

公認会計士 修了考查対策講座

税務実務

【基本テキスト1】法人税法①

*CERTIFIED
PUBLIC
ACCOUNTANT*

2025年度目標



TAC

〔修了考査における税務実務〕

本テキスト編集時点において、令和7年度修了考査受験案内は公表されていませんが、以下の令和6年度の試験内容と同じものになると思われます。

I. 試験内容

1. 会計に関する理論及び実務

試験時間 3 時間，問題数大問 2 問（小問等を設ける場合があります。），配点 300 点

2. 監査に関する理論及び実務

試験時間 3 時間，問題数大問 2 問（小問等を設ける場合があります。），配点 300 点

3. 税に関する理論及び実務

試験時間 3 時間，問題数大問 2 問（小問等を設ける場合があります。），配点 300 点

4. 経営に関する理論及び実務（コンピュータに関する理論を含む。）

試験時間 2 時間，問題数大問 2 問（小問等を設ける場合があります。），配点 200 点

5. 公認会計士の業務に関する法規及び職業倫理

試験時間 1 時間，問題数大問 2 問（小問等を設ける場合があります。），配点 100 点

II. 税に関する理論及び実務の出題範囲

1. 法人税に関する理論及び実務

2. 所得税に関する理論及び実務

3. 消費税に関する理論及び実務

4. 相続税・贈与税に関する理論及び実務

5. 地方税に関する理論及び実務

6. その他上記に関連する租税法及び国税通則法に関する理論及び実務 等

公認会計士が行う業務で必要とされる税に関する専門的応用能力を修得しているかどうかの確認を行うことを目的とし、我が国における税に関する理論及び実務全般について出題する方針とされていますので、重要性は「法人税」「所得税」「消費税」が高いと考えられますが、相続税（贈与税を含む）も毎年出題されています（iii 頁参照）。

〔学習内容・指針〕

本テキストでは法人税法を学習します。最近の本試験における法人税に占める計算問題と理論問題の割合は、計算問題が7割～8割、理論問題は2割～3割程度になっています。

計算問題の占める割合が多いため、各章に例題として設けた本試験問題の難易度を踏まえ、出題可能性の高い論点の例題を中心に学習を進めて下さい。その際、別表4の申告調整（加算又は減算）の処分が「留保」又は「社外流出」のいずれであるかも、必ず意識するように心掛けて下さい。

一方、理論問題については、法人税法上の取扱い及びその結論に至った理由、法人税法上の用語の意義や制度の概要を問う問題が出題されています。いずれも数行ほどの枠内で簡潔に述べさせる形式が多く、解答を記述する際、法人税法上の用語（キーワード）を用いることが高得点につながると考えられますので、復習の際は法人税法上の用語（例：みなし配当、資本金等の額、定期同額給与、完全支配関係）を意識するようにして下さい。

〔論点の重要性〕

合格点を確保するためには、各節に付した【A】及び【B】をしっかりと復習してください。重要性の内容は以下のとおりです。

重要性	内 容	対 応
【A】	・ 頻繁に出題される論点 ・ 出題可能性の高い論点	必ず理解しできるようになること
【B】	・ たびたび出題される論点 ・ 比較的に出題可能性の高い論点	可能な限り理解しできるようになること
【C】	・ 節の内容が概要や総論的なもの ・ 数年間出題されていない論点のうち、重要性が【B】ほど高くないもの ・ 直近の出題はあるがマイナーな論点 ・ 難易度の高い論点	概要や総論的な内容を除き、余力がある場合に理解しできるようになること
【基礎】	・ 税法を学習する上で、知っておくべき基礎知識	

※ 各節に付した重要性と異なる論点がある節には、別途、異なる重要性を示すことがあります。

〔過去 5 回の本試験出題傾向〕

年 度	区 分	出 題 内 容	税 目			
			法 人	消 費	所 得	相 続 他
令和元年度	第五問	法人税（総合問題の計算）	○			
		消費税（納税義務者・税率改正の記述の正誤判定，総合問題の計算）		○		
		所得税（居住用財産の譲渡に係る譲渡所得と給与所得の税額計算，ふるさと納税）			○	
	第六問	法人税（グループ法人税制，組織再編税制の理論及び計算，外貨建取引の理論， デリバティブ取引の理論）	○			
		法人税・所得税・相続税（借地権の横断的問題（法人税及び所得税の取扱い）， 精算時相続課税制度と贈与税の計算）	○		○	○
令和2年度	第五問	法人税（総合問題の計算）	○			
		消費税（納税義務判定，事業譲渡，課税売上割合に準ずる割合，総合問題の計算）		○		
		所得税・国税通則法（必要経費と家事関連費，増額更正処分）			○	○
	第六問	法人税（受取配当等の益金不算入額，所得税額控除，外国源泉税）	○			
		所得税（配当所得，配当控除，源泉徴収税額の控除）			○	
		法人税（保険，役員賞与，死亡役員退職金）	○			
		相続税（死亡役員退職金，死亡保険金）				○
		法人税・所得税（個人から法人への土地贈与の課税関係）	○		○	
令和3年度	第五問	法人税（総合問題の計算）	○			
		消費税（納税義務の判定，課税取引，簡易課税制度の業種区分判定，総合問題）		○		
		国際課税（国際的二重課税の態様，外国子会社合算税制，移転価格税制）	○			
	第六問	法人税（自己株式，適格合併）	○			
		法人税・所得税（法人と役員との間の建物賃貸借及び金銭消費貸借取引）	○		○	
		法人税・消費税（業績悪化に伴う債務免除，家賃減額支援，役員報酬減額） 相続税（生前贈与，みなし相続財産）	○	○		○
令和4年度	第五問	法人税（総合問題の計算）	○			
		消費税（課税売上割合の分子・分母の取引例，総合問題の計算）		○		
		所得税（事業所得・譲渡所得・総所得金額の計算，必要経費と資産損失の計算 合計所得金額・所得控除・税額控除の理論）			○	
	第六問	法人税（グループ法人税制，保険差益と圧縮記帳，災害損失と繰戻し還付）	○			
		相続税・所得税（相続時精算課税の理論，総合問題の計算，相続財産の譲渡） 法人税・消費税・所得税・相続税（記述の正誤判定）	○	○	○	○
令和5年度	第五問	法人税（総合問題の計算）	○			
		消費税（各取引の課税仕入れ判定，総合問題の計算）		○		
		所得税（退職・譲渡・一時所得の課税標準，給与・譲渡所得の計算，損益通算）			○	
	第六問	法人税（固定資産の減損及び評価損，グループ法人税制と子会社支援，有価証 券の取得価額及び評価損，国外関連者に対する寄附金）	○			
		相続税（相続税・贈与税に関する記述の正誤判定及び理由） 法人税・所得税（役員給与，特定譲渡制限付株式による報酬制度，給与所得）	○		○	○

〔過去5回の法人税法の出題分野〕

○：計算問題 ●：理論問題 ◎：計算及び理論問題

	令和元年		令和2年		令和3年		令和4年		令和5年	
	第五問	第六問	第五問	第六問	第五問	第六問	第五問	第六問	第五問	第六問
所得計算と税額計算の基礎					○			●		
収益の額									○	
工事請負収益					○					
受取配当等	○			◎			○	○	○	
みなし配当						◎				
自己株式の取得・処分						◎				
有価証券							○		○	●
デリバティブ取引		●								
租税公課等	○		○		○		○		○	
所得税額控除	○		○	○	○		○		○	
減価償却	○		○		○		○		○	○
繰延資産等			○				○		○	
交際費等	○		○		○		○		○	
寄附金等	○		○		○	●	○		○	
リース取引										
保険料				○					○	
給与等	○		○	○	○	●			○	◎
外貨建取引等										
棚卸資産等							○			
評価損益	○		○							●
借地権		◎								
貸倒損失			○		○				○	
貸倒引当金										
圧縮記帳・所得の特別控除					○			○	○	
欠損金	○							◎		
同族会社										
税額計算	○		○		○		○		○	
特別控除(税額控除)										
過年度遡及処理							○			
別表5(1)一部記入・読み取り						◎	○			
グループ法人税制		◎	○	◎		◎		◎		●
消費税等の経理処理と申告調整										
組織再編税制		◎				◎		●		
グループ通算制度										
国際課税制度					●		○			●

目 次

税法総論

I 租税法の法源	2
II 税法の体系	4
III 課税要件	6
IV 租税の確定手続	7

〔法人税法〕

第 1 章 法人税法の概要

I 法人税法の構成	10
II 納税義務者	11
III 課税所得の範囲	12
IV 事業年度	16
V 納税地	19
VI 確定申告	20
VII 中間申告	22
VIII 青色申告	24
IX 納付・還付	27
X 国税通則法に規定する申告手続	28

第 2 章 所得計算と税額計算の基礎

I 課税標準と法人税額	34
II 所得計算の基礎	35
III 所得計算の概要と別表 4	42
IV 税務調整の区分	46
V 税額計算の概要と別表 1	51

第 3 章 具体的な所得計算

I 別表 4 の計算構造と記載方法	57
II 留保と社外流出の区別	60

第 4 章 具体的な税額計算

I 法人税額の計算と別表 1	69
II 地方法人税額の計算と別表 1	76

第5章 中小企業税制総論

I 総論	82
II 中小法人と中小企業者	83
III 制度規定の適用関係	86

第6章 減価償却（その1）

I 意義	91
II 減価償却資産の範囲	92
III 減価償却費の損金算入	94
IV 償却限度額の計算要素	96
V 残存価額	97
VI 償却方法	98
VII 損金経理した付随費用等	106
VIII 取得価額	108
IX 減価償却超過額の認容減算	116
X グルーピング	119
XI 少額減価償却資産の取得価額の損金算入	122
XII 一括償却資産の損金算入	126
XIII 中小企業者等の少額減価償却資産の取得価額の損金算入の特例	130
XIV 耐用年数	134
XV 資本的支出と修繕費	150

第7章 評価損益

I 原則的取扱い	162
II 評価益が認められる場合	164
III 評価損が認められる場合	165
IV 物損等の事実による評価損	167

第8章 貸倒損失

I 意義	180
II 法的な債権の消滅	181
III 全額回収不能の場合	186
IV 売掛債権の特例	190

第9章 租税公課等

I 意義	198
II 損金不算入とされる租税公課等	199
III 損金算入される租税公課	202
IV 納税充当金（未払法人税等）	206
V 還付金	216
VI 法人税等調整額	218

第10章 受取配当等

I 意義	234
II 株式等の区分及び益金不算入規定	236
III 益金不算入の対象となる配当等の額	244
IV 控除負債利子	248
V 短期保有株式等に係る配当等の額	251
VI 外国子会社から受ける配当等の益金不算入	254

第11章 所得税額控除

I 意義	260
II 所得計算上及び税額計算上の取扱い	263
III 元本の種類と期間按分	264
IV 個別法・簡便法の計算	265
V 中間配当等に係る計算期間	274
VI 復興特別所得税の取扱い	276

第12章 交際費等

I 意義及び範囲	286
II 損金不算入額の計算	296
III 交際費等の認識	300
IV 原価算入交際費等の調整	310
V 使途秘匿金	316

第13章 寄附金等

I 意義	321
II 損金不算入額の計算	324
III 寄附金の認識	332
IV 子会社等の支援等	340
V 寄附金の分類	342

第14章 給与等（その1）

I 給与の範囲	346
II 役員の意義及び範囲	348
III 使用人兼務役員の意義及び範囲	349
IV 役員給与総論	352
V 定期同額給与	354
VI 事前確定届出給与	368
VII 業績連動給与	378
VIII 不相当に高額な部分の金額	380
IX 使用人給与	388
X 出向者給与等	394

第15章 繰延資産等

I 繰延資産の意義及び範囲	400
II 償却費の損金算入	402
III 償却限度額	403
IV 少額繰延資産の損金算入	405
V 償却期間	406
VI 金銭債務の償還差損益	414

第16章 その他の費用

I 生命保険料	418
II 短期の前払費用	425

第17章 別表5

I 別表5の種類	428
II 別表5(1) I	429
III 別表5(1) II	448
IV 別表5(2)	454

第18章 過年度遡及処理

I 総論	464
II 税務上の取扱い	465

教材中に引用する法令については、下記の略称を使用する。

(1) 法 令

国通法	.....	国税通則法
国通令	.....	国税通則法施行令
国通規	.....	国税通則法施行規則
法 法	.....	法人税法
法 令	.....	法人税法施行令
法 規	.....	法人税法施行規則
所 法	.....	所得税法
所 令	.....	所得税法施行令
所 規	.....	所得税法施行規則
消 法	.....	消費税法
消 令	.....	消費税法施行令
消 規	.....	消費税法施行規則
相 法	.....	相続税法
相 令	.....	相続税法施行令
相 規	.....	相続税法施行規則
印 法	.....	印紙税法
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
耐省令	.....	減価償却資産の耐用年数等に関する省令
地 法	.....	地方税法
地 令	.....	地方税法施行令
地 規	.....	地方税法施行規則
地方附	.....	地方税法附則
地方法法	.....	地方法人税法
地方法令	.....	地方法人税法施行令
地方法規	.....	地方法人税法施行規則
復興財確法	.....	東日本大震災からの復興のための施策を実施するために必要な財源の確保に関する特別措置法

(2) 通 達

法基通	.....	法人税基本通達
法個通	.....	法人税個別通達
所基通	.....	所得税基本通達
消基通	.....	消費税法基本通達
相基通	.....	相続税法基本通達
評基通	.....	財産評価基本通達
耐取通	.....	耐用年数の適用等に関する取扱通達
措 通	.....	租税特別措置法通達
地取通	.....	地方税取扱通知

【memo】

税 法 総 論

(はじめに)

本テキストの内容は、令和6年4月1日現在施行の法令等によっている。

(本章で学ぶこと)

1. 租税法の法源にはどのようなものがあるか。
2. 租税法の体系において、通則法は他の税法等とどのような関係にあるか。
3. 租税特別措置法と国税の規定はどのような関係にあるか。また、租税特別措置法は地方税には適用されるか。
4. 租税の確定手続にはどのような方式があるか。

租税法に関する法の存在形式を法源といい、その法源には以下のものがある。

1. 国内法源

(1) 憲 法

憲法は、国の最高法規であって、これに違反する法規や行政庁の行為は無効となる。

(2) 法 律（4. 参照）

租税法律主義のもとでは、課税要件の全てと租税の賦課・徴収に関する手続は原則として法律によって規定されなければならないから、法律は租税法の法源として最も重要なものである。

(3) 命 令（4. 参照）

命令には、内閣が制定する政令と、各省大臣が発する省令があり、政令を「施行令」、省令を「施行規則」という。租税法律主義の立場からすれば、全て法律で規定することが理想であるが、これでは法規定が複雑化するので、技術的、専門的事項は政令に委ね、さらに細かい手続や様式などは省令に委ねている。

(4) 告 示

告示は法規を定立する行為であるから、法源の一種といえる。

租税法での告示の例として、財務大臣の告示により、全額損金の額に算入される指定寄附金を告示で具体的に明らかにしている。

(5) 条例・規則

地方税法は準則法であって、地方税の賦課徴収は条例によらなければならない、条例の実施のための手続その他必要な事項を規則で定めることができる。この意味で、条例・規則は地方税の法源となる。

2. 国際法源

(1) 条 約

租税条約は、国際的経済取引の発展に伴い、国際的な二重課税を排除することなどを目的として二国間で締結する例が多い。

租税条約は当事国の居住者等の納税義務について様々な定めをしており、国内法と異なる定めがあるときは条約が優先することになっているため、租税法の法源となる。

(2) 交換公文

正式の条約の定めに基づき、条約の規定を補完する意味で、当事国間で書簡を交換してなす合意の形式として交換公文があるが、これも広義の条約の一種で租税法の法源となる。

3. その他

裁判所の判決は、先例として尊重され、確立した解釈として一般に受け入れられれば判例となり、租税法の法源となる。

4. まとめ

(1) 税法（国税）の構成

法 律 (本法)	国会で定められたもので、法の根幹をなす重要事項である。
施 行 令 (政令)	内閣が制定する命令で、技術的、専門的事項の細目等を定めたものである。
施行規則 (省令)	各省大臣が発する命令で、手続的、様式的事項を定めたものである。
通 達	通達とは、上級行政庁の長が、国家行政組織法の規定に従って、下級行政庁の長に対して行う、法令の解釈・適用及び行政の運営方針等についての訓令である。 通達は、行政組織の内部では拘束力を持つが、納税者に対して拘束力を持つものではなく、裁判所もそれに拘束されるものではない。したがって、通達は法源ではないが、日常の租税実務は通達に依拠するところが多い。

(2) 具体的法令等

法 律	施行令	施行規則	通 達 ※ 2
国税通則法	国税通則法施行令	国税通則法施行規則	国税通則法基本通達
法人税法	法人税法施行令 ※ 1	法人税法施行規則	法人税基本通達
所得税法	所得税法施行令 ※ 1	所得税法施行規則	所得税基本通達
消費税法	消費税法施行令	消費税法施行規則	消費税法基本通達
相続税法	相続税法施行令	相続税法施行規則	相続税法基本通達 ※ 3
租税特別措置法	租税特別措置法施行令	租税特別措置法施行規則	租税特別措置法関係通達

※ 1 「減価償却資産の耐用年数等に関する省令」も関係する。

※ 2 通達には、「基本通達」以外に「個別通達」というものがある。

「個別通達」は、個別租税法に関する基本的・統一的なものではなく、特殊な個別的なものについての解釈・適用を示したものである。これは、一本化、体系化されたものではなく、個別のものが複数集合されたものである。

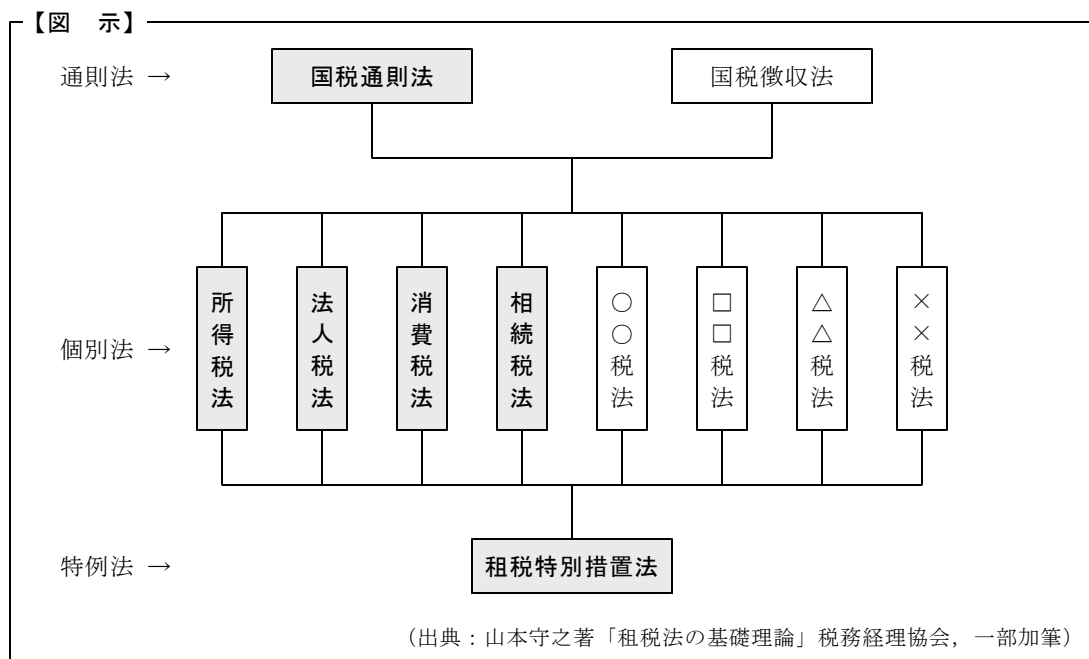
※ 3 相続財産の評価の詳細を規定した「財産評価基本通達」も関係する。

ポイント

1. 本試験では、「法律」及び「施行令」に基づいた計算及び理論の出題が中心となるが、「基本通達」で規定している項目の出題も見受けられる。
2. 「施行規則」は、細かい手続や申告書様式等を定めたものである。例えば、①（所得税法）「居住用財産に係る譲渡所得の特別控除や軽減税率」の適用を受ける際に、確定申告書に添付しなければならない明細書や一定の書類、②（相続税法）「小規模宅地等の課税価格の計算の特例」の適用を受ける際に、相続税申告書に添付しなければならない明細書や一定の書類、などが規定されている。

1. 国 税

租税法は、通則的法規と個別的法規があり、特殊な性格を持つものとして租税特別措置法があるが、概ね次のように分類される。



(1) 通則法

通則法は、租税法律関係についての基本的な事項及び各国税の共通的な事項について定めている法律で、①国税通則法、②国税徴収法の2つがある。

① 国税通則法

国税通則法は、租税法の体系的整備と国税に関する法律関係の明確化を目的としており、各税と通ずる総則的又は通則的な規定が置かれている。

② 国税徴収法

国税徴収法は、国税の滞納処分の手続、国税と他の債権の優先、劣後の関係などを定めている。

(2) 個別租税法

個別租税法は、所得税法、法人税法、消費税法、相続税法などのように個別の税に関する課税要件等を定めるとともに、通則法に対する特別の定めを置いている。

(3) 租税特別措置法

租税特別措置法は、一定の政策目的を達成するために、一時的に各国税に対する特別措置（適用期限あり）を定めたものであり、個別法に対して特別法の地位にある。

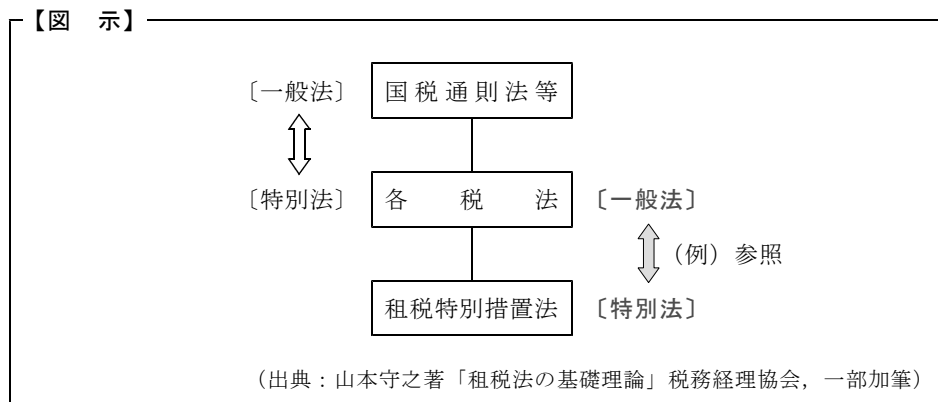
2. 地方税

地方税については、国税と異なり「地方税法」のみが規定されている。その一つの法律の中において、地方税法第1章「総則」で通則的規定を置き、第2章以下で各地方税（道府県の普通税，市町村の普通税など）の課税要件及び賦課・徴収の手続を各税目ごとに規定しており，地方団体の課税権に対する準則法となっている。

各地方団体は，地方税法に準拠して条例及び規則を制定し，それに基づき地方税を賦課・徴収している。

3. 特別法優先の原理 【基礎】

ある事項について広く一般的に規定した法令を「一般法」というが，同じ事柄のうち特定の狭い事項について適用される法令を「特別法」といい，その狭い事項に関しては特別法の規定が優先して適用される。



(例1) 法人における交際費等の取扱い

区分	法令等	取扱い	
一般法	法人税法	別段の定めなし	
特別法	租税特別措置法	損金不算入とする規定あり	← 優先

(例2) 資本金1億円以下の普通法人における年800万円以下の所得に対する法人税率

区分	法令等	取扱い	
一般法	法人税法	19%	
特別法	租税特別措置法	15%	← 優先

ポイント

1. 租税特別措置法には，必ず適用される規定（例：中小法人の法人税率など）と，適用することが「できる」規定（例：各種の特別償却や税額控除）がある。
2. 租税特別措置法には，地方税法に対する優先規定は定められていない。

1. 意 義

課税要件とは、「それが充足されることによって納税義務の成立といった効果が生ずる要件」のことをいう。各租税に共通の課税要件として、①納税義務者、②課税物件、③課税物件の帰属、④課税標準、⑤税率、の5つがあるとされる。

2. 納税義務者（納税義務の主体）

「納税義務者」とは、租税債務を負担する者をいう。多くの場合、納税義務者と担税者（租税を最終的に負担する者）とは一致するが、一致しないこともある。

直接税では、納税義務者は同時に担税者となるが、間接税では、納税義務者は事業者であるが、担税者は一般消費者である。なお、それぞれに該当する税目は、以下のとおりである。

	国（国税）	地方公共団体（地方税）
直接税	法人税，所得税，相続税，贈与税など	法人住民税，法人事業税など
間接税	消費税 など	地方消費税 など

※ 納税者と担税者とが異なる間接税の場合には、通常、「租税の転嫁が行われる。」という。

3. 課税物件

「課税物件」とは、課税の対象とされる物、行為又は事実をいう。例えば、国税の課税物件として、以下のものが挙げられる。

	法人税，所得税	相続税，贈与税	消費税
課税物件	所得	相続財産，贈与財産	資産の譲渡，役務の提供
考 え 方	稼得（儲け）	資産の移転	財・サービスの消費

4. 課税物件の帰属

納税義務は、課税物件がある者に帰属することによって成立し、課税物件の帰属した者が納税義務者となる。この課税物件と納税義務者の結びつきを「課税物件の帰属」という。

課税物件の帰属について特に問題となるのは、名義と実体、形式と実質とが一致しない場合である。

5. 課税標準

「課税標準」とは、税額算出の基礎とするため、課税物件を定量化したもの、具体的には、金額や数量等で表したものである。なお、「課税標準」は、消費税法で必ず用いられる定義（用語）である。

6. 税 率

「税率」とは、税額を算出するために、課税標準に対して適用される比率（課税標準が金額で示される場合は百分率等、数量で示される場合は課税標準一単位当たりにつき一定の金額）をいう。

1. 意 義

大部分の租税については、程度の差はあるが、課税標準及び税額の計算が複雑であるため、税額の確定のために特別の手続が必要とされており、その方式として、①申告納税方式、②賦課課税方式、の2つがある。

2. 申告納税方式（国通法16①一）【基礎】

納付すべき税額が納税者の申告によって確定することを原則とし、申告がない場合又は申告が不当と認められる場合に限って、租税行政庁の処分（更正又は決定）によって税額を確定する方式である。

国税については、申告納税方式が一般的に採用されているが、地方税については、この方式は例外的に採用されている。なお、地方税法では、申告納税を「申告納付」という（地法1①八）が、以下、便宜上、国税とともに「申告納税」という。

（例）法人税，地方法人税，所得税，復興特別所得税，消費税，地方消費税，相続税，贈与税，法人住民税，法人事業税，事業所税 など

3. 賦課課税方式（国通法16①二）【基礎】

納付すべき税額が租税行政庁の処分（賦課）によって確定する方式をいい、地方税については、この方式が原則的に用いられている。

（例）各種加算税，過怠税，個人住民税，個人事業税，固定資産税，不動産取得税，自動車税 など

4. 更正及び決定（課税標準等又は税額を是正する手続）

（1）更 正（国通法24）

税務署長は、提出された納税申告書の記載について、課税標準等又は税額等の計算が、法律に従っていなかったときやその調査したところと異なるときは、その申告書に係る課税標準等又は税額等を更正する（第1章Xで後述）。

（2）決 定（国通法25）

税務署長は、納税申告書を提出する義務があると認められる者が、その申告書を提出しなかった場合には、その調査により、その申告書に係る課税標準等及び税額等を決定する。ただし、決定により納付すべき税額及び還付金の額に相当する税額が生じないときは、この限りでない（第1章Xで後述）。

【memo】

〔法人税法〕

第 1 章

法人税法の概要

【出題実績】（○：計算 ●：理論 ◎：計算及び理論）

第 1 章 法人税法の概要	26	27	28	29	30	元	2	3	4	5
法人税法の構成	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
納税義務者										
課税所得の範囲										
事業年度										
納税地	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
確定申告	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
中間申告	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
青色申告	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
納付・還付	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
国税通則法に規定する申告手続							●			

※ 節の内容が総論的なものには「—」を付している。

（本章で学ぶこと）

1. 納税義務者の種類にはどのようなものがあるか。また、課税所得の範囲はどのように異なっているか。
2. 事業年度（特にみなし事業年度）にはどのようなものがあるか。
3. 確定申告の期限（納付の期限）はいつまでか。また、申告期限が延長されるケースはどのような場合か。
4. 青色申告の恩典にはどのようなものがあるか。また、どのような場合に青色申告が取り消しとなるか。
5. 国税通則法に規定する申告手続（更正の請求や修正申告）にはどのようなものがあるか。

1. 法人税法

法人税法は、次の条文で構成されており、主に「第2編 内国法人の法人税」を学習する。

第1編	総 則（第1条～第20条）
第2編	内国法人の法人税（第21条～第137条）
第3編	外国法人の法人税（第138条～第147条の4）
第4編	雑 則（第148条～第158条）
第5編	罰 則（第159条～第163条）
附 則	経過措置等
別表第一	公共法人の表
別表第二	公益法人等の表
別表第三	協同組合等の表

2. 租税特別措置法

各税法に対する特別法としての租税特別措置法は、次の条文で構成されている。

第1章	総 則（第1条～第2条の2）
第2章	所得税法の特例（第3条～第42条の3）
第3章	法人税法の特例（第42条の3の2～第68条の6）
第4章	相続税法の特例（第69条～第70条の13）
第4章の2	地価税法の特例（第71条～第71条の17）
第5章	登録免許税法の特例（第72条～第84条の7）
第6章	消費税法等の特例（第85条～第92条）
第7章	利子税等の割合の特例（第93条～第96条）
第8章	雑 則（第97条・第98条）
附 則	経過措置等

1. 内国法人と外国法人（法法４）

法人税の納税義務者となる法人には、株式会社のような一般の会社のほかに各種の法人がある。

法人税の納税義務のある法人について、法人税法は、まず「内国法人」と「外国法人」に区分している。

内国法人とは、国内に本店又は主たる事務所を有する法人をいい（法法２三）、外国法人とは、内国法人以外の法人をいう（法法２四）。

なお、法人の意義については、法人税法では何も規定していない。したがって、「会社法」「一般社団法人及び一般財団法人に関する法律」などの法律により設立された法人を前提としている。

2. 各種法人（法法２五～九）

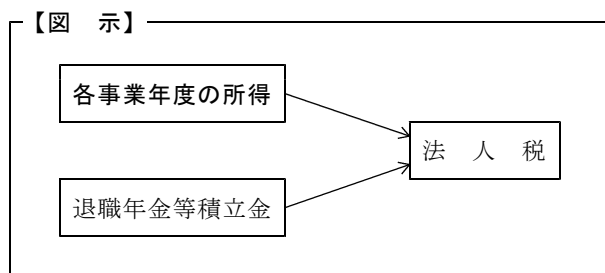
次に、法人税法では、これらの法律によって設立された法人を「公共法人」「公益法人等」「協同組合等」及び「普通法人」に区分し、更に、法人でない社団又は財団で代表者又は管理人の定めがあるものを法人とみなし「人格のない社団等」として納税義務のある法人に含めている（法法３）。

3. まとめ

	区分	法人の種類	法人の性格・目的等	具体的な法人例
法人税法上における法人	内国法人 (法法２三)	公共法人 (法法２五)	公共の性格を持つ法人	【法人税法別表第一に掲げる法人】 地方公共団体，日本放送協会 など
		公益法人等 (法法２六)	公益を目的とする法人	【法人税法別表第二に掲げる法人】 学校法人，宗教法人，社会福祉法人， 公益社団法人，公益財団法人，日本赤 十字社，日本公認会計士協会 など
		協同組合等 (法法２七)	組合員の相互扶助を目的とする法人	【法人税法別表第三に掲げる法人】 消費生活協同組合，信用金庫 など
		人格のない 社団等 (法法２八)	法人でない社団又は財 団で代表者又は管理人 の定めがあるもの	P T A，同窓会，同業者団体 など
		普通法人 (法法２九)	上記以外の法人	株式会社，合名会社，合資会社，合同 会社，医療法人 など
	外国法人 (法法２四)	人格のない社団等(法法２八)		
		普通法人(法法２九)		

1. 法人税の対象となる所得

法人税は、次の所得に対して課税される。一般的に法人税と呼ばれるのは「各事業年度の所得に対する法人税」である。



（注１）各事業年度の所得に対する法人税（法法21）

法人の毎期の事業活動によって得られる所得に対して課税する法人税である。

（注２）退職年金等積立金に対する法人税（法法83）

退職年金業務等を営む信託会社や保険会社等にだけ課税される法人税で、退職年金に対する課税が、従業員が退職するまで発生しないことに対する遅延利息たる性質を有する特殊な法人税である。

なお、退職年金等積立金に対する法人税は、現在、課税が停止されている（措法68の5）。

2. 内国法人の種類と課税所得（法法4①②，5，6）

内国法人の具体的な課税所得の範囲については、法人の種類により異なっている。そこで、法人の種類別に課税所得の範囲を分類すれば、次のとおりである。

内国法人の種類	課税所得
公 共 法 人	納税義務なし
公益法人等	収益事業からなる所得
協同組合等	全ての所得
人格のない社団等	収益事業からなる所得
普 通 法 人	全ての所得

（注1）公共法人（法法4②）

公共法人については、国や公共団体の拠出した資金で運用されており、いわば政府の代行機関ともいべきものであるから、法人税を納める義務がないものとしている。

（注2）収益事業（法法2十三，法令5，法基通15－1－4～7）

収益事業とは、販売業、製造業、その他政令で定める事業で、継続して事業場を設けて営まれる事業をいい、その具体的範囲については、物品販売業をはじめ34種類の事業が法人税法施行令第5条に限定列挙されている。

なお、公益法人が行う収益事業のうち、公益目的事業に該当するものとして内閣府等の監督官庁が認定した事業は、法人税法上の収益事業には該当しない。

3. 外国法人の種類と課税所得（法法4③，8）

外国法人の種類	課税所得
人格のない社団等	国内源泉所得のうち収益事業からなるもの
普 通 法 人	国内源泉所得

（注）国内源泉所得

国内源泉所得とは、日本国内に所得の源泉地がある所得であり、国内における土地の譲渡や不動産の貸付けの対価、国内における役務の提供などが該当する。

ポイント

1. 納税義務者は「内国法人」「外国法人」に区分された後に、「公共法人」「公益法人等」「協同組合等」「人格のない社団等」「普通法人」に区分される。
2. 外国法人には「公共法人」「公益法人等」「協同組合等」が存在しないが、これは該当する法人が存在しないためである。
3. 「公共法人」に納税義務はなく、「公益法人等」「人格のない社団等」は収益事業に対して課税され、「協同組合等」「普通法人」は全ての所得に対して課税される。
4. 外国法人には国内源泉所得に対して課税される。国内源泉所得は、日本国内に所得の源泉地がある所得である。

【例題１】 納税義務者

内国法人における法人税の課税標準について、次の(1)及び(2)の問に答えなさい。

- (1) 法人税の納税義務者の区分を①欄に、その課税所得の範囲を②欄に簡潔に答えなさい。
(2) 法人税の収益事業の意義について簡潔に答えなさい。

【解 答】

- (1) 法人の納税義務者及び課税所得の範囲

① 欄	② 欄
公 共 法 人	納税義務はない（課税所得はない）
公益法人等	収益事業から生じた所得
協同組合等	全ての所得
人格のない社団等	収益事業から生じた所得
普 通 法 人	全ての所得

- (2) 収益事業の意義

収益事業とは、販売業、製造業、その他政令で定める事業で、継続して事業場を設けて営まれる事業をいう。

【解 説】

「公益法人等」及び「人格のない社団等」は営利を目的としていないため、当該法人については、担税力の観点から、普通法人が営むことのできる収益事業からなる所得に対してのみ課税することになっている。

【例題 2】 公益法人と収益事業

公益法人 A において、次の (1) から (4) の取引が行われた場合、「収益事業」に該当する取引を選び記号で答えなさい。

- (1) 空き地を駐車場として外部第三者に継続反復して貸し出していた場合の受取賃料
- (2) 奨学生に低利で金銭貸付を行った場合の受取利息（当該貸付事業について内閣府より公益認定を受けている。奨学生は公益法人と特別の利害関係はない。）
- (3) 法人から非上場株式を時価より低額で取得した場合の受贈益
- (4) 個人から金銭の寄附を受けた場合の寄附金収入

【解 答】

(1)

【解 説】

取引 (1) は、不動産賃貸業として「収益事業」に該当する。

取引 (2) は、金銭貸付業は「収益事業」に該当するが、公益法人が行う収益事業のうち、公益目的事業に該当するものとして内閣府等の監督官庁が認定した事業は、法人税法上の収益事業には該当しない。

取引 (3) 及び取引 (4) は、「収益事業」に「受贈益」「寄附金収入」が含まれていないため、「収益事業」には該当しない。

1. 意 義

法人は、一定の期間ごとに損益を決算によって確定し、これに基づいて剰余金の配当等を行うこととなり、この損益を計算する期間を一般に「会計期間」又は「会計年度」という。

法人税法では、このような会計期間が法令や法人の定款等で定められているときには、これを「事業年度」とし、この期間ごとに課税所得を計算することとしている。

2. 法令や法人の定款等に会計期間の定めがある場合（法法13）

事業年度は、原則として法人の定めた会計期間であるが、その期間は1年以内とされており、以下のように取り扱われている。

会計期間	事業年度
1年以内	その期間
1 年 超	その期間を開始の日以後1年ごとに区分した各期間 (最後に1年未満の期間を生じたときは、その1年未満の期間)

(注) 株主総会決議により決算日を変更した場合

例えば、12月決算法人が決算日を3月31日に変更した（届出は適法に行われている）場合、変更後の事業年度は1月1日から3月31日までとなる。

3. 事業年度の特例（法法14①）【基礎】

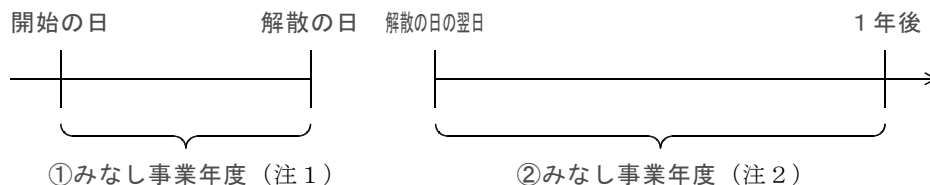
法人が事業年度途中で解散したり、合併等により消滅した場合には、その法人が定款等で定めている事業年度に関わらず、以下の期間を法人の事業年度とみなすことにしている。この事業年度を「みなし事業年度」という。

(1) 事業年度の途中で解散した場合（合併による解散を除く）（法法14①一）

- ① その事業年度開始の日から解散の日までの期間

② 解散の日の翌日からその事業年度終了の日までの期間

【図 示】



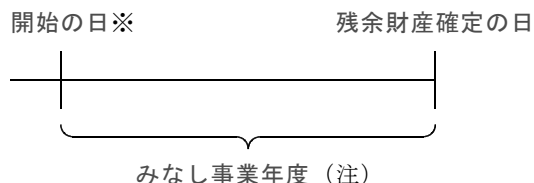
（注1）「解散事業年度」とも呼ばれる。

（注2）株式会社が解散等した場合における清算中の事業年度は，その株式会社が定款で定めた事業年度に関わらず，会社法に規定する清算事務年度（解散等をした日の翌日から始まる各1年の期間）になる（法基通1－2－9）。

(2) 清算中の事業年度の中で残余財産が確定した場合（法法14①五）

その事業年度開始の日から残余財産確定の日までの期間

【図 示】



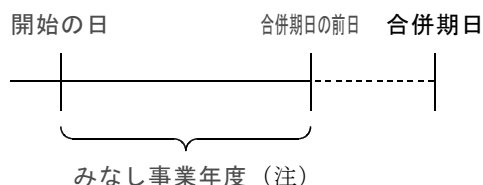
※ 残余財産の確定の日が解散の日の翌日から1年以内である場合は「解散の日の翌日」

（注）「最後事業年度」や「残余財産確定事業年度」とも呼ばれる。

(3) 事業年度の中で合併により解散した場合（法法14①二）

その事業年度開始の日から合併期日の前日までの期間

【図 示】



（注）「最後事業年度」とも呼ばれる。

ポイント

1. 期中に解散をしてその後残余財産が確定した場合には、「事業年度開始日～解散日」「解散日の翌日～残余財産確定日」がみなし事業年度とされる。
2. 「解散」と「合併による解散」とでは、みなし事業年度の期末日が1日異なることに注意する。

【例題3】 みなし事業年度

B株式会社（以下「B社」という）は年1回の3月決算法人である。B社は、継続して業績が不振であったため、株主総会により、令和7年12月31日に解散することを決議した。その後、令和9年6月15日にB社の残余財産が確定し、同年6月30日に当該残余財産を分配し清算終了した。

この場合、令和7年4月1日から残余財産の確定した日の属する事業年度までの期間における法人税上の事業年度（みなし事業年度）をそれぞれ答えなさい。

【解 答】

- (1) 令和7年4月1日から令和7年12月31日まで
- (2) 令和8年1月1日から令和8年12月31日まで
- (3) 令和9年1月1日から令和9年6月15日まで

【解 説】



V	納税地【C】
---	--------

1. 意 義（法法71，74等，国通法21，23）

納税地とは，申告，申請，請求，届出，納付等の諸手続に関し，国との間の法律関係の結びつきを決定する場所をいい，これらの手続は，原則として，納税地を所轄する税務署長に対して行うことになる。

2. 法人の区分に応じた納税地の取扱い

法人の区分		納税地
内国法人（法法16，法基通1-1-4）		本店又は主たる事務所の所在地
外国法人	(1) 国内に支店等の恒久的施設を有する外国法人（法法17一）	その支店等の所在地
	(2) 国内に支店等の恒久的施設を有しない外国法人で国内にある不動産の貸付け等による対価を受けるもの（法法17二）	その資産の所在地
	(3) その他の外国法人（法法17三，法令16）	① 上記(1)又は(2)の該当法人であった場合には，その時の納税地 ② 外国法人が申告等をするに当たって選択した場所 ③ 上記①②以外の場所は麹町税務署管轄区域内の場所

（注）恒久的施設

恒久的施設とは，一般的に「P E」（Permanent Establishment）と略称されており，国内にある支店や工場，事務所や事業所等，事業を行う一定の場所等をいう。

3. 納税地の指定

法人の納税地が法人の事業や資産の状況からみて不適當であると納税地の所轄国税局長（又は国税庁長官）が認めた場合には，職権により納税地を別途指定することができる。

区 分		指定者
納税地指定	指定されるべき納税地が納税地の所轄国税局長の管轄区域以外の地域にある場合	国税庁長官（法令17）
	上記以外の場合	所轄国税局長（法法18①）

（例）地方の中堅企業が，税務調査を逃れる目的で，営業の実態とは関係なく，納税地だけを法人数の多い東京都に移すような場合

1. 意 義

法人税の納税義務は、各事業年度の終了の時に成立するが、具体的に納付すべき法人税の額は、法人税法が定める租税債務の額の確定手続としての納税申告書（確定申告書、中間申告書等）を法人が提出することにより確定する（国通法15、16）。

法人は事業年度が終了した後に決算を行い、株主総会等の承認を受け、その承認を受けた決算（確定決算）に基づいて法人税法に定められた事項を記載した申告書を作成し、これを納税地の所轄税務署長に提出しなければならない（法法74）。この手続を「確定申告」といい、このようにして作成された申告書を「確定申告書」という（法法2三十一）。

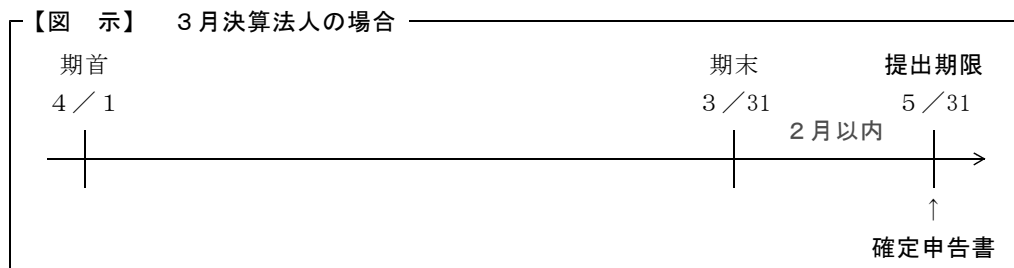
なお、欠損のため納付すべき法人税の額がない場合であっても、確定申告書の提出は必要である。

2. 大法人の電子申告の義務化（法法75の4等）

内国法人である普通法人のうち事業年度開始の日の資本金の額が1億円を超える株式会社その他一定の法人については、法人税及び消費税の申告は電子処理情報組織（e-Tax）で確定申告書を提出しなければならない。ただし、当該申告のうち添付書類（決算報告書や勘定科目内訳明細書など）に係る部分については、書面又は記録用の媒体を提出する方法により行うことができる。

3. 申告期限（法法74①）【基礎】

内国法人は、各事業年度終了の日の翌日から2月以内に、確定した決算に基づき一定の事項を記載した申告書を提出しなければならない。



（注）清算中の内国法人につき残余財産が確定した場合（法法74②）

その残余財産の確定の日から1月以内（その翌日から1月以内に残余財産の最後の分配等が行われる場合には、その行われる日の前日まで）に申告書を提出しなければならない。

4. 申告期限の延長 【基礎】

災害その他やむを得ない理由等により、法定期限までに申告ができないときは、国税通則法又は法人税法の定める申告期限の延長日までに申告書を提出しなければならない。

根拠法		申請手続			延長期間
		要否	申請期限	申請先	
国税通則法	災害その他のやむを得ない理由による期限の延長（国通法11）	不要（注1）	国税庁長官が指定		国税庁長官が公示により指定した期日（理由がやんだ日から2月以内）
		その都度必要（注2）	理由がやんだ後相当の期間内	納税地の所轄税務署長	税務署長が指定した期日（理由がやんだ日から2月以内）
法人税法	災害その他のやむを得ない理由により決算が確定しない場合（法法75）	その都度必要	事業年度終了の日の翌日から45日以内	納税地の所轄税務署長	税務署長が指定した期日
	定款等の定め又は特別の事情により各事業年度終了の日の翌日から2月以内にその事業年度の決算についての定時総会が招集されない常況にあると認められる場合（法法75の2）	当初のみ必要	事業年度終了の日まで	納税地の所轄税務署長	原則として1月（注3）

（注1）都道府県の全部又は一部にわたり災害その他やむを得ない理由が発生した場合や災害その他やむを得ない理由により電子申告等を行えない者が多数に上る場合（国通令3①②）

（注2）個別的に災害その他やむを得ない理由が発生した場合（国通令3③④）

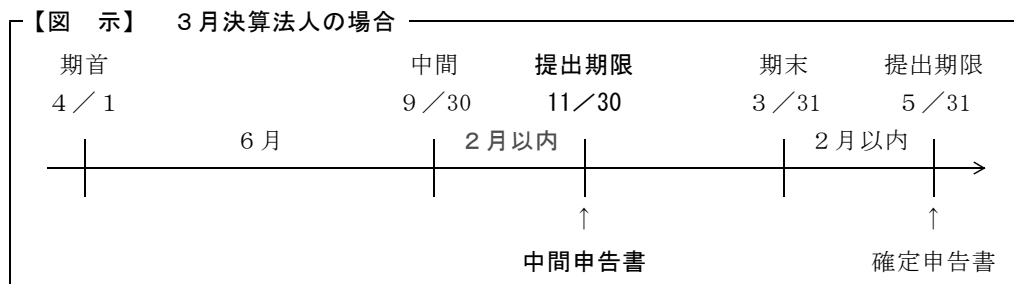
（注3）会計上の誤謬があり決算が確定しない場合にはこの条項を適用する。

（注4）以下の場合には、それぞれ次の期間まで延長することができる（法法75の2①）。

区 分	延長期間
会計監査人を置いている場合で、かつ、定款等の定めによりその事業年度以後の各事業年度終了の日の翌日から3月以内に定時総会が招集されない常況にあると認められる場合	4月を限度として税務署長指定の月数の期間
特別の事情によりその事業年度以後の各事業年度終了の日の翌日から3月以内に定時総会が招集されない常況にあることその他やむを得ない事情があると認められる場合	税務署長指定の月数の期間

1. 申告期限（法法71）【基礎】

事業年度が6月を超える内国法人である普通法人は、原則として、事業年度開始の日以後6月を経過した日から2月以内に中間申告書（法法230）を提出しなければならない。



（注）新たに設立された法人の最初の事業年度、清算中の法人その他一定の場合は、中間申告書の提出の必要はない（法法71①、71の2）。

2. 計算方法

中間申告には次の2つの計算方法があり、いずれかを選択することができる。

また、これらの申告が提出期限までに提出されなかったときは、「前年度実績による中間申告（通常「予定申告」という）」があったものとみなされる（法法73）。

(1) 前年度実績方式（法法71）

次の算式により計算した金額を中間分の税額として申告する方式をいう。

$$\frac{\text{前事業年度の確定法人税額}}{\text{前事業年度の月数}} \times 6$$

（注1）前事業年度の確定法人税額

当事業年度開始の日以後6月を経過した日の前日までに確定した前事業年度の法人税額

（注2）中間申告書の提出が不要な場合

上記の算式により計算した税額が10万円以下又は納付すべき税額がない場合には、中間申告書の提出は不要である。

(2) 仮決算方式（法法72）

事業年度開始の日以後6月の期間を1事業年度とみなして、その期間に係る課税標準である所得金額又は欠損金額を計算することができる。

（注）上記(1)の金額が10万円以下の場合や、仮決算により計算される法人税額が(1)の金額を超える場合には、仮決算方式は適用できない。

ポイント

1. 確定申告の期限は、各事業年度終了の日の翌日から2月以内であり、申請により（原則）1月の延長が認められている。
2. 中間申告の方法には「前年度実績方式」と「仮決算方式」の2つがある。
3. 中間申告は国の財政収入の平均化から設けられている制度であり、最終的には確定申告で中間申告額は精算されるので、中間申告の有無に関わりなく確定申告は必要である。

1. 意 義

申告納税制度は、自己（法人）の所得は自己（法人）が最もよく知ることができるという考えの上に立つ自主的納税制度であるから、その成果を期するためには、帳簿組織の整備が重要となる。

そこで、法人税法では、法人が同法の定めるところに従って、一定の帳簿書類を備え付け、納税地の所轄税務署長に青色申告の承認申請をして承認を受けた場合には、青色申告書を提出することができる「青色申告制度」が設けられている。

2. 青色申告の要件 【基礎】

法人が青色申告書を提出するためには、次の2つの要件を満たしていなければならない。

- (1) 法定の帳簿を備え付けて取引を記録し、かつ、保存すること（法法126①）
- (2) 納税地の所轄税務署長に「青色申告の承認申請書」を提出して、あらかじめ承認を受けること（法法122①）

（注1）備付けを要する帳簿及び保存期間（法規53～57，59，67）

- ① 資産、負債及び資本に影響を及ぼす一切の取引につき、複式簿記の原則に従い、整然と、かつ、明瞭に記録し、その記録に基づいて決算を行なうこと
- ② 仕訳帳、総勘定元帳その他必要な帳簿を備え、取引に関する一定の事項（取引の年月日、取引事由、取引先、数量及び金額）を記載すること
- ③ 仕訳帳には、取引の発生順に、取引の年月日、内容、勘定科目及び金額を記載し、総勘定元帳には、その勘定ごとに記載の年月日、相手方勘定科目及び金額を記載すること
- ④ 棚卸表を作成すること
- ⑤ 一定の科目をもって貸借対照表及び損益計算書を作成すること
- ⑥ その事業年度の確定申告書の提出期限の翌日から原則として7年間※保存すること

※ 青色繰越欠損金が生じた事業年度又は青色申告書を提出しなかった事業年度で災害損失金額が生じた事業年度においては、10年間

（注2）青色申告の承認申請書の手続

青色申告の承認申請書の提出期限は、①青色申告書を提出しようとする事業年度の開始の日の前日までを原則とするが、②新設法人が、設立後最初の事業年度から青色申告書を提出しようとするときは、設立の日以後3月を経過した日と最初の事業年度終了の日、とのいずれか早い日の前日までとされている。

3. 青色申告の特典

青色申告法人には、次のような特典が設けられている。

根拠法	内 容（例示）
法人税法	青色欠損金の翌期以降10年間の繰越し（法法57） 欠損金の繰戻しによる法人税額の還付（法法80） 帳簿書類の調査に基づく更正（法法130） 推計による更正又は決定の禁止（法法131）
租税特別措置法	各種の特別償却又は割増償却（措法42の6①他） 各種の法人税額の特別控除（措法42の6②他） 中小企業者等の少額減価償却資産の取得価額の損金算入の特例（措法67の5）

4. 青色申告の取消（法法127①）

青色申告法人に、次の取消理由のいずれか1つに該当する事実があるときは、その事実のあった事業年度に遡って青色申告の承認を取り消すことができることとされている。

- (1) 帳簿書類の備付け、記録又は保存が法令で定めるところに従って行われていないこと
- (2) 帳簿書類について税務署長が行った必要な指示に従わなかったこと
- (3) 帳簿書類に取引の全部又は一部を隠蔽し又は仮装して記載し、その記載事項の全体についてその真実性を疑うに足りる相当の理由があること
- (4) 確定申告の規定による申告書を（2期連続で）その提出期限までに提出しなかったこと

ポイント

1. 青色申告の主な恩典は、①欠損金の翌期以降10年間の繰越し、②欠損金の繰戻しによる法人税額の還付、③各種の特別償却又は法人税額の特別控除、④少額（30万円未満）減価償却資産の損金算入の特例である。
2. 2年続けて期限後申告した場合、1年目までは青色申告が適用されるが、2年目から青色申告が取り消される（3年目から青色申告が取り消されるわけではない）。
3. 青色申告が取り消された場合、取消事業年度以降の欠損金の繰越は認められない。

【memo】

1. 納付期限（法法76, 77）

中間申告書や確定申告書を提出した内国法人は、申告書に記載した法人税額を、その申告書の提出期限までに納付しなければならない。

この場合、「中間申告書を提出した」には、中間申告書の提出があったとみなされるものも含まれる（法法73）。

2. 還 付（法法78～80）

既に納付した税額が申告税額よりも多いときは還付される。なお、法人税等の還付には次のものがある。

- (1) 所得税額等の控除不足による還付
- (2) 中間納付額の控除不足による還付
- (3) 欠損金の繰戻しによる還付

X	国税通則法に規定する申告手続【C】
---	-------------------

1. 意 義

納付すべき税額は、原則として納税者の申告（期限後申告を含む）により確定するが、その申告がない場合には税務署長の決定により確定することになる。

過少申告の場合には、納税者は修正申告により先の申告を修正することになるが、その修正申告がなければ税務署長は更正により先の申告を修正する。

過大申告の場合には、納税者は税務署長に更正の請求を行うことができ、税務署長はその請求が正しければ（減額）更正する。

2. 納税義務者側の手続き 【基礎】

名 称	内 容	
期限内申告書 (国通法17)	手 続	納税義務が成立した場合に提出しなければならない
	期 限	法定申告期限
	提出先	税務署長
期限後申告書 (国通法18)	手 続	期限内申告書を提出すべき者が、法定申告期限までに提出しなかった場合に提出できる
	期 限	決定を受けるまで
	提出先	税務署長
修正申告書 (国通法19)	手 続	確定税額につき不足が生じた場合に提出できる
	期 限	(1) 期限内申告書・期限後申告書を提出した者：更正があるまで (2) 更正・決定を受けた者：再更正があるまで
	提出先	税務署長
更正の請求 (国通法23)	手 続	期限内申告書・期限後申告書を提出した者は、確定税額が過大となった場合に請求できる（注）
	提出先	税務署長

（注）更正の請求

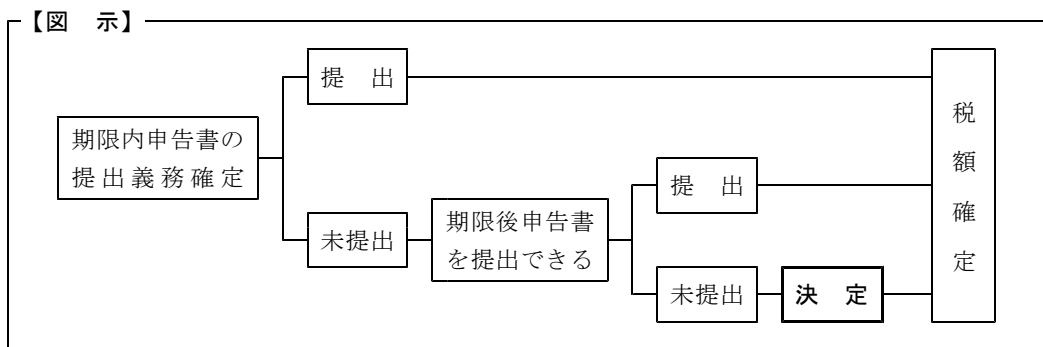
課税標準等又は税額等の計算が法律の規定に従っていなかったこと又は計算に誤りがあったことにより、税額を過大に申告した場合には、原則として法定申告期限から5年（純損失等の金額が過少であるとき等の場合のうち法人税に係る場合には10年）以内に限り、税務署長に対して、課税標準等又は税額等について更正の請求をすることができる。

3. 税務署長側の手続き

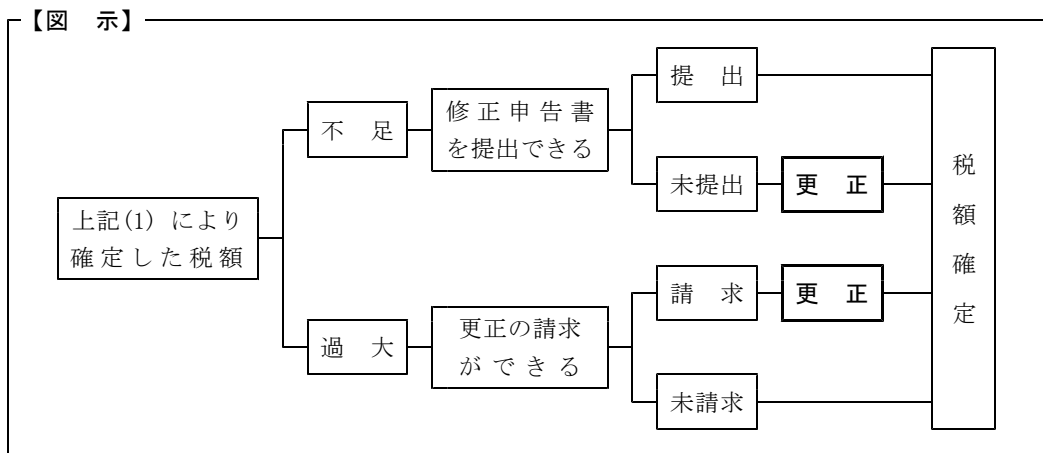
名 称	内 容
更正・再更正 (国通法24, 26)	納税義務者が期限内申告書・期限後申告書・修正申告書を提出した場合に、その税額に過不足があるときは、税務署長がその税額を是正する。この是正する措置を更正をいう。なお、一度更正されたものについて、再び行う場合を再更正という。
決 定 (国通法25)	申告書を提出すべき者が、提出しなかった場合において、税務署長がその税額を決定することをいう。

4. 更正・決定

(1) 税額確定手続



(2) 税額是正手続



ポイント

期限内申告書・期限後申告書・修正申告書が提出されている場合に、その内容を「是正」する措置が「更正（さらに正しく）」であり、これらの申告書が提出されていない場合に、国がその内容を「決める」のが「決定」である。

5. 税務署長等の処分に不服があるときの申立手続（国通法75, 77, 114, 行政事件訴訟法14）

(1) 再調査の請求

税務署長等が行った更正などの課税処分や差押えなどの滞納処分に不服があるときは、これらの処分を行った税務署長等に対して「再調査の請求」を申し立てることができる。

なお、この「再調査の請求」を経ずに、直接、国税不服審判所長に対して審査請求を行うこともできる。

(2) 審査請求

税務署長等が行った処分に不服があるときは、処分の取消しや変更を求めて国税不服審判所長に対して「審査請求」を申し立てることができる。

(3) 訴 訟

国税不服審判所長の判断になお不服がある場合には、裁判所に「訴訟」を提起することができる。

(4) まとめ

不服申立手続	内 容	
再調査の請求	再調査の請求の時期	処分の通知を受けた日の翌日から3月以内
	再調査の請求先	所轄税務署長等
審 査 請 求	審査請求の時期	① 再調査決定書謄本の送達を受けた日の翌日から1月以内 ② 再調査の請求を経ずに審査請求をする場合は処分の通知を受けた日の翌日から3月以内
	審査請求先	国税不服審判所長
訴 訟	訴訟提起の時期	裁決の通知を受けた日の翌日から6月以内
	訴訟の提起先	裁判所

ポイント

1. 更正と修正申告の違いは、課税標準又は税額が減少する場合（欠損金が増加する場合）には「更正」「更正の請求」が適用され、課税標準又は税額が増加する場合（欠損金が増加する場合）には「修正申告」が適用される。
2. 税務調査において、消費税のみは正（過少申告）がある場合には、消費税は修正申告を行ない、（未納消費税が計上されることに伴う）法人税（の減額）は課税当局が更正することができるので、必ずしも修正申告又は更正のいずれか一方の手続きのみが行われるものでもない。
3. 税務署長等の処分に不服があるときは、再調査の請求、審査請求、訴訟のいずれかを選択することができる。

【例題４】 不服申立手続（令和２年度本試験 第五問・問題３類題）

所轄税務署長から法人税の増額更正処分を受けた後、その処分について争うために取ることができる手段について簡潔に説明しなさい。

【解 答】

- (1) 税務署長等に対して「再調査の請求」を申し立てることができる。
- (2) (1) の請求の有無に関わりなく、国税不服審判所長に対して「審査請求」を申し立てることができる。
- (3) 裁判所に「訴訟」を提起することができる。

【解 説】

本試験では、「所得税」の増額更正処分が問われていたが、解答は同じであるため「法人税」に置き換えている。

【memo】

第 2 章

所得計算と税額計算の基礎

【出題実績】（○：計算 ●：理論 ◎：計算及び理論）

第 2 章 所得計算と税額計算の基礎	26	27	28	29	30	元	2	3	4	5
課税標準と法人税額	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
所得計算の基礎								○		
所得計算の概要と別表 4	○	○	○	○	○	○	○	○	○	○
税務調整の区分									●	○
税額計算の概要と別表 1	○	○	○	○	○	○	○	○	○	○

※ 節の内容が総論的なものには「—」を付している。

（本章で学ぶこと）

1. 所得金額の計算基礎となる「益金」「損金」にはどのようなものがあるか。
2. 債務確定基準の 3 要件にはどのようなものがあるか。
3. 資本等取引にはどのようなものがあるか。また、資本金等の額は、資本金額とどのように異なるか。
4. 課税所得計算を行う際の別表 4 は、損益計算書の当期純利益とどのような関係になっているか。
5. 加算、減算にはどのような項目があるか。
6. 別表 4 の所得計算過程はどのようなになっているか。
7. 税務調整の区分にはどのようなものがあるか。
8. 法人税率はどのように使い分けるか。

1. 意 義

法人が納付すべき法人税を計算するためには、法人の「各事業年度の所得の金額」を求め、これに税率を乗じて「税額」を計算する。したがって、法人税の基本的な計算構造は、「各事業年度の所得の金額の計算」と「税額の計算」からなる。

2. 課税標準（法法21）

法人税における課税標準は、各事業年度の所得の金額である。

3. 法人税額（法法66）

各事業年度の所得に対する法人税の額は、各事業年度の所得の金額に税率を乗じて計算する。

$$\text{課税標準} \times \text{税 率} = \text{法人税の額}$$

（注）課税標準（国通法118①）

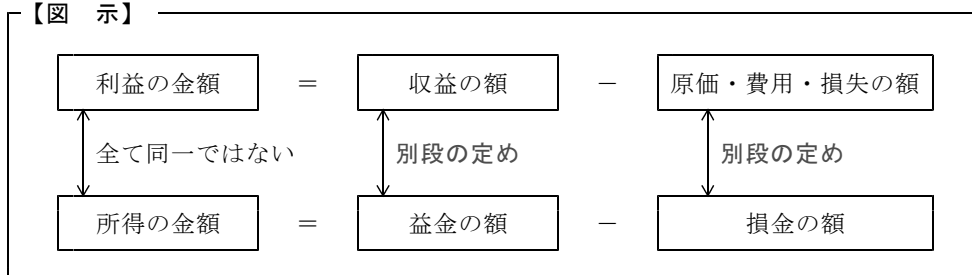
課税標準の額に千円未満の端数があるときは、その端数金額を切り捨てる。

1. 各事業年度の所得の金額（法法22①）

法人税の課税標準である各事業年度の所得の金額は、その事業年度の益金の額から損金の額を控除して計算する。

具体的には、その事業年度の収益の額及び原価・費用・損失の額は、別段の定めがあるものを除き、一般に公正妥当と認められる会計処理の基準（以下「公正処理基準」という）に従って計算されたものとし（法法22④）、公正処理基準により計算された利益を基に申告調整（加算・減算）を行い、所得の金額を計算する。

【図 示】



（注）別段の定め

「別段の定め」とは、企業会計の収益（原価・費用・損失）の額と異なる益金（損金）の額については、別途法人税法等に規定されているいわゆる「特例」をいう。

なお、「別段の定め」は、益金算入・損金不算入・益金不算入・損金算入の4つに分類される。

ここで、「益金の額」及び「損金の額」は「別段の定め」があるものを除き、一般に公正妥当と認められる企業会計の基準に従った「収益の額」及び「費用の額」とされているため、上記の式は次のように展開される。

$\begin{aligned} \text{所得金額} &= \text{収益の額} - \text{費用の額} \pm \text{別段の定め} \\ &= \text{当期純利益} \pm \text{別段の定め} \end{aligned}$

したがって、所得金額は、企業会計上の当期純利益を基礎として、これに法人税に関する法令の規定（別段の定め）による一定の調整（税務調整）を行って、誘導的に算出する。

2. 益金の額（法22②）

(1) 意義

各事業年度の所得の金額の計算上、益金の額に算入すべき金額は、別段の定めがあるものを除き、以下の取引に係る収益の額である。

(2) 取引の種類

取引の種類	具 体 例
① 資産の販売	商品又は製品等の売上高
② 有償又は無償による資産の譲渡	固定資産の譲渡収入，資産の贈与
③ 有償又は無償による役務の提供	請負その他役務提供収入，無利息の金銭貸付
④ 無償による資産の譲受け	資産の受贈益
⑤ その他の取引で資本等取引以外のもの	特別な評価益，損害賠償金

（注）「無償による役務の享受」は明記されていないが，多くの場合，相手科目が賃借料や広告宣伝費などの費用科目であり，経済的に課税所得が発生していないとして，単に規定されていないだけであると解釈されている。

(3) 無償による資産の譲渡又は役務の提供

無償による資産の譲渡や役務の提供が益金を構成するのは、必ずしも「益金の認識」＝「所得の発生」ではないからである。

【例題1】 無償による役務の提供

利息の適正額は10,000円であったが、当社は合理的な理由もなく、利息を受け取らなかった。

【解 答】（単位：円）

(1) 会計上の仕訳

仕 訳 な し

(2) 税務上の考え方

(借) 現 金 預 金	10,000	(貸) 受 取 利 息	10,000
(借) 寄 附 金	10,000	(貸) 現 金 預 金	10,000

【解 説】

会計上は、仕訳が行われず、損益計算に影響を及ぼさない。一方、税務上は、一旦利息の適正額を収受し、その金額を貸付先に贈与したものとする。その結果、受取利息10,000円が益金の額に算入され、寄附金は一部（例えば 7,000円）しか損金の額に算入されないため、ここに益金と損金の差額 3,000円が会計上の利益と相違する。なお、寄附金の取扱いは後日学習する。

3. 損金の額（法法22③）

(1) 意義

各事業年度の所得の金額の計算上、損金の額に算入すべき金額は、別段の定めがあるものを除き、以下の取引に係る原価・費用・損失の額である。

(2) 取引の種類

取引の種類	具 体 例
① その事業年度の収益に係る売上原価、完成工事原価 その他これらに準ずる原価の額	販売した商品・製品等の売上原価、 固定資産の譲渡原価
② 販売費、一般管理費その他の費用の額 （償却費以外の費用で債務が確定しないものを除く）	販売費、一般管理費、 営業外費用等の諸経費
③ 損失の額で資本等取引以外の取引に係るもの	特別損失等

(3) 計上時期

① 売上原価

原価の額は、収益と個別対応的に考え、収益を計上した時期に損金として計上する。

② 費用（債務確定基準）

「販売費、一般管理費その他の費用の額」のうち償却費以外の費用については、事業年度終了の日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。

これは、費用の見積計上や引当金の設定に制限を設け、債務性の高い確実な費用に限って損金とする趣旨であり、費用計上についてできるだけ企業の恣意性を排除し、課税の公平を確保することを目的とする。

「事業年度終了の日までに債務が確定しているもの」とは、次に掲げる要件の全てに該当するものをいう（法基通2-2-12）。これを「債務確定基準」という。

- | |
|---|
| i 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
ii 事業年度終了の日までにその債務に基づいて、給付原因たる事実が発生していること
iii 事業年度終了の日までにその金額を合理的に算定できること |
|---|

（注）引当金については、企業会計との調整を図るために、別段の定めにより、原則として貸倒引当金のみに限定してその計上を認めている（経過措置として、一定期間にわたり返品調整引当金の計上も認められている）。

③ 損失

損失の額は、発生の実事が生じた時期に損金として計上する。なお、典型的なものとして、貸倒損失、災害損失、盗難による損失、除却損失などがある。

4. 公正妥当な会計処理の基準（法法22④）

法人税法は、法人の各事業年度の所得の金額の計算に関して、別段の定めによって税法独自の計算方法を定めているもののほかは、「一般に公正妥当と認められる会計処理の基準」に従っていれば、その会計処理を認めることとしている。

ポイント

1. 益金の額は、①資産の販売、②有償又は無償による資産の譲渡、③有償又は無償による役務の提供、④無償による資産の譲受け、⑤その他の取引で資本等取引以外のものから構成される。
2. 損金の額は、①売上原価、②販売費及び一般管理費、③損失から構成され、①は費用収益対応、②は債務確定基準、③は発生の事実により認識される。
3. 債務確定基準の要件は、①債務の成立、②給付原因たる事実の発生、③金額の合理的算定である。

【例題 2】 損金の額（令和 3 年度本試験 第五問・問題 1）

次の資料に基づき、当期の別表 4 における調整計算を答えなさい。

当期の工事未払金及び未払金には、以下のものが含まれている。

- (1) 当期中に完成し売上計上した物件に係る工事原価のうち、請求書は受け取っていないが期末日の現況で適正に見積り、完成工事原価として損金経理により計上した 1,500,000円が工事未払金に含まれている。

なお、当該工事未払金には、クレーム対応費用などのいわゆる事後的費用は含まれていない。

- (2) 当社はある企業の買収を計画しており、当期中に法律事務所に買収予定先の法務デューデリジェンスを 800,000円で依頼した。当期末において、その調査結果の報告書は受け取っていないが、金額を合理的に算定することができたので、販売費及び一般管理費として損金経理により計上した 800,000円が未払金に含まれている。

【解 答】

- (1) 未請求の工事未払金
調整なし
- (2) 買収予定先の法務デューデリジェンス費用の未払金
損金計上未払金否認 800,000円（加算・留保）

【解 説】

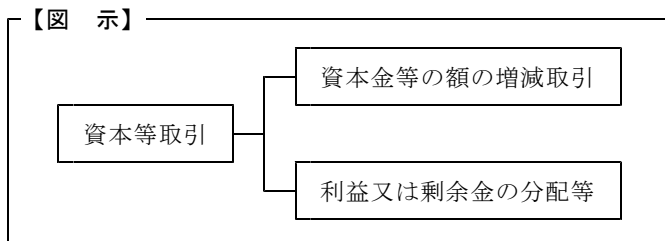
- (1) 未請求の工事未払金
その事業年度の収益に係る売上原価、完成工事原価その他これらに準ずる原価の額は、収益との個別対応により認識する。したがって、その金額が当期末までに確定していない場合には、適正に見積った金額により損金の額に算入することになる。
なお、債務確定基準は、販売費及び一般管理費に適用される基準であるため、本取引には適用されない。
- (2) 買収予定先の法務デューデリジェンス費用
その事業年度の販売費、一般管理費その他の費用（償却費以外の費用）の額は、債務確定基準に基づき期間対応により認識する。当期末までに、調査結果の報告書を受け取っておらず債務が確定していない場合、金額を合理的に算定することができたとしても、損金の額に算入することはできない。
- (3) 「留保」については後述する。

5. 資本等取引（法法22⑤）

(1) 意 義

資本等取引とは，法人の資本金等の額の増加又は減少を生ずる取引並びに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をいう。

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，全て所得計算に含まれることになる。



（注）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。
- 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。

(2) 資本金等の額（法法2十六、法令8①）

法人の資本金等の額とは、次の算式により計算した金額をいう。

【過去事業年度について計算】	【その事業年度の開始の日以後について計算】
$\text{資本金の額又は出資金の額} + (\text{Aの合計額} - \text{Bの合計額}) + (\text{Aの合計額} - \text{Bの合計額})$	

（注1）A：増加項目

具体的には以下のものがある（例示）。

- | |
|--|
| <ul style="list-style-type: none">① 株式の発行や自己株式の譲渡において払い込まれた金銭の額等
 － 増加した資本金の額又は出資金の額（＝株式払込剰余金）② 新株予約権行使により自己株式を交付したときに払い込まれた金銭の額等
 ＋ 行使直前の新株予約権の帳簿価額相当額 － 増加した資本金の額③ 合併により移転を受けた純資産価額 － 増加資本金額等④ 分割型分割により移転を受けた純資産価額 － 増加資本金額等
 － 法人が有していた分割法人の株式に係る分割純資産対応帳簿価額⑤ 分社型分割により移転を受けた純資産価額 － 増加資本金額等⑥ 資本金の額又は出資金の額を減少した金額 など |
|--|

（注2）B：減少項目

具体的には以下のものがある（例示）。

- | |
|--|
| <ul style="list-style-type: none">① 準備金及び剰余金等の資本組入額② 現物分配法人の適格株式分配の直前のその適格株式分配により交付した完全子法人株式の帳簿価額③ 現物分配法人の適格株式分配に該当しない株式分配の直前の資本金等の額
 × 完全子法人株式の帳簿価額 ÷ 現物分配法人の直前簿価純資産額④ 資本の払戻し等に係る減資資本金額⑤ 自己株式の取得等に係る取得資本金額（市場取引以外の取引の場合）⑥ 自己株式の取得等の対価相当額（市場取引の場合）など |
|--|

ポイント

- | |
|--|
| <ul style="list-style-type: none">1. 資本等取引とは、「資本金等の額の増減取引」と「剰余金の分配」から構成される。2. 資本金等の額とは、「資本金の額±その他の資本金等の額」である。3. 資本金の額等とは、「資本金の額（又は出資金の額）」であり、資本金等の額と混同しないこと。 |
|--|

1. 確定決算主義

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一定の調整を加えて計算することとしている。

この企業利益を出発点にして所得金額を算出する計算表を「別表4」という。

2. 別表4

別表4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。

3. 加算・減算

別表4において当期純利益にプラスすることを「加算」、当期純利益からマイナスすることを「減算」という。この別表4において加算又は減算する項目の中心は「別段の定め」であり、その内容は次の4つのグループに区分される。

(1) 益金算入 → 「加算」

「益金算入項目」とは、会計上収益ではない（計上もれを含む）が、税務上益金の額に算入されるものであり、会計上の利益にプラスする。

（例）売上高の計上もれなど

(2) 損金不算入 → 「加算」

「損金不算入項目」とは、会計上は原価・費用・損失であるが、税務上は損金の額に算入されないものであり、会計上の利益にプラスする。

（例）交際費、寄附金など

(3) 益金不算入 → 「減算」

「益金不算入項目」とは、会計上は収益であるが、税務上は益金の額に算入されないものであり、会計上の利益からマイナスする。

（例）受取配当金、法人税等の還付金など

(4) 損金算入 → 「減算」

「損金算入項目」とは、会計上原価・費用・損失ではない（計上もれを含む）が、税務上損金の額に算入されるものであり、会計上の利益からマイナスする。

（例）売上原価計上もれなど

4. 損益計算書と別表4

別表4は、当期純利益からスタートし、会計上の収益と税務上の益金との差額（益金算入又は益金不算入）及び会計上の原価・費用・損失と税務上の損金との差額（損金不算入又は損金算入）を調整（加算又は減算）することによって所得金額を誘導的に計算している。

損 益 計 算 書

費 用 等	収 益
当 期 純 利 益	

別 表 4

当 期 純 利 益		
申 告 調 整	加 算	{ 益金算入項目 損金不算入項目
	減 算	{ 益金不算入項目 損金算入項目
所 得 金 額		

【例題3】 別表4の作成

次の資料に基づき、別表4を作成しなさい。

(1) 株主総会の承認を受けた損益計算書の末尾（単位：円）

：	
税 引 前 当 期 純 利 益	100,000
法人税，住民税及び事業税	40,000
当 期 純 利 益	60,000

(2) 法人税法上益金算入される売上高 8,000円が，会計上，収益計上されていなかったため，「売上高計上もれ」として加算する。

(3) 法人税，住民税及び事業税のうち20,000円は，別表4で「損金経理納税充当金」として加算する。

(4) 法人税，住民税及び事業税のうち，中間申告法人税・地方法人税 7,500円及び中間申告住民税 2,500円は別表4で「損金経理法人税・地方法人税」及び「損金経理住民税」として加算する。

(5) 受取配当金 300円を会計上収益計上しているが，法人税法では益金に算入しないことができるため，「受取配当等の益金不算入額」として減算する。

(6) 売掛金 400円について，会計上は損失計上していないが，法人税法では貸倒損失として損金算入しなければならないため，「貸倒損失認定損」として減算する。

【解答及び解説】

（単位：円）

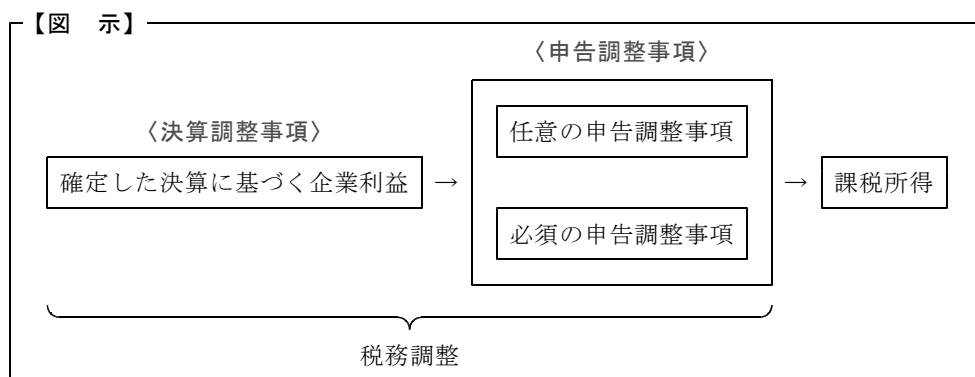
区 分		金 額	
当 期 利 益 の 額		60,000	← 当期純利益
加 算	売 上 高 計 上 も れ	8,000	← 益 金 算 入
	損 金 経 理 納 税 充 当 金	20,000	← 損金不算入
	損金経理法人税・地方法人税	7,500	← 損金不算入
	損 金 経 理 住 民 税	2,500	← 損金不算入
	小 計	38,000	
減 算	受取配当等の益金不算入額	300	← 益金不算入
	貸 倒 損 失 認 定 損	400	← 損 金 算 入
	小 計	700	
所 得 金 額		97,300	

【memo】

1. 意義

課税所得は益金の額から損金の額を控除して計算されるが、法人税が企業会計から離れ、独自の計算方法により課税所得を算出するという意味ではなく、法人の確定した決算に基づく企業利益を出発点とし、これに所要の調整を加えて誘導的に課税所得を算出しようというものである。

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 【基礎】

決算調整事項とは、法人が決算に織り込むかどうかは任意であるが、法人税法の適用を受けるためには、法人の確定した決算で損金経理等の所定の経理処理をする必要があり、確定申告書だけで調整することは認められていない事項をいう。

3. 申告調整事項 【基礎】

申告調整事項とは、確定申告書の上だけで調整する事項であり、「任意の申告調整事項」と「必須の申告調整事項」とがある。

(1) 任意の申告調整事項

法人の決算上の経理処理に関係なく、法人の選択により、法人が自ら確定申告書で調整を行った場合にのみ適用される事項である。

(2) 必須の申告調整事項

法人の意思にかかわらず、税務上当然に益金不算入、損金不算入等の計算を行い、企業利益を修正しなければならない事項をいう。

法人が申告調整をしていない場合は、税務署長はこれらの事実について更正、決定等の行政処分を行うものである。

4. まとめ

税務調整区分		具 体 例
決算調整事項		・減価償却資産・繰延資産の償却費 ・貸倒引当金の繰入額 ・特別償却準備金の積立額 ・交換以外の圧縮記帳の圧縮損 ・工事進行基準の所定の経理 など
申告調整事項	任 意 の 申告調整 事 項	・受取配当等の益金不算入 ・外国子会社から受ける配当等の益金不算入 ・収用等の所得の特別控除 ・所得税額の控除 など
	必 須 の 申告調整 事 項	・資産の評価益（損）の益金（損金）不算入 ・完全支配関係がある他の内国法人から受けた受贈益 ・還付金等の益金不算入 ・役員給与の損金不算入 ・寄附金の損金不算入 ・法人税等の損金不算入 ・外国子会社から受ける配当等に係る外国源泉税等の損金不算入 ・法人税額から控除する所得税額の損金不算入 ・青色欠損金の損金算入 ・引当金の繰入超過額，減価償却の償却超過額の損金不算入 ・交際費等の損金不算入 ・事実に反するものの修正（売上高や売上原価の計上もれなど）

【例題 4】 確定決算主義（令和 4 年度本試験 第六問・問題 4）

次の文章を読んで、正しい場合には解答欄に「○」を、誤っている場合には「×」を付し、その理由を記載しなさい。

法人税の申告は、確定した決算に基づいて、法人税申告書の別表四（所得の金額の計算に関する明細書）で加算又は減算を行い法人税法上の所得を計算する。建物が完成し事業の用に供した初年度の減価償却費を 100万円として経費に計上したが、法人税法上の損金算入限度額が 150万円だったので、差額の50万円を別表四で減算処理した。

【解 答】

解答欄	×
理 由	法人税法では、減価償却の内部計算という性格からくる恣意性を排除するため、減価償却費は償却費として損金経理（法人がその確定した決算において費用又は損失として経理すること）した場合に、はじめて損金の額に算入される。

【解 説】

減価償却資産の償却費は決算調整事項であるため、償却不足額を別表 4 で減算する処理は認められない。なお、減価償却については後日学習する。

【例題 5】 売上計上もれ（令和 5 年度本試験 第五問・問題 1）

次の資料に基づき、当期の別表 4 における調整計算を答えなさい。なお、当期は令和 7 年 3 月 31 日を決算日とする 1 年間である。

令和 7 年 3 月 1 日に販売価額が未確定のまま A 社に引き渡した商品について、その後令和 7 年 5 月 20 日に A 社と話し合いがつき、販売価額が 1,300,000 円と確定した。また、当社はその商品の仕入原価である 1,100,000 円を期末商品棚卸高に含めており、売上高は計上していない。

なお、当期末の現況で販売価額を適正に見積もると 1,260,000 円となる。

【解 答】

売上計上もれ 1,260,000 円（加算・留保）

売上原価計上もれ 1,100,000 円（減算・留保）

【解 説】

(1) 資産の販売等に係る収益の額として益金の額に算入する金額が、目的物の引渡しの日属する事業年度終了の日までに合意されていない場合は、同日の現況により引渡し時の価額等を適正に見積もった対価の額を益金の額に算入することとされている（法基通 2－1－1 の 10）。

したがって、当期末の現況で販売価額を適正に見積もった価額 1,260,000 円を益金の額に算入し、対応する売上原価 1,100,000 円を損金の額に算入する。

(2) その後確定した対価の額 1,300,000 円との差額 40,000 円については、確定した日属する事業年度（令和 8 年 3 月期）において益金の額に算入する。

(3) 「留保」については後述する。

5. 当初申告要件

(1) 意 義

当初申告要件とは、納税者にとって有利となる制度の適用を受けるために、当初申告の際に「制度の適用を受けること意思表示」を要求しているものである。この「意思表示」とは、具体的に、当初の確定申告において、申告書に一定事項の記載や一定書類の添付をすることをいう。

例えば、所得税額控除について、平成23年12月改正前は、確定申告を行う際に、確定申告書別表6(1)「所得税額の控除に関する明細書」に控除を受ける金額やその金額の計算に関する明細の記載をした場合にのみ、税額控除の適用を受けることができ、当初の確定申告で適用を忘れた場合には、修正申告や更正の請求において、新たに制度の適用を受けることができなかった。

(2) 当初申告要件が廃止されたもの

過去の税制改正（平成23年12月改正）により、法人に適用される制度で、以下に掲げるもの（例示）の当初申告要件が廃止された。これにより、確定申告において制度の適用を受けていない場合であっても、修正申告や更正の請求によって新たに制度の適用を受けることができるようになった。

- ① 受取配当等の益金不算入
- ② 外国子会社から受ける配当等の益金不算入
- ③ 所得税額の控除、外国税額の控除
- ④ 会社更生等による債務免除等があった場合の欠損金の損金算入 など

なお、租税特別措置法の諸項目（特別償却や法人税額の特別控除）については、この取扱いの適用はない（当初申告要件が課されている）。

ポイント

- 1. 税務調整には、決算調整事項と申告調整事項とがある。
- 2. 申告調整事項には、任意の申告調整と必須の申告調整があるが、任意の申告調整のうち一部の項目は「当初申告要件」が廃止されている。
- 3. 任意の申告調整は、法人の課税所得や税額が有利になる（少なくなる）項目が多い。

1. 別表4と別表1の関係

別表4において課税標準となる所得金額を算出した後、その金額をもとに別表1で法人税額の計算を行う。別表1では、次のように段階的に納付税額を算出する仕組みとなっている。

別 表 4

当 期 純 利 益		
申 告 調 整	加 算	益金算入項目 損金不算入項目
	減 算	益金不算入項目 損金算入項目
所 得 金 額		

別 表 1

所 得 金 額
法 人 税 額
法 人 税 額 計
差引所得に対する法人税額
差引確定法人税額

2. 税 率（法法66，措法42の3の2）

普通法人に対して課される「各事業年度の所得に対する法人税の額」は，期末資本金の額によって次のように区分される。

期末資本金の額	所 得 区 分	税 率
1 億円以下	所得金額のうち年 800万円以下の金額（注）	15%
	所得金額のうち年 800万円を超える金額（注）	23.2%
1 億円超	所得金額（注）	

（注）千円未満の端数は切り捨てる（国通法118①）。

ポイント

法人税率は23.2%が基本であり，普通法人のうち期末資本金の額が1億円以下の法人では，年 800万円以下の所得について税率15%が適用される。

【例題6】 法人税額の計算

次の資料に基づき、法人税額を計算しなさい。なお、当期の所得金額は45,678,900円である。

〔ケース1〕 当社の期末資本金が1億円である場合

〔ケース2〕 当社の期末資本金が2億円である場合

【解 答】

〔ケース1〕 当社の期末資本金が1億円である場合

〔別表1〕

(単位：円)

区 分		金 額
所 得 金 額		45,678,900
内 訳	年 800万円相当額 ①	8,000,000
	年 800万円超過額 ②	37,678,000
税 額	① × (15) %	1,200,000
	② × (23.2) %	8,741,296
	法 人 税 額	9,941,296

← 別表4最終値

← 千円未満切捨

← 千円未満切捨

〔ケース2〕 当社の期末資本金が2億円である場合

〔別表1〕

(単位：円)

区 分		金 額
所 得 金 額		45,678,900
所 得 金 額 ①		45,678,000
税 額	① × (23.2) %	10,597,296
	法 人 税 額	10,597,296

← 別表4最終値

← 千円未満切捨

【解 説】

- (1) 当社の期末資本金の額が1億円である場合、法人税額の計算において、所得金額45,678,900円を8,000,000円と45,678,900円－8,000,000円＝37,678,900円に分ける必要がある。
- (2) 当社の期末資本金の額が2億円である場合、法人税額の計算において、所得金額を分ける必要はない。
- (3) いずれも所得金額は千円未満の端数を切り捨てる。