

第 63 回 税 理 士 試 験 事 業 税

●はじめに

〔第一問〕は（問１）法人事業税の是正措置のうち更正の請求に関する論点を中心とする出題であり、（問２）は法人事業税の中間申告納付（ただし、適格合併の場合を除く。）の出題であった。各受験生において苦手としている論点も出題されたため、思ったように解答できない受験生もいたのではないかと予想される。

〔第二問〕はいわゆる外形対象法人に係る課税標準額の算定についての事例形式による出題であるが、事例問題であったため解答方法で悩み思うように解答できなかった受験生も多かったのではないだろうか。

TACの各講義及び答練等により〔第一問〕及び〔第二問〕の論点の多くは確認をしてきた問題である。したがって各講義等を十分こなし、しっかりした準備を整えた受講生ならば確実に得点を重ねることができる問題であろう。

〔第一問〕は（問１）及び（問２）とも解答範囲が広範になることも考えられるが、（問１）であれ（問２）であれ解答用紙の枚数を意識して各受験生において理解している内容を的確に記述することが求められるであろう。

また、〔第二問〕も解答用紙の枚数を意識し要領よく解答することが必要となる。

〔第一問〕及び〔第二問〕の理論問題全体として60分程度で合格レベルの解答を作成して欲しい。

一方〔第三問〕の計算については、（問１）個人事業に係る税額算定問題と（問２）外形対象法人に係る資本割額の算定問題の小問２題（計50点）の形式で出題された。（問１）については、「実力完成答練第２回」及び「実力完成答練第３回」で確認した個人事業税の論点であるが、青色申告者を前提として「各種控除」及び「青色事業専従者控除」に留意し答案を作成して欲しい。（問２）については、「全国公開模試」、「実力完成答練第１回」、「実力完成答練第４回」、「直前予想答練第１回」及び「直前予想答練第２回」で何度となく確認した「外形標準課税方式」からの出題であった。特に「全国公開模試」及び「実力完成答練第４回」で取り上げた「資本割額の算定」という個別計算問題が出題されたことは注目すべきであろう。

（問１）及び（問２）を通じてその内容は比較的平易な内容であったが、（問１）については課税客体の判定や課税標準の計算の段取りなどの判断、（問２）については資本割の課税標準の調整の順序などの判断に迷い、思うように納税額の算定が終了しなかった受講生も多かったのではないか。しかし、判断が必要とされる論点については各講義等を通じ確認済みの項目も多く、課税標準の算定にしろ、分割基準の算定にしろ慎重に解答すれば高得点のぞめるTAC受講生もいたと予想される。

理論問題との兼ね合いもあるが60分程度で合格レベルの答案を作成して欲しい。

Z-63-J 〔第一問〕 解 答

〔第一問〕－30点－

問１ 法人の事業税の更正の請求について説明しなさい。（予想配点15点）

１．概 要

法人事業税の是正措置として、既に確定した事業税額が過大である場合に、①納税者の権利の保護と②税務行政の円滑化の観点から、事業税の減額を請求する更正の請求の制度が認められている。

２．通常の場合 ③

申告書又は修正申告書（以下「申告書」という。）を提出した法人は、その申告書に記載した課税標準等若しくは税額等の計算が地方税に関する法令の規定に従っていなかったこと又はその計算に誤りがあったことにより、次のいずれかに該当する場合には、その申告書に係る事業税の法定納期限から５年以内に限り、道府県知事に対

し、その申告に係る課税標準等又は税額等（更正があった場合にはその更正後の課税標準等又は税額等）につき、更正の請求をすることができる。

- (1) その申告書の提出により納付すべき税額が過大であるとき
- (2) その申告書に記載した欠損金額等が過少であるとき、又はその申告書に欠損金額等の記載がなかったとき
- (3) その申告書に記載した還付金の額が過少であるとき、又はその申告書に還付金の額の記載がなかったとき

3. 判決等があった場合 ②

申告書を提出した法人又は決定を受けた法人は、次のいずれかに該当する場合には、上記2.にかかわらず、それぞれの日の翌日から起算して2月以内に、その該当することを理由として更正の請求をすることができる。

ただし、申告書を提出した法人については、その期間満了日が上記2.の期間満了日後に到来する場合に限る。

- (1) その申告、更正又は決定に係る課税標準等又は税額等の計算の基礎となった事実に関する訴えについての判決（和解等を含む。）により、その事実がその計算の基礎としたところと異なることが確定したとき……その確定した日
- (2) その申告、更正又は決定に係る課税標準等又は税額等の計算に当たって、その申告をし又は決定を受けた法人に帰属するものとされていた所得その他課税物件が他の者に帰属するものとする当該他の者に係る地方税の更正、決定又は賦課決定があったとき……その更正、決定又は賦課決定があった日
- (3) その他事業税の法定納期限後に生じた上記(1)、(2)に類するやむを得ない理由があるとき……その理由が生じた日

4. 法人事業税の特例

(1) 前事業年度分の更正等があった場合 ③

確定申告書に記載すべき付加価値額、資本金等の額、所得若しくは収入金額（以下「課税標準額」という。）又は事業税額につき、修正申告書を提出し、又は更正若しくは決定を受けた法人は、その修正申告書の提出又は更正若しくは決定に伴い、その修正申告又は更正若しくは決定に係る事業年度後の事業年度分の確定申告書に記載すべき課税標準額又は事業税額が過大となる場合には、その修正申告書を提出した日又は更正若しくは決定の通知を受けた日から2月以内に限り、道府県知事に対し、その課税標準額又は事業税額につき、更正の請求をすることができる。

(2) 法人税の更正等があった場合 ③

申告書又は修正申告書を提出した法人（収入割のみを申告納付すべきものを除く。）が、その申告又は修正申告に係る事業税の計算の基礎となった事業年度に係る法人税の課税標準について税務官署の更正又は決定を受けたことに伴い、その申告又は修正申告に係る付加価値額、資本金等の額若しくは所得（以下「収入金額を除く課税標準額」という。）又は事業税額が過大となる場合には、その税務官署が更正又は決定の通知をした日から2月以内に限り、道府県知事に対し、その収入金額を除く課税標準額又は事業税額につき、更正の請求をすることができる。

5. 分割基準に誤りがあった場合 ①

分割法人が主たる事務所又は事業所（以下「事務所等」という。）所在地の道府県知事に申告書若しくは修正申告書を提出した場合又は更正若しくは決定を受けた場合において、その申告若しくは修正申告又は更正若しくは決定に係る分割課税標準額の分割基準に誤りがあったこと（すべき分割をしなかった場合を含む。）により、分割課税標準額又は事業税額が過大である関係道府県があるときは、その法人は、その関係道府県知事に対し、その過大となった分割課税標準額又は事業税額につき、更正の請求をすることができる。

6. 手 続 ①

更正の請求をしようとする者は、その請求に係る更正前及び更正後の課税標準等又は税額等その他参考となるべき事項を記載した更正の請求書を道府県知事に提出しなければならない。

ただし、上記4. (1)又は(2)規定の適用を受ける場合においては、上記のほか、その修正申告書を提出した日又はその更正若しくは決定の通知を受けた日、国の税務官署がその更正又は決定の通知をした日を記載しなければならない。

7. 道府県知事の措置 ①

道府県知事は、更正の請求があった場合には、その請求に係る課税標準等又は税額等につき調査して、更正をし、又は更正をすべき理由がない旨をその請求した法人に通知しなければならない。

なお、道府県知事は、その更正の請求に係る事業税の徴収は原則として猶予しない。

8. 虚偽の更正の請求に関する罪 ①

更正の請求書に偽りの記載をして道府県知事に提出した者その他一定の者は、1年以下の懲役又は50万円以下の罰金に処する。

【第一問】－30点－

問2 法人の事業税の中間申告納付について説明しなさい。ただし、適格合併に係る合併法人の中間申告納付については説明を要しない。(予想配点15点)

1. 概要 [2]

法人事業税の徴収は、申告納付の方法によらなければならない。

申告納付とは、納税者がその納付すべき地方税の課税標準額及び税額を申告し、その申告した税金を納付することをいう。

2. 中間申告納付を要しない場合 [1]

次の事業年度又は法人は、中間申告納付を要しない。

- (1) 事業年度が6月以下の法人
- (2) 新たに設立された内国法人（適格合併により設立されたものを除く。）の設立後最初の事業年度。ただし、その適格合併は、被合併法人のすべてが収益事業を行っていない非課税所得等の規定に掲げる法人であるものを除く。
- (3) 非課税所得等の規定に掲げる法人（収益事業を行っていないものに限る。）がその規定に掲げる法人以外の法人に該当することとなった事業年度
- (4) 外国法人の新たに恒久的施設を有することとなった事業年度
- (5) 公益法人等、人格のない社団等、特別法人及び一定の外国法人
- (6) 法人税の中間申告書の提出を要しない法人（外形対象法人又は収入金額課税法人を除く。）
- (7) 清算中の各事業年度

3. 予定申告による中間申告納付

(1) 原則 [2]

① 内容

事業を行う法人は、事業年度が6月を超える場合には、次の算式により計算した事業税額をその事業年度開始の日から6月を経過した日から2月以内に、事務所又は事業所（以下「事務所等」という。）所在の道府県に申告納付しなければならない。

$$\text{事業税額} = \frac{\text{予定申告に係る 前事業年度の確定事業税額（注1）}}{\text{前事業年度の月数}} \times 6$$

② 分割法人の場合

2以上の道府県において事務所等を設けて事業を行う法人（以下「分割法人」という。）が上記①により関係道府県に申告納付すべき事業税額は、それぞれ関係道府県ごとに次の算式により計算した税額とする。

$$\text{事業税額} = \frac{\text{予定申告に係る 関係道府県ごとの前事業年度の確定事業税額（注1）}}{\text{前事業年度の月数}} \times 6$$

（注1）前事業年度の確定事業税額……その事業年度開始の日から6月を経過した日の前日までに前事業年度の事業税として納付した税額及び納付すべきことが確定した税額の合計額をいう。

(2) 例外 [2]

中間申告納付を要する分割法人が、その事業年度開始の日から6月を経過した日の前日現在において次の①又は②に該当する場合には、関係道府県に申告納付すべき事業税額は、次の算式により計算した税額とすることができる。

① 関係道府県に所在する事務所等が移動その他の事由により前事業年度と異なる場合

② 分割基準の数値が前事業年度と著しく異なると認める場合

$$\left(\frac{\text{前事業年度の算定 課税標準額（注2）}}{\text{前事業年度の月数}} \times 6 \right) \times \frac{\text{関係道府県ごとの 分割基準の数値}}{\text{分割基準の総数}} \times \frac{\text{その事業年度開始の日 から 6 月 の 期 間 の 末 日 現 在 の 税 率}}{1}$$

(注2) 前事業年度の確定課税標準額……前事業年度の確定事業税額の算定の基礎となった付加価値額、資本金等の額、所得又は収入金額の総額をいう。

4. 仮決算による中間申告納付 ②

中間申告納付を要する法人は、その事業年度開始の日から6月の期間を1事業年度とみなして、その期間の付加価値額、資本金等の額、所得又は収入金額を計算した場合には、その計算した金額を課税標準として算定した事業税額が予定申告に係る事業税額を超えないときに限り、その付加価値額、資本金等の額、所得又は収入金額を課税標準として算定した事業税額を申告納付することができる。

5. みなす中間申告 ②

中間申告納付を要する法人が、その提出期限内に中間申告納付しなかった場合には、その期間を経過した時において、事務所等所在地の道府県知事に対し上記3.(1)の予定申告による中間申告書の提出があったものとみなす。

この場合には、その法人は、その期限内にその提出があったものとみなされる申告書に係る事業税額を事務所等所在地の道府県に納付しなければならない。

6. 記載事項 ①

中間申告書には、次の事項を記載しなければならない。

- (1) 事業の種類
- (2) その事業年度開始の日から6月を経過した日の前日までの期間（以下「その期間」という。）中に有していた事務所等の名称及び所在地
- (3) 申告納付すべき事業税額
- (4) その他必要な事項

7. 添付書類 ①

(1) 仮決算による中間申告書には、次の法人の区分に応じ、それぞれの書類を添付しなければならない。

① 外形対象法人

- イ その期間の付加価値額、資本金等の額及び所得に関する計算書
- ロ その期間終了の日における貸借対照表
- ハ その期間の損益計算書
- ニ その他一定の書類

② 所得等課税法人（上記①の法人を除く。）

その期間の所得に関する計算書

③ 収入金額課税法人

- イ その期間の収入金額に関する計算書
- ロ その期間終了の日における貸借対照表
- ハ その期間の損益計算書
- ニ その他一定の書類

(2) 分割法人の上記3.(2)の予定申告書の例外又は上記4.の仮決算による中間申告書には、課税標準の分割に関する明細書を添付しなければならない。

8. 自署及び押印の義務 ①

中間申告書には、法人の代表者及び法人の経理に関する事務の上席の責任者である者が自署し、かつ、自己の印を押さなければならない。

9. 仮決算等の場合の分割基準 ①

上記4.の仮決算又は上記3.(2)の予定申告の例外規定により中間申告納付すべき場合には、その法人のその事業年度開始の日から6月を経過した日の前日までの期間を1事業年度とみなして、分割基準を適用する。

▶予想配点◀

解答中に記載してあります。

▶合格ライン◀

〔第一問〕の問1は、「全国公開模試」でズバリ出題した法人事業税の是正措置の主論点である更正の請求が出題された。

〔第一問〕の問2は「直前対策講義第2回補助問題」で出題した「法人事業税の中間申告納付」であり、小問2題とも本年度の本試験の重要論点であるため法令及び理論マスターをベースとしより正確な記述が望まれるであろう。

正確におさええている受験生も多数いたと思われる一方、解答用紙、配点基準及び時間配分を意識すると模範解答のすべてを網羅することは難しかったのではないかな。

〔第一問〕全体として合格ラインは22点から25点と予想される。

▶解答への道◀

1. 問1について

- (1) 平成23年12月以降申告期限が到来する法人事業税について、従来「法定納期限から1年以内」であった「地方税法第20条の9の3第1項」（いわゆる通常の場合）の規定が「法定納期限から5年以内」に改正された。当該改正は、国税においても同様の改正がされており、実務の面でも注目度の高い内容となっている。
- (2) これとは別に、法人事業税においては事業税独自の規定として、①前事業年度に更正等があった場合と②法人税の更正等があった場合の2つの規定がある。
- (3) 上記(1)及び(2)を中心の論点として、更に「地方税法第20条の9の3第2項」（いわゆる判決等による場合）及びその他の項目である①「手続規定」や②「虚偽の更正の請求に関する罪（＝上記(1)の改正と同時期の改正である。）」などを時間配分や解答用紙を考慮し解答して欲しい。

2. 問2について

- (1) 事業年度が6月を超える法人は原則として中間申告納付しなければならない。
- (2) 中間申告納付には、①予定申告による方法と②仮決算による方法があり、更に①予定申告においては法人事業税では「原則的取扱い」と「例外的取扱い（＝分割基準に異動があった場合）」の2つの取扱いがあることをしっかり示して欲しい。

Z-63-J [第二問] 解 答

【第二問】-20点-

X株式会社（以下「X社」という。）は、主たる事業として小売業を行う法人である。以下の【資料】に基づき、X社の第39期事業年度に係る法人の事業税の課税標準額の算定方法について、同社の経理担当者から尋ねられた甲税理士は、いかに説明したらよいか述べなさい。その際、まず法人の事業税の課税標準額の算定方法について制度の概説を行った上で、X社の場合について当てはめを行う形で説明すること。

【資料】

- 1 X社の第39期事業年度は、平成23年11月1日から平成24年10月31日までである。
- 2 X社は、A県に本社及び店舗を、B県及びC県に支社及び店舗をそれぞれ設けており、第39期事業年度において事務所又は事業所の新設又は廃止はなされていない。
- 3 X社の平成24年10月31日現在の資本金の額は8億円である。
- 4 1から3までの事情以外に考慮すべき項目はない。

1. 制度の概説 [2]

- (1) X社の第39期事業年度については、X社は収入金額課税される事業を行っておらず、また事業年度終了の日における資本金の額が1億円を超えることからいわゆる外形対象法人となる。ここで外形対象法人には付加価値割額、資本割額及び所得割額の合算額によって法人事業税が課されることとなる。
- (2) また、X社は2以上の道府県に事務所又は事業所（以下、「事務所等」という。）を設けていることから一定の分割基準により課税標準の総額をあん分し、分割課税標準額を計算する。ここでX社に適用される分割基準は、営む事業が小売業であることから、課税標準の総額について「その2分の1は事務所等の数により、その2分の1は事務所等の従業者の数」によって各道府県にあん分される。

2. 外形対象法人 [1]

外形標準課税の対象となる法人（以下「外形対象法人」という。）とは、電気供給業、ガス供給業及び保険業以外の事業を行う法人（公益法人等、特別法人及び人格のない社団等その他一定の法人を除く。）のうち資本金の額又は出資金の額が1億円を超えるものをいう。

3. 課税区分 [1]

外形対象法人に対しては、付加価値割額、資本割額及び所得割額の合算額によって、法人事業税を課する。

4. 課税標準の区分 [2]

法人事業税の課税標準は、電気供給業、ガス供給業及び保険業以外の事業にあつては、次の事業税の区分に並び、それぞれに定めるものによる。

- (1) 付加価値割……各事業年度の付加価値額
- (2) 資本割………各事業年度の資本金等の額
- (3) 所得割………各事業年度の所得

5. 付加価値割の課税標準の算定方法 [5]

各事業年度の付加価値額は、各事業年度の収益配分額（報酬給与額、純支払利子及び純支払賃借料の合計額をいう。）と各事業年度の単年度損益との合計額による。

(1) 報酬給与額

① 原則

各事業年度の報酬給与額は、次の金額（法人税の所得の計算上政令で定める一定のものを除き、損金の額に算入されるものに限る。）の合計額による。

イ 法人が各事業年度においてその役員又は使用人に対する報酬、給料、賃金、賞与、退職手当その他これらの性質を有する給与として支出する金額の合計額

ロ 法人が各事業年度においてその役員又は使用人のために支出する確定給付企業年金の掛金等の合計額

② 労働者派遣契約に基づき労働者派遣の役務の提供を受けた法人

$$\left[\begin{array}{l} \text{上記①イ及び} \\ \text{ロの合計額} \end{array} \right] + \left[\begin{array}{l} \text{労働者派遣の役務の提供の対価として} \\ \text{その労働者派遣をした者に支払う金額} \end{array} \right] \times \frac{75}{100}$$

③ 労働者派遣契約に基づき労働者派遣をした法人

$$\left[\begin{array}{l} \text{上記①イ及び} \\ \text{ロの合計額} \end{array} \right] - \left[\begin{array}{l} \text{労働者派遣の対価としてその労働者派遣の役務} \\ \text{の提供を受けた者から支払を受ける金額} \end{array} \right] \times \frac{75}{100}$$

(注)

(注) 派遣労働者に係る上記①イ及びロの合計額を限度とする。

(2) 純支払利子

各事業年度の純支払利子は、各事業年度の支払利子の額の合計額からその合計額を限度として各事業年度の受取利子の額の合計額を控除した金額による。

(注1) 法人税の所得の計算上政令で定める一定のものを除き、損金の額又は益金の額に算入されるものに限る。

(注2) 利子には、手形の割引料その他経済的な性質が利子に準ずるものを含む。

(3) 純支払賃借料

各事業年度の純支払賃借料は、各事業年度の支払賃借料の合計額からその合計額を限度として各事業年度の受取賃借料の合計額を控除した金額による。

(注1) 法人税の所得の計算上政令で定める一定のものを除き、損金の額又は益金の額に算入されるものに限る。

(注2) 支払賃借料とは、法人が各事業年度において土地又は家屋の賃借権その他の土地又は家屋の使用又は収益を目的とする権利で、その存続期間が1年以上であるもの（以下「賃借権等」という。）の対価として支払う金額をいう。

(注3) 受取賃借料とは、法人が各事業年度において賃借権等の対価として支払を受ける金額をいう。

(4) 単年度損益

① 内 容

各事業年度の単年度損益は、各事業年度の益金の額から損金の額を控除した金額によるものとし、地方税法又は政令で特別の定めをする場合を除くほか、その各事業年度の法人税の課税標準である所得の計算の例によって算定する。

② 法人税の計算の例によらない項目

イ 青色欠損金及び災害損失金の繰越控除

法人税では、青色欠損金又は災害損失金を各事業年度の損金の額に算入するが、単年度損益の計算では、その例によらない。

ロ 海外投資等損失準備金制度の一部不適用

法人税では、青色申告法人につきこの制度を認めているが、単年度損益の計算ではその例によらない。
(法施行地において行う資源開発事業等に対する特定株式等に係る部分を除く。)

ハ 所得税額の損金不算入

法人税では、法人が納付した所得税額を損金の額に算入するか、損金の額に算入せず税額控除するかは法人の任意としているが、単年度損益の計算では、すべて損金の額に算入しない。

ニ 寄附金の損金算入限度額の調整

単年度損益の計算では、法人税の寄附金の損金算入限度額をそのまま用いる。

ホ 外国税額の損金算入の調整

法人税では、内国法人が外国で納付した法人税に相当する税額を損金の額に算入するか、損金の額に算入せず税額控除するかは法人の任意としているが、単年度損益の計算では、外国の事業に帰属する所得以外の所得に対して課された外国税額は、損金の額に算入する。

(5) 雇用安定控除

その事業年度の収益配分額のうちにその事業年度の報酬給与額の占める割合が100分の70を超える法人の付加価値割の課税標準の算定は、その事業年度の付加価値額から雇用安定控除額を控除する。

$$(注) 雇用安定控除額 = \left[\begin{array}{c} \text{その事業年度の} \\ \text{報酬給与額} \end{array} \right] - \text{その事業年度の収益配分額} \times \frac{70}{100}$$

6. 資本割の課税標準の算定方法 [3]

(1) 原則

各事業年度の資本金等の額は、各事業年度終了の日における法人税法に規定する資本金等の額とその事業年度前の各事業年度（以下「過去事業年度」という。）の①の金額の合計額から過去事業年度の②及び③の合計額を控除した金額に、その事業年度中の①の金額を加算し、これからその事業年度中の③の金額を減算した金額との合計額とする。

ただし、清算中の法人については、その金額は、ないものとみなす。

- ① 平成22年4月1日以後に、会社法の規定により一定の剰余金を資本金とし又は利益準備金の額の全部若しくは一部を資本金とした金額
- ② 平成13年4月1日から平成18年4月30日までの間に、資本又は出資の減少（金銭その他の資産を交付したものを除く。）による資本の欠損のてん補に充てた金額及び会社法整備法の規定による旧商法に規定する資本準備金による資本の欠損のてん補に充てた金額
- ③ 平成18年5月1日以後に、会社法に規定する一定の剰余金を総務省令で定める損失のてん補に充てた金額

(2) 持株会社の場合

持株会社（その会社が発行済株式等の総数の100分の50を超える数の株式等を直接又は間接に保有する特定子会社の株式等の帳簿価額が、その会社の総資産の帳簿価額に占める割合が100分の50を超える内国法人をいう。）の資本割の課税標準の算定は、次の算式による。

$$\begin{array}{ccc} \text{資本金} & - & \text{資本金} \\ \text{等の額} & & \text{等の額} \end{array} \times \frac{\begin{array}{c} \text{その事業年度及び前事業年度終了の時} \\ \text{における特定子会社の株式等の帳簿価額} \end{array}}{\begin{array}{c} \text{その事業年度及び前事業年度の確定した決算} \\ \text{に基づく貸借対照表の総資産の帳簿価額} \end{array}}$$

7. 所得割の課税標準の算定方法 [3]

(1) 各事業年度の所得の算定方法

各事業年度の所得は、各事業年度の益金の額から損金の額を控除した金額によるものとし、地方税法又は政令で特別の定めをする場合を除くほか、その各事業年度の法人税の課税標準である所得の計算の例によって算定する。

(2) 法人税の計算の例によらない項目

① 海外投資等損失準備金制度の一部不適用

法人税では、青色申告法人につきこの制度を認めているが、事業税の各事業年度の所得の計算では、その例によらない。（法施行地において行う資源開発事業等に対する特定株式等に係る部分を除く。）

② 繰越欠損金の損金算入の特例

法人税では、一定要件のもとその事業年度に生じた欠損金について繰戻し還付を受けるか、繰越控除をするかは法人の任意としているが、事業税の各事業年度の所得の計算では、すべて繰越控除をする。

③ 所得税額の損金不算入

法人税では、法人が納付した所得税額を損金の額に算入するか、損金の額に算入せず税額控除するかは法人の任意としているが、事業税の各事業年度の所得の計算では、すべて損金の額に算入しない。

④ 寄附金の損金算入限度額の調整

事業税の各事業年度の所得の計算では、法人税の寄附金の損金算入限度額をそのまま用いる。

⑤ 外国税額の損金算入の調整

法人税では、内国法人が外国で納付した法人税に相当する税額を損金の額に算入するか、損金の額に算入

せず税額控除するかは法人の任意としているが、事業税の各事業年度の所得の計算では、各国の事業に帰属する所得以外の所得に対して課された外国税額は、損金の額に算入する。

8. 分割基準 [3]

(1) 意義

2以上の道府県に事務所又は事業所（以下「事務所等」という。）を設けて事業を行う法人は、事務所等所在のすべての道府県に事業税を申告納付しなければならない。この場合には、その法人について算定した課税標準額の総額を一定の基準によって関係道府県に分割し、各関係道府県ごとに税額を算定するが、この一定の基準を「分割基準」という。

(2) 種類

X社は小売業を営んでいるため「その他の事業」に該当し適用される分割基準は「その2分の1に相当する額は事務所等の数、その2分の1に相当する額は事務所等の従業者の数」による。

(3) 内容

① 事務所等の数

事業年度に属する各月の末日現在の数値を合計した数値による。ただし、その事業年度中に月の末日が到来しない場合には、その事業年度終了の日現在の数値による。

② 従業者の数

イ 原則

事業年度終了の日現在の数値による。

ロ 例外

次の事務所等については、その数を分割基準とする従業者の数とみなす。

*その事業年度に属する各月の末日現在の従業者のうち、最大であるものの数値が最小であるものの数値の2倍を超える事務所等

その事業年度に属する各月の末日
現在の従業者の数を合計した数
÷ その事業年度の月数

ハ 従業者の意義

従業者とは、俸給、給料、賃金、手当、賞与その他これらの性質を有する給与の支払を受けるべき者をいう。

▶ 予想配点 ◀

解答中に記載してあります。

▶ 合格ライン ◀

〔第二問〕は、外形対象法人の課税標準の算定方法に関わる事例問題であった。外形標準課税方式に係る制度の概説（＝概要）を示したうえで、X社についてあてはめて論ずる出題であり、各論点を網羅性が求められるであろう。合格ラインは12点前後と予想される。

▶ 解答への道 ◀

1. 課税方式の判定

- (1) 事例問題であるため課税方式について確実に示す必要があると考えられる。
- (2) 小売業は収入割が課される事業（電気供給業、ガス供給業及び保険業）には該当せず、またX社の第39期事業年度終了の日の資本金の額が1億円を超えているため、X社に適用される課税方式は「外形標準課税方式」が採られることになる。

2. 課税標準

X社は付加価値割額、資本割額及び所得割額の合算額により課税されることになり、各割の課税標準を整理したうえで、①各事業年度の付加価値額、②各事業年度の資本金等の額及び③各事業年度の所得についてX社に対し適用が想定される内容をあてはめる形式で解答する必要があると考えられる。

3. 分割基準

当該設問については資料から2以上の道府県に事務所又は事業所を設けていることが確認でき、また問題文では「～法人の事業税の課税標準の算定方法～」となっているので、分割基準についても一定の記載は必要として解答はまとめている。

4. その他

当該設問も解答用紙や時間配分の兼ね合いを考え、適宜、①単年度損益や各事業年度の所得における「法人税の計算の例によらない項目」や②「各事業年度の資本金等の額の調整方法」を弾力的に解答することも一考である。

Z-63-J〔第三問〕解 答

問1 (予想配点30点)

1. 課税客体の判定

- (1) 牧場の経営(畜産業)は主として自家労力を用いて行うもの以外である場合に第2種事業として、課税の対象となる。地方税法施行令第11条によれば「延労働日数」により判定することとなっているが、当該解答においては、①収入金額、②各月末日の従業者数及び③農業に附随していないことなどの資料により、主として自家労力を用いて行うもの以外のものと判断し第2種事業として課税の対象としている。
- (2) レストランの経営(飲食店業)は、第1種事業として課税の対象となる。
- (3) アパートの賃貸(不動産貸付業)は、第1種事業として課税の対象となる。
- (4) 駐車場の賃貸(駐車場業)は屋内駐車場の貸付であり、第1種事業として課税の対象となる。
- (5) 雑貨店の経営(物品販売業)は、第1種事業として課税の対象となる。

2. 課税標準額の算定

(1) 事業所得の金額

① 畜産業(第2種事業)

$$20,952,000円 - 13,452,000円 - 1,800,000円 = 5,700,000円 \quad [2]$$

② 飲食店業(第1種事業)

$$34,472,000円 - 24,785,000円 - 2,700,000円 = 6,987,000円 \quad [2]$$

③ 駐車場業(第1種事業)

$$1,680,000円 - 2,336,000円 = \triangle 656,000円$$

④ 物品販売業(第1種事業)

$$3,429,000円 - 7,961,000円 = \triangle 4,532,000円$$

$$\textcircled{1} + \textcircled{2} + \textcircled{3} + \textcircled{4} = 7,499,000$$

(2) 不動産所得

不動産貸付業(第1種事業)

$$7,488,000円 - 5,987,000円 = 1,501,000円 \quad [2]$$

(3) 損益の合算

$$(1) + (2) = 9,000,000円$$

(4) 各種控除

$$\text{損失の繰越控除} \quad 403,000円 - 280,000円 = 123,000円 \quad [2]$$

$$\text{事業用資産の譲渡損失} \quad 160,000円 \quad [2]$$

$$\begin{array}{rcl} \text{事業主控除} & 2,900,000円 \times \frac{12}{12} & = 2,900,000円 \quad [2] \\ \hline & \text{合計} & 3,183,000円 \end{array}$$

(5) 総所得金額(千円未満切捨)

$$(1) - (2) = 5,817,000円$$

(6) 各事業の所得金額(それぞれ千円未満切捨)(形式 [2])

$$\text{第1種事業} \quad 5,817,000円 \times \frac{\text{(注)} 3,300,000円}{9,000,000円} = 2,132,899円 \rightarrow 2,132,000円$$

$$\text{第2種事業} \quad 5,817,000円 \times \frac{5,700,000円}{9,000,000円} = 3,684,099円 \rightarrow 3,684,000円$$

$$\text{(注)} 6,987,000円 + 1,501,000円 - (656,000円 + 4,532,000円) = 3,300,000円$$

3. 分割課税標準額

(1) 分割基準

A県 a市(畜産業) 3人 [2]

A県 a市(飲食店業) $3人 \times 2 = 6人 < 8人$ $\therefore$ 著しい変動あり

$$\frac{4人 + 4人 + 3人 + 7人 + 7人 + 7人 + 8人 + 8人 + 8人 + 6人 + 6人 + 6人}{12} = 6.1人 \rightarrow 7人 [2]$$

A県 b市 1人

B県 c市 1人

C県 d市 $1人 \times 2 = 2人 < 3人$ $\therefore$ 著しい変動あり

$$\frac{1人 + 1人 + 2人 + 2人 + 2人 + 2人 + 2人 + 1人 + 1人 + 3人}{12} = 1.4人 \rightarrow 2人 [2]$$

A県 3人 + 7人 + 1人 = 11人

B県 1人

C県 2人

14人 [2]

(2) 分割課税標準額(それぞれ千円未満切捨)

① 第1種事業

$$A県 \quad 2,132,000円 \times \frac{11人}{14人} = 1,675,142円 \rightarrow 1,675,000円$$

$$B県 \quad 2,132,000円 \times \frac{1人}{14人} = 152,285円 \rightarrow 152,000円$$

$$C県 \quad 2,132,000円 \times \frac{2人}{14人} = 304,571円 \rightarrow 304,000円$$

② 第2種事業

$$A県 \quad 3,684,000円 \times \frac{11人}{14人} = 2,894,571円 \rightarrow 2,894,000円$$

$$B県 \quad 3,684,000円 \times \frac{1人}{14人} = 263,142円 \rightarrow 263,000円$$

$$C県 \quad 3,684,000円 \times \frac{2人}{14人} = 526,285円 \rightarrow 526,000円$$

4. 事業税額の算定(それぞれ百円未満切捨)

$$A県 \quad 第1種事業 \quad 1,675,000円 \times \frac{5}{100} = 83,750円 \rightarrow 83,700円$$

$$第2種事業 \quad 2,894,000円 \times \frac{4}{100} = 115,760円 \rightarrow 115,700円$$

計 199,400円 [2]

$$B県 \quad 第1種事業 \quad 152,000円 \times \left(\frac{5}{100} \times 1.1 \right) = 8,360円 \rightarrow 8,300円$$

$$第2種事業 \quad 263,000円 \times \left(\frac{4}{100} \times 1.1 \right) = 11,572円 \rightarrow 11,500円$$

19,800円 [2]

$$C県 \quad 第1種事業 \quad 304,000円 \times \left(\frac{5}{100} \times 1.1 \right) = 16,720円 \rightarrow 16,700円$$

$$第2種事業 \quad 526,000円 \times \left(\frac{4}{100} \times 1.1 \right) = 23,144円 \rightarrow 23,100円$$

39,800円 [2]

問2 (予想配点20点)

1. 課税標準額の算定

(1) 資本金等の額

① 事業年度終了の日の額

$$220,000,000,000円 + 20,000,000,000円 = 240,000,000,000円 \quad [2]$$

② 事業年度が1年未満の場合 (形式 [2])

$$① \times \frac{6}{12} = 120,000,000,000円$$

③ 持株会社の場合 [2]

$$\frac{35,000,000,000円}{900,000,000,000円 - 25,000,000,000円} = 4\% \leq \frac{50}{100}$$

∴ 持株会社に該当しない

④ 非課税 (形式 [2])

$$\frac{1,200億円 \times (232人 + 1,002人 + 1,320人 + 973人 + 1,135人)}{(232人 + 1,002人 + 1,320人 + 973人 + 74人 + 1,135人)} = 118,125,000,000円$$

$$\left(\begin{array}{l} \text{別解④} \quad \frac{1,200億円 \times 74人}{4,736人} = 1,875,000,000円 \\ \text{⑤} \quad 120,000,000,000円 - 1,875,000,000円 = 118,125,000,000円 \end{array} \right)$$

申告書様式は非課税の額を算定し、控除する形式を採用している。

⑤ 資本金等の額が千億円を超える法人の場合 (形式 [2])

イ 年1,000億円以下の金額

$$100,000,000,000円 \times \frac{6}{12} = 50,000,000,000円$$

ロ 年1,000億円超、5千億円以下の場合

$$((④ - ⑤イ) \times 50\%) = 34,062,500,000円$$

ハ 合計 イ + ロ = 84,062,500,000円 (千円未満切捨)

2. 分割基準

$$\text{A県 a市 (本社)} \quad 232人 \times \frac{1,002人 + 1,320人 + 973人 + 1,135人}{1,002人 + 1,320人 + 973人 + 74人 + 1,135人} = 228.1人 \rightarrow 229人$$

$$\text{A県 b市 (工場)} \quad 1,002人 + 1,002人 \times \frac{1}{2} = 1,503人 \quad [2]$$

※ 事業年度終了の日現在の資本金が1億円以下の製造業を行う法人の工場であるため5割増する。

$$\text{A県 c市 (工場)} \quad 1,320人 + 1,320人 \times \frac{1}{2} = 1,980人$$

※ 事業年度終了の日現在の資本金が1億円以上の製造業を行う法人の工場であるため5割増する。

$$\text{B県 d市 (工場)} \quad 917人 + (917人 + 1人) \times \frac{1}{2} = 1,376人$$

※ 事業年度終了の日現在の資本金が1億円以上の製造業を行う法人の工場であるため5割増する。

$$(\text{支店}) \quad 973人 - 917人 = 56人$$

B県 e市 非課税事業のみであるため、分割基準の対象としない。

$$\text{C県 f市 (工場)} \quad 1,135人 + (1,135人 + 1人) \times \frac{1}{2} = 1,703人$$

※ 事業年度終了の日現在の資本金が1億円以上の製造業を行う法人の工場であるため5割増する。

$$\text{A県} \quad 229人 + 1,503人 + 1,980人 = 3,712人$$

$$\text{B県} \quad 1,376人 + 56人 = 1,432人$$

$$\text{C県} \quad \frac{1,703人}{6,847人}$$

3. 分割課税標準額の算定（それぞれ千円未満切捨）

資本金等の金額

$$\text{A 県} \quad 84,062,500,000\text{円} \times \frac{3,712\text{人}}{6,847\text{人}} = 45,573,243,756\text{円} \rightarrow 45,573,243,000\text{円}$$

$$\text{B 県} \quad 84,062,500,000\text{円} \times \frac{1,432\text{人}}{6,847\text{人}} = 17,581,057,397\text{円} \rightarrow 17,581,057,000\text{円}$$

$$\text{C 県} \quad 84,062,500,000\text{円} \times \frac{1,703\text{人}}{6,847\text{人}} = 20,908,198,846\text{円} \rightarrow 20,908,198,000\text{円}$$

4. 事業税額の算定（それぞれ百円未満切捨）

資本金割

A 県	45,573,243,000円	$\times \frac{0.2}{100}$	=91,146,486円	→ 91,146,400円	[2]
B 県	17,581,057,000円	$\times \frac{0.2}{100} \times 1.2$	=42,194,536円	→ 42,194,500円	[2]
C 県	20,908,198,000円	$\times \frac{0.2}{100} \times 1.1$	=45,998,035円	→ 45,998,000円	[2]

▶予想配点◀

解答中に記載してあります。

▶合格ライン◀

〔第三問〕（問1）

個人事業税に係る税額算定問題であるが、課税標準を計算する際の各種控除及び分割基準の処理に注意を要する問題であった。

〔第三問〕（問2）

課税事業である非鉄金属製造業と非課税事業である鉱物の掘採業を併せて行う法人の外形対象法人に係る資本割の算定の問題であり、本年度の最重要論点である「外形標準課税方式」からの出題で、各事業年度の資本金等の額の調整順序の取扱いに注意を要する問題であった。

今まで様々な形式の答練、実力テスト、上級演習を実施していることから、TAC受験生のなかには納税額まで正解を得られている受験生も存在するのではないかと。但し（問1）であれ、（問2）であれ①個人の課税標準である所得の算定②各種控除③各事業年度の資本金等の額④分割基準の処理方法⑤税率等に係る資料の読み飛ばしやケアレスミスに注意が必要である。

以上の点を考慮すると、合格ラインは（問1）が22点から26点、（問2）が10点から16点と考えられる。

▶解答への道◀

問1

1. 課税客体の判定

第2種事業とは、「畜産業、水産業、薪炭製造業のうち主として自家労力を用いて行うもの以外のもの」をいい、したがって、畜産業、水産業、薪炭製造業だからといって、すぐに第2種事業として課税されるのではなく、「主として自家労力を用いて行うもの」か否かを見極めることが肝要である。

2. 課税標準額の算定

(1) Y氏は、事業の開始以来、青色申告の承認を受けていることから、「青色申告者」に該当する。

したがって、各種控除の適用条件中、「損失が生じた年分につき所得税の青色申告承認済」の部分のポイントとして、当該設問においては、「損失の繰越控除」、「事業用資産の譲渡損失の控除」及び「事業主控除」の規定が適用される。

(2) 飲食店業の用に供していた車両については、当該損失の金額は、「事業用資産の譲渡損失の控除」の対象となる。

(3) 各事業の所得の金額

当該計算は、①損益合算後の金額から各種控除の額を控除した金額を②損益合算後の金額に対する第1種事業及び第2種事業の金額の割合で分する。

3. 分割基準

事業主であるY氏、生計を一にする親族及びアルバイトについても分割基準の計算上、従業者の数としてカウントする。

4. 税率

第1種事業は「100分の5」、第2種事業は「100分の4」であり、また個人事業税の制限税率は1.1となっている。

5. その他

個人事業税の計算上、「千円未満切捨」及び「百円未満切捨」の位置に注意が必要である。

問2

資本割額を計算する問題であるが、調整項目についてその処理方法と順序が問われている。

1. 課税標準

- (1) 無償増資の金額である200億円は、資本金等の額に加算することに注意する。
- (2) P社はいわゆる半年決算法人に該当するため所定の調整をする。
- (3) 持ち株会社に係る調整の適否の判定にあたっては、特定子会社の帳簿価額について、P社の総資産の帳簿価額に占める割合が100分の50を超えるかによる。当該判定にあたっては、取扱通知第3章4の6の9において、「～当該特定子会社の発行する社債を保有している場合には、～総資産の帳簿価額に含まれないものであること。」とされている。したがって当該社債250億円は、P社の総資産の帳簿価額には含めない。
- (4) B県e市の事務所は資料から非課税事業である「鉱物の掘採事業」を行っていることから、「非課税事業をあわせて行っている場合」の調整をする。
- (5) 上記(4)までの調整を行ってもP社の資本金等の額は実質的に1千億円を超えるため（＝いわゆる半年決算法人のため500億円を超えるため）、資本金等の額が1千億円超の場合の調整が必要となる。

2. 分割基準

- (1) 主たる事業が製造業であるため、分割基準は「従業者の数」による。
- (2) 管理支配を行っているA県a市の本社については、取扱通知第3章9の1(4)「非課税事業～その他の事業とを併せて行う納税義務者のうちそれぞれの事業に区分することが困難なものの数については、それぞれの事業の従事者として区分されたものの数によってあん分するものとする。」により、課税事業に係る部分を計算する必要がある。当該あん分計算する段の各工場について、いわゆる「工場5割増」をするかどうかは上記取扱通知から明確に判断できないが、今回の解答は、分割基準の歴史的な経緯も考慮（かつては、「工場5割増し」規定の他、「本社2分の1」なる取扱いもあった等。）し、各工場については「工場5割増」前の数値によりあん分計算をし解答を作成している。
- (3) 上記あん分計算の結果、1人未満の端数が生じるが、当該処理についても上記(2)の取扱通知第3章9の1(4)からは明確に判断できないため、地方税法第72条の48第5項（新設、廃止、著しい変動）の処理規定における、「その数に1人に満たない端数が生じたときは、これを1人とする。」に準拠し解答を作成している。

3. 税率

資本割の課税標準は100分の0.2であり、また法人事業税の制限税率は1.2であることに注意をすること。

●おわりに

第一問 が合計で22点～25点 第二問 10点～12点 第三問が合計34点～40点 合計68点がボーダーラインであり、78点以上 が合格有望と考えられる。

<メ モ>

<× ㊦>

【解答速報ご利用にあたっての注意事項】

解答速報のご利用につきましては、以下の内容をご確認・ご了承のうえご利用ください。

- 解答速報はTAC(株)が独自の見解に基づき、サービスとして情報を提供するもので、試験機関による本試験の結果等(合格基準点・合否)について保証するものではありません。
- 解答速報の内容につきましては将来予告なく変更する場合がございます。予めご了承ください。
- 解答速報は、TAC(株)の予想解答です。解答に関するご質問はお受けしておりませんので、予めご了承ください。
- 解答速報の著作権はTAC(株)に帰属します。許可無く一切の転用・転載を禁じます。