

外形標準課税の申告誤り事例

令和 6年 1月 茨城県

<参照条文凡例>

法・・・・・・・・地方税法

令・・・・・・・・地方税法施行令

取扱通知・・・地方税法の施行に関する取扱について（道府県税関係）

法令等適用期日：令和4年4月1日

目 次

1 付加価値額

(1) 報酬給与額

事例1	報酬給与勘定以外の勘定科目の計上もれがあった	1
事例2	未払給与額の計上誤りがあった	1
事例3	役員報酬の損金不算入額を計上していた	1
事例4	アルバイトに支払った給与の計上もれがあった	1
事例5	通勤手当の計上もれがあった	1
事例6	現物給与の計上もれがあった	2
事例7	出向者給与負担金の計上もれがあった	2
事例8	役員に支払った退職金を報酬給与額として申告していなかった	2
事例9	掛金のうち、従業員負担額及び事務費掛金等の計上誤りがあった	2
事例10	従業員のために保険会社に支払う保険料の計上もれがあった	2
事例11	派遣労働者に係る報酬給与額の計上誤りがあった	3
事例12	派遣労働者に係る給与を二重に計上していた	3

(2) 純支払利子

事例13	利子税、延滞金の計上もれがあった	3
事例14	信用保証料、社債の保証料を計上していた	3
事例15	還付加算金の計上もれがあった	4
事例16	株式に係る受取配当金を計上していた	4

(3) 純支払賃借料

事例17	共益費等を計上していた	4
事例18	道路占用料の計上もれがあった	4
事例19	自動販売機設置手数料の計上もれがあった	4
事例20	機械設備等の賃借料を計上していた	5
事例21	電柱設置等に係る賃借料の計上もれがあった	5
事例22	社宅に係る賃借料の計上もれがあった	5
事例23	賃借期間が1月未満の賃借料を計上していた	5

(4) その他

事例24	消費税等が計上されていた	5
------	--------------	---

2 資本金等の額

事例25	資本金等の額が誤って減算されていた	6
------	-------------------	---

1 付加価値額

(1) 報酬給与額

事例 1	報酬給与勘定以外の勘定科目の計上もれがあった
------	------------------------

雇用関係等に基づき労務の提供の対価として支払われるもので、法人税で損金に算入され、かつ、所得税で給与所得又は退職所得とされるものであれば、その名称や支給形態を問わず、原則として報酬給与額に計上します。

《法第 72 条の 15① 取扱通知 4 の 2 の 1、4 の 2 の 3》

事例 2	未払給与額の計上誤りがあった
------	----------------

報酬給与額が計上される事業年度は、法人税の所得の計算上損金の額に算入される事業年度と一致します。したがって、支払給与台帳等を基に報酬給与額を積算する場合は、前期末に計上した未払給与を減算し、当期末に計上した未払給与を加算し、当期の所得の計算上損金の額に算入されるものを計上する必要があります。

《法第 72 条の 15① 取扱通知 4 の 1 の 2》

事例 3	役員報酬の損金不算入額を計上していた
------	--------------------

報酬給与額は法人税の所得の計算上損金の額に算入されるものが対象となります。法人税における損金不算入額は報酬給与額の対象となりません。

《法第 72 条の 15① 取扱通知 4 の 1 の 2》

事例 4	アルバイトに支払った給与の計上もれがあった
------	-----------------------

報酬給与額の対象となる役員又は使用人には、非常勤役員、契約社員、パートタイマー、アルバイト又は臨時雇いその他名称を問わず、雇用関係又はこれに準ずる関係に基づき労務の提供を行う者の全てを含みます。

《法第 72 条の 15① 取扱通知 4 の 2 の 2》

事例 5	通勤手当の計上もれがあった
------	---------------

通勤手当のうち報酬給与額とされないものは、所得税において非課税とされる額に相当する金額です。所得税の課税対象となる通勤手当（非課税限度額を超えて支給される分）については、報酬給与額の対象となります。

《法第 72 条の 15① 令第 20 条の 2 の 2 取扱通知 4 の 2 の 8》

事例 6	現物給与の計上もれがあった
------	---------------

現物給与（記念品代、食事代等）についても、所得税において給与所得又は退職所得として課税され、かつ、法人税の所得の計算上損金の額に算入される場合に限り、報酬給与額の対象となります。

《法第 72 条の 15① 取扱通知 4 の 2 の 6》

事例 7	出向者給与負担金の計上もれがあった
------	-------------------

出向者の給与（※退職給与を除く）は、当該給与の実質的負担者の報酬給与額となります。

したがって、出向者に対する給与を出向元法人が支給し、出向先法人が負担すべき給与に相当する金額（以下「出向者負担金」という。）を出向元法人に支出した場合、当該出向者負担金は出向先法人の報酬給与額として取り扱います。

《法第 72 条の 15① 取扱通知 4 の 2 の 14》

※出向者の退職給与その他これに類するものについては形式的支払者の報酬給与額として取り扱います。ただし、企業年金等への拠出金については、実質的負担者の報酬給与額として取り扱います。

事例 8	役員に支払った退職金を報酬給与額として申告していなかった
------	------------------------------

報酬給与額は、当該事業年度の法人税の所得または連結所得の計算上損金の額に算入されるものが対象となります。

役員に支払った退職金（役員退職慰労金）は、損金経理をしなかった金額及び損金経理をしても過大な部分として損金算入を否認される金額を除き、損金の額に算入されることから、報酬給与額の対象となります。

《法第 72 条の 15① 取扱通知 4 の 1 の 2》

事例 9	掛金のうち、従業員負担額及び事務費掛金等の計上誤りがあった
------	-------------------------------

掛金のうち報酬給与額に含めるのは、法人が基金として拠出する掛金及び徴収金です。掛金のうち従業員から負担される徴収額及び事務費掛金等については、報酬給与額の対象となりません。

《法第 72 条の 15① 取扱通知 4 の 2 の 9、4 の 2 の 12》

事例 10	従業員のために保険会社に支払う保険料の計上もれがあった
-------	-----------------------------

法人が、自己を契約者とし、役員又は使用人を被保険者として保険会社に支払う保険料のうち、所得税において給与所得又は退職所得として課税されるものについては、報酬給与額の対象となります。

《法第 72 条の 15① 取扱通知 4 の 2 の 7》

事例 1 1	派遣労働者に係る報酬給与額の計上誤りがあった
--------	------------------------

労働者派遣等を受けている場合には、派遣元法人に支払う派遣契約料の 75%に相当する金額を報酬給与額に含めることとなりますが、この取扱いは、労働者派遣法第 26 条第 1 項又は船員職業安定法第 66 条第 1 項に規定する契約に基づき派遣を受けている場合に限りです。

派遣の許可事業者でないものから人員の派遣を受けている場合において、派遣元法人の指揮命令系統下で労務提供が行われており、通常の給与所得に該当するものを 75%相当額しか報酬給与額に含めていない事例や、派遣元法人の指揮命令系統下ではなく、業務の完成を目的とした業務委託契約に該当するものを報酬給与額に含めている事例がありました。申告の際にはご注意ください。

なお、シルバー人材センターからの人員の派遣を受けている場合は、一般的には請負又は委任契約である場合が多く、報酬給与額の対象とはなりません。同センターは届出により労働者派遣法に基づく派遣も可能(高齢者雇用安定法 38 条⑤)であるため、契約内容を個別に確認する必要があります。

《法第 72 条の 15② 取扱通知 4 の 2 の 15》

事例 1 2	派遣労働者に係る給与を二重に計上していた
--------	----------------------

「報酬給与額に関する明細書(第 6 号様式別表 5 の 3)」について、「役員又は使用人に対する給与」の欄には派遣労働者に係るものは含めず、「労働者派遣等に係る金額の計算」の欄にのみ記載します。

(2) 純支払利子

事例 1 3	利子税、延滞金の計上もれがあった(支払利子)
--------	------------------------

利子税、並びに地方税の延滞金のうち法人県民税、法人事業税、法人市町村民税の納期限延長の期間の延滞金は、約定利息としての性質を有するものであり、支払利子の対象となります。

《法第 72 条の 16② 令第 20 条の 2 の 6 取扱通知 4 の 3 の 1》

事例 1 4	信用保証料、社債の保証料を計上していた(支払利子)
--------	---------------------------

支払利子の範囲は、原則として法人税法第 23 条第 4 項に規定される「負債の利子」と一致します。銀行や信用保証協会等に支払う信用保証料や、社債の保証料については、支払利子の対象となりません。

《法第 72 条の 16② 令第 20 条の 2 の 6》

事例 1 5	還付加算金の計上もれがあった（受取利子）
--------	----------------------

還付加算金は、利子としての性質を有し、法人税の所得の計算上益金の額に算入されることから、受取利子の対象となります。

《法第 72 条の 16③ 令第 20 条の 2 の 7 取扱通知 4 の 3 の 2》

事例 1 6	株式に係る受取配当金を計上していた（受取利子）
--------	-------------------------

株式に係る受取配当金は、市場動向や資金の運用次第で変動するなど利子とは経済的な性質が異なるため、受取利子の対象となりません。

《法第 72 条の 16③ 令第 20 条の 2 の 7》

（3）純支払賃借料

事例 1 7	共益費等を計上していた（支払・受取賃借料）
--------	-----------------------

土地又は家屋の賃借権等に係る契約等において、水道光熱費、管理人費その他の維持費を共益費等として支払っており、かつ、賃借料と当該共益費等とが契約書等で明確かつ合理的に区分されている場合は、当該共益費等は支払賃借料又は受取賃借料の対象となりません。

《法第 72 条の 17②、③ 取扱通知 4 の 4 の 9》

事例 1 8	道路占用料の計上もれがあった（支払賃借料）
--------	-----------------------

純支払賃借料は、土地又は家屋に係る行政財産を使用する権利も対象となるため、道路占用料は支払賃借料の対象となります。

《法第 72 条の 17② 取扱通知 4 の 4 の 2》

事例 1 9	自動販売機設置手数料の計上もれがあった（受取賃借料）
--------	----------------------------

自動販売機設置手数料を受け取っている場合、当該手数料は設置する土地又は家屋の一部の使用料となるため、受取賃借料の対象となります。

なお、当該手数料が定額の場合、売上高に応じたものである場合、いずれの場合であっても対象となります。

《法第 72 条の 17③ 取扱通知 4 の 4 の 6》

事例 2 0	機械設備等の賃借料を計上していた（支払・受取賃借料）
--------	----------------------------

純支払賃借料の対象となるのは、土地又は家屋の使用に限られます。したがって、機械設備や自動車等の動産に係る賃借料については対象となりません。

また、構築物も対象外となりますが、土地又は家屋と一体となって効用を果たし、一体となって取引されている場合は対象となります。

《法第 72 条の 17②、③ 取扱通知 4 の 4 の 1》

事例 2 1	電柱設置等に係る賃借料の計上もれがあった（受取賃借料）
--------	-----------------------------

電力会社等から支払いを受けた電柱設置及び電線架線に係る土地賃借料は、土地の使用収益の権利の対価にあたりますので、受取賃借料の対象となります。

《法第 72 条の 17③》

事例 2 2	社宅に係る賃借料の計上もれがあった（支払・受取賃借料）
--------	-----------------------------

法人が賃借している土地又は家屋を、当該法人の役員又は使用人に社宅等として賃借している場合には、当該法人が支払う賃借料は支払賃借料の対象となり、当該法人が役員又は使用人から受け取る賃借料は受取賃借料の対象となります。

《法第 72 条の 17②、③ 取扱通知 4 の 4 の 9》

事例 2 3	賃借期間が 1 月未満の賃借料を計上していた（支払・受取賃借料）
--------	----------------------------------

純支払賃借料は、土地又は家屋を使用又は収益できる期間が連続して 1 月以上のものが対象となります。

例えば、週 2 日ずつ 1 年間賃借する契約の場合には、「連続して 1 月以上」に該当しないため、対象となりません。

《法第 72 条の 17②、③ 取扱通知 4 の 4 の 3》

（4）その他

事例 2 4	消費税等が計上されていた（収益配分額共通）
--------	-----------------------

報酬給与額、純支払利子又は純支払賃借料の計算にあたっては、計上された額が明確に区分される場合に限り消費税及び地方消費税を除いた金額を基礎として計算します。

《取扱通知 4 の 1 の 3》

2 資本金等の額

事例 2 5 資本金等の額が誤って減算されていた

法人税法の改正により、株式会社が平成 18 年 4 月 1 日以後に自己株式を取得した場合は、取得時に支払った金額のうち対応する資本金等の額分については、資本金等の額からその分を減算します。

《法第 72 条の 21①》

※ 1 非上場株式を購入した場合

- ・ みなし配当分は利益積立金額を減少（法人税法施行令 9 条 1 項 14 号）
- ・ それ以外は資本金等の額を減少（ 〃 8 条 1 項 20 号）

※ 2 証券取引市場等で購入した場合

- ・ 取得価格を資本金等の額から減少（ 〃 8 条 1 項 21 号）

ただし、平成 27 年 4 月 1 日以後に開始する各事業年度においては、当該資本金等の額が、資本金及び資本準備金の合算額又は出資金の額に満たない場合には、資本金等の額は資本金及び資本準備金の合算額又は出資金の額とするため、資本金及び資本準備金の合算額に自己株式の額が含まれている場合には減算する前の額が対象となります。《法第 72 条の 21②》