

TAC税理士講座
2012年合格目標
上級コース

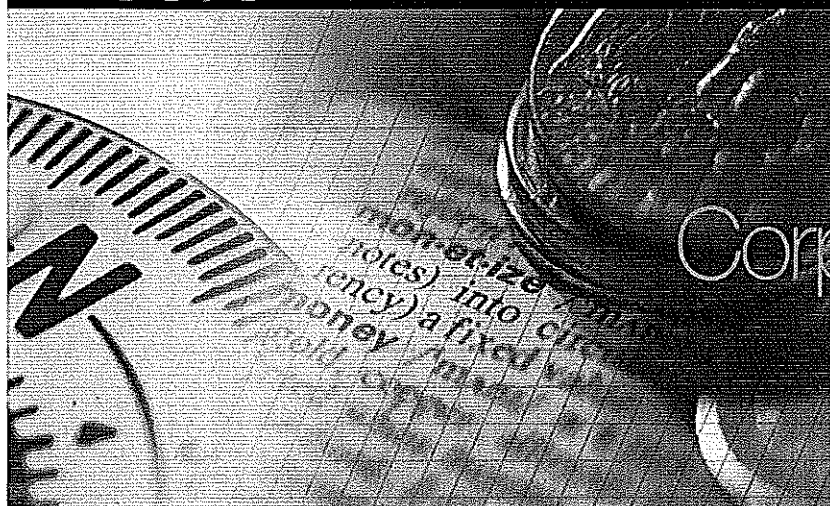
法人税法

AD
MAN
AGE
MENT

- ☐ bookkeeping
- ☐ financial accounting
- ☒ corporation tax
- ☐ income tax
- ☐ inheritance tax
- ☐ liquor tax
- ☐ consumption tax
- ☐ fixed property tax
- ☐ enterprise tax
- ☐ residence tax
- ☐ national collect tax

▶ 計算テキスト 1

第1回講義
体験用テキスト



Corporation Tax



TAC

法人税法上級コース計算テキストNo. 1 コントロールタワー

回数 教材	学 習 テ ー マ	計算 テキスト	ト レ ー ニ ン グ	シ ス テ ム カ ー ド	理 論 マ ス タ ー 理 論 テ キ ス ト
第 1 回	講 義 ① 青色申告・課税標準・税効果会計・税額計算 企業利益と課税所得（別表五（一）Ⅰ・Ⅱ） 決算修正	P. 7 S P. 64	問題1 S 問題15	P. 9 P. 20 P. 193 P. 194	テーマ2 テーマ15
第 2 回	演 習 ①（添削問題） 理論テーマ 所得の金額の通則 青色申告				
第 3 回	講 義 ② 棚卸資産・短期売買商品 減価償却（普通償却）	P. 69 S P. 146	問題16 S 問題34	P. 41 P. 47 P. 61	テーマ6
第 4 回	演 習 ② 理論テーマ 棚卸資産・短期売買商品 減価償却資産				
	講 義 特別償却・特別償却準備金・繰延資産	P. 149 S P. 186	問題35 S 問題45	P. 63 S P. 75	テーマ6
第 5 回	講 義 ③ 法人税額の特別控除額 使途秘匿金 所得税額控除・外国税額控除・外国子会社	P. 189 S P. 256	問題46 S 問題65	P. 195 P. 211 P. 35	テーマ14
第 6 回	演 習 ③（添削問題） 理論テーマ 所得税額控除・外国税額控除・外国子会社				
第 7 回	講 義 ④ グループ法人税制	P. 261 S P. 286	問題66 S 問題71	P. 225 S P. 230	テーマ17
第 8 回	演 習 ④ 理論テーマ グループ法人税制				
	講 義 グループ法人税制 設立一期、解散	P. 289 S P. 322	問題72 S 問題80	P. 231 S P. 232	テーマ17

テキスト

<今回の学習内容>

第1回講義 使用ページ

p. 7~64

凡 例

＜略式名称＞	＜正式名称＞
法	法人税法
法附則	法人税法附則
令	法人税法施行令
令附則	法人税法施行令附則
規	法人税法施行規則
基 通	法人税基本通達
個 通	法人税個別通達
措 法	租税特別措置法
措 令	租税特別措置法施行令
措 規	租税特別措置法施行規則
措 通	租税特別措置法関係通達
国通法	国税通則法
耐 令	減価償却資産の耐用年数等に関する省令
耐 通	耐用年数の適用等に関する取扱通達

引 用 例

法22③二	法人税法第22条第3項第二号
基通1－1－1	法人税法基本通達1－1－1

法人税の学習にあたって



ポイント整理

1 本試験の傾向

本試験において、法人税は、理論50点、計算50点の出題がなされており、その傾向は次のとおりである。

- (1) 理論については、原則として、①50点問題が1題（小問に区分）、②25点問題が2題、③30点問題と20点問題が1題ずつ出題、という3パターンの出題形式である。
- (2) 計算については、原則として総合問題が1題出題されるという形式が続いたが、第61回本試験では個別問題での出題であった。

表1 過去5年間の理論の出題状況

年 度	出 題 項 目
第61回（平成23年）	グループ法人税制（譲渡損益調整資産、寄附金、受贈益、寄附修正） 国庫補助金、繰延資産（50点）
第60回（平成22年）	収益・原価の計上時期、みなし配当・有価証券・資本金等の額 ・利益積立金額（取得側・譲渡側）（50点）
第59回（平成21年）	原価の額、費用の額、リース取引、延払基準 （50点）
第58回（平成20年）	通則、寄附金、債権の放棄と現物出資、不正行為等に係る費用 （50点）
第57回（平成19年）	資本的支出、有価証券（種類株式）、寄附金（50点）

表2 過去5年間の計算の出題状況

年 度	出 題 項 目
第61回（平成23年）	個別問題（別表四・別表五（一）・別表五（二）・別表十五 別表十四（二））（50点）
第60回（平成22年）	別表四・別表一（50点）
第59回（平成21年）	別表四・別表一（50点）
第58回（平成20年）	一部決算修正・別表四・別表一（50点）
第57回（平成19年）	一部決算修正・別表四・別表一（50点）

2 上級コースの学習にあたって

(1) 偏った学習をしないこと

理論、計算共に基礎論点から応用論点まで幅広く学習することが必要である。上級コースであるが故に応用論点にばかり目が向きがちになるが、まずは、計算であれば個別問題、理論であれば、理論マスターの確実な理解と暗記が基本となる。これらをおろそかにしては、合格はおぼつかないことを、しっかりと意識しておくこと。

(2) 講義、演習を休まないこと

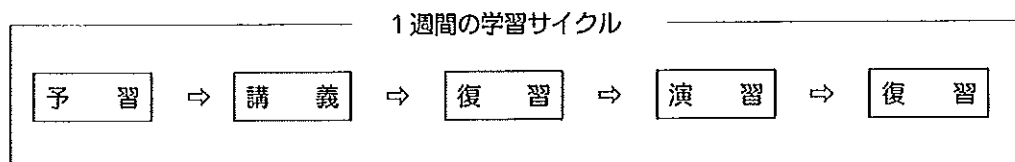
講義、演習共に休まずに学習を進めることが重要である。特に演習問題は、本試験の予行演習として大きな意味があり、毎回確実に受けることで大きな力となる。

また、講義、演習を受ける際には目的意識をもってこれに臨むことにより、さらに有意義に学習を進めることができる。

(3) 上級コースの学習サイクル

毎回の講義の前には予習を行うとより効果的である。

講義が終わった後にはしっかりと復習を行い、その後、演習を通じてさらに苦手な論点を発見し、対応していくこと。



~~~~~

## テーマ 6 所得の金額の計算の通則

| 項目及び内容                        | 参照条文 | 重要度 |
|-------------------------------|------|-----|
| 6-1 各事業年度の所得の金額の計算の通則         |      |     |
| <b>1</b> 各事業年度の所得に対する法人税の課税標準 | 法21  | ☆☆☆ |
| <b>2</b> 各事業年度の所得の金額          | 法22① | ☆☆☆ |
| <b>3</b> 益金の額                 | 法22② | ☆☆☆ |
| <b>4</b> 損金の額                 | 法22③ | ☆☆☆ |
| <b>5</b> 公正妥当な会計処理基準          | 法22④ | ☆☆☆ |
| <b>6</b> 資本等取引                | 法22⑤ | ☆☆☆ |

## 6-1 所得の金額の計算の通則



### ポイント整理

#### 1 各事業年度の所得に対する法人税の課税標準 (法21)

各事業年度の所得の金額

#### 2 各事業年度の所得の金額 (法22①)

その事業年度の益金の額－その事業年度の損金の額

#### 3 益金の額 (法22②)

その事業年度の益金の額に算入すべき金額

- (1) 資本等取引以外の取引に係るその事業年度の収益の額
- (2) 別段の定めがあるものを除く

#### 4 損金の額 (法22③)

その事業年度の損金の額に算入すべき金額

- (1) 

{

その事業年度の収益に係る原価の額

その事業年度の費用（償却費以外は債務確定分に限る）の額

その事業年度の損失の額で資本等取引以外の取引に係るもの
- (2) 別段の定めがあるものを除く

#### 5 公正妥当な会計処理基準 (法22④)

収益、費用等の額は、一般に公正妥当と認められる会計処理の基準に従って計算

#### 6 資本等取引 (法22⑤)

- (1) 法人の資本金等の額の増加又は減少を生ずる取引
- (2) 法人が行う利益又は剰余金の分配及び残余財産の分配又は引渡し



### 1 各事業年度の所得に対する法人税の課税標準

課税標準とは、税率適用の基礎となる担税力を数値で示したものであり、課税客体を数値によって表わしたものである。法人税は、「金額」で表わしている。

### 2 各事業年度の所得の金額

各事業年度の所得に対する法人税の課税標準である「各事業年度の所得の金額」は、その事業年度に帰属する益金と損金をその計算対象とし、事業年度ごとに区分して計算（これを「事業年度単位課税」という。）することを明らかにしている。

「その」事業年度とは特定の事業年度のことを示すものであり、益金と損金について特定の期間における対応を要求していることを表している。

### 3 益金の額

#### (1) 収益の額

その事業年度の益金の額に算入すべき金額は、「その事業年度の収益の額」とされる。

- ① 益金自体の「本質」は規定せずに、「算入すべき金額」を規定していること。
- ② 法人税法独自の益金の額の計算に関する原理や原則はなく、その計算は、企業会計における「収益」の額の計算に依存していること。
- ③ その事業年度に帰属する収益の額が計算対象となること。

#### (2) 別段の定めのあるものを除く

#### (3) 資本等取引以外の取引に係るもの

#### (4) 取引の例示

益金の額に算入すべき収益の額に関する取引の例示をしている。

- ① 資産の販売  
商品又は製品の売上高など
- ② 有償による資産の譲渡又は役務の提供  
固定資産の譲渡における譲渡対価、土地の賃貸における収入金額など
- ③ 無償による資産の譲渡又は役務の提供  
資産の贈与における時価、無利息貸付における通常の利息など
- ④ 無償による資産の譲受け  
受贈益（時価）

#### 4 損金の額

##### (1) 原価・費用・損失の額

その事業年度の損金の額に算入すべき金額は、「その事業年度の原価・費用及び損失の額」とされている。

- ① 益金の額と同様に損金自体の「本質」を規定するものではなく、「算入すべき金額」を規定していること。
- ② 法人税法独自の損金の額の計算に関する原理や原則はなく、その計算は、企業会計における「原価・費用・損失」の額の計算に依存していること。
- ③ その事業年度に帰属する原価・費用・損失の額が計算対象となること。

##### (2) 別段の定めのあるものを除く

##### (3) 債務確定基準

費用の額のうち償却費以外の費用については、期末までに債務の確定しているものに限って損金の額に算入される。

次の要件のすべてに該当すれば、債務が確定したものとする。

- ① その事業年度終了の日までにその費用に係る債務が成立していること。
- ② その事業年度終了の日までにその債務に基づいて具体的な給付原因となる事実が発生していること。
- ③ その事業年度終了の日までにその金額を合理的に算定することができること。

##### (4) 資本等取引以外の取引に係るもの

#### 5 公正妥当な会計処理基準

益金の額に算入すべき収益の額及び損金の額に算入すべき原価・費用・損失の額の計算については、法人税法自体には完結した計算体系を有していない。そこで、課税標準である所得金額の計算については、会計における概念や原理を前提として、企業会計上の損益計算に従うということを表している。

#### 6 資本等取引

##### (1) 資本等取引の取扱い

資本等取引に係る純資産の増減は、所得計算に一切影響を与えることはない。言い換えれば、資本等取引以外の取引に係る純資産の増減は、すべて所得計算に含められることになる。

##### (2) 資本等取引を規定する理由

資本等取引は、次のような理由から規定されている。

- ① 法人の所得に課税する法人税では、株主等からの拠出資本（元本）には一切課税しないので、資本金等の額の増減取引は所得計算から除外されることになる。  
※ 資本金等の額とは、法人が株主等から出資を受けた金額として一定の金額をいう。
- ② 利益又は剰余金の分配は、法人税課税後の所得の分配であり、再び所得計算に関係させないように資本等取引に含めている。

また、残余財産の分配又は引渡しは、剰余金の分配の性質を有し、従前の清算所得課税が廃止され通常課税に変更されたことから、資本等取引に追加されたものである。

## テーマ 7 企業利益と課税所得

| 項目及び内容                    | 参照条文 | 重要度 |
|---------------------------|------|-----|
| 7-1 別表四のフォーム              |      |     |
| ■ 別表四のフォーム                |      | ☆☆☆ |
| 7-2 税効果会計                 |      |     |
| 1 税効果会計に係る処理              |      | ☆☆☆ |
| 2 法人税等調整額の申告調整            |      | ☆☆☆ |
| 3 剰余金の処分による圧縮積立金及び特別償却準備金 |      | ☆☆☆ |

## 7-1 別表四のフォーム



### ポイント整理

#### 別表四のフォーム

| 摘 要                                        |                                                                                                                      | 金 額                     |
|--------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------|
| 当期利益又は当期損失の額                               |                                                                                                                      | ① 円                     |
| 加<br><br><br><br><br><br><br><br><br><br>算 | 損金計上法人税<br>損金計上住民税<br>損金計上住民税利子割額<br>損金計上納税充当金<br>減価償却超過額<br>役員給与の損金不算入額<br>交際費等の損金不算入額<br>売上高計上もれ<br>(法人税等調整額)<br>⋮ | (益金算入)<br>及び<br>(損金不算入) |
|                                            | 小 計                                                                                                                  | ②                       |
| 減<br><br><br><br><br><br><br><br><br><br>算 | 納税充当金支出事業税等<br>受取配当等の益金不算入額<br>仮払寄附金認定損<br>売上原価計上もれ<br>収用等の所得の特別控除額<br>(法人税等調整額)<br>⋮                                | (損金算入)<br>及び<br>(益金不算入) |
|                                            | 小 計                                                                                                                  | ③                       |
| 仮 計                                        |                                                                                                                      | ①+②-③                   |
| 寄附金の損金不算入額                                 |                                                                                                                      | (加 算)                   |
| 法人税額控除所得税額                                 |                                                                                                                      | (加 算)                   |
| 控除対象外国法人税額                                 |                                                                                                                      | (加 算)                   |
| 合 計                                        |                                                                                                                      | ①+②-③+④=⑤               |
| 繰 計                                        |                                                                                                                      | (同 上)                   |
| 差 引 計                                      |                                                                                                                      | (同 上)                   |
| 欠損金等の当期控除額                                 |                                                                                                                      | △ (減 算) ⑥               |
| 所 得 金 額                                    |                                                                                                                      | ⑤-⑥                     |

⇐ 税引後利益

⇐ 寄附金の損金算入限度額の計算に使用

④

## 1 別表四のフォーム

3種類の法人税のうち各事業年度の所得に対する法人税は、会社の利益に対してかかる税金であるが、この法人税の計算対象になる利益のことを「所得金額」という。この所得金額に税率を乗じて法人税の額（税額）を計算することになる。



### 留意点 加算・減算の科目名

本試験で使用される別表四は簡易形式のものであり、実務上使用されるものとは異なっている。なお、「摘要欄」に記載する加算・減算の科目名の例示を左の表中に挙げてあるが、あくまで実務上の慣習による科目名なので、部分的字句の細部にこだわらず適宜対応してほしい。



### 留意点 別表四の作成上のポイント

#### (1) 会社計上当期純利益欄

会社計上当期純利益欄には、確定決算による損益計算書の当期純利益を転記する。

#### (2) 仮計

仮計は、「会社計上当期純利益＋加算欄小計－減算欄小計」により算出する。

#### (3) 仮計以下の欄

仮計以下の欄については、次のことに注意しなければならない。

- ① 仮計以下の項目の記載順序は不動であり、申告書作成の順序にも関係するため、仮計以下の重要な項目については、科目、順序共に正確に暗記すること。
- ② 仮計以下の欄はすべて加算が前提のため、減算する項目（欠損金等の当期控除額）については金額欄に△（マイナス）の記号を数字の前につけること。

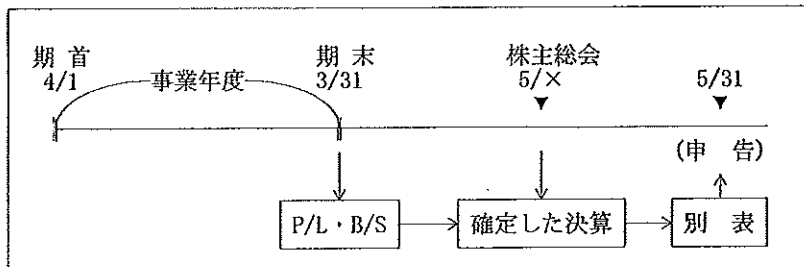
#### (4) 合計・総計・差引計

近年の本試験においては、合計、総計、差引計の欄は答案用紙に印刷されている場合もあるが、合計、総計、差引計の欄が印刷されていない場合には、各自で記載する。

### ① プラスα 決算から申告までの流れ

法人税の課税所得は、企業利益と全く別に計算されるのではなく、確定した決算（株主総会の承認を受けた決算）に基づく企業利益に所要の調整を加えて計算することになっている。

この企業利益を出発点にして課税所得を算出する計算表を「別表四」という。



(注) 会計監査人の監査を受ける必要のある法人については、株主総会の開催までに時間を要し、決算確定が遅延するため、単体納税の場合は申告期限が1月間（連結確定申告書の提出期限の延長の特例の場合は2月間）延長できる。

### ② 留意点 青色申告

#### (1) 制度の内容

青色申告とは、正確な帳簿の記載を条件に、税制上の優遇規定の適用を認めようとするものである。

#### (2) 正確な帳簿の記載

青色申告法人は、一切の取引につき複式簿記の原則に従い、整然と、かつ、明瞭に記録しなければならない。

さらに、当該記録に基づき決算を行わなければならない。

(注) 青色申告法人以外の法人は、帳簿の備付け及び保存自体は青色申告法人と同様に必要であるが、記録については簡易な方法が認められる。

#### (3) 青色申告の特典

青色申告書の提出を促進するために青色申告法人に限って認められるいくつかの制度がある。これがいわゆる青色申告の特典と称されるものである。

- ① 青色欠損金の繰越控除など
- ② 各種の法人税額の特別控除
- ③ 各種の特別償却、各種準備金の損金算入
- ④ 青色申告書に係る更正
  - イ 帳簿書類の調査（注）
  - ロ 更正の理由の付記

(注) 税務署長は、青色申告書等又は添付書類記載事項によって、課税標準等の計算に誤りがあることが明らかである場合は、帳簿書類を調査しないで更正をすることができる。

(4) 承認の申請の期限

① 通常の場合

承認を受けようとする事業年度開始の日の前日まで

② 新設法人等の場合…次のいずれか早い日の前日まで

イ 設立等の日以後3月を経過した日

ロ 設立等の日の属する事業年度終了の日

【具体例】3月末決算の法人

〈ケース1〉

平成24年5月1日設立の場合

⇒ 平成24年8月1日と平成25年3月31日の早い日の前日 ∴平成24年7月31日

〈ケース2〉

平成25年2月20日設立の場合

⇒ 平成25年5月20日と平成25年3月31日の早い日の前日 ∴平成25年3月30日

(5) 自動承認

① 確定申告

その事業年度終了の日までにその処分がなかったときは、同日に承認があったものとみなす。

② 中間申告

その事業年度開始の日以後6月を経過する日までにその処分がなかったときは、同日に承認があったものとみなす。



留意点 損益計算書(P/L)と別表四

別表四は、確定決算上の当期純利益と課税所得との差異が生ずる部分を加算又は減算することによって課税標準である所得金額を計算する表である。

| P/L   |    |
|-------|----|
| 費用等   | 収益 |
| 当期純利益 |    |

| 別表四   |                                                                           |
|-------|---------------------------------------------------------------------------|
| 当期純利益 |                                                                           |
| 加算    | <div> <div>益金算入(会計上非収益・税務上益金)</div> <div>損金不算入(会計上費用・税務上非損金)</div> </div> |
| 減算    | <div> <div>益金不算入(会計上収益・税務上非益金)</div> <div>損金算入(会計上非費用・税務上損金)</div> </div> |
| 所得金額  |                                                                           |

## 7-2 税効果会計



### ポイント整理

#### 1 税効果会計に係る処理

| 一時差異<br>の種類                  | 会 計 処 理  |                          | 税効果会計の<br>税 務 調 整 |
|------------------------------|----------|--------------------------|-------------------|
| 将来減算<br>一時差異                 | 発生<br>年度 | 繰延税金資産 ××× / 法人税等調整額 ××× | 法人税等調整額<br>(減・留)  |
|                              | 解消<br>年度 | 法人税等調整額 ××× / 繰延税金資産 ××× | 法人税等調整額<br>(加・留)  |
| 将来加算<br>一時差異                 | 発生<br>年度 | 法人税等調整額 ××× / 繰延税金負債 ××× | 法人税等調整額<br>(加・留)  |
|                              | 解消<br>年度 | 繰延税金負債 ××× / 法人税等調整額 ××× | 法人税等調整額<br>(減・留)  |
| 法人税等調整額の加減算の双方の調整があるとき→純額を調整 |          |                          |                   |

#### 2 法人税等調整額の申告調整

| 別 表 四 の 税 務 調 整                                                                                                                                                                                                                                            |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <p>(1) 別表四減算・留保<br/>法人税等調整額が法人税・住民税及び事業税から減算されている場合<br/>＝法人税等調整額が損益計算書においてマイナス(△)表示されている場合<br/>＝法人税等調整額が当期純利益の計算上、加算されている場合</p> <p>(2) 別表四加算・留保<br/>法人税等調整額が法人税・住民税及び事業税に加算されている場合<br/>＝法人税等調整額が損益計算書においてプラス表示されている場合<br/>＝法人税等調整額が当期純利益の計算上、減算されている場合</p> |

#### 3 剰余金の処分による圧縮積立金及び特別償却準備金

|                                            |
|--------------------------------------------|
| (1) 剰余金の処分による積立額                           |
| 会計上積立額 = 本来計上すべき圧縮積立金等の額 - これに係る繰延税金負債の額   |
| (2) 別表四減算額・特別償却準備金の要取崩額の計算対象               |
| 別表四減算額 = 本来計上すべき圧縮積立金等の額 (会計上積立額 + 繰延税金負債) |



## 1 税効果会計の対象

## (1) 会計と税務の差異

企業会計は、適正な期間損益計算を目的とした当期純利益の算出を目指すものであるのに対し、税法は、課税の公平を目的とした課税所得の算出を目指すものである。

この目的の相違に伴い、例えば、減価償却において、会計が合理的見積に基づく残存価額及び耐用年数をベースに各期の償却計算を行うのに対し、税務では画一的な残存価額及び法定耐用年数に基づく償却限度額を定めており、会計と税務とでは、費用又は損金を計上する時期に差異が生ずることになる。

## (2) 税効果の対象

企業利益と課税所得の差異は、一時差異と永久差異の2つに分類されるが、そのうち税効果会計の対象となるものは一時差異である。

一時差異は、企業利益と課税所得の差異が一時的なものであり、各期を通算して考えた場合に解消されるものである。つまり、差異の発生する期から解消される期への法人税等の配分が可能なものである。従って、基本的には、税法における「留保項目」が該当する。

## (3) 永久差異と一時差異

| 差 異 の 種 類 |                                                 | 具 体 例                                                    | 適 用         |
|-----------|-------------------------------------------------|----------------------------------------------------------|-------------|
| 永久<br>差異  | 企業会計の収益・費用と、税法の益金・損金の範囲が異なることによるもの              | 交際費等の損金不算入額(加・流)<br>寄附金の損金不算入額(加・流)<br>受取配当等の益金不算入額(減・課) | 税効果<br>会計なし |
| 一時<br>差異  | 企業会計の収益・費用と、税法の益金・損金の範囲自体は同じであるが認識時期が異なることによるもの | 減価償却超過額(加・留)<br>引当金繰入超過額(加・留)<br>売上原価計上もれ(減・留)           | 税効果<br>会計あり |

## (4) 一時差異の具体例

| 将来減算一時差異の例示                                                                                          | 将来加算一時差異の例示                                                             |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------|
| ① 減価償却（繰延資産償却）超過額<br>② 評価損の損金不算入額<br>③ 各種引当金の繰入超過額<br>④ 各種圧縮超過額<br>⑤ 各種特別勘定の繰入超過額<br>⑥ 特別償却準備金の積立超過額 | ① 評価益の益金不算入額<br>② 各種圧縮記帳（剰余金の処分による経理）の積立額<br>③ 特別償却準備金（剰余金の処分による経理）の積立額 |



## 留意点 法人税額等

納税充当金（事業税分を除く。）、法人税及び住民税は、加算・留保される項目ではあっても、一切損金算入されないことから永久差異として取り扱う。



**留意点 税効果会計の導入の具体例**

(1) 税効果会計の導入がない場合

- ① 税引前当期利益は1,000,000円であり、当期の確定申告により納付すべき法人税等は600,000円である。

【損益計算書】

(単位：円)

| 摘 要           | 金 額       |
|---------------|-----------|
| 税 引 前 当 期 利 益 | 1,000,000 |
| 法人税、住民税及び事業税  | ※ 600,000 |
| 当 期 利 益       | 400,000   |

✕ 対応関係なし

※ 課税所得1,500,000円の場合 ⇨  $1,500,000 \text{円} \times 40\% (\text{実効税率}) = 600,000 \text{円}$

- ② 当期の確定申告により納付すべき法人税等の見積額は600,000円であり、当期の費用に計上している。また、当期末の売上高500,000円が計上されていない。

【別表四】

(単位：円)

|              |           |
|--------------|-----------|
| 当 期 利 益      | 400,000   |
| 加算 損金計上納税充当金 | 600,000   |
| 売上計上もれ       | 500,000   |
| 所 得 金 額      | 1,500,000 |

(2) 税効果会計を導入する場合

- ① 【損益計算書】

(単位：円)

| 摘 要           | 金 額              |
|---------------|------------------|
| 税 引 前 当 期 利 益 | 1,000,000        |
| 法人税、住民税及び事業税  | ※ 600,000        |
| 法 人 税 等 調 整 額 | △200,000 400,000 |
| 当 期 利 益       | 600,000          |

○ 対応関係あり

- ② 【別表四】

(単位：円)

|              |           |
|--------------|-----------|
| 当 期 利 益      | 600,000   |
| 加算 損金計上納税充当金 | 600,000   |
| 売上計上もれ       | 500,000   |
| 減算 法人税等調整額   | → 200,000 |
| 所 得 金 額      | 1,500,000 |

② 参 考 一時差異の発生と解消

(1) 将来減算一時差異

当期に加算・留保し翌期以後に減算・留保される項目

(注) 法人税等の加算留保

納税充当金（事業税分を除く。）、法人税、住民税は、翌期以降に損金算入されるものではないため、「将来減算一時差異」に該当しない。

① 繰延税金資産の発生

〔別表四〕

売上計上もれ 500円（加・留）

⇒ 繰延税金資産 200円 / 法人税等調整額 200円  
前払分としてB/S計上 費用のマイナス

※  $500円 \times 40\% = 200円$

〔別表四〕

⇒ 法人税等調整額 200円（減・留）

〔別表五（一）Ⅰ〕

（単位：円）

| 区 分         | ① | ② | ③     | ④     |
|-------------|---|---|-------|-------|
| 売 掛 金       |   |   | 500   | 500   |
| 繰 延 税 金 資 産 |   |   | △ 200 | △ 200 |

② 繰延税金資産の解消

〔別表四〕

前期売上計上もれ認容 500円（減・留）

⇒ 法人税等調整額 200円 / 繰延税金資産 200円  
費用にプラス 資産の消却

※  $500円 \times 40\% = 200円$

〔別表四〕

⇒ 法人税等調整額 200円（加・留）

〔別表五（一）Ⅰ〕

（単位：円）

| 区 分         | ①     | ②     | ③ | ④ |
|-------------|-------|-------|---|---|
| 売 掛 金       | 500   | 500   |   | 0 |
| 繰 延 税 金 資 産 | △ 200 | △ 200 |   | 0 |

(2) 将来加算一時差異

当期に減算・留保し翌期以後に加算・留保される項目

① 繰延税金負債の発生

〔別表四〕

売上原価計上もれ 300円 (減・留)

⇒ 法人税等調整額 120円 / 繰延税金負債 120円  
費用にプラス 未払分としてB/S計上

※  $300円 \times 40\% = 120円$

〔別表四〕

⇒ 法人税等調整額 120円 (加・留)

〔別表五(一) I〕

(単位：円)

| 区 分         | ① | ② | ③     | ④     |
|-------------|---|---|-------|-------|
| 棚 卸 資 産     |   |   | △ 300 | △ 300 |
| 繰 延 税 金 負 債 |   |   | 120   | 120   |

② 繰延税金負債の解消

〔別表四〕

前期売上原価計上もれ認容 300円 (加・留)

⇒ 繰延税金負債 120円 / 法人税等調整額 120円  
負債の消却 費用のマイナス

※  $300円 \times 40\% = 120円$

〔別表四〕

⇒ 法人税等調整額 120円 (減・留)

〔別表五(一) I〕

(単位：円)

| 区 分         | ①     | ②     | ③ | ④ |
|-------------|-------|-------|---|---|
| 棚 卸 資 産     | △ 300 | △ 300 |   | 0 |
| 繰 延 税 金 負 債 | 120   | 120   |   | 0 |

## 設 例

### (1) <ケース 1>

当期の確定申告により納付することになる法人税・県民税及び市民税・事業税の見積額の合計額は5,000,000円であり、法人税等調整額2,000,000円との差額3,000,000円を当期の費用に計上している。

### (2) <ケース 2>

① 当社の当期における損益計算書は次のとおりである。

| 摘 要             | 金 額 (単位: 円)           |
|-----------------|-----------------------|
| 税 引 前 当 期 純 利 益 | 1,800,000             |
| 法人税、住民税及び事業税    | ※ 900,000             |
| 法 人 税 等 調 整 額   | △300,000      600,000 |
| 当 期 純 利 益       | 1,200,000             |

② 法人税、住民税及び事業税900,000円のうち400,000円は当期中間申告分として納付した金額（うち法人税200,000円、住民税150,000円）であり、残額の500,000円は期末において納税充当金として当期確定申告分を見積計上したものである。

## 解 説

### (1) <ケース 1>

① 法人税等未払金と法人税等調整額との差額が当期利益の計算上控除されているが、法人税等未払金の加算と法人税等調整額の減算は両建で調整しなければならない。

② 別表四の調整は次のとおりとなる。

|               |                  |
|---------------|------------------|
| イ 損金計上法人税等未払金 | 5,000,000円 (加・留) |
| ロ 法人税等調整額     | 2,000,000円 (減・留) |

### (2) <ケース 2>

① 法人税、住民税及び事業税については、当期利益の計算上控除されていることから、イ、中間申告分の金額のうち法人税及び住民税は損金不算入とし、ロ、見積計上した当期確定分の見積額を損金不算入とする。

② 法人税等調整額が法人税、住民税及び事業税から控除されており、結果として当期利益に含まれている。

③ 別表四の調整は次のとおりとなる。

|             |                |
|-------------|----------------|
| イ 損金計上法人税   | 200,000円 (加・留) |
| ロ 損金計上住民税   | 150,000円 (加・留) |
| ハ 損金計上納税充当金 | 500,000円 (加・留) |
| ニ 法人税等調整額   | 300,000円 (減・留) |

## 2 税効果会計適用の有無の比較

### 【具体例】

- (1) 税引前当期純利益 10,000円、繰越利益剰余金の前期末残高 0円  
 (2) 期末における建物圧縮積立金の積立(税効果適用のない場合の積立額7,000円)  
 (3) 当期の確定申告により納付すべき法人税等の額 1,200円(実効税率40%)

#### ① 税効果会計を適用していない場合

##### 【損益計算書末尾】

(単位:円)

| 摘 要          | 金 額    |
|--------------|--------|
| 税引前当期純利益     | 10,000 |
| 法人税、住民税及び事業税 | 1,200  |
| 当期純利益        | 8,800  |

##### 【別表四】

(単位:円)

| 区 分             | 金 額   |
|-----------------|-------|
| 当期純利益           | 8,800 |
| 加算<br>損金計上納税充当金 | 1,200 |
| 減算<br>圧縮積立金積立   | 7,000 |
| 所得金額            | 3,000 |

##### 【別表五(一)Ⅰ】

(単位:円)

| 区 分     | 期首<br>利 積 | 当期増減<br>減 増 | 期末<br>利 積  |
|---------|-----------|-------------|------------|
| 圧縮積立金   |           | 7,000       | 7,000      |
| 圧縮積立金積立 |           | △<br>7,000  | △<br>7,000 |
| 納税充当金   |           | 1,200       | 1,200      |
| 繰越損益金   |           | 1,800       | 1,800      |
| 合 計     |           | 3,000       | 3,000      |

#### ② 税効果会計を適用している場合

##### 【損益計算書末尾】

(単位:円)

| 摘 要          | 金 額    |
|--------------|--------|
| 税引前当期純利益     | 10,000 |
| 法人税、住民税及び事業税 | 1,200  |
| 法人税等調整額      | 2,800  |
| 当期純利益        | 4,000  |
|              | 6,000  |

##### 【別表四】

(単位:円)

| 区 分             | 金 額   |
|-----------------|-------|
| 当期純利益           | 6,000 |
| 加算<br>損金計上納税充当金 | 1,200 |
| 減算<br>法人税等調整額   | 2,800 |
| 減算<br>圧縮積立金積立   | 7,000 |
| 所得金額            | 3,000 |

##### 【別表五(一)Ⅰ】

(単位:円)

| 区 分     | 期首<br>利 積 | 当期増減<br>減 増 | 期末<br>利 積  |
|---------|-----------|-------------|------------|
| 圧縮積立金   |           | 4,200       | 4,200      |
| 圧縮積立金積立 |           | △<br>7,000  | △<br>7,000 |
| 繰延税金負債  |           | 2,800       | 2,800      |
| 納税充当金   |           | 1,200       | 1,200      |
| 繰越損益金   |           | 1,800       | 1,800      |
| 合 計     |           | 3,000       | 3,000      |

※「② 税効果会計を適用している場合」の別表五(一)Ⅰの記載は、次のとおりを行う。

イ 会社計上積立額・剰余金の処分による会計上の積立額(③欄)

ロ ○○積立金積立・会計上の積立額+繰延税金負債(③欄)

ハ 繰延税金負債・他になければ、積立てにより生じた法人税等調整額(③欄)

## テーマ46 税額計算の仕組み

| 項目及び内容        | 参照条文 | 重要度 |
|---------------|------|-----|
| 46-1 別表一のフォーム |      |     |
| ■ 別表一のフォーム    |      | ☆☆☆ |

## 46-1 別表一のフォーム



### ポイント整理

#### ■ 別表一のフォーム

| 摘 要                                                         |                        |       | 金 額        |             |                      |
|-------------------------------------------------------------|------------------------|-------|------------|-------------|----------------------|
| 所 得 金 額                                                     |                        |       | (別表四最終値)円  |             |                      |
| 同上の内訳                                                       | 年 800万円相当額<br>(千円未満切捨) | ①     | }          | ----> 所得の区分 |                      |
|                                                             | 年 800万円超過額<br>(千円未満切捨) | ②     |            |             |                      |
| 税額の計算                                                       | ① × 18%                |       | イ          | }           | 法人税額の<br>----> 特別控除額 |
|                                                             | ② × 30%                |       | ロ          |             |                      |
|                                                             | 法 人 税 額                |       | イ + ロ      |             |                      |
| 試験研究費の特別控除額<br>エネルギーの特別控除額<br>特定機械装置等の特別控除額<br>雇用者数増加の特別控除額 |                        | 《控 除》 |            |             |                      |
| 差 引 法 人 税 額                                                 |                        |       |            |             |                      |
| 留 保 金                                                       | 課 税 留 保 金 額            |       |            | }           | ----> 特別税額           |
|                                                             | 同 上 に 対 す る 税 額        |       | 《加算》10~20% |             |                      |
| 法 人 税 額 計                                                   |                        |       | 秘匿金は外書     |             |                      |
| 控 除 所 得 税 額                                                 |                        |       | 《控 除》      | }           | ----> 控除税額           |
| 控 除 外 国 税 額                                                 |                        |       |            |             |                      |
| 差引所得に対する法人税額<br>(百円未満切捨)                                    |                        |       |            |             |                      |
| 中 間 申 告 分 の 法 人 税 額                                         |                        |       | 《控 除》      |             |                      |
| 差 引 確 定 法 人 税 額                                             |                        |       |            |             |                      |

---> 所得の区分

-----> 法人税額の  
特別控除額

-----> 特別税額

---> 控除税額



## 1 別表一のフォーム

## (1) 税率の区分

普通法人に対する税率は、期末資本金の額によって次のように区分される。

| 法人区分           |       | 税率                             |     |
|----------------|-------|--------------------------------|-----|
| 期末資本金<br>1億円以下 | 中小法人  | 所得金額のうち<br>年800万円以下の金額（千円未満切捨） | 18% |
|                |       | 年800万円を超える金額（千円未満切捨）           | 30% |
|                | 非中小法人 | 所得金額（千円未満切捨）                   | 30% |
| 期末資本金1億円超      |       |                                |     |

## (注) 1 中小法人・非中小法人

期末資本金1億円以下の法人で、大法人（資本金5億円以上の法人）による完全支配関係（100%の支配関係をいう。）があるものを非中小法人、それ以外を中小法人という。

## (2) 法人税額の特別控除額

産業政策や経済政策により租税特別措置法により設けられた税額控除制度である。

## (3) 特別税額

法人税における分離課税制度で、所得金額が赤字の場合であっても別途課税される。

なお、使途秘匿金課税及び留保金課税のほか、土地を譲渡した場合の土地重課制度もあるが、現在その適用は停止されている。

## (4) 控除税額

主に同一所得に対する二重課税を排除等するための税額控除制度であり、控除所得税及び控除外国税がある。


**留意点** 別表一のフォーム

別表一のフォームとして次のものも考えられる。

| 摘 要              |                         | 税率 | 金 額         |
|------------------|-------------------------|----|-------------|
| 所 得 金 額          |                         | %  | 10,000,000円 |
| 税<br>額<br>計<br>算 | ①年800万円相当額<br>8,000,000 | 18 | 1,440,000   |
|                  | ②年800万円超過額<br>2,000,000 | 30 | 600,000     |
|                  | 法 人 税 額                 |    | 2,040,000   |
| ⋮                |                         |    | ⋮           |
| 差 引 法 人 税 額      |                         |    | ×××         |
|                  |                         |    |             |
| 法 人 税 額 計        |                         |    | ×××         |
| ⋮                |                         |    | ⋮           |


**留意点** 特別控除額の記載順序

特別控除額については、記載順序が決まっていないため、出題の順序で別表一に記載すればよい。

## テーマ 7

## 企業利益と課税所得

| 項目及び内容              | 参照条文 | 重要度 |
|---------------------|------|-----|
| 7-3 資本金等の額及び利益積立金額  |      |     |
| ① 資本金等の額の性格         |      | ☆☆  |
| ② 利益積立金額の性格         |      | ☆☆  |
| 7-4 別表四と別表五(一)Ⅰの関係  |      |     |
| ■ 別表四と別表五(一)Ⅰの関係    |      | ☆☆☆ |
| 7-5 別表五(一)Ⅰの構造      |      |     |
| ■ 別表五(一)Ⅰの構造        |      | ☆☆☆ |
| 7-6 別表五(一)Ⅰの記載上のルール |      |     |
| ■ 別表五(一)Ⅰの記載上のルール   |      | ☆☆☆ |
| 7-7 別表五(一)Ⅱの構造      |      |     |
| ■ 別表五(一)Ⅱの構造        |      | ☆☆☆ |
| 7-8 企業利益と課税所得との関係   |      |     |
| ① 企業利益と課税所得との関係     |      | ☆☆☆ |
| ② 確定決算原則            |      | ☆☆  |
| 7-9 税務調整            |      |     |
| ① 税務調整の概要           |      | ☆☆  |
| ② 決算調整事項の例示         |      | ☆☆  |
| ③ 申告調整事項の例示         |      | ☆☆  |
| 7-10 決算修正型出題形式      |      |     |
| ■ 決算修正型出題形式         |      | ☆☆  |

## 7-3 資本金等の額及び利益積立金額



### ポイント整理

#### 1 資本金等の額の性格

資本金等の額は、「法人が株主等から出資を受けた金額」である。資本金及び企業会計上の資本剰余金の合計額に相当する概念であり、実質的な資本を意味する。

資本金等の額の増減取引は、資本等取引として所得計算から除外される。

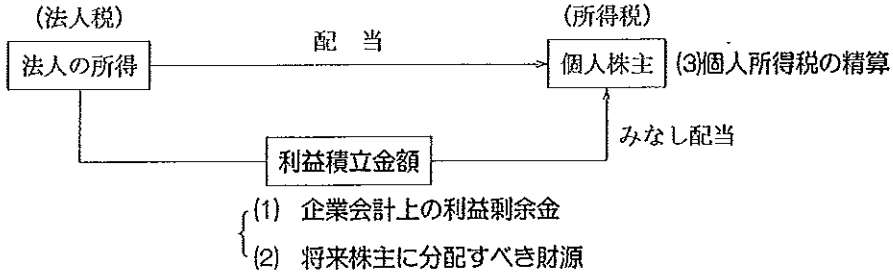
#### 2 利益積立金額の性格

- (1) 企業会計上の利益剰余金に相当するものである。
- (2) 法人税課税後の留保所得で、未だ個人所得税の精算を受けていないものの累積額であり、将来株主に分配すべき財源である。
- (3) 利益積立金額が解散、減資等を通じて個人株主に分配された場合には、配当等とみなすことにより、個人所得税の精算を受けさせる。

剰余金の分配（利益積立金額の減少）は、資本等取引として所得計算から除外される。

# 1 利益積立金額の性格

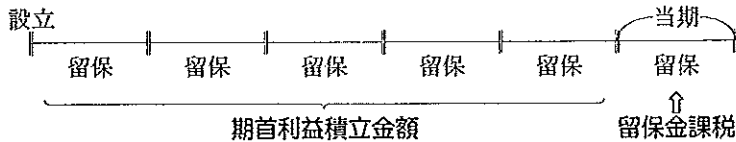
現在の我が国の法人税法は、法人は個人株主の集合体であるということを前提にしているため、法人の所得は配当等としていずれ個人株主に分配され、個人所得税の精算を受けると考えられている。したがって、法人税の性格は、個人所得税の前払いとして位置づけられる。



## 留意点 利益積立金額の意義等

### (1) 留保金課税との関係

留保金課税が一事業年度のみを計算対象としているのに対し、「利益積立金額」は、法人の設立から現在までに留保した金額の累積額である。



### (2) 未納法人税等（所得処分の性格）の取扱い

税法上、法人が納付すべき法人税等は所得のうちから支払われることが予定されており、納付すべき法人税等相当だけ留保額を減少させることになる。従って、未納法人税等は、納付義務が発生した段階で、利益積立金額の減少項目として別途控除される。

### (3) 各事業年度の欠損金額

欠損金額はマイナスの利益積立金額であり、利益積立金額が法人の設立から現在までの累積計算であることとの関係から、設立以来の事業年度の留保金額と相殺することになる。

## 留意点 資本金等の額と利益積立金額の差異

資本金等の額は税法上の資本取引にかかる剰余金であるのに対し、利益積立金額は税法上の損益取引にかかる剰余金である。両者の発生原因は大きく相違しており、基本的な性格の差異が課税上の取扱いの差異につながっている。

| 項 目  | 資 本 金 等 の 額      | 利 益 積 立 金 額              |
|------|------------------|--------------------------|
| 性 格  | 実質的な資本を意味する      | 法人税の課税関係が終了した留保所得の累積額である |
| 分 配  | 資本の払戻し等であり課税関係なし | みなし配当の課税関係が生ずる           |
| 関連項目 | 寄附金、みなし配当、資本等取引  | 留保金課税、みなし配当、資本等取引        |

## 7-4 別表四と別表5（一）Ⅰの関係



### ポイント整理

#### ■ 別表四と別表五（一）Ⅰの関係

【別表四】

| 区 分         | 総 額 | 処 分        |         |
|-------------|-----|------------|---------|
|             |     | 留 保        | 社 外 流 出 |
|             | ①   | ②          | ③       |
| 当 期 利 益 の 額 |     | 別表五(一)Ⅰに転記 |         |
| ：           |     |            |         |
| 所 得 金 額     |     |            |         |

【別表五（一）Ⅰ】

| Ⅰ 利益積立金額の計算に関する明細書 |           |                        |           |        |                              |
|--------------------|-----------|------------------------|-----------|--------|------------------------------|
| 区 分                |           | 期 首 現 在<br>利 益 積 立 金 額 | 当 期 の 増 減 |        | 差 引 翌 期 首<br>現 在 利 益 積 立 金 額 |
|                    |           | ①                      | 減<br>②    | 増<br>③ | ④                            |
|                    |           |                        | 別表四②欄から転記 |        |                              |
| 未人                 | 未 納 法 人 税 | △                      | △         | △当期の   | △                            |
| 納税                 | 未納道府県民税   | △                      | △         | △中間・確  | △                            |
| 法等                 | 未納市町村民税   | △                      | △         | △定申告分  | △                            |
| 差 引 合 計 額          |           |                        |           |        |                              |

|                          |   |           |   |           |   |                              |
|--------------------------|---|-----------|---|-----------|---|------------------------------|
| 期 首 現 在 の<br>利 益 積 立 金 額 | - | 当 期 中 の 減 | + | 当 期 中 の 増 | = | 差 引 翌 期 首 現 在<br>利 益 積 立 金 額 |
|--------------------------|---|-----------|---|-----------|---|------------------------------|

「別表四 留保欄②の金額」及び「剰余金の処分による変動額」などを転記

# 1 別表四と別表五(一) I の関係

別表四は税務上の損益計算書として、別表五(一) I は税務上の貸借対照表の一部として位置づけられ、両者は **別表四の留保欄** を **別表五(一) I の当期中の増減欄** に転記される関係にある。

## 設 例

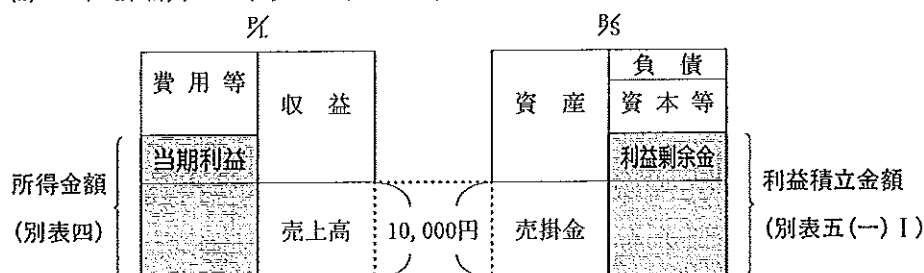
当期の掛売上高10,000円の計上もれが発覚し別表四において次のような税務調整を行った。  
売上高計上もれ10,000円 (加算・留保)

## 解 説

(1) 売上高計上もれ10,000円 (加算・留保) の調整は、本来であれば次のような会計処理が行われるはずであったことを示している。

(借) 売掛金 10,000円 (貸) 売上高 10,000円  
別表五(一) I に転記 別表四に転記

(2) これを図解すると、次のようになる。



(3) 上記のように、当期利益と所得金額には10,000円の差が生じているが、このことは同時に、利益剰余金と利益積立金額にも10,000円の差を生じさせている。

## 留意点 表四と別表五(一) I の調整

| 別表四の調整項目            | 別表五(一) I の調整              |
|---------------------|---------------------------|
| 加算・留保               | 利益剰余金より利益積立金額が大きいためプラス調整  |
| 減算・留保               | 利益剰余金より利益積立金額が小さいためマイナス調整 |
| 加算・社外流出<br>減算・課税外収入 | 別表五(一) I において調整する必要はない    |

7-5 別表5（一）Ⅰの構造

ポイント整理

別表五(一)Ⅰの構造

タテの構造  
……各事業年度の留保所得等の金額△未納法人税等

ヨコの構造 ……期首利益積立金額+当期の増減=期末利益積立金

①-②+③

| 区 分       |           | 期 首 利 益 | 当 期 の 増 減     |   | 差引翌期首   |
|-----------|-----------|---------|---------------|---|---------|
|           |           | 積 立 金 額 | 減             | 増 | 現在利益    |
|           |           | ①       | ②             | ③ | 積 立 金 額 |
| 利 益 準 備 金 |           |         |               |   |         |
| 積 立 金     |           |         |               |   |         |
|           |           |         |               |   |         |
| 繰 越 損 益 金 |           |         |               |   |         |
| 納 税 充 当 金 |           |         |               |   |         |
| 未人        | 未 納 法 人 税 | △       | △             | △ | △       |
| 納税        | 未納道府県民税   | △       | △             | △ | △       |
| 法等        | 未納市町村民税   | △       | △             | △ | △       |
| 差 引 合 計 額 |           |         |               |   |         |
|           |           | 期首残高    | 期 中 の 増 減 状 況 |   | 期末残高    |

利益剰余金  
+  
税務調整  
  
△未納法人税等



# 1 別表五(一) I の構造

## (1) 税務上の貸借対照表

企業利益と課税所得は、その計算原理が基本的に同一であるが、金額的には必ずしも一致しないため、その一致しない部分を調整する課税所得の計算表が別表四（所得の金額の計算に関する明細書）である。

この別表四は、「税務上の損益計算書」として位置づけられ、また、別表五(一) I（利益積立金額の計算に関する明細書）は、「税務上の貸借対照表の一部」として位置づけられる。

| B / S           |           |                                                                                                                                   |
|-----------------|-----------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 資 産             | 負 債       |                                                                                                                                   |
|                 | 資 本 金     | 資本金等の額                                                                                                                            |
|                 | 資 本 準 備 金 |                                                                                                                                   |
|                 | 資 本 剰 余 金 |                                                                                                                                   |
|                 | 利 益 準 備 金 | <div> <div> <div>期</div> <div>末</div> <div>利</div> <div>益</div> <div>積</div> <div>立</div> <div>金</div> <div>額</div> </div> </div> |
| 別 表 四<br>留保調整項目 | 利 益 剰 余 金 |                                                                                                                                   |
|                 | 未納法人・住民税  |                                                                                                                                   |

別表五(一) I

## (2) 別表五(一) I の構造

別表四が企業利益を出発点に課税所得との差異を調整しているのと同様に、この別表五(一) I も会社の利益剰余金を出発点にし、「留保」関係の税務調整項目を調整して期末利益積立金額を求めることにしている。

### ① タテの構造

会社の利益準備金及び剰余金（利益剰余金）と利益積立金額の差異を調整する欄で、各事業年度の留保所得金額から未納法人税等を控除する形式になっている。

### ② ヨコの構造

期首現在額に当期の増減を調整して翌期繰越額を計算する欄で、期首から期末にかけての累積額の増減を示す形式になっている。

## 7-6 別表5 (一) I の記載上のルール



### ポイント整理

#### ■ 別表5(一) I の記載上のルール

| I 利益積立金額の計算に関する明細書                  |            |                                                          |                                                                                                                      |                                                                                                                           |                                           |                            |
|-------------------------------------|------------|----------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------|----------------------------|
| 区 分                                 |            | 期 首 現 在                                                  | 当 期 の 増 減                                                                                                            |                                                                                                                           |                                           | 差引翌期首現在<br>利益積立金額<br>①-②+③ |
|                                     |            | 利益積立金額                                                   | 減                                                                                                                    | 増                                                                                                                         |                                           |                            |
|                                     |            |                                                          |                                                                                                                      |                                                                                                                           | ①                                         |                            |
| 利 益 準 備 金<br>積 立 金                  |            | 前<br>期<br>か<br>ら<br>繰<br>り<br>越<br>さ<br>れ<br>た<br>金<br>額 | 前<br>期<br>よ<br>り<br>繰<br>り<br>越<br>さ<br>れ<br>た<br>金<br>額<br>を<br>消<br>却<br>す<br>る<br>場<br>合<br>に<br>記<br>載<br>す<br>る | 当<br>期<br>に<br>新<br>た<br>に<br>発<br>生<br>し<br>た<br>及<br>び<br>留<br>保<br>分<br>の<br>増<br>減<br>額<br><br>繰越利益剰余金以外の変動額<br>を記載する | 次<br>期<br>に<br>繰<br>り<br>越<br>す<br>金<br>額 |                            |
| 各事業年度の所得等の<br>金額のうち留保した項<br>目の科目を記載 |            |                                                          |                                                                                                                      |                                                                                                                           |                                           |                            |
| 繰 越 損 益 金                           |            | 繰越利益剰余金<br>の前期末残高                                        | ①の金額を転記                                                                                                              | 繰越利益剰余金<br>の当期末残高                                                                                                         | ③の金額を転記                                   |                            |
| 納 税 充 当 金                           |            | 前期繰越額                                                    | 期中取崩額                                                                                                                | 期末引当額                                                                                                                     | B/S 計上額                                   |                            |
| 未<br>人<br>納<br>税<br>法<br>等          | 未 納 法 人 税  | △ 期                                                      | ①と③のうち<br>実際納付分                                                                                                      | 中間                                                                                                                        | △                                         | △ 期                        |
|                                     |            | 首                                                        |                                                                                                                      | 確定                                                                                                                        | △                                         |                            |
|                                     | 納税 未納道府県民税 | △ 未                                                      |                                                                                                                      | 中間                                                                                                                        | △                                         | △ 未                        |
|                                     |            | 納                                                        |                                                                                                                      | 確定                                                                                                                        | △                                         |                            |
| 法等                                  | 未納市町村民税    | △ 額                                                      | △                                                                                                                    | 中間                                                                                                                        | △                                         | △ 額                        |
|                                     |            |                                                          |                                                                                                                      | 確定                                                                                                                        | △                                         |                            |
| 差 引 合 計 額                           |            |                                                          |                                                                                                                      |                                                                                                                           |                                           |                            |

# 1 別表五(一)Ⅰの記載上のルール

## (1) 期首現在利益積立金額 (①欄)

前期の別表五(一)Ⅰの「差引翌期首現在利益積立金額 (④欄)」の項目とその金額を転記する。この①欄に記載されている金額には、前期以前に生じた繰越償却超過額や繰入超過額などが示されている。よって、別表五(一)Ⅰが答案用紙に付されている場合において、問題文中に繰越償却超過額や繰入超過額などのコメントがないときでも、それらの超過額を、自ら別表五(一)Ⅰ①欄から判断し、読み取ることになる。答案用紙の別表五(一)Ⅰ①欄も問題文の一部として捉えなければならないのである。

## (2) 当期の増減 (②③欄)

別表四の留保欄 (②欄) の金額が転記されるが、必ずしも「加算・留保」が「当期中の増減の増 (③欄)」に、「減算・留保」が「当期中の増減の減 (②欄)」に記載されるとは限らない。

イ 当期に新たに発生した加算・留保及び減算・留保ならびに利益剰余金の変動額を記載する場合

### i) 加算・留保

「当期中の増減の増 (③欄)」に発生額を記載する。

### ii) 減算・留保

「当期中の増減の増 (③欄)」に△印を付して記載する (これは、マイナスの利益積立金額を意味する。)

ロ 前期に発生した加算・留保及び減算・留保を消却する場合

### i) 加算・留保を消却する場合 (①欄に金額が記載されている。)

「当期中の増減の減 (②欄)」に消却額を記載する。

### ii) 減算・留保を消却する場合 (①欄に△印の金額が記載されている。)

「当期中の増減の減 (②欄)」に△印を付して記載する。これは、「減の減少」を意味する。

【別表五(一)Ⅰ】

(単位:円)

| Ⅰ 利益積立金額の計算に関する明細書 |              |           |     |              |
|--------------------|--------------|-----------|-----|--------------|
| 区 分                | 期首利益<br>積立金額 | 当 期 の 増 減 |     | 期末利益<br>積立金額 |
|                    |              | 減         | 増   |              |
|                    | ①            | ②         | ③   | ④            |
| 一括貸倒引当金            | 100          | 100       | 200 | 200          |

↑

↑

【別表四】

一括貸倒引当金繰入超過額  
認容 100円 (減・留)

一括貸倒引当金繰入超過額  
200円 (加・留)

ハ 利益剰余金の変動額を記載する場合

【株主資本等変動計算書の一部】

(単位：千円)

別表五

①欄⇒

②欄  
又は  
③欄

④欄⇒

| 区 分            | 株 主 資 本 |            |                   |            |                   |               |                   |
|----------------|---------|------------|-------------------|------------|-------------------|---------------|-------------------|
|                | 資本金     | 資本剰余金      |                   | 利益剰余金      |                   |               | 利 益<br>剰余金<br>合 計 |
|                |         | 資 本<br>準備金 | 資 本<br>剰余金<br>合 計 | 利 益<br>準備金 | 特 別<br>償 却<br>準備金 | 繰越利益<br>剰 余 金 |                   |
| 当期首残高          | 250,000 | 30,000     | 30,000            | 20,000     | 0                 | 300,000       | 320,000           |
| 当期変動額          |         |            |                   |            |                   |               |                   |
| 剰余金の配当         |         |            |                   | 5,000      |                   | △55,000       | △50,000           |
| 特別償却<br>準備金の積立 |         |            |                   |            | 3,000             | △ 3,000       | —                 |
| 当期純利益          |         |            |                   |            |                   | 110,000       | 110,000           |
| 当期変動額合計        |         |            |                   | 5,000      | 3,000             | 52,000        | 60,000            |
| 当期末残高          | 250,000 | 30,000     | 30,000            | 25,000     | 3,000             | 352,000       | 380,000           |

別表四

↑

例 外

最上段…別表五①②欄

最下段…別表五③④欄

【別表四】

(単位：円)

| 区 分               | 総 額         | 処 分        |            |
|-------------------|-------------|------------|------------|
|                   |             | 留 保        | 社 外 流 出    |
|                   | ①           | ②          | ③          |
| 当 期 利 益 の 額       | 110,000,000 | 60,000,000 | 50,000,000 |
| 減 算 特別償却準備金<br>積立 | 3,000,000   | 3,000,000  |            |
| 所 得 金 額           |             |            |            |

【別表五(一)1】

(単位：円)

| 1 利益積立金額の計算に関する明細書 |              |             |             |              |
|--------------------|--------------|-------------|-------------|--------------|
| 区 分                | 期首利益<br>積立金額 | 当 期 の 増 減   |             | 期末利益<br>積立金額 |
|                    |              | 減           | 増           |              |
|                    | ①            | ②           | ③           | ④            |
| 利 益 準 備 金          | 20,000,000   |             | 5,000,000   | 25,000,000   |
| 特別償却準備金            |              |             | 3,000,000   | 3,000,000    |
| 特別償却準備金積立          |              |             | △3,000,000  | △3,000,000   |
| ⋮                  |              |             |             |              |
| 繰 越 損 益 金          | 300,000,000  | 300,000,000 | 352,000,000 | 352,000,000  |
| 納 税 充 当 金          |              |             |             |              |

例外

(3) 未納法人税等

別表五(一)Ⅰの28欄から30欄までは1欄から27欄までとは記載上のルールが異なり、「未納法人税等」として金額の前に△印を付す形式で表現されている。

- ①欄……当期首現在の未納法人税及び住民税の額を記載する。なお、この①欄には、基本的には前期確定申告分の税額が記載されるが、それ以前の未納額があればそれを含めて記載することになる。
- ②欄……当期中に納付した法人税及び住民税の額（①欄の金額と③欄の金額の合計額のうち完納した金額）を記載する。これは、未納税額の減少（「減の減少」）を意味する。
- ③欄……当期に発生した中間及び確定申告分の法人税及び住民税の額並びに住民税利子割額を記載する（納税義務の発生）。
- ④欄……当期末現在の未納法人税及び住民税の額を記載する。なお、この④欄には、前期確定申告分と当期中間申告分を完納していれば、当期確定申告分だけが残ることになる。

【別表五(一)Ⅰ】

(単位:円)

| Ⅰ 利益積立金額の計算に関する明細書 |           |           |           |      |
|--------------------|-----------|-----------|-----------|------|
| 区 分                | 期首利益      | 当 期 の 増 減 |           | 期末利益 |
|                    | 積立金額      | 減         | 増         | 積立金額 |
|                    | ①         | ②         | ③         | ④    |
| 納 税 充 当 金          | 600       | 600       | 700       | 700  |
|                    | ↑         |           | ↑         |      |
|                    | 前期繰入額 600 |           | 当期繰入額 700 |      |

前期確定分

→

納付分

←

当期中間分

当期確定分

↓

↓

↓

↓

↓

|           |       |       |         |       |       |
|-----------|-------|-------|---------|-------|-------|
| 未 納 法 人 税 | △ 300 | △ 500 | 中間      | △ 200 | △ 400 |
|           |       |       | 確定      | △ 400 |       |
| 未 納 住 民 税 | △ 100 | △ 220 | 中間      | △ 120 | △ 200 |
|           |       |       | 確定      | △ 200 |       |
|           | ↑     | ↑     | ↑       | ↑     | ↑     |
|           | 前期確定分 |       | 納付分     | 当期中間分 | 当期確定分 |
|           |       |       | + 当期利子割 |       |       |



### 留意点 法人税及び住民税の還付税金の別表四と別表五(一)Ⅰの調整

翌期に還付予定の法人税及び住民税の還付税金は、当期申告時の別表五(一)Ⅰ・繰越損益金の前段(③欄)に「未収還付法人税等」として記載するが、別表四上の処理はない。

なお、その後、翌期に還付時において法人税の還付金の益金不算入制度の適用を受ける。この場合、別表四上「減算・留保」され、別表五(一)Ⅰ上「未収還付法人税等」が解消される。



### 設 例

当期に納付した中間申告分のうち法人税額16,000円、住民税3,200円及び事業税5,300円の還付申告を行うこととし、未収還付税金24,500円を収益に計上した。

翌期において、当該金額が還付されるとともに、未収還付法人税等24,500円を取崩した。



### 設 例

(1) 中間申告分のほか、当期の別表上の処理は次のとおりである。

① 別表四の処理 未収還付税金否認 24,500円(減・留)

② 別表五(一)Ⅰの処理

(単位:円)

| 区 分           | ① | ② | ③               | ④       |
|---------------|---|---|-----------------|---------|
| 未 収 還 付 税 金   |   |   | △24,500         | △24,500 |
| 未 収 還 付 法 人 税 |   |   | 16,000          | 16,000  |
| 未 収 還 付 住 民 税 |   |   | 3,200           | 3,200   |
| 繰 越 損 益 金     |   |   |                 |         |
| 納 税 充 当 金     |   |   | 0               | 0       |
| 未 納 法 人 税     | △ | △ | 中間<br>確定<br>△ 0 | △ 0     |
| 未 納 住 民 税     | △ | △ | 中間<br>確定<br>△ 0 | △ 0     |

表裏

(2) 翌期の別表上の処理は次のとおりである。

① 別表四の処理 前期未収還付税金認容 24,500円(加・留)

法人税の還付金 16,000円(減・留)

住民税の還付金 3,200円(減・留)

② 別表五(一)Ⅰの処理

(単位:円)

| 区 分           | ①       | ②       | ③             | ④ |
|---------------|---------|---------|---------------|---|
| 未 収 還 付 税 金   | △24,500 | △24,500 |               |   |
| 未 収 還 付 法 人 税 | 16,000  | 16,000  |               |   |
| 未 収 還 付 住 民 税 | 3,200   | 3,200   |               |   |
| 繰 越 損 益 金     |         |         |               |   |
| 納 税 充 当 金     | 0       | 0       |               |   |
| 未 納 法 人 税     | △ 0     | △       | 中間<br>確定<br>△ | △ |
| 未 納 住 民 税     | △ 0     | △       | 中間<br>確定<br>△ | △ |

# **留意点** 納税充当金と別表五(一)Ⅰの調整

別表四で調整する納税充当金支出事業税(事業税を納付した際に取り崩す納税充当金)は、そのまま別表五(一)Ⅰに転記しないため、受験上及び実務上、別表四と別表五(一)Ⅰの関係がわかりづらくなっている。

## **設 例**

(1) 納税充当金の増減の状況は、次のとおりである。

| 区 分 | 期首現在額  | 当期減少額  | 期末引当額    | 期末現在額    |
|-----|--------|--------|----------|----------|
| 法人税 | 21,300 | 21,300 | } 40,000 | } 40,000 |
| 住民税 | 4,100  | 4,100  |          |          |
| 事業税 | 6,800  | 6,800  |          |          |
| 合 計 | 32,200 | 32,200 | 40,000   | 40,000   |

(2) (1)のほか、当期において損金経理をした租税公課の額には、次のものがある。

① 当期中間申告分の租税公課 (法人税 15,300、住民税 3,100、事業税 4,200)

② 特別徴収された住民税利子割 300

(3) 当期確定申告による納付額は、法人税28,500、住民税6,200、事業税9,400である。

## **解 説**

【別表五(一)Ⅰ】

(単位:円)

| Ⅰ 利益積立金額の計算に関する明細書         |                       |                    |           |        |                    |          |
|----------------------------|-----------------------|--------------------|-----------|--------|--------------------|----------|
| 区 分                        |                       | 期 首 利 益<br>積 立 金 額 | 当 期 の 増 減 |        | 期 末 利 益<br>積 立 金 額 |          |
|                            |                       |                    | 減         | 増      |                    |          |
|                            |                       | ①                  | ②         | ③      | ④                  |          |
| 納 税 充 当 金                  |                       | 32,200             | 32,200    | 40,000 | 40,000             |          |
| 未<br>納<br>法<br>人<br>税<br>等 | 未 納 法 人 税             | △ 21,300           | △ 36,600  | 中間     | △15,300            | △ 28,500 |
|                            |                       |                    |           | 確定     | △28,500            |          |
|                            | 未 納 住 民 税<br>(利子割を含む) | △ 4,100            | △ 7,500   | 中間     | △ 3,100            | △ 6,200  |
|                            |                       |                    |           | 確定     | △ 6,200            |          |

【別表四】

$32,200 - 21,300 - 4,100 = 6,800$   
 ↑  
 納税充当金  
 支出事業税  
 (減・留)

| 32,200 (充当金)      |                 |
|-------------------|-----------------|
| △21,300<br>(前期確定) | △15,300<br>(中間) |
| △ 4,100<br>(前期確定) | △ 3,100<br>(中間) |
|                   | △ 300<br>(利子割)  |

⇐損金計上法人税  
(加・留)

⇐損金計上住民税  
(加・留)

⇐損金計上住民税利子割額  
(加・留)




**留意点 圧縮積立金・特別償却準備金と別表五(一)Ⅰの関係**

圧縮積立金及び特別償却準備金の別表五(一)Ⅰへの記載方法は、次のようになる。

**(1) 圧縮積立金及び特別償却準備金の積立て**

当期において剰余金の処分により〇〇圧縮積立金を5,000(限度額は4,000)積み立てた場合

【別表四】

(単位:円)

| 区 分               |              | 金 額   |
|-------------------|--------------|-------|
| 会 社 計 上 当 期 純 利 益 |              | ×××   |
| 加<br>算            | 〇〇圧縮積立金積立超過額 | 1,000 |
| 減<br>算            | 〇〇圧縮積立金積立    | 5,000 |

 $= 5,000 - 4,000 \Rightarrow \text{③欄}$ 
 $\Rightarrow \text{③欄}$ 

【別表五(一)Ⅰ】

(単位:円)

| Ⅰ 利益積立金額の計算に関する明細書 |              |           |        |              |
|--------------------|--------------|-----------|--------|--------------|
| 区 分                | 期首利益<br>積立金額 | 当 期 の 増 減 |        | 期末利益<br>積立金額 |
|                    |              | 減         | 増      |              |
|                    | ①            | ②         | ③      | ④            |
| 〇〇圧縮積立金            |              |           | 5,000  | 5,000        |
| 〇〇圧縮積立金積立          |              |           | △5,000 | △5,000       |
| 〇〇圧縮積立金積立超過額       |              |           | 1,000  | 1,000        |

**① 利益剰余金の額の変動に関する転記**

剰余金の処分による「〇〇圧縮積立金 5,000」の積立ては、別表五(一)Ⅰ③欄に「〇〇圧縮積立金」として記載する。

**② 別表四・減算欄の転記**

別表四において減算した「〇〇圧縮積立金積立 5,000」は税務調整による留保項目であるため、別表五(一)Ⅰ③欄に「〇〇圧縮積立金積立」として△印を付して記載する。

**③ 別表四・加算欄の転記**

別表四において加算した「〇〇圧縮積立金積立超過額 1,000」も税務調整による留保項目であるため、別表五(一)Ⅰ③欄に「〇〇圧縮積立金積立超過額」として記載する。

なお、①から③までにおいて記載された金額は、いずれも別表五(一)Ⅰ④欄に記載され、翌期の別表五(一)Ⅰ①欄に繰り越されることになる。

(2) 特別償却準備金の取崩し

当期において剰余金の処分により特別償却準備金 400を取崩した場合

要取崩額 300、特別償却準備金積立額 2,800 (うち積立超過額 700)

【別表四】

(単位:円)

| 区 分               |                   | 金 額 |
|-------------------|-------------------|-----|
| 会 社 計 上 当 期 純 利 益 |                   | ××× |
| 加<br>算            | 特 別 償 却 準 備 金 取 崩 | 400 |
| 減<br>算            | 特別償却準備金積立超過額認容    | 100 |

⇒ ②欄

$$=300-400=\triangle 100<700$$

∴ 100 ⇒ ②欄

【別表五(一) 1】

(単位:円)

| 1 利益積立金額の計算に関する明細書 |                    |           |   |                    |
|--------------------|--------------------|-----------|---|--------------------|
| 区 分                | 期 首 利 益<br>積 立 金 額 | 当 期 の 増 減 |   | 期 末 利 益<br>積 立 金 額 |
|                    |                    | 減         | 増 |                    |
|                    | ①                  | ②         | ③ | ④                  |
| 特 別 償 却 準 備 金      | 2,800              | 400       |   | 2,400              |
| 特別償却準備金取崩          | △2,800             | △ 400     |   | △2,400             |
| 特別償却準備金積立超過額       | 700                | 100       |   | 600                |

① 利益剰余金の額の変動に関する転記

剰余金の処分による「特別償却準備金400」の取崩しは、別表五(一) 1「特別償却準備金」の②欄に記載し、減少させる。

② 別表四・加算欄の転記

別表四において加算した「特別償却準備金取崩400」は税務調整による留保項目であるため、別表五(一) 1「特別償却準備金取崩」の②欄に△印を付して記載し、減少させる。

③ 別表四・減算欄の転記

別表四において減算した「特別償却準備金積立超過額認容100」も税務調整による留保項目であるため、別表五(一) 1「特別償却準備金積立超過額」の②欄に記載し、減少させる。

なお、①から③までにおいて記載された金額の残額は、いずれも別表五(一) 1④欄に記載され、翌期の別表五(一) 1①欄に繰り越されることになる。

### 留意点 税効果会計の別表五(一) I の調整

損益計算書に記載される法人税等調整額は、別表四において(加算・留保又は減算・留保)として調整を行うのであるが、この法人税等調整額は、繰延税金資産及び繰延税金負債の差額であるので、別表五(一) I には、繰延税金資産及び繰延税金負債の科目で記載する。

### 設 例

当社は、税効果会計を適用しており、当期の繰延税金資産及び繰延税金負債の異動状況は、次のとおりである。当社はこれらの差額である法人税等調整額110,000円を法人税・住民税及び事業税から控除している。

| 区 分    | 期首現在額    | 当期減少額    | 当期増加額    | 期末現在額    |
|--------|----------|----------|----------|----------|
| 繰延税金資産 | 840,000円 | 720,000円 | 860,000円 | 980,000円 |
| 繰延税金負債 | 190,000円 | 60,000円  | 90,000円  | 220,000円 |

### 解 説

(1) 当期利益の計算上加算されている法人税等調整額は別表四で減算する。

(2) 会計上の処理

|         |          |   |         |          |
|---------|----------|---|---------|----------|
| 繰延税金資産  | 860,000円 | / | 法人税等調整額 | 860,000円 |
| 法人税等調整額 | 720,000円 | / | 繰延税金資産  | 720,000円 |
| 法人税等調整額 | 90,000円  | / | 繰延税金負債  | 90,000円  |
| 繰延税金負債  | 60,000円  | / | 法人税等調整額 | 60,000円  |

(3) 税務調整

① 別表四の処理

法人税等調整額 110,000円(減・留)

② 別表五(一) I の処理

(単位:円)

| 区 分    | ①         | ②         | ③         | ④         |
|--------|-----------|-----------|-----------|-----------|
| 繰延税金資産 | △ 840,000 | △ 720,000 | △ 860,000 | △ 980,000 |
| 繰延税金負債 | 190,000   | 60,000    | 90,000    | 220,000   |

7-7 別表五（一）Ⅱの構造

 ポイント整理

■ 別表五（一）Ⅱの構造

| Ⅱ 資本金等の額の計算に関する明細書 |                |           |   |                                       |
|--------------------|----------------|-----------|---|---------------------------------------|
| 区 分                | 期首現在資<br>本金等の額 | 当 期 の 増 減 |   | 差 引 翌 期 首 現 在<br>資 本 金 等 の 額<br>①－②＋③ |
|                    |                | 減         | 増 |                                       |
|                    | ①              | ②         | ③ | ④                                     |
| 資 本 金 又 は 出 資 金    |                |           |   |                                       |
| 資 本 準 備 金          |                |           |   |                                       |
|                    |                |           |   |                                       |
| 差 引 合 計 額          |                |           |   |                                       |

⇒ 期末資本金等の額

## 1 別表五(一)Ⅱの記載上のルール

## (1) 期首現在資本金等の額

前期の別表五(一)Ⅱの「差引翌期首現在資本金等の額(④欄)」の項目とその金額を転記する。

## (2) 当期中の増減

当期中の資本金等の額の増減を記載する。例えば、増資によって資本金等の額が増加した場合には③欄に、資本の払戻しによって資本金等の額が減少した場合には②欄に記載し、この結果④欄に期末資本金等の額が記載される。

この④欄に記載されている金額は、寄附金の損金不算入額等で期末資本金等の額の資料として使用する可能性があるため注意が必要である。

 設 例

当期に増資を行い、次の処理を行っている。

現 金 15,000円 / 資 本 金 10,000円  
資本準備金 5,000円

 解 説

- (1) 当期に増加した金額を③欄に記載し、合計額を④欄に記載する。
- (2) 期末資本金等の額165,000円が「寄附金の損金不算入額」等の資料の一つとなる可能性があるので注意すること。

【別表五(一)Ⅱ】

(単位:円)

| Ⅱ 資本金等の額の計算に関する明細書 |                |           |        |                   |
|--------------------|----------------|-----------|--------|-------------------|
| 区 分                | 期首現在資<br>本金等の額 | 当 期 の 増 減 |        | 差引翌期首現在<br>資本金等の額 |
|                    |                | 減         | 増      |                   |
|                    | ①              | ②         | ③      | ④                 |
| 資 本 金              | 100,000        |           | 10,000 | 110,000           |
| 資 本 準 備 金          | 50,000         |           | 5,000  | 55,000            |
|                    |                |           |        |                   |
| 差 引 合 計 額          | 150,000        |           | 15,000 | 165,000           |

(3) 株主資本等変動計算書と別表五(一)Ⅱ

【株主資本等変動計算書の一部】

(単位：千円)

別表五

①欄⇒

②欄  
又は  
③欄

④欄⇒

| 区 分               | 株 主 資 本 |            |                   |            |                            |               |                   |
|-------------------|---------|------------|-------------------|------------|----------------------------|---------------|-------------------|
|                   | 資本金     | 資本剰余金      |                   | 利益剰余金      |                            |               |                   |
|                   |         | 資 本<br>準備金 | 資 本<br>剰余金<br>合 計 | 利 益<br>準備金 | その他利益剰余金<br>特 別 償 却<br>準備金 | 繰越利益<br>剰 余 金 | 利 益<br>剰余金<br>合 計 |
| 当期首残高             | 250,000 | 30,000     | 30,000            | 20,000     | 0                          | 300,000       | 320,000           |
| 当期変動額             |         |            |                   |            |                            |               |                   |
| 剰余金の配当            |         |            |                   | 5,000      |                            | △55,000       | △50,000           |
| 特 別 償 却<br>準備金の積立 |         |            |                   |            | 3,000                      | △ 3,000       | ——                |
| 当期純利益             |         |            |                   |            |                            | 110,000       | 110,000           |
| 当期変動額合計           |         |            |                   | 5,000      | 3,000                      | 52,000        | 60,000            |
| 当期末残高             | 250,000 | 30,000     | 30,000            | 25,000     | 3,000                      | 352,000       | 380,000           |

【別表五(一)Ⅱ】

(単位：円)

| Ⅱ 資本金等の額の計算に関する明細書 |                |           |   |                   |
|--------------------|----------------|-----------|---|-------------------|
| 区 分                | 期首現在資<br>本金等の額 | 当 期 の 増 減 |   | 差引翌期首現在<br>資本金等の額 |
|                    |                | 減         | 増 |                   |
|                    | ①              | ②         | ③ | ④                 |
| 資 本 金              | 250,000,000    |           |   | 250,000,000       |
| 資 本 準 備 金          | 30,000,000     |           |   | 30,000,000        |
| ⋮                  |                |           |   |                   |
| 差 引 合 計 額          | 280,000,000    |           |   | 280,000,000       |

<メ モ>

## 7-8 企業利益と課税所得との関係



### ポイント整理

#### 1 企業利益と課税所得との関係

| 原則的な関係                                                             |
|--------------------------------------------------------------------|
| 企業利益の計算原理と法人税の課税所得の計算原理は基本的に一致している<br>法人税の確定申告は、法人の確定した決算に基づいて行われる |

| 差異の生ずる原因 ⇒ 目的の違い                                      |
|-------------------------------------------------------|
| (1) 企業利益の計算目的<br>適正な期間損益計算に基づき、企業の経営成績及び財政状態等を把握すること。 |
| (2) 課税所得の計算目的<br>税負担の公平を図り、担税力に応じた課税所得を算定すること。        |

#### 2 確定決算原則

| 確定決算原則の意義                     |
|-------------------------------|
| 確定決算に基づいて確定申告（企業利益→税務調整→課税所得） |

| 採用される理由           |
|-------------------|
| (1) 計算の簡便性、税法の簡素化 |
| (2) 取引事実の確定性      |



## 1 企業利益と課税所得との関係

### (1) 原則的な関係

課税所得の計算の基礎となる収益の額及び費用等の額は、一般に公正妥当と認められる会計処理の基準に従って計算される。

### (2) 差異の生ずる原因

具体的に、次のような差異がある。

- (1) 企業体概念の相違に基づく資本概念の相違
- (2) 損益の帰属時期の相違
- (3) 保守主義の原則及び重要性の原則の受入れ方の相違
- (4) 実質課税の原則の適用
- (5) 課税目的、課税技術上の考慮
- (6) 損益の通算
- (7) 政策目的の導入

## 2 確定決算原則

### (1) 確定決算原則の意義

確定した決算とは、株主総会等の承認を受けた決算をいう。

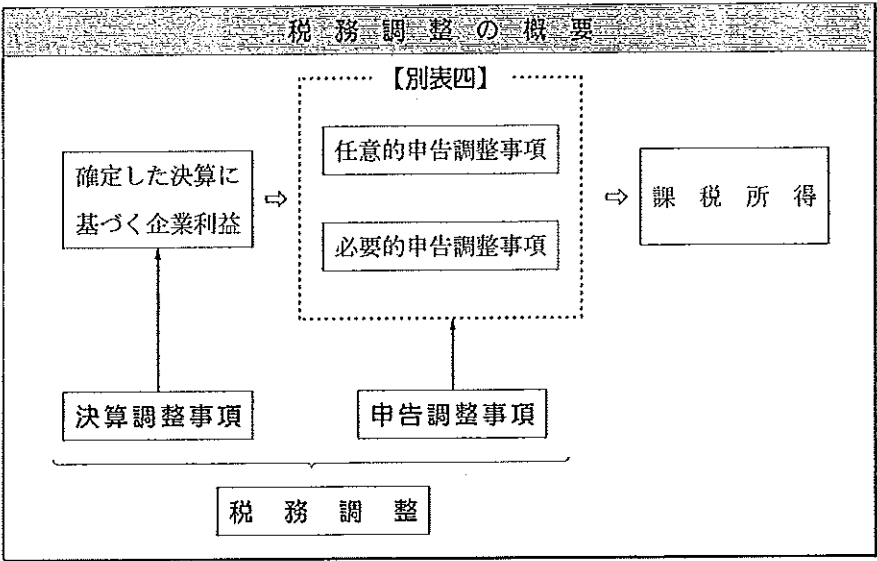
### (2) 実定法上の規定

- ① 公正妥当な会計処理の基準
- ② 確定決算に基づく確定申告
- ③ 決算調整事項

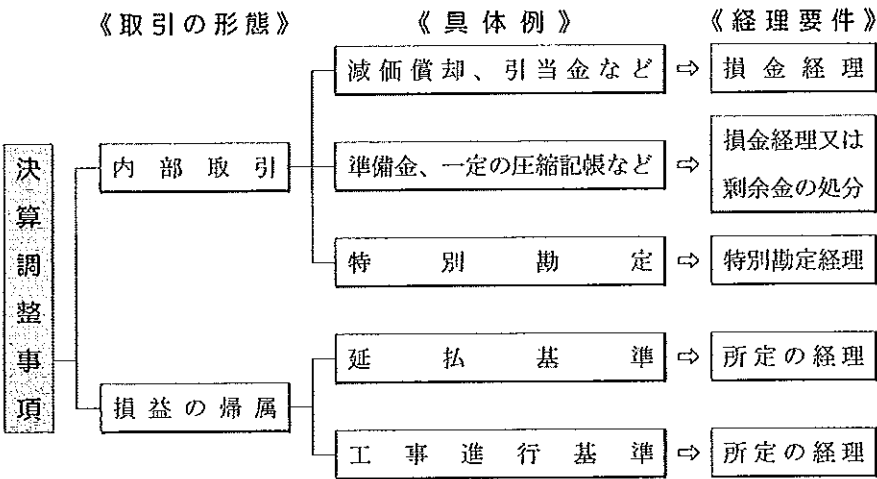
# 7-9 税務調整

## ポイント整理

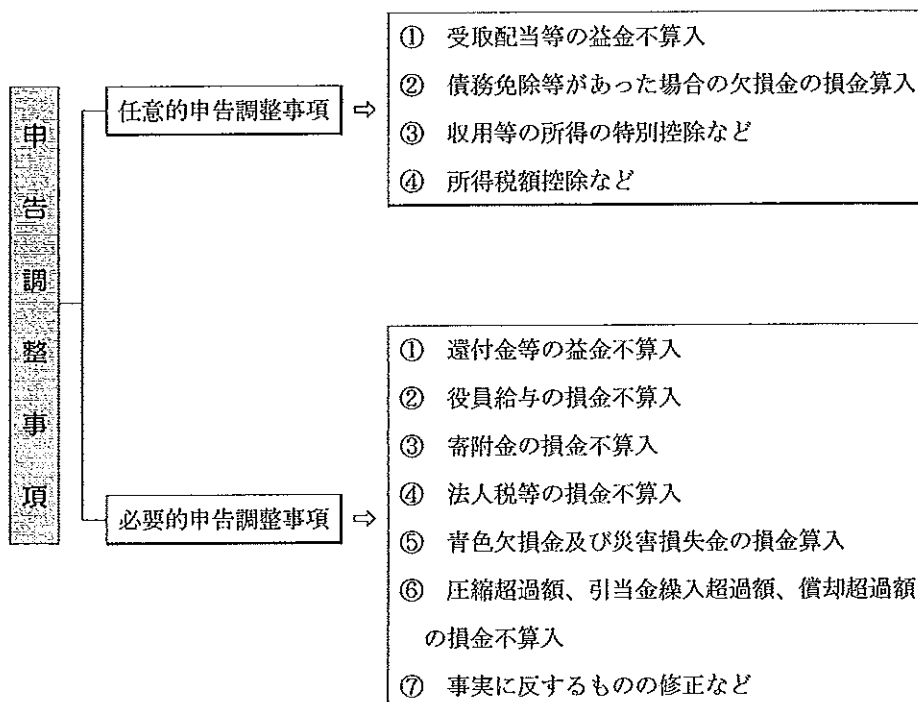
### 1 税務調整の概要



### 2 決算調整事項の例示



### 3 申告調整事項の例示

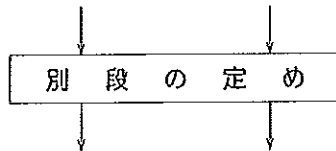


### 1 税務調整の概要

企業利益と課税所得は金額的に一致すべきものであるが、その目的の等の違い等から、実際には一致しない。

その現実のズレとなる部分として、法人税法で別段の定め規定が挙げられる。

$$\text{企業利益} = \text{収益の額} - \text{費用等の額}$$



$$\text{課税所得} = \text{益金の額} - \text{損金の額}$$

法人税は、法人の確定した決算に基づく企業利益を出発点として、これに所定の調整を加えて誘導的に課税所得を算出する。

この調整を「税務調整」と呼び、法人の確定した決算そのものに働く「決算調整事項」と確定決算から課税所得を誘導する過程で働く「申告調整事項」とに区分される。

### 2 決算調整事項

法人が決算に織り込むかどうかは任意であるが、その適用を受けるためには法人が確定した決算において所定の経理処理を行わなければならない事項で、確定した決算における法人の意思表示を申告書において変更することができないものである。

### 3 申告調整事項

法人が決算において処理することは要しないが、確定した決算における企業利益と課税所得との差異を申告書において修正する手続きを申告調整といい、その性質上、「任意的申告調整事項」と「必要的申告調整事項」に区分される。

#### (1) 任意的申告調整事項

法人の確定した決算における処理は必要としないが、適用を受ける場合には申告書に記載を要する事項であり、法人が申告書において調整を行った場合には、適用を受けることが認められ、調整を行わない場合には適用されない。

したがって、この場合には、申告調整するかどうかの判断は、申告の際における法人の意思に委ねられており、仮に、法人が申告書において調整を行わない場合には、やむを得ない事情がある場合を除き、税務官庁は進んで適用することはせず、そのままにしておくことになる。

#### (2) 必要的申告調整事項

法人の意思にかかわらず申告書において必ず調整しなければならない事項であり、法人が調整を行わない場合には、税務官庁が進んで調整を行い、更正、決定等の行政処分を受ける。

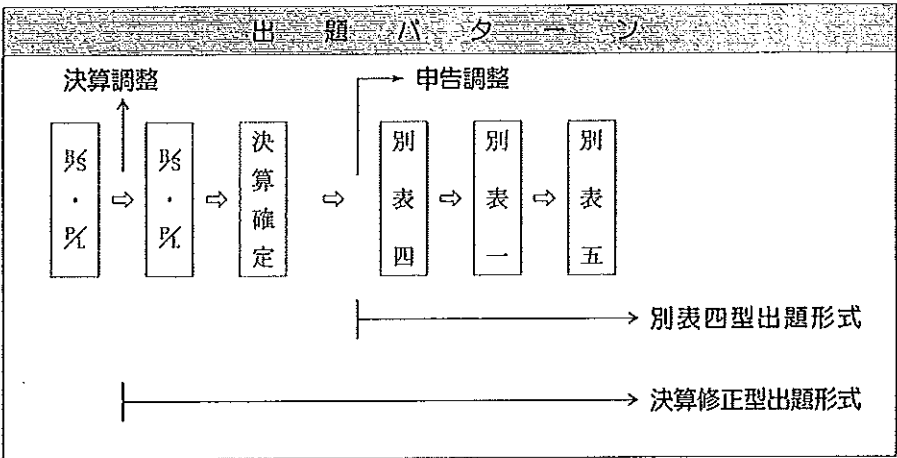
なお、この必要的申告調整事項に該当するのは、法人税において設けられている各種の益金算入、損金不算入等に属するものや企業の利益が事実と反する場合など一般に公正妥当と認められる会計処理の基準に従っていないものが挙げられる。

<メ モ>

# 7-10 決算修正型出題形式

 **ポイント整理**

■ 決算修正型出題形式



## 1 決算修正型出題形式

決算修正型の問題では、通常の総合計算問題（別表四型）において資料として与えられていた貸借対照表、損益計算書及び株主資本等変動計算書が確定していないため、自ら「会社計上当期純利益」などを確定しなければならない。

そこで、重要となるのが「決算調整事項」と「申告調整事項」を区分することである。



### 留意点 決算調整事項

決算調整事項は、仕訳を行うことができる事項であり、「申告調整事項」とは、仕訳を行うことができず、別表四でしか調整することができない事項をいう。



### 設 例

当社の当期（自平成24年4月1日 至平成25年3月31日）決算は未だ確定しておらず、決算上処理できるものについてはすべて決算上で処理することとする。なお、指示がないものについては税法上の限度額を計上する。

- (1) 建物の減価償却費を150,000円計上しているが、当期の償却限度額は120,000円である。
- (2) 機械装置の減価償却については未処理であるが、当期における償却限度額は200,000円である。しかし、前期に生じた繰越償却超過額が30,000円あり、翌期に繰り越す償却超過額がないように処理する。
- (3) 貸倒引当金については未処理であるが、当期の繰入限度額は100,000円、前期の繰入額は80,000円（うち30,000円は繰入超過額）である。



### 解 説

#### (1) 【決算上の処理】

(借) 建 物 30,000円 (貸) 減 価 償 却 費 30,000円  
 (又は建物減価償却累計額) ※ 150,000円－120,000円＝30,000円

- (2) 「翌期に繰り越す償却超過額がないようにする。」というコメントは、「前期の繰越償却超過額を認容減算する。」という意味である。したがって、決算上は繰越償却超過額（認容額）相当額の償却不足額を生ずるように減価償却費を計上し、別表四において繰越償却超過額の認容減算を行う。

#### 【決算上の処理】

(借) 減 価 償 却 費 170,000円 (貸) 機 械 装 置 170,000円  
 ※ 200,000円－30,000円＝170,000円

#### 【別表四の処理】 機械装置減価償却超過額認容 30,000円(減・留)

- (3) 洗替性の引当金の処理はすべて同様であり、繰入限度額までの当期の繰入れ及び前期の繰入額の戻入れと別表四での繰入超過額の認容減算を行う。なお、洗替性の引当金の場合には、前期の繰入超過額が残留することは適当でないため、問題文にコメントがない場合であっても、前期繰入額の全額を戻入れ、繰入超過額の認容減算を行う。

#### 【決算上の処理】

(借) 貸 倒 引 当 金 繰 入 100,000円 (貸) 貸 倒 引 当 金 100,000円  
 (借) 貸 倒 引 当 金 80,000円 (貸) 貸 倒 引 当 金 戻 入 80,000円

#### 【別表四の処理】 貸倒引当金繰入超過額認容 30,000円(減・留)

## 設 例

当社は設立以来毎期連続して青色申告書を提出している内国普通法人であり、当期（自平成24年4月1日 至平成25年3月31日）においても青色申告書を提出する予定である。

なお、当社の決算は未だ確定していない。

当社が当期末に有する減価償却資産のうち、検討を要するものは次のとおりである。当社が計上した減価償却費については、不足がある場合には償却費の額を追加し、超過がある場合には申告調整で対応すること。また、前期以前の会計処理を修正する必要はない。

- (1) 建物（取得価額50,000,000円、期首帳簿価額47,900,000円、法定耐用年数24年、定額法により毎期償却を行い、償却超過額はない。）は、平成22年4月10日に取得し、事業の用に供したものであり、当社は当期において1,500,000円の減価償却費を計上している。
- (2) 機械装置（取得価額9,000,000円、期首帳簿価額2,400,000円、法定耐用年数6年、旧定率法により毎期償却を行い、償却超過額はない。）については当期において1,000,000円減価償却費を計上している。
- (3) 器具備品（取得価額4,000,000円、期首帳簿価額2,500,000円、法定耐用年数10年、定率法により毎期償却を行い、償却超過額が125,000円ある。）は、当期において減価償却費を計上していない。なお、翌期に繰り越す償却超過額がないようすること。

### (4) 償却率

定額法 24年 (0.042)

定率法 10年 (0.250) 改定償却率 (0.334) 保証率 (0.04448)

旧定率法 6年 (0.319)

## 解 説

### (1) 建物

#### ① 償却限度額

$$50,000,000 \times 0.042 = 2,100,000$$

#### ② 償却不足額

$$1,500,000 - 2,100,000 = \triangle 600,000 \rightarrow \text{損益計算書で償却費の追加計上}$$

### (2) 機械装置

#### ① 償却限度額

$$2,400,000 \times 0.319 = 765,600$$

#### ② 償却超過額

$$1,000,000 \text{円} - 765,600 \text{円} = 234,400 \text{円} \rightarrow \text{別表 4 で加算}$$

### (3) 器具備品

#### ① 償却限度額

$$\text{イ } (2,500,000 + 125,000) \times 0.250 = 656,250$$

$$\text{ロ } 4,000,000 \times 0.04448 = 177,920$$

$$\text{ハ } \text{イ} \geq \text{ロ} \quad \therefore 656,250$$

#### ② 当期償却額

$$0 - (656,250 - 125,000) = \triangle 531,250 \rightarrow \text{損益計算書で償却費の追加計上}$$

#### ③ 器具備品減価償却超過額認容125,000円→別表 4 で減算



# 質疑応答事例

出典：国税庁HP

平成22年7月1日現在

〈短期の損害保険契約に係る保険料を分割で支払った場合の税務上の取扱い〉

## 【照会要旨】

法人（年1回7月決算）が、20X1年7月20日に損害保険契約（保険期間：20X1年7月20日～20X2年7月19日）を締結し、保険料5,000千円を10回の分割払とし、契約日に第1回分として500千円を支払った場合に、当該契約日の属する事業年度において、保険料の全額（5,000千円）を損金に計上できますか。

## 【回答要旨】

保険料の全額を契約日の属する事業年度において損金に計上することはできません。

なお、当該事業年度に支払った第1回分の保険料500千円については、継続適用を要件として次の方法のうちいずれかを採用できます。

① （借方）保険料 164,383円 （貸方）現金預金 500,000円

前払費用 335,617円

$$5,000,000円 \times \frac{12日（20X1年7月20日～31日の日数）}{365日} = 164,383円$$

② （借方）保険料 500,000円 （貸方）現金預金 500,000円

（理由）

- ① 損害保険契約にあってはその契約を締結しただけでは債務が確定したということではなく、保険期間の経過に従って債務が確定すると考えられること。
- ② 法人税基本通達2-2-14（（短期の前払費用））は、当該事業年度に支出した費用のうちまだ役務の提供を受けていない部分についての取扱いを定めたものであり、当該事業年度に支出していない費用のうちまだ役務の提供を受けていない部分の金額の損金計上まで認める趣旨ではないこと（したがって、未払の4,500千円を損金の額に算入することはできません。）。

## 【関係法令通達】

法人税基本通達2-2-12、2-2-14

・債務の確定の判定（法人税基本通達2-2-12）

法第22条第3項第2号《損金の額に算入される販売費等》の償却費以外の費用で当該事業年度終了の日までに債務が確定しているものとは、別に定めるものを除き、次に掲げる要件のすべてに該当するものとする。

- (1) 当該事業年度終了の日までに当該費用に係る債務が成立していること。
- (2) 当該事業年度終了の日までに当該債務に基づいて具体的な給付をすべき原因となる事実が発生していること。
- (3) 当該事業年度終了の日までにその金額を合理的に算定することができるものであること。

・短期の前払費用（法人税基本通達2-2-14）

前払費用（一定の契約に基づき継続的に役務の提供を受けるために支出した費用のうち当該事業年度終了の時ににおいてまだ提供を受けていない役務に対応するものをいう。以下2-2-14において同じ。）の額は当該事業年度の損金の額に算入されないのであるが、法人が、前払費用の額でその支払った日から1年以内に提供を受ける役務に係るものを支払った場合において、その支払った額に相当する金額を継続してその支払った日の属する事業年度の損金の額に算入しているときは、これを認める。

（注）例えば借入金を預金、有価証券等に運用する場合のその借入金に係る支払利子のように、収益の計上と対応させる必要があるものについては、後段の取扱いの適用はないものとする。

〈短期前払費用の取扱いについて〉

【照会要旨】

当事者間の契約により、年1回3月決算の法人が次のような支払を継続的に行うこととしているものについては、法人税基本通達2-2-14((短期の前払費用))を適用し、その支払額の全額をその支払った日の属する事業年度において損金の額に算入して差し支えありませんか。

なお、次の事例1から5までの賃貸借取引は、法人税法第64条の2第3項に規定するリース取引には該当しません。

事例1：期間40年の土地賃借に係る賃料について、毎月月末に翌月分の地代月額1,000,000円を支払う。

事例2：期間20年の土地賃借に係る賃料について、毎年、地代年額（4月から翌年3月）241,620円を3月末に前払により支払う。

事例3：期間2年（延長可能）のオフィスビルフロアの賃借に係る賃料について、毎月月末に翌月分の家賃月額611,417円を支払う。

事例4：期間4年のシステム装置のリース料について、12ヶ月分（4月から翌年3月）379,425円を3月下旬に支払う。

事例5：期間10年の建物賃借に係る賃料について、毎年、家賃年額（4月から翌年3月）1,000,000円を2月に前払により支払う。

【回答要旨】

- ・事例1から事例4までについては、照会意見のとおりで差し支えありません。
- ・事例5については、法人税基本通達2-2-14の適用が認められません。

（理由）

(1) 本通達の趣旨について

本通達は、1年以内の短期前払費用について、収益との厳密な期間対応による繰延処理をすることなく、その支払時点で損金算入を認めるというものであり、企業会計上の重要性の原則に基づく経理処理を税務上も認めるというものです。

(2) 照会に対する考え方について

事例1から事例4までについては、基本的には、これを認めることが相当と考えられますが、一方では、利益が出たから今期だけまとめて1年分支払うというような利益操作のための支出や収益との対応期間のズレを放置すると課税上の弊害が生ずると認められるものについては、これを排除していく必要があります。

このため、継続的な支払を前提条件とすることや収入との直接的な見合関係にある費用については本通達の適用対象外とするということは、従来と同様、当然に本通達の適用に当たって必要とされるのですが、これに加え、役務の受入れの開始前にその対価の支払が行われ、その支払時から1年を超える期間を対価支払の対象期間とするようなものは、何らかの歯止めを置いた上で本通達の適用を認めることが相当と考えられます。

【関係法令通達】

法人税基本通達2-2-14



所得の金額の計算に関する明細書

事業年度

法人名

四 平二十三・六・三十以後終了事業年度分

御注意  
「46」の「①」欄の金額は「②」欄の金額に「③」欄の本書の内容を加算し、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。

| 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                                             | 円   | 円   | 配 当<br>その 他 |
| 加                                                        |     |     |             |
| 損金の額に算入した法人税(附帯税を除く。)                                    | 2   |     |             |
| 損金の額に算入した道府県民税(付子割額を除く。 )及び市町村民税                         | 3   |     |             |
| 損金の額に算入した道府県民税付子割額                                       | 4   |     |             |
| 損金の額に算入した前払金                                             | 5   |     |             |
| 損金の額に算入した附帯税(付子税を除く。 )、加算金、基盤金(延納分を除く。 )及び利息税            | 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  |     |             |
|                                                          | 11  |     |             |
|                                                          | 12  |     |             |
| 小 計                                                      | 13  |     |             |
| 減                                                        |     |     |             |
| 減価償却超過額の当期認容額                                            | 14  |     |             |
| 前払金から支出した事業税等の金額                                         | 15  |     |             |
| 受取相当等の基金不算入額<br>(別表八(一)「14」又は「29」)                       | 16  |     | ※           |
| 外国子会社から受ける剰余金の配当等の基金不算入額<br>(別表八(二)「13」)                 | 17  |     | ※           |
| 受贈益の基金不算入額                                               | 18  |     | ※           |
| 適格現物分配に係る基金不算入額                                          | 19  |     | ※           |
| 法人税等の中間納付額及び過納付に係る還付金額                                   | 20  |     |             |
| 所得税額等及び欠損金の繰戻しによる還付金額等                                   | 21  |     | ※           |
|                                                          | 22  |     |             |
|                                                          | 23  |     |             |
|                                                          | 24  |     |             |
| 小 計                                                      | 25  |     | 外 注         |
| 仮 計<br>(1)+(13)-(25)                                     | 26  |     | 外 注         |
| 寄附金の損金不算入額<br>(別表十四(二)「24」又は「40」)                        | 27  |     | その 他        |
| 沖縄の認定法人の所得の特例控除額<br>(別表十(一)「9」又は「12」)                    | 28  | △   | ※ △         |
| 特定非営利活動法人の所得の特例控除額<br>(別表十(二)「7」又は「9」)                   | 29  |     | ※           |
| 認定特定非営利活動法人等の所得の金額の損金算入額又は基金算入額<br>(別表十(三)「7」又は「9」)      | 30  |     | ※           |
| 法人税額から控除される所得税額<br>(別表六(一)「6」の③)                         | 31  |     | その 他        |
| 税額控除の対象となる外国法人税の額等<br>(別表六(二)「10」-別表十七(二)「39」の計)         | 32  |     | その 他        |
| 組合等剰余金の剰余金不算入額又は剰余金等損失超過額算入額<br>(別表九(二)「10」)             | 33  |     |             |
| 合 計<br>(26)+(27)-(28)-(29)-(30)-(31)-(32)-(33)           | 34  |     | 外 注         |
| 新設株主控除又は海外新設株主控除の特例控除額<br>(別表十(四)「42」)                   | 35  | △   | ※ △         |
| 外国株主控除の特例控除額<br>(別表十(五)「9」「10」又は「22」)                    | 36  |     | ※           |
| 総 計<br>(34)+(35)-(36)又は(34)+(35)+(36)                    | 37  |     | 外 注         |
| 契約者配当の基金算入額<br>(別表九(一)「13」)                              | 38  |     |             |
| 商工組合等の留保所得の特例控除額<br>(別表十(六)「47」)                         | 39  | △   | ※ △         |
| 商工組合等の社外流出による基金算入額<br>(別表十(七)「39」)                       | 40  |     | ※           |
| 特定非営利活動法人の所得の特例控除額<br>(別表十(二)「7」又は「9」)                   | 41  | △   |             |
| 非適格合併又は残余財産の全部分配等による<br>移転資産等の譲渡利益額又は譲渡損失額               | 42  |     | ※           |
| 差 引<br>(37)から(42)までの計                                    | 43  |     | 外 注         |
| 欠損金又は災害損失金等の当期控除額<br>(別表七(一)「2」の計)(別表七(二)「11」「22」又は「32」) | 44  | △   | ※ △         |
| 残余財産の確定の日の属する事業<br>年度に係る事業税の損金算入額                        | 45  | △   | 外 注         |
| 所得金額又は欠損金額                                               | 46  |     |             |

法 0301-0401

| 意                                                                          | 注                                                                                                                                                              | 御 |
|----------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---|
| 1                                                                          | この表は、通常の場合には次の算式により検算ができます。                                                                                                                                    |   |
| 2                                                                          | $\begin{aligned} & \text{発行済株式増減は金額合計[31]①} + \text{引当金繰戻し等金額又はたぐひ金額[46]} \\ & - \text{配分、繰り出し、投入取戻、世襲等の合計金額} \\ & = \text{繰上利益剰余計増減は金額合計[31]④} \end{aligned}$ |   |
| 発行済株式又は出資のうちに二以上の種類の株式がある場合には、法人税法施行規則別表五(付表(別表五)(付表)の記載が必要となりますので御注意ください。 |                                                                                                                                                                |   |