

実効税率を用いた納税額の試算時の注意点 ～「事業税の損金算入時期」のルールにご注意を～

当期の決算によって確定する納税額を事前に予測するために、税引前当期純利益の見込み額に実効税率を乗じて試算する方法があります。

今回は、実効税率を用いて税額を試算する際に注意すべき点をご紹介します。

【1】会計と税務の取扱いの差異

税引前当期純利益に実効税率を乗じる際、役員報酬の定期同額給与の規定や、交際費の損金不算入などの会計と税務の取扱いの差異を考慮しますが、この他に考慮すべきものとして今回のテーマである「事業税の損金算入時期」のルールをご紹介します。

【2】事業税の損金算入時期のルールで生じる「期ずれ」

まず事業税（正しくは「法人事業税及び地方法人特別税」（令和元年10月1日以後開始事業年度からは「法人事業税及び特別法人事業税」）といいますが、ここでは「事業税」と表現します。）の取扱いを整理します。

事業税は、決算書では「法人税、住民税及び事業税」に計上され、法人税の所得の計算上、申告書を提出した事業年度の損金の額に算入されます。事業税の申告書は定時株主総会で確定した決算に基づき提出しますから、X1年度分の事業税の申告書は、翌年度（X2年度）に提出することになります。

つまりX1年度の事業税は、X2年度の損金の額に算入されることになります。事業税を未払計上した場合は、会計上はX1年度に費用として計上され、税務上は申告書を提出したX2年度の損金の額に算入されるという「期ずれ」が生じます。

【3】実効税率の特徴

前述のとおり、事業税は「法人税、住民税及び事業税」として、損益計算書の「税引前当期純利益」の下に表示されます。つまり「税引前当期純利益」は事業税を費用として差し引く前の金額ということになります。

そのため実効税率は、税引前当期純利益に実効税率を乗じるだけで事業税相当額を差し引いた（損金の額に算入した）ものとして税額を計算することができるよう、割合が調整されています。

しかし事業税の「期ずれ」までは考慮することができず、当年度の事業税を当年度の損金の額に算入したものとして計算してしまうため、後述のような差異が生じます。

【4】「期ずれ」による差異のまとめ

事前に予測した税引前当期純利益に実効税率を乗じて税額を試算していたとします。そして予測どおりの税引前の利益で決算が確定した場合、あらかじめ実効税率で試算した税額と実際の納税額は「期ずれ」により次のようになります。（論点を明確にするため、每期黒字の場合を前提とします。）

① 利益の額が「前年度≒当年度」

「期ずれ」によりずれるもの同士（前年度の事業税と当年度の事業税）がほぼ同額ですから、実質的に期ずれの影響がなく、概ね実効税率で試算したとおりの納税額になります。

② 利益の額が「前年度>当年度」

当年度の事業税より大きな金額の事業税（前年度分）が損金の額に算入されるため、実効税率で試算した税額より実際の納税額は小さくなります。

③ 利益の額が「前年度<当年度」

当年度の事業税より小さな金額の事業税（前年度分）が損金の額に算入されるため、実効税率で試算した税額より実際の納税額は大きくなります。

【5】業績が伸びている時ほど注意が必要

上記③の場合は特に注意が必要です。前年度を上回る利益の額が大きければ大きいほど、実効税率で試算した税額と、実際の納税額との差が大きくなります。「実効税率で試算した納税資金を確保していたが、思いがけず不足してしまった」ということにならないよう、業績が伸びている時ほど予測は慎重にしましょう。

なお、事業税の「期ずれ」を考慮した予測税額は、『(税引前当期純利益±交際費等の調整－前期事業税)×実効税率の算式の分母を1として計算した税率』で計算することができます。