

第 6 5 回 税 理 士 試 験 事 業 税

●はじめに

今回の本試験は、理論については〔第一問〕(問1)で法人事業税の課税標準に係る問題、(問2)で法人事業税の各種加算税の論点を問う問題(小問2題、計30点)と〔第二問〕で個人事業税の応用・事例問題(30点)の大問2題の形式で出題された。

〔第一問〕(問1)は外形標準課税方式が適用される法人に係る資本割の課税標準である各事業年度の資本金等の額について、その事業年度が1年未満である場合を代表とする各種調整事項も記述することが求められた出題であり、(問2)は確定申告納付の手続き等において、その納税額の計算が過少であった場合や、そもそも確定申告納付をしていない場合などに適用される「過少申告加算金」及び「不申告加算金」を論点とした出題であった。

また、〔第二問〕は個人事業税の事例問題形式の出題であり各受験生が苦手としている出題形式であることやその解答範囲の広さから、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。

〔第一問〕及び〔第二問〕ともTACの講義及び各答練等によりその内容を確認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られる問題であろう。

〔第一問〕は(問1)であれ(問2)であれ、解答用紙の枚数と配点を意識し、各受験生が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〕は、出題内容からその解答が相当な広範囲になる問題となっており、こちらも解答用紙の枚数を意識し適宜まとめるなど、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)損害保険会社に係る法人事業の税額算定問題と(問2)卸売業及び製造業を行っている法人の税額算定問題の小問2題(計40点)の形式で出題された。(問1)については、正味収入保険料の算定が重要論点となるため「直前対策講義第2回補助問題」や「直前オープン模試(THE FAINAL)」で出題した内容をベースとして解答を作成することが求められる。

(問2)についてはTACの「実力完成答練第1回」、「全国公開模試」、「直前予想答練第1回」及び「直前予想答練第2回」などで何度となく確認した外形標準課税による税額算定問題が出題された。課税標準の総額の算定にしろ分割基準の算定にしろ比較的平易な内容の出題であったが、事業年度が1年未満であるなど想定外の出題部分もあったため、思ったように解答作成ができなかった受験生もいるのではないかと。

慎重に解答すれば高得点ものぞめる問題であり、各受験生の実力が明確に問われる問題であったのではないかと。理論問題とのかね合いもあるが60分程度で合格レベルの解答を作成して欲しい。

Z-65-J 〔第一問〕解 答

〔第一問〕－30点－

問1 資本割の課税標準について説明しなさい。(予想配点－15点－)

1. 原 則 4

資本割の課税標準は各事業年度の資本金等の額による。

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填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填補に充てた金額
- (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填補に充てた金額

2. 資本金の額及び資本準備金の額の合算額等に満たない場合 ③

上記1.により計算した金額が、各事業年度終了の日における資本金の額及び資本準備金の額の合算額又は出資金の額に満たない場合には、資本割の課税標準である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資本金の額及び資本準備金の額の合算額又は出資金の額とする。

3. 事業年度が1年に満たない場合 ①

資本金等の額にその事業年度の月数を乗じて得た額を12で除して計算した金額とする。この場合における月数は、暦に従い計算し、1月に満たないときは1月とし、1月に満たない端数を生じたときは切捨てる。

4. 持株会社の場合 ①

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。

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

5. 資本金等の額が千億円を超える法人の場合 ①

資本金等の額が千億円を超える法人の資本割の課税標準は、次の金額の区分によって資本金等の額を区分し、その区分に応ずる次に定める率を乗じて計算した金額の合計額とする。ただし、資本金等の額が1兆円を超える場合には、資本金等の額を1兆円とする。

- (1) 千億円以下の金額……………100分の100
- (2) 千億円を超え5千億円以下の金額……………100分の50
- (3) 5千億円を超え1兆円以下の金額……………100分の25

なお、事業年度が1年に満たない場合には、上記(1)から(3)の千億円、5千億円、1兆円とあるのは、それぞれ次の算式により計算した金額とする。

$$\frac{\text{千億円、5千億円、1兆円} \times \text{その事業年度の月数}}{12}$$

6. 所得等課税事業と収入金額課税事業とをあわせて行う内国法人の場合 1

所得等課税事業と収入金額課税事業とをあわせて行う内国法人の資本割の課税標準は、次の算式により計算した金額とする。

$$\frac{\text{資本金等の額} \times (\text{X}) \text{のうち所得等課税事業に係る従業者の数}}{\text{国内及び外国の事務所等の従業者の数 (X)}}$$

7. 非課税事業と所得等課税事業とをあわせて行う内国法人の場合 1

非課税事業と所得等課税事業とをあわせて行う内国法人の資本割の課税標準は、次の算式により計算した金額とする。

$$\frac{\text{資本金等の額} \times (\text{Y}) \text{のうち所得等課税事業に係る従業者の数}}{\text{国内の事務所等の従業者の数 (Y)}}$$

8. 特定内国法人の課税標準の算定方法 3

(1) 原則

特定内国法人の資本金等の額から、法施行地外の事業の規模等を勘案して、次の算式により計算した金額を控除して得た額とする。

$$\text{資本金等の額} \times \frac{\text{その事業年度の法施行地外の事業に帰属する付加価値額}}{\text{その事業年度の付加価値額の総額 (雇用安定控除適用前)}}$$

(2) 例外

特定内国法人（付加価値割の計算において、例外的取扱いである従業者の数によるあん分計算をしている場合を除く。）について、次のいずれかに該当する場合には、資本金等の額から控除する金額は、上記 8.

(1)にかかわらず、次の算式により計算した金額とする。

$$\frac{\text{資本金等の額} \times \text{外国の事務所等の従業者の数 (a)}}{\text{国内の事務所等の従業者の数} + (a)}$$

① 法施行地外の事業に帰属する付加価値額 ≤ 0

② 付加価値額の総額－法施行地外の事業に帰属する付加価値額 ≤ 0

③ $\frac{\text{付加価値額の総額} - \text{法施行地外の事業に帰属する付加価値額}}{\text{付加価値額の総額}} < 50\%$

〔第一問〕－30点－

問2 法人の事業税における加算金の種類及び内容について説明しなさい。ただし、還付加算金については説明を要しない。（予想配点－15点－）

1. 概 要

法人事業税は申告納付制度によるが、申告した税額が過少である場合や申告しなかった場合には、納税者の自主的な税務計算の秩序を維持するため、違反の態様に応じて、行政罰として各種の加算金を徴収する旨の定めがある。

2. 過少申告加算金 [5]

- (1) 道府県知事は、申告書（中間申告書を除く。）の提出期限までに提出があった場合（正当な理由による期限後申告を含む。）において、更正又は修正申告書の提出があったときは、その更正による不足税額又は修正による増加税額（正当な理由があるときは、その税額を控除した税額。以下「不足税額等」という。）に100分の10の割合を乗じて計算した過少申告加算金額（その不足額がその申告に係る税額と50万円とのいずれか多い金額を超えるときは、その超える部分の金額に100分の5の割合を乗じて計算した金額を加算する。）を徴収しなければならない。
- (2) ただし、自主的修正申告書の提出が更正があるべきことを予知してされたものでないとき、又は義務的修正申告書の提出があった場合は、この限りでない。

3. 不申告加算金 [5]

- (1) 道府県知事は、次の場合（正当な理由による期限後申告を除く。）には、その申告、決定又は更正により納付すべき税額（次の②又は③で正当な理由があるときは、その税額を控除した税額。）に100分の15の割合を乗じて計算した不申告加算金額を徴収しなければならない。
 - ① 期限後申告書の提出があった場合又は決定があった場合
 - ② 期限後申告書の提出があった後において修正申告書の提出又は更正があった場合
 - ③ 決定があった後において修正申告書の提出又は更正があった場合
- (2) 上記(1)により納付すべき税額が50万円を超える場合には、不申告加算金額は、上記(1)により計算した金額に、その超える部分の金額に100分の5の割合を乗じて計算した金額を加算する。
- (3) 期限後申告書若しくは自主的修正申告書の提出が更正若しくは決定があるべきことを予知してされたものでないとき、又は義務的修正申告書の提出があった場合には、不申告加算金は、その申告により納付すべき税額に100分の5の割合を乗じて計算した金額とする。
- (4) 不申告加算金は、上記(3)の規定による申告書の提出があった場合において、確定申告書の提出期限までに提出する意思があったと認められる場合に該当し、かつ、その期限から1月を経過する日までに行われたものであるときは適用されない。

4. 重加算金 [3]

(1) 過少申告の場合

道府県知事は、上記2. の場合において、納税者が課税標準の計算の基礎となるべき事実の全部又は一部を隠ぺいし又は仮装し、かつ、その事実に基づいて申告書又は修正申告書を提出したときは、過少申告加算金に代え、その不足税額等に100分の35の割合を乗じて計算した重加算金を徴収しなければならない。

(2) 不申告の場合

道府県知事は、上記3. の場合において、納税者が課税標準の計算の基礎となるべき事実の全部又は一部を隠ぺいし又は仮装し、かつ、その事実に基づいて申告書を提出期限までに提出せず、又は期限後申告書若しくは修正申告書を提出したときは、不申告加算金に代え、その申告、決定又は更正により納付すべき税額に100分の40の割合を乗じて計算した重加算金を徴収しなければならない。

(3) 重加算金を徴収しない場合

道府県知事は、上記2. (2)又は3. (3)の事由がある場合には、その申告により納付すべき税額又はその修正申告により増加した税額を基礎として計算した重加算金を徴収しない。

5. 通 知 1

道府県知事は、過少申告加算金、不申告加算金又は重加算金を決定した場合においては、遅滞なく、これを納税者に通知しなければならない。

6. 端数処理 1

- (1) 加算金の計算の基礎となる税額に1,000円未満の端数があるとき、又はその全額が2,000円未満であるときは、その端数金額又はその全額を切り捨てる。
- (2) 加算金の確定金額に100円未満の端数があるとき、又はその全額が1,000円未満であるときは、その端数金額又はその全額を切り捨てる。

▶予想配点◀

解答中に記載してあります。

▶合格ライン◀

〔第一問〕問1として「直前対策講義第3回」の課題であった資本割の課税標準について説明する問題が出題され、問2として法人事業税における各種加算金について説明（ただし、還付加算金については説明を要しない。）する問題が出題された。

問1は重要論点のひとつであり、基礎的な論点については正確な解答が求められるであろう。

問2は各受験生が必ずしも得意としている論点ではないため、細かい部分まで記述することはできなかったと思われるが、「過少申告加算金」及び「不申告加算金」について、その制度の概説をするとともに、それぞれ乗ずる具体的な率等の解答が必要となると考えられる。

小問2題とも平成27年度改正に関連する出題ともいえる内容であるが、必ずしも完璧な解答作成はできなかったと思われる。法令及び理論マスターをベースとし、基礎的な論点について確実に得点する解答がのぞまれるであろう。

〔第一問〕全体として、合格ラインは18点から22点と予想される。

▶解答への道◀

〔第一問〕について

問1

- (1) 外形標準課税方式が適用される法人については、付加価値割額、資本割額及び所得割額の合算額によって、法人事業税が課されることになる。
- (2) 上記のうち、資本割の課税標準である各事業年度の資本金等の額について問われているが、当該外形標準課税方式が適用される法人について、以下の様な存立形態に該当する場合には、課税標準である各事業年度の資本金等の額については、一定の調整をすることになる。
 - ① 事業年度が1年未満の場合
 - ② 持株会社の場合
 - ③ 資本金等の額が千億円超の場合
 - ④ 収入金額課税事業を併営している場合
 - ⑤ 非課税事業を併営している場合
 - ⑥ 特定内国法人に該当する場合
- (3) また平成27年度改正論点として、「資本金の額及び資本準備金の額の合算額等に満たない場合（法72の21②）」については確実な記述がのぞまれるであろう。

（自己株式の取得等を理由に、資本割の課税標準である各事業年度の資本金等の額の算定にあたり、「原則の規定により算定された資本金等の額」が「資本金の額及び資本準備金の合算額」を下回る場合が想定されることから、これに対応するためのいずれか大きい金額によることとされた。）

問2

- (1) 各種加算金については、過去第49回（平成11年）では個別理論問題として、第58回（平成20年）では総合理論問題（不申告加算金が主題）として出題されている。
- (2) 課税標準、分割基準及び確定申告納付等の手続き規定など主要な論点に比して、事業税の学習にあたり優先順位があまり高くないことから、しっかり学習をしている受験生は多くはないのではないかと。
- (3) したがって、細かい規定まで記述できなくても、「過少申告加算金」及び「不申告加算金」の制度について概説をするとともに具体的に乗ずる率なども踏まえて解答することが実戦的であると考えられる。

Z-65-J〔第二問〕解 答

〔第二問〕-30点-

甲は、同居している妻（甲と生計を一にする。）、同居している息子（甲と生計を一にする。）及び2名の雇用人とともに、X県のみににおいて、米の栽培、養鶏及び自宅に併設した店舗において自家生産の卵の販売を行っている。妻、息子及び雇用人のいずれもこれらの事業に専ら従事しており、平成26年における5人の労働日数は【資料】のとおりである。

甲から平成26年の所得に対する個人事業税の課税標準及び税額の算定について問われた乙税理士はどのように説明したらよいか述べなさい。なお、甲は開業以来、所得税法に規定する青色申告書を提出することにつき国の税務官署の承認を受けていない。

【資料】

	甲	妻	息子	雇用人A	雇用人B
米の栽培	200日	100日	200日	300日	300日
養 鶏	250日	100日	100日	250日	250日
卵の販売	200日	250日	250日	100日	100日

1. 概 要

- (1) 個人の行う事業は、その事業が地方税法及び政令で定められている第1種事業、第2種事業及び第3種事業に該当する場合に限り個人事業税が課される。
- (2) 個人事業税の課税標準は、その年度の初日の属する年の前年中における個人の事業の所得によるが、その計算の際、妻及び息子については【資料】より、いわゆる白色事業専従者控除の適用が想定される。また、甲は区分の異なる事業をあわせて行っており、事業の区分ごとに所得金額が算定される。
- (3) 甲がX県に納付すべき事業税額は、上記(2)により事業の区分ごとに計算された課税標準額に一定の税率を乗じて得た金額の合計額となる。

2. 課税客体 5

- (1) 甲の行う「米の栽培」は一般に農業に該当するが、個人事業税においては第1事業、第2種事業及び第3種事業のいずれにも該当しないため、個人事業税は課税されない。
- (2) 甲の行う「養鶏」は畜産業に該当するが以下の点を考慮する。
 - ①第2種事業とは原始産業に属するものであり、小規模なものは課税の対象から除かれている。
 - ②ここに第2種事業に該当する畜産業とは、家さん又は家畜の繁殖、育成及び畜産物の生産を目的とした事業（農業に附随して行われるものを除く。）をいい、主として自家労力を用いて行うもの以外のものをいう。
 - ③主として自家労力を用いて行う事業とは、事業を行う者又はその同居の親族の労力によってその事業を行った日数の合計がその事業のその年における延労働日数の2分の1を超えるものとする。
 - ④当該設問では「養鶏」については、次の算式により主として自家労力を用いて行うもの以外のものに該当するため、畜産業として第2種事業に該当する。

甲 妻 息子 甲 妻 息子 雇用人A 雇用人B

$$(\text{算式}) \ 250日 + 100日 + 100日 = 450日 \leq (250日 + 100日 + 100日 + 250日 + 250日) \times \frac{1}{2} = 475日$$

- (3) 甲の行う「卵の販売」は、物品販売業として第1種事業に該当する。

3. 課税標準の算定方法

(1) 課税標準 3

- ① 個人事業税の課税標準は、その年度の初日の属する年の前年中における個人の事業の所得による。

- ② 個人が年の中途において事業を廃止した場合における事業税の課税標準は、上記①の所得によるほか、その年の1月1日から事業の廃止の日までの個人の事業の所得による。

(2) 所得の算定方法 3

その年度の初日の属する年の前年中における個人の事業の所得又はその年の1月1日から事業の廃止の日までの個人の事業の所得は、それぞれその個人のその年度の初日の属する年の前年中における事業又はその年の1月1日から事業の廃止の日までの事業に係る総収入金額から必要な経費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、所得税の課税標準である所得につき適用される不動産所得及び事業所得の計算の例によって算定する。

(3) 所得税の計算の例によらない項目（白色事業専従者控除）

① 内 容

事業を行う個人（所得税法に規定する青色申告書を提出することにつき国の税務官署の承認を受けている者を除く。）と生計を一にする親族でもっぱらその個人の行う事業に従事するもの（以下「事業専従者」という。）がある場合には、次の②の要件を満たす場合に限り、各事業専従者について、次の金額のうちいずれか低い金額をその個人の事業の所得の計算上必要な経費とみなす。

ただし、上記親族については、その年度の初日の属する年の前年の12月31日（年の中途においてその親族の死亡又はその事業の廃止があった場合には、その死亡又は廃止の時）において、年齢が15歳未満である者を除く。

イ 50万円（事業を行う個人の配偶者については86万円）

$$\text{ロ} \quad \frac{\text{その個人の事業の所得の金額（この規定を適用しないで計算した金額）}}{\text{事業専従者の数} + 1}$$

② 要 件

その年分につき個人事業税の申告（その申告期限後において事業税の納税通知書が送達される時までに申告している場合を含む。）をしていること（事業専従者に関する事項についての申告がないことについて、やむを得ない事情があると道府県知事が認めるときを含む。）

③ 事業専従者の範囲

原則としてその年を通じて6月を超える期間その事業にもっぱら従事する者をいう。

④ 事業専従者に該当しない者

次の者は、事業に従事していても、その該当する期間は、その事業にもっぱら従事する者に該当しない。

① 学校の学生又は生徒である者

② 他に職業を有する者

③ 老衰その他心身の障害により事業に従事する能力が著しく阻害されている者

(4) 各種控除

①被災事業用資産の損失の繰越控除 2

イ 内 容

その個人の前年3年間における事業の所得の計算上生じた損失のうち被災事業用資産の損失の金額で前年分に控除されなかった部分の金額については、「損失の繰越控除」の規定の適用がない場合においても、次の要件の⑦及び⑧の要件を満たす場合に限り、その個人の事業の所得の計算上控除する。

ロ 要 件

⑦ その損失の生じた年分につき個人事業税の申告をしていること（道府県知事においてやむを得ない事情があると認める場合には、その申告期限後において事業税の納税通知書が送達される時までに申告している場合を含む。）

⑧ その後の年分につき連続して個人事業税の申告をしていること（その申告期限後において事業税の納税通知書が送達される時までに申告している場合を含む。）

ハ 被災事業用資産の損失の金額

次の資産の災害（震災、風水害、火災その他一定の災害をいう。）による損失の 金額をいう。

① 棚卸資産

（注）事業所得を生ずべき事業に係る商品、製品、半製品、仕掛品、原材料その他の資産（有価証券及び山林を除く。）で棚卸をすべき一定の棚卸資産をいう。

② 不動産所得又は事業所得を生ずべき事業の用に供される固定資産、繰延資産のうちまだ必要な経費に算入されていない部分

③ 山 林

ニ 損失に含まれる支出の範囲

その災害に関連するやむを得ない支出でその被災事業用資産の取り壊し費用その他一定の金額を含むものとし、保険金、損害賠償金その他これらに類するものにより埋められた部分の金額を除く。

② 事業用資産の譲渡損失の控除 ②

その個人が直接事業の用に供する次の資産（事業の用に供しなくなった日の翌日から1年を経過した日の前日までに譲渡が行われたものに限る。）を譲渡したため生じた損失の金額は、上記①ロ④の要件を満たす場合に限り、その個人の事業の所得の計算上控除する。

a 機械及び装置 b 船 舶 c 航空機 d 車両及び運搬具 e 工具、器具及び備品 f 一定の生物

③ 事業主控除 ②

事業を行う個人については、その個人の事業の所得の計算上290万円を控除する。この場合において、事業を行った期間が1年に満たないときは、290万円にその年において事業を行った月数を乗じて得た額を12で除して算定した金額とする。

④ 各種控除の順序 ①

各種控除は、まず上記①を控除し、次に②及び③の順序で控除するものとする。

4. 個人事業税の税率 ⑤

(1) 標準税率の意義

標準税率とは、地方団体が課税する場合に通常よるべき税率で、その財政上の特別の必要があると認める場合には、これによることを要しない税率をいう。

(2) 標準税率

① 第1種事業を行う個人……所得の100分の5

② 第2種事業を行う個人……所得の100分の4

③ 第3種事業を行う個人（④に掲げるものを除く。）……所得の100分の5

④ 第3種事業のうちあん摩、マッサージ又は指圧、はり、きゅう、柔道整復その他の医業に類する事業及び装蹄師業を行う個人……所得の100分の3

(3) 区分の異なる事業をあわせて行う場合

区分の異なる事業を併せて行う場合における課税標準とすべき所得はその個人の事業の所得をそれぞれの事業につき、各種控除の規定を適用する前の所得金額によりあん分して算定する。

税率を適用すべき所得は、その個人の事業の所得を各種控除前のそれぞれの事業の所得金額に按分して算定する。

(4) 制限税率

道府県は、標準税率を超える税率で事業税を課する場合には、上記(2)の標準税率に1.1を乗じて得た率を超える税率で課することができない。

▶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、「実力完成答練第4回」で出題した個人事業税の課税標準及び税額の算定を論点とした問題である。解答範囲が広範なため模範解答ベースの内容を限られた時間で記述するのはなかなか難しいものと想定される。したがって適宜解答の柱やタイトルなどを駆使し、網羅性に重きを置いた解答が現実的な解答作成でないと考えられる。

〔第二問〕全体として、合格ラインは22点から26点と予想される。

▶解答への道◀

〔第二問〕について

(1) 解答範囲

「課税標準及び税額の算出方法について問われた乙税理士はどのように説明したらよいか述べなさい。」となっていることから、①個人事業税の課税標準及び②税率等を中心に解答する必要がある。

なお、X県のみにおいて事業を行っていることから、分割基準について触れる必要はないと考えられる。

(2) 課税客体

取扱通知第三章一〇の一（八）より、「養鶏」は畜産業であると考えられるが、「主として自家労力を用いて行うもの」かどうか、判定算式を組む必要がある。判定の結果、「主として自家労力を用いて行うもの」以外のものに該当することから、当該事業は、第2種事業に該当する。

(3) 課税標準の算定

総合問題で課税標準を解答する場合、事業廃止（＝廃業）の論点を省略すべきか迷うところだが、問題に省略する旨の特別の指示がないため模範解答では取り上げているが、解答用紙の枚数や解答時間との関係で省略することも実戦的と考えられる。

(4) 所得税の計算の例によらない項目

①甲の営む事業内容及び②所得税において甲は青色申告書を提出することにつき国の税務官署の承認を受けていない（＝いわゆる白色申告者となる。）を考慮し、具体的には「事業専従者控除」（＝いわゆる「白色事業専従者控除」）について、確実な記述が必要であると考えられる。

(5) 各種控除

所得税において甲はいわゆる白色申告者に該当するため、「各種控除」の論点のうち適用要件により解答項目を絞ることになる。したがって、①被災事業用資産の損失の繰越控除、②事業用資産の譲渡損失の控除及び③事業主控除が対象となる。

(6) 税率

標準税率を中心に解答するとともに、個人事業税の制限税率が「標準税率に1.1を乗じて得た率を超える税率で課することができない。」旨の記述であることに注意して欲しい。

Z-65-J [第三問] 解 答

問1 (予想配点-10点-)

1. 判 定

X社の行う事業は保険業であるため、収入金額課税法人に該当する。

2. 課税標準額の算定

(1) 正味収入保険料

① 船舶保険 $(550,000,000円 + 3,500,000円 + 600,000円) - (500,000円 + 5,400,000円) = 548,200,000円$

② 運送保険・積荷保険

$$\{(225,000,000円 + 200,000,000円) + (2,120,000円 + 10,000,000円) + (450,000円 + 1,200,000円)\} \\ - \{(3,500,000円 + 2,000,000円) + (2,470,000円 + 3,200,000円)\} = 427,600,000円$$

③ 自動車損害賠償責任保険

$$(420,000,000円 + 1,000,000円 + 1,200,000円) - (3,000,000円 + 5,200,000円) = 414,000,000円$$

④ 地震保険

$$(300,000,000円 + 20,000,000円 + 1,300,000円) - (2,070,000円 + 5,000,000円) = 314,230,000円$$

⑤ その他の保険

$$\{(300,000,000円 + 200,000,000円 + 1,200,000,000円 + 300,000,000円 + 123,000,000円) \\ + (20,000,000円 + 40,000,000円 + 10,000,000円 + 20,000,000円 + 500,000円) \\ + (1,200,000円 + 1,100,000円 + 4,600,000円 + 1,200,000円 + 120,000円)\} \\ - \{(2,055,000円 + 2,060,000円 + 35,055,000円 + 7,000,000円 + 200,000円) \\ + (5,000,000円 + 3,000,000円 + 6,000,000円 + 5,000,000円 + 60,000円)\} = 2,156,290,000円$$

(2) 収入金額の総額

① 船舶保険 $548,200,000円 \times \frac{25}{100} = 137,050,000円$ 1

② 運送保険・積荷保険 $427,600,000円 \times \frac{45}{100} = 192,420,000円$ 1

③ 自動車損害賠償責任保険 $414,000,000円 \times \frac{10}{100} = 41,400,000円$ 1

④ 地震保険 $314,230,000円 \times \frac{20}{100} = 62,846,000円$ 1

⑤ その他の保険 $2,156,290,000円 \times \frac{40}{100} = 862,516,000円$ 1

(3) 課税標準額の総額 ①+②+③+④+⑤=1,296,232,000円

(4) 課税標準額の総額の区分(それぞれ千円未満切捨)

① 事務所又は事業者の数による課税標準額

$$1,296,232,000円 \times \frac{1}{2} = 648,116,000円$$

② 従業者の数による課税標準額

上記①に同じ

3. 分割課税標準額の算定

(1) 分割基準

① 事務所又は事業所の数

$$\begin{array}{rcl} \text{A 県} & 1 \times 12 = & 12 \\ \text{B 県} & 1 \times 12 = & 12 \\ \hline \text{計} & 24 & \boxed{1} \end{array}$$

② 従業者の数

$$\begin{array}{rcl} \text{A 県本店} & 124 \text{人} & \\ \text{B 県支店} & 30 \text{人} \times 2 = 60 \text{人} < 66 \text{人} & \therefore \text{著しい変動あり} \end{array}$$

$$(30 \text{人} + 35 \text{人} + 60 \text{人} + 62 \text{人} + 62 \text{人} + 62 \text{人} + 66 \text{人} + 65 \text{人} + 60 \text{人} + 60 \text{人} + 62 \text{人} + 64 \text{人}) \div 12 \approx 57.3 \text{人} \rightarrow 58 \text{人} \quad \boxed{1}$$

$$\begin{array}{rcl} \text{A 県} & 124 \text{人} & \\ \text{B 県} & 58 \text{人} & \\ \hline \text{計} & 182 \text{人} & \end{array}$$

(2) 分割課税標準額（それぞれ千円未満切捨）

① 事務所又は事業所の数

$$\begin{array}{rcl} \text{A 県} & 648,116,000 \text{円} \times \frac{12}{24} = & 324,057,999 \text{円} \rightarrow 324,057,000 \text{円} \\ \text{B 県} & 648,116,000 \text{円} \times \frac{12}{24} = & 324,057,999 \text{円} \rightarrow 324,057,000 \text{円} \end{array}$$

② 従業者の数

$$\begin{array}{rcl} \text{A 県} & 648,116,000 \text{円} \times \frac{124 \text{人}}{182 \text{人}} = & 441,573,538 \text{円} \rightarrow 441,573,000 \text{円} \\ \text{B 県} & 648,116,000 \text{円} \times \frac{58 \text{人}}{182 \text{人}} = & 206,542,461 \text{円} \rightarrow 206,542,000 \text{円} \end{array}$$

③ ①+②

$$\begin{array}{rcl} \text{A 県} & 324,057,000 \text{円} + 441,573,000 \text{円} = & 765,630,000 \text{円} \\ \text{B 県} & 324,057,000 \text{円} + 206,542,000 \text{円} = & 530,599,000 \text{円} \end{array}$$

4. 事業税額の算定（それぞれ百円未満切捨）

$$\begin{array}{rcl} \text{A 県} & 765,630,000 \text{円} \times \frac{0.7}{100} & = 5,359,410 \text{円} \rightarrow 5,359,400 \text{円} \quad \boxed{1} \\ \text{B 県} & 530,599,000 \text{円} \times \frac{0.7}{100} \times 1.05 & = 3,899,902 \text{円} \rightarrow 3,899,900 \text{円} \quad \boxed{1} \end{array}$$

問2 （予想配点－30点－）

1. 判定

- (1) Y社は卸売業及び製造業を行っており、収入割が課される事業を行っていない。
- (2) Y社の事業年度末日現在の資本金等の額は、1億円を超えている。
 $\therefore$ Y社は外形標準課税の対象となる法人に該当する。

2. 課税標準額の算定

(1) 所得の総額の算定

① 法人税別表四「合計欄」の額		3,320,000,000円	
② 加 算			
損金に算入した所得税額及び復興特別所得税額			
	(注1)	<u>22,300,000円</u>	22,300,000円 [2]
③ 減 算			
外国の事業に帰属する所得以外の所得に			
対する外国税額		<u>1,200,000円</u>	<u>1,200,000円</u> [2]
		仮計	3,341,100,000円
④ 繰越欠損金			990,000,000円 [2]
⑤ 所得の総額			<u>2,351,100,000円</u>

(注1) 48,000,000円 - 25,700,000円 = 22,300,000円

⑥ 軽減税率適用法人の判定

Y社は事業年度末日現在、資本金の額が1,000万円以上であるが、事業年度末日において事業を行う事務所又は事業所はA県、C県の2県であることから、軽減税率適用法人に該当する。 [2]

$$\text{年400万円以下の金額} = \frac{4,000,000 \text{円} \times 9 \text{月}}{12 \text{月}} = 3,000,000 \text{円} [2]$$

$$\text{年400万円超800万円以下の金額} = \frac{4,000,000 \text{円} \times 9 \text{月}}{12 \text{月}} = 3,000,000 \text{円}$$

$$\text{年800万円超の金額} = 2,351,100,000 \text{円} - (3,000,000 \text{円} + 3,000,000 \text{円}) = 2,345,100,000 \text{円}$$

(2) 付加価値額

① 収益配分額

イ 報酬給与額

$$\begin{aligned} \text{① 給与等} &= 2,100,000,000 \text{円} + 130,000,000 \text{円} + 1,605,000,000 \text{円} \\ &+ 6,121,000,000 \text{円} + 66,000,000 \text{円} = 10,022,000,000 \text{円} [2] \end{aligned}$$

② 労働者派遣等をした場合

$$\text{a 受取派遣料} = 32,000,000 \text{円} \times 75\% = 24,000,000 \text{円}$$

$$\text{b 派遣社員に対する給与等} = 28,000,000 \text{円}$$

$$\begin{aligned} \text{c } a < b \therefore a &= 24,000,000 \text{円} \\ &= 24,000,000 \text{円} [2] \\ &= 9,998,000,000 \text{円} \end{aligned}$$

ロ 純支払利子

$$\text{① 支払利子} = 2,500,000 \text{円} - 340,000 \text{円} = 2,160,000 \text{円}$$

$$\text{② 受取利子} = 780,000 \text{円}$$

$$\text{③ } \text{①} - \text{②} = 1,380,000 \text{円} [2]$$

ハ 純支払賃借料

$$\begin{aligned} \text{① 支払賃借料} &= 63,000,000 \text{円} + (\text{注2}) 600,000 \text{円} + 570,000 \text{円} + 23,500,000 \text{円} \\ &= 87,670,000 \text{円} \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{② 受取賃借料} &= 52,300,000 \text{円} + 6,200,000 \text{円} = 58,500,000 \text{円} [2] \\ \text{③ } \text{①} - \text{②} &= 29,170,000 \text{円} \end{aligned}$$

$$(\text{注2}) \text{ 駐車場賃借料} = 648,000 \text{円} \div 1.08 = 600,000 \text{円}$$

$$\text{ニ } \text{イ} + \text{ロ} + \text{ハ} = 10,028,550,000 \text{円}$$

② 単年度損益

上記(1)の仮計の金額 3,341,100,000円

③ 雇用安定控除 [2]

イ 判定 $\frac{9,998,000,000 \text{ 円}}{10,028,550,000 \text{ 円}} \div 99.6\% \rightarrow 100\% > \frac{70}{100} \therefore \text{雇用安定控除の適用あり}$

ロ $9,998,000,000 \text{ 円} - 10,028,550,000 \text{ 円} \times \frac{70}{100} = 2,978,015,000 \text{ 円}$

④ ①ニ+②-③ロ=10,391,635,000円 (千円未満切捨)

(3) 資本金等の金額

① 総額 5,500,000,000円

② 事業年度が1年未満の場合 $\frac{(3)① \times 9 \text{ 月}}{12 \text{ 月}} = 4,125,000,000 \text{ 円}$ (千円未満切捨) [2]

3. 分割基準

(1) 従業者の数

A県 本店 525人+15人=540人 [1]

B県 営業所 $(326 \text{ 人} - 3 \text{ 人}) \times \frac{7}{9} \div 251.2 \text{ 人} \rightarrow 252 \text{ 人}$ [1]

C県 工場 1,021人-6人=1,015人

$1,015 \text{ 人} \times (1,015 \text{ 人} + 1) \times \frac{1}{2} = 1,523 \text{ 人}$ [1]

∴ 事業年度終了の日における資本金の額が1億円以上の製造業を行う法人の工場であるため5割増しする。

A県 540人

B県 252人

C県 $\frac{1,523 \text{ 人}}{2,315 \text{ 人}}$

4. 分割課税標準額の算定 (それぞれ千円未満切捨)

(1) 所得

① 年400万円以下の金額

A県 $3,000,000 \text{ 円} \times \frac{540 \text{ 人}}{2,315 \text{ 人}} = 699,784 \text{ 円} \rightarrow 699,000 \text{ 円}$

B県 $3,000,000 \text{ 円} \times \frac{252 \text{ 人}}{2,315 \text{ 人}} = 326,565 \text{ 円} \rightarrow 326,000 \text{ 円}$

C県 $3,000,000 \text{ 円} \times \frac{1,523 \text{ 人}}{2,315 \text{ 人}} = 1,973,650 \text{ 円} \rightarrow 1,973,000 \text{ 円}$

② 年400万円超、年800万円以下の金額

A県 $3,000,000 \text{ 円} \times \frac{540 \text{ 人}}{2,315 \text{ 人}} = 699,784 \text{ 円} \rightarrow 699,000 \text{ 円}$

B県 $3,000,000 \text{ 円} \times \frac{252 \text{ 人}}{2,315 \text{ 人}} = 326,565 \text{ 円} \rightarrow 326,000 \text{ 円}$

C県 $3,000,000 \text{ 円} \times \frac{1,523 \text{ 人}}{2,315 \text{ 人}} = 1,973,650 \text{ 円} \rightarrow 1,973,000 \text{ 円}$

③ 年800万円超の額

$$\text{A 県} \quad 2,345,100,000\text{円} \times \frac{540 \text{ 人}}{2,315 \text{ 人}} = 547,021,166\text{円} \rightarrow 547,021,000\text{円}$$

$$\text{B 県} \quad 2,345,100,000\text{円} \times \frac{252 \text{ 人}}{2,315 \text{ 人}} = 255,276,544\text{円} \rightarrow 255,276,000\text{円}$$

$$\text{C 県} \quad 2,345,100,000\text{円} \times \frac{1,523 \text{ 人}}{2,315 \text{ 人}} = 1,542,802,289\text{円} \rightarrow 1,542,802,000\text{円}$$

(2) 付加価値額

$$\text{A 県} \quad 10,391,635,000\text{円} \times \frac{540 \text{ 人}}{2,315 \text{ 人}} = 2,423,966,695\text{円} \rightarrow 2,423,966,000\text{円}$$

$$\text{B 県} \quad 10,391,635,000\text{円} \times \frac{252 \text{ 人}}{2,315 \text{ 人}} = 1,131,184,457\text{円} \rightarrow 1,131,184,000\text{円}$$

$$\text{C 県} \quad 10,391,635,000\text{円} \times \frac{1,523 \text{ 人}}{2,315 \text{ 人}} = 6,836,483,846\text{円} \rightarrow 6,836,483,000\text{円}$$

(3) 資本金等の額

$$\text{A 県} \quad 4,125,000,000\text{円} \times \frac{540 \text{ 人}}{2,315 \text{ 人}} = 962,203,023\text{円} \rightarrow 962,203,000\text{円}$$

$$\text{B 県} \quad 4,125,000,000\text{円} \times \frac{252 \text{ 人}}{2,315 \text{ 人}} = 449,028,077\text{円} \rightarrow 449,028,000\text{円}$$

$$\text{C 県} \quad 4,125,000,000\text{円} \times \frac{1,523 \text{ 人}}{2,315 \text{ 人}} = 2,713,768,898\text{円} \rightarrow 2,713,768,000\text{円}$$

5. 事業税額の算定 (それぞれ百円未満切捨)

(1) A 県

所得割	699,000円	$\times \frac{1.5}{100}$	=	10,485円	→	10,400円	
	699,000円	$\times \frac{2.2}{100}$	=	15,378円	→	15,300円	
	547,021,000円	$\times \frac{2.9}{100}$	=	15,863,609円	→	<u>15,863,600円</u>	小計 15,889,300円
付加価値割	2,423,966,000円	$\times \frac{0.48}{100}$	=	11,635,036円	→		11,635,000円
資本金割	962,203,000円	$\times \frac{0.2}{100}$	=	1,924,406円	→		1,924,400円
							<u>29,448,700円</u>

1

(2) B 県

所 得 割	$326,000円 \times \frac{1.5}{100}$	=	4,890円 →	4,800円	
	$326,000円 \times \frac{2.2}{100}$	=	7,172円 →	7,100円	
	$255,276,000円 \times \frac{2.9}{100}$	=	7,403,004円 →	<u>7,403,000円</u>	小計 7,414,900円
付加価値割	$1,131,184,000円 \times \frac{0.48}{100}$	=	5,429,683円 →		5,429,600円
資 本 割	$449,028,000円 \times \frac{0.2}{100}$	=	898,056円 →		<u>898,000円</u>
					13,742,500円 1

(3) C 県

							1
所 得 割	$1,973,000円 \times \frac{1.5}{100}$	$\times 1.2$	=	35,514円 →	35,500円		
	$1,973,000円 \times \frac{2.2}{100}$	$\times 1.2$	=	52,087円 →	52,000円		
	$1,542,802,000円 \times \frac{2.9}{100}$	$\times 1.2$	=	53,689,509円 →	<u>53,689,500円</u>	小計	<u>53,777,000円</u>
付加価値割	$6,836,483,000円 \times \frac{0.48}{100}$	$\times 1.2$	=	39,378,142円 →			39,378,100円
資 本 割	$2,713,768,000円 \times \frac{0.2}{100}$	$\times 1.2$	=	6,513,043円 →			<u>6,513,000円</u>
							99,668,100円 1

▶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) 損害保険会社に係る税額算定問題であるが、様々な保険ごとの集計に注意を要する問題であった。

(問2) 卸売業及び製造業を併せて行う法人に係る税額計算問題であった。本年度の最重要論点である「外形標準課税方式」による問題であり、課税標準の集計及び分割基準の処理に特に注意を要する問題である。

今まで様々な形式の答練、実力テスト及び上級演習を実施していることから、TAC受講生のなかには(問1)及び(問2)を通じて、高得点をのぞめる受講生も存在するであろう。但し、(問1)及び(問2)とも解答内容が多いことから①課税標準額の総額算定、②分割基準の集計、③軽減税率の適否、④純支払利子及び純支払賃借料の計算⑤税率等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8点前後、(問2)が22点から25点と考えられる。

▶解答への道◀

問1

1. 課税標準

(1) 損害保険会社が納付すべき事業税は、収入割であるがその課税標準は各事業年度の収入金額となる。

(2) 損害保険会社の場合、様々な保険の種類を①船舶保険②運送保険及び積荷保険③自動車損害賠償保険④地震保険⑤その他の保険に区分して正味収入保険料を集計し、それぞれの金額に一定の率を乗じた金額の合計額が課税標準の総額となる。

(3) 正味収入保険料

次の算式により計算した金額をいう。

$$\left(\begin{array}{l} \text{元受及び受再保} \\ \text{險の総保険料} \end{array} - \begin{array}{l} \text{保険料から控除} \\ \text{すべき金額} \end{array} + \begin{array}{l} \text{再保険} \\ \text{戻金} \end{array} \right) - \left(\begin{array}{l} \text{再保険料} \\ \text{戻金} \end{array} + \begin{array}{l} \text{解約} \\ \text{戻金} \end{array} \right)$$

2. 分割基準

(1) 損害保険業は法人事業税における分割基準の分類上、「その他の事業」に該当するため、課税標準の総額について、「その2分の1は事務所又は事業所の数により、その2分の1は従業者の数により」A県及びB県にあん分することとなる。

(2) 従業者の数の処理において、B県の事務所又は事業所は「著しい変動」に該当するため所定の処理をしなければならない。

3. 税率

設問の事業年度が平成26年4月1日から平成27年3月31日となっているため、収入割の標準税率は100分の0.7であり、またB県については標準税率の1.05倍であることに注意して欲しい。

問2

1. 課税標準

(1) 各事業年度の所得

① 支払を受けた利子等に対する所得税及び復興特別所得税額

「支払を受けた利子等について源泉徴収された所得税額及び復興特別所得税額48,000千円のうち、25,700

千円を法人税額から控除している」と資料中にあることから、差額の22,300千円を事業税上加算調整する。

② 軽減税率適用法人の判定

事業年度末日現在の資本金が1千万円以上であるが、3県以上に事務所等を設けて事業を行っていないことからY社は軽減税率適用法人に該当する。

また、Y社の第15期事業年度が9月となっているため、軽減税率の3段階の適用区分のうち、①年400万円以下の金額及び②年400万円超、年800万円以下の金額の区分について、所定の処理が必要となる。

(2) 付加価値額

① 純支払利子や純支払賃借料の算定では、言葉の言い回しに注意して欲しい。

例：「車両の賃借料」（不動産の賃借ではない）

② Y社はQ社に対し労働者を派遣している。実務的面を考慮すると、いわゆる「労働者派遣法」に基づくかどうかの確認が必要となるが、当該設問においては、付加価値額の計算において考慮する派遣契約として解答は作成している。

また、イ受取派遣料の75%相当額とロ当該社員に支払った給与等を比較しいずれか小さい金額をY社の報酬給与額から控除すること。（ただし、実際の申告実務においては第六号様式別表五の三により別の計算方式によることになるが、今回は法令の内容に準拠して解答を作成している。）

③ B県の営業所における「駐車場の賃借料」については、「年間を通じて賃借」していることから、支払賃借料として処理をする。なお、「消費税及び地方消費税」の取扱いは、取扱通知第三章一四の一の三より、「消費税及び地方消費税を除いた金額を基礎とする」こと。

(3) 資本金等の額

Y社の事業年度が1年未満のため、所定の処理をすること。

2. 分割課税標準額の算定

(1) 分割基準を異にする事業（卸売業と製造業）を併せ行う場合の処理に注意する。分割基準を異にする事業を併せて行っている場合は、地方税法第72条の48第8項により「主たる事業の分割基準」により処理をすることになる。

したがって、売上金額の多寡から製造業が主たる事業となるため、製造業の分割基準である従業者の数により各道府県に課税標準の総額をあん分する。

(2) 期中廃止となったB県の営業所の処理で月数あん分する際にその分母は「その事業年度の月数」であるため9月であることに注意して欲しい。

(3) P社からの出向者については、取扱通知第三章九の一(2)では「実際に勤務すべき事務所等」でカウントする旨の内容となっている。したがって当該出向者はY社の従業者としてカウントする。また、Q社へ派遣した派遣社員については、上記の取扱通知などから、Y社の従業者としてカウントしないこととなる。

3. 事業税額の算定

(1) Y社の第15期事業年度が平成26年4月1日から平成26年12月31日となっていることから、適用される税率に注意を払う必要がある。（具体的税率は、解答を参照してください。）

(2) 「～C県は同法に定めるいわゆる制限税率と同一の率である。」となっているためその税率は標準税率の1.2倍の率であることに注意し計算をすること。

●おわりに

【第一問】が合計で18点～22点、【第二問】が22点～26点、【第三問】が合計で30点～33点、合計73点がボーダーラインであり、85点以上が合格有望と考えられる。