

8 課税所得の計算

(1) 決算利益と課税所得

もともと、法人の利益（決算利益）は、企業会計原則等により法人の期間損益（一般会計年度）を正しく反映させることを目的として算出されますが、課税所得は、あくまでも税金を計算するための課税標準として算出するため、双方は通常一致しません。

ただし、集落法人の多くは、減価償却費や引当金の計上を税法の限度額以内にするなど、いわば税法会計を取り入れているため、決算利益と課税所得に大きな乖離はありません。

■ 決算利益の計算

一般に企業会計では、下の式のように、会計期間の収益（売上高等）から、それを獲得するためにかかった費用（売上原価・販売費及び一般管理費等）を差し引いて利益を算出します。

$$\text{利益（決算利益）} = \text{収益} - \text{費用}$$

■ 課税所得の計算

税法上の利益である、各事業年度の所得金額は、次の算式により計算します。

$$\text{所得金額} = \text{益金の額} - \text{損金の額}$$

所得金額が、企業会計上の利益計算と多少異なるのは、税法が会社の確定した決算を基礎に、課税の公平・諸政策等にもとづく独自調整項目による調整を行って、「所得金額」を計算する仕組みとなっているからです。

なお、益金の額は売上高や営業外収益等、損金の額は売上原価、販売費及び一般管理費、営業外費用等と一致している部分が多いため、法人税法上の益金の額と損金の額を一から計算し直すのではなく、企業会計上の利益（決算上の利益）に「益金算入・益金不算入」「損金算入・損金不算入」による法人税法上の規定による所得金額を調整し、法人税法上の課税標準である所得金額を算出する方法をとっています。この調整のルールを「税務調整」と呼んでいます。

$$\text{益金の額} = \text{企業会計の収益} + \text{益金算入額} - \text{益金不算入額}$$

$$\text{損金の額} = \text{企業会計の費用} + \text{損金算入額} - \text{損金不算入額}$$

(2) 税務調整

「法人の利益」と「課税所得」は本来一致するのが望ましいですが、税法は課税の

公平性や社会・経済政策上の配慮から多くの規定を設けているため、通常両者は一致しません。税務上の規定により「法人の利益」と「課税所得」を調整するためのルールを「税務調整」といい、「決算調整」と「申告調整」に区分されます。

① 決算調整

通常、法人の経理は「企業会計原則」等の規則に従って行われているため、法人税法においてもこの規則に従った決算を基礎とすることが合理的であると考えられています。しかしながら、法人の決算は独自の判断で会計処理されているものも含まれることから、法人税法では決算までに、一定の経理をしなければ損金とならない「決算調整」を定めています。

■ 損金経理

減価償却費及び繰延資産償却の損金算入

貸倒引当金等の引当金の損金算入

使用人兼務役員の使用人分賞与の損金算入

役員退職金の損金算入

少額減価償却資産及び少額繰延資産の損金算入等

■ 損金経理または利益処分経理

国庫補助金・収用等により取得した固定資産の圧縮記帳の損金算入

特別償却準備金の損金算入等

■ 利益処分以外による経理

寄附金の損金算入

従業員（使用人）賞与の損金算入

② 申告調整

法人税の課税標準である所得の金額は、法人利益に「益金算入・損金不算入」の項目（加算項目）を加算し、「益金不算入・損金算入」の項目（減算項目）を減算して計算されます。

つまり、決算調整のように決算で行うのではなく、申告の段階で調整することを「申告調整」と言います。

申告調整事項には、法人が申告調整をしてもしなくてもよい「任意事項」と法人が必ず申告調整しなければならない「強制事項」の2つがあります。強制事項を行わない場合は脱税行為となるので注意が必要です。

(3) 益金の額の計算

① 益金となる収益の額

■ 資産の販売

■ 有償・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り受け

- 資本等取引以外の取引（損益取引）から生じる収益等

② 申告調整事項

- 益金算入（加算）：会計上は収益にならないが，法人税上益金となるもの
国庫補助金等にかかる特別勘定の取崩額等
組織変更に伴う評価替え等による資産の評価益
退職給与引当金等の引当金の取崩額又は目的外取崩額
- 益金不算入（減算）：会計上は収益になるが，法人税上益金とならないもの
受取配当等（任意）
資産の評価益
法人税等の還付金（強制）等

(4) 損金の額の計算

① 損金となる費用の額

- その事業年度の収益に係る売上原価，完成工事原価等の原価の額
- その事業年度の販売費及び一般管理費その他の費用の額
- 資本等取引以外の取引（損益取引）から生じる費用，損失

② 債務確定基準

法人税の損金の額となる販売費及び一般管理費その他の費用は，償却費を除き，法人の期末までに債務の確定しているものに限られます。債務の確定していないものについては，法人の意思によって自由に金額設定ができるので，これを排除することにより，課税の公平性を保とうとするものです。

③ 申告調整事項

- 損金算入（減算）：会計上費用にならないが，法人税上損金となるもの
国庫補助金等で取得した固定資産等の圧縮額
国庫補助金等にかかる特別勘定の金額
青色申告書を提出した事業年度の繰越欠損金の損金算入等
- 損金不算入（加算）：会計上費用になるが，法人税上損金とならないもの
資産の評価損（災害等の一定の場合を除く）
過大な役員給与，過大な役員退職給与
寄附金，交際費等の損金不算入額
法人税額等（法人税・住民税・罰金等）
減価償却及び繰延資産減価償却費の償却超過額
貸倒引当金等の引当金の繰入超過額
新規取得土地等に係る負債利子の損金不算入 等