

《営業外収益・費用に関する留意点》

1. 一定の受取配当等の益金不算入

法人が受ける配当等のうち一定の部分は益金不算入となります。ただし、負債利子があるときは、一定の方法により計算した負債利子等の額を控除した金額が益金不算入となります。

J Aの出資配当金も受取配当等の益金不算入の対象となります。

1. 受取配当等の益金不算入

法人が受ける配当等の額のうち、次のものは益金の額に算入しません（法法23条1項）。これは、配当等に対する二重課税（配当支払法人における法人税課税と配当受取法人における法人税課税の二段階の課税）の排除するためです。ただし、負債利子があるときは、一定の方法により計算した負債利子等の額を控除した金額が益金不算入となります（法法23条3項）。

特定株式等以外の株式等に係る配当等の額の50%相当額

特定株式等に係る配当等の100%相当額

特定株式等とは内国法人（公益法人等及び人格のない社団等を除く）の発行済株式又は出資金額の25%以上を、その配当等の額の支払義務が確定する日以前6ヶ月以上有している株式又は出資をいいます。

なお、協同組合等の事業分量配当については、「支払法人で損金処理していること・株主等として支払を受けていないこと・そもそも二重課税に関係しないこと」を理由として益金不算入の対象とはなりません。

2. 配当等とは

益金不算入の対象となる配当等とは次に掲げる金額をいいます。

利益の配当(中間配当を含む)・剰余金の分配(出資に係るものに限る)

公社債投資信託以外の証券投資信託の収益分配金

3. 申告書の記載

この規定の適用を受けるには申告書別表に記載し、明細書を添付する必要があります。

申告書：別表4「(減算)受取配当等の益金不算入 - 14」

明細書：別表8「受取配当等の益金不算入に関する明細書」

2. 受取利息等から控除された源泉税の扱い

法人の場合は、個人の場合のように源泉分離課税の取り扱いはないので、源泉税額は総合課税として処理する必要があります。
受取利息・配当金から控除された源泉税は、損金経理する方法と、法人税や住民税の前払いと考えて確定申告税額から控除する税額控除方式があります。

1. 法人税額から控除する所得税額の損金不算入

所得税の控除の規定（法法68条1項）による所得税の額について控除又は還付される金額は損金の額に算入しません（法法40条）。

これは、控除された源泉所得税を法人税の前払いと考えて、源泉所得税を法人税額から控除することができます（法法68条1項）。この場合、実際に受け取った利子や配当額に控除された源泉所得税を加算した源泉所得税控除前の利子や配当金の金額を益金の額としなければなりません。

2. 受取利息から控除された源泉税の処理方法

受取利息から控除された源泉税の処理方法には「損金経理方式」と「税額控除方式」があります。例えば、源泉税控除前の受取利息が100円(源泉税額20円)の場合、損金経理方式と税額控除方式を比較すると次のようになります。

損金経理方式の場合

源泉税を損金経理したときは100円から源泉税額20円を控除した残りの80円に対して、更に約30%、24円程度の法人税などがかかり、手元に残るのは56円となります。

税額控除方式の場合

源泉税を法人税等の前払いとして申告したときは、受取利息100円に対して約30%の30円の法人税などがかかるだけで、源泉分の20円を引いた残りの10円を申告納付すればよく、70円が手元に残ることになります。

3. 経理の方法

損金経理方式の場合

受取利息・配当金を源泉税控除後の金額で計上した場合、源泉税は損金として経理したことになります。この場合、源泉所得税を控除所得税額として申告する場合には、別表4での加算のみの申告調整が必要です。

税額控除方式の場合

控除対象の源泉税であることを明示的にするには、控除税額相当額を計算して「仮払法人税等」として計上します。

具体的には経理上、利息受取時に次のような仕訳をします。なお、「仮払法人税等」勘定科目には、「源泉所得税」、「住民税利子割」、「中間法人税等」の3つの補助科目を作成しておく必要があります。

ア. 預金利息が源泉徴収されたとき

期日	借方科目（補助科目）	税	金額	貸方科目	税	金額	備考
徴収日	普通預金	不	8,000	受取利息	不	10,000	
	仮払法人税等(源泉所得税)	不	1,500				
	仮払法人税等(住民税利子割)	不	500				

【解説】1. 定期預金や定期積金の利息については、満期の通知が郵送されてきますので、これに記載されている国税、地方税の額をそれぞれ源泉所得税、住民税利子割の額として仕訳します。

2. 普通預金の利息については、通常、税金を引いた残額だけが記帳されますので、下記のように自分で税金の額を計算します。この際、貸方の金額が1円多くなることがありますが、その場合には「受取利息」の金額を1円減じます。

受取利息：普通預金等への振込額 ÷ 0.8 (1円未満切り捨て)
 (仕訳例では8,000円 ÷ 0.8 = 10,000円)
 源泉所得税：受取利息 × 15% (1円未満切り捨て)
 (仕訳例では10,000円 × 15% = 1,500円)
 住民税利子割：受取利息 × 5% (1円未満切り捨て)
 (仕訳例では10,000円 × 5% = 500円)

イ．年度末決算時

期日	借方科目	税	金額	貸方科目	税	金額	備考
期末日	未払法人税等	不	1,500	仮払法人税等(源泉所得税)	不	1,500	

- 【解説】1. 「仮払法人税等」として経理した金額のうち、決算で法人税額や県民税から控除される部分の金額は、未払法人税等(納税充当金)と相殺します。
 2. 法人税額から控除されなかった所得税額や県民税から控除しきれなかった利子割額は還付されますが、その金額は「仮払法人税等」勘定の金額として残しておきます。そして、実際に還付があった日に次の仕訳を行います。

期日	借方科目	税	金額	貸方科目	税	金額	備考
還付日	普通預金	不	500	仮払法人税等(住民税利子割)	不	500	

4．申告書の記載

下記のとおり申告書別表に記載し、明細書を添付します。

申告書：別表1(1)「控除税額の計算：所得税の額等 - 42」

「控除税額 - 12」 = 「控除税額の計算：所得税の額等 - 45」

「控除税額の計算：控除しきれなかった金額額 - 46」()

第6号様式「利子割額に関する計算：利子割額 - 30」

「利子割額の控除額 - 11」 = 「利子割額に関する計算：控除した金額 - 29」

「利子割額に関する計算：控除しきれなかった金額 - 30」()

別表4「(加算)法人税額から控除される所得税額 - 25」 / その他

= 控除所得税額

「(加算)損金の額に算入した道府県民税利子割 - 4」 / 保留

= 住民税利子割

「(減産)納税充当金から支出した事業税等の金額 - 13」 / 保留

= 源泉所得税額 + 住民税利子割 - () + (中間事業税 + 前期確定事業税)

なお、法人税額から控除しきれなかった所得税額や(都)道府県民税から控除しきれなかった利子割額がある場合は、控除した金額のみ「納税充当金から支出した事業税等の金額」として減算し、控除しきれなかった金額は次のように減算します。

「(減算)仮払税金認定損」 / 保留() = () + () + 中間法人税額等還付額

明細書：別表5(2)「租税公課の納付状況等に関する明細書」(道府県民税：利子割 - 8)

別表5(2)「租税公課の納付状況等に関する明細書」(その他：源泉所得税)

別表6(1)「所得税額の控除(中略)に関する明細書」

第6号様式別表4の4「利子割税額の控除・還付に関する明細書」

3. 水田農業構造改革交付金(産地づくり交付金)の取扱い

産地づくり交付金等の国等から交付される、いわゆる転作助成金は農作物の作付を条件に交付される助成金・交付金であり、営業外収益の「作付助成収入」として経理します。
産地づくり交付金等のいわゆる転作助成金の税制特例は、農業経営基盤強化準備金制度に移行しました。

1. 経理の方法

生産条件不利補正対策・過去の生産実績に基づく支払い(緑ゲタ)と同様に、農作物の作付を条件に交付される助成金・交付金です。

産地づくり対策などの転作助成金は、毎年度経常的に発生するものであるものの、販売代金に付随するものではないので営業収益とすることは適切でなく、営業外収益の「作付助成収入」として経理します。

なお、法令の規定等に基づき交付を受ける給付金等については、その原因となった事実があった日の属する事業年度の益金に算入します。

(1) 法人税の取扱い

補助金・交付金等の収益の発生時期については、発生主義に基づき、実際の受領日ではなく補助金・交付金等の交付が決定された日(交付日を証明する文書に記載された日)つまり、交付決定日をもって収益に計上するのが一般的です。

(2) 消費税の取扱い

交付金・補填金は補助金又は保険金に準ずるものであり、消費税の課税対象外(不課税収入)となります(消基通5-2-4、5-2-15)。

(3) 経理の方法

原則、交付決定日で下記の仕訳を行います。

期日	借方科目	税	金額	貸方科目	税	金額
交付決定日	普通預金	不	500,000	作付助成収入	不	500,000

(注) 交付決定日に実際の支払いがない場合は「未収入金」に計上し、実際の受領日に次の仕訳をます。

期日	借方科目	税	金額	貸方科目	税	金額
交付決定日	普通預金	不	500,000	未収入金	不	500,000

2. 水田農業構造改革交付金(産地づくり交付金)等の課税の特例

水田農業構造改革交付金(産地づくり交付金)は19年度からの「農業経営基盤強化準備金」の原資となります。

4. 繰延資産の取扱い

繰延資産とは法人が支出する費用(資産の取得に要した金額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年以上に及ぶもので、次のようなものがあります。

(1) 旧商法上の繰延資産(任意償却): 創業費、開業費、研究費開発費など

(2) 税法固有の繰延資産(均等償却): 公共施設等の負担金、権利金など
農業法人の場合で、よく利用される繰延資産としては「創立費」、「開業費」があります。また、農業特有のものとして「客土」の費用も税法固有の繰延資産となります。

同業者団体に対する入会金のうち他に譲渡できないもの及び出資の性質を有しないもので、20万円以上のものは繰延資産となります。

1. 繰延資産とは

法人が支出する費用(資産の取得に要した金額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日以降1年以上に及ぶもので次に掲げる物をいいます。(法法2条1項24号、法令14条1項)

(1) 旧商法上の繰延資産

科目	内容
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、その法人の負担に帰すべきもの
開業費	法人の設立後、営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
試験研究費	新たな製品の製造又は新たな技術の発明に係る試験研究のために特別に支出する費用
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
社債発行費	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
建設利息	
社債発行差金	

(2) 税法固有の繰延資産

次に掲げる費用で「支出の効果がその支出の日以後1年以上に及ぶもの」です。なお、農業特有のものとして「客土」の費用も「支出の効果がその支出の日以後1年以上に及ぶもので自己が便益を受けるために支出する費用」であることから、税法固有の繰延資産に該当します。

自己が便益を受ける公共的施設または共同的施設の設置または改良のために支出する費用

資産を賃借し又は使用するために支出する権利金、立ち退き料その他の費用
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

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

～ に掲げる費用のほか、自己が便益を受けるために支出する費用

2. 繰延資産の償却方法

繰延資産の償却費として損金の額に算入する金額は、その法人が償却費として損金経理した金額のうち償却限度額に達するまでの金額となります。(法法32条1項)

繰延資産の償却限度額は次の区分に応じた金額です。(法令64条1項)

区 分	償却方法	償却限度額
旧商法上の繰延資産 (社債発行差益を除く)	任意償却	未償却残高
税法固有の繰延資産及び社債発行差金	均等償却	繰延資産の額×(当期の月数/支出の効果が及ぶ期間の月数)

- (注) 1. 「創立費開業費」等の旧商法の繰延資産は任意償却ですので、繰延資産の計上年度に全額償却することも可能です。
2. 均等償却を行う繰延資産(税法固有の繰延資産及び社債発行差金)のうち、支出金額が20万円未満の場合には損金経理により全額損金算入することができません。(法令134条)
3. 客土の償却期間は客土の効果が及ぶ期間により見積もりますが、見積もることが困難な場合は概ね3年程度で償却します。

3. 経理の方法

繰延資産がある場合は次のような仕訳を行います。

繰延資産の計上

摘要 法人設立に伴う費用を繰延資産に計上した。

期日	借方科目	税	金額	貸方科目	税	金額	備考
支払日	創立費・開業費	不	200,000	普通預金	不	200,000	繰延資産の計上

繰延資産の償却

摘要 繰延資産の償却を行った。

期日	借方科目	税	金額	貸方科目	税	金額	備考
期末日	創立開業費償却	不	50,000	創立費・開業費	不	50,000	任意償却

- (注) 創立費、開業費等の旧商法の繰延資産は任意償却ですので、未償却残高を償却限度額に自由に償却が可能です。したがって、繰延資産の計上年度に全額償却することも可能です。

4. 申告書の記載

繰延資産につき損金経理した金額がある場合には、次の明細書を添付しなければなりません(法人税法施行令67条1項,2項)。

明細書：別表16(6)「繰延資産の償却額の計算に関する明細書」

5. 創立開業費の償却

定款作成費用、設立登記費用や設立総会費用などの法人設立のために特別に支出する費用及び開業準備のために特別に支出する費用については、繰延資産の「創立費・開業費」に計上します。

創立費・開業費など旧商法上の繰延資産は任意償却となりますので、計上した繰延資産の未償却残高の範囲内で自由に償却費を計上できます。従って、初年度に全額償却することも可能です。

なお、創立開業費以外の繰延資産についても同様の仕訳となります。

ア．費用の支出時（繰延資産の計上）

期日	摘要	借方科目	税	借方金額	貸方科目	税	貸方金額
支払日	創立開業費の計上	創立費・開業費	課・不	50,000	普通預金	不	50,000

イ．繰延資産の償却時（決算処理）

期日	摘要	借方科目	税	借方金額	貸方科目	税	貸方金額
期末日	創立開業費の償却	創立開業費償却	不	50,000	創立費・開業費	課・不	50,000