした追加償却資産と、改正事業年度の同日以後に資本的支出をした追加償却資産は、原則として、異なる種類及び耐用年数の資産とみなします。

実務のポイント

○平成28年４月１日以後に取得した建物附属設備及び構築物については定額法を適用しているか
○平成20年４月１日以後に開始する事業年度においては、同日前に事業の用に供していた減価償却資産についても平成20年度の税制改正後の耐用年数を用いて償却限度額を計算しているか
○平成19年３月31日以前に取得し平成19年４月１日以後に事業の用に供した減価償却資産については、旧定額法又は旧定率法を適用していないか
○定率法を適用している減価償却資産の償却限度額は償却保証額以上となっているか
○平成19年３月31日以前に取得した減価償却資産の償却額の累積額が取得価額の95％相当額に達する事業年度において、「●平成19年３月31日以前に取得した減価償却資産についての特例」（18ページ参照）を適用していないか
○平成10年４月１日以後に取得した建物については、旧定額法又は定額法を適用しているか
○現実に事業の用に供していないのに、取得日を事業の用に供した日としていないか
○繰越しが認められていない普通償却額の前期以前の償却不足額を当期の償却限度額に加算していないか
○前期から繰り越された償却超過額を当期において償却費として損金経理した金額に含めているか

②少額減価償却資産など

少額減価償却資産は通常の減価償却のほかに一括で損金算入するなどの方法を選択できます。

●取得価額が少額の減価償却資産などの償却方法

(*) 一括償却資産とした場合の償却限度額

$$\text{償却限度額} = \text{一括償却対象額}^{※} \times \frac{\text{その事業年度の月数}}{36}$$

※一括償却対象額とは、各事業年度における対象資産の取得価額の合計金額をいいます。

(注1) 一括償却資産とした場合、対象資産の一部又は全部について滅失又は除却等があっても考慮しません。

(注2) 一括償却資産とした資産については固定資産税（償却資産税）の課税対象とはなりません。

●中小企業者等の少額減価償却資産の取得価額の損金算入の特例

青色申告法人である中小企業者等（適用除外事業者(注3)を除きます。）で常時使用する従業員の数が1,000人以下の法人が少額減価償却資産（取得価額が10万円以上かつ30万円未満の減価償却資産※で他の特別償却などの規定の適用を受けるもの以外のもの）を取得して事業の用に供した場合には、取得価額の全額を損金算入することができます。

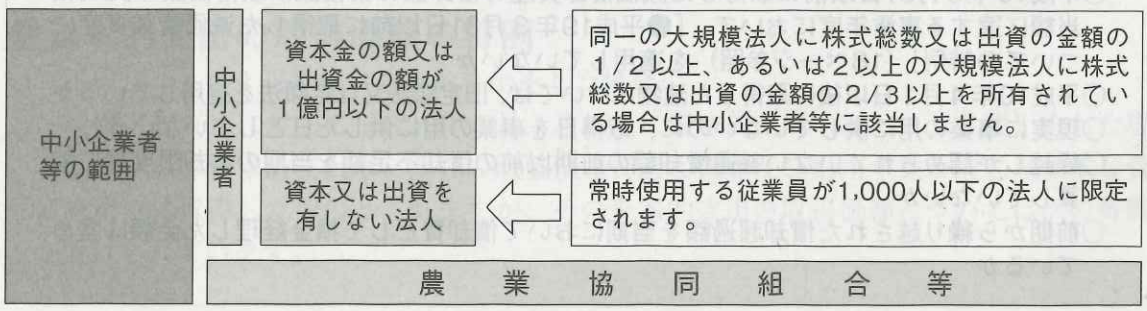
対象者	対象期間	対象資産	
常時使用する従業員の数が1,000人以下の青色申告法人である中小企業者等（適用除外事業者(注3)を除きます。）	平成18年4月1日～平成32年3月31日までの間に取得かつ事業供用	少額減価償却資産※	→ 全額損金算入(注4)

(注3) 「適用除外事業者」とは、その事業年度開始の日前3年以内に終了した各事業年度の平均所得金額が15億円を超える法人をいいます（平成31年4月1日以後開始事業年度について適用）。

(注4) その事業年度における少額減価償却資産の取得価額の合計額が300万円を超える場合には、その取得価額の合計額のうち300万円に達するまでの少額減価償却資産の取得価額の合計額を限度とします。

※この制度を利用した場合には、固定資産税（償却資産税）の課税対象となります。

●中小企業者等とは



(9) 特別償却及び税額控除

法人が特定の減価償却資産を取得などして事業の用に供した場合には、中小企業対策などの政策目的のために、普通償却額のほかに特別償却額の損金算入又は税額控除が認められています。

①中小企業投資促進税制

●特別償却と税額控除

中小企業者等が平成10年６月１日から平成31年３月31日までの間に取得等して、指定事業の用に供した特定機械装置等（特定機械装置等のうち（5）の内航船舶以外の資産については貸付けの用に供したものは除きます。）については、特別償却が認められます。また、特定中小企業者等は、特別償却に代えて税額控除を受けることもできます。

なお、所有権移転外リース取引(注1)により取得した特定機械装置等については、税額控除は適用できますが、特別償却は適用できません。

(注1)「所有権移転外リース取引」については「(13) リース取引」(40ページ) を参照してください。

適用対象法人

この制度の対象となる法人は、青色申告法人である中小企業者等(注2)です。

また、特定中小企業者等とは、資本金3,000万円以下の法人及び農業協同組合等です。

(注2)「中小企業者等」の範囲については「●中小企業者等とは」(20ページ) を参照してください。

適用対象資産（特定機械装置等）

(1) 取得価額160万円以上の機械及び装置

(2) 取得価額120万円以上の測定工具及び検査工具(注3)

(3) 取得価額70万円以上のソフトウェア（販売用の原本及び開発研究用のもの等を除きます。）(注4)

(4) 貨物の運送の用に供される車両総重量が3.5トン以上の普通自動車

(5) 内航船舶

(注3) (2) の工具については、その事業年度に取得等して指定事業の用に供したものの取得価額の合計額が120万円以上（一台又は一基の取得価額が30万円以上のものに限ります。）のものも含まれます。

(注4) (3) のソフトウェアについては、その事業年度に取得等して指定事業の用に供したもの（「●取得価額が少額の減価償却資産などの償却方法」(20ページ) の適用を受けるものを除きます。）の取得価額の合計額が70万円以上のものも含まれます。

指定事業

製造業、建設業、農業、林業、漁業、水産養殖業、鉱業、卸売業、道路貨物運送業、倉庫業、港湾運送業、ガス業、小売業、料理店業その他の飲食店業（料亭、バー、キャバレー、ナイトクラブその他これらに類する事業を除きます。）、一般旅客自動車運送業、海洋運輸業及び沿海運輸業、内航船舶貸渡業、旅行業、こん包業、郵便業、通信業、損害保険代理業、サービス業（物品賃貸業、娯楽業（映画業を除きます。）を除きます。）

2 決算調整

償却限度額

償却限度額＝普通償却限度額＋特別償却限度額（特定機械装置等の基準取得価額(注5)×30%）

（注5）「基準取得価額」とは、特定機械装置等の取得価額をいいます。ただし、内航船舶については取得価額の75%相当額です。

税額控除限度額及び繰越税額控除

(1) 税額控除限度額

税額控除限度額(注6)＝特定機械装置等の基準取得価額×７%

（注6）税額控除限度額がその事業年度の法人税額の20%相当額を超える場合は、その法人税額の20%相当額を限度とします。

(2) 繰越税額控除

その事業年度に繰越税額控除限度超過額（その事業年度の開始の日前１年以内に開始した各事業年度の税額控除限度超過額）(注7)がある場合は、その事業年度の法人税額から控除すること（繰越税額控除）が認められます。

（注7）繰越税額控除限度超過額がその事業年度の法人税額の20%相当額を超える場合には、その法人税額の20%相当額を限度とします。ただし、その事業年度において、上記（1）の制度、「⑤商業・サービス業・農林水産業活性化税制」及び「⑥中小企業経営強化税制」による税額控除額がある場合は、その合計額を控除した残額を限度とします。

実務のポイント

○特定生産性向上設備等を取得等した場合の特例（即時償却又は取得価額の７%（特定中小企業者等の場合は10%）の税額控除）は、平成29年３月31日の適用期限の到来に伴い廃止されたにもかかわらず、平成29年４月１日以後に取得等した特定生産性向上設備等について、この特例を適用していないか

②研究開発税制

●制度の概要

研究開発税制は、青色申告法人の各事業年度の所得金額の計算上損金算入される試験研究費の額がある場合に税額控除を認める制度であり、次の４つの制度によって構成されています。

	制　　度	条　件　等	税額控除額
1	試験研究費の総額に係る税額控除制度 （2との選択適用）	増減試験研究費割合(注2)＞5%	試験研究費の額(注1)×｛9%＋（増減試験研究費割合－5%）×0.3｝（ただし、税額控除割合は最高10%(注4)）
		増減試験研究費割合(注2)≦5%	試験研究費の額(注1)×｛9%－（5%－増減試験研究費割合）×0.1｝（ただし、税額控除割合は最低6%）
2	中小企業技術基盤強化税制 （1との選択適用）	中小企業者等(注5)であること	試験研究費の額(注1)×12%(注6)
3	特別試験研究費の額に係る税額控除制度	特別試験研究費の額(注7)の損金算入額があること	特別試験研究費の額(注7)×30%（又は20%）(注8)
4	平均売上金額の10%を超える試験研究費の額に係る税額控除制度（平成20年４月１日～平成31年３月31日に開始する事業年度に限ります。）＊	試験研究費の額(注1)＞平均売上金額(注9)×10% ＊下記の（注11）又は（注12）の適用を受ける事業年度については適用されません。	（試験研究費の額(注1)－平均売上金額(注9)×10%）×｛(試験研究費割合(注10)－10%）×0.2｝

（注1）「試験研究費の額」とは、次の試験研究のために要する原材料費、人件費及び経費のほか、他の者に試験研究を委託するために支払う費用などの金額です。ただし、試験研究に充てるために他の者から支払を受ける金額がある場合には、その金額を控除した後の金額です。

(1)　製品の製造又は技術の改良、考案若しくは発明に係る試験研究

(2)　対価を得て提供する新たな役務の開発に係る試験研究（ビッグデータ等を活用した第四次産業革命型の新たなサービスの開発に係る試験研究）

（注2）増減試験研究費割合=（その事業年度の損金算入される試験研究費の額－比較試験研究費の額(注3)）÷比較試験研究費の額(注3)

（注3）「比較試験研究費の額」とは、その事業年度開始の日前3年以内に開始した各事業年度において損金算入される試験研究費の額の当該各事業年度の平均額です。

（注4）平成29年4月1日～平成31年3月31日に開始する各事業年度の税額控除割合は最高14%となります。

（注5）「中小企業者等」及び「中小企業者」の範囲については「●中小企業者等とは」（20ページ）を参照してください。ただし、平成31年4月1日以後に開始する事業年度においては、適用除外事業者（その事業年度開始の日前３年以内に終了した各事業年度の平均所得金額が年15億円を超える法人）は中小企業技術基盤強化税制の適用を受けることはできません。

（注6）平成29年4月1日～平成31年3月31日に開始する各事業年度において増減試験研究費割合が5%を超える場合の税額控除割合は次の算式により計算した特例割合（最高17%）とされます。

特例割合=12%＋（増減試験研究費割合－5%）×0.3

（注7）「特別試験研究費の額」とは、試験研究費の額のうち次のような試験研究費の額です。ただし、上記の表の１又は２の制度の対象とされた特別試験研究費の額を除きます。

①　特別試験研究機関等（国の試験研究機関、大学その他のこれらに準ずる者）と共同して行う試験研究

2 決算調整

② 国の試験研究機関、大学又は中小企業者に委託する試験研究
③ 中小企業者からその知的財産権の設定又は許諾を受けて行う試験研究
④ その用途に係る対象者が少数である医薬品に関する試験研究

(注8) 税額控除割合は特別試験研究の区分に応じて次のとおりです。
(1) 特別試験研究機関等との共同研究及び特別試験研究機関等に対する委託研究……30%
(2) 上記(1)以外のものに係る試験研究……20%

(注9)「平均売上金額」とは、その事業年度及びその事業年度開始の日前3年以内に開始した各事業年度の売上金額（営業外の収益の額とされるべきものを除きます。）の平均額です。

(注10)「試験研究費割合」とは、その事業年度に損金算入される試験研究費の額の平均売上金額(注9)に対する割合です。

税額控除限度額

研究開発税制の税額控除限度額は次のとおりです。

なお、平成27年4月1日以後に開始する事業年度においては研究開発税制には繰越税額控除はありません。

(1) 前記の表の１又は２の制度による税額控除限度額は、その事業年度の法人税額の25%相当額(注11)(注12)です。

(注11) 平成29年4月1日～平成31年3月31日に開始する各事業年度において増減試験研究費割合が5%を超える場合の前記の表の２の制度による税額控除限度額はその事業年度の法人税額の35%相当額です。

(注12) 平成29年４月１日～平成31年３月31日に開始する各事業年度において試験研究費割合が10%を超える場合（上記（注11）の適用を受ける事業年度は除きます。）には、前記の表の１及び２の制度による税額控除限度額は、次の算式によって計算した金額です。
その事業年度の法人税額×25%＋その事業年度の法人税額×（試験研究費割合－10%）×2*
＊「(試験研究費割合－10%）×2」は10%が上限

(2) 前記の表の３の制度による税額控除限度額は、その事業年度の法人税額の5%相当額です。

(3) 前記の表の４の制度による税額控除限度額は、その事業年度の法人税額の10%相当額です。

大企業に対する適用制限

大企業(注13)については、平成30年４月１日から平成33年３月31日までの間に開始する各事業年度（以下「対象年度」といいます。）において、次の要件(注14)のいずれにも該当しない場合は、その対象年度では研究開発税制等一定の税額控除制度を適用することはできません。

ただし、対象年度の所得の金額(注15)が前事業年度の所得の金額(注15)以下の場合は除きます。

① 継続雇用者給与等支給額＞継続雇用者比較給与等支給額
② 国内設備投資額＞当期償却費総額×10%

(注13)「大企業」とは、(注5）の「中小企業者等」以外の法人です。

(注14)「次の要件」（①及び②）については、「④賃上げ及び投資の促進に係る税制」の適用要件の表の（注5）から（注8）（27ページ）を参照してください。

(注15)「所得の金額」とは、欠損金の繰越控除前の金額とされるほか、一定の調整をした金額です。

③省エネ再エネ高度化投資促進税制

1　高度省エネルギー増進設備等を取得した場合の特別償却と税額控除

●特別償却と税額控除

青色申告法人が、次の適用対象法人の区分に応じた高度省エネルギー増進設備等を指定期間内(注1)に取得等して事業の用に供した場合は特別償却が認められます。また、中小企業者等(注2)（適用除外事業者(注3)を除きます。）は、特別償却に代えて税額控除を受けることができます。

なお、所有権移転外リース取引(注4)により取得した高度省エネルギー増進設備等については、税額控除は適用されますが、特別償却は適用されません。

(注1)「指定期間」とは、次の適用対象法人の①については、平成30年４月１日から平成32年３月31日までの期間をいい、次の適用対象法人の②及び③については、「エネルギーの使用の合理化等に関する法律の一部を改正する法律」の施行日から平成32年３月31日までの期間をいいます。

(注2)「中小企業者等」の範囲については、「●中小企業者等とは」（20ページ）を参照してください。

(注3)「適用除外事業者」とは、その事業年度開始の日前３年以内に終了した各事業年度の平均所得金額が15億円を超える法人をいいます（平成31年４月１日以後開始事業年度について適用）。

(注4) 所有権移転外リース取引については「(13) リース取引」（40ページ）を参照してください。

適用対象法人及び適用対象資産

この制度の対象となる高度省エネルギー増進設備等とは、「エネルギーの使用の合理化等に関する法律」に規定する次の適用対象法人の区分に応じた次の減価償却資産です。

ただし、高度省エネルギー増進設備等の取得等に充てるために国又は地方公共団体から補助金等の交付を受けて取得等したものは除きます。

適用対象法人	適用対象資産
①特定事業者又は特定連鎖化事業者	「エネルギーの使用の合理化等に関する法律」の規定により主務大臣に提出された中長期的計画において設置するものとして記載されたエネルギーの使用の合理化のための機械その他の減価償却資産でエネルギーの使用の合理化に特に効果の高い一定のもの
②連携省エネルギー計画の認定を受けた工場等を設置している者	連携省エネルギー計画に記載された連携省エネルギー措置の実施により取得等される機械その他の減価償却資産でエネルギーの使用の合理化に資する一定のもの
③荷主連携省エネルギー計画の認定を受けた荷主	荷主連携省エネルギー計画に記載された荷主連携省エネルギー措置の実施により取得等される機械その他の減価償却資産でエネルギーの使用の合理化に資する一定のもの

償却限度額

償却限度額＝普通償却限度額＋特別償却限度額（高度省エネルギー増進設備等の取得価額×30%）

2 決算調整

税額控除限度額

税額控除限度額(注5) ＝高度省エネルギー増進設備等の取得価額× ７％

(注5) 税額控除限度額が供用年度の法人税額の20%相当額を超える場合には、その法人税額の20%相当額を限度とします。なお、この制度による税額控除には繰越税額控除はありません。

2 再生可能エネルギー発電設備等の特別償却

●特別償却

青色申告法人が平成30年４月１日から平成32年３月31日までの間に取得等して、事業の用に供した再生可能エネルギー発電設備等については特別償却が認められます（電気事業法に規定する一般送配電事業者等は除きます。）。

ただし、所有権移転外リース取引(注4)により取得した再生可能エネルギー発電設備等については、この制度は適用されません。

適用対象資産

この制度の対象となる再生可能エネルギー発電設備等とは、次表の機械その他の減価償却資産です。

ただし、再生可能エネルギー発電設備等の取得等に充てるために国又は地方公共団体から補助金等の交付を受けて取得等したものは除きます。

再生可能エネルギー発電設備等	具体例
再生可能エネルギー利用資産(注6)のうち太陽光又は風力以外の再生可能エネルギー源(注7)の利用に資するもの	一定の水力発電設備、地熱発電設備、バイオマス利用機器
主として再生可能エネルギー利用資産(注6)とともに使用するための機械その他の減価償却資産でその再生可能エネルギー利用資産の持続的な利用に資するもの	再生可能エネルギー利用資産に接続する付帯設備（一定の蓄電池、自営線等）

(注6)「再生可能エネルギー利用資産」とは、再生可能エネルギー源から電気若しくは熱を得るため又は再生可能エネルギー源から燃料を製造するための機械その他の減価償却資産です。

(注7)「再生可能エネルギー源」とは、「エネルギー環境適合製品の開発及び製造を行う事業の促進に関する法律」に規定する非化石エネルギー源（太陽光、風力、原子力その他化石燃料以外のエネルギー源）のうち永続的に利用することができると認められるものです。

償却限度額

償却限度額＝普通償却限度額＋特別償却限度額（再生可能エネルギー発電設備等の取得価額×20%）

④賃上げ及び投資の促進に係る税制

●税額控除

青色申告法人が平成30年4月1日から平成33年3月31日までの間に開始する各事業年度において国内雇用者(注1)に支給した給与等の額が前事業年度の支給額を超えるなど一定の場合には、税額控除が認められます。

(注1)「国内雇用者」とは、法人の使用人（役員の特殊関係者及び使用人兼務役員を除きます。）のうちその法人の国内の事業所に勤務する者として賃金台帳に記載された者です。

適用要件

この制度の適用要件は次表のとおりです。

なお、この制度は地方活力向上地域等において雇用者の数が増加した場合の税額控除制度との重複適用が認められます。

適用法人等 / 適用要件	原則（中小企業者等(注2)を含む）			
			中小企業者等(注2)	
雇用者給与等増加要件	①	雇用者給与等支給額(注3)＞比較雇用者給与等支給額(注4)		
継続雇用者給与等増加要件	②	（継続雇用者給与等支給額(注5)－継続雇用者比較給与等支給額(注6)）÷継続雇用者比較給与等支給額≧3%	⑤	（継続雇用者給与等支給額(注5)－継続雇用者比較給与等支給額(注6)）÷継続雇用者比較給与等支給額≧1.5%
			⑥	（継続雇用者給与等支給額(注5)－継続雇用者比較給与等支給額(注6)）÷継続雇用者比較給与等支給額≧2.5%
国内設備投資額要件	③	国内設備投資額(注7)≧当期償却費総額(注8)×90%	—	—
税額控除割増要件	④	（教育訓練費の額(注9)－比較教育訓練費の額(注10)）÷比較教育訓練費の額≧20%	⑦	（教育訓練費の額(注9)－中小企業比較教育訓練費の額(注11)）÷中小企業比較教育訓練費の額≧10%
			⑧	経営力向上の証明がされたもの(注12)

(注2)「中小企業者等」の範囲については「●中小企業者等とは」（20ページ）を参照してください。ただし、適用除外事業者（その事業年度開始の日前３年以内に終了した各事業年度の平均所得金額が15億円を超える法人）は除きます（平成31年４月１日以後開始事業年度について適用）。

(注3)「雇用者給与等支給額」とは、適用年度の損金の額に算入される国内雇用者に対する給与等の支給額です。

(注4)「比較雇用者給与等支給額」とは、適用年度の前事業年度の損金の額に算入された国内雇用者に対する給与等の支給額です。

(注5)「継続雇用者給与等支給額」とは、継続雇用者（適用年度及びその前事業年度の全期間において給与等の支給を受けた国内雇用者）に係る適用年度における給与等の支給額です（適用年度及びその前事業年度の全期間において、雇用保険法に規定する一般被保険者に該当する者に支給したものに限り、高年齢者等の雇用の安定等に関する法律に規定する継続雇用制度の対象者に支給したものを除きます。）。

(注6)「継続雇用者比較給与等支給額」とは、(注5)の継続雇用者に対する適用年度の前事業年度における給与等の支給額です。

(注7)「国内設備投資額」とは、法人が適用年度に取得等した国内にあるその法人の事業の用に供する①建物及びその附属設備、②構築物、③機械及び装置、④船舶、⑤航空機、⑥車両運搬具、⑦工具及び器具備品、⑧無形固定資産、⑨生物で、当該適用年度終了の日において有するものの取得価額の合計額（資本的支出の額を含みます。）です。

(注8)「当期償却費総額」とは、法人が有する減価償却資産につき適用年度に償却費として損金経理をした金額の合計額です。

2 決算調整

(注9) 「教育訓練費の額」とは、法人の適用年度において損金の額に算入されるその法人がその国内雇用者の職務に必要な技術又は知識を習得させ、又は向上させるために支出する費用の額で、その法人が教育訓練等を自ら行う場合の費用、他の者に委託して教育訓練等を行わせる場合の費用及び他の者が行う教育訓練等に参加させる場合の費用の合計額をいいます。

(注10) 「比較教育訓練費の額」とは、法人の適用年度開始の日前２年以内に開始した各事業年度において損金の額に算入される教育訓練費の額の合計額をその２年以内に開始した各事業年度の数で除した金額です。

(注11) 「中小企業比較教育訓練費の額」とは、中小企業者等の適用年度開始の日前１年以内に開始した各事業年度において損金の額に算入される教育訓練費の額の合計額をその１年以内に開始した各事業年度の数で除した金額です。

(注12) 「経営力向上の証明がされたもの」とは、その中小企業者等が適用年度終了の日までに中小企業等経営強化法に規定する経営力向上計画の認定を受けたものであり、その経営力向上計画に記載された経営力向上が確実に行われたことにつき一定の証明がされたものをいいます。

税額控除限度額

この制度による税額控除限度額は、適用法人及び適合する適用要件に応じて次表のとおりです。

適用法人		適合する適用要件 (注13)	税額控除限度額 (注14)
原則 (中小企業者等を含む)		①+②+③	雇用者給与等支給増加額 (注15) ×15%
		①+②+③+④	雇用者給与等支給増加額 (注15) ×20%
	中小企業者等	①+⑤	雇用者給与等支給増加額 (注15) ×15%
		①+⑥+(⑦又は⑧)	雇用者給与等支給増加額 (注15) ×25%

(注13) 「適合する適用要件」の各欄の番号は前記の適用要件の表の番号を示します。

(注14) 税額控除限度額が適用年度の法人税額の20%相当額を超えるときは当該相当額を限度とします。なお、この制度による税額控除には繰越税額控除はありません。

(注15) 雇用者給与等支給増加額＝雇用者給与等支給額 (注3) －比較雇用者給与等支給額 (注4)

⑤商業・サービス業・農林水産業活性化税制

●特別償却と税額控除

特定中小企業者等が平成25年４月１日から平成31年３月31日までの間（指定期間）に経営改善設備を取得等して指定事業の用に供した場合(貸付けの用に供した場合は除きます。)には、特別償却が認められます。また、一定の特定中小企業者等は、特別償却に代えて税額控除を受けることもできます。

なお、所有権移転外リース取引 (注1) により取得した経営改善設備については、税額控除は適用されますが、特別償却は適用されません。

(注1) 所有権移転外リース取引については「(13) リース取引」(40ページ) を参照してください。

適用対象法人

この制度の対象となる特定中小企業者等は、青色申告法人で認定経営革新等支援機関等 (注2) による経営改善に関する指導及び助言を受けた①中小企業者 (注3) 及び②中小企業等協同組合、出資組合である商工組合及び商店街振興組合です。ただし、認定経営革新等支援機関等 (注2) はこの制度の対象となる特定中小企業者等から除外されます。

また、この制度のうち税額控除の適用ができる一定の特定中小企業者等とは、資本金3,000万円以下の法人です。

(注2)「認定経営革新等支援機関等」とは、認定経営革新等支援機関（金融機関、税理士、公認会計士、弁護士等）、商工会議所、商工会、都道府県中小企業団体中央会、商店街振興組合連合会、農業協同組合、漁業協同組合、生活衛生同業組合などです。

(注3)「中小企業者」の範囲については「●中小企業者等とは」（20ページ）を参照してください。

適用対象資産

この制度の対象となる経営改善設備とは、認定経営革新等支援機関等の指導及び助言を受けて行う店舗の改修等に伴い取得等する次の減価償却資産で、認定経営革新等支援機関等の指導及び助言を受けた旨を明らかにする書類（経営改善指導助言書類）に記載されたものです。

(1) １台又は１基の取得価額が30万円以上である器具及び備品

(2) 一の取得価額が60万円以上である建物附属設備

指定事業

卸売業、小売業、農業、林業、漁業、水産養殖業、情報通信業、一般旅客自動車運送業、道路貨物運送業、倉庫業、港湾運送業、こん包業、損害保険代理業、不動産業、物品賃貸業、専門サービス業、広告業、技術サービス業、宿泊業、料理店業その他の飲食店業、洗濯・理容・美容・浴場業、その他の生活関連サービス業、社会保険・社会福祉・介護事業、その他一定のサービス業

(注4) 上記の事業であっても、風俗営業に該当する事業（旅館業、ホテル業等を除きます。）又は性風俗関連特殊営業に該当する事業は指定事業には該当しません。

償却限度額

償却限度額＝普通償却限度額＋特別償却限度額（経営改善設備の取得価額×30％）

税額控除限度額及び繰越税額控除

(1) 税額控除限度額

税額控除限度額(注5)＝経営改善設備の取得価額×７％

(注5) 税額控除限度額がその事業年度の法人税額の20％相当額を超える場合には、その法人税額の20％相当額を限度とします。ただし「①中小企業投資促進税制」及び「⑥中小企業経営強化税制」による税額控除額がある場合は、その金額を控除した残額を限度とします。

(2) 繰越税額控除

その事業年度に繰越税額控除限度超過額(注6)（その事業年度の開始の日前1年以内に開始した各事業年度の税額控除限度超過額）がある場合は、その事業年度の法人税額から控除（繰越税額控除）をします。

(注6) 繰越税額控除限度超過額がその事業年度の法人税額の20％相当額を超える場合には、その法人税額の20％相当額を限度とします。ただし、その事業年度において、上記(1)の制度、「①中小企業投資促進税制」及び「⑥中小企業経営強化税制」による税額控除額がある場合は、その合計額を控除した残額を限度とします。

⑥中小企業経営強化税制

●特別償却と税額控除

青色申告法人である一定の中小企業者等が平成29年４月１日から平成31年３月31日までの間（指定期間）に取得等して、指定事業の用に供した特定経営力向上設備等（貸付けの用に供したものは除きます。）については、特別償却又は税額控除が認められます。

なお、所有権移転外リース取引(注1)により取得した特定機械装置等については、税額控除は適用できますが、特別償却は適用できません。

(注1)「所有権移転外リース取引」については「(13) リース取引」(40ページ) を参照してください。

適用対象法人

この制度の対象となる法人は、「①中小企業投資促進税制」の適用対象法人である中小企業者等又は「⑤商業・サービス業・農林水産業活性化税制」の適用対象法人である中小企業等協同組合、出資組合である商工組合及び商店街振興組合のうち、青色申告法人であるもののうち中小企業等経営強化法の認定を受けた同法に規定する中小企業者等です。

適用対象資産

この制度の対象となる特定経営力向上設備等とは、生産等設備(注2)を構成する機械及び装置、工具、器具及び備品、建物附属設備並びにソフトウェア(注3)で、経営の向上に著しく寄与するものとして中小企業等経営強化法に規定する(1)の「経営力向上設備等」のうち(2)の「取得価額要件」を満たすものです。

(注2)「生産等設備」とは、その法人の指定事業の用に直接供される減価償却資産で構成されているものをいいます。したがって、事務用器具備品、本店、寄宿舎等に係る建物附属設備、福利厚生施設などは、生産等設備には該当しません。

(注3)「ソフトウェア」には、複写して販売するための原本及び開発研究用のものは含まれません。

(1) 経営力向上設備等

経営力向上設備等とは、「生産性向上設備」及び「収益力強化設備」をいい、その法人の中小企業等経営強化法の認定に係る経営力向上計画に記載されたものです。

イ「生産性向上設備」

「生産性向上設備」とは、機械及び装置、工具（測定工具及び検査工具に限ります。）、器具及び備品、建物附属設備並びにソフトウェア（設備の稼働状況等に係る情報収集機能及び分析・指示機能を有するものに限ります。）で、次のいずれの要件にも該当するもの(注4)です。ただし、ソフトウェア及び旧モデルがないものは①の要件に該当するものです。

① 販売開始から次の年数以内のもの
機械及び装置：10年、工具：５年、器具及び備品：６年、建物附属設備：14年、ソフトウェア：５年

② 旧モデル比で経営力の向上に資するものの指標（生産効率、エネルギー効率、精度等）が年平均１％以上向上するものであること。

(注4) ①及び②の要件を満たしていることの確認は工業会等が行います。

ロ 「収益力強化設備」

「収益力強化設備」とは、その投資計画における年平均の投資利益率が５％以上となることが見込まれていることにつき経済産業大臣の確認を受けた投資計画に記載された機械及び装置、工具、器具及び備品、建物附属設備並びにソフトウェアです。

(2) 取得価額要件

上記(1)の「経営力向上設備等」の一定規模のものとは次のものです。

① 機械及び装置　一台又は一基の取得価額が160万円以上

② 工具並びに器具及び備品　一台又は一基の取得価額が30万円以上

③ 建物附属設備　一の取得価額が60万円以上

④ ソフトウェア　一の取得価額が70万円以上

指定事業

「①中小企業投資促進税制」及び「⑤商業・サービス業・農林水産業活性化税制」の指定事業

償却限度額（即時償却）

償却限度額＝普通償却限度額＋特別償却限度額（取得価額－普通償却限度額）

税額控除限度額及び繰越税額控除

(1) 税額控除限度額

税額控除限度額(注5)＝特定経営力向上設備等の取得価額×７％（適用対象法人のうち資本金の額が3,000万円以下の法人などは10％）

(注5) 税額控除限度額がその事業年度の法人税額の20％相当額を超える場合は、その法人税額の20％相当額を限度とします。ただし、「①中小企業投資促進税制」及び「⑤商業・サービス業・農林水産業活性化税制」による税額控除額がある場合は、その金額を控除した残額を限度とします。

(2) 繰越税額控除

その事業年度に繰越税額控除限度超過額（その事業年度の開始の日前１年以内に開始した各事業年度の税額控除限度超過額）(注6)がある場合は、その事業年度の法人税額から控除すること（繰越税額控除）が認められます。

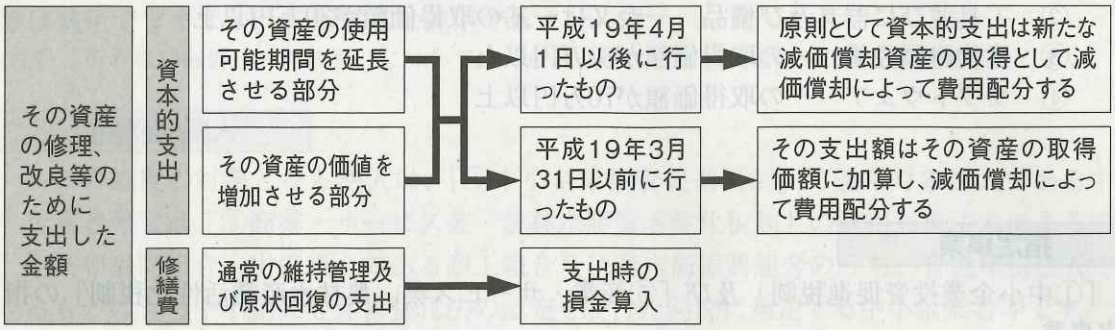
(注6) 繰越税額控除限度超過額がその事業年度の法人税額の20％相当額を超える場合は、その法人税額の20％相当額を限度とします。ただし、その事業年度において、上記(1)の制度、「①中小企業投資促進税制」及び「⑤商業・サービス業・農林水産業活性化税制」による税額控除額がある場合は、その合計額を控除した残額を限度とします。

2 決算調整

(10) 資本的支出と修繕費

固定資産の修理・改良等のために支出した金額は、減価償却の方法により償却される資本的支出と、その支出事業年度で一時の損金とされる修繕費に区分されます。

●資本的支出の基本的考え方



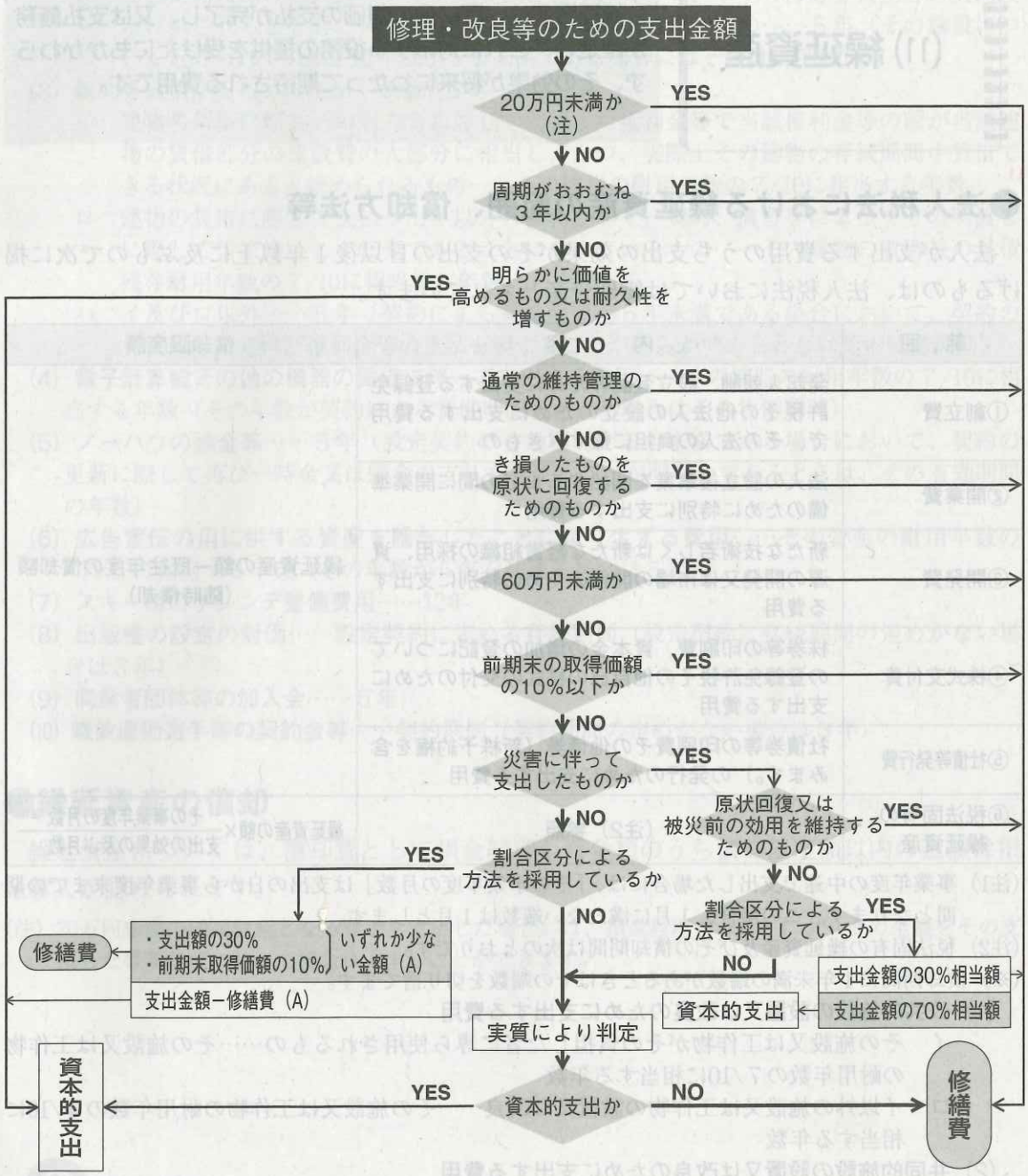
●資本的支出の例示

・建物の避難階段の取付等物理的に付加した部分に係る費用の額
・用途変更のための模様替え等改造又は改装に直接要した費用の額
・機械の部分品を特に品質又は性能の高いものに取り替えた場合のその取替えに要した費用の額のうち、通常の取替えの場合に要すると認められる費用の額を超える部分の金額

（注）建物の増築、構築物の拡張、延長等は、建物等そのものの取得になります。

なお、実務上資本的支出と修繕費の区分計算は困難である場合が多いため、計算の簡便性を考慮して、区分が困難な場合には形式基準による取扱いを認めています。

●資本的支出と修繕費の形式基準の判定



（注） 修理、改良等の金額が20万円未満かどうかは、一つの計画に基づく同一の固定資産への支出額の合計額で判断します。

また、その費用が２事業年度にわたって支出された場合は、各事業年度ごとに要した金額で判断します。

2 決算調整

(11) 繰延資産

繰延資産は、既にその対価の支払が完了し、又は支払義務が確定し、これに対応する役務の提供を受けたにもかかわらず、その効果が将来にわたって期待される費用です。

●法人税法における繰延資産の範囲、償却方法等

法人が支出する費用のうち支出の効果がその支出の日以後１年以上に及ぶもので次に掲げるものは、法人税法においては繰延資産とされています。

範　囲	内　　容	償却限度額
①創立費	発起人報酬、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、その法人の負担に帰すべきもの	繰延資産の額－既往年度の償却額（随時償却）
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	
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	
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の交付のために支出する費用	
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	
⑥税法固有の繰延資産	（注2）参照	繰延資産の額×$\frac{\text{その事業年度の月数}^{(注1)}}{\text{支出の効果の及ぶ月数}}$

（注1）事業年度の中途で支出した場合には、「その事業年度の月数」は支出の日から事業年度末までの期間となります。この場合、１月に満たない端数は１月とします。

（注2）税法固有の繰延資産及びその償却期間は次のとおりです。

（※）償却期間に１年未満の端数があるときはその端数を切り捨てます。

(1) 公共的施設の設置又は改良のために支出する費用

イ　その施設又は工作物がその負担した者に専ら使用されるもの……その施設又は工作物の耐用年数の７/10に相当する年数

ロ　イ以外の施設又は工作物の設置又は改良……その施設又は工作物の耐用年数の４/10に相当する年数

(2) 共同的施設の設置又は改良のために支出する費用

イ　その施設がその負担者又は構成員の共同の用に供されるもの又は協会等の本来の用に供されるもの

①　施設の建物の建設又は改良に充てられる部分の負担金……その施設の耐用年数の７/10に相当する年数

②　土地の取得に充てられる部分の負担金……45年

ロ　商店街等における共同のアーケード、日よけ、アーチ、すずらん灯等負担者の共同の用に供されるとともに併せて一般公衆の用にも供されるもの……５年（その施設について定められている耐用年数が５年未満である場合にはその耐用年数）

(3) 建物を賃借するために支出する権利金等

イ　建物の新築に際しその所有者に対して支払った権利金等で当該権利金等の額が当該建物の賃借部分の建設費の大部分に相当し、かつ、実際上その建物の存続期間中賃借できる状況にあると認められるもの……その建物の耐用年数の７/10に相当する年数

ロ　建物の賃借に際して支払ったイ以外の権利金等で、契約、慣習等によってその明渡しに際して借家権として転売できることになっているもの……その建物の賃借後の見積残存耐用年数の７/10に相当する年数

ハ　イ及びロ以外……５年（契約による賃借期間が５年未満である場合において、契約の更新に際して再び権利金等の支払を要することが明らかであるときはその賃借期間）

(4) 電子計算機その他の機器の賃借に伴って支出する費用……その機器の耐用年数の７/10に相当する年数（その年数が契約による賃借期間を超える場合はその賃借期間）

(5) ノーハウの頭金等……５年（設定契約の有効期間が５年未満である場合において、契約の更新に際して再び一時金又は頭金の支払を要することが明らかであるときは、その有効期間の年数）

(6) 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……その資産の耐用年数の７/10に相当する年数（その年数が５年を超える場合は５年）

(7) スキー場のゲレンデ整備費用……12年

(8) 出版権の設定の対価……設定契約に定める存続期間（設定契約に存続期間の定めがない場合は３年）

(9) 同業者団体等の加入金……５年

(10) 職業運動選手等の契約金等……契約期間（契約期間の定めがない場合は３年）

●繰延資産の償却

繰延資産については、償却費として損金経理した金額のうち償却限度額以内の金額は損金算入が認められます。

（注）20万円未満の繰延資産となる費用を支出した場合には、損金経理することによりその全額をその支出した事業年度において損金算入することができます。

実務のポイント

○減価償却資産などの資産の取得に要したとされるべきものを繰延資産としていないか

○前払費用となるべきものを繰延資産としていないか

(12) 貸倒れ等

得意先の業績不振や手形の不渡りにより、債権の回収が困難になる場合には、貸倒れの見込額を貸倒引当金に計上し、又は貸倒損失として損金に算入することができます。

①貸倒引当金

●適用法人と対象となる金銭債権

貸倒引当金の繰入額の損金算入が認められる法人及び主な債権は、次のとおりです。

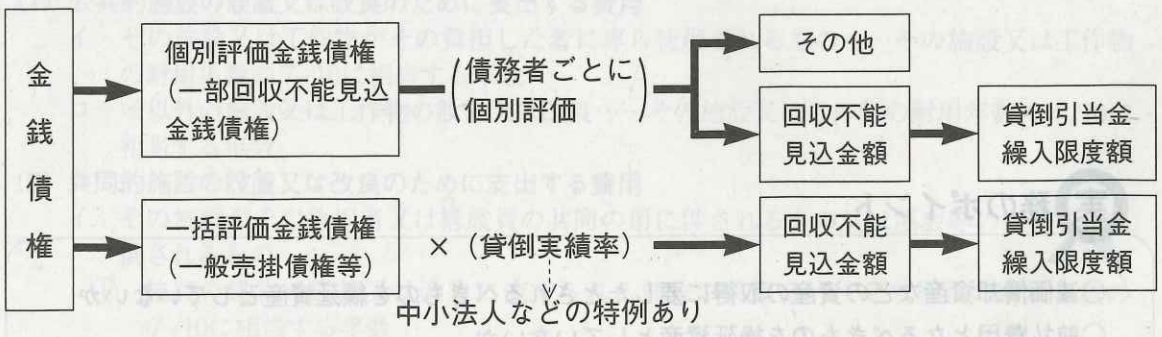
適用法人		対象となる金銭債権の例
①	中小法人 (注1)	売掛金、貸付金、受取手形など 裏書（割引）譲渡した手形の既存債権 未収入金 立替金 保証債務の求償権
②	公益法人等	
③	協同組合等	
④	人格のない社団等	
⑤	銀行又は保険会社など	
⑥	金融取引に係る金銭債権を有する法人 (注2)	リース資産の対価の額に係る金銭債権などその事業内容に応じた金銭債権

(注1)「中小法人」とは、普通法人のうち、期末における資本金の額が1億円以下のもので、資本金の額が5億円以上である法人の100%子法人でないものなどです。

(注2)「金融取引に係る金銭債権を有する法人」とは、リース資産の売買があったものとされる場合の当該リース資産の対価の額に係る金銭債権を有する法人、金融商品取引業者、質屋、貸金業者などです。

●貸倒引当金の種類等

貸倒引当金の繰入限度額は、期末の金銭債権を①その一部につき回収不能が見込まれる「個別評価金銭債権」と、②その他の「一括評価金銭債権」とに区分してそれぞれ繰入限度額を計算しますが、個別評価金銭債権については債務者ごとに回収不能見込額を計算し、一括評価金銭債権については過去３年間の貸倒実績率を乗じて計算します。



●繰入限度額等

個別評価金銭債権に係る貸倒引当金

個別評価金銭債権	繰入限度額
会社更生法等の規定による更生計画認可決定等の事由で弁済の猶予又は賦払による弁済とされた債権	その事由が生じた事業年度後５年以内に弁済される金額以外
債務者について債務超過の状態が相当期間継続し、事業好転の見通しがない債権	取立ての見込みがないと認められる金額
会社更生法等の規定による更生手続開始の申立て等がなされた者に対する債権（手形交換所等の取引停止処分を受けた者に対する債権を含みます。）	50%
長期にわたる債務の履行遅滞により経済的価値の著しい減少又は弁済を受けることが著しく困難と認められる外国の政府、中央銀行等に対する債権	50%

一括評価金銭債権に係る貸倒引当金

一括評価金銭債権とは、売掛金、貸付金、その他これらに準ずる債権で、個別評価金銭債権以外の金銭債権です。

(1) 繰入限度額の計算

$$\text{繰入限度額} = \text{期末の一括評価金銭債権の帳簿価額の合計額} \times \text{貸倒実績率}^{※}\ (\text{小数点以下4位未満切上げ})$$

（注）公益法人等又は協同組合等の一括評価金銭債権に係る貸倒引当金の繰入限度額については、平成29年４月１日から平成31年３月31日までの間に開始する各事業年度においては、上記の算式により計算した金額の110%相当額とされています。なお、次の「(2) 中小法人などの特例」による場合も同様です。

※貸倒実績率の計算

$$\frac{\left\{\begin{array}{l}\text{前３年内事業年度の売掛債権等の貸倒損失の額}\\ +\text{前３年内事業年度の個別評価分の引当金繰入額}\\ -\text{前３年内事業年度の個別評価分の引当金戻入額}\end{array}\right\} \times \frac{12}{\text{前3年内事業年度の月数の合計}}}{\left\{\dfrac{\text{前３年内事業年度終了の時における一括評価金銭債権の帳簿価額の合計額}}{\text{前３年内事業年度の数}}\right\}} = \text{貸倒実績率}$$

（注）「前3年内事業年度」とは、その事業年度開始の日前3年以内に開始した各事業年度です。

2 決算調整

(2) 中小法人などの特例

中小法人(注)、公益法人等、協同組合等、人格のない社団法人等などについては、貸倒実績率に代えて次の法定繰入率により繰入限度額を計算する方法を選択することができます。

(注)「中小法人」の範囲については、「●適用法人と対象となる金銭債権」の（注1）（36ページ）を参照してください。ただし、平成31年４月１日以後に開始する事業年度においては中小法人のうち適用除外事業者（その事業年度開始の日前３年以内に終了した各事業年度の平均所得金額が年15億円を超える法人）は、この特例を受けることはできません。

イ　繰入限度額の計算

$$\text{繰入限度額} = \left(\begin{array}{l}\text{期末の一括評価金銭債}\\\text{権の帳簿価額の合計額}\end{array} - \begin{array}{l}\text{実質的に債権と認めら}\\\text{れない金銭債権の額}\end{array}\right) \times \text{法定繰入率}$$

ロ　法定繰入率

1	卸売及び小売業（飲食店業、料理店業を含む。）	10／1000
2	製造業（水道業、修理業等を含む。）	8／1000
3	金融及び保険業	3／1000
4	割賦販売小売業	13／1000
5	１～４以外の事業	6／1000

ハ　実質的に債権とみられない金銭債権

法人が法定繰入率を適用している場合、同じ取引相手に売掛金と買掛金があるなど実質的には債権とみられない金銭債権があるときは、その部分を売掛債権等から控除します。

具体的には以下のようなものがあります。

同一の相手の債権等		同一の相手の債務等
売掛金・受取手形	←→	買掛金・支払手形
売掛金・受取手形	←→	買掛金支払のための受取手形の裏書譲渡
売掛金	←→	受入営業保証金
売掛金	←→	借入金
完成工事未収金	←→	未成工事受入金
貸付金	←→	買掛金
従業員貸付金	←→	その従業員からの預り金
未収地代家賃	←→	受入保証金等

なお、平成27年４月１日に存していた法人は、一括評価金銭債権のうち実質的に債権とみられないものの金額の計算を次の簡便計算により算出することが認められています。

$$\text{期末一括評価金銭債権の額の合計額} \times \frac{\text{基準年度の各期末における実質的に債権とみられないものの合計額}}{\text{基準年度の各期末の一括評価金銭債権の額の合計額}} \left(\begin{array}{l}\text{小数点３位}\\\text{未満の端数}\\\text{切捨て}\end{array}\right) = \text{実質的に債権と認められない金額}$$

(注) 基準年度とは平27.４.１～平29.３.31の間に開始した各事業年度です。

②貸倒損失

貸倒損失は、債務者の債務弁済能力を個別・具体的に検討し、どうしても債権の回収ができないと認められる場合に計上が認められます。税務上は下記の３つに区分し取扱いを定めています。

貸倒損失の対象となる事実	貸倒損失の額	損金算入時期
○会社更生法の規定による更生計画の認可決定 ○民事再生法の規定による再生計画の認可決定 ○会社法の規定による特別清算に係る協定の認可決定 ○債権者集会の協議決定 ○行政機関、金融機関等のあっ旋による協議決定	その決定により切り捨てられることとなった部分の金額	その事実が発生した事業年度
○債務者の債務超過の状態が相当期間継続し、弁済が受けられない場合の書面による債務免除	債務免除額	
債務者の資産状況、支払能力等からみて、その全額が回収できないことが明らかとなった場合	回収不能額（全　額）	回収できないことが明らかになった事業年度
継続して取引をしていた債務者の資産状況や支払能力が悪化したことによる取引停止又は最後の弁済後１年以上経過した場合	売掛債権の額から備忘価額（１円）を控除した金額	取引停止後原則として１年以上経過した日を含む事業年度
売掛債権がその取立費用に満たない場合		督促しても弁済がない日を含む事業年度

実務のポイント

○貸倒引当金の繰入額を損金経理しているか
○個別評価する金銭債権の取立不能見込額の算定は妥当か
○資本金の額が5億円以上の法人の100%子法人などについて法定繰入率により繰入限度額を計算していないか
○法定繰入率を選択している場合、債務者に対する買掛金、借入金など実質的に債権と認められない部分を債権から控除しているか
○引当金について毎期洗替えの処理がなされているか
○債権について取得した受取手形を裏書譲渡して決済期日前に換金した場合も、財務諸表の注記等において確認できるのであればその手形が決済されるまでの間は金銭債権に含めているか
○預貯金等の未収利子や、前払給与・旅費など近い将来精算される費用を仮払金又は立替金として処理したものなどを金銭債権に含めていないか

(13) リース取引

平成20年4月1日以後に締結した契約に係る一定の資産の賃貸借はリース取引として売買取引とされ、一定のリース取引によって取得した減価償却資産の償却方法はリース期間定額法とされます。

●売買取引として取り扱われる資産の賃貸借

資産の賃貸借のうち次のいずれの要件にも該当するもの(以下「リース取引」といいます。)は、賃貸人から賃借人へリース取引の目的となる資産(以下「リース資産」といいます。)が引き渡された時にリース資産の売買があったものとします。ただし、土地の賃貸借のうち、借地権等の設定に伴い土地等の一部譲渡があったとみなされる場合などはリース取引から除かれます。

(1) リース期間の中途において解除することができないもの等(中途解約禁止)

(2) 賃借人がリース資産からもたらされる経済的利益を実質的に享受でき、かつ、そのリース資産の使用に伴い生ずる費用を実質的に負担すべきこととされているもの(フル・ペイアウト)

●金融取引として取り扱われるリース取引

資産の譲渡人がその譲受人からその資産をリース取引により賃借することを条件に資産の売買を行った場合において、その資産の種類、その売買及び賃貸に至る事情等から、これら一連の取引が実質的に金銭の貸借であると認められるときには、その資産の売買はなかったものとされ、かつ、その譲受人から譲渡人に対する金銭の貸付けがあったものとされます。

●リース資産の償却方法等

所有権移転外リース取引により賃借人が取得したものとされるリース資産については、リース期間定額法により償却します。

なお、所有権移転外リース取引以外のリース取引により賃借人が取得したものとされるリース資産については、そのリース資産と同じ種類の資産についてその法人が選定している償却方法(定額法、定率法など)により償却します。

(1) 所有権移転外リース取引

所有権移転外リース取引とはリース取引のうち、次のいずれにも該当しないものです。

イ　リース期間の終了時又は中途においてリース資産が無償又は名目的対価の額で賃借人に譲渡されるもの

ロ　リース期間の終了時又は中途においてリース資産を著しく有利な価額で買い取る権利が賃借人に与えられているもの

ハ　リース資産が賃借人に専属使用されると見込まれるもの又はリース資産の識別が困難なもの

ニ　リース期間がリース資産の耐用年数に比べて相当短いもの(賃借人の税負担を著しく軽減するものに限ります。)

(2) リース期間定額法

リース期間定額法とは、次の算式で計算した金額を各事業年度の償却限度額として償却する方法です。

(算式) $\dfrac{(\text{取得価額}-\text{残価保証額})}{\text{リース期間の月数}} \times \text{当該事業年度におけるリース期間の月数}$

(注) 残価保証額とは、リース期間終了時にそのリース資産の処分価額がその所有権移転外リース取引の契約において定められている保証額に満たない場合に、その満たない部分の金額をその所有権移転外リース取引に係る賃借人がその賃貸人に支払うこととされている場合のその保証額をいいます。

●リース取引による譲渡収益及び費用の計上

リース取引の賃貸人は、原則としてリース資産の引渡し（以下「リース譲渡」といいます。）を行った時に収益及び費用を計上します。

また、リース譲渡を行った場合は、次のいずれかの延払基準の方法により、譲渡収益及び費用を計上することが認められます。

(1) リース譲渡の対価の額及び原価の額に次の賦払金割合を乗じて計算した金額を各事業年度の収益の額及び費用の額とする方法

$$\text{賦払金割合}=\frac{\text{その事業年度において支払期日が到来する賦払金の額の合計額}}{\text{リース譲渡の対価の額}}$$

(2) 次のイ及びロの合計額を各事業年度の収益の額とし、ハの金額を各事業年度の費用の額とする方法

イ $\dfrac{(\text{リース譲渡の対価の額}-\text{利息相当額})}{\text{リース期間の月数}} \times \text{その事業年度におけるリース期間の月数}$

ロ リース譲渡の利息相当額がその元本相当額（リース譲渡の対価の額－利息相当額）のうちその支払期日が到来していないものの金額に応じて生ずるものとした場合にその事業年度におけるリース期間に帰せられる利息相当額

ハ $\dfrac{\text{リース譲渡の原価の額}}{\text{リース期間の月数}} \times \text{その事業年度におけるリース期間の月数}$

実務のポイント

○平成20年3月31日以前に締結した契約に係るリース取引について上記の取扱いを適用していないか（平成19年度の税制改正により、平成20年4月1日以後に締結した契約に係るリース取引に係る取扱いが改正されています）

○所有権移転外リース取引によって取得した減価償却資産の償却方法としてリース定率法などリース期間定額法以外の償却方法を適用していないか

○所有権移転外リース取引により取得したリース資産について特別償却をしていないか

3 申告調整

(1) 青色欠損金の繰越控除と欠損金の繰戻還付

青色申告法人について欠損金が生じた場合には、原則として翌事業年度以降に繰り越して損金算入しますが、前事業年度に繰り戻して法人税額の還付を受けることもできます。

●青色欠損金の繰越控除

青色欠損金の繰越控除とは、法人の各事業年度開始の日前10年以内に開始した事業年度において生じた欠損金額(注1)がある場合には、その欠損金額に相当する金額を、次の法人及び繰越控除をする事業年度の区分に応じてそれぞれ次の金額を限度として損金算入するものです。ただし、欠損金額の生じた事業年度について青色申告書である確定申告書を提出し、かつ、その後において連続して確定申告書を提出していることが必要です。

法人及び繰越控除をする事業年度			繰越控除額
①	中小法人(注2)、公益法人等、協同組合等及び人格のない社団等		繰越控除前の所得金額相当額
②	①以外の法人で更生手続開始の決定、再生手続開始の決定等の日以後7年を経過する日までの期間内の日の属する事業年度		
③	①以外の法人で設立の日から7年を経過する日までの期間内の日の属する事業年度		
④	上記①ないし③以外の法人	平成27年3月31日以前開始事業年度	繰越控除前の所得金額の80%相当額
		平成27年4月1日以後開始事業年度	繰越控除前の所得金額の65%相当額
		平成28年4月1日以後開始事業年度	繰越控除前の所得金額の60%相当額
		平成29年4月1日以後開始事業年度	繰越控除前の所得金額の55%相当額
		平成30年4月1日以後開始事業年度	繰越控除前の所得金額の50%相当額

(注1) 青色欠損金の繰越期間は発生した事業年度により次のとおりです。
① 平成13年4月1日以後に開始した事業年度……7年
② 平成20年4月1日以後に終了した事業年度……9年
③ 平成30年4月1日以後に開始する事業年度……10年

(注2)「中小法人」とは、普通法人のうち期末における資本金の額が1億円以下のもので、資本金の額が5億円以上である法人の100%子会社でないものなどをいいます。

●欠損金の繰戻還付

欠損金の繰戻還付とは、青色申告書を提出する事業年度において欠損金額が生じた場合に、その事業年度の前1年以内に開始したいずれかの事業年度（還付所得事業年度）にその欠損金額を繰り戻して、還付所得事業年度の法人税額の還付を受けることができる制度です。

ただし、中小法人(注2)、公益法人等、人格のない社団等以外の法人は、平成4年4月1日から平成32年3月31日までの間に終了する事業年度において生じた欠損金額については、解散の事実が生じた場合などを除き、原則としてこの制度の適用が停止されています。

(2) 別表四と五の記載

申告調整の実務は別表四と別表五（一）の記載です。提出する申告書の最終チェックとして、別表四の加算や減算のもれがないか、また、別表四と別表五（一）の検算を行って、正しく記載されているか確認することが必要です。

●別表四と別表五（一）の検算で最終チェック

法人税申告書別表四と別表五（一）の検算は以下のように行います。

Ⓐ 別表五（一）		Ⓑ 別表四		Ⓒ 別表五（一）		Ⓓ 別表五（一）
期首現在利益積立金額合計額「31」①	＋	留保所得金額又は欠損金額「49」②	－	中間分、確定分法人税県市民税の合計額	＝	差引翌期首現在利益積立金額合計額「31」④

所得の金額の計算に関する明細書

事業年度　・　・　法人名

別表四　平三十・四・一以後終了事業年度分

御注意　「49」の「①」欄の金額は、「②」欄の金額に「③」欄の本書の金額を加算し、これから「※」の金額を加減算した額と符合することになりますから留意してください。

区分		総額 ①	処分 留保 ②	処分 社外流出 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地方法人税（附帯税を除く。）	2			
損金経理をした道府県民税及び市町村民税	3			
損金経理をした納税充当金	4			
損金経理をした附帯税（利子税を除く。）、加算金、延滞金（延納分を除く。）及び過怠税	5			その他
減価償却の償却超過額	6			
役員給与の損金不算入額	7			その他
交際費等の損金不算入額	8			その他
	9			
	10			
小計	11			
減算 減価償却超過額の当期認容額	12			
納税充当金から支出した事業税等の金額	13			
受取配当等の益金不算入額（別表八(一)「13」又は「26」）	14			※
外国子会社から受ける剰余金の配当等の益金不算入額（別表八(二)「26」）	15			※
受贈益の益金不算入額	16			※
適格現物分配に係る益金不算入額	17			※
法人税等の中間納付額及び過誤納に係る還付金額	18			
所得税額等及び欠損金の繰戻しによる還付金額等	19			※
	20			
小計	21			外※
仮計 (1)＋(11)－(21)	22			外※
関連者等に係る支払利子等の損金不算入額（別表十七(二の二)「25」又は「30」）	23			その他
超過利子額の損金算入額（別表十七(二の三)「10」）	24	△		※ △
仮計 ((22)から(24)までの計)	25			外※
寄附金の損金不算入額（別表十四(二)「24」又は「40」）	26			その他
沖縄の認定法人の所得の特別控除額（別表十(一)「9」又は「13」）	27	△		※ △
国家戦略特別区域における指定法人の所得の特別控除額（別表十(二)「9」）	28	△		※ △
法人税額から控除される所得税額（別表六(一)「6の③」）	29			その他
税額控除の対象となる外国法人税の額（別表六(二の二)「7」）	30			その他
外国関係会社等に係る控除対象所得税額等相当額（別表十七(三の十二)「1」）	31			その他
組合等損失額の損金不算入額又は組合等損失超過合計額の損金算入額（別表九(二)「10」）	32			
対外船舶運航事業者の日本船舶による収入金額に係る所得の金額の損金算入額又は益金算入額（別表十(四)「20」、「21」又は「23」）	33			※
合計 (25)＋(26)＋(27)＋(28)＋(29)＋(30)＋(31)＋(32)±(33)	34			外※
契約者配当の益金算入額（別表九(一)「13」）	35			
[illegible]	36	△	△	
中間申告における繰戻しによる還付に係る災害損失欠損金額の益金算入額	37			※
非適格合併又は残余財産の全部分配等による移転資産等の譲渡利益額又は譲渡損失額	38			※
差引計 ((34)から(38)までの計)	39			外※
欠損金又は災害損失金等の当期控除額 [illegible]	40	△		※ △
総計 (39)＋(40)	41			外※
新鉱床探鉱費又は海外新鉱床探鉱費の特別控除額（別表十(三)「43」）	42	△		※ △
農業経営基盤強化準備金積立額の損金算入額（別表十二(十四)「10」）	43	△	△	
農用地等を取得した場合の圧縮額の損金算入額（別表十二(十四)「43の計」）	44	△	△	
関西国際空港用地整備準備金積立額の損金算入額（別表十二(十一)「15」）	45	△	△	
中部国際空港整備準備金積立額の損金算入額（別表十二(十二)「10」）	46	△	△	
再投資等準備金積立額の損金算入額（別表十二(十五)「12」）	47	△	△	
残余財産の確定の日の属する事業年度に係る事業税の損金算入額	48	△	△	
所得金額又は欠損金額	49		Ⓑ	外※

法 0301−0401

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　・　・　法人名

別表五(一)　平三十・四・一以後終了事業年度分

御注意

1　この表は、通常の場合には次の算式により検算ができます。

期首現在利益積立金額合計「31」① ＋ 別表四留保所得金額又は欠損金額「49」 － 中間分、確定分法人税県市民税の合計額 ＝ 差引翌期首現在利益積立金額合計「31」④

2　発行済株式又は出資のうちに二以上の種類の株式がある場合には、法人税法施行規則別表五(一)付表（別表五(一)付表）の記載が必要となりますので御注意ください。

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 ①	当期の増減 減 ②	当期の増減 増 ③	差引翌期首現在利益積立金額 ①−②＋③ ④
利益準備金	1	円	円	円	円
積立金	2				
	3				
	4				
	5				
	6				
	7				
	8				
	9				
	10				
	11				
	12				
	13				
	14				
	15				
	16				
	17				
	18				
	19				
	20				
	21				
	22				
	23				
	24				
	25				
繰越損益金（損は赤）	26				
納税充当金	27				
未納法人税等 未納法人税及び未納地方法人税（附帯税を除く。）	28	△	△	中間 △ / 確定 △	△
未納道府県民税（均等割額を含む。）	29	△	△	中間 △ / 確定 △ Ⓒ	△
未納市町村民税（均等割額を含む。）	30	△	△	中間 △ / 確定 △	△
差引合計額	31	Ⓐ			Ⓓ

Ⅱ　資本金等の額の計算に関する明細書

区分		期首現在資本金等の額 ①	当期の増減 減 ②	当期の増減 増 ③	差引翌期首現在資本金等の額 ①−②＋③ ④
資本金又は出資金	32	円	円	円	円
資本準備金	33				
	34				
	35				
差引合計額	36				

法 0301−0501

4 特別な課税と税率

(1) グループ法人税制

平成22年度税制改正により創設された制度で100%グループ内法人間の取引について規定されています。

●適用対象

グループ法人税制の適用対象となるのは、一の法人又は同族株主グループにより株式等の100%を直接又は間接に所有されている関係にある法人（完全支配関係にある法人）のグループに属する内国法人（以下「100%グループ内の法人」といいます。）です。

●制度の概要

(1) 100%グループ内の法人間の資産の譲渡取引等

100%グループ内の法人間で譲渡損益調整資産の譲渡（売買・交換・贈与など）により生ずる譲渡損益については、その譲渡の時点では譲渡法人に対する課税が繰り延べられ、その資産の譲受法人がその資産を他に譲渡したときなどに、課税が繰り延べられていた法人において、譲渡損益を計上します。

なお、「譲渡損益調整資産」とは、固定資産、棚卸資産に該当する土地等、有価証券（売買目的有価証券を除きます。）、金銭債権及び繰延資産のうち、譲渡直前の帳簿価額が1,000万円以上のものです。

(2) 100%グループ内の法人間の寄附

法人による完全支配関係にある100%グループ内の法人間で寄附金に当たる支出があった場合には、支出した法人においてはその全額が損金不算入とされ、寄附を受けた法人においてはその全額が益金不算入とされます。

(3) 100%グループ内の法人間の資本関連取引

イ　100%グループ内の法人間の現物分配（適格現物分配又は適格株式分配）(注)により資産を移転した場合は、帳簿価額により譲渡したものとして譲渡損益の計上が繰り延べられます。

(注)「現物分配」とは、剰余金の配当等又はみなし配当により株主等に金銭以外の資産を交付することをいいます。

ロ　100%グループ内の法人からの受取配当について、受取配当等の益金不算入制度を適用する場合には負債利子控除を行いません。

ハ　100%グループ内の法人の株式をその発行法人に対して譲渡等する場合には、その株式の譲渡損益を計上しません。

(4) 大法人の100%子法人などに対する中小企業向けの特例制度の不適用

中小法人（普通法人のうち、期末の資本金の額が１億円以下のもので、資本金の額が５億円以上である法人の100%子法人でないものなど）以外の法人については、次の特例制度は適用できません。

① 中小法人の軽減税率（47ページ）
② 同族会社の留保金課税の不適用（45ページ）
③ 貸倒引当金の法定繰入率による繰入れ（38ページ）
④ 交際費等の損金不算入制度における定額控除制度（15ページ）
⑤ 欠損金の繰戻還付制度（42ページ）

(2) 同族会社の留保金課税

特定同族会社が一定限度額を超えて所得金額を留保した場合には、通常の法人税のほかに特別に法人税が加算されます。

●留保金課税とは

特定同族会社が一定の限度額（留保控除額）を超えて所得金額を留保した場合には、所得金額に対する法人税のほかに、その限度額を超えて留保した金額（課税留保金額）に対し、その金額に応じて以下の特別税率による法人税が課税されます。

ただし、中小法人（普通法人のうち、期末における資本金の額が１億円以下のもので、資本金の額が５億円以上である法人の100%子法人でないものなど）は留保金課税の対象とはなりません。

●特定同族会社とは

留保金課税が適用される特定同族会社とは、被支配会社(注)のうち、被支配会社の判定の基礎となった株主のうちに被支配会社でない法人がある場合に、その法人を判定の基礎となる株主から除いて判定しても被支配会社となるもので、資本金の額が１億円を超える法人をいいます。

(注)「被支配会社」とは、一の同族株主グループの持株割合、一定の議決権割合などが50%を超える会社をいいます。

課税留保金額

課税留保所得金額は次により算出されます。

所得等の金額（①～⑥の計）
- ① 当期の所得の金額
- ② 受取配当等の益金不算入額
- ③ 外国子会社からの受取配当等の益金不算入額
- ④ 還付金・租税等の益金不算入額
- ⑤ 繰越欠損金の損金算入額
- ⑥ 収用等、その他の所得の特別控除額

社外流出
- 剰余金の配当などによる社外流出、交際費・役員給与等の損金不算入額、その他の社外流出

留保所得金額

法人税額
地方法人税額
法人住民税額

当期留保金額

留保控除額 | 課税留保金額

留保控除額

留保控除額とは次のうち最も多い金額をいいます。

1．所得基準額……所得等の金額×40%
2．定額基準額……年2,000万円
3．積立金基準額……期末資本金の額×25%
　　－期末利益積立金額

税　率

課税留保金額	税　率
年3,000万円以下の金額	10%
年3,000万円超年1億円以下の金額	15%
年1億円を超える金額	20%

4 特別な課税と税率

(3) 使途秘匿金課税

この制度は、法人が使途秘匿金の支出を行った場合に、通常の法人税のほかに、その使途秘匿金の支出額に対して特別税率により法人税が課税されるものです。

●使途秘匿金は40%の追加課税

税　　率	使途秘匿金の支出額に対し、40%の法人税を追加課税
適用期間	平成６年４月１日以後に支出した使途秘匿金について適用

●使途秘匿金の範囲

使途秘匿金とは、法人が支出した金銭の支出（贈与、供与その他これらに類する目的のためにする金銭以外の資産の引渡しを含みます。）のうち、その相手方の氏名又は名称及び住所又は所在地並びにその事由（相手方の氏名等）をその帳簿書類に記載していないものをいいます。ただし、次のものは使途秘匿金に含まれません。

① 相手方の氏名等を帳簿書類に記載していないことに相当の理由があるもの
② 資産の譲受け、その他の取引の対価として支出されたもの（当該取引の対価として相当であると認められるものに限ります。）であることが明らかなもの

(4) 土地重課税

法人が土地の譲渡を行った場合には、その土地等の譲渡利益に対して通常の法人税のほかに特別税率により法人税を課税する土地重課制度が設けられています。ただし、平成10年1月から平成32年3月までの間の土地譲渡については適用が停止されています。

(5) 法人税の税率表等

法人税の税率は次のとおりです。

1　各事業年度の所得に対する法人税の税率

区分 ＼ 事業年度			24.4.1～27.3.31開始	27.4.1～28.3.31開始	28.4.1～30.3.31開始	30.4.1～31.3.31開始	31.4.1以後開始
普通法人	中小法人(注1、4)	年　800万円以下	15%	15%	15%	15%	19%
		年　800万円超	25.5%	23.9%	23.4%	23.2%	23.2%
	中小法人以外の法人		25.5%	23.9%	23.4%	23.2%	23.2%
協同組合等		年　800万円以下	15%	15%	15%	15%	19%
		年　800万円超	19%	19%	19%	19%	
公益法人等	一般社団法人等(注2)	年　800万円以下	15%	15%	15%	15%	19%
		年　800万円超	25.5%	23.9%	23.4%	23.2%	23.2%
	上記以外(注3)	年　800万円以下	15%	15%	15%	15%	19%
		年　800万円超	19%	19%	19%	19%	
人格のない社団等		年　800万円以下	15%	15%	15%	15%	19%
		年　800万円超	25.5%	23.9%	23.4%	23.2%	23.2%
特定の医療法人等		年　800万円以下	15%	15%	15%	15%	19%
		年　800万円超	19%	19%	19%	19%	

（注１）「中小法人」とは、普通法人のうち、期末における資本金の額が１億円以下のもので、資本金の額が５億円以上である法人の100%子法人でないものなどです。

（注２）「一般社団法人等」とは、法人税法別表第二に掲げる一般社団法人及び一般財団法人並びに公益社団法人及び公益財団法人です。

（注３）「上記以外」とは、法人税法別表第二に掲げる公益法人等のうち上記（注２）の一般社団法人等以外の学校法人、社会福祉法人、宗教法人などです。また、特例民法法人は「上記以外」の公益法人等に含まれます。

（注４）法人税法以外の法律によって公益法人等とされる法人のうち特定非営利活動法人などには、中小法人の税率が適用されます。

（注５）中小法人などが年800万円以下について15%の軽減税率を適用している場合には、「適用額明細書」を確定申告書に添付することが必要です。

4 特別な課税と税率

2 地方法人税

法人住民税法人税割の税率の引下げにあわせて地方交付税の財源を確保するため、地方法人税（国税）が課税されています。

(1) 納税義務者　　法人（人格のない社団等を含みます。）

(2) 課税事業年度

地方法人税の課税の対象となる事業年度（課税事業年度）は、平成26年10月１日以後に開始する事業年度です。

(3) 課税標準法人税額

地方法人税の課税標準は、各課税事業年度の基準法人税額です。

(4) 税額の計算

地方法人税の額は、原則として次の算式によって計算した金額であり、外国税額等を控除します。

（算式）地方法人税の額＝課税標準法人税額×4.4%(注)

(注) 平成31年10月１日以後に開始する事業年度の地方法人税の税率は4.4%から10.3%に引き上げられます。

(5) 申告及び納税

法人は、原則として各課税事業年度終了の日の翌日から２月以内に所轄税務署長に地方法人税申告書を提出し、地方法人税を納税しなければなりません。

(6) 清算法人に対する課税

平成22年10月１日以後に解散した内国法人である普通法人及び協同組合等については、清算所得課税が廃止され、清算中の各事業年度の所得に対する法人税が課税されます。

●期限切れ欠損金の損金算入制度

内国法人が解散した場合において、残余財産がないと見込まれるときは、その清算中に終了する事業年度（以下「適用年度」といいます。）前の各事業年度において生じた欠損金額のうち次の算式で計算した金額は、その適用年度の所得の金額を限度として損金の額に算入します。

（算式）

適用年度終了の時における前事業年度以前の事業年度から繰り越された欠損金額(注)	－	青色欠損金の繰越控除又は災害欠損金の繰越控除の規定により適用年度の損金の額に算入された欠損金額

(注) この欠損金額は適用年度開始の日前10年以内に開始した事業年度において生じた欠損金額に限りません。

●確定申告書の提出期限

清算中の内国法人の残余財産が確定した場合における確定申告書の提出期限は、その残余財産確定の日の属する事業年度終了の日の翌日から１月以内（その翌日から１月以内に残余財産の最後の分配又は引渡しが行われる場合には、その行われる日の前日まで）です。

申告手続等

各事業年度の納付すべき法人税額は申告により確定します。

①確定申告

●申告期限

法人は次の申告期限までに、納税地を所轄する税務署長（以下「所轄税務署長」といいます。）に対して確定した決算に基づく申告書を提出(注1)しなければなりません。

原則	事業年度終了の日の翌日から２か月以内	
特例	災害その他やむを得ない理由等により上記の原則の期限までに申告ができない場合	国税庁長官又は所轄税務署長が指定した期日
	定款等の定めにより、又は特別の事情があるため、上記の原則の期限までにその事業年度の決算に係る定時株主総会が開催されない常況にある場合	事業年度終了の日の翌日から４か月以内の所轄税務署長が指定する月数の期間

(注1) 平成32年４月１日以後開始する事業年度については、特定法人（事業年度開始日の資本金又は出資金の額が１億円を超える法人並びに相互会社、投資法人又は特定目的会社）は、確定申告書、中間申告書及び修正申告書並びにこれらの申告書の添付書類を原則として電子情報処理組織（e-Tax）により提出しなければなりません。

●確定申告書の構成

イ　確定申告書の主な記載事項

①法人名　②納税地　③法人番号　④代表者氏名等(注2)

⑤その事業年度の開始日及び終了日　⑥所得金額又は欠損金額　⑦法人税額

⑧所得税額等の還付金額　⑨中間納付額の控除税額　⑩中間納付額の還付金額

⑪欠損金の繰戻還付請求税額

(注2) 平成30年４月１日以後終了する事業年度の確定申告書については、代表者及び経理責任者等の自署押印制度は廃止され、代表者の記名押印制度に改正されました。

ロ　確定申告書の主な添付書類

①貸借対照表　②損益計算書　③株主資本等変動計算書　④勘定科目内訳明細書

⑤法人事業概況説明書又は会社事業概況書　⑥適用額明細書

②中間申告

事業年度が６か月を超える普通法人は原則として、事業年度開始の日以後６か月を経過した日から２か月以内に中間申告書を提出しなければなりません。この場合の中間申告書は、前年度の税額を基礎とする予定申告書又は仮決算による中間申告書のいずれかを法人が選択します。

ただし、予定申告による場合で中間申告に係る納付税額が10万円以下のときは中間申告を要しません。

③納付期限

確定申告及び中間申告の納付期限は次のとおりです。

イ　確定申告…原則として事業年度終了の日の翌日から２か月(注3)

ロ　中間申告…事業年度開始の日以後６か月を経過した日から２か月

(注3) 申告期限の延長を受けている法人は、その延長された提出期限の納付期限となります。ただし、事業年度終了の日の翌日から２か月を経過した日からその延長された期間に係る利子税を納付する必要があります。

④修正申告

申告書を提出した法人は、当該申告書に係る税額に不足額があったり、還付金額が過大であったりした場合は、税務署長による更正があるまでは修正申告書を提出することができます。

⑤更正の請求等

●更正の請求

更正の請求をすることができる場合及び期限は次のとおりです。

更正の請求をすることができる場合	期　　限
1　当初申告に係る更正の請求 法人税に関する法律の規定に従っていなかったこと又はその計算に誤りがあったことにより、その申告書の①税額が過大、②欠損金額が過少、又は③還付金額が過少になっている場合	法定申告期限から５年以内(注1) ただし、左欄の②の場合は10年以内(注2)
2　後発的理由による更正の請求の特例 次のような場合 ①　申告内容と異なる判決があったこと ②　申告した所得が他人の所得であるとして、その他人に更正等があったとき ③　所得金額又は税額の計算の基礎となった契約などが解除されたとき ④　申告内容に係る国税庁長官の法令解釈が変更され又は公表され、申告内容が異なることとなるとき	その事実が起きた日の翌日から２か月以内
3　前事業年度の更正等に伴う更正の請求の特例 各事業年度で決定を受けた後、その決定を受けた各事業年度の前の事業年度について修正申告をし、又は更正等（更正若しくは決定）を受けたため、その決定を受けた各事業年度のその決定に係る①税額が過大、又は②中間申告納付額の還付金額が過少になる場合	修正申告をした日又は更正等の通知を受けた日の翌日から２か月以内

（注1）平成23年12月2日前に法定申告期限が到来する場合は１年以内です。ただし、この場合で、更正の請求期限を過ぎた事業年度については、次の更正の申出をすることができます。

（注2）平成24年３月31日までに開始する事業年度において生じた欠損金額については７年以内です。
平成30年３月31日までに開始する事業年度において生じた欠損金額については９年以内です。
平成30年４月１日以後に開始する事業年度において生じた欠損金額については10年以内です。

●更正の申出

平成23年12月2日前に法定申告期限が到来する事業年度について更正の請求期限を過ぎた場合において、上記「１　当初申告に係る更正の請求」ができる事実があるときは、その事業年度の法定申告期限から５年以内に更正の申出をすることができます。なお、欠損金額が過少である場合は、その事業年度の法定申告期限から９年(注)以内に更正の申出をすることができます。

（注）平成20年４月１日前に終了した事業年度に生じた欠損金額が過少である場合の更正の申出は７年以内です。

6 法人税申告書検討表

項目	検討内容	関連項目
別表二 同族会社の判定	◎自己株式を所有する会社は、その自己株式を含めないところで同族会社の判定を行っているか。 ◎株主等のグルーピングは、持株数が最も多い株主を中心とするのではなく、そのグループの持株数が最も多くなるように行っているか。 ◎同族会社の判定は持株割合だけでなく議決権割合などでも行っているか。	株主名簿
別表三(一)・付表 留保金課税	◎資本金の額が１億円未満の会社であっても、資本金の額が５億円以上の法人の100%子会社などは留保金課税の対象となるにもかかわらず、別表三(一)が添付漏れとなっていないか。 ◎留保金課税の対象となる特定同族会社は、１株主グループによる株式保有割合などで判定しているか。 ◎留保所得金額（別表四「49」の②）が年2,000万円を超えるものは、別表三(一)の添付を検討。 ◎期末利益積立金額（別表三(一)付表「6」）がマイナスの場合は、資本金額の25%相当額（別表三(一)付表「2」）とマイナスの金額（絶対値）の合計額を積立金基準額（別表三(一)付表「7」）としているか。	別表四 別表五(一)
別表六(一) 所得税額控除	◎利子・配当などについて課される所得税額（「①について課される所得税額」）に、復興特別所得税額を含めているか。	別表八(一)
別表八(一) 受取配当等	◎別表八(一)には益金不算入となるものを記入しているか。 剰余金の配当、利益の配当、剰余金の分配、みなし配当、名義株式に係る配当など。 ◎同じく益金不算入とならないものを記入していないか。 証券投資信託の収益の分配、名義書換失念株の配当、信用取引の配当落調整額、契約者配当など。	別表六(一)
別表十六(一)・ (二)減価償却	◎普通償却に係る償却不足額を翌期に繰り越していないか。 ◎平成28年４月１日以後に取得した建物附属設備及び構築物については、定額法を適用しているか。 ◎平成24年４月１日以後に取得した減価償却資産に適用する定率法の償却率は200%定率法であるか。 ◎平成20年４月１日以後に開始する事業年度においては、全ての減価償却資産について平成20年度の税制改正後の耐用年数により償却しているか。 ◎平成19年４月１日以後に取得した減価償却資産について、旧定額法、旧定率法を適用していないか。	
適用額明細書	◎租税特別措置法の適用を受けている場合には、適用額明細書を添付しているか。	
その他	◎グループ法人税制は完全支配関係がある法人について強制適用されることを理解しているか。 ◎消費税法には、法人税法のような申告期限の延長の特例制度（法人税法第75条の２）は設けられていないため、法人税の申告について申告期限が延長されても消費税の申告については申告期限は延長されないことを理解しているか。	

7　勘定科目別にみた源泉所得税のチェックポイント

損益計算書

《人件費（役員給与　給与手当　労務費　雑給）》

1　人件費勘定以外の勘定科目（例えば、福利厚生費、雑費）から支出し、課税漏れとなっているものはないか。

2　通勤手当の非課税限度額の最高限度額が平成28年１月１日以後に支払われるべき給与等から月15万円に引き上げられたことを承知しているか。

3　アルバイトやパートタイマーで日々雇い入れる者に対しその日に支給する給与は、日額表の丙欄を適用するが、２か月を超えて支給する給与は原則として甲欄を使用しているか。

4　非居住者である親族について扶養控除、配偶者控除等の適用を受けようとする者から、親族関係書類及び送金関係書類（これらの書類が外国語によるものである場合には、その和訳文を含む。）の提出又は提示を受けているか。

5　外交員、ホステス等に対する報酬の税額計算にミスはないか。

《退職金》

1　「退職所得の受給に関する申告書」が提出されていない場合は、20.42％の税率を適用して税額計算をしているか。

2　途中から海外支店等に勤務したために非居住者となった者に支給した退職金のうち、国内勤務期間に対応する部分の金額について課税漏れとなっているものはないか。

《外注費》

外注費のうちに出来高払の給与に該当し、給与等として課税すべきものはないか。

出来高払の給与と請負による報酬との区分は、雇用関係に基づく支払であるかどうかで判定するが、その区分が明らかでない場合には、次の事項を総合勘案して判断する。

(1) その契約の内容が、他人の代替を認めているかどうか。

(2) 仕事の遂行にあたり、個々の作業について指揮監督をしているかどうか。

(3) 引受前の完成品が不可抗力のため滅失した場合等において、その人に報酬を支払うこととしているかどうか。

(4) 材料を提供しているかどうか。

(5) 作業用具を供与しているかどうか。

(6) 社会保険の加入、労働組合の組織、厚生施設の利用等について一般の使用人と同様に取り扱っているかどうか。

《福利厚生費》

1　永年勤続者に支給する記念品やレクリエーションのための費用負担などについては、一定の要件を満たさない場合は課税の対象となるが、給与に含めなかったものはないか。

2　食事については、使用者の各人別負担割合が２分の１を超えている場合や月額負担額が3,500円（食事の評価額に108分の100を乗じた金額）を超えている場合は、使用者の負担額は給与として課税されるが、給与に含めなかったものはないか（残業又は宿日直した人に支給する食事を除く）。

3　役員の社宅について徴収している家賃の額が、次の算式により計算した通常の賃貸料の額に満たないときは、通常の賃貸料の額（月額）と徴収した家賃との差額は給与として課税の対象となるが、給与に含めなかったものはないか。

7　勘定科目別にみた源泉所得税のチェックポイント

(1) 通常の賃貸料の額の計算方法（次の(2)に該当する場合を除く。）

①法人所有の社宅等の場合

$$\left\{\begin{array}{l}\text{その年度の家屋}\\\text{の固定資産税の}\\\text{課税標準額}\end{array}\times 12\%\left(\begin{array}{l}\text{木造家屋以外}\\\text{の家屋につ}\\\text{ては10\%}\end{array}\right)+\left.\begin{array}{l}\text{その年度の敷地}\\\text{の固定資産税の}\\\text{課税標準額}\end{array}\times 6\%\right\}\times\frac{1}{12}$$

「木造家屋以外の家屋」とは、耐用年数省令別表第 1 に規定する耐用年数が30年を超える住宅用の建物をいい、木造家屋とは、その耐用年数が30年以下の住宅用の建物をいう（以下同じ）。

②借上社宅等の場合

法人が支払う借上料の 2 分の 1 相当額と①により計算した額とのうち、いずれか多い金額

(2) 小規模住宅等についての通常の賃貸料の額の計算

$$\begin{array}{l}\text{その年度の家屋}\\\text{の固定資産税の}\\\text{課税標準額}\end{array}\times 0.2\%+12\text{円}\times\frac{\text{その家屋の総床面積（㎡）}}{3.3\text{（㎡）}}+\begin{array}{l}\text{その年度の敷地}\\\text{の固定資産税の}\\\text{課税標準額}\end{array}\times 0.22\%$$

「小規模住宅等」とは、法人の役員に貸与した社宅等のうち、家屋の床面積が、①132㎡以下の木造家屋又は②99㎡以下の木造家屋以外の家屋をいう。

（注）いわゆる豪華な役員社宅の賃貸料の額は、時価（実勢価額）により評価する（詳細は税務署におたずねください）。

4　使用人の社宅等について徴収している家賃の額が 3 の(2)の算式（小規模住宅等についての通常の賃貸料の額の計算）により計算した通常の賃貸料の額の 2 分の 1 を超えているか。

《旅費交通費》

1　着後滞在費や帰省旅費（一定の条件を満たしたものは給与とはならない）は、課税の対象となるが、給与等に含めなかったものはないか。

2　業務の遂行上通常必要と認められる金額を超える部分の金額は課税の対象となるが、給与等に含めなかったものはないか（特に、海外旅行費用には注意）。

《広告宣伝費》

1　ポスター、パンフレット、コマーシャルフィルムの作成などのためのデザイン料、原稿料又は芸能人に対する報酬などについては、報酬・料金等所得として課税されるが、課税漏れとなっているものはないか。

2　上記の支出のうち、外国人タレントや外国プロダクションに対する報酬などで、非居住者等の国内源泉所得として課税しなければならないものはないか。

《交際費》

役員や使用人に支給した交際費等のうち、業務のために使用した事績が明らかでないものは、課税の対象となるが、給与等に含めなかったものはないか。

《試験研究費》

1　技術士や弁理士に対する報酬で、課税漏れとなっているものはないか。

2　外国人技術者等に対する報酬で、非居住者等の国内源泉所得として課税されているか。

《支払手数料（使用料）》

1　外交員、集金人等で同じ人に対し、その月中に支払う報酬金額から12万円（報酬のほかに給与等を併せて支給しているときは、12万円からその月中に支払う給与等の金額を控除した金額）を控除した残額に10.21％の税率を乗じて税額を算出しているか。

2　日本から米国に支払われる使用料は、一般に源泉徴収の必要がないにもかかわらず源泉徴収していないか。

《雑費》

大入袋、酒肴料等は課税の対象となるが、給与等に含めなかったものはないか。

貸借対照表

《貸付金・仮払金》

1　貸付金又は仮払金として処理したものであっても、給与等に充てるための支出や貸付金又は仮払金として処理していたものを給与等に振り替えたものは、その支出や振替をした時の給与等として課税することになるが、課税漏れとなっているものはないか。

2　役員や使用人に無利息で貸付をした場合の利息相当額は、原則として課税の対象となるが、給与等に含めなかったものはないか。

3　弁護士に対する着手金、中間金等を仮払金として経理し、課税漏れのものはないか。

《土地・建物・建設仮勘定》

1　役員や使用人の社宅等として貸与しているものについて、通常の賃貸料の計算は正しく行われているか。

2　取得価額等のうち建築士に対する設計料や司法書士に対する登記手数料など報酬・料金等所得として、課税すべきものはないか。

《無形固定資産・繰延資産》

特許権等の取得価額等のうち弁理士に対する出願手数料や技術士に対する報酬など報酬・料金等所得として課税すべきものはないか。

《未払金・未払費用》

1　支払が確定してから１年を経過してもなお未払となっている役員に対する賞与や配当については、１年を経過した日に支払があったものとみなして源泉所得税を納付することとされているが、未納となっているものはないか。

（例）(1) 平成30年５月25日確定→みなす支払日　平成31年５月26日
　　源泉所得税納付期限　　平成31年６月10日
　　(2) 平成30年９月25日確定→みなす支払日　平成31年９月26日
　　源泉所得税納付期限　　平成31年10月10日

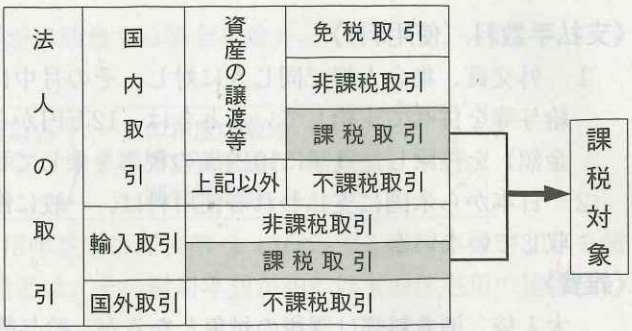
2　当期中に支払われ又は貸付金等と相殺された未払配当、未払給与で課税漏れとなっているものはないか。

3　年末調整の対象とすべき未払給与で対象に含めていないものはないか。

8 消費税等の概要

●法人の取引と消費税の課税対象

法人の国内取引のうち「事業として対価を得て行われる資産の譲渡及び貸付け並びに役務提供」については、免税又は非課税とされるものを除き消費税及び地方消費税（消費税等）が課されます。



●消費税の納税義務

1 原則

消費税の納税義務者は、原則として、その課税期間の基準期間（原則として前々期）の課税売上高が1,000万円を超える事業者（課税事業者）です。また、その課税期間の基準期間の課税売上高が1,000万円以下である事業者は、納税義務が免除されて免税事業者となります。

ただし、免税事業者が「課税事業者選択届出書」を提出した場合には、その届出書を提出した日の属する課税期間の翌課税期間以後は課税事業者となります（以下、この課税事業者を「選択課税事業者」といいます。）。また、選択課税事業者は、その後、選択課税事業者をやめようとするときは「課税事業者選択不適用届出書」を提出する必要がありますが、選択課税事業者となった課税期間の初日から２年を経過する日の属する課税期間の初日以後でなければ提出することはできません。

2 前事業年度における課税売上高による特例

基準期間の課税売上高が1,000万円以下であっても、その事業年度に係る次の特定期間における課税売上高(注1)が1,000万円を超える法人は、その事業年度については、免税事業者となることはできず課税事業者となります。

① その事業年度の前事業年度の期間が７月以下などの事業年度（短期事業年度）であるもの以外の法人……前事業年度開始の日から６月間

② その事業年度の前事業年度が短期事業年度である法人……その事業年度の前々事業年度（その事業年度の基準期間に含まれるものなどを除きます。）開始の日から６月間（当該前々事業年度が６月以下の場合には、当該前々事業年度の全期間）

（注1）この特例による課税事業者の判定においては、その法人が「特定期間に支払った給与等の額」を「特定期間における課税売上高」とすることもできます。

3 新設法人の特例

その事業年度の基準期間がない法人のうち、その事業年度開始日の資本金の額が１,000万円以上である法人（新設法人）については、その新設法人の基準期間がない事業年度（設立当初の２事業年度）においては、免税事業者となることはできず課税事業者となります。

4　調整対象固定資産を取得した場合の特例

次の期間（簡易課税制度の適用を受ける課税期間を除きます。）において調整対象固定資産(注2)の課税仕入れをした場合には、その課税仕入れをした課税期間の初日から原則として３年間は免税事業者となることはできません。

また、その調整対象固定資産の課税仕入れをした課税期間の初日から原則として３年間は簡易課税制度の適用を受けることもできません。

①　選択課税事業者となった課税期間の初日から２年間を経過する日までの間に開始した各課税期間

②　新設法人の基準期間がない事業年度に含まれる各課税期間

(注2)「調整対象固定資産」とは、棚卸資産以外の資産で税抜価額が100万円以上のものです。

5　高額特定資産を取得した場合の特例

法人が課税事業者である課税期間（簡易課税制度の適用を受ける課税期間を除きます。）において、平成28年４月１日以後に高額特定資産(注3)の仕入れ等をした場合(注4)には、その課税仕入れをした課税期間の初日から原則として３年間は免税事業者となることはできません。

また、高額特定資産の仕入れ等をした課税期間の初日から原則として３年間は簡易課税制度の適用を受けることもできません。

(注3)「高額特定資産」とは、税抜価額が1,000万円以上の棚卸資産又は調整対象固定資産です。

(注4)　平成27年12月31日までに締結した契約に基づき、平成28年４月１日以後に高額特定資産の仕入等をした場合には、この特例は適用されません。

●消費税の計算構造等

1　消費税の計算構造

課税売上げに係る消費税額 － 仕入控除税額 ＝ 納付（還付）税額

(注5)　適格請求書等保存方式（いわゆるインボイス制度）が導入される平成35年10月１日以後の課税売上げに係る消費税額及び仕入控除税額の基となる売上税額及び仕入税額は、次の①又は②のいずれかを選択して計算します。

①　積上げ計算：適格請求書に記載のある消費税額等を積み上げて計算する方法

②　割戻し計算：適用税率ごとの取引総額を割り戻して計算する方法

ただし、売上税額を積上げ計算により計算する場合は、仕入税額も積上げ計算により計算します。

なお、売上税額について積上げ計算を選択できるのは適格請求書発行事業者だけです。

2　課税売上げに係る消費税額

課税資産の譲渡等の対価の額×消費税率－返品、値引等の額×消費税率

消費税及び地方消費税の税率は次のとおりです。

適用開始日 / 税率	現行	平成31年10月1日以後	
		標準税率	軽減税率
消費税率	6.3%	7.8%	6.24%
地方消費税率	1.7%	2.2%	1.76%
合　計	8.0%	10.0%	8.0%

(注6)　平成31年10月1日の軽減税率の導入に伴う税率引上げによる経過措置については、「●軽減税率の導入に伴う税率引上げによる経過措置」（61ページ）を参照してください。

3 軽減税率の対象となる品目

(1) 飲食料品

軽減税率の対象となる飲食料品とは、食品表示法に規定する食品(注7)（酒類を除きます。）であり、一定の一体資産(注8)を含みます。ただし、外食(注9)、ケータリング等(注10)は軽減税率の対象とはなりません。

(注7)「食品表示法に規定する食品」とは、人の飲用又は食用に供されるものをいい、医薬品、医薬部外品及び再生医療等製品が除かれ、食品衛生法に規定する添加物が含まれます。

(注8)「一体資産」とは、おもちゃ付きの菓子など、食品と食品以外の資産があらかじめ一体となっている資産で、その一体となっている資産に係る価格のみが表示されているものです。一体資産のうち、税抜価額が１万円以下で、かつ、食品の価額の占める割合が２／３以上のものは、その全体が軽減税率の対象となります。

(注9)「外食」とは、飲食店営業等の事業を営む者が飲食に用いられる設備がある場所において、飲食料品を飲食させる役務の提供をいいます。飲食店営業等を営む者が行うものであっても、テイクアウトは、単なる飲食料品の譲渡であるため、外食には該当せず、軽減税率の対象となります。

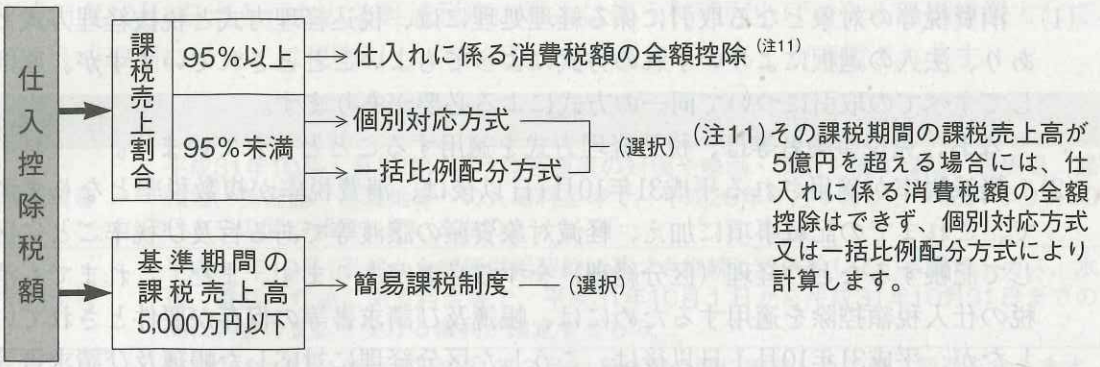
(注10)「ケータリング等」とは、相手方が指定した場所において行う加熱、調理又は給仕等の役務を伴う飲食料品の提供をいいます。出前・宅配等の単に飲食料品を届けるだけのものはケータリング等には該当せず、軽減税率の対象となります。

(2) 新聞

軽減税率の対象となる新聞とは、一定の題号を用い、政治、経済、社会、文化等に関する一般社会的事実を掲載する週２回以上発行するもの（定期購読契約に基づくものに限ります。）です。

なお、いわゆるスポーツ新聞や業界紙でも、週２回以上発行される新聞であり、定期購読契約に基づくものは、軽減税率の対象となります。一方、インターネットを通じて配信する電子版の新聞は、「電気通信利用役務の提供」に該当し、「新聞の譲渡」に該当しないため、軽減税率の対象となりません。

4　仕入控除税額の計算方法



(注11) その課税期間の課税売上高が5億円を超える場合には、仕入れに係る消費税額の全額控除はできず、個別対応方式又は一括比例配分方式により計算します。

(注12) 軽減税率が適用される平成31年10月1日から適格請求書等保存方式（いわゆるインボイス制度）が導入される平成35年９月30日までの間は、仕入税額控除の要件について、現行の請求書等保存方式を基本的に維持しつつ、軽減税率の適用対象となる商品の仕入れかそれ以外の仕入れかの区分を明確にするための記載事項を追加した帳簿及び請求書等の保存が要件とされます（区分記載請求書等保存方式）。

(注13) 適格請求書等保存方式（いわゆるインボイス制度）が導入される平成35年10月１日から、税務署長に申請して登録を受けた課税事業者である「適格請求書発行事業者」が交付する「適格請求書」等の保存が仕入税額控除の要件となります。

適格請求書等保存方式の導入後は、免税事業者、消費者などの適格請求書発行事業者以外の者から行った課税仕入れに係る消費税額については、原則として仕入税額控除をすることができません。ただし、区分記載請求書と同様の事項が記載された請求書等を保存し、帳簿にこの経過措置の適用を受ける旨が記載されている場合には、仕入税額控除の適用について一定の経過措置が設けられています。

5　簡易課税制度

簡易課税制度においては、業種区分に応じて次の「みなし仕入率」により仕入控除税額を計算します。

① 第一種事業（卸売業）……90%
② 第二種事業（小売業(注14)）……80%
③ 第三種事業（製造業等）……70%
④ 第四種事業（①～③並びに⑤及び⑥以外の事業）……60%
⑤ 第五種事業（サービス業、金融業及び保険業等）……50%
⑥ 第六種事業（不動産業）……40%

(注14) 軽減税率の対象となる食用の農林水産物を生産する事業が第二種事業とされました（平成31年10月１日を含む課税期間から適用）。

8 消費税等の概要

●消費税等の経理処理

(1) 消費税等の対象となる取引に係る経理処理には、税込経理方式と税抜経理方式とがあり、法人の選択によりいずれの方式によってもよいこととされていますが、原則としてすべての取引について同一の方式による必要があります。

なお、免税事業者等は、税込経理方式を適用することとされています。

(2) 軽減税率が適用される平成31年10月1日以後は、消費税率が複数税率となりますので、これまでの記載事項に加え、軽減対象資産の譲渡等である旨及び税率ごとに区分して記帳するなどの経理（区分経理）をする必要があります。また、これまでも消費税の仕入税額控除を適用するためには、帳簿及び請求書等の保存が要件とされていましたが、平成31年10月１日以後は、こうした区分経理に対応した帳簿及び請求書等の保存が要件となります。

●総額表示（総額表示義務の特例措置）

一般消費者を対象とする課税物品等の販売等を行う場合には、消費税額を含めた総額表示が義務付けられ、平成16年４月１日から適用されています。

事業者間取引はこの総額表示義務の対象とはなっていませんが、一般消費者に対するものは、物品の販売のみならず、サービスの提供等を含めた全ての取引が対象となります。

ただし、平成25年10月１日から平成33年３月31日までの間においては、「現に表示する価格が税込価格であると誤認されないための措置（誤認防止措置）」を消費者が商品等を選択する際に、明瞭に認識できる方法で行っている場合に限り、総額表示をしなくてもよいとする特例（総額表示義務の特例措置）が設けられています。

【税抜価格が10万円の商品の場合の総額表示の例及び誤認防止措置の例】

〈総額表示の例〉

値札、チラシ、ポスター、商品カタログ、インターネットのウェブページ等（以下「値札等」といいます。）に商品等の価格を次のように表示する。

・108,000円　・108,000円（税込）　・108,000円（うち消費税等8,000円）

・108,000円（税抜100,000円）　・108,000円（税抜100,000円、消費税等8,000円）

〈誤認防止措置の例〉

(1) 値札等に商品等の価格を次のように表示する。

・100,000円（税抜）　・100,000円（税別）　・100,000円（本体価格）

・100,000円＋税　・100,000円＋消費税

(2) 値札等には「100,000円」と税抜価格のみを表示し、別途、消費者が商品等を選択する際に目に付きやすい店内の場所に明瞭に「当店の価格は全て税抜価格となっています。」といった掲示を行う。

●軽減税率の導入に伴う税率引上げによる経過措置

平成31年10月1日から行われる軽減税率の導入に伴う税率引上げによる経過措置として、次のような取引については税率引上げ後も改正前の税率（８％）が適用されます。

項　目	内　容
旅客運賃等	平成31年10月１日以後に行う旅客運送の対価や映画・演劇を催す場所、競馬場、競輪場、美術館、遊園地等への入場料金等で、平成26年４月１日から平成31年９月30日までの間に領収しているもの
電気料金等	平成31年10月1日前から継続供給契約に基づき継続して供給している電気、ガス、水道、電話、灯油に係る料金等で、平成31年10月１日から平成31年10月31日までの間に料金の支払を受ける権利が確定するもの
請負工事等	平成25年10月1日から平成31年３月31日までの間に締結した工事（製造を含みます。以下同じ。）に係る請負契約（一定の要件に該当する測量、設計及びソフトウェアの開発等に係る請負契約を含みます。）に基づき、平成31年10月1日以後に引渡しが行われる工事
資産の貸付け	平成25年10月1日から平成31年３月31日までの間に締結した資産の貸付けに係る契約に基づき、平成31年10月１日前から同日以後引き続き貸付けを行っている場合（一定の要件に該当するものに限ります。）における平成31年10月1日以後に行うその資産の貸付け
指定役務の提供	平成25年10月1日から平成31年3月31日までの間に締結した役務の提供に係る契約で当該契約の性質上役務の提供の時期をあらかじめ定めることができないもので、当該役務の提供に先立って対価の全部又は一部が分割で支払われる契約（割賦販売法に規定する前払式特定取引に係る契約のうち、指定役務の提供*に係るものをいいます。）に基づき、平成31年10月1日以後に当該役務の提供を行う場合において、当該契約の内容が一定の要件に該当する役務の提供 ＊「指定役務の提供」とは、冠婚葬祭のための施設の提供その他の便益の提供に係る役務の提供をいいます。
予約販売に係る書籍等	平成31年４月1日前に締結した不特定多数の者に対する定期継続供給契約に基づき譲渡する書籍その他の物品に係る対価を平成31年10月1日前に領収している場合で、その譲渡が平成31年10月1日以後に行われるもの ただし、軽減税率が適用される取引については、この経過措置の適用はありません。
特定新聞	不特定多数の者に週、月その他一定の期間を周期として定期的に発行される新聞で、発行者が指定する発売日が平成31年10月1日前であるもので、その譲渡が平成31年10月1日以後に行われるもの ただし、軽減税率が適用される取引については、この経過措置の適用はありません。
通信販売	通信販売の方法により商品を販売する事業者が、平成31年４月１日前にその販売価格等の条件を提示し、又は提示する準備を完了した場合において、平成31年10月１日前に申込みを受け、提示した条件に従って平成31年10月1日以後に行われる商品の販売 ただし、軽減税率が適用される取引については、この経過措置の適用はありません。
有料老人ホーム	平成25年10月1日から平成31年３月31日までの間に締結した有料老人ホームに係る終身入居契約（入居期間中の介護料金が入居一時金として支払われるなど一定の要件を満たすものに限ります。）に基づき、平成31年10月１日前から同日以後引き続き介護に係る役務の提供を行っている場合における、平成31年10月１日以後に行われる当該入居一時金に対応する役務の提供
家電リサイクル法に規定する再商品化等	家電リサイクル法に規定する製造業者等が、同法に規定する特定家庭用機器廃棄物の再商品化等に係る対価を平成31年10月1日前に領収している場合（同法の規定に基づき小売業者が領収している場合も含みます。）で、当該対価の領収に係る再商品化等が平成31年10月1日以後に行われるもの

8 消費税等の概要

消費税のチェックポイント

■課税標準及び税額の計算

《卸売業と小売業を兼業している場合のみなし仕入率》

○簡易課税制度の適用を受ける場合、卸売業と小売業を兼業しているときに適正にみなし仕入率を適用しているか。

簡易課税制度を適用する場合、課税資産の譲渡等に占める卸売に係る割合が75／100を超える事業者については、小売業に係る課税資産の譲渡等の部分を含めた課税標準額に対する消費税額の90／100が仕入れに係る消費税額となります。

《当期の課税売上高が1,000万円以下となった場合》

○基準期間における課税売上高が1,000万円を超えていた場合には、その課税期間における課税売上高が1,000万円以下であっても課税事業者となっているか。

納税義務が免除されるかどうかは、原則として基準期間の課税売上高によって判定されるため、前々年又は前々事業年度の課税売上高が1,000万円を超える事業者は、その年又はその事業年度の課税売上高が1,000万円以下でも課税事業者となります。

《免税事業者の当期の課税売上高が1,000万円超となった場合》

○基準期間における課税売上高が1,000万円以下である事業者のその課税期間における課税売上高が1,000万円超になった場合でも、その課税期間における納税義務は免除されるものとしているか。

基準期間における課税売上高が1,000万円以下の事業者は、その課税期間における課税売上高が1,000万円を超えた場合でも納税義務は免除されます。

ただし、基準期間の課税売上高が1,000万円以下であっても、その事業年度に係る特定期間の課税売上高（又は特定期間に支払った給与等の額）が1,000万円を超える法人については納税義務は免除されません（56ページ参照）。

■非課税関係

《土地と建物を一括譲渡した場合の課税》

○土地と建物を一括譲渡した場合の区分の方法は、時価の比で按分しているか。

土地と建物を一括して譲渡した場合、土地の譲渡は非課税であり建物の譲渡は課税対象とされるので、区分して消費税を計算することとなります。

《事業用建物の貸付け》

○事業用に建物を貸し付けた場合、その土地の使用料に係る部分を非課税としていないか。

建物や施設の貸付けに伴って土地を使用させる場合には、建物等の貸付けに係る対価と土地の貸付けに係る対価とを明確に区分表示しているときであっても、その土地の使用は建物等の借受けに必然的に随伴するものですので、その対価の額の合計額が建物等の賃貸料として課税されます。

9　平成30年度法人税関係の改正主要項目一覧

項　目	内　　容	適用関係
所得拡大促進税制の改組 (27 ページ)	所得拡大促進税制が改組され、賃上げ及び投資の促進に係る税制が措置されました。	平成 30 年 4 月 1 日から平成 33 年 3 月 31 日までに開始する各事業年度に適用
大企業に対する租税特別措置の適用要件の見直し (24 ページ)	大企業について、一定の要件を満たさない場合に研究開発税制等一定の税額控除制度の適用が制限されます。	平成 30 年 4 月 1 日から平成 33 年 3 月 31 日までに開始する各事業年度に適用
交際費課税の特例の延長 (14 ページ)	適用期限が２年延長されました。	平成 32 年 3 月 31 日までに開始する各事業年度に適用
省エネ再エネ高度化投資促進税制の創設 (25 ページ)	高度省エネルギー増進設備等、再生可能エネルギー発電設備等への投資を促進する制度が創設されました。	平成 30 年 4 月 1 日（又は改正省エネ法の施行日）から平成 32 年 3 月 31 日まで
少額減価償却資産の特例の延長 (20 ページ)	適用期限が２年延長されました。	平成 32 年 3 月 31 日までに取得等し、事業供用したものに適用
中小法人等以外の法人の欠損金の繰戻還付不適用措置の延長 (42 ページ)	適用期限が２年延長されました。	平成 32 年 3 月 31 日終了事業年度まで
雇用促進税制の見直し	①　通常制度は廃止 ②　特定の地域における雇用促進税制の特例は改組のうえ、適用期限が２年延長されました。	①適用期限（平成 30 年 3 月 31 日）の到来をもって廃止 ②平成 32 年 3 月 31 日まで
国際会計基準を踏まえた収益認識基準の導入に伴う措置 (6 ページ)	・法人税における収益認識等の明確化 ・返品調整引当金の廃止 ・長期割賦販売等の延払基準の廃止	平成 30 年 4 月 1 日以後終了事業年度について適用
大法人等の電子申告の義務化 (49 ページ)	大法人等の電子申告が義務化されることとなりました。	平成 32 年 4 月 1 日以後開始事業年度について適用

MEMO

法人会のご案内

法人会に入りませんか？

◆法人会とは 1

創設70年を超える、約80万社が加入する団体です。

◆法人会とは 2

さまざまな業種の人と出会い、新しい仕事へのつながりを生み出します。

◆法人会とは 3

経営に差がつく、税の知識や経営情報をご提供します。

法人会は幅広く活動しています。

- 会員企業に役立つ「税に関する提言」を国や地方自治体へ実施。
- 税務署や税理士と協力しながら、税に関する研修会・講習会を実施。
- ビジネスにも役立つ出会いのチャンスをご提供。
- 地域に密着した活動で、社会に貢献。
- 経営や健康に役立つ各種セミナーや、著名な講師による講演会を開催。
- 企業の人材教育や経営支援に活用できる、各種研修会を開催。

法人会の活動に、ぜひご参加ください！
会員同士の絆を深め、組織の活力を生み出す源になります。

くわしくはWEBをご覧ください。http://www.zenkokuhojinkai.or.jp

※内容に関するお問い合わせは、発行所までFAX等文書にてお送りください。なお、個別事案に関するご質問にはお答えできませんので、あらかじめご了承ください。

平成30年度版
会社の決算・申告の実務

平成30年6月　第21版発行

執　筆　税理士　有賀　慶子
発　行　公益財団法人 全国法人会総連合
〒160-0002
東京都新宿区四谷坂町5番地6
FAX.03-3357-6682

法人会

消費税期限内納付

推進運動