

1 別表4の構造と記載



1 別表4の概要

(1) 所得計算の概要

法人税（各事業年度の所得に対する法人税）の所得金額は、その事業年度の益金の額からその事業年度の損金の額を控除して求めることとされています。益金の額や損金の額は、基本的には会計上の収益や原価・費用・損失の概念とは一致していますが、税法独自の考え方があるために実際には一致しません。

所得計算は、法人税申告書においては「別表4」で行われます。実際の法人税申告書・別表4においては、益金の額や損金の額を直接に集計することはしません。企業会計上で算出される「当期純利益」を利用して所得計算をする仕組みがとられています。会社法では每期必ず決算書を作成して株主等の承認を受けるという制度となっていますので、その決算書において算定された「当期純利益」に税法独自の調整を加えることによって所得金額を算定することとされています。

(2) 利益と所得金額の本質的な概念の一致

企業会計上の利益（損益計算書における当期純利益）と税務上の所得金額は、いわゆる「もうけ」の概念であるという点では本質的には一致しているといえます。しかしながら、両者は、その算定目的が異なるために、実際には一致しません。

企業会計上の利益 : 収益 - 原価・費用・損失



本質的には同じ概念

税務上の所得金額 : 益金 - 損金

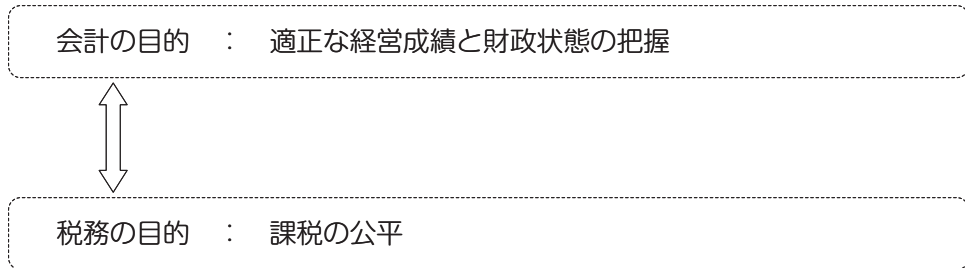
(3) 利益と所得金額の目的の相違

(2)のように、利益と所得は、基本的な概念としては一致していても、企業会計上の「利益」は、適正な経営成績及び財政状態の把握のために算定されているのに対して、税務上の「所得」は、課税の公平という考え方を基に計算されるため、両者は、実際には一致しません。例えば、税務上は、交際費の一部又は全部について損金不算入とする取扱いがなされているためです。

ただし、企業会計上算出される「当期純利益」と税務上の「所得金額」が全く異なる

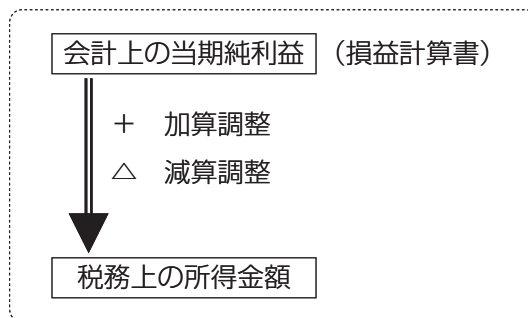
ということではありません。異なる部分というのは、全体のうちのわずかな部分であるということができます（実務上は、中小企業ではその差異は小さく、大企業ほど大きいと思われます。）。したがって、益金の額や損金の額を直接に集計するのではなく、「当期純利益」に会計と税務の差異を調整することによって、所得金額を効率的に計算できるのです。

（目的の相違）



（4）法人税申告書・別表4

法人税における所得計算は、法人税申告書・別表4で行われます。法人税申告書・別表4は、企業会計上の当期純利益に税法における所定の調整を加えて所得金額を算出するための計算表と言えます。



法人税の実際の所得計算は、企業会計上の当期純利益に依拠しますので、当期純利益は、「確定した決算」に基づくものであることが要求されています。この「確定した決算」とは、株式会社であれば定時株主総会で承認を受けた決算を意味します。したがって、定時株主総会等で承認を受けた損益計算書の当期純利益が所得計算のスタートになります。

この考え方によると、会社は決算書を作成し、それが定時株主総会で承認され、その後確定申告書を作成して税務署に提出する手順となります。しかし実務的には、株主総会前に事前に申告書を作成しておき、株主総会で決算承認を受けてから税務署に提出します。

実

務上のポイント！

- ① 確定申告書は、確定した決算に基づいて作成されるため、定時株主総会より前に提出することはできません。定時株主総会前に提出された申告書は、確定した決算に基づいていることになりません。
- ② 実際の法人税申告書・別表4は、沖縄の認定法人の所得の特別控除など特殊な事項のない法人については「簡易様式」が用意されています。したがって、通常の場合には、この「簡易様式」を使用します。

別表4（簡易様式）

所得の金額の計算に関する明細書(簡易様式)		事業 年度	法人名	別表四（簡易様式）	
御 注 意	区 分	総 額		処 分	
		①	②	留 保	社 外 流 出
				配 当	そ の 他
1 収入金額の認定法人の所得の特例、国際戦略総合特別区域における指定特定事業等に係る損失がある場合の特例、対外船舶運航事業を営む法人の日本の船舶による「47」の「①」欄の金額は「②」欄の金額に「③」欄の金額を加算し、これから「※」の金額を加減した額と符合することになりますから留意してください。 2 例、中部国際空港整備準備金の課税の特例又は特定目的会社等の課税の特例及び再投資等準備金の課税の特例の適用を受ける法人にあつては、別様式による別表四を御使用ください。	当期利益又は当期欠損の額	1	円		配 当 そ の 他
	加				
	損金経理をした法人税及び地方 法人税(附帯税を除く。)	2			
	損金経理をした道府県民税(利子 割額を除く。)	3			
	損金経理をした道府県民税(利子 割額を除く。)	4			
	損金経理をした納税充当金	5			
	損金経理をした附帯税(利子税を除く。)、 加算金、延滞金(延滞分を除く。)	6		そ の 他	
	減価償却の償却超過額	7			
	役員給与の損金不算入額	8		そ の 他	
	交際費等の損金不算入額	9		そ の 他	
		10			
	算				
	小 計	11			
	減				
	減価償却超過額の当期認容額	12			
	納税充当金から支出した事業 税等の金額	13			
	受取配当等の益金不算入額 (別表八(一)「13」又は「26」)	14		※	
	外国子会社から受ける剰余金の配当 等の益金不算入額(別表八(二)「26」)	15		※	
	受贈益の益金不算入額	16		※	
	適格現物分配に係る益金不算入額	17		※	
	法人税等の中間納付額及び 過納納に係る還付金額	18			
	所得税額等及び欠損金の繰 戻しによる還付金額等	19		※	
		20			
	算				
	小 計	21		外 ※	
	仮 計	22		外 ※	
	(1)+(11)-(21)	23		そ の 他	
	関連者等に係る支払利子等の損金不算入額 (別表十七(二)「25」又は「30」)	24	△	※	△
	超過利子額の損金算入額 (別表十七(二)「30」)	25		外 ※	
	仮 計	26		そ の 他	
	(22)から(24)までの計	27		そ の 他	
	寄附金の損金不算入額 (別表十四(二)「24」又は「40」)	28		そ の 他	
	法人税額から控除される所得税額 (別表六(二)「13」)	29		そ の 他	
	税額控除の対象となる外国法人税の額 (別表六(二)「7」)	30		そ の 他	
	合 計	31		外 ※	
	(25)+(26)+(29)+(30)	32			
	契約者配当の益金算入額 (別表九(一)「13」)	33			
	非適格合併又は残余財産の全部分配等による 移動資産等の譲渡利益額又は譲渡損失額	34		※	
	差 引 計	35		外 ※	
	(33)+(34)+(36)	36			
	欠損金又は災害損失金等の当期控除額 (別表七(一)「4」の「前」又は「後」)	37	△	※	△
	総 計	38		外 ※	
	(37)+(38)	39			
	新鉱床探鉱費又は海外新鉱床探鉱 費の特別控除額(別表十(三)「43」)	40	△	※	△
	残余財産の確定の日の属する事業 年度に係る事業税の損金算入額	41	△		
	所得金額又は欠損金額	42		外 ※	

法 0301-0402



1 別表4の構造と記載



2 別表4における調整

(1) 別表4における調整

法人税申告書・別表4では、その計算をまず損益計算書で算出した「当期純利益」からスタートさせ、これに企業会計と法人税の差異部分について独自の調整を行って「所得金額」を求めています。

この別表4における調整は、「加算調整」と「減算調整」に分けられ、さらに、加算調整は損金不算入と益金算入に、また、減算調整は益金不算入と損金算入に分類することができます。

(2) 加算調整

加算調整は、当期純利益よりも所得金額が増加する場合に行われる調整です。具体的には、「損金不算入」と「益金算入」という2つの調整があります。

① 損金不算入

会計上は費用に計上されているものが、法人税の所得計算上は、損金の額に算入されない場合には、所得金額を増加させる必要があります。この場合に別表4において加算調整を行います。例えば、会計上で計上した減価償却費のうち、税務上の償却限度額を超える部分の金額を損金不算入とするために「減価償却超過額」として加算調整をする場合があります。

具体例

- イ 減価償却超過額
- ロ 交際費等の損金不算入
- ハ 寄附金の損金不算入
- ニ 役員給与の損金不算入
- ホ 賞与引当金の損金不算入
- ヘ 退職給付引当金の損金不算入 など

② 益金算入

会計上は収益に計上されていませんが、法人税の所得計算上は、益金の額に算入される場合には、所得金額を増加させる必要があります。この場合に別表4において加

算調整を行います。例えば、会計上では計上されていない売上高を、税務上は益金の額としなければならない場合に、別表4において「売上高計上もれ」として加算調整をする場合などがあります。

具 体 例

- イ 売上高計上もれ
- 引当金の取崩不足 など

(3) 減算調整

減算調整は、当期純利益よりも所得金額が減少する場合に行われる調整です。具体的には、「益金不算入」と「損金算入」という2つの調整があります。

① 益金不算入

会計上は収益に計上されていますが、法人税の所得計算上は、益金の額に算入されない場合には、所得金額を減少させる必要があります。この場合に別表4において減算調整を行います。例えば、会計上は収益に計上されている受取配当金を、税務上は非課税とするために「受取配当等の益金不算入」として減算調整する場合などがあります。

具 体 例

- イ 受取配当等の益金不算入
- 法人税等の還付金 など

② 損金算入

会計上は原価や費用に計上されていませんが、法人税の所得計算上は、損金の額に算入する場合には、所得金額を減少させる必要があります。この場合に別表4において減算調整を行います。例えば、会計上は計上されていない売上原価を、税務上は損金の額とするために「売上原価計上もれ」として減算調整する場合などがあります。

具 体 例

- イ 売上原価計上もれ
- 収用換地等の所得の特別控除 など



実務上のポイント！

大企業の実務では、一般的に、上記4つの調整のうち、会計上で費用に計上したものが税務上は認められない「損金不算入」の加算調整が最も多いと考えられます。これは、税務では、費用の認識については「債務確定主義」をとっており、会計上で見積り計上した費用などは債務が確定していないものが多いために、税務上は認められず、損金不算入として加算調整されるためです。

一方で中小企業の場合には、一般的に税務の取扱いに準じた処理を行っている場合が多いと考えられます。したがって、大企業で生じるような調整はあまり発生しません。

1 別表4の構造と記載



3 別表4の構造

(1) 別表4の構造

別表4は、会計上の当期純利益に対して加算調整や減算調整を行って税務上の所得金額を算出する計算表です。これは当期純利益をスタートとし所得金額をゴールとする「タテ」の構造とすることができます。ただし、別表4は、単なる所得計算を行うだけでなく、ヨコの構造も持っています。タテの構造によって生じた会計と税務の差異が、利益積立金額を増減させるものか否かをヨコの関係で把握しています。

(2) タテの構造

タテの構造は、所得計算機能です。企業会計上の利益に調整を加えて税務上の所得金額を算出する機能です。

(3) ヨコの構造

別表4には、総額欄①の右側に、留保欄②と社外流出欄③という処分欄がおかれています。具体的には、総額欄①には、「留保」と「社外流出」の区分に関係なく、すべての調整金額を記載します。そして、その右側の処分欄の留保欄②と社外流出欄③のいずれかに、その調整金額を記載します。

留保欄②には、利益積立金額を増減させる調整項目（留保項目）を記載します。留保欄②に記載されたものは、別表5（一）Ⅰの増減欄に転記されることになります。一方で社外流出欄③には、加算調整のうち「交際費等の損金不算入」などの社外流出項目や、減算調整のうち「受取配当等の益金不算入」などの課税外収入項目を記載します。社外流出欄③に記載されたものは、利益積立金額には影響しませんので、別表5（一）Ⅰには転記しません。

【図 解】

(別表 4)

区 分	総 額	処 分	
		留 保	社外流出
	①	②	③
当期利益又は 当期欠損の額	会計上税引後 当期純利益	①－③	配 当
			その他
加 算		留 保	社外流出
減 算		留 保	課税外収入
所得金額	別表 1 へ		

総額欄 = 留保欄 + 社外流出欄

1 別表4の構造と記載



4 留保とは

(1) 留保の基本的な考え方

留保欄に記載するのは、「所得の増減とともに利益積立金額も増減する項目」です。基本的には、会計上の損益と税務上の損益に帰属時期のズレが生じた場合に行われる調整ということができます。

なお、法人税や住民税などの租税公課に関する調整も留保とされています。また、税務調整ではありませんが、当期純利益から社外流出した金額を控除した金額も利益積立金額を構成しますので留保欄に記載されます。

留保の調整は利益積立金額を増減させますから、別表5（一）Ⅰに転記されることになります。

① 所得の増加（加算調整）に伴い利益積立金額が増加する項目

別表4において加算調整が行われて所得金額が増加し、それに伴って利益積立金額が増加する調整です。「売上高計上もれ」や「減価償却超過額」などの加算調整があります。

具体例

「売上高計上もれ 5,000（加算）」の調整

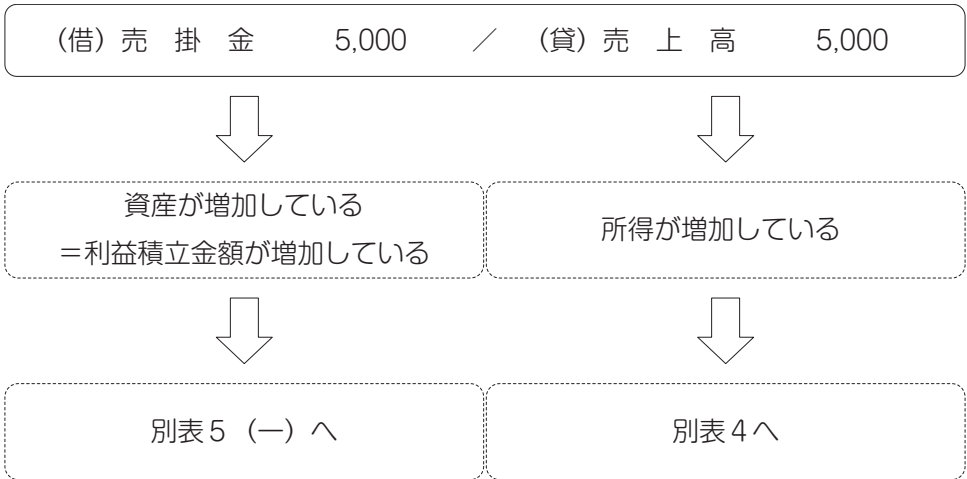
区 分		総 額	処 分	
			留 保	社外流出
		①	②	③
当期利益又は当期欠損の額		0	0	配 当
				その他
加算	売上高計上もれ	5,000	5,000	
減算				
所 得 金 額		5,000	5,000	

(解説)

会計上は収益に計上されていない売上高5,000を、税務上は益金の額として認識しなければならない場合に、「売上高計上もれ 5,000（加算）」として加算調整を行います。

この調整によって所得金額が5,000増加しています。そして、それに伴って利益積立金額も5,000増加することになります。所得の増加と同時に、利益積立金額も増加しています。このように、加算調整によって利益積立金額が増加する場合には、総額欄①と留保欄②に記載をします。

この加算調整は、次のように追加仕訳の形で考えることができます。



② 所得の減少（減算調整）に伴い利益積立金額が減少する項目

別表 4 において減算調整が行われて所得金額が減少し、それに伴って利益積立金額が減少する調整です。「売上原価計上もれ」などがあります。

具 体 例

「売上原価計上もれ 4,000（減算）」の調整

区 分		総 額	処 分	
			留 保	社外流出
		①	②	③
当期利益又は当期欠損の額		0	0	配 当
				その他
加算				
減算	売上原価計上もれ	4,000	4,000	
所 得 金 額		△4,000	△4,000	

(解説)

会計上は計上されていない売上原価4,000を、税務上は損金の額として認識しなければ

ばならない場合に、「売上原価計上もれ 4,000（減算）」として減算調整を行います。この調整によって所得金額が4,000減少しています。そして、それに伴って利益積立金額も4,000減少することになります。所得の減少と同時に、利益積立金額も減少しています。このように、減算調整によって利益積立金額が減少する場合には、総額欄①と留保欄②に記載をします。

この減算調整は、次のように追加仕訳の形で考えることができます。



(2) 留保項目の発生と解消

上記の考え方とおり、留保項目（租税公課に関する調整を除く。）は主に会計上の損益と税務上の損益の期間帰属のズレを修正するための調整という性格を持っています。したがって、留保項目は、次のように2つに区分することができます。

- ① 当期に会計と税務の帰属時期のズレが新たに発生したために行う調整
- ② 前期以前に発生した会計と税務のズレが解消したために行う調整

留保項目は、会計と税務の期間帰属のズレを修正するための調整であるため、①帰属時期のズレが新たに生じる場合と、その後、②その帰属時期のズレが解消する場合の2つに区分することができます。損益の帰属時期は、短期間で見るとズレが生じる場合がありますが、長期間で見ればズレは解消されていきます。つまり、ズレが生じたのちに、必ず解消することになるのです。

① 帰属時期のズレが新たに発生した場合

ここでは具体的に、「税務上は当期の益金の額とすべきである売上高1,000を、会計上は翌期に計上している」、というケースで考えてみます。この場合には、当期の別

表4において、「売上高計上もれ 1,000（加算）」の加算調整が行われます。

具体例

当期の調整：「売上高計上もれ 1,000（加算）」

区 分		総 額	処 分	
			留 保	社外流出
		①	②	③
当期利益又は当期欠損の額		0	0	配 当 その他
加算	売上高計上もれ	1,000	1,000	
減算				
所得金額		1,000	1,000	

（解説）

当期の売上高 会計上 ： 0

税務上 ： 1,000

当期において会計上は売上高1,000を計上していませんが、税務上は認識する必要がありますため、ここで売上高の認識時期が異なっています。つまり、認識時期のズレが新たに発生しています。そこで、この認識時期のズレを調整するために、税務上では売上高1,000の追加計上を行う必要があります。具体的には別表4において「売上高計上もれ 1,000（加算）」として加算調整（加算・留保）を行います。

② 帰属時期のズレが解消した場合（認容）

①の具体例の翌期の取扱いについて考えます。翌期では別表4において、「売上高計上もれ認容 1,000（減算）」として減算調整が行われます。

具体例

翌期の調整：「売上高計上もれ認容 1,000（減算）」

区 分		総 額	処 分	
			留 保	社外流出
		①	②	③
当期利益又は当期欠損の額		1,000	1,000	配 当 その他
加算				
減算	売上高計上もれ認容	1,000	1,000	
所 得 金 額		0	0	

(解説)

翌期の売上高 会計上 : 1,000

税務上 : 0

会計上は翌期において売上高1,000を計上していますが、税務上は既に当期において認識済みです。したがって、会計上計上されている売上高1,000を取り消す必要があります。具体的には、「売上高計上もれ認容 1,000（減算）」として減算調整（減算・留保）を行います。この減算調整によって、「当期」に生じた売上1,000の期間帰属のズレが、「翌期」に解消したことになります。

実務上のポイント！

上記のとおり、基本的に留保の調整項目が発生した場合、その後のいずれかの年度でそのズレが解消されることになります。解消の際には、発生したときの調整とは逆の調整を行います。

ズレの発生		ズレの解消
加算・留保	⇒	減算・留保
減算・留保	⇒	加算・留保

(3) 留保項目の分類

留保欄に記載される項目は、具体的には次の3つに分けることができます。

- ① 当期純利益から社外流出した金額を控除した金額
- ② 「売上計上もれ」や「減価償却超過額」など、会計と税務の損益の認識時期のズレにより生じる調整
- ③ 法人税、住民税などの租税公課の調整

① 当期純利益から社外流出した金額を控除した金額

損益計算書において算出した当期純利益から当期において社外流出した金額（通常は配当金の支払い）を控除した金額を留保として扱います。この金額は税務調整から生じるものではなく、当期において獲得した利益（当期純利益）から当期における配当金の支払いなどにより社外に流出した金額を控除した金額が、当期中に増加した利益剰余金となります。利益剰余金は利益積立金額の基礎となるものですから、利益剰余金が増加することにより利益積立金額も増加します。

別表4の留保欄に記載した金額は、利益積立金額の増減項目となります。すなわち、別表4の留保欄の金額を合計すると、当期における利益積立金額の増減額となります。

したがって、税務調整とは別に、会計上の利益剰余金の増加額（当期純利益－支払配当）も留保として記載することになります。

なお、この場合の社外流出③に記載する配当金の支払いは、当期において行われた配当金の支払いが対象になりますから、当期の株主資本等変動計算書において「剰余金の配当」として記載された金額になります。

$$\begin{aligned} \text{当期純利益} - \text{配当金} &= \boxed{\times \times \times} \Rightarrow \text{当期の利益剰余金の増加額} \\ &= \text{当期の利益積立金額の増加額} \\ &\quad \downarrow \\ &\quad \text{留保欄に記載} \end{aligned}$$

② 会計と税務の損益の認識時期のズレにより生じる調整

損益の認識時期のズレにより生じる調整は、追加修正仕訳として考えることが可能です。これは、税効果会計における一時差異に該当するものです。

具体例

ー加算調整ー

- イ 益金算入（会計上は収益に計上していないが、税務上は益金に算入すべきもの）
 - 売上高計上もれ など
- ロ 損金不算入（会計上は費用に計上しているが、税務上は損金に算入しないもの）
 - 減価償却超過額、貸倒引当金繰入超過額 など（主に会計上の費用が超過しているような場合が該当する）
- ハ その他（前期以前に減算調整したものに付き、当期に認容するもの）
 - 前期売上原価計上もれ認容 など

具体例

ー減算調整ー

- イ 損金算入（会計上は費用に計上していないが、税務上は損金に算入すべきもの）
 - 売上原価計上もれ など
- ロ 益金不算入（会計上は収益に計上しているが、税務上は益金に算入しないもの）
 - 売上高過大計上 など
- ハ その他（前期以前に加算調整したものに付き、当期に認容するもの）
 - 前期売上高計上もれ認容、減価償却超過額認容 など

③ 法人税、住民税などの租税公課の調整

法人税や住民税は、所得処分の性格であるため、所得計算上は損金不算入とされます。この場合の調整は「留保」となります。この調整は、別表5（一）の構造上の理由から「留保」とされているものです。したがって、②のように追加修正仕訳で考えることはできず、特殊な調整と言えます。

具 体 例

－加算調整－

イ 損金経理をした納税充当金

□ 損金経理をした法人税

ハ 損金経理をした道府県民税及び市町村民税

(注) 附帯税の調整は、留保ではなく、社外流出となります。また、上記口の法人税には地方法人税が含まれます。

具 体 例

－減算調整－

イ 納税充当金から支出した事業税等の金額

□ 法人税等の中間納付額及び過納額に係る還付金額

1 別表4の構造と記載

5 社外流出とは

(1) 社外流出項目の基本的な考え方

社外流出とは、「所得は増減しますが、それに対応する利益積立金額の増減がない項目」をいいます。会計と税務の損益の帰属時期のズレではなく、租税政策的な観点から法人税特有の考えに基づき課税所得の調整を図っている項目です。

社外流出項目の調整は、利益積立金額の増減は伴いませので、別表5（一）Ⅰには転記されません。なお、税務調整ではありませんが、当期において行った配当金の支払も社外流出となります。

① 所得は増加（加算調整）するが利益積立金額は増加しない項目

別表4において加算調整が行われ所得金額が増加しますが、利益積立金額は増加しない調整です。「交際費等の損金不算入額」や「寄附金の損金不算入額」などの加算調整があります。

具体例

「交際費等の損金不算入額 2,000（加算）」の場合

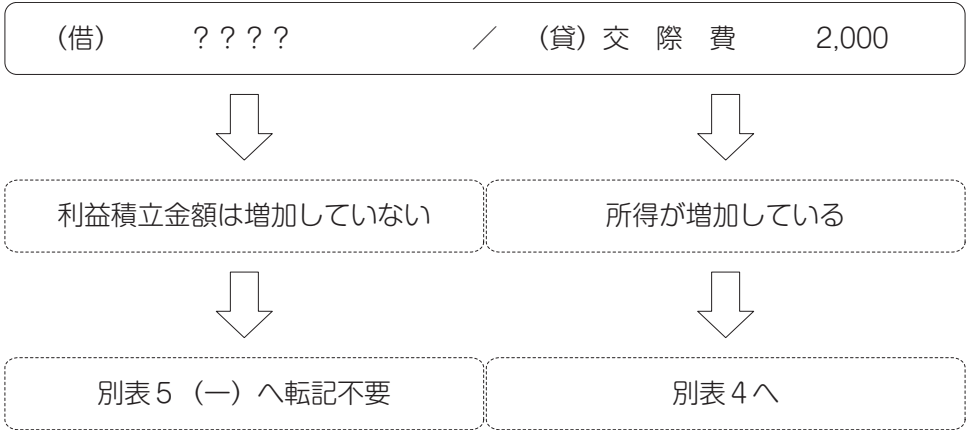
区 分		総 額	処 分	
			留 保	社外流出
		①	②	③
当期利益又は当期欠損の額		-2,000	-2,000	配 当
				その他
加算	交際費等の損金不算入額	2,000		2,000
減算				
所 得 金 額		0	-2,000	2,000

(解説)

会計上は費用に計上されている交際費等2,000が、税務上は損金の額に算入されない場合に「交際費等の損金不算入額 2,000（加算）」として加算調整を行います。これによって所得金額が2,000増加することになります。しかしながら、加算調整を行っても、利益積立金額が増えるわけではありません。これは、会計上で計上された費用を税務上

は損金として認めないだけであり、損金として認めないからといって利益積立金額が増加するわけではありません。このように、加算調整をしても利益積立金額が増加しない場合には、総額欄①と社外流出欄③に記載をします。

この加算調整は、追加仕訳として考えることはできません。



② 所得は減少（減算調整）するが利益積立金額は減少しない項目

別表 4 において減算調整が行われて所得金額が減少しますが、利益積立金額は減少しない調整です。「受取配当等の益金不算入額」などの減算調整が該当します。

具 体 例

「受取配当等の益金不算入 3,000（減算）」の場合

区 分		総 額	処 分	
			留 保	社外流出
		①	②	③
当期利益又は当期欠損の額		3,000	3,000	配 当
				その他
加算				
減算	受取配当等の益金不算入	3,000		3,000
所 得 金 額		0	3,000	△3,000

(解説)

会計上は収益に計上されている受取配当等3,000が税務上は益金の額に算入されない場合に「受取配当等の益金不算入 3,000（減算）」として減算調整を行います。これに

よって所得金額が3,000減少することになります。しかしながら、減算調整をしても、利益積立金額が減少するわけではありません。

これは、会計上で計上された収益を税務上は益金としないだけであり、益金としないからといって利益積立金額が減少するわけではありません。税務では、受取配当等は重複課税をしないように「非課税」とする考え方があるために、減算調整しているのです。このように、減算調整をしても利益積立金額が減少しない場合には、総額欄①と社外流出欄③に記載をします。なお、減算調整項目のうち社外流出欄③に記載するものを「課税外収入」ともいいます。

この減算調整は、追加仕訳として考えることはできません。



実務上のポイント！

社外流出項目は会計と税務の損金の期間帰属のズレではなく、法人税独自の考え方による調整です。したがって、留保項目とは異なり、その後の事業年度において認容することはありません。

(2) 社外流出項目の具体的分類

社外流出項目は、具体的には次の3つに分けることができます。

- ① 当期純利益から社外流出した金額（支払配当など）
- ② 交際費等の損金不算入、寄附金の損金不算入などの社外流出（加算調整）
- ③ 受取配当等の益金不算入などの課税外収入（減算調整）

① 当期純利益から社外流出した金額（支払配当など）

損益計算書において算出した当期純利益のうち当期において社外流出した金額（通常は配当金の支払い）は社外流出とされます。この金額は、税務調整で生じるものではありません。当期純利益から社外流出を差し引くことによって利益積立金額の増減額を算出しますので、社外流出欄③に配当金の支払額を記載します。

なお、この場合の社外流出③に記載する配当金の支払いは、当期において行われた配当金の支払いが対象になりますから、当期の株主資本等変動計算書において「剰余金の配当」として記載された金額になります。

② 交際費等の損金不算入、寄附金の損金不算入などの社外流出（加算調整）

損益の認識時期のズレではなく、計上された費用の全部又は一部を損金と認めない場合に行われる加算調整です。この調整は、税効果会計における永久差異に該当するものであり、会計と税務における収益と益金、原価・費用・損失と損金の範囲の違いによるものです。

具 体 例

- イ 交際費等の損金不算入
- 役員給与の損金不算入
- ハ 寄附金の損金不算入
- ニ 法人税額控除所得税額等 など

③ 受取配当等の益金不算入などの課税外収入（減算調整）

損益の認識時期のズレではなく、計上された収益に課税しない（非課税）ようにするために行われる減算調整です。この調整は、税効果会計における永久差異に該当するものであり、会計と税務における収益と益金、原価・費用・損失と損金の範囲の違いによるものです。

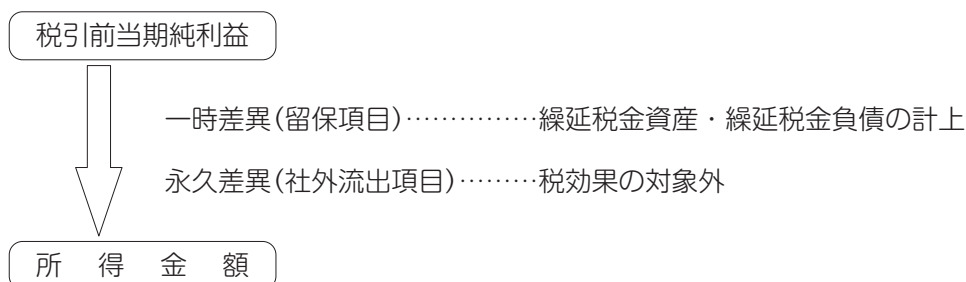
具 体 例

- イ 受取配当等の益金不算入
- 収用換地等の所得の特別控除 など

1 別表4の構造と記載

**6 税効果会計と留保・社外流出**

税効果会計においては、会計上の税引前当期純利益と税務上の所得金額に差異がある場合に、その差異を一時差異と永久差異に区分して、一時差異に対しては税金費用の期間配分を行います。これによって税引前当期純利益と法人税等の負担率が実効税率に調整されることになります。ただし、永久差異については調整されませんので、永久差異がある場合には、税金負担率と実効税率に差が生じることになります。

**(1) 一時差異**

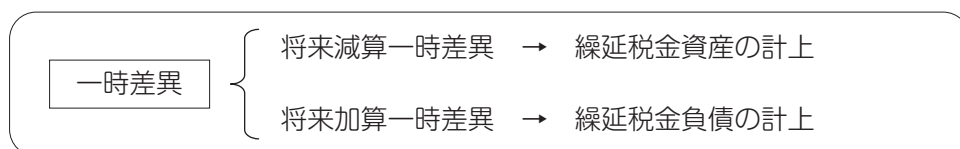
一時差異とは、貸借対照表に計上されている資産・負債の金額と課税所得計算上の資産・負債の金額との差額をいいます。一時差異は、次の2つに分けられます。

- ① 収益又は費用の帰属年度の相違から生ずる差額
- ② 資産又は負債の評価替えにより生じた評価差額が直接純資産の部に計上され、かつ、課税所得の計算に含まれない場合の当該差額

①が典型的な一時差異とされ、将来、差異が解消するときに課税所得を減額する効果を有する将来減算一時差異と、将来、差異が解消するときに課税所得を増加させる効果を有する将来加算一時差異に分かれます。②は課税所得計算には影響がありません。

この一時差異の発生と解消は、別表4における留保項目の調整から把握することができます。新たに加算・留保の調整が生じた場合には、将来年度において減算・留保の調整（認容）が想定されますから、「将来減算一時差異」になり、逆に、新たに減算・留保の調整が生じた場合には、将来年度において加算・留保の調整（認容）が想定されますから、「将来加算一時差異」の発生となります。

なお、法人税、住民税などの租税公課の調整は、留保項目として扱われますが、税効果会計における一時差異には該当しません。



(2) 永久差異

永久差異とは、税引前当期純利益の計算において、費用または収益として計上されますが、課税所得の計算上は、永久に損金または益金に算入されない項目をいいます。これらの項目は、将来、課税所得の計算上で加算または減算させる効果を持たないため、一時差異には該当せず、税効果会計の対象となりません。

この永久差異は、別表4における社外流出欄③に記載された調整項目として把握することができます。例えば、「受取配当等の益金不算入」という減算・社外流出（課税外収入）の調整は、永久差異として把握します。

実務上のポイント！

- ① 税効果会計では、まず、税務と会計の差異を把握し、その差異を一時差異と永久差異に分類していきます。したがって、税務調整の仕組みが把握できていないと理解することができません。
- ② 税効果会計における一時差異は、別表5（一）Ⅰから把握することができます。会計と税務の損益の帰属時期のズレの発生・解消や未解消残高は、別表5（一）Ⅰに記載されています。

1 別表4の構造と記載

7 別表4の具体的な記載方法

別表4は、損益計算書に掲げた当期（純）利益の額又は当期（純）損失の額を基として、いわゆる申告調整により税務計算上の所得金額若しくは欠損金額又は留保金額を計算するために使用する明細書です。なお、特殊な事項のない法人については、「簡易様式」が用意されています。

別表4の具体的な記載方法は、次のとおりです。

【別表4の具体的な記載方法】（簡易様式）

区 分		総 額	処 分	
			留 保	社外流出
			②	③
①		①	②	③
当期利益又は当期欠損の額		会計上税引後 当期純利益	①－③	配 当 当期中支払配当
				その他
加 算	加算・留保の調整項目		留保の項目	
	加算・社外流出の調整項目			その他 社外流出の項目
	小 計			
減 算	減算・留保の調整項目		留保の項目	
	減算・課税外収入の調整項目			※ 課税外収入の項目
	小 計			外※
仮 計			留保合計	外※ △ 課税外収入合計 社外流出合計
寄 附 金 の 損 金 不 算 入 額				その他 社外流出
法人税額から控除される所得税額				その他 社外流出
税額控除の対象となる外国法人税の額				その他 社外流出
合 計			留保合計	外※ △ 課税外収入合計 社外流出合計
差 引 計			留保合計	外※ △ 課税外収入合計 社外流出合計
欠損金又は災害損失等の当期控除額				※ △ 課税外収入
総 計			留保合計	外※ △ 課税外収入合計 社外流出合計
所 得 金 額 又 は 欠 損 金 額			留保合計	外※ △ 課税外収入合計 社外流出合計

(1) 当期利益又は当期欠損の額の総額①

確定した決算における損益計算書の当期（純）利益の額又は当期（純）損失の額を記載します。税引前の当期利益ではなく、税引後の当期利益を記載します。

(2) 当期利益又は当期欠損の額の社外流出③

「配当」の欄には、当期にその支払いに係る効力が生ずる剰余金の配当等の支払額を記載します。株主資本等変動計算書における当期中の支払配当金を記載します。

(3) 当期利益又は当期欠損の額の留保②

総額①に記載した金額から社外流出③に記載した金額の合計額を控除した金額を記載します。なお、社外流出③に記載した金額の方が多いときは、その超える金額を留保②に△印を付して記載します。

当期に獲得した利益（総額①）から支払配当により社外に流出した金額（社外流出③）を控除した金額（留保②）は、社内に留保された利益を意味しています。この金額は、別表5（一）Ⅰの利益積立金額を構成することになります。

(4) 加算調整欄

① 法人が費用又は損失として経理した金額で、当期の損金の額に算入されないものや、当期の益金の額に算入すべき金額で法人が収益として経理しなかったものについて、その事項及び金額を記載します。

② 実際の別表4では、一部、既に項目が記載されていますが、記載されていないものについては、適宜項目を追加して記載します。

③ 総額①に記載した金額については、留保されている金額は留保②に、社外に支出されている金額は社外流出③に、それぞれ記載します。

④ 平成28年1月1日以後、道府県民税利子割は廃止されていますので、「損金経理をした道府県民税利子割額」欄は記載の必要はありません。

(5) 減算調整欄

① 確定した決算において費用に含まれていないもので当期の損金の額に算入すべきものや、収益に計上されているもので当期の益金の額に算入しないものについて、その事項及び金額を記載します。

② 加算欄と同様に、一部、既に項目が記載されていますが、記載されていないものについては、適宜項目を追加して記載します。

③ 総額①に記載した金額については、留保されている金額は留保②に、それ以外の金

額は社外流出③に、それぞれ記載します。

- ④ 当期の決算の確定日までに剰余金の処分により積み立てた準備金等の金額で損金の額に算入するものは、「減算」の空欄に「剰余金処分による準備金積立額認容」等と記載の上、その積立額の全額（税効果会計を採用している場合には、その積立額の全額とこれに対応する税効果相当額との合計額）を総額①及び留保②に記載します。この場合、積立限度超過額があるときは、「加算」の空欄に「〇〇準備金積立超過額」等と記載の上、その積立限度超過額を総額①及び留保②に記載します。

なお、準備金等に積立限度超過額がある場合には、このような加算及び減算をしないで、その積立額のうち積立限度相当額を「減算」欄に記載しても差し支えありません。

(6) 税効果会計を適用している場合

- ① 税効果会計を採用している場合において、損益計算書上、税引前当期純利益から減算した「法人税等調整額」があるときは、「加算」の空欄に「法人税等調整額損金不算入」等と記載の上、その金額を総額①及び留保②に記載します。
- ② 税効果会計を採用している場合において、損益計算書上、税引前当期純利益に加算した「法人税等調整額」があるときは、「減算」の空欄に「法人税等調整額益金不算入」等と記載の上、その金額を総額①及び留保②に記載します。

(7) 仮計

- ① 当期純利益又は当期純損失の額に加算調整と減算調整を加減算した金額を「仮計」として記載します。
- ② 仮計より下の記載項目はすべて決められていますので、所定の箇所に記載をします。したがって、仮計より下に記載箇所がない調整項目は、仮計より上の加算調整欄あるいは減算調整欄に記載します。
- ③ 仮計の金額は、寄附金の損金算入限度額の計算に使用されます。

- (8) 網掛け部分（仮計、合計、差引計、総計及び所得金額又は欠損金額欄の社外流出欄）については、2段書きとします。上段は課税外収入の合計額の頭に「△」を付記して記載し、下段は社外流出の合計額を記載します。なお、社外流出には剰余金の配当の支払いも含まれます。

- (9) 社外流出欄は「加算・社外流出」については「その他」を、「減算・課税外収入」については「※」を記載します。また、網掛け部分については課税外収入部分について「外

※」と記載します。

- (10) 別表 4 の最終値「所得金額又は欠損金額」の総額①の金額は、留保②の金額に社外流出③の本書の金額を加算し、これから「※」の金額を加減算した額と一致します。
- (11) 別表 4 の最終値「所得金額又は欠損金額」の総額①の金額は、別表 1 に転記されて税額計算がなされます。また、欠損金（赤字）となっている場合には、別表 7 に転記されます。なお、別表 4 の最終値「所得金額又は欠損金額」の留保②の金額は、別表 3（一）に転記されて留保金課税の計算がなされます。

1 別表4の構造と記載



8 実務における別表4

実務上作成される別表4は、中小企業で作成されるものと、公認会計士や監査法人の会計監査を受ける大企業で作成されるものでは大きく異なります。これは、中小企業では決算書自体を税務の取扱いに準じて作成する傾向が強いのに対して、大企業では厳密に会計基準を適用する必要があるためで、大企業では会計と税務で大きな相違が生じます。その相違は、留保項目の調整として現れます。

(1) 中小企業の別表4

一般的には、株式会社は毎年計算書類を作成して期末から3月以内に定時株主総会において株主の承認を受けています。しかしながら、実際の中小企業では、会社の代表取締役とその親族が株式を保有している場合が多く、実際に株主総会を開く意味は薄く、開催していないケースも多いと思われます。

中小企業の場合、主たる決算書の作成目的が「確定申告」であるといっても過言ではありません。したがって、このような作成目的から、決算書が税務の取扱いに準じた処理によって作成される傾向が強くなります。

例えば、税務で認められないために退職給付引当金の繰入は行わないケースや、税務で認められる上限（償却限度額）の減価償却費を計上するといったケースです。このような処理を行うと、税務と会計の損益の認識時期のズレは生じません。したがって、別表4では留保項目の調整はほとんど出てきません。

実務上のポイント！

中小企業の別表4は、一般的には、租税公課の調整、交際費等の損金不算入、源泉所得税の加算といった程度の調整にとどまり、比較的シンプルなものとなります。

(2) 大企業の別表4

公認会計士や監査法人の会計監査を受けるような大企業になると、中小企業のように税務に準じた処理が認められるわけではありません。企業会計上は、様々な会計基準を適用する必要があるためです。税務で認められないという理由で退職給付引当金を計上

しないということとはできないのです。退職給付会計基準において計上が要求されているのであれば、税務の取扱いに関係なく、必要額を計上しなければなりません。計上していなければ監査法人からその決算について「適正」意見が得られなくなります。

したがって、大企業の別表4では、中小企業で生じる調整の他に、留保項目の調整がたくさん生じます。特に、会計上で計上した費用や損失が税務上は損金不算入とされる加算調整が多く見受けられます。このように会計と税務の損益の認識時期のズレがたくさん生じるために、その調整を図る目的で税効果会計が導入されているのです。

実務上のポイント！

大企業の別表4では、中小企業の別表4の調整の他に次のような調整が想定されます。

- ① 賞与引当金の損金不算入
- ② 退職給付引当金の損金不算入
- ③ 役員退職慰労引当金の損金不算入
- ④ 未払事業所税否認
- ⑤ 貸倒引当金繰入限度超過額
- ⑥ 減損損失否認
- ⑦ 評価損否認
- ⑧ 資産除去債務否認 など