

外形標準課税調査において申告誤りの多い事例

<報酬給与額>	頁
1 通勤手当の申告を誤っていた事例	1
2 賞与引当金や退職給付引当金の申告を誤っていた事例	1
3 役員退職金（役員退職慰労金など）を報酬給与額として申告していなかった事例	1
4 福利厚生費等の勘定科目に含まれる所得税において給与所得等として課税された現物給与を報酬給与額として申告していなかった事例	2
5 産業医報酬の申告を誤っていた事例	2
6 弁護士等の顧問料を報酬給与額として申告していた事例	2
7 報酬給与額の積算にあたって出向者負担金の加算・減算をしないで申告していた事例	3
8 出向者負担金のうち法定福利費等についても報酬給与額として申告していた事例	3
9 年金基金の掛金のうち対象外のものを報酬給与額として申告していた事例	
①年金基金の掛金のうち事務費掛金等	3
②年金基金の掛金のうち代行部分の掛金	4
10 労働者派遣事業の適正な運営の確保及び派遣労働者の就業条件の整備等に関する法律（以下「労働者派遣法」という。）に基づく労働者派遣に該当しないものを労働者派遣に係る金額として報酬給与額に申告していた事例	
①関連会社からの派遣	4
②シルバー人材センターからの派遣	4
<純支払利子>	
1 銀行や信用保証協会への信用保証料を支払利子として申告していた事例	5
2 利子税や地方税の納期限延長に係る延滞金を支払利子として申告していなかった事例	5
3 還付加算金を受取利子として申告していなかった事例	5
<純支払賃借料>	
1 賃借料に含まれる共益費等の申告を誤っていた事例	6
2 荷物の保管料を支払賃借料として申告していなかった事例	6
3 自動販売機設置手数料等を受取賃借料として申告していなかった事例	6
4 行政財産を使用する権利により支払った道路占用料等を支払賃借料として申告していなかった事例	7
<資本割>	
1 課税標準額が法人税法の規定による資本金等の額に一致していなかった事例	7

外形標準課税における申告誤りの事例

区分	報酬給与額	法 72 の 15①
1 通勤手当の申告を誤っていた事例		
<p>① 通勤手当は、実費弁償的性格を有するものであることから、報酬給与額に含めないこととされていますが、この場合、通勤手当のうち報酬給与額に含まれないのは、所得税において非課税とされる額に相当する金額に限られます。（取扱通知 4 の 2 の 8）</p> <p>② したがって、通勤手当のうち報酬給与額の対象となるのは、所得税において非課税限度額を超えて支出する部分です。この場合、申告額の積算に際し消費税分を除いて計算する必要があります。</p> <p>③ 通勤手当に関する申告誤りとしては、非課税とされる額を申告していた事例や非課税限度額を超えて支出する部分を申告していなかった事例が多く認められたので留意してください。</p>		

区分	報酬給与額	法 72 の 15①
2 賞与引当金や退職給付引当金の申告を誤っていた事例		
<p>① 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になります。したがって、賞与引当金や退職給付引当金を取り崩して賞与や退職金を支払った場合には、賞与や退職金として法人税申告書別表 4 で減算し、損金算入された額が当該事業年度の報酬給与額に計上されることとなります。</p> <p>② 一方、賞与引当金や退職給付引当金への繰入額で、法人税申告書別表 4 で加算した額は当該事業年度の損金の額に算入されませんので報酬給与額に該当しません。</p> <p>なお、引当金に関する申告誤りとしては、取り崩して支払った年度の報酬給与額に計上されていない事例や損金算入されていない繰入額を報酬給与額に計上している事例が多く認められたので留意してください。</p>		

区分	報酬給与額	法 72 の 15①
3 役員退職金（役員退職慰労金など）を報酬給与額として申告していなかった事例		
<p>① 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になります。当期の費用（特別損失）として経理したものや引当金を取り崩して支払ったものなどいずれの場合であっても当該年度の法人税の所得の計算上損金の額に算入されたものは報酬給与額に該当します。</p> <p>② 役員退職金（役員退職慰労金）の損金計上額を報酬給与額に計上していない事例が多く認められたので留意してください。</p>		

区分	報酬給与額	法 72 の 15①
4	福利厚生費等の勘定科目に含まれる所得税において給与所得等として課税された現物給与を報酬給与額として申告していなかった事例	
①	所得税において給与所得又は退職所得として課税され、かつ法人税の所得又は連結所得の計算上損金の額に算入される場合に限り、どのような勘定科目に計上していても報酬給与額に該当します。(取扱通知 4 の 2 の 1、4 の 2 の 3、4 の 2 の 6 (1))	
②	給与勘定以外に含まれる報酬給与額を報酬給与額に計上していない事例が多く見受けられます。たとえば、福利厚生費に持株奨励金、利子補給金や財形奨励金等が含まれているときに計上していない事例が多く見受けられたので留意してください。	

区分	報酬給与額	法 72 の 15①
5	産業医報酬の申告を誤っていた事例	
①	報酬給与額は、原則として、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をいい、所得税において事業所得、一時所得、雑所得又は非課税所得とされるものは報酬給与額とはなりません。(取扱通知 4 の 2 の 1、4 の 2 の 3)	
②	産業医の委嘱先が開業医(個人)である場合、その報酬は、所得税において給与所得に該当しますので報酬給与額の対象になります。一方、産業医を医療法人に委託したときは、その報酬は報酬給与額に該当しませんので計上する必要はありません。	
③	なお、産業医に関する申告誤りとしては産業医の委嘱先が開業医(個人)である場合、その報酬を報酬給与額に計上していない事例が多く見受けられたので留意してください。	

区分	報酬給与額	法 72 の 15①
6	弁護士等の顧問料を報酬給与額として申告していた事例	
①	報酬給与額は、原則として、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をいい、所得税において事業所得、一時所得、雑所得又は非課税所得とされるものは報酬給与額とはなりません。(取扱通知 4 の 2 の 1、4 の 2 の 3)	
②	弁護士、会計士、税理士等に支払った顧問料は所得税において一般的に事業所得として扱われることから報酬給与額に該当しません。しかし、弁護士、会計士、税理士等であっても、法人と雇用関係があり、顧問料が給与所得とされる場合は、報酬給与額の対象となります。	
③	弁護士、会計士、税理士等に支払った顧問料を報酬給与額に計上していた事例が見受けられました。顧問料を給料台帳に計上している場合や、従業員の給与と同一の勘定科目で経理している場合などで誤っている事例がありましたので留意してください。	

区分	報酬給与額	法 72 の 15①
7 報酬給与額の積算にあたって出向者負担金の加算・減算をしないで申告していた事例		
<p>① 出向があった場合の出向者の給与については実質的負担者の報酬給与額とし、出向者の退職給与等については、形式的支払者（退職給与等を直接支給する者）の報酬給与額とします。したがって、出向者の給与を出向先法人が負担する場合は、出向先法人が出向元法人に支払った給与負担額は出向先法人の報酬給与額となり、出向元法人が出向先法人から支払を受けた給与負担額は出向元法人の報酬給与額になりません。（取扱通知 4 の 2 の 14 (1)）</p> <p>② 報酬給与額の積算を給与台帳等を基に行っている場合、出向者負担金の加算・減算を行わず報酬給与額を申告している事例が多く見受けられます。出向者負担金については調整のうえ申告することとなります。</p> <p>③ また、出向者負担金に退職手当（一時金）や年金掛金が含まれている場合は、退職手当（一時金）は報酬給与額に含めませんが、年金掛金は報酬給与額に含めることとなりますので注意してください。（取扱通知 4 の 2 の 14 (3)）</p>		

区分	報酬給与額	法 72 の 15①
8 出向者負担金のうち法定福利費等についても報酬給与額として申告していた事例		
<p>① 出向者の給与負担金については、当該給与負担金を負担した法人の報酬給与額となります。ただし、負担金の中に法定福利費や所得税において非課税とされる通勤費など報酬給与額の対象にならない額が含まれている場合は、これらの額を除外することになります。法定福利費や所得税において非課税とされる通勤費の控除を行わず報酬給与額に計上している事例が多く見受けられます。出向者負担金の加算・減算においては、正しく控除して積算してください。（取扱通知 4 の 2 の 14）</p>		

区分	報酬給与額	法 72 の 15①
9-① 年金基金の掛金のうち事務費掛金等を報酬給与額として申告していた事例		
<p>① 年金掛金に係る申告で事務費掛金等も含めて報酬給与額に計上している事例が多く見受けられます。厚生年金掛金の事務費掛金や適格退職年金の事務費掛金に当たる付加保険料は報酬給与額に該当しません。（取扱通知 4 の 2 の 12）</p> <p>② 年金掛金を報酬給与額に計上する場合は、実際の請求書等を確認して、事務費掛金等を除いて計算する必要があります。</p> <p>③ 年金掛金を報酬給与額に計上する場合は、生命保険会社から通知書（純保険額、付加保険料及び外形標準課税の対象額を明示したもの）が送付される場合もありますので、参考にしてください。</p>		

区分	報酬給与額	法 72 の 15①
9-②	厚生年金基金の掛金のうち代行部分の掛金を報酬給与額として申告していた事例	
①	年金掛金に係る申告でいわゆる代行部分も含めて報酬給与額に計上している事例が多く見受けられます。厚生年金基金の掛金のうちいわゆる代行部分は報酬給与額に該当しません。(取扱通知 4 の 2 の 9 (6))	
②	年金掛金を報酬給与額に計上する場合は、実際の請求書等を確認して、代行部分を除いて計算する必要があります。	

区分	報酬給与額	法 72 の 15②
10-①	労働者派遣事業の適正な運営の確保及び派遣労働者の就業条件の整備等に関する法律(以下「労働者派遣法」という。)に基づく労働者派遣に該当しないものを 労働者派遣 に係る金額として報酬給与額に申告していた事例(関連会社からの派遣)	
①	労働者派遣法第 26 条第 1 項に規定する労働者派遣契約に基づき労働者派遣を受けた法人においては、派遣契約料の 75%に相当する金額が報酬給与額となります。関連会社からの派遣を労働者派遣に係る金額として報酬給与額に計上している事例が多く見受けられます。しかし、関連会社からの派遣は労働者派遣法に基づく派遣契約ではないので、労働者派遣に係る金額の対象とはなりません。(取扱通知 4 の 2 の 15)	
②	関連会社からの派遣の場合は、雇用関係の有無により出向又は請負と同様に扱われることとなります。(取扱通知 4 の 2 の 5、4 の 2 の 14)	

区分	報酬給与額	法 72 の 15②
10-②	労働者派遣事業の適正な運営の確保及び派遣労働者の就業条件の整備等に関する法律(以下「労働者派遣法」という。)に基づく労働者派遣に該当しないものを 労働者派遣 に係る金額として報酬給与額に申告していた事例(シルバー人材センターからの派遣)	
①	シルバー人材センターからの派遣を報酬給与額に計上している事例が多く見受けられます。しかし、シルバー人材センターとの契約は、一般的には請負又は委任にあたると思われるので当該派遣料は報酬給与額に該当しません。(取扱通知 4 の 2 の 5)	
②	なお、労働者派遣法第 26 条第 1 項に規定する労働者派遣契約に基づき労働者派遣を受けた法人においては、派遣契約料の 75%に相当する金額が報酬給与額となります。	
③	したがって、シルバー人材センターが労働者派遣業の許可等を受けており、そのシルバー人材センターと労働者派遣法に基づく労働者派遣契約を締結した場合は、派遣契約料の 75%に相当する金額が報酬給与額となります。(取扱通知 4 の 2 の 15)(富山県内のシルバー人材センターでは、平成 20 年 4 月以降、労働者派遣業の許可等を取得しているところがありますので注意してください。)	

区分	純支払利子	法 72 の 16②
1 銀行や信用保証協会への信用保証料を支払利子として申告していた事例		
<p>① 支払利子とは、法人が各事業年度において支払う負債の利子のことをいい、原則として、法人税において受取配当等の益金計算不算入の計算の際に用いる「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保証料は法人税における「負債の利子」にあたらないため支払利子に計上する必要はありません。</p> <p>② 保証料を「支払利子」勘定に計上している場合は、申告にあたって「支払利子」勘定から保証料を除いて計算する必要があります。</p>		

区分	純支払利子	法 72 の 16②
2 利子税や地方税の納期限延長に係る延滞金を支払利子として申告していなかった事例		
<p>① 利子税や地方税の延滞金（納期限延長分）は、約定利息としての性質を有し、法人税の所得の計算上損金の額に算入されることから、支払利子に計上する必要があります。（取扱通知 4 の 3 の 1（1 2））</p> <p>② これらは、「支払利子」勘定でなく、「租税公課」や「雑損」に計上されている場合が多いので注意してください。</p> <p>③ なお、法人税において受取配当等の益金不算入の計算に用いる「負債の利子」への算入は任意ですが、純支払利子の算定にあたっては、法人税の処理にかかわらず支払利子に加えて計算する必要があります。</p>		

区分	純支払利子	法 72 の 16③
3 還付加算金を受取利子として申告していなかった事例		
<p>① 還付加算金は、利息としての性質を有するので受取利子に計上する必要があります。（取扱通知 4 の 3 の 2（1 5））</p> <p>② 実務的には、還付加算金は「受取利息」勘定ではなく、「雑収入」等の勘定科目で経理されていることが多いので注意する必要があります。また、還付金と還付加算金を一緒に経理している場合は、還付金まで受取利子に含めないようにしてください。</p>		

区分	純支払賃借料	法 72 の 17②③
1	賃借料に含まれる共益費等の申告を誤っていた事例	
①	<p>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、賃借料と当該共益費等が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から除きますので注意する必要があります。(取扱通知 4 の 4 の 8 (7))</p> <p>なお、更新料や敷金も支払賃借料から除きます。</p>	
②	<p>逆に、受取賃借料についても同様のことが言えます。共益費等が明確かつ合理的に区分されている場合は、当該共益費等は受取賃借料から除きますので注意する必要があります。(取扱通知 4 の 4 の 8 (7))</p>	
③	<p>賃貸ビル等に事務所を持つ法人で、当該事務所の賃借料の全額を支払賃借料に計上している事例が多く見受けられます。</p>	

区分	純支払賃借料	法 72 の 17②
2	荷物の保管料を支払賃借料として申告していなかった事例	
①	<p>運輸会社等に製品等の運送を委託している法人で、当該運賃等に保管料が含まれている場合にその金額を支払賃借料に計上していない事例が多く見受けられます。契約書や請求書において、運送費と保管料が区分されており、保管期間が 1 月以上の場合は、当該保管料は支払賃借料となります。(取扱通知 4 の 4 の 8 (5))</p> <p>この場合の 1 月以上とは、個々の荷物の保管期間ではなく、契約等によりいつでも保管できる状態にある期間をいいます。</p>	
②	<p>なお、荷物の保管料に荷役料や入出庫など役務提供の対価が含まれており、契約等で当該対価の額が明確かつ合理的に区分されている場合は、当該対価の額は支払賃借料から除きます。(取扱通知 4 の 4 の 5)</p>	

区分	純支払賃借料	法 72 の 17②③
3	自動販売機設置手数料等を受取賃借料として申告していなかった事例	
①	<p>自動販売機の設置手数料には、土地家屋の使用又は収益の対価が含まれていると考えられることから、当該手数料は受取賃借料に計上する必要があります。(取扱通知 4 の 4 の 3)</p> <p>なお、法人が自動販売機を賃借し飲料等を仕入販売している場合に受け取る手数料は対象外となります。</p>	
②	<p>実務的には、自動販売機の設置手数料は通常「雑収入」の勘定科目で経理されていることが多いので注意する必要があります。また、「雑収入」の勘定科目に計上されている電柱敷地料なども受取賃借料の対象になります。</p>	

区分	純支払賃借料	法 72 の 17②
4 行政財産を使用する権利により支払った道路占用料等を支払賃借料として申告していなかった事例		
<p>① 純支払賃借料の対象となる土地または家屋の使用又は収益の目的となる権利には、地上権、地役権、永小作権、土地又は家屋に係る賃借権などのほか土地又は家屋に係る行政財産を使用する権利なども含まれます。</p> <p>(取扱通知 4 の 4 の 2)</p> <p>② 道路占用料、河川占用料、港湾施設占用料などを支払賃借料に計上していない事例が多く見受けられます。</p>		

区分	資本割	法 72 の 21①
1 課税標準額が法人税法の規定による資本金等の額に一致していなかった事例		
<p>① 資本割の課税標準額である資本金等の額は、各事業年度終了の日における法人税法第 2 条第 16 号に規定する資本金等の額又は第 17 号の 2 に規定する連結個別資本金等の額によります。(取扱通知 4 の 6 の 1)</p> <p>② また、資本割の課税標準額である資本金等の額は、原則として法人税申告書別表 5 (1)「資本金等の額の計算に関する明細書」の「差引翌期首現在の額」に一致します。</p> <p>③ 資本割に関する申告誤りとしては、資本金の額のみを課税標準として申告している誤りがみられました。なお、法人税申告書別表 5 (1) の資本金等の額の記載自体が誤っているケースも見受けられたので注意してください。</p>		