

### 三 設例2に基づく具体的な解説

公認会計士協会の照会文書には、法人税確定申告書に添付すべき明細書の記載例として、「設例2：退職一時金制度及び適格退職年金制度を有し、退職給付信託を設定している場合の記載例」が添付されているが、これについての仕訳、申告書上の加減算の処理等は、次のとおりである。

りである。

#### 1 退職一時金制度に係る明細書記載例

公認会計士協会の照会文書には、明細書記載例：設例2が添付されているが、このうち退職一時金制度に係るものは次の「1-1」及び「1-2」である。

#### 設例2の明細書記載例

##### 1-1 退職一時金制度に係る退職給付引当金

|                        | 退職一時金制度に係る退職給付引当金      |                        |         |
|------------------------|------------------------|------------------------|---------|
|                        | X1年度(適用初年度)            | X2年度                   |         |
| (1)前期末残高               | 内 0<br>1,000,000       | 内 143,000<br>1,275,000 |         |
| (2)退職給付費用合計            | 420,000                | 210,000                |         |
| 内<br>訳                 | ①勤務費用                  | 100,000                | 120,000 |
|                        | ②利息費用                  | 20,000                 | 30,000  |
|                        | ③過去勤務債務の費用処理額          | 0                      | 0       |
|                        | ④数理計算上の差異の費用処理額        | 0                      | 10,000  |
|                        | ⑤会計基準変更時差異の費用処理額       | 300,000                | 50,000  |
| (3)退職金支給額              | 内 145,000<br>145,000   | 内 260,000<br>460,000   |         |
| (4)期末残高( (1)+(2)-(3) ) | 内 143,000<br>1,275,000 | 内 450,000<br>1,025,000 |         |
| (5)上記(4)のうち無税引当分       | 1,075,000              | 785,000                |         |

(注)1 「前期末残高」、「退職金支給額」及び「期末残高」の内書は、退職給付信託に資産を拠出したことにより、相殺されている退職給付引当金に係る金額である。以下同じ。

2 退職金支給額のうち前期末要支給額は、X1年度は145,000、X2年度は400,000である。

##### 1-2 退職一時金制度に係る退職給付信託の年金資産

|  | 退職一時金制度に係る退職給付信託の年金資産 |         |         |
|--|-----------------------|---------|---------|
|  | X1年度(適用初年度)           | X2年度    |         |
| (1)前期末残高   | 0                     | 143,000 |         |
| (2)信託設定額合計   | 250,000               | 500,000 |         |
| 内<br>訳   | 信託設定簿価                | 200,000 | 400,000 |
|  | 信託設定損益                | 50,000  | 100,000 |
| (3)期待運用収益  | 38,000                | 70,000  |         |
| 内<br>訳   | 実際運用収益                | 18,000  | 56,000  |
|  | 運用収益差異                | 20,000  | 14,000  |
| (4)数理計算上の差異の費用処理額  | 0                     | 3,000   |         |
| (5)退職金支給額  | 145,000               | 260,000 |         |
| (6)期末残高( (1)+(2)+(3)+(4)-(5) )<br>退職給付信託への資産拠出により退職給付引当金が相殺されているもの | 143,000               | 450,000 |         |
| (7)実際運用収益に含まれる受取配当金<br>(内80%益金不算入)                                 | 14,000                | 38,000  |         |

2 退職一時金制度に係るX1年度の仕訳と税務上の取扱い等

この設例2の「1-1」及び「1-2」に関するX1年度の企業会計上の仕訳と税務上の取扱い等は、次のとおりである。

(1) 退職一時金制度に係る退職給付引当金

| 会 計 処 理  | 税 務 上 の 取 扱 い  | 仕訳No |
|--|--|------|
| ① 退職金の支給 145,000<br>(退職給付信託からの支給。仕訳なし)                 | ・税務上は、退職給与引当金の取崩しとして処理する。<br>【税務上の訂正仕訳】 ④⑤参照。  |      |
| ② 退職給付費用の発生<br>(借)退職給付費用 420,000<br>(貸)退職給付引当金 420,000 | ・退職給与引当金の繰入れとなり、繰入限度超過額200,000を四表加算する。<br>【税務上の訂正仕訳】<br>(借)退職給付引当金 200,000<br>(貸)引当金繰入限度超過 200,000<br>(注)X1年度の繰入限度超過額は200,000であった。 | ①    |

(2) 退職一時金制度に係る退職給付信託

| 会 計 処 理   | 税 務 上 の 取 扱 い  | 仕訳No               |  |                   |  |  |                    |   |        |
|---|--|--------------------|--|-------------------|--|--|--------------------|---|--------|
| ① 退職給付信託の設定<br>(借)退職給付引当金 250,000<br>(貸)有価証券 200,000<br>退職給付信託設定損益 50,000   | ・退職給付信託に拠出した資産は、企業会計上引当金と相殺処理されるが、委託者たる法人の資産であり、引当金も別途存続。(諸資産と退職給付引当金250,000を五表で加減算し、設定損益50,000は四表で減算する。)<br>【税務上の訂正仕訳】<br>(借)諸資産(有価証券) 250,000<br>(貸)退職給付引当金 250,000<br>(借)信託設定益益金不算入 50,000<br>(貸)諸資産 50,000 | ②<br>③             |  |                   |  |  |                    |   |        |
| ② 退職金の支給 145,000<br>(仕訳なし)  | ・企業会計上の仕訳はないが、税務上は退職給与引当金の取崩しと退職金の支払を認識する。<br>【税務上の訂正仕訳】<br>(借)退職給付引当金 145,000<br>(貸)取崩益計上洩れ 145,000<br>(借)退職金認容 145,000<br>(貸)諸資産 145,000   | ④<br>⑤             |  |                   |  |  |                    |   |        |
| ③ 期待運用収益等の処理<br>(借)退職給付引当金 38,000<br>(貸)退職給付費用 38,000   | ・期待運用収益等は企業会計上相殺処理されるが、退職給付信託に係るものとして別途存続することとなるため、当該仕訳を是正する。<br>【税務上の訂正仕訳】<br>(借)退職給付費用 38,000<br>(貸)退職給付引当金 38,000   | ⑥                  |  |                   |  |  |                    |   |        |
| <table border="0"> <tr> <td rowspan="3" style="vertical-align: middle;">                     実際には、(1)②と併せて<br/>                     (借)退職給付費用 382,000<br/>                     (貸)退職給付引当金 382,000<br/>                     と仕訳する。                 </td> <td style="padding-left: 20px;">(借)退職給付引当金 382,000</td> <td></td> </tr> <tr> <td style="padding-left: 20px;">(貸)退職給付費用 382,000</td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td style="padding-left: 20px;">(貸)退職給付引当金 382,000</td> </tr> </table> | 実際には、(1)②と併せて<br>(借)退職給付費用 382,000<br>(貸)退職給付引当金 382,000<br>と仕訳する。   | (借)退職給付引当金 382,000 |  | (貸)退職給付費用 382,000 |  |  | (貸)退職給付引当金 382,000 | ・期待運用収益等38,000のうち実際運用収益18,000は法人の確定収益であるから、四表加算する。<br>【税務上の訂正仕訳】<br>(借)諸資産 18,000<br>(貸)年金資産実際運用収益 18,000<br>・実際運用収益に係る配当金の益金不算入額11,200は四表減算する。(社外流出)<br>【税務上の訂正仕訳】<br>(借)受取配当益金不算入 11,200<br>(貸)(社外流出) _____ | ⑦<br>⑧ |
| 実際には、(1)②と併せて<br>(借)退職給付費用 382,000<br>(貸)退職給付引当金 382,000<br>と仕訳する。  |  | (借)退職給付引当金 382,000 |  |                   |  |  |                    |   |        |
|   |  | (貸)退職給付費用 382,000  |  |                   |  |  |                    |   |        |
|   |  | (貸)退職給付引当金 382,000 |  |                   |  |  |                    |   |        |

3 退職一時金制度に係るX1年度の税務処理の考え方等

この設例2の「1-1」及び「1-2」に関するX1年度の税務処理に関する考え方等は、次のとおりである。

(1) 退職一時金制度に係る退職給付引当金

|                      | 退職一時金制度に係る退職給付引当金 |                      | 税務処理の考え方等   |
|----------------------|-------------------|----------------------|---|
|                      | X1年度(適用初年度)       |                      |   |
| (1)前期末残高             | 内                 | 0<br>1,000,000       | —   |
| (2)退職給付費用合計          |                   | 420,000              | (a) 限度超過額を計算し、四表で加算(五表は退職給付引当金勘定)                     |
| 内<br>訳               | ①勤務費用             | 100,000              |   |
|                      | ②利息費用             | 20,000               |   |
|                      | ③過去勤務債務の費用処理額     | 0                    |   |
|                      | ④数理計算上の差異の費用処理額   | 0                    |   |
|                      | ⑤会計基準変更時差異の費用処理額  | 300,000              |   |
| (3)退職金支給額            | 内                 | 145,000<br>145,000   | (b) 退職給与引当金の取崩益と退職金の計上漏れを認識し、四表で加減算(五表は退職給付引当金勘定と諸資産) |
| (4)期末残高((1)+(2)-(3)) | 内                 | 143,000<br>1,275,000 | 貸借対照表の注記の内訳額の記載例参照                                    |
| (5)上記(4)のうち無税引当分     |                   | 1,075,000            | (4)-別表五(-)の期末分(その他分・一時金)                              |

(2) 退職一時金制度に係る退職給付信託の年金資産

|  | 退職一時金制度に係る退職給付信託の年金資産 |         | 税務処理の考え方等  |
|--|-----------------------|---------|--|
|  | X1年度(適用初年度)           |         |  |
| (1)前期末残高   |                       | 0       | —  |
| (2)信託設定額合計   |                       | 250,000 | (c) 設定損益を四表で減算(五表では、相殺した年金資産と退職給付引当金の再計上と併せ、設定損益分の年金資産を減額) |
| 内<br>訳   | 信託設定簿価                | 200,000 |  |
|  | 信託設定損益                | 50,000  |  |
| (3)期待運用収益  |                       | 38,000  | (d) 期待運用収益に係る退職給付費用を四表で減算し、実際運用収益は四表で加算(五表は退職給付引当金勘定と諸資産)  |
| 内<br>訳   | 実際運用収益                | 18,000  | (e)  |
|  | 運用収益差異                | 20,000  |  |
| (4)数理計算上の差異の費用処理額  |                       | 0       | (d) 上記(3)の期待運用収益と同じ  |
| (5)退職金支給額  |                       | 145,000 | (b) 退職給与引当金の取崩益と退職金の計上漏れを認識し、四表で加減算(五表は退職給付引当金勘定と諸資産)      |
| (6)期末残高((1)+(2)+(3)+(4)-(5))<br>退職給付信託への資産抛出により退職給付引当金が相殺されているもの |                       | 143,000 | 貸借対照表の注記の内訳額の記載例参照。  |
| (7)実際運用収益に含まれる受取配当金<br>(内80%益金不算入)                               |                       | 14,000  | (f) 益金不算入額を計算し、四表で減算(その他流出として処理)                           |

4 退職一時金制度に係るX2年度の仕訳と税務上の取扱い等

以上がX1年度に関するものであるが、X2年度に関しても、企業会計上の仕訳と税務上の取扱い等を示すと、次のようになる。

(1) 退職一時金制度に係る退職給付引当金

| 会 計 処 理  | 税 務 上 の 取 扱 い  | 仕訳No |
|--|--|------|
| ① 退職金の支給 260,000<br>(退職給付信託からの支給。仕訳なし)                 | ・税務上は、退職給与引当金の取崩しとして処理する。<br>【税務上の訂正仕訳】 ⑲⑳参照。  |      |
| ② 退職給付費用の発生<br>(借)退職給付費用 210,000<br>(貸)退職給付引当金 210,000 | ・退職給与引当金の繰入れとなり、繰入限度超過額100,000を四表加算する。<br>【税務上の訂正仕訳】<br>(借)退職給付引当金 100,000<br>(貸)引当金繰入限度超過 100,000<br>(注)X2年度の繰入限度超過額は100,000であった。 | ⑱    |

(2) 退職一時金制度に係る退職給付信託

| 会 計 処 理  | 税 務 上 の 取 扱 い   | 仕訳No   |
|--|---|--------|
| ① 退職給付信託の設定<br>(借)退職給付引当金 500,000<br>(貸)有価証券 400,000<br>退職給付信託設定損益 100,000 | ・退職給付信託に拠出した資産は、企業会計上引当金と相殺処理されるが、委託者たる法人の資産であり、引当金も別途存続。(諸資産と退職給付引当金500,000を五表で加減算し、設定損益100,000は四表で減算する。)<br>【税務上の訂正仕訳】<br>(借)諸資産(有価証券) 500,000<br>(貸)退職給付引当金 500,000<br>(借)信託設定益益金不算入 100,000<br>(貸)諸資産 100,000 | ⑲<br>⑳ |
| ② 退職金の支給 260,000<br>(仕訳なし)   | ・企業会計上の仕訳はないが、税務上は退職給与引当金の取崩しと退職金の支払を認識する。<br>【税務上の訂正仕訳】<br>(借)退職給付引当金 260,000<br>(貸)取崩益計上漏れ 260,000<br>(借)退職金認容 260,000<br>(貸)諸資産 260,000  | ㉑<br>㉒ |
| ③ 期待運用収益等の処理<br>(借)退職給付引当金 67,000<br>(貸)退職給付費用 67,000                      | ・取崩額のうち前期末要支給額の400,000を超える部分(60,000)は繰入限度超過額の取崩しとして処理。(四表減算)<br>【税務上の訂正仕訳】<br>(借)有税取崩益認容 60,000<br>(貸)退職給付引当金 60,000  | ㉓      |
| ③ 期待運用収益等の処理<br>(借)退職給付引当金 67,000<br>(貸)退職給付費用 67,000                      | ・期待運用収益等は会計上相殺処理されるが、退職給付信託に係るものとして別途存続することとなるため、当該仕訳を是正する。<br>【税務上の訂正仕訳】<br>(借)退職給付費用 67,000<br>(貸)退職給付引当金 67,000  | ㉔      |
| 【実際には、(1)②と併せて、<br>(借)退職給付費用 143,000<br>(貸)退職給付引当金 143,000<br>と仕訳する。】      | ・期待運用収益等67,000のうち実際運用収益56,000は法人の確定収益であるから、四表加算する。<br>【税務上の訂正仕訳】<br>(借)諸資産 56,000<br>(貸)年金資産実際運用収益 56,000   | ㉕      |
|  | ・実際運用収益に係る配当金の益金不算入額30,400は四表減算する。(社外流出)<br>【税務上の訂正仕訳】<br>(借)受取配当益金不算入 30,400<br>(貸)(社外流出) _____  | ㉖      |

5 適格退職年金制度に係る明細書記載例

設例2に関する明細書のうち適格退職年金制度に係るものは、次の「2-1」及び「2-2」である。

設例2の明細書記載例

2-1 適格退職年金制度に係る退職給付引当金

|                         | 適格退職年金制度に係る退職給付引当金   |                      |           |
|-------------------------|----------------------|----------------------|-----------|
|                         | X 1 年度 (適用初年度)       | X 2 年度               |           |
| (1)前期末残高                | 内 0<br>0             | 内 380,000<br>392,000 |           |
| (2)退職給付費用合計             | 2,392,000            | 1,845,000            |           |
| 内<br>訳                  | ①勤務費用                | 1,500,000            | 1,600,000 |
|                         | ②利息費用                | 120,000              | 130,000   |
|                         | ③過去勤務債務の費用処理額        | 0                    | 0         |
|                         | ④数理計算上の差異の費用処理額      | 0                    | 40,000    |
|                         | ⑤会計基準変更時差異の費用処理額     | 800,000              | 100,000   |
|                         | ⑥期待運用収益              | 28,000               | 25,000    |
| (3)掛金拠出額合計              | 2,000,000            | 1,500,000            |           |
| 内<br>訳                  | 退職給付信託からの拠出          | 400,000              | 100,000   |
|                         | 事業主からの拠出             | 1,600,000            | 1,400,000 |
| (4)期末残高 ( (1)+(2)-(3) ) | 内 380,000<br>392,000 | 内 350,000<br>737,000 |           |

2-2 適格退職年金制度に係る退職給付信託の年金資産

|   | 適格退職年金制度に係る退職給付信託の年金資産 |         |        |
|---|------------------------|---------|--------|
|   | X 1 年度 (適用初年度)         | X 2 年度  |        |
| (1)前期末残高  | 0                      | 380,000 |        |
| (2)信託設定額合計  | 700,000                | 0       |        |
| 内<br>訳  | 信託設定簿価                 | 500,000 | 0      |
|   | 信託設定損益                 | 200,000 | 0      |
| (3)期待運用収益   | 80,000                 | 72,000  |        |
| 内<br>訳  | 実際運用収益                 | 60,000  | 50,000 |
|   | 運用収益差異                 | 20,000  | 22,000 |
| (4)数理計算上の差異の費用処理額   | 0                      | 2,000   |        |
| (5)掛金額  | 400,000                | 100,000 |        |
| (6)期末残高 ( (1)+(2)+(3)+(4)-(5) )<br>退職給付信託への資産拠出により退職<br>給付引当金が相殺されているもの | 380,000                | 350,000 |        |
| (7)実際運用収益に含まれる受取配当金<br>(内80%益金不算入)                                      | 40,000                 | 25,000  |        |

6 適格退職年金制度に係るX1年度の仕訳と税務上の取扱い等

この設例2の「2-1」及び「2-2」に関するX1年度の企業会計上の仕訳と税務上の取扱い等は、次のとおりである。

(1) 適格退職年金制度に係る退職給付引当金

| 会 計 処 理  | 税 務 上 の 取 扱 い  | 仕訳No           |
|--|--|----------------|
| ① 掛金の拠出<br>(借)退職給付引当金 1,600,000<br>(貸)現金 1,600,000         | ・適格退職年金の掛金 1,600,000は拠出時の損金の額に算入する。(四表減算)<br>【税務上の訂正仕訳】<br>(借)適年掛金認容 1,600,000<br>(貸)取崩益計上漏れ 1,600,000<br>(借)有税取崩益認容 1,600,000<br>(貸)退職給付引当金 1,600,000 | ⑨<br>仕訳省略<br>⑨ |
| ② 退職給付費用の発生<br>(借)退職給付費用 2,392,000<br>(貸)退職給付引当金 2,392,000 | ・適格退職年金に係る退職給付費用は、退職給与引当金の繰入額としない。(四表加算)<br>【税務上の訂正仕訳】<br>(借)退職給付引当金 2,392,000<br>(貸)退職給付費用損金不算入 2,392,000   | ⑩              |

(2) 適格退職年金制度に係る退職給付信託

| 会 計 処 理  | 税 務 上 の 取 扱 い  | 仕訳No                |
|--|--|---------------------|
| ① 退職給付信託の設定<br>(借)退職給付引当金 700,000<br>(貸)有価証券 500,000<br>退職給付信託設定損益 200,000 | ・退職給付信託に拠出した資産は、企業会計上引当金と相殺処理されるが、委託者たる法人の資産であり、引当金も別途存続。(諸資産と退職給付引当金 700,000を五表で加減算し、設定損益 200,000は四表で減算する。)<br>【税務上の訂正仕訳】<br>(借)諸資産(有価証券) 700,000<br>(貸)退職給付引当金 700,000<br>(借)信託設定益益金不算入 200,000<br>(貸)諸資産 200,000    | ⑪<br>⑫              |
| ② 掛金の拠出 400,000<br>(仕訳なし)  | ・企業会計上の仕訳はないが、税務上は退職給与引当金の取崩しと適格退職年金の掛金の支払を認識するとともに、有税引当分の取崩しなので取崩益を認容する。<br>【税務上の訂正仕訳】<br>(借)退職給付引当金 400,000<br>(貸)取崩益計上漏れ 400,000<br>(借)有税取崩益認容 400,000<br>(貸)退職給付引当金 400,000<br>(借)適年掛金認容 400,000<br>(貸)諸資産 400,000 | ⑬<br>仕訳省略<br>⑬<br>⑭ |
| ③ 期待運用収益等の処理<br>(借)退職給付引当金 80,000<br>(貸)退職給付費用 80,000                      | ・期待運用収益等は企業会計上相殺処理されるが、退職給付信託に係るものとして別途存続することとなるため、当該仕訳を是正する。<br>【税務上の訂正仕訳】<br>(借)退職給付費用 80,000<br>(貸)退職給付引当金 80,000   | ⑮                   |
| 〔実際には、(1)②と併せて<br>(借)退職給付費用 2,312,000<br>(貸)退職給付引当金 2,312,000〕<br>と仕訳する。   | ・期待運用収益等80,000のうち実際運用収益60,000は法人の確定収益であるから、四表加算する。<br>【税務上の訂正仕訳】<br>(借)諸資産 60,000<br>(貸)年金資産実際運用収益 60,000  | ⑯                   |
|  | ・実際運用収益に係る配当金の益金不算入額32,000は四表減算する。(社外流出)<br>【税務上の訂正仕訳】<br>(借)受取配当益金不算入 32,000<br>(貸)(社外流出) _____   | ⑰                   |

7 適格退職年金制度に係るX1年度の税務処理の考え方等

この設例2の「2-1」及び「2-2」に関するX1年度の税務処理に関する考え方等は、次のとおりである。

(1) 適格退職年金制度に係る退職給付引当金

|                      |                  | 適格退職年金制度に係る退職給付引当金 |                                    |
|----------------------|------------------|--------------------|------------------------------------|
|                      |                  | X1年度(適用初年度)        | 税務処理の考え方等                          |
| (1)前期末残高             | 内                | 0<br>0             | —                                  |
| (2)退職給付費用合計          |                  | 2,392,000          | (g) 全額損金不算入のため、四表で加算(五表は退職給付引当金勘定) |
| 内<br>訳               | ①勤務費用            | 1,500,000          |                                    |
|                      | ②利息費用            | 120,000            |                                    |
|                      | ③過去勤務債務の費用処理額    | 0                  |                                    |
|                      | ④数理計算上の差異の費用処理額  | 0                  |                                    |
|                      | ⑤会計基準変更時差異の費用処理額 | 800,000            |                                    |
|                      | ⑥期待運用収益          | 28,000             |                                    |
| (3)掛金拠出額合計           |                  | 2,000,000          | 全額損金算入漏れとなるため                      |
| 内<br>訳               | 退職給付信託からの拠出      | 400,000            | (h) 四表で減算(五表は退職給付引当金勘定)(信託分は次表参照)  |
|                      | 事業主からの拠出         | 1,600,000          | (i)                                |
| (4)期末残高((1)+(2)-(3)) | 内                | 380,000<br>392,000 | 貸借対照表の注記の内訳額の記載例参照                 |

(2) 適格退職年金制度に係る退職給付信託の年金資産

|  |        | 適格退職年金制度に係る退職給付信託の年金資産 |  |
|--|--------|------------------------|--|
|  |        | X1年度(適用初年度)            | 税務処理の考え方等  |
| (1)前期末残高   |        | 0                      | —  |
| (2)信託設定額合計   |        | 700,000                | 設定損益を四表で減算(五表では、相殺した年金資産と退職給付引当金の再計上と併せ、設定損益分の年金資産を減額)               |
| 内<br>訳   | 信託設定簿価 | 500,000                |  |
|  | 信託設定損益 | 200,000                | (j)  |
| (3)期待運用収益  |        | 80,000                 | (k) 期待運用収益に係る退職給付費用を四表で減算し、実際運用収益は四表で加算(五表は退職給付引当金勘定と諸資産             |
| 内<br>訳   | 実際運用収益 | 60,000                 | (l)  |
|  | 運用収益差異 | 20,000                 |  |
| (4)数理計算上の差異の費用処理額  |        | 0                      | (k) 上記(3)の期待運用収益と同じ  |
| (5)掛金額   |        | 400,000                | (h) 退職給与引当金の取崩しと適格退職年金の掛金の支払を認識するとともに、有税引当分の取崩しを認容(五表は退職給付引当金勘定と諸資産) |
| (6)期末残高((1)+(2)+(3)+(4)-(5))<br>退職給付信託への資産拠出により退職給付引当金が相殺されているもの |        | 380,000                | 貸借対照表の注記の内訳額の記載例参照。  |
| (7)実際運用収益に含まれる受取配当金<br>(内80%益金不算入)                               |        | 40,000                 | (m) 益金不算入額を計算し、四表で減算(その他流出として処理)                                     |

8 適格退職年金制度に係るX2年度の仕訳と税務上の取扱い等

以上がX1年度に関するものであるが、X2年度に関しても、企業会計上の仕訳と税務上の取扱い等を示すと、次のようになる。

(1) 適格退職年金制度に係る退職給付引当金

| 会 計 処 理  | 税 務 上 の 取 扱 い  | 仕訳No           |
|--|--|----------------|
| ① 掛金の拠出<br>(借)退職給付引当金 1,400,000<br>(貸)現 金 1,400,000        | ・適格退職年金の掛金 1,400,000は拠出時の損金の額に算入する。(四表減算)<br>【税務上の訂正仕訳】<br>(借)適年掛金認容 1,400,000<br>(貸)取崩益計上漏れ 1,400,000<br>(借)有税取崩益認容 1,400,000<br>(貸)退職給付引当金 1,400,000 | ⑳<br>仕訳省略<br>㉑ |
| ② 退職給付費用の発生<br>(借)退職給付費用 1,845,000<br>(貸)退職給付引当金 1,845,000 | ・適格退職年金に係る退職給付費用は、退職給与引当金の繰入額としない。(四表加算)<br>【税務上の訂正仕訳】<br>(借)退職給付引当金 1,845,000<br>(貸)退職給付費用損金不算入 1,845,000   | ㉒              |

(2) 適格退職年金制度に係る退職給付信託

| 会 計 処 理   | 税 務 上 の 取 扱 い   | 仕訳No                |
|---|---|---------------------|
| ① 掛金の拠出 100,000<br>(仕訳なし)   | ・企業会計上の仕訳はないが、税務上は退職給与引当金の取崩しと適格退職年金の掛金の支払を認識するとともに、有税引当分の取崩しなので取崩益を認容する。<br>【税務上の訂正仕訳】<br>(借)退職給付引当金 100,000<br>(貸)取崩益計上漏れ 100,000<br>(借)有税取崩益認容 100,000<br>(貸)退職給付引当金 100,000<br>(借)適年掛金認容 100,000<br>(貸)諸資産 100,000  | ㉓<br>仕訳省略<br>㉔<br>㉕ |
| ② 期待運用収益等の処理<br>(借)退職給付引当金 70,000<br>(貸)退職給付費用 70,000<br><br>実際には、(1)②と併せて<br>(借)退職給付費用 1,775,000<br>(貸)退職給付引当金 1,775,000<br>と仕訳する。 | ・期待運用収益等は企業会計上相殺処理されるが、退職給付信託に係るものとして別途存続することとなるため、当該仕訳を是正する。<br>【税務上の訂正仕訳】<br>(借)退職給付費用 70,000<br>(貸)退職給付引当金 70,000<br>・期待運用収益等70,000のうち実際運用収益50,000は法人の確定収益であるから、四表加算する。<br>【税務上の訂正仕訳】<br>(借)諸資産 50,000<br>(貸)年金資産実際運用収益 50,000<br>・実際運用収益に係る配当金の益金不算入額20,000は四表減算する。(社外流出)<br>【税務上の訂正仕訳】<br>(借)受取配当益金不算入 20,000<br>(貸)(社外流出) | ㉖<br>㉗<br>32<br>33  |



9 設例2に関する法人税申告書四表及び五表の申告調整

以上の結果から、設例2に関する法人税申告書別表四及び別表五の申告調整事項を抜粋すると、次のようになる。

【別表四】

|         |                           | X 1 年度    | X 2 年度    | 税 務 上 の 取 扱 い   | 仕#No |
|---------|---------------------------|-----------|-----------|---|------|
| 加       | 退職一時金に係る退職給与引当金繰入限度超過額    | 200,000   | 100,000   | (a)の金額(X 1年度は420,000、X 2年度は210,000)について、税務上の退職給与引当金に係る繰入限度超過額を計算する。(注1) | ①⑱   |
|         | 退職給付引当金取崩益                | 145,000   | 260,000   | 取崩益の計上漏れ(b)の金額を加算する。  | ④⑳   |
|         | 退職一時金に係る年金資産の実際運用収益加算     | 18,000    | 56,000    | 年金資産に生じた運用収益(e)の金額を加算する。  | ⑦㉕   |
|         | 適格退職年金に係る退職給付費用否認         | 2,392,000 | 1,845,000 | (g)の金額について、その全額を加算する。   | ⑩㉘   |
|         | 適格退職年金に係る年金資産の実際運用収益加算    | 60,000    | 50,000    | 年金資産に生じた運用収益(l)の金額を加算する。  | ⑯㉓   |
|         | 加 算 合 計                   | 2,815,000 | 2,311,000 |   |      |
| 減       | 退職一時金に係る信託設定益の益金不算入       | 50,000    | 100,000   | 退職給付信託へ資産を拠出した時に計上した評価益(c)の金額を減算する。                                     | ③㉑   |
|         | 退職一時金に係る年金資産期待運用収益等の費用処理  | 38,000    | 67,000    | 退職給付信託に係る期待運用収益等の費用処理額(d)の金額を減算する。                                      | ⑥㉔   |
|         | 退職金認容                     | 145,000   | 260,000   | 退職金の計上漏れ金額(b)の金額を減算する。  | ⑤㉒   |
|         | 適格退職年金掛金損金算入(退職給付信託から拠出)  | 400,000   | 100,000   | 適格退職年金の掛金の計上漏れ金額(h)の金額を減算する。  | ⑭㉙   |
|         | 退職一時金に係る年金資産の配当金益金不算入     | 11,200    | 30,400    | 退職一時金に係る年金資産に生じた運用収益のうち、受取配当(f)の金額に係る益金不算入額を減額する。                       | ⑧㉖   |
|         | 退職給与引当金繰入限度超過額戻入れ認容       | —         | 60,000    | (注2)  | ㉚    |
|         | 適格退職年金に係る掛金拠出額認容(事業主拠出)   | 1,600,000 | 1,400,000 | (i)の金額について、その全額を減算する。   | ⑨㉗   |
|         | 適格退職年金に係る信託設定益の益金不算入      | 200,000   | 0         | 退職給付信託へ資産を拠出した時に計上した評価益(j)の金額を減算する。                                     | ⑫    |
|         | 適格退職年金に係る年金資産期待運用収益等の費用処理 | 80,000    | 70,000    | 退職給付信託に係る期待運用収益等の費用処理額(k)の金額を減算する。                                      | ⑮㉑   |
|         | 適格退職年金に係る年金資産の配当金益金不算入    | 32,000    | 20,000    | 適格退職年金に係る年金資産に生じた運用収益のうち、受取配当(m)の金額に係る益金不算入額を減額する。                      | ⑰㉓   |
| 減 算 合 計 | 2,556,200                 | 2,107,400 |           |   |      |

(注)1 税務上の退職給与引当金繰入限度超過額は、X 1年度は200,000、X 2年度は100,000であった。

2 X 2年度の税務上の退職給与引当金の取崩しに当たり、要取崩額である前期末の要支給額 400,000を超える部分は60,000であったが、X 1年度により繰り越した退職給与引当金繰入限度超過額の部分を優先して取崩しているものとして処理した(基通11-4-16)。

【別表五(-)】 X1年度の場合

| 区 分                          | 期 首 | 当期中の増減                   |                       | 利益処分 | 翌期首     |
|------------------------------|-----|--------------------------|-----------------------|------|---------|
| 諸資産（退職一時金分）                  |     | ⑤ 145,000<br>③ 50,000    | ② 250,000<br>⑦ 18,000 |      | 73,000  |
| 諸資産（適格退職年金分）                 |     | ⑭ 400,000<br>⑫ 200,000   | ⑪ 700,000<br>⑯ 60,000 |      | 160,000 |
| 退職給付信託分<br>（退職給付引当金・一時金分）    |     | ② 250,000<br>⑥ 38,000    | ④ 145,000             |      | 143,000 |
| 退職給付信託分<br>（退職給付引当金・適格退職年金分） |     | ⑪ 700,000<br>⑮ 80,000    | ⑬ 400,000             |      | 380,000 |
| その他分<br>（退職給付引当金・一時金分）       |     |                          | ① 200,000             |      | 200,000 |
| その他分<br>（退職給付引当金・適格退職年金分）    |     | ⑨ 1,600,000<br>⑬ 400,000 | ⑩ 2,392,000           |      | 392,000 |

【別表五(-)】 X2年度の場合

| 区 分                          | 期 首     | 当期中の増減                   |                       | 利益処分 | 翌期首     |
|------------------------------|---------|--------------------------|-----------------------|------|---------|
| 諸資産（退職一時金分）                  | 73,000  | ⑳ 260,000<br>㉔ 100,000   | ⑲ 500,000<br>㉕ 56,000 |      | 269,000 |
| 諸資産（適格退職年金分）                 | 160,000 | ⑳ 100,000                | ㉓ 50,000              |      | 110,000 |
| 退職給付信託分<br>（退職給付引当金・一時金分）    | 143,000 | ⑲ 500,000<br>㉔ 67,000    | ㉑ 260,000             |      | 450,000 |
| 退職給付信託分<br>（退職給付引当金・適格退職年金分） | 380,000 | ㉑ 70,000                 | ㉒ 100,000             |      | 350,000 |
| その他分<br>（退職給付引当金・一時金分）       | 200,000 | ㉓ 60,000                 | ⑱ 100,000             |      | 240,000 |
| その他分<br>（退職給付引当金・適格退職年金分）    | 392,000 | ㉗ 1,400,000<br>㉙ 100,000 | ㉘ 1,845,000           |      | 737,000 |

10 設例2に関する貸借対照表の注記金額の内訳

退職一時金制度及び適格退職年金制度に基づく退職給付引当金の期末残高（年金資産のうち、退職給付信託に係る退職給付引当金に相当する金額を含む。）の内訳は、以下のとおりとなる。

(1) X1年度末

|                   | 退職一時金     | 適格退職年金  | 合 計       |
|-------------------|-----------|---------|-----------|
| ①退職給付引当金（年金資産控除前） | 1,275,000 | 392,000 | 1,667,000 |
| ②退職給付信託の年金資産      | 143,000   | 380,000 | 523,000   |
| ③退職給付引当金（純額）（①－②） | 1,132,000 | 12,000  | 1,144,000 |

(2) X2年度末

|                   | 退職一時金     | 適格退職年金  | 合 計       |
|-------------------|-----------|---------|-----------|
| ①退職給付引当金（年金資産控除前） | 1,025,000 | 737,000 | 1,762,000 |
| ②退職給付信託の年金資産      | 450,000   | 350,000 | 600,000   |
| ③退職給付引当金（純額）（①－②） | 575,000   | 387,000 | 1,162,000 |

(注) 1 別表五(-)の は、それぞれ上記②欄の「退職給付信託の年金資産」と合致する。

2 上記①欄の「退職給付引当金（年金資産控除前）」の金額は、確定申告書に添付される区分明細書における退職給付引当金の期末残高（④欄の本書の金額）と合致する。なお、別表五(-)の「その他分（退職給付引当金・一時金分）」の残高を当該金額から控除した金額は、確定申告書に添付される区分明細書における退職給付引当金の無税引当分の期末残高（⑤欄の金額）と合致する。

3 上記③欄の金額は、各法人の貸借対照表上の退職給付引当金勘定の金額と合致する。