

「法人税申告実務の重要項目 I (役員給与、貸倒損失等編)」

CONTENTS

第1章 繰延資産

テーマ1	繰延資産の実務での取扱い	2
	■繰延資産は実務でどのように取り扱われるのか	
テーマ2	繰延資産の法人税における取扱い	6
	■繰延資産の償却費(償却限度額)はどのように計算するのか	
テーマ3	別表16(6) (繰延資産) の記載	20
	■別表16(6) (繰延資産) はどのように記載するのか	

第2章 リース取引 (借手)

テーマ4	リース取引 (借手) の実務での取扱い	26
	■リース取引 (借手) は実務でどのように取り扱われるのか	
テーマ5	リース取引 (借手) の法人税における取扱い	30
	■リース取引の借手は減価償却費をどのように計算するのか	
テーマ6	別表16(4) (リース期間定額法) の記載	38
	■別表16(4) (リース期間定額法) はどのように記載するのか	

第3章 役員給与

テーマ7 役員給与の実務での取扱い 44

■役員給与は実務でどのように取扱われるのか

テーマ8 役員給与の法人税における取扱い 48

■役員給与は法人税においてどのように取り扱われるのか

第4章 貸倒損失

テーマ9 貸倒損失の実務での取扱い 70

■貸倒損失は実務でどのように取り扱われるのか

テーマ10 貸倒損失の法人税における取扱い 74

■貸倒損失は法人税においてどのように取り扱われるのか

第5章 評価損

テーマ11 評価損の実務での取扱い 90

■評価損は実務でどのように取扱われるのか

テーマ12 評価損の法人税における取扱い 94

■評価損は法人税においてどのように取扱われるのか

■本講義・教材の内容及び関係法令書類につきましては、令和4年4月1日現在に公表されている法令等に基づき作成しております。

「法人税申告実務の重要項目」 (役員給与、貸倒損失等編)」

第1章 繰延資産

テーマ1	繰延資産の実務での取扱い	2
テーマ2	繰延資産の法人税における取扱い	6
テーマ3	別表16(6) (繰延資産) の記載	20

1 繰延資産の実務での取扱い

繰延資産は実務でどのように取扱われるのか

■ 1 繰延資産の考え方

法人が支出する費用で、その支出の効果が将来に及ぶものは、減価償却資産と同様に一時に費用化せずに、その支出の効果が及ぶ将来の期間にわたって費用配分すべきであると考えられます。

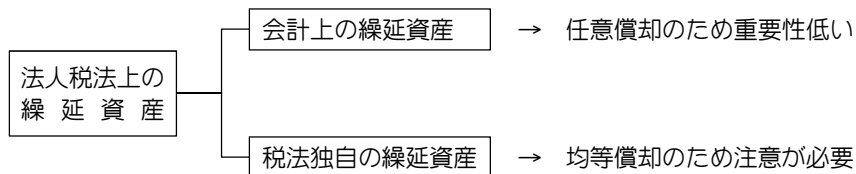
法人税では、このような支出について繰延資産として資産に計上し、その支出の効果が及ぶ期間にわたり償却費として損金の額に算入することになっています。この考え方は会計と同様ですが、法人税における繰延資産の範囲や償却費の損金算入については税法独自の規定を設けています。

■ 2 繰延資産の範囲

繰延資産についての会計と税務の基本的な考え方は同じですが、実際には、その範囲が異なっています。会計上は、旧商法において繰延資産として計上できる支出を限定していた影響で、現在においても繰延資産の計上を限定しています。

それに対して、税法では繰延資産の考え方に合致する支出は、基本的に繰延資産として費用配分することが要求されています。したがって、会計上よりも税務上の方が繰延資産の範囲が広くなるという点に留意が必要です。

会計上は繰延資産として扱わない支出であっても、税務上繰延資産に該当するものは、資産計上して償却する必要があります。したがって、実務では税法独自に繰延資産としてある支出を把握して、適切に処理することが求められます。後で詳しく学習しますが、会計上の繰延資産は、税務上は償却が任意とされていますので、支出時に資産計上する方法と費用処理する方法のいずれも是認されますが、税法独自の繰延資産は、資産に計上して均等償却することが要求されますので、留意が必要です。

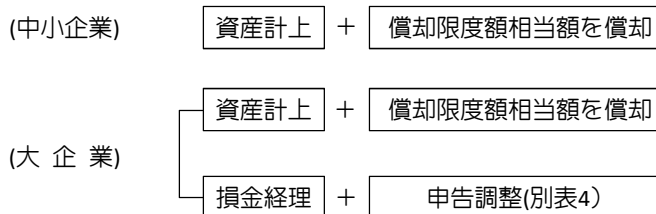


■ 3 繰延資産の実務での取扱い

中小企業の実務では、一般的に、会計上の繰延資産は資産計上せずに損金経理することが多く（資産計上する場合があります。）、一方で、税法独自の繰延資産は資産に計上して償却限度額相当額を償却費として計上します。したがって、中小企業の実務では、償却超過額が生じて別表4で加算調整をするということは通常ありません。

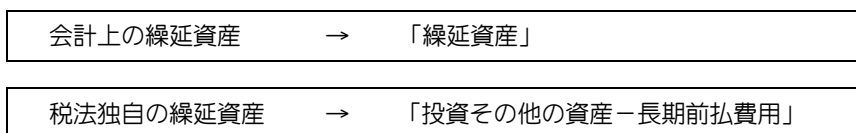
会計監査を受ける大企業の場合には、税法独自の繰延資産を資産計上せずに損金経理することも考えられます。税法独自の繰延資産を支出時に損金経理した場合には、償却超過額が生じますので、別表4で加算調整する必要があります。

《税法独自の繰延資産》



■ 4 繰延資産の貸借対照表の計上科目

会計上の繰延資産は、貸借対照表に「繰延資産」として計上します。一方で、税法独自の繰延資産を資産に計上する場合には、貸借対照表に「繰延資産」として計上しません。会計上は繰延資産ではありませんので、「繰延資産」ではなく、投資その他の資産に「長期前払費用」として計上するのが一般的です。



第1章 繰延資産

■5 実務の流れ

- (1) 実務では、前期以前に支出した繰延資産については、前期の決算資料や前期の別表16(6)から繰延資産の内容を把握します。
- (2) 今期に支出した繰延資産については、会計上の繰延資産と税法独自の繰延資産に区分して、内容の把握、償却期間や会計処理方法（損金経理又は資産計上）について検討します。
- (3) 資産計上した場合には、償却限度額を計算して繰延資産償却費として計上します。
- (4) 繰延資産の償却額の計算明細である別表16(6)を作成します。なお、税法独自の繰延資産を支出時に損金経理した場合や償却限度額よりも多額の償却費を計上した場合には、別表4で加算調整をする必要があります。

【実務の流れ】

- ① 前期以前に支出した繰延資産の内容を前期の資料などから把握する。
↓
- ② 今期に支出したものについて、内容を把握し、償却期間などを検討する。
↓
- ③ 償却限度額を計算して、（資産計上した場合には）償却費として計上する。
↓
- ④ 別表16(6)を作成し、償却超過額がある場合には別表4の加算調整欄に転記する。

■6 繰延資産に関する別表

各事業年度終了の時の繰延資産につき償却費として損金経理をした金額がある場合には、その繰延資産の当該事業年度の償却限度額その他償却費の計算に関する明細書を当該事業年度の確定申告書に添付しなければなりません。この明細書が別表16(6)です。

- 別表16(6)繰延資産の償却額の計算に関する明細書

2 繰延資産の法人税における取扱い

繰延資産の償却費(償却限度額)はどのように計算するのか

■ 1 繰延資産の意義及び範囲

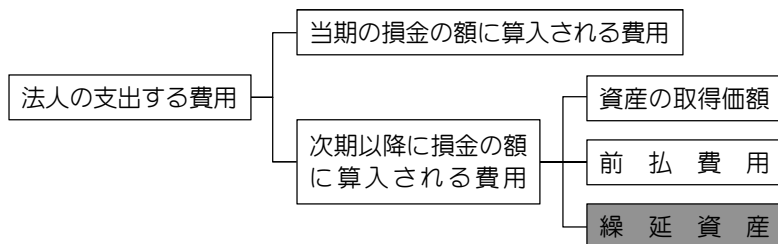
(1) 繰延資産の意義

繰延資産とは、下記のことをいいます。

法人が支出する費用(資産の取得に要したとされるべき費用及び前払費用を除く。)のうち支出の効果がその支出の日以後1年以上に及ぶ一定のもの

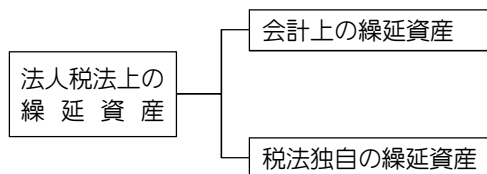
(注) 前払費用

前払費用とは、法人が一定の契約に基づき継続的に役務の提供を受けるために支出する費用のうち、その事業年度終了の日においてまだ提供を受けていない役務に対応するものをいう。



(2) 繰延資産の範囲

法人税法上の繰延資産は、会計上の繰延資産と税法が独自で繰延資産としているものから構成されます。



第1章 繰延資産

(注) 税法独自の繰延資産

税法独自の繰延資産は、課税の画一性という課税技術的な理由から繰延資産とされています。

(3) 会計上の繰延資産

会計上の繰延資産は、旧商法で限定列挙されていた項目に限られています。

種 類	意 義
(1) 創立費	発起人に支払う報酬，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，当該法人の負担に帰すべきもの
(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，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（出資を含む。）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（新株予約権を含む。）の発行のために支出する費用

第1章 繰延資産

(4) 税法独自の繰延資産の具体的な範囲

会計上の繰延資産の他に、税法独自に繰延資産として扱っているものの具体的なものとしては、次のものがあります。

税法独自の繰延資産	具体的な範囲
(1) 自己が便益を受ける公共的施設又は共同的施設の設置又は改良のために支出する費用	① 道路舗装のための負担金 ② 同業者団体の会館建設負担金 ③ 商店街のアーケード、日よけ等の設置費用
(2) 資産を賃借し又は使用するために支出する権利金、立ちのき料その他の費用	① 建物を賃借する際の権利金、立ちのき料等 ② 電子計算機を賃借する際の引取運賃、据付費等
(3) 役務の提供を受けるために支出する権利金その他の費用	ノーハウの設定契約に係る頭金
(4) 製品等の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	看板、ネオンサイン、陳列だな等の贈与費用
(5) (1)～(4)のほか、自己が便益を受けるために支出する費用	① 同業者団体の加入金 ② 著作権の設定の対価 ③ 職業運動選手の契約金

■2 償却費の損金算入

(1) 償却費の損金算入

法人税法では、繰延資産の償却費は、減価償却費と同様に、償却費として損金経理した金額のうち、償却限度額までの金額を損金の額に算入します。したがって、法人が確定した決算において償却費を計上しないで、別表4においてその分を減算して損金の額に算入するということは認められません。

会計上の償却費	－	償却限度額	=	+	(償却超過)	⇒	加算調整
会計上の償却費	－	償却限度額	=	△	(償却不足)	⇒	是認(調整なし)

(2) 償却費として損金経理をした金額（基通8-3-2）

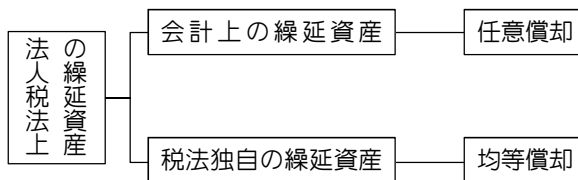
繰延資産となるべき費用を支出した場合において、その全部又は一部を償却費以外の科目をもって損金経理をしているときにおいても、その損金経理をした金額は、「償却費として損金経理をした金額」に含まれるものとされます。

(3) 対象となる資産が滅失した場合（基通8-3-6）

繰延資産とされた費用の支出の対象となった固定資産又は契約について滅失又は解約等があった場合には、その滅失又は解約等があった日の属する事業年度において、当該繰延資産の未償却残額を損金の額に算入します。

■ 3 償却限度額

会計上の繰延資産と税法独自の繰延資産では、償却限度額の計算方法が異なり、「任意償却」と「均等償却」があります。会計上の繰延資産は任意償却、税法独自の繰延資産は均等償却をします。



(1) 任意償却

会計上の繰延資産については、会計において早期償却が要請されていることとの調整を図るため、法人税法も会計に従って自由に償却することを認めています。したがって、償却超過額が生じて加算調整をすることはありません。

$$\text{償却限度額} = \text{その繰延資産の額} - \text{既に損金の額に算入された金額}$$

(2) 均等償却

税法独自の繰延資産については、支出の効果の及ぶ期間に応じて、次の算式により計算した償却限度額まで償却することを認めています。

$$\text{償却限度額} = \text{その繰延資産の額} \times \frac{\text{当期の月数(支出事業年度は、支出日から期末までの月数)}}{\text{支出の効果の及ぶ期間の月数}}$$