

第66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)で個人事業税の申告に係る問題、(問2)で法人事業税における製造業の分割基準の論点を問う問題(小問2題、計30点)と〔第二問〕で法人事業税の応用・事例問題(25点)の大問2題の形式で出題された。

〔第一問〕(問1)は「繰越控除の適用を受けようとする場合」や「2以上の都道府県に事務所又は事業所を設けて事業を行う個人の場合」などに言及しつつ解答することが求められた出題であり、(問2)は法人事業税の学習において重要項目である「分割基準」のうち製造業に係る部分を論点とした出題であった。

また、〔第二問〕は法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)電気供給業及び不動産業を行っている法人に係る法人事業の税額算定問題と(問2)卸売業、製造業及び倉庫業を行っている法人の税額算定問題の小問2題(計45点)の形式で出題された。(問1)については、本試験において重要論点とされる「複数の事業を併せて行っている場合(①収入金額課税事業と所得等課税事業を併せて行っている場合及び②分割基準を異にする事業を併せて行っている場合)を主な論点とする出題であったが「全国公開模試」や「直前予想答練第2回」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も多かったが、〔第三問〕の(問1)及び(問2)を通じて問題量やその解答量の多さから、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-66-J [第一問] 解答

【第一問】 -30点-

問1 個人の事業税の申告について、以下の場合に言及しつつ説明しなさい。

- ・ 繰越控除の適用を受けようとする場合
- ・ 2以上の都道府県に事務所又は事業所を設けて事業を行う場合
- ・ 所得税の確定申告書等が提出された場合

(予想配点-15点-)

1. 概要 [1]

個人事業税は、普通徴収制度によるため、原則として申告は必要としないが道府県が賦課する際に必要な基礎資料を提供するため、申告制度が設けられている。

2. 申告義務者

(1) 内容 [2]

個人事業税の納税義務者で、個人の事業の所得の金額が事業主控除額を超えるものは、次の(2)の申告期限までに、次の事項を事務所又は事業所（以下「事務所等」という。）所在地の道府県知事に申告しなければならない。

- ① その年度の初日の属する年（以下「その年」という。）の前年中の事業の所得（年の中途に事業を廃止した場合には、その年の1月1日から事業の廃止の日までの事業の所得）
- ② その年の前年に生じた譲渡損失の金額（年の中途に事業を廃止した場合には、その年の1月1日から事業の廃止の日までに生じた譲渡損失の金額）
- ③ 事業専従者控除に関する事項
- ④ その他必要な事項

(2) 申告期限 [2]

① 通常の場合

その年の3月15日までとする。

② 年の中途に事業を廃止した場合

その事業の廃止の日から1月以内（その事業の廃止が納税義務者の死亡によるときは、4月以内）とする。

3. 繰越控除の適用を受けようとする場合（繰越控除のための申告） [3]

上記2.による申告義務を有しない者でその年度の翌年度以後において①損失の繰越控除、②被災事業用資産の損失の繰越控除、③事業用資産の譲渡損失の繰越控除の適用を受けようとするものは、その年の3月15日までに、その事務所等所在地の道府県知事に申告することができる。

4. 2以上の都道府県に事務所又は事業所を設けて事業を行う個人の場合（分割個人の場合） [3]

分割個人がする申告は、主たる事務所等所在地の道府県知事にしなければならない。この場合には、上記

2. (1)の申告事項のほか、事務所等の従業者の数その他必要な事項をあわせて申告しなければならない。

5. 所得税の確定申告書等が提出された場合（みなす申告） [3]

個人事業税の納税義務者が前年分の所得税につき確定申告書を提出し、又は道府県民税につき申告書を提出した場合（年の中途に死亡以外の理由で事業を廃止した場合を除く。）には、所得税の確定申告書等が提出された日に、上記2.から4.の事業税の申告がされたものとみなす。ただし、同日前に事業税の申告がされた場合は、この限りでない。

この場合には、所得税の確定申告書等に事業税に必要な事項を附記しなければならない。
なお、所得税の確定申告書等に記載された事項のうち、上記2. から4. の申告事項に相当するもの及び附記事項は、事業税の規定により申告されたものとみなす。

6. 報告 1

道府県は2. から4. のほか、条例の定めるところにより個人事業税の賦課徴収に関し必要な事項の報告を求めることができる。

【第一問】 -30点-

問2 2以上の都道府県に事務所又は事業所を設けて事業を行う法人の分割基準について説明しなさい。

(予想配点-15点-)

1. 意義 1

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 3

製造業については課税標準額の総額を、事務所等の従業者の数により按分する。

3. 従業者の数

(1) 原則 3

事業年度終了の日現在の数値による。ただし、資本金の額又は出資金の額が1億円以上の製造業を行う法人の工場である事務所等については、その数値にその数値(奇数の場合には、その数値に1を加えた数値)の2分の1に相当する数値を加えた数値による。

(2) 例外 4

次の事務所等については、それぞれの数を分割基準とする従業者の数とみなす。

① 事業年度中途に新設された事務所等

事業年度終了の日 × $\frac{\text{新設された日からその事業年度終了の日までの月数}}{\text{その事業年度の月数}}$
現在の従業者の数

② 事業年度中途に廃止された事務所等

廃止の日の属する月の直前の × $\frac{\text{その事務所等が所在していた月数}}{\text{その事業年度の月数}}$
月の末日現在の従業者の数

③ その事業年度に属する各月の末日現在の従業者の数のうち、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 ÷ $\frac{\text{その事業年度の月数}}{\text{現在の従業者の数を合計した数}}$

(3) 従業者の意義 1

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。

(4) 仮決算等による中間申告納付の場合 1

仮決算又は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。

4. 分割基準を異にする事業をあわせて行う場合 2

(1) 原則

分割基準を異にする事業をあわせて行う場合には、これらの事業のうち主たる事業について定められた分割基準によってその法人の事業の課税標準額を分割する。

(2) 例外

鉄軌道事業とその他の事業とをあわせて行う場合には、上記(1)にかかわらず、課税標準額の総額(軽減税率適用法人の場合には、所得の総額を年400万円以下の金額、年400万円を超え年800万円以下の金額及び年800万円を超える金額に区分した金額)を鉄軌道事業に係る売上金額とその他の事業に係る売上金額(百貨店業については、売上総利益金額)とによって按分した額を、鉄軌道事業に係る部分は、事務所等所在の道府県の軌道の延長キロメートル数により、その他の事業に係る部分は、それらの事業のうち主たる事業について定められた分割基準により、関係道府県ごとに分割した金額を関係道府県ごとに合計した金額とする。

▶予想配点◀

解答中に記載してあります。

▶合格ライン◀

〔第一問〕問1として「実力完成答練第4回」で出題した個人事業税の申告について説明する問題が出題され、問2として「全国公開模試」で出題した法人事業税における製造業の分割基準について説明する問題が出題された。

問1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できなかった受験生もいると思われるが、「繰越控除のための申告」「分割個人の場合」及び「みなす申告」については規定の概説についての解答が必要となると考えられる。

問2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。

小問2題については、他の問題や時間との兼ね合いもあり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25点から27点と予想される。

▶解答への道◀

〔第一問〕について

問1

- (1) 平成14年度(第52回)及び平成21年度(第59回)に出題された個人事業税の申告について問われている問題である。

出題形式は応用問題となっているが、言及すべき内容について各自おさえている理論内容を適宜タイトルなどで工夫し解答すること実戦的な方法となるであろう。

- (2) 普通徴収制度を採っている個人事業税は、原則として申告は必要としないが、道府県が賦課する際に必要な基礎資料を提供するための申告が納税義務者である個人事業者に求められている。

- (3) したがって、個人事業税における「申告」は、法人事業税が採っている申告納付制度(納税義務者である法人が、自ら課税標準及び税額を計算し、その税額を納付する方法)における「申告」とは、異なるものであることに注意して、解答にあたって欲しい。

問2 法人事業税の分割基準

- (1) 事業税においては、法人であれ個人であれ事務所又は事業所が所在する道府県において事業税が課されることとなる。

したがって、関係道府県の課税権の調整を図る分割基準については、その判断は実務的にも重要であり事業税を学習するにあたり欠くことのできない最重要論点のひとつとなっている。

過去平成19年度(第57回)の本試験以来、久しく出題されていなかった分割基準について個別理論の形式で問われることになった。

- (2) 各受験生にとって主に「製造業」及び「その他の事業(=販売業等)」の区分による処理が実務的に要請されることが多いため、単に法令だけでなく取扱通知のレベルも確認することが望ましい。
- (3) 一方今回の本試験では「製造業」にその論点を絞っているので「従業者の数」について例外規定であれ「新設・廃止・著しい変動」やいわゆる「工場5割増し」の論点について正確な記述がのぞまれると考えられる。

Z-66-J〔第二問〕解答

〔第二問〕-25点-

甲株式会社（以下「甲社」という。）の第18期事業年度における付加価値割の算定について、A税理士はどのように説明すべきか述べなさい。なお、甲社の概要については以下のとおりである。

- ・ 資本金の額は20億円である。
- ・ 1年を通じて建設業及び林業を営んでいる。
- ・ 現在、甲社の連結法人である乙株式会社へ社員2名を出向させている。
- ・ 労働者派遣法に基づく労働者派遣契約に基づき、丙人材派遣会社から社員4名の派遣を受けている。
- ・ 甲社の本店は日本国内にあるが、P国においても建設業を営んでいる。
- ・ 地方税法附則第9条第13から同条第18項までに規定する雇用者給与等支給額が増加した場合の付加価値額の控除については、説明を要しない。

1. 概要 6

- (1) 甲社の第18期事業年度については建設業及び林業を営んでいるが、林業は非課税事業に該当するため事業税は課税されない。したがって建設業につき事業税が課税されることになるが、建設業は収入金額課税される事業ではなく、甲社の第18期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外形標準課税方式が適用されることになる。
- (2) 甲社の事務所又は事業所は日本国内にある本店及びP国に所在することが確認できるため、特定内国法人に該当し一定の方式でその課税標準である「各事業年度の付加価値額」について調整が必要となる。
- (3) 甲社は、乙株式会社（以下、「乙社」という。）へ社員を出向させていることから、「各事業年度の付加価値額」を構成する報酬給与額の計算において、例えば甲社が当該社員の給与や賞与を負担している場合に乙社が支払う給与負担金を控除した金額その他一定の金額である「いわゆる実質的負担額」をもって甲社の報酬給与額とする。また、甲社又は乙社が退職金を負担する場合には「いわゆる形式的負担額」をもって報酬給与額とする。
- (4) 甲社は労働者派遣法に係る労働者派遣契約に基づき丙人材派遣会社から社員の派遣を受けているため、支払派遣料の75%相当額を甲社の報酬給与額とする。
- (5) 上記の内容に留意し、甲社の付加価値割の課税標準である「各事業年度の付加価値額」が計算されることになる。なお、本店の所在する道府県以外の道府県に事務所又は事業所が所在する場合には、課税標準の総額を分割基準により分割し関係道府県との課税権の調整を図ることになる。この場合、建設業は分割基準の区分上「その他の事業」に該当し、課税標準の総額につき、「その2分の1については事務所又は事業所の数」により、「その2分の1については事務所又は事業所の従業者の数」により分割されることになる。
- (6) 甲社については上記1.(2)から(5)により計算された課税標準に税率を乗ずることにより付加価値割が算定されることとなる。

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応じ、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 ⑧

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

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

(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月以上であるもの（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 所得税額等の損金不算入

法人税では、法人が納付した所得税額及び復興特別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。

ヘ その他一定のもの

(5) 雇用安定控除

① 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。

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

② 特定内国法人の場合

上記①における収益配分額又は報酬給与額は、特定内国法人にあっては、その特定内国法人の事業の収益配分額又は報酬給与の総額から外国の事業に帰属する収益配分額又は報酬給与額を控除した金額による。

6. 特定内国法人の場合 3

(1) 概要

法施行地外に事務所又は事業所(以下「事務所等」という。)を有する内国法人(以下「特定内国法人」という。)の課税標準の算定については、法人税と事業税との課税対象範囲の相違から次の定めがある。

(2) 付加価値割の課税標準

① 原則

特定内国法人の事業の付加価値額の総額から法施行地外の事業に帰属する付加価値額を控除して得た額とする。

② 例 外

法施行地外の事業に帰属する付加価値額の計算が困難であるときは、次の算式により計算した金額をもって、その特定内国法人の法施行地外の事業に帰属する付加価値額とみなす。

$$\frac{\text{付加価値額の総額} \times \text{外国の事務所等の従業者の数 (a)}}{\text{国内の事務所等の従業者の数} + (a)}$$

7. 税 率 3

(1) 付加価値割の標準税率は100分の0.72とする。

(2) 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、上記の標準税率に1.2を乗じて得た率を超える税率で課することができない。

(3) 税率の適用区分

法人事業税の税率は、原則として各事業年度終了の日現在の税率によるが、上記(1)の税率は平成27年4月1日から平成28年3月31日の間に開始する事業年度について適用される。

8. 法人事業税の税率の改正に伴う負担変動の軽減措置 1

(1) 内 容

平成27年4月1日から平成28年3月31日まで開始する事業年度において外形標準課税の対象となる法人の調整後付加価値額が40億円未満であるものについては、次の(2)の「基準法人事業税額」が次の(3)の金額を超える場合には、調整後付加価値額の区分に応じ、算定されたそれぞれの金額をその事業年度の確定申告により納付すべき事業税額から控除する。

(2) 調整後付加価値額

その事業年度の付加価値額。ただし半年決算法人等その事業年度が1年未満の法人については、次の算式により計算した金額とする。

$$\frac{\text{各事業年度の付加価値額} \times 12}{\text{その事業年度の月数}}$$

(3) 基準法人事業税額……次の金額の合計額

① その事業年度の付加価値額 × その事業年度の税率 (新税率)

② その事業年度の資本金等の額 × その事業年度の税率 (新税率)

③ その事業年度の所得 × その事業年度の税率 (新税率)

(4) 旧税率による法人事業税額……次の金額の合計額

① その事業年度の付加価値額 × 改正前の税率 (旧税率)

② その事業年度の資本金等の額 × 改正前の税率 (旧税率)

③ その事業年度の所得 × 改正前の税率 (旧税率)

なお、2以上の都道府県において事業を行う分割法人にあつては、上記(2)び(3)の課税標準であるその事業年度の付加価値額等は分割基準による分割後の課税標準による。

(5) 平成27年4月1日から平成28年3月31日までの間に開始する事業年度

① 調整後付加価値額が30億円以下の場合

$$(\text{8. (3)基準法人事業税額} - \text{8. (4)旧税率による法人事業税額}) \times \frac{1}{2} \quad (\text{百円未満切上})$$

② 調整後付加価値額が30億円を超え、40億円未満の場合

$$\frac{\left[\begin{array}{l} 8.(3)基準法人 \\ \text{事業税額} \end{array} - \begin{array}{l} 8.(4)旧税率による \\ \text{法人事業税額} \end{array} \right]}{20\text{億円}} \times \left[\begin{array}{l} 40\text{億円} - \\ \text{調整後付加} \\ \text{価値額} \end{array} \right] \quad (\text{百円未満切上})$$

▶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、「全国公開模試」で出題した法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あると考えられる。

〔第二問〕全体として、合格ラインは15点から18点と予想される。

▶解答への道◀

〔第二問〕について

(1)解答範囲

「第18期事業年度における付加価値割の算定について、A税理士はどのように説明すべきか述べなさい。」となっていることから、①付加価値割の課税標準及び②税率等を中心に解答する必要がある。なお、問題文から本店の他日本国内に事務所又は事業所が所在するのかが確認ができないが題意全体を考慮し模範解答では分割基準の具体的規定については触れていない。

(2)課税標準

付加価値割の課税標準は各事業年度の付加価値額となる。

各事業年度の付加価値額の具体的な規定についても解答の範囲となるであろうが、今回の出題では、「特定内国法人の場合」、「出向者」及び「派遣労働者」について、その取扱いの記述が求められるであろう。

(3)特定内国法人

問題文から①原則的取扱い(区分計算ができる場合)と②例外的取扱い(区分計算が困難な場合)の判断ができないため、両論併記の解答としている。

(4)出向者及び派遣労働者

① 出向者については本来、取扱通知等で示されている内容であるが、概説程度でも各受験生が確認している内容を記述することがのぞまれる。

② 一方、派遣労働者の取扱いは、法令の規定でもあるため確実な記述が求められるであろう。

(5)税率

標準税率を中心に解答するとともに、制限税率についても触れることがのぞましい。

Z-66-J [第三問] 解答

問1 (予想配点-20点-)

1. 判定

X社は、電気供給業及び不動産業をあわせて行っているため、不動産業については収入割が課される事業以外の事業であり、かつ、期末資本金の額が1億円以下であることから所得割により事業税が課され、電気供給業については、収入割により事業税が課税される。

2. 課税標準額の算定

(1) 収入金額

① 収入すべき金額の総額		
電灯料及び電力料	70,000,000,000円	
② 控除すべき収入金額		
再エネ特措法賦課金	63,000,000円	2
他社購入電力料	1,500,000,000円	2
託送供給の料金	6,000,000円	2
	<u>1,569,000,000円</u>	

③ 課税標準となる収入金額

①-②=68,431,000,000円(千円未満切捨)

(2) 所得

① 法人税別表四合計欄の額	24,000,000,000円	
② 加算及び減算項目……なし(注1)		
	<u>仮計 24,000,000,000円</u>	
③ 欠損金の当期控除額	16,005,400,000円	2
④ 所得の総額	<u>7,994,600,000円</u>	
⑤ 軽減税率適用法人の判定		2

X社は、資本金が1,000万円以上であるが事業年度末日において課税事業を行う事務所又は事業所が、A県及びB県の2県のみであることから、軽減税率不適用法人に該当しない。

イ 年400万円以下の金額	4,000,000円
ロ 年400万円超、800万円以下の金額	4,000,000円
ハ 年800万円超の金額	

7,994,600,000円-8,000,000円=7,986,600,000円(千円未満切捨)

(注1) 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については、全額を法人税額から控除しているため調整はない。

(3) 課税標準額の按分(それぞれ千円未満切捨)

① 収入金額

イ 事務所等の数	$68,431,000,000円 \times \frac{1}{2} = 34,215,500,000円$
ロ 従業者の数	上記に同じ

② 所得

イ 事務所等の数

年400万円以下の金額 $4,000,000円 \times \frac{1}{2} = 2,000,000円$

年400万円超, 800万円以下の金額 $4,000,000円 \times \frac{1}{2} = 2,000,000円$

年800万円超の金額 $7,986,600,000円 \times \frac{1}{2} = 3,993,300,000円$

ロ 従業者の数 上記に同じ

3. 分割課税標準額の算定

(1) 分割基準

① 事務所等の数

A県	本社	$1 \times 12 = 12$	
	営業所等	$8 \times 12 = 96$	108
B県	支社	$1 \times 12 = 12$	
	営業所等	$4 \times 12 = 48$	
		$1 \times 6 = 6$	$\frac{66}{2}$
		合計	174

② 従業者の数

A県	本社	61人
	営業所等	523人
	合計	584人
B県	支社	100人
	営業所等	268人 - 68 = 200人
	新設営業所	$68 \times \frac{6}{12} = 34人$
	合計	334人

A県 584人

B県 334人

合計 918人

(2) 分割課税標準額 (それぞれ千円未満切捨)

① 収入金額

イ 事務所等の数

A県 $34,215,500,000円 \times \frac{108}{174} = 21,237,206,896円 \rightarrow 21,237,206,000円$

B県 $34,215,500,000円 \times \frac{66}{174} = 12,978,293,103円 \rightarrow 12,978,293,000円$

ロ 従業者の数

A県 $34,215,500,000円 \times \frac{584人}{918人} = 21,766,723,311円 \rightarrow 21,766,723,000円$

B県 $34,215,500,000円 \times \frac{334人}{918人} = 12,448,776,688円 \rightarrow 12,448,776,000円$

ハ 合計

A県 21,237,206,000円+21,766,723,000円=43,003,929,000円

B県 12,978,293,000円+12,448,776,000円=25,427,069,000円

② 所得

イ 事務所又は事業所の数

① 年400万円以下

A県 $2,000,000円 \times \frac{108}{174} = 1,241,379円 \rightarrow 1,241,000円$

B県 $2,000,000円 \times \frac{66}{174} = 758,620円 \rightarrow 758,000円$

② 年400万円超, 800万円以下

上記①に同じ

③ 年800万円超

A県 $3,993,300,000円 \times \frac{108}{174} = 2,478,600,000円$

B県 $3,993,300,000円 \times \frac{66}{174} = 1,514,700,000円$

ロ 従業者の数

年400万円以下

A県 $2,000,000円 \times \frac{584人}{918人} = 1,272,331円 \rightarrow 1,272,000円$

B県 $2,000,000円 \times \frac{334人}{918人} = 727,668円 \rightarrow 727,000円$

年400万円超, 800万円以下

上記①に同じ

年800万円超

A県 $3,993,300,000円 \times \frac{584人}{918人} = 2,540,400,000円$

B県 $3,993,300,000円 \times \frac{334人}{918人} = 1,452,900,000円$

ハ 合計

① 年400万円以下

A県 1,241,000円+1,272,000円=2,513,000円

B県 758,000円+ 727,000円=1,485,000円

② 年400万円超, 800万円以下

A県 1,241,000円+1,272,000円=2,513,000円

B県 758,000円+ 727,000円=1,485,000円

③ 年800万円超

A県 2,478,600,000円+2,540,400,000円=5,019,000,000円

B県 1,514,700,000円+1,452,900,000円=2,967,600,000円

4. 事業税額の算定 (それぞれ百円未満切捨)

(1) A県

収入割	43,003,929,000円	$\times \frac{0.9}{100}$	$= 387,035,361$ 円	\rightarrow	387,035,300円
所得割	2,513,000円	$\times \frac{3.4}{100}$	$= 85,442$ 円	\rightarrow	85,400円
	2,513,000円	$\times \frac{5.1}{100}$	$= 128,163$ 円	\rightarrow	128,100円
	5,019,000,000円	$\times \frac{6.7}{100}$	$=$		336,273,000円
			計		723,521,800円

(2) B県

収入割	25,427,069,000円	$\times \frac{0.9}{100} \times 1.2$	$= 274,612,345$ 円	\rightarrow	274,612,300円
所得割	1,485,000円	$\times \frac{3.4}{100} \times 1.2$	$= 60,588$ 円	\rightarrow	60,500円
	1,485,000円	$\times \frac{5.1}{100} \times 1.2$	$= 90,882$ 円	\rightarrow	90,800円
	2,967,600,000円	$\times \frac{6.7}{100} \times 1.2$	$= 238,595,040$ 円	\rightarrow	238,595,000円
					513,358,600円

問2 (予想配点-25点-)

1. 判定

- (1) 卸売業、製造業及び倉庫業は収入割が課される事業に該当しない。
- (2) 事業年度終了の日現在の資本金の額は、1億円を超えている。
 \therefore Y社は外形対象法人に該当する

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		1,883,000,000円		
② 加算	損金の額に算入した所得税額等 (注1)	240,000円		2
③ 減算	外国の事業に帰属する所得以外の所得に 対する外国法人税の額	800,000円		2
	仮計	1,882,440,000円		
④ 繰越欠損金		1,332,100,000円		
	所得の総額	550,340,000円		

(注1) 400,000円 - 160,000円 = 240,000円

(注2) 寄附金の損金算入限度額については、法人税における寄附金の損金算入限度額を、そのまま用いるため調整不要である。 2

⑤ 軽減税率適用法人の判定

Y社は、事業年度終了の日現在の資本金の額が1,000万円以上であり、3県以上に事務所等を設けて事業を行っていることから、軽減税率不適用法人に該当する。

∴ 所得の総額 550,340,000円 (千円未満切捨)

(2) 付加価値額

① 収益配分額

イ 報酬給与の額

(イ) 給与等 690,080,000円+196,810,000円+979,400,000円+465,800,000円+155,840,000円
+234,540,000円+253,690,000円=2,976,160,000円 [2]

(ロ) 年金等 18,120,000円+26,540,000円+12,400,000円+4,020,000円+6,440,000円
+7,020,000円=74,540,000円

(ハ) 派遣支払額 3,600,000円×75%=2,700,000円 [2]

(ニ) 合計 (イ)+(ロ)+(ハ)=3,053,400,000円

ロ 純支払利子

(イ) 支払利子 5,000,000円

(ロ) 受取利子 2,200,000円+310,000円+750,000円=3,260,000円

(ハ) (イ)-(ロ)=1,740,000円 [2]

ハ 純支払賃借料

(イ) 支払賃借料 550,000円(注3)+28,800,000円=29,350,000円

(注3) 594,000円× $\frac{100}{108}$ =550,000円 [2]

(ロ) 受取賃借料 1,510,000円+(4,500,000円-360,000円)+9,600,000円=15,250,000円

(ハ) (イ)-(ロ)=14,100,000円

ニ イ+ロ+ハ=3,069,240,000円

② 単年度損益 (上記2.(1) 仮計) 1,882,440,000円

③ 雇用安定控除

イ 判定 $\frac{3,053,400,000 \text{円}}{3,069,240,000 \text{円}} \approx 99.5\% \rightarrow 100\% > 70\%$ ∴ 雇用安定控除の適用あり [2]

ロ 控除額 3,053,400,000円-3,069,240,000円×70%=904,932,000円

④ 付加価値額

(2)①ニ+(2)②-(2)③=4,046,748,000円

(3) 資本金等の額

1,600,000,000円<1,000,000,000円+802,760,000円=1,802,760,000円 ∴ 1,802,760,000円

3. 分割基準

固定資産の価額

L県 1,240,000,000円+3,110,000,000円+2,290,000,000円=6,640,000,000円

M県 830,000,000円

N県 1,780,000,000円+710,000,000円 =2,490,000,000円

計 9,960,000,000円 [2]

4. 分割課税標準額 (それぞれ千円未満切捨)

(1) 所得金額

$$\text{L県} \quad 550,340,000\text{円} \times \frac{6,640,000,000\text{円}}{9,960,000,000\text{円}} = 366,893,333\text{円} \rightarrow 366,893,000\text{円}$$

$$\text{M県} \quad 550,340,000\text{円} \times \frac{830,000,000\text{円}}{9,960,000,000\text{円}} = 45,861,666\text{円} \rightarrow 45,861,000\text{円}$$

$$\text{N県} \quad 550,340,000\text{円} \times \frac{2,490,000,000\text{円}}{9,960,000,000\text{円}} = 137,584,999\text{円} \rightarrow 137,584,000\text{円}$$

(2) 付加価値額

$$\text{L県} \quad 4,046,748,000\text{円} \times \frac{6,640,000,000\text{円}}{9,960,000,000\text{円}} = 2,697,832,000\text{円}$$

$$\text{M県} \quad 4,046,748,000\text{円} \times \frac{830,000,000\text{円}}{9,960,000,000\text{円}} = 337,229,000\text{円}$$

$$\text{N県} \quad 4,046,748,000\text{円} \times \frac{2,490,000,000\text{円}}{9,960,000,000\text{円}} = 1,011,687,000\text{円}$$

(3) 資本金等の額

$$\text{L県} \quad 1,802,760,000\text{円} \times \frac{6,640,000,000\text{円}}{9,960,000,000\text{円}} = 1,201,840,000\text{円}$$

$$\text{M県} \quad 1,802,760,000\text{円} \times \frac{830,000,000\text{円}}{9,960,000,000\text{円}} = 150,230,000\text{円}$$

$$\text{N県} \quad 1,802,760,000\text{円} \times \frac{2,490,000,000\text{円}}{9,960,000,000\text{円}} = 450,690,000\text{円}$$

5. 負担変動の軽減措置の判定 2

$$4,046,748,000\text{円} \times \frac{12}{12} = 4,046,748,000\text{円} \geq 40\text{億円} \quad \therefore \text{適用なし}$$

6. 事業税額の算定 (それぞれ百円未満切捨)

(1) L県

$$\text{所得割} \quad 366,893,000\text{円} \times \frac{3.1}{100} = 11,373,683\text{円} \rightarrow 11,373,600\text{円}$$

$$\text{付加価値割} \quad 2,697,832,000\text{円} \times \frac{0.72}{100} = 19,424,390\text{円} \rightarrow 19,424,300\text{円}$$

$$\text{資本割} \quad 1,201,840,000\text{円} \times \frac{0.3}{100} = 3,605,520\text{円} \rightarrow \frac{3,605,500\text{円}}{34,403,400\text{円}} \quad \boxed{1}$$

(2) M県

$$\text{所得割} \quad 45,861,000\text{円} \times \frac{3.1}{100} \times 1.1 = 1,563,860\text{円} \rightarrow 1,563,800\text{円} \quad \boxed{2}$$

$$\text{付加価値割} \quad 337,229,000\text{円} \times \frac{0.72}{100} \times 1.1 = 2,670,853\text{円} \rightarrow 2,670,800\text{円}$$

$$\text{資本割} \quad 150,230,000\text{円} \times \frac{0.3}{100} \times 1.1 = 495,759\text{円} \rightarrow \frac{495,700\text{円}}{4,730,300\text{円}} \quad \boxed{1}$$

(3) N県

所得割	$137,584,000円 \times \frac{3.1}{100} = 4,265,104円 \rightarrow 4,265,100円$
付加価値割	$1,011,687,000円 \times \frac{0.72}{100} = 7,284,146円 \rightarrow 7,284,100円$
資本割	$450,690,000円 \times \frac{0.3}{100} = 1,352,070円 \rightarrow 1,352,000円$
	12,901,200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) 電気供給業及び不動産業を行っている法人に係る税額算定問題であるが、①課税方式を異にする事業を併せて行っている場合と②分割基準を異にする事業を行っている場合に注意を要する問題であった。

(問2) 卸売業、製造業及び倉庫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14点前後、(問2)が18点から20点と考えられる。

▶解答への道◀

問1

1 課税団体

期中に事務所等が所在する道府県が課税団体となることから、当設問においてはA県及びB県が課税団体となる。

2 課税標準を異にする事業を併せて行う場合

取扱通知において、「一般に所得等課税事業と収入金額課税事業との両部門の事業を併せて行う法人の納付すべき事業税額は、原則として各事業部門毎にそれぞれ課税標準額及び税額を算定し、その税額の合算額によるべきものである～」旨の記述がある。したがって、当該問題では、事業年度終了の日の資本金が1億円以下のため、不動産業については、所得割のみが課税され、一方電気供給業については、収入割が課税されることになる。

ここで、同通知において「従たる事業が主たる事業に比して社会通念上独立した事業部門としては認められない程度の軽微なものであり～むしろ主たる事業の附帯事業として行われていると認められる場合においては～主たる事業の課税方式によって課税して差し支えない。この場合において『軽微なもの』の判定は、その実態に即して行うべきものであるが、一般に当該事業の売上金額が主たる事業の売上金額の一割程度以下であり、かつ、事業の経営規模の比較において他の同種類の事業との権衡を失しないものは、これに該当するものとみ

なして差し支えないものであること。」となっている。しかし、両部門の売上等を考慮すると原則的取扱いで処理すべきものと想定される。

3 各課税標準

(1) 各事業年度の所得

① 利子等に係る源泉所得税額及び復興特別所得税額の調整については【資料】11より、所得割の課税標準である各事業年度の所得の計算上不動産業に係る金額1,500千円は「～全額を法人税額から控除している～」となっているため、事業税では調整しない。

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社は軽減税率不適用法人に該当には該当しない(=軽減税率適用法人に該当する。)

(2) 各事業年度の収入金額

再エネ特措法賦課金、他社購入電力料及び託送供給に係る料金を控除すべき金額とする。

4 分割課税標準額の算定

分割基準を異にする事業を併せ行う場合の処理に注意が必要となる。

分割基準を異にする事業を併せ行う場合は、地方税法72の48⑧において「主たる事業について定められた分割基準により、課税標準額を分割する。」旨の規定があることから、不動産業の分割基準である「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については事務所又は事業所の従業者の数」により所得及び収入金額を分割する。

5 事業税額の算定

「B県は同法に定めるいわゆる制限税率と同一の税率である。」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すること。

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400千円のうち、160千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240千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1千万円以上であり、3県以上に事務所等を設けて事業を行っていることからY社は軽減税率不適用法人に該当する。

(参考) 繰越欠損金について

【資料】8から「～事業税の所得計算において控除できる繰越欠損金は、1,332,100千円～」となっているが、当該金額を「第6号様式別表9」における「控除未済欠損金額等の合計額」ととらえた場合には、欠損金控除前の所得金額の65%相当と比較をし、いずれか少ない金額を「繰越欠損金額等」とする解答も想定される。

(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：「工作機械の賃借料」(不動産の賃借ではない)

② M県の営業所における「駐車場の賃借料」については、「第13期事業年度を通じて賃借」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。

(参考) 倉庫業の売上高

【資料】4におけるY社の売上高の明細において、倉庫業 9,380,000千円を収益配分額の構成要素である受取賃借料とする処理も想定されるが、①問2【資料】9のY社の事務所等の概況におけるL県の倉庫の「賃貸借料関係」に係る「倉庫の一部賃貸料4,500千円(※3)」、②〔第三問〕問1【資料】8(2)②受取利息9,000千円と【資料】7X社の事業別の概況における「利息関係」に係る「預金利息」の合計9,000千円がリンクすることや③問2において倉庫業の売上高について、「1月以上の契約による」等の資料がないことなどを勘案し、当該倉庫業の売上高は受取賃借料として処理をしていない。

2. 分割課税標準額の算定

分割基準を異にする事業(卸売業、製造業及び販売業)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48⑧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倉庫業が主たる事業となるため、倉庫業の分割基準である固定資産の価額により各道府県に課税標準の総額をあん分する。

3. 事業税額の算定

- (1) Y社の第13期事業年度が平成27年7月1日から平成28年6月30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) 「～L県とN県は地方税法に定める標準税率を、M県は標準税率の1.1倍の超過税率を採用している。」となっているためM県の税率は標準税率の1.1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25点～27点、〔第二問〕が15点～18点、〔第三問〕が合計で32点～34点、合計72点がボーダーラインであり、82点以上が合格有望と考えられる。