

# 税 務

法律・労務対策事例版

No. 1838

## 9 月 の 税 務

1. 8月分源泉所得税・住民税の特別徴収税額の納付  
納期限…9月11日
2. 7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…10月2日
3. 1月、4月、7月、10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…10月2日
4. 法人・個人事業者の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…10月2日
5. 1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…10月2日
6. 消費税の年税額が400万円超の1月、4月、10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…10月2日
7. 消費税の年税額が4,800万円超の7月決算法人を除く法人・個人事業者の1月ごとの中間申告〈消費税・地方消費税〉  
申告期限…10月2日

《も く じ》

### ◎税務のニュース

厚労省／2023年上半期の出生数／過去最少の  
37万1,052人 …2

### ◇中小企業経営者のための豆知識

社長所有の不動産を会社に貸付で節税

1. 会社にとってのメリット …3
2. 社長個人にとってのメリット …4
3. 不動産を貸すときは届出の提出期限に  
注意を …6
4. 高額な賃料設定は税務調査で問題になる  
恐れも …6

### ◆中小企業経営者のための経営・法律相談

#### ◎休日振替と代休

1. 休日労働の代わりに与える休みについて…10
2. 休日規定の適用が除外される労働者 …11
3. 「振替休日」とは …11
4. 「代休」とは …12

#### □中小企業経営者のための仕訳の実例

##### ◎仕掛品の仕訳

1. 仕掛品とは  
(1) 仕掛品の定義・意味など …15
2. 仕掛品の決算等における位置づけ等  
(1) 仕掛品の財務諸表における区分表示と  
表示科目 …17
3. 仕掛品の会計・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 …17

# 税務のニュース

厚  
労  
省

## 2023年上半期の出生数 過去最少の37万1,052人

厚生労働省が公表した人口動態統計（速報値）によると、2023年上半期（1～6月）の出生数は、前年同期と比べて3.6%少ない37万1,052人だった。上半期の速報値では、比較可能なデータがある2000年以降最も少なく、少子化に歯止めがかからない現状が改めて浮き彫りになった。

1～6月の速報値によると、出生数は毎月、前年同月を下回り、初めて40万人割れた前年上半期の38万4,942人からさらに減少した。

速報値は、日本在住の外国人や在外日本人の数が含まれる。今後公表される概数や確定値は、日本に住む日本人の数で集計するため、速報値よりも少なくなる可能性がある。

今年6月に公表された2022年の出生数（概数）は、77万747人で、統計を取り始めた1899年以降、初めて80万人を割った。1人の女性が生涯に産む子どもの数に相当する合計特殊出生率は1.26で、2005年と並び過去最低だった。2023年の1年間を通じた出生数は過去最少を更新する可能性がある。

政府は「異次元の少子化対策」として、2024年度から3年間で集中的に取り組む「加速化プラン」を策定し、年間3兆円台半ばの予算を確保するとしている。

7月有効求人倍率は1.29倍

7月の有効求人倍率は前の月を0.01ポイント下回り1.29倍でした。前の月を下回るのは、3カ月連続です。

厚生労働省によりますと、仕事を求める

人1人あたりの求人数を示す7月の有効求人倍率は1.29倍でした。0.01ポイント低下していて、前の月を下回るのは、3カ月連続です。3カ月連続で減少しました。物価高の影響で、ダブルワークや転職をする人などで求職者は増えている一方、原材料費や光熱費の高騰で建設業や製造業を中心に求人への影響が続いているのが要因です。

厚労省は「物価高騰が雇用に影響を与えているので、引き続き注視していく必要がある」としています。

一方、総務省が発表した労働力調査によりますと、7月の完全失業率は前の月と比べ0.2ポイント上昇し2.7%となり前月から悪化しました。

個人口座で管理している自治体が6割以上

小中学校の学校給食費を教職員が集め、校長らの「個人口座」で管理している自治体が6割以上あることが、文部科学省の調査でわかった。個人口座の使用は不透明な会計につながる恐れがあり、同省は全国の教育委員会に対し、学校給食費は自治体が徴収して管理するよう近く要請する。

同省の2022年度調査では、自治体が給食費を一括して徴収し、管理する「公会計化」を導入していたのは、全国1,493自治体のうち519自治体（34.8%）にとどまった。

学校給食費の個人口座による管理は過去、度々問題となっている。堺市教委は昨年、保護者から集めた給食費などを着服したとして、小学校の事務職員を懲戒免職とした。

## 社長所有の不動産を 会社に貸付で節税

土地は、会社と個人、どちらで購入したほうがお得でしょうか。

社長個人が所有している不動産（賃貸物件、土地など）を「会社に賃貸する」ことで、節税が期待できます。

新たに事業用の建物や土地を購入する場合も、個人で購入して会社に貸し、会社が個人へ地代家賃を支払ったほうが、税金を抑えることができます。

会社で所有した場合、会社の経費となるのは、土地の税金、建物の減価償却費、借入金の利息、所有資産にかかる固定費などです。一方、社長が所有して「会社に貸す」ようにすれば、「会社が社長に支払う賃貸料」も経費として認められます。

他人から物件を借りた場合、支払い先は「外部」になりますが、社長から賃借した物件については、支払い先は「社長」なので、外部にお金を出さずに、社長の収入を増やすことができます。

また、会社で土地を所有すると、固定比率や固定長期適合率が高くなり、資金繰りが悪化。銀行の財務格付けが低くなります。土地を会社で持っても、社長個人で持っても、個人会社で持っても、実態は何も変わりません。

そこで今回は、社長個人の不動産を会社に賃貸して税金の額を少なくできる理由などについて考えていきたいと思います。

### 1. 会社にとってのメリット

#### ◇収入の流出防止

第三者から会社が不動産を借りると、賃料は他人へとキャッシュアウトしてしまいます。

それが社長から借りるなら、同じキャッシュアウトでも、社長の収入になり、実質外部へのお金の流出を防げます。

内輪である社長の手元にお金が残るなら、これほど安心なことはありません。

#### ◇更新を継続して続けられる

他人から不動産を借りると、貸主の都合で契約の解除ということもあります。それが社長個人の持ち物なら、更新を断られることはまずありません。

仮に、社長が契約を更新しない場合は、それ以上のメリットがあるときでしょう。賃貸契約を他人の都合に左右されることがなくなります。

#### ◇契約更新トラブルの回避によるコストダウン

第三者から賃借を受けると、契約の更新を断られることがあります。

また、契約を更新せずに移転する際、よくトラブルになるのが原状回復の費用です。支払額が高かったり、保証金や敷金から充当されてしまったりという経験がある方は多いはずです。

社長個人の不動産であれば、契約更新を断るということはありません。また、仮に原状回復費が発生しても、それを収受するのは社長個人となります。原状回復を工務店に依頼すれば、これは個人の不動産所得にかかる経費計算の範囲内で処理することができます。

## 2. 社長個人にとってのメリット

◇自分の会社に貸しているという安心感

不動産を他人に貸すのは、

「家賃をちゃんと払ってくれるのか」

「借りてくれる人や会社はちゃんと契約を守ってくれるのか」

「退去してほしいとき、ちゃんと出て行ってくれるのか」

などなど、何かと心配の種が消えません。それが自分の会社が借主なら、そのような不安はありません。

孤独な社長は、日頃からさまざまな不安で悩まされるもの、一つでも不安要素を減らしておくのは経営全体にとってもメリットになるでしょう。

◇所得税の損益通算

所得税法では所得を、不動産所得、事業所得、山林所得、譲渡所得、給与所得、退職所得、利子所得、配当所得、一時所得、雑所得の10種類に分けています。このうち「フジサンジョウ」と呼ばれる、不動産所得、事業所得、山林所得、譲渡所得に生じた赤字（損失）は他の所得から引くことができます。

これを「損益通算」といいます。

※ 不動産所得の金額の計算上生じた損失の金額のうち、次に掲げるような損失の金額は、その損失が生じなかったものとみなされ、他の各種所得の金額から控除することはできません。

(1) 別荘等の生活に通常必要でない資産の貸付けに係るもの

(2) 土地（土地の上に存する権利を含みます）を取得するために要した負債の利子に相当する部分の金額

(3) 一定の組合契約に基づいて営まれる事業から生じたもので、その組合の特定組合員に係るもの

例えば、社長の給与所得が1,000万円、不動産の赤字が200万円出れば、この場合の総所得金額は800万円となります。

このとき、給与から源泉徴収された所得税を戻してもらえる可能性があります。

※ 不動産所得が赤字の場合は、赤字のうち土地等を取得するために要した借入金利子部分は必要経費には算入できませんので注意が必要です。

また、会社への賃貸によって個人の収入を分散することも、節税につながる理由の一つです。

経営者は会社から役員報酬、すなわち給与所得を受け取っています。税法上、給与所得は、給与収入の額に応じ、一定の計算式に基づいて控除額が決まってしまう。このとき、同じ額の収入を給与と家賃収入とに分けてもらおうと、賃貸不動産の経費を計上することによって節税効果が生まれるのです。

例えば、賃貸不動産で修繕費が発生しその年の不動産収入が赤字となれば、給与所得の分と損益を合算して、給与所得にかけられた源泉所得税を戻してもらえ可能性があります。

不動産を貸さずに個人で使用した場合でも同じように修繕費はかかるのですから、節税になる可能性がある方を選択すべきでしょう。

#### ◇青色申告特別控除の不動産所得への適用

青色申告者に対しては種々の特典がありますが、その一つに所得金額から最高65万円又は10万円を控除するという青色申告特別控除があります。

この65万円の控除を受けるための要件は、次のようになっています。

- (1) 不動産所得又は事業所得を生ずべき事業を営んでいること
- (2) これらの所得に係る取引を正規の簿記の原則(一般的には複式簿記)により記帳していること
- (3) (2)の記帳に基づいて作成した貸借対照表及び損益計算書を確定申告書に添付し、この控除の適用を受ける金額を記載して、法定申告期限内に提出すること

不動産所得は、その不動産貸付けが事業として行われているかどうかによって、所得金額の計算上の取扱いが異なる場合があります。

不動産の貸付けが事業として行われているかどうかについては、原則として社会通念上事業と称するに至る程度の規模で行われているかどうかによって、実質的に判断します。

ただし、建物の貸付けについては、次のいずれかの基準に当てはまれば、原則として事業として行われているものとして取り扱われます。

- (1) 貸間、アパート等については、貸与することのできる独立した室数がおおむね10室以上であること
- (2) 独立家屋の貸付けについては、おおむね5棟以上であること

また、不動産所得を青色申告で行うと次のメリットがあります。

#### ○青色申告特別控除

65万円と10万円の特別控除が利用できます。

#### ○専従者控除

家族を従業員にして給料を支払った場合、その額を必要経費にすることができます。

○赤字の繰越し

不動産所得が赤字になった場合は、3年以内であれば赤字分を繰り越してできます。

その赤字分は、黒字になった年にその課税所得から差し引ける、繰越控除を受けられます。

○少額減価償却資産の特例

30万円未満の資産であれば、毎年減価償却にせずに取得した年に全額経費にすることが可能です。

○貸倒れ損失の計上

回収できない賃貸料が発生した場合、貸倒損失もその年の必要経費として計上することができます。

◇相続税の財産評価額が低下

社長が個人的に所有している不動産を空屋にしていた場合には、相続税法上、建物は自用建物評価、土地は自用地評価となります。一方、会社に不動産を貸し付けている場合、貸家となることから、建物は貸家評価、その建物の敷地は貸家建付地評価となります。

貸家評価や貸家建付地評価は、自用建物評価や自用地評価と比べて評価額は減額されます。そのため、結果的に相続税の財産評価額を下げることになり、節税につながるのです。

3. 不動産を貸すときは届出の提出期限に注意を

社長が会社に不動産を貸して不動産所得が発生すれば、住所地の税務署は一定の届出をしなければなりません。特に、貸付を始めた年から適用を受けたい場合は、開始日から2か月以内（その年の1月15日以前に開始した場合は3月15日まで）に申請書を提出しなければ、適用は翌年までまたなければいけないので注意が必要です。

一方、貸借時に会社として行う手続きもあります。新規に事務所を設置するのであれば、税務署、県税事務所、市役所などに事業所設置の届出をします。元々社長の自宅を本店所在地として使用貸借をしていた場合などは、追加で届出をする必要はありません。

4. 高額な賃料設定は税務調査で問題になる恐れも

会社とオーナーである社長個人の取引には、「同族会社の行為計算の否認」という問題が出てきます。

一番のポイントは家賃です。

過度に高額な家賃設定は、法人の利益を減少させる結果となり税務調査でも問題となる恐れがあります。

近隣の似たような不動産賃料を参考にし、第三者から見て、妥当と思えるような家賃設定が必要です。

次は、社長の自宅と土地、それぞれを会社に貸して手持ちキャッシュを増やす方法についてみていきます。

## 1. 社長の「自宅」を会社に貸す方法

自宅を会社に貸す場合、賃貸と持ち家では、社長の不動産収入に対する税法上異なる点があります。

### ◇自宅が賃貸の場合

社長の自宅が賃貸の場合、物件の一部を会社に転貸という形になります。したがって、まず、家主さんに会社に転貸可能かどうか、確認を取っておかなくてはなりません。

会社から徴収した家賃は、そのまま家主さんに支払われますので、社長の収入として確定申告する必要はありません。

会社が負担する家賃は、賃貸物件の面積のうち、会社が使用する部分の割合で求めると合理的です。

例えば、15万円の家賃で、同じ面積の部屋が3部屋あり、その中の一部屋を事務所として使用していたなら、毎月の会社の負担は5万円ということになります。この額を、会社は経費として計上できます。

### ◇自宅が持ち家の場合

社長の持ち家を会社に貸す場合は、社長の不動産所得になりますので、確定申告が必要になります。確定申告にあたっては、会社の使用割合によって、次のものを経費として計上できます。

- ・固定資産税
- ・建物の減価償却費
- ・火災保険料
- ・借入の金利
- ・電気、水道代など

個人の持ち物の場合、社長の個人マネーで支払われることを考えれば、それだけでも社長の手取り収入が増えることがわかります。

ただし、社長個人が「住宅ローン控除」を受けている場合は、事業割合が2分の1を超えますと、ローン減税が受けられなくなったり、事業割合に応じて減税額が減ってしまいます。

## 2. 消費税の取り扱い

会社が消費税の課税取引業者に該当する場合、社長に支払った家賃は控除することができます。居住用の賃貸契約の場合、消費税の非課税取引になりますが、事業用の家賃であれば課税取引となります。

消費税の計算は

・納める消費税＝預かった消費税－仕入に支払った消費税  
になります。

消費税の課税取引に該当するという事は、それだけ納める消費税が少なくて済むということです。

2019年10月には、消費税が10%になることを考えたら、消費税の課税取引該当する意味は大きくなります。

一方、社長の不動産収入が1,000万以下なら、消費税課税事業者にならず、消費税を収めなくてもよいことになります。

ただし、賃貸借契約書で居住用として契約した物件を、借主が勝手に用途変更し賃貸人に伝えずに事業用として使用していた場合、原則として、貸主との間で契約変更をしない限りは、最初の契約通りに非課税取引になりますので注意が必要です。

### 3. 社長の「土地」を会社に貸して節税する方法

社長が個人で所有している土地に、会社名義の建物を建てているケースがあります。

会社が社長からタダで土地を借りている場合は、「使用貸借」となり、地代は無料ですので、節税にはなりません。

使用貸借として課税されないのは、大まかにいうと貸主が「個人」だからです。貸主が法人の場合は、使用料相当額の収入があったとして課税されます。そこで、無償返還方式という土地の借り方をすることで、節税することができます。

### 4. 土地を貸す場合の4つのパターン

社長の土地を会社で借りるときのパターンには、次の4つがあります。

- ・使用貸借方式
- ・権利金方式
- ・相当の地代方式
- ・無償返還方式

それぞれの方式について解説していきます。

#### ◇使用貸借

使用貸借契約とは、対価を支払わないで他人の物を借りて使用収益する契約をいいます。

土地を貸す対価として地代を受け取る場合でも、その地代の水準が、貸した土地の公租公課（主に固定資産税と都市計画税）に相当する金額以下の土地の貸借は、使用貸借契約となります。

使用貸借の場合、地代は無償ですから、経費も発生せず、節税になりません。

#### ◇権利金方式

通常の土地取引の場合、建物の利用を目的とした土地の賃貸借契約を結ぶときは、借地権相当額の「権利金」を貸主に支払うこととなります。

借地権は、借地借家法で強く守られた権利です。

いったん土地を借主に貸してしまうと、毎月のわずかな地代を支払うだけで、事実上借主のものようになってしまいます。それならそれに見合うだけの代金を頂戴しないと割に合わないということで、地代の他に借地権相当額の「権利金」を貸主に支払うわけです。

これは、社長と自分の会社の取引でも同じです。

社長個人の土地に、会社の建物を建てて地代を支払えば、借地権が発生し、それに伴う「権利金」を支払わなくてはならないのです。

もし、土地を借りた会社から権利金の支払いがないと、税務署も黙っていません。借地人である会社は、土地所有者から権利金に相当する金額の贈与を受けたとみなされ、「権利金の認定課税」をされます。

権利金の金額は、土地の更地価格の70%~90%ともなります。

権利金方式を選んだ場合、節税どころか、多額の資金が必要で、この方法は現実的ではありません。

#### ◇相当の地代方式

この方法は、権利金の支払いをしない代わりに、それ相当の地代を支払うというものです。相当の地代の額とは、原則として、その土地の更地価額のおおむね年6%程度の金額です。仮に5,000万円の評価額なら、6%で300万円の支払いです。

たしかに、会社は経費になりますが、会社によっては資金繰りが苦しくなる場合もあるでしょう。

また、地代を受取った社長個人は、その分地代収入として確定申告せねばならず、トータルでの納税額が増えてしまえば元も子もありません。

#### ◇無償返還方式

そこで使うのが、無償返還方式です。権利金も支払いもできない、相当の地代も支払えない、というときに使います。

この方法は、借主は土地を明け渡すときは、立ち退き料などを要求せず、無償で返還を約束するものです。それを税務署に届け出ることによって、権利金を支払わなくても、相当の地代を支払わなくても、また、それによる認定課税を受けなくて済むことができます。

この無償返還方式は、個人と個人の取引には適用できませんが、個人と法人では適用することができます。したがって、社長の土地を会社に貸してその上に建物を建てる場合でも、適用できます。

社長個人の側では、不動産所得として確定申告をする必要がありますが、土地の固定資産税は経費にすることができますので、大きな負担になることはないでしょう。

※ 利益を保証するものではありません。

なお、この方式を採用する場合は、「土地の無償返還に関する届出書」を遅滞なく、税務署に届ける必要があります。

## 中小企業経営者のための

# 経営・法律相談

## 休日振替と代休

### 事例

休日と勤務日を入れ替えて働くことを「振替休日」といいますが、休みの日に出勤して代わりに勤務日を休みとするという点が「代休」と非常に類似しているため、違いがよくわかりません。

わかりやすく説明してください。



### ◇アドバイス◇

振替休日と代休は、労働日と休日を入れ替える点においては同じです。違うのは、入れ替えるのが「事前」か「事後」かという点です。振替休日は事前に日を指定して、休日と労働日を入れ替えるのに対し、代休は労働があった後に代替りの休日を与えます。この違いは、従業員の給与計算に影響してきます。

### ◆◇解 説◇◆

昨今、長時間労働の抑制等を目的とした働き方改革が進められていますが、残業とともに注視しなければならないのが休日労働です。

会社は、休日労働を行った従業員に対して、事後に「代休」を与えることができます。また、休日労働を行うことが分かっていたら、事前に「振替休日」を与えることができます。

振替休日と代休は、多くの会社の就業規則に規定されています。また双方に決定的な違いがあるので、明確に区別した上で運用しないと法律違反になる可能性があります。注意が必要です。

#### 1. 休日労働の代わりに与える休みについて

会社は、労働者に対して週に1日又は4週以内に4日以上「法定休日」を与える義務を負っています。

したがって、労働者に休日労働をさせたことで法定休日の要件を欠く場合には、休日労働の代わりとして、別の日に休日を与えることが求められます。

そこで、代替りの休日を付与する方法として考えられるのが、「振替休日」と「代休」の2つです。似ているような印象を受けるかもしれませんが、この2つには明確な違いがあります。

## 2. 休日規定の適用が除外される労働者

労働基準法41条で定める労働者には、労働基準法35条に定めた法定休日の規定をはじめとする、労働時間や休日に関する規定は適用されません。

具体的には、以下のような労働者が除外されます。

- ・農業・畜産業・養蚕業・水産業に従事する者
- ・管理監督者又は機密の事務を取り扱う者
- ・監視又は断続的労働に従事する者

上記の労働者は、「休」の概念が一般の労働者とは異なるため、就業規則等に特段の定めがない限り、「振替休日」や「代休」を与える必要はないと考えられています。

## 3. 「振替休日」とは

休日を前もって決めていても、やむを得ずその休日に労働させる必要が生じることがあります。

休日の振替とは、あらかじめ休日と定められていた日を労働日とし、そのかわりに、ほかの労働日を休日とすることをいいます。これにより、予め休日と定められた日が「労働日」となり、そのかわりとして振り替えられた日が「休日」となります。

この休日の振替をする場合には、就業規則などにおいてできる限りその具体的事由と振り替えるべき日を定めておきます。また、「振り替えるべき日」については、振り替えられた日以降できる限り近い日が望ましいとされています。

これにより、あらかじめ休日と定められた日が「労働日」となり、そのかわりとして振り替えられた日が「休日」となります。

つまり、この場合には、もともとの休日に労働させても「休日労働」とはならず、休日労働に対する割増賃金の支払い義務も発生しません。

休日の振替は、4週4日の休日が確保されるものでなければなりません。例えば、「毎週日曜日を休日とする」とした月4日の休日が与えられている場合において、仕事の都合により第4日曜日に働かなければならない状況が生じたときは、振り替えた休日が翌月にまたがることのないように注意する必要があります。

さらに、休日を振り替えたことによってその週の労働時間が週の法定労働時間を超えるときは、その超えた分は時間外労働となりますので、いわゆる36協定の締結や割増賃金の支払いが必要となります。

#### 4. 「代休」とは

いわゆる代休とは、休日労働などが行われた場合に、その代償として以後の特定の労働日を休みとするものであって、前もって休日を「振り替えた」わけではなく、「代休」を与えること（「代休」を与えることは、労働基準法上の義務ではありません）で、現に休日に働いたことが平日労働扱いとなるものでもありません。

したがって、休日労働分の割増賃金を支払う必要があります。逆をいえば、休日労働分の割増賃金を支払ったならば、その日にかわる休日を与える必要はないものとなります。

#### 5. 振替休日と代休の3つのポイント

- ① 振替休日とは、あらかじめ休日と定められていた日を労働日とし、その代わりに他の労働日を休日とする制度。事後的には取得できない。
- ② 代休とは、休日労働が行われた後に、その代償として他の労働日を休日とする制度である。
- ③ 振替休日は、もとの休日に労働させた日は休日労働に該当しないため、休日労働の割増賃金を支払う必要はない。代休は実態として、休日労働を行った後に与える休日なので、法定休日に労働させた場合は、休日労働の割増賃金（35%以上）が発生する。

#### 6. 休日労働の割増賃金

割増賃金とは、使用者が労働者に残業等を行わせた場合に、通常の賃金に上乘せして支払うべき賃金です。

割増賃金には、次の種類が存在します。

- ①法定時間外労働に対するもの（時間外労働割増賃金）
- ②休日労働に対するもの（休日労働割増賃金）

使用者は、労働者に法定休日を与えなければならないが、この法定休日に労働させると「休日労働」となり、割増賃金（休日手当）を支払わなければなりません。割増率は、通常の賃金の35%以上である必要があります。

週休2日制の企業の場合、1日は「法定休日」で、もう1日は「法定外休日」ということになります。例えば、日曜を法定休日と定めている場合には、土曜は法定外休日なので、労働させても休日手当は発生しません。

この点が争いにならないよう、法定休日は就業規則等で定めておくことが望ましいでしょう。

なお、上記のケースで、日曜日に労働させて労働時間が1日8時間、週40時間を超えたとしても、割増率は休日手当として35%になります。時間外労働の割増率は上乘せされない点に注意しましょう。

- ③深夜労働（午後10時から午前5時まで）に対するもの（深夜労働割増賃金）
- これらの労働をさせた場合、その時間またはその日については、通常の賃金からそれぞれ定められた率で計算した割増賃金を支払わなければなりません。

振替休日は、事前に労働日と休日を入れ替えているため、もともとの休日に労働させた日は休日労働にはなりません。そのため、会社は休日労働の割増賃金（35%以上）を支払う必要もなくなります。

一方、法定休日に労働させた分の代休はあらかじめ休日を振り替えるわけではなく、実態として休日労働を行った後に休日を与えます。そのため、会社は従業員に休日労働の割増賃金（35%以上）を支払う必要があります。

なお、所定休日に労働させた場合、休日労働の割増賃金（35%以上）は発生しませんが、時間外労働の割増賃金（25%以上）が発生する可能性があります。

## 7. 振替休日と代休は何が違い

振替休日と代休は、労働日と休日を入れ替える点においては同じです。違うのは、入れ替えるのが「事前」か「事後」かという点です。

振替休日は事前に日を指定して、休日と労働日を入れ替えるのに対し、代休は労働があった後に代替りの休日を与えます。この違いは、従業員の給与計算に影響してきます。

## 8. 給与の計算方法

振替休日と代休では、給与の計算方法も違います。振替は休日と勤務日を入れ替えるだけなので、「休日出勤」には該当しません。そのため割増賃金となる休日手当は不要で、通常のコストの給与を支払えば問題ないのです。

他方で、代休の場合は休日出勤に該当するため、法定休日に出勤させると35%以上の休日手当の支払いが必要です。例えば、時給1,500円の人が法定休日に8時間働いたとき、両者では賃金が以下のように変わってしまいます。

振替休日：1,300円 × 8時間 = 10,400円

代休：1,300円 × 135% × 8時間 = 14,040円

このように、代休では3,640円の割増賃金がかかります。企業からすると、代休よりも振替のほうがコスト面でのメリットは大きいでしょう。休日に勤務させるときは、給与計算について考慮のうえ、振替休日にするか代休にするか考えることが大切です。

## 9. 振替休日を取るときの注意点

正しく制度を運用するための注意点について4点あるので、順に見ていきましょう。

### (1) 振替休日について就業規則に定める必要がある

振替休日を導入するときは就業規則への記載が必要です。労働に関する条件には根拠が必要であり、ルールを決めないまま制度を導入すれば、あとからトラブルになってしまうリスクがあります。

最悪の場合、振替が否認されて割増賃金の支払いが求められてしまうかもしれません。労働するうえで運用する制度については、必ず就業規則に記載しておきましょう。

## (2) 振替休日の期限

振替休日はあらかじめ休みとする日を決定してから行なわれるため、取得期限について意識することはあまりないかもしれません。

しかし、振替休日は、同一賃金支払期間内で行なわれることが一般的なので、給料の締日よりも前に休みを設定することを意識しましょう。

そもそも、労働基準法には、労働によって確定した金額を全額支払わなくてはいけない「賃金全額払いの原則」というものが存在しています。そのため、もし休みを与える時期が締日をまたぐことになってしまうのであれば、一旦は休日出勤に対する給与を支払い、休みを取得してから控除を行なう必要があるのです。

仮に、相殺可能であっても「賃金全額払いの原則」のほうが優先されるため、上記の方法で精算することを推奨します。この場合は休日手当の割増賃金は不要ですが、後述する週に40時間を超える分の割増賃金は必要となるため、該当する場合は注意しましょう。

本来支払うべき給与を支払わないことは、法律で定められた義務を果たさないことであり、最悪の場合で信用に関わってくる問題でもあります。慎重に判断しましょう。

## (3) 週を越える振替は割増賃金が必要になる可能性がある

振替休日の給料には休日手当が不要であると紹介しましたが、週を越えて休みと労働日を振り替えたときは、時間外手当として割増賃金が発生する可能性があるため注意しましょう。

労働基準法32条と37条では、1日8時間、週40時間以上の労働を行なったとき、25%の割増賃金を支払う義務があると定めています。

例えば、月曜日から金曜日まで1日8時間、週40時間働いたのち、土曜日を労働日にしたときは週の労働時間は48時間です。このオーバーした8時間に対して、時間外手当として25%の割増賃金が必要になるというわけなのです。知らずに通常通りの給与を支払うと労働基準法に違反してしまうため、労働時間については慎重に管理しましょう。

## (4) 事後の振替は代休扱い

すでに休日出勤をしてしまった場合は振替休日の申請はできないため、代休扱いになります。

もし振替休日を適応させたい場合は、休日出勤をさせる「前日」の勤務終了までに、従業員に休日もしくは出勤を伝えなくてはなりません。

それ以上に大切なのは、休日をあらかじめ決めておくことです。どの休日と労働日を入れ替えるのかを決めてから休日出勤させることで、はじめて要件を満たせます。事前に振替休日と決めるだけでなく、必ず具体的な日付も指定しましょう。

## 中小企業経営者のための

# 仕訳の実例

### ◎仕掛品の仕訳

#### 1. 仕掛品とは

##### (1) 仕掛品の定義・意味など

仕掛品とは、企業会計において、製造途中の段階で未完成の状態の製品のことであり、つまりは原材料を少しでも加工している製品のことを指す。

製造途中の製品には、仕掛品と半製品があるが、半製品は商品として提供したり保存したりできるものを指すのに対して、仕掛品とは商品としての提供も保存もできないという点でそれぞれ異なる。つまり、仕掛品はその商品自体では、価値がなく販売できない商品のことを指しているともいえる。

また、勘定科目の分類上、仕掛品は棚卸資産として分けられる流動資産であり、仕掛品勘定の科目として分類される。

仕掛品の原価は、正確な方法を用いて算出する必要があるが、原価算出方法によってその扱い方が異なる点に注意が必要である。原価の算出を行わない会社においては、売価還元法により判断することができる。

このように仕掛品であっても、適正に管理することにより、将来に対して資産の保存を行なうことができるのである。

##### (2) 仕掛品の別名・別称・通称など

◇未成工事支出金・半成工事

仕掛品は業種によって呼ばれ方が異なり、建設業では未成工事支出金、造船業では半成工事という。

##### (3) 仕掛品の目的・役割・意義・機能・作用など

仕掛品勘定は生産品の製造原価を集計するために工業簿記で使用される。

##### (4) 法人・個人の別

◇法人・個人

仕掛品は法人・個人で使用される勘定科目である。

##### (5) 仕掛品の位置づけ・体系（上位概念等）

◇棚卸資産

仕掛品は棚卸資産のひとつである。なお、棚卸資産には次のようなものがある。

- ・ 通常の営業過程において販売するために保有する財貨又は用益
  - ・ 商品（販売用不動産を含む）
  - ・ 製品（半製品・副産物・作業屑を含む）
  - ・ 未着品
  - ・ 積送品
  - ・ 試用品
- ・ 販売を目的として現に製造中の財貨又は用益
  - ・ 半製品
  - ・ 仕掛品（半成工事を含む）
- ・ 販売目的の財貨又は用益を生産するために短期間に消費されるべき財貨
  - ・ 原材料（主要原材料と補助原材料）
- ・ 販売活動又は一般管理活動において短期間に消費されるべき財貨
  - ・ 貯蔵品
  - ・ 消耗品（事務用消耗品など）
- ・ 棚卸資産に準ずる資産

企業会計基準第9号 棚卸資産の評価に関する会計基準 棚卸資産の範囲  
 28. これまで、棚卸資産の範囲は、原則として、連続意見書 第四に定める次の4項目のいずれかに該当する財貨又は用役であるとされている。

- ① 通常の営業過程において販売するために保有する財貨又は用役
- ② 販売を目的として現に製造中の財貨又は用役
- ③ 販売目的の財貨又は用役を生産するために短期間に消費されるべき財貨
- ④ 販売活動及び一般管理活動において短期間に消費されるべき財貨

#### (6) 他の勘定科目との関係

##### ◇半製品

半製品と仕掛品は、ともに製造途中にある物品という点で共通するが、半製品はそのまま販売できるのに対し、仕掛品は販売できないという点で異なる。ただし、実務上では、特に半製品という勘定科目を使用せず、製品か仕掛品に含めてもよい。

##### ◇建設仮勘定

建設仮勘定とは、未完成の建物・構築物・機械装置・船舶などの有形固定資産について、その完成・引渡しまでに前払いした諸費用（手付金・内金など）を一時的に集計処理するための仮勘定（資産）をいう。会社内で使用する目的で仕掛中のものは、仕掛品ではなく、建設仮勘定で処理をする。

建物などの建設等には、多額の費用が長期間にわたって発生する。そこで、その建設等にかかった費用は建設仮勘定を用いて一時的に集計処理をし、完成して引渡しを受けたときに本来の勘定に振り替える。

建設仮勘定として処理をするものには、次のようなものがある。

- ・建設請負工事の手付金・内金など
- ・建設のために購入した資材・機械などの費用
- ・地鎮祭・上棟式の費用など

## 2. 仕掛品の決算等における位置づけ等

### (1) 仕掛品の財務諸表における区分表示と表示科目

貸借対照表 > 資産 > 流動資産 > 仕掛品

### (2) 区分表示

#### ◇流動資産

仕掛品などの棚卸資産は、貸借対照表上、正常営業循環基準（営業循環基準）により、流動資産に属する。なお、恒常的に在庫品として保有するもの、余剰品として長期間にわたって所有するものも固定資産とはしない。

## 3. 仕掛品の会計・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

- ・棚卸し

決算時には、棚卸しによって決定された仕掛品の期末在庫を仕掛品勘定の借方に記帳するとともに、期末仕掛品棚卸高（期末棚卸高）勘定の貸方に記帳して資産に計上する。

##### ◇翌期首

- ・振替処理

翌期首には、前期の期末在庫を期首仕掛品棚卸高（期首棚卸高）勘定の借方に記帳するとともに仕掛品勘定の貸方に記帳して振替処理を行う。

#### (2) 仕掛品原価の計算方法

期末における仕掛品の原価は、適正な原価計算により計算・算定しなければならないが、その計算方法は、原価計算の方法により異なる。

##### ◇個別原価計算による場合

製造指図書に製造原価が区分して集計されるので、期末の未完成製造指図書に集計された製造原価をもって仕掛品原価とする。

##### ◇総合原価計算による場合

先入先出法、後入先出法、平均法などによって計算した製造原価をもって仕掛品原価とする。なお、原価計算を行わない会社は、売価還元法により評価することができる。

(3) 取引の具体例と仕訳の仕方

製造業を営む企業の生産した営業主目的に係る生産品が製品であり、製品になる途中の状態が仕掛品である。

1 期末に仕掛品の計算をするとき（1）

**例題** 当社は、本格的な原価計算を採用する規模でないので、商的工業簿記を採用している。生産方式は、標準製品を大量に生産する型なので、総合原価計算のタイプに属し、期末仕掛品の評価が必要である。当期末の仕掛品の計算データは、次のとおりである。

① 期首仕掛品（数量100個、原価500,000円、仕上程度50%）

② 当期総製造費用	材料費	5,000,000円
	労務費	3,000,000円
	製造経費	2,000,000円
	計	10,000,000円

③ 製品完成数量 1,000個

④ 期末仕掛品（数量500個、仕上程度40%）

⑤ 仕掛品の評価方法は完成度換算法の平均法による。すべての原価要素は工程に応じて平均値に発生する。

仕掛品	1,750,000	製造	1,750,000
製造	500,000	仕掛品	500,000
製品	8,750,000	製造	8,750,000

★ポイント★ 期末仕掛品の計算（平均法）

$$\left( \begin{array}{l} \text{期首仕掛品原価} + \text{当期総製造費用} \\ 500,000\text{円} + 10,000,000\text{円} \end{array} \right) \times \frac{\text{期末仕掛品換算量}}{500\text{個} \times 0.4} = \frac{1,000\text{個} + 500\text{個} \times 0.4}{1,000\text{個} + \text{期末仕掛品換算量}}$$

期末仕掛品原価  
= 1,750,000円

① 上記のように標準製品の大量生産の場合、総合原価計算によるので、期末仕掛品の計算が必要である。

② 様式・型・規格・用途などの点で、それぞれ全く異なる多種類の製品を個別的に生産する型の個別原価計算を採用するときは、製造指図書別に集計された製造原価をもって仕掛品の原価とする。

2 期末に仕掛品の計算をするとき（2）

**例題** 上記2の例題で、原材料のみ工程の始点で投入する場合、期首仕掛品原価500,000円は材料400,000円、加工費100,000円とする。

仕掛品	2,650,000	製造	2,650,000
製造	500,000	仕掛品	500,000
製品	7,850,000	製造	7,850,000

★ポイント★ 期末仕掛品の計算（平均法）

$$\left( \begin{array}{l} \text{期首仕掛品原材料費} + \text{当期原材料費用} \\ 400,000\text{円} + 5,000,000\text{円} \end{array} \right) \times \frac{\text{期末仕掛品換算量}}{500\text{個}} = \frac{1,000\text{個} + 500\text{個}}{\text{完成品量} + \text{期末仕掛品換算量}}$$

期末仕掛品原価  
= 1,800,000円

$$\left( \begin{array}{l} \text{期首仕掛品加工費} + \text{当期加工費} \\ 100,000\text{円} + 3,000,000\text{円} + 2,000,000\text{円} \end{array} \right) \times \frac{\text{期末仕掛品換算量}}{500\text{個} \times 0.4} = \frac{1,000\text{個} + 500\text{個} \times 0.4}{\text{完成品量} + \text{期末仕掛品換算量}}$$

期末仕掛品加工費  
= 850,000円

期末仕掛品原価 1,800,000円 + 850,000円 = 2,650,000円

3 作業層が生じたとき

**例題** 商的工業簿記を採用している当社で、期中に作業層が生じたので売却し20万円の現金を受け入れた。

期中	現金	200,000	作業層売上	200,000
期末日	作業層売上	200,000	製造	200,000

- ★ポイント★① 期中に製造勘定を設定しないので、期末に製造勘定を減少させる。具体的には、製造勘定の中の材料費から控除されるケースが多い。
- ② 発生量が少なくて価額も僅少の時、売却時に雑収入で処理するだけのこともある。
- ③ 期末に在庫された作業層は製品に含めて貸借対照表上表示する。

4. 仕掛品の税務・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

◇不課税取引（課税対象外）

消費税法上、仕掛品は不課税取引として消費税の課税対象外である。