

税 務

法律・労務対策事例版

No. 1716

8月の税務

1. 個人事業税の納付（第1期分）
納期限…8月中において各都道府県の条例で定める日
2. 個人の道府県民税及び市町村県民税の納付（第2期分）
納期限…8月中において市町村の条例で定める日
3. 7月分源泉所得税・住民税の特別徴収税額の納付
納期限…8月13日
4. 6月決算法人の確定申告〈法人税・消費税・地方消費税・法人事業税（法人事業所得税）・法人住民税〉
申告期限…9月2日
5. 3月、6月、9月、12月決算法人の3月ごとの期間短縮に係る確定申告〈消費税・地方消費税〉
申告期限…9月2日
6. 法人・個人の1月ごとの期間短縮に係る確定申告〈消費税・地方消費税〉
申告期限…8月31日
7. 12月決算法人の中間申告〈法人税・法人事業税・法人住民税〉…半期分
申告期限…9月2日
8. 消費税の年税額が400万円超の3月、9月、12月決算法人の3月ごとの中間申告〈消費税・地方消費税〉
申告期限…9月2日

《もくじ》

◎税務のニュース

- 日商／消費税引き上げ対応／軽減税率レジ、
中小の4割未着手 …2

◇中小企業経営者のための豆知識

- 役員報酬の見直し
1. 定期同額給与 …3
 2. 事前確定届出給与 …3
 1. 中小企業の役員報酬の平均・相場…5
 2. 中小企業の役員報酬を決める際のポイント3つ …5
 3. 付加価値分配比率の参考例 …7
 4. まとめ …7

▲中小企業経営者のための法人税入門

第3章【費用の税務】

- 10 評価損
- (3) 機械の評価損 …8
 - (4) 評価損はどれだけ認められるか …10

○中小企業経営者のための経営・法律相談

- ◎納税の猶予制度 …12

▼中小企業経営者のための仕訳の実例

◎雑収入の仕訳

1. 雑収入とは
- (1) 雑収入の定義・意味など …14
2. 雑収入の決算等における位置づけ等
- (1) 雑収入の財務諸表における区分表示と表示科目 …17
3. 雑収入の会計・簿記・経理上の取り扱い
- (1) 使用する勘定科目・記帳の仕方等…18

役員報酬の見直し

中小企業の経営者であれば、自分への役員報酬の決め方に頭を悩ませたことが一度はあると思います。この役員報酬は納税額に大きな影響を与えます。

まず、役員報酬を決めるにあたって、それが必要経費として算入できるかを考慮する必要があります。会社の経費に対しては法人税が発生しないため、役員報酬が経費として認められないと、途端に税額が高額になってしまう恐れがあるからです。

オーナー企業である中小企業の場合、会社の業績に合わせて社長や役員の報酬を増減させることが簡単ですから、これを自由に認めてしまうと会社の利益と税額を自由に調整することが可能となってしまうます。そこで税務上は、そうした行為による納税額の調整に制限を加えるため、役員報酬の金額の変更については一定の要件を満たしていないと変更した分の報酬を会社の経費として認めないと決められています。そのうち大切になるのが、以下の2つの基準です。

1. 定期同額給与

定期同額給与とは、役員報酬を毎月決まった時期に同じ額だけ支給すれば、経費として認められるというものです。

定期同額給与が必要とされる理由は、利益が出た月だけ役員報酬を増額したりする行為が、税金逃れではないかとみなされるからです。定期同額給与に違反して少しでも時期や金額にずれが生じると、税額が跳ね上がる可能性があります。例えば、年度途中から役員報酬を40万円から80万円に増額し、その増額が経費として否認された場合、40万円を超過した4か月分の役員報酬160万円に対して、法人税が課税されてしまいます。

役員報酬を変更したい場合は、臨時株主総会を開いて、議事録を作成する、といった適切な手順を踏みましょう。

2. 事前確定届出給与

事前確定届出給与とは、役員報酬をいつ、誰に、どれだけ支払うかを事前に税務署に知らせる取り決めにいます。届出の期限も決まっており、「株主総会の決議の日から1か月以内」もしくは「決算から4か月以内」のどちらか早い方となります。事前確定届出給与に違反すると、事前に申し出た報酬より増額した場合でも、減額した場合でも、役員報酬の全額が法人税の課税対象となってしまうため、注意が必要です。

これら以外にも社長の家族や親族が役員の場合、勤務実態と支給額が見合っておらず、不相当に高額であるとみなされると、その部分が経費として認められない可能性もありますので注意が必要です。

これまでは、支給する役員報酬の「額面」が同額でなければ定期同額給与になりませんでした。平成29年度税制改正により、額面から源泉所得税や個人住民税、社会保険料等を控除した後の「手取り」が同額の場合についても定期同額給与とみなされ、会社の経費として認められることになりました。

例えば、事業年度途中で、住民税や社会保険料の金額が変更された場合には、各月の額面が同額でなくても、「手取り」が同額であれば経費として認められることとなります。

以上の基準を遵守した上で、自分の役員報酬の決め方について説明していきたいと思います。

金額については、会社の利益や役員の数などによって変わってくるため、ここで一概にいくらが良いとは言えません。また、会社としてどのような考え方で役員報酬額を決めるかは、

- (1) 個人のキャッシュが多く残るようにする
 - (2) 会社の利益をできるだけ多く残す
 - (3) 会社と個人の区別はせずにキャッシュの合計額を多くする
- の3つの考え方に分類することができます。

ここでは、(3)のキャッシュの合計額を多く残す方針を取るとき、以下の2つの場合を例に自分の役員報酬の適切な金額について考えます。

- ① 自分の役員報酬が月40万円(年間480万円)で、会社に800万円の所得が残るとき

所得税がおおよそ53万円、法人税がおおよそ191万円で、合計で244万円の課税がされます。

- ② 自分の役員報酬が月80万円(年間960万円)で、会社に320万円の所得が残るとき

所得税がおおよそ163万円、法人税がおおよそ48万円で、合計で211万円の課税がされます。

2つの例を比べてみると、納税額が合計で33万円も変わってきます。つまり、自分への役員報酬を適切に決定することで、効率よく節税をすることができます。

また別の例として、もし家族が業務を手伝っている場合、その家族も役員にして、自分に支払っていた役員報酬を分散させることで、さらなる節税をすることができます。上の例の月80万円の役員報酬を奥さんと2人で分けるとすると、所得税が合計で106万円となり、先程の場合と比べて50万円以上も税額を減らすことができます。

役員報酬の設定で1点注意しなければならないのは、その金額が増えるほど、会社と個人に対しての社会保険料が大きくなってしまいます。そのため、役員報酬を決定する際には、「会社の法人税」、「個人の所得税」、「会社と個人の社会保険料」の3つのバランスを見つつ、決めるのがよいでしょう。

中小企業の経営者にとって自分を含めた役員報酬(役員報酬)をどのくらいに設定するかは、頭の痛くなる話題ではないでしょうか。

低過ぎれば自分の生活ができませんし、高くし過ぎれば会社の経営に影響しますし、従業員の不満を招くことにもなります。

ここでは、はじめに中小企業の役員報酬の額の相場を紹介した上で、どうやって決めるとよいかのポイントについて解説します。

1. 中小企業の役員報酬の平均・相場

中小企業の経営者は、ほかの会社の役員報酬がどのくらいなのか気になる場所ではないでしょうか。

参考までに、国税庁のまとめた「平成29年度分 民間給与の実態調査結果」から、資本金ごとの役員報酬の平均値を紹介します。

資本金	男性	女性
2,000万円未満	649.2万円	388.7万円
2,000万円以上	1,001万円	514.5万円
5,000万円以上	1,157.6万円	596.4万円
1億円以上	1,555.9万円	687.6万円

あくまで平均値なので、これが全てではありませんが、参考にはなるでしょう。

当然ではありますが、資本金が多くなるごとに、役員報酬の額も格段に高くなっていることがわかります。

2. 中小企業の役員報酬を決める際のポイント3つ

それでは中小企業の経営者はどんな点を考慮して、役員報酬を決めるとよいのでしょうか。

ここでは、そのポイントとして以下3つを紹介します。

- ① 自分や家族の生活費を考える
 - ② 所得税・住民税・社会保険料・法人税とのバランスをとる
 - ③ 付加価値分配比率を参考にする
- です。

以下、1つずつ解説していきたいと思います。

① 自分や家族の生活費を考える

中小企業の経営者にとって、役員報酬とは自分や家族の生活費になるものです。高く設定しすぎるのもよくありませんが、少なくともその報酬によって自分や家族が不自由なく生活できる必要があります。

最低限どのくらいないと生活できないか、というのを設定しておくようにしましょう。

それが役員報酬を決める際の1つの基準になります。

② 所得税・住民税・社会保険料・法人税とのバランスをとる

役員報酬を設定する際に、考慮にいれたいのは様々な税金とのバランスです。

役員報酬を高くすればするほど、所得税や住民税は高くなります。また、役員報酬が高くなるほどに、社会保険料の負担も大きくなります。

社会保険料は労使折半なので、社会保険料が高くなるということは、経営者個人も会社も負担増となることを覚えておく必要があります。

だからといって、役員報酬を下げればよいというわけではありません。役員報酬は、会計的には損金にできるため、役員報酬を下げるということはそれだけ会社の経常利益が多く残るということになります。経常利益が多ければ、今度はその分だけ法人税が高くなるわけです。

結局のところ、どのようにすれば節税でき、個人にも会社にも多くのお金が残るかは、ケースによって異なります。

税金も考慮に入れて、役員報酬を設定する必要があるということです。

③ 付加価値分配比率を参考にする

生産性分析で重要なのは、付加価値をどのように分配するかということです。付加価値が分配されるものとしては、次のようなものがあります。

- ・人件費：従業員
- ・賃借料、支払利息など：他人資本
- ・税金：国や地方公共団体
- ・配当：株主
- ・利益：企業の内部留保

付加価値の分配が重要なのは、分配が適切でないと、企業は赤字となり、また、従業員の労働意欲などが引き出せなくなったりして、企業経営に支障をきたすからです。

付加価値の分配が人件費や賃借料、利益など特定の項目に重点的に分配されると、他の項目への分配に影響が出ます。例えば、利益に多く分配されれば、会社に利益は残りますが、人件費は少なくなり、従業員の労働意欲を削ぎ、生産性が低下するかもしれません。賃借料や支払利息に多く分配されれば、利益を圧縮し、資金繰りを圧迫して、会社経営が立ち行かなくなるかもしれません。

そのため、付加価値の分配を適正に行い、費用対効果を最大限に引き出して生産性を高めることが重要となります。

付加価値分配比率とは、そのバランスをとるための1つの指標になるものです。

付加価値の計算式にはいくつかありますが、単純に売上総利益（粗利）を付加価値とする考え方もあります。

参考までに、以下に「控除法」と呼ばれる計算式を紹介しておきます。

$$\text{付加価値} = \text{売上高} - \text{外部購入価値}$$

※ 外部購入価値とは材料費、購入部品費、運送費、外注加工費などをさします。

これをふまえて、付加価値分配比率とは、「その付加価値をどのように分配するか」という割合のことです。

言い換えると、「企業が生み出した粗利をどのように分配するか」ということです。

この付加価値分配比率を使い、粗利（付加価値）をどのように役員と従業員で分配するか、という自社の目安をつくることが可能です。

3. 付加価値分配比率の参考例

それでは、実際にどのような比率にすればよいのか、1つの参考例を紹介させていただきます。以下、付加価値分配比率表の例です。

付加価値	100	100	100	100	100
社員	75	71	67	60	50
役員	25	29	33	40	50
人的投下	労働集約型	準労働集約型	標準	標準	資本集約型
労働配分率	70%	60%	50%	40%	30%

ここで新しい用語がいくつかでてきました。

- ・労働分配率：粗利の中で人件費が占める割合
 - ・人的投下：労働分配率ごとに分類した業種の例
 - ・労働集約型・準労働集約型：コールセンターなど特に人件費がかさむ業種
 - ・資本集約型：機械化がすすみ人件費より設備費がかさむ製造業など
 - ・標準：労働分配率が標準的なスーパーなどの小売業や飲食店、卸売業など
- つまり、この表にあてはめることで、付加価値分配比率に適した役員報酬が導き出せるわけです。

1つ参考例を紹介します。例えば、労働集約型の業種で1億円の付加価値が生まれたとします。

上の表に当てはめると、1億円の付加価値に対して役員側が受け取れる割合は25%ですから、2,500万円となります。さらにこの表の考え方では、経営者は役員報酬と会社利益を半分ずつに分配するため、会社利益・役員報酬ともに1,250万円という結果です。

もちろん、1つの目安なので必ずしもこの通りにする必要はありませんが、参考になる1つの指標としていただくとよいでしょう。

4. まとめ

中小企業の経営者は自身の収入でもある役員報酬を決める際に、いろいろな事柄を考慮に入れなくてはなりません。高過ぎれば会社の利益が圧迫されてしまいますし、低過ぎれば自分の生活にも支障をきたします。また、役員報酬をおさえることで、かえって税金が高くなってしまう場合もあります。

そこで、今回紹介した税金とのバランスや付加価値分配比率などを参考にいただければ、役員報酬をずっと決めやすくなるでしょう。

法人税入門

第3章

【費用の税務】

10 評価損

(3) 機械の評価損

固定資産を長期間使用し続けたり、保有し続けたりした場合には、使用や時間経過による劣化はもちろん、新製品の発売や社会の流行など外部環境の変化などにより、その価値は購入時に比べて減少していきます。

財務上は、これらの価値の減少を財務諸表上に反映しなければならないため、「評価損」を計上します。機械についても、原則として評価損は計上することができません。

しかし、機械などの固定資産について、次のような事実があった場合には評価損を計上することができます。なお、固定資産には、機械装置や器具備品のような有形固定資産だけでなく、ソフトウェアのような無形固定資産も含まれます。

- ① 災害で著しく破損した
- ② 1年以上遊休状態になっている
- ③ 本来の用途に使用できないため、ほかの用途に使用されている
- ④ 所在場所が著しく変化したこと
- ⑤ やむを得ない事情により、その取得の日から1年以上事業に使われていない
- ⑥ 会社更生法などの法律の規定により、評価換えが必要になった

固定資産も、棚卸資産と同様、「著しい損傷」や「著しい変化」という曖昧な表現で規定されているため、実務上での判断が難しくなります。

なお、「所在場所が著しく変化したこと」とは、地盤沈下や土壌汚染などが生じたことで地価が下落した場合などをいい、リーマンショックのような経済環境の悪化による地価変動などは含まれません。

また、会社側が意図的に評価損の計上や、その金額を調整することを防ぐ目的で、次のような事情に基づく評価損は損金に算入できません。

- ・過度の使用又は修理の不十分等により、当該固定資産が著しく損耗していること
- ・当該固定資産について、償却を行わなかったため償却不足額が生じていること

- ・当該固定資産の取得価額が、その取得の時ににおける事情等により、同種の資産の価額に比して高いこと
- ・機械及び装置が製造方法の急速な進歩等により、旧式化していること

固定資産に係る評価損の留意点

1. 写真など価値が低下したことを客観的に証明できる資料を保存する

固定資産の評価損については、その固定資産の状態や使用状況などにより、評価損を損金に算入できるかどうかを判断することになります。税務調査などで、評価損の正当性を証明するためには、評価損を計上した時点の状況を正確に、かつ客観的に説明できなければいけません。

固定資産がどのような状態にあるのか、写真や詳細な稼働記録など、価値が低下したことを客観的に証明できる資料を保存しておくことが大切になります。

2. 経済的な環境変化などを理由に評価損を計上しない

新型の電化製品が発売された場合など、既存の製造用機械装置の価値が著

しく低下した場合（陳腐化）においても、その機械装置に係る評価損は損金に算入できません。

棚卸資産の場合と異なり、固定資産は減価償却により毎期費用計上されることになっています。そのため、価値の低下は減価償却の範囲内で行うことになっています。

固定資産の価値が著しく低下した場合（陳腐化）には、評価損としてではなく、耐用年数の短縮（税務署の承認が必要）により、その事業年度に損金算入できる減価償却費の額を増やす方法があります。

(4) 評価損はどれだけ認められるか

もし、評価損を計上することができる場合には、その資産の簿価を時価まで引き下げることになります。

たとえば、簿価が100万円で、時価が40万円、ということであれば

(借方)		(貸方)
圧縮損	60万円	資産
	／	60万円

と、仕訳することになります。

したがって、時価がいくらであるか、ということが大きなポイントになります。

評価損を計上する場合の、**時価**というのは、

新しく買うとしたらいくらか、
スクラップにして売ったらいくらか、

という意味の時価ではありません。

買った相手がそのまま使うとして、

いくらで売れるか、

という意味の時価、これが、評価損を計上する場合の時価になります。

なお、上場している株式については、

その年度末における
取引所の株価（終値）

が、時価ということになります。

また、上場していない株式については、

その年度末における
1株当たりの純資産価額などを参考にして、
計算された金額

が、時価ということになります。

法律改正によって時価法が導入されたことに伴い、有価証券の評価方法が、次のように変わりました。

① 一定の売買目的有価証券	→	時価法
② ①以外の有価証券	→	原価法

税法では、有価証券を評価する区分を

一定の売買目的有価証券
それ以外の有価証券

と、2つに大別しています。

一定の売買目的有価証券とは、

短期的な価格の変動を利用して利益を得る目的で取得した
一定の有価証券

をいいます。

時価法とは、期末に所有する有価証券を

銘柄の異なるごとに区別して
その銘柄の同じものについて
時価により評価する

ことをいいます。

したがって、時価法によって有価証券を評価した場合においては、

評価損または
評価益

が計上されることとなります。

税法上、この評価損益の取扱いは、

評価損 → 損金算入
評価益 → 益金算入

となります。

◆◇ま と め◇◆

- 1 評価損は簡単には認められない
- 2 破損してふつうの方法で売れない商品は、評価損を計上できる
- 3 時価が簿価の半分以下になって、回復の見込みがない上場株式は、評価損を計上できる
- 4 資産状態がひどく悪くなって、時価が簿価の半分以下になった非上場株式は、評価損を計上できる
- 5 1年以上遊休となっている機械などの固定資産は、評価損を計上できる
- 6 やむを得ない事情により、取得の日から1年以上事業に使っていない固定資産は、評価損を計上できる
- 7 評価損を計上できる金額は、時価と簿価との差額である

中小企業経営者のための

経営・法律相談

納税の猶予制度

事例

当社は、青色申告法人ですが、3年ぶりに税務当局の任意調査を受けました。調査の結果、担当官から一部の非違事項を指摘され、3か年を遡及して是正する旨の指導を受けました。

しかし、長引く不況の中、事業資金の調達にも苦慮しており、修正申告書の提出とともに納税資金も工面しなければなりません。何とか納税を延期する方法はないでしょうか。

◇アドバイス◇

多くの税金は、申告納税制度が採られ、納税申告書を提出することにより税額が確定し、一定期間内に金銭で納付することで納税義務が消滅しますが（納税の履行）、なかには、災害、病気、事業の失敗等で納税の履行が困難な場合があります。こうした事情を考慮して、一定期間の納税の猶予を認める納税の猶予制度が採られています。

◆◇解 説◇◆

納税の猶予制度は、納税者の事情により次の3つのケースからなっています。

(1) 災害の場合の納税の猶予

震災、風水害、落雷、火災その他これらに類する災害により納税者がその財産につき相当な損失を受けた場合において、その者が日の損失を受けた日以後1年以内に納付すべき特定の国税がある場合

(2) 通常の場合の納税の猶予

上記(1)の事情のほか疾病・事業の休廃業等で一時に納付することが困難な場合

(3) 課税遅延の場合の納税の猶予

法定申告期限又は法定納期限から1年を経過した日以後に納付すべき税額が確定し、その税額を一時に納付することが困難な場合

なお、上記(2)通常の納税の猶予及び(3)課税遅延の場合の納税の猶予については、原則として担保が必要です。

ご質問の場合、調査による非違事項の是正すべき事業年度が明らかではありませんが、仮に是正のための修正申告書の提出により法定申告期限から1年を経過した日以後に納税すべき税額が確定することになりますと、上記(3)の課税遅延の場合の納税の猶予に該当することになります。この納税の猶予を受けるためには、修正申告書の提出とともに所定の納税猶予申請書を税務当局へ提出(原則として納期限内に申請)する必要があります。

納税の猶予が認められますと、その猶予期限に原則として分割納付することができ、また、税務当局からの督促や滞納処分が制限されるほか、延滞税の一部免除が受けられます。なお、法人住民税等の地方税についても同様の納税の猶予制度が採られています。

納税猶予制度の概要

猶予の種類 区分	災害により相当な損失を受けた場合の猶予
要件	1 災害により相当な損失を受けた場合の猶予 2 納期末到来の国税 3 災害の止んだ日から2月以内の申請
担保	不要
猶予金額	全部又は一部
猶予期間	1年以内
納税方法	原則として一括納付
効果など	新たに滞納処分の制限・延滞税の免除等

猶予の種類 区分	通常の納税の猶予	
	災害・疾病・廃業等の場合の猶予	課税が遅延した場合の猶予
要件	1 災害等の事実があること 2 上記1を原因として納付困難であること 3 要申請(いつでも)	1 課税遅延があったこと 2 納付困難であること 3 要申請(納期限)
担保	原則として要	
猶予金額	納付困難の金額の範囲	
猶予期間	原則として1年以内(延長可)	
納税方法	分割納付可	
効果など	新たに滞納処分の制限・延滞税の免除等	

中小企業経営者のための

仕訳の実例

◎雑収入の仕訳

1. 雑収入とは

(1) 雑収入の定義・意味など

雑収入は、営業外収益に属し、収入の中で他のどの勘定科目にも分けることができない場合や、独立科目として管理するほど金額的に重要でない収入を計上する勘定科目のことである。

厳密に言えば雑収入は、受取利息など元々は独立した科目として管理することができるのだが、金額が少額で、かつ発生も稀なものについては雑収入とみなして良いということになる。

また、雑収入として処理する内容は、業種や会社によって大きく異なる傾向がある。

会社が行なう収入の管理として、法人税申告書の勘定科目内訳明細書の中に、雑収入の内訳を記入することが必要となる。

(2) 雑収入勘定の別名・別称・通称など

◇雑役

雑収入は、雑役ともいう。

(3) 雑収入の目的・役割・意義・機能・作用など

雑収入は、販売管理費の雑費と同じく、営業外収益の「その他」収入を取り扱うための勘定科目である。つまり、営業外収益の諸科目では取り扱うことができない取引を処理するための科目である。

(4) 雑収入の範囲・具体例

◇雑収入の範囲

雑収入として処理する範囲は会社によりかなり異なる。ただし、金融商品取引法上の財務諸表等規則では、営業外収益の10%を基準とし、1項目でこれを超えるものについては、独立科目として表示することとされている。

(5) 雑収入の具体例

- ・現金過不足
- ・現金過剰
- ・保険会社の契約者配当金

- ・還付金
 - ・法人税の還付金
 - ・都道府県民税の還付金
 - ・消費税還付金（税込処理方式の場合）など
- ・還付加算金
- ・通常の営業活動以外で受け取った家賃収入・地代収入
- ・報償金
- ・保険金
- ・損害賠償金
- ・祝儀（祝い金）
- ・預り保証金・預り敷金のうち返還されない金額
- ・作業屑の売却収入
- ・スクラップの売却収入
- ・消費税の確定申告時に発生する差額調整（税抜処理方式の場合）（→消費税の還付）
- ・アフィリエイト収入

◇現金過不足

帳簿上の現金残高と実際の現金の在り高が一致しない場合には、一時的に現金過不足勘定を用いて帳簿残高を実際の現金に一致させておき、後日不一致の原因がわかったときに正しい勘定科目に振り替える。

しかし、期末（決算日）になっても現金過剰がありその原因が不明の場合は、その残高を雑収入勘定に振り替えて収益として処理する（→現金過不足の整理）。

◇保険会社の契約者配当金

受取配当金

受取配当金として処理をするものとしては、具体的には、次のようなものがある。

- ・株式の配当金
 - ・信用金庫・信用組合などからの剰余金の分配
 - ・株式投資信託の収益の分配
 - ・保険会社からの基金利息
 - ・建設利息の配当
 - ・特別法人（中小企業協同組合、農業協同組合など）からの配当金
- なお、実務上、保険会社からの契約者配当金も受取配当金勘定で処理しているところも多いが、本来は雑収入で処理すべきである。

◇還付金

法人税・都道府県民税などの還付金

- ・未収法人税

未収法人税とは、決算時に確定した、確定申告で還付を受けることになる法人税等を処理する資産勘定をいう。

法人税等は次のような場合には確定申告後に還付される。

- ・確定申告で確定した法人税額が中間申告で納付した税額未満の場合
- ・欠損金の繰戻しによる還付の請求をした場合

- ・欠損金の繰戻しによる還付

欠損金の繰戻しによる還付とは、法人税法第80条第1項又は第4項の規定に基づき、請求により、欠損金を繰り戻して法人税が還付されることをいう。

前年度の所得がプラスで法人税を納めたが、今年度が欠損となった場合において、前年度に納付した法人税の還付を請求したときは、還付される法人税額を未収還付法人税等勘定（または一般的な科目である未収入金勘定）の借方に記帳するとともに、中間申告で納付した中間納付額を仮払法人税等勘定の貸方に記帳して仮払法人税等勘定を取り崩し、両者の差額を雑収入勘定の貸方に記帳する。

◇消費税還付金

税込処理方式を採用している場合、決算時には、消費税等の仮払額と消費税等の仮受額を相殺し、消費税等の仮払額が消費税等の仮受額より大きいときは、その差額は還付を受けるべき消費税として雑収入勘定で処理する（消費税を収益として認識する）。

◇還付加算金

還付加算金とは、還付金額に一定率を乗じて算出される額で還付金の利息としての性格を持つ。

◇通常の営業活動以外で受け取った家賃収入・地代収入

会社の場合、通常の営業活動以外で受け取った家賃収入は雑収入勘定で処理する。ただし、金額が大きい場合などは、受取賃貸料（または受取家賃）など独立した科目で処理する。

通常の営業活動で受け取った家賃収入は、売上に計上する。

◇保険金

- ・生命保険の保険金（生命保険金）
- ・死亡保険金
- ・生存保険金
- ・満期返戻金（満期保険金）
- ・解約返戻金

- ・ 払済保険金
- ・ 損害保険の保険金（損害保険金）

◇ 賃貸収入

家賃収入、地代収入、駐車場賃貸収入など。

◇ 損害賠償金受取

例えば、自動車事故により損害保険会社から入金された修理代など。

◇ 祝儀（祝い金）

祝儀を受け取った場合は、雑収入勘定で処理をする。なお、祝儀は、消費税法上、不課税取引として消費税の課税対象外となる。

◇ 作業屑の売却収入

作業屑の売却収入は、その発生が恒常的でないもの、またはその額の僅少なものは雑収入勘定で処理し、営業外収益に属させることができる。

◇ 消費税の確定申告時に発生する差額調整

仮受消費税勘定の金額（預かった消費税額）より、仮払消費税の金額（支払った消費税額）が大きくなった場合、会計理論上は、その差額が還付を受けるべき消費税として、未収消費税（未収消費税等・未収還付消費税・未収還付消費税等）勘定で処理するということになる。

ただし、実際の消費税の確定申告書で算出される還付税額と、この仮払消費税と仮受消費税の差額とは一致しないことが通常である（端数処理が行われるため）。そこで、この不一致を雑収入勘定を使って調整する。

なお、この場合、摘要に「消費税差額」などと記入しておくとうい。

◇ アフィリエイト収入

アフィリエイトの収入は雑収入勘定などで処理をする。ただし、個人の場合であって、アフィリエイトが社会通念上「事業」といえるものであるときは、所得税法上、雑所得ではなく事業所得として確定申告をすることになるので、売上に計上することになる。

法人の場合も、アフィリエイトが本業であるときは、営業外収益ではなく営業収益として売上に計上する。なお、アフィリエイトの支払い側は広告宣伝費勘定などで処理する。

2. 雑収入の決算等における位置づけ等

(1) 雑収入の財務諸表における区分表示と表示科目

損益計算書 > 経常損益の部 >

営業外損益の部 > 営業外収益 > 雑収入

(2) 区分表示

◇営業外収益

雑収入は営業外収益に属する。

3. 雑収入の会計・簿記・経理上の取り扱い

会計処理方法

(1) 使用する勘定科目・記帳の仕方等

◇期末（決算時）等

・現金過不足の整理（決算整理事項）

現金過不足勘定の残高が貸方残高の場合は期中に現金過剰が生じていたことになるので、この過剰分を収益として処理する。

具体的には、過剰額を現金過不足勘定の借方から雑収入（雑益）の貸方に振り替える。

・消費税の計上（決算整理事項）

税込処理方式を採用している場合、決算時には、消費税等の仮払額と消費税等の仮受額を相殺し、消費税等の仮払額が消費税等の仮受額より大きいときは、その差額は還付を受けるべき消費税として未収消費税等勘定の借方に記帳して資産計上するとともに、雑収入（雑益）勘定の貸方に記帳して収益計上する（消費税を収益として認識する）。

(2) 管理

◇補助科目の作成等

受取利息や受取配当金のように、本来は独立科目で管理するものでも、その発生がまれで、金額的に重要でないもの（取引金額が少額なもの）については、雑収入として処理してもよい。

ただし、会社の場合、法人税申告書の勘定科目内訳明細書のひとつに「雑益、雑損失等の内訳書」があり、そこに雑収入の主な内容を記載する必要がある。そこで、雑収入の仕訳では、補助科目や摘要などを使用して、その内訳を明確にしておく必要がある。

(3) 取引の具体例と仕訳の仕方

1 古雑誌・古本等を売却したとき

例題 社内の大掃除によって出た古雑誌・古本等の不要品を業者に売却したら5万円になり、現金で受け取った。

現	金	50,000	雑収入	50,000
---	---	--------	-----	--------

★ポイント★ 営業外収益は、営業外費用と共に各合計金額の10%を超えるものは、独立科目にすべきである。独立しないものが雑収

入に入る。「雑収入」が多額な決算書も、「雑費」の場合と同様によくない。

2 新築祝に美術品・工芸品などを受けたとき

例題 会社の新築祝に取引先のS社から、社長室用に約50万円の工芸品が送られた。

什器備品	500,000	雑収入	500,000
------	---------	-----	---------

★ポイント★① 美術品・書画・彫刻・工芸品などを会社が受けたときは、適正価格を見積もった上で収益を計上し、資産に計上しなければならない。ただし、絵画は号2万円未満は計上しない。

② 10万円未満の受贈品は会計処理（資産・収益共に）の必要はない。ただし、現金は金額に関係なく計上。10万円以上20万円未満なら、通常の固定資産、あるいは一括償却資産の選択。20万円以上なら、通常の固定資産となるのは、通常の取得と同じ。

4. 雑収入の税務・税法・税制上の取り扱い

消費税の課税・非課税・免税・不課税（対象外）の区分

雑収入となるものは、その内容により、消費税の課税対象となるものとならないものがあるため、個別に判定する必要がある。

(1) 原則

◇課税取引

消費税法上、雑収入は原則として課税取引として課税売上げに該当する。

(2) 例外

◇非課税取引

例外的に、家賃収入、地代収入などのうち、住宅の賃貸に関するものは貸付期間が1か月に満たない場合などを除き非課税取引となる。

◇不課税取引（課税対象外）

法人税の還付金や消費税の確定申告時に発生する差額調整分（税抜処理方式の場合）※、生命保険の保険金など受取保険金や損害賠償金、祝儀その他寸志等の金銭収入などは不課税取引として消費税の課税対象外となる。

※ ただし、税込処理方式の場合、消費税の還付金については、原則どおり課税取引に該当する（税込処理方式は消費税を費用として認識しているため）。