

はしがき

会社の純資産の部は、株主が会社に拠出した払込資本の部分と利益の内部留保の部分で構成されています。

法人税においては、前者を「**資本金等の額**」、後者を「**利益積立金額**」と定義するとともに、両者を厳格に区分（峻別）しています。

様々な理由で、会社が株主に金銭などを交付した際に、株主に対する課税を適正に行うためです。

資本金等の額を減らすためには、会社から株主へ金銭などを交付しなければなりません。

そのため、減資（無償減資）しただけでは、資本金の額は減少しますが、資本金等の額は減少しません。

そこで本書では、**資本金等の額**が、どのような取引でどれだけ減少するかを中心に、**資本金等の額**に影響を及ぼす取引について、具体的な事例を用いて、できるだけわかりやすく解説することにしました。

その際、**資本金等の額**が変動する取引のうち、資本の払戻しや自己株式の取得を解説の対象とし、合併、会社分割、株式交換、株式移転などのいわゆる組織再編に伴う**資本金等の額**の変動は説明の対象外としました。

また、住民税均等割額の判定基準は、従前は法人税で定義している**資本金等の額**とされていましたが、平成27年度税制改正で改正されました。

改訂版の出版に際し、これについては第5章を追加し、概説しました。

本書が、

- ① 純資産の部について、税務がどのような考え方で取扱いを整理しているか理解したい方
- ② どのような取引で**資本金等の額**が増減するか知りたい方
- ③ **資本金等の額**の増減を検討している方

などのお役に立てば幸いです。

第1章 法人税における純資産の部の取扱い

Q1-1	法人税における純資産の部の区分	2
Q1-2	純資産の部の区分（法人税と会計の違い）	4
Q1-3	別表調整	7
Q1-4	資本金等の額についての政令の規定	11
Q1-5	利益積立金額についての政令の規定	14

第2章 資本金の額は減少するが、資本金等の額と利益積立金額は減少しない取引

—— 減資（その他資本剰余金の配当を伴わない減資取引） ——

Q2-1	会社法で減資の何が変わったか	17
Q2-2	資本金の額は減少するが、資本金等の額と利益積立金額は減少しない取引	19
Q2-3	減資の別表調整	21
Q2-4	減資による欠損填補と損失処理	23
Q2-5	減資による欠損填補と損失処理の別表調整	25

第3章 資本金の額、資本金等の額、利益積立金額が減少する取引

—— 減資（その他資本剰余金の配当を伴う減資取引） ——

Q3-1	資本金の額も、資本金等の額も、利益積立金額も減少する取引	29
Q3-2	その他資本剰余金を原資とした配当金	32
Q3-3	資本の払戻し額の一部がなぜみなし配当になるか	33
Q3-4	何を基準に資本の払戻し額は2つに区分するか	34
Q3-5	資本の払戻し額の区分に関する法人税法施行令第8条、第9条の規定	35
Q3-6	その他資本剰余金の配当を伴う減資取引と別表調整	37
Q3-7	利益積立金額がゼロ又はマイナスの会社の資本の払戻し	40
Q3-8	その他資本剰余金が原資の配当金を受け取った会社の会計処理と税務処理	41

第4章 資本金の額は減少しないが、資本金等の額と利益積立金額が減少する取引

—— 自己株式の取得 ——

Q4-1	資本金の額は減少しないが、資本金等の額と利益積立金額が減少する取引	44
Q4-2	自己株式の取得対価の区分に関する法人税法施行令第8条、第9条の規定	46
Q4-3	自己株式の取得と別表調整	47
Q4-4	自己株式の消却	50
Q4-5	自己株式の処分	53
Q4-6	自己株式の取得→消却→減資	55
Q4-7	株式の発行会社に株式を売却した会社の会計処理と税務処理	56
Q4-8	自己株式取得の税務処理（原則的処理と特例的処理）	58
Q4-9	いわゆるグループ法人税制が適用される場合	59

第5章 法人税における資本金等の額と住民税における資本金等の額の相違点

Q5-1	住民税における資本金等の額	62
Q5-2	住民税均等割額の判定基準	64

Q1-1 法人税における純資産の部の区分

法人税では、純資産の部をどのような目的で、どのように区分していますか。



株主からの出資額と利益の留保額に峻別するため、
①「資本金等の額」と ②「利益積立金額」
の2つに、厳格に区分しています。

1 資本金等の額と利益積立金額

法人税では、「資本金等の額」について、「法人が株主から出資を受けた金額として政令で定める金額」と定義し、具体的には、法人税法施行令第8条第1項で規定しています。

また、「利益積立金額」について、「法人の所得の金額で留保している金額として政令で定める金額」と定義し、具体的には、法人税法施行令第9条第1項で規定しています。

2 資本と利益の峻別

会社は、株主から出資を受けるだけでなく、様々の理由で株主に金銭などを交付します。

その際、株主に対する課税を適正に行うには、株主から出資を受けた部分の還流なのか、それとも利益の留保額の還元なのかを、正しく判定することが重要です。

なぜなら、出資を受けた部分の還流は、株主からすれば投下資本の回収です。

それに対して、利益留保額の還元は、配当所得となります。

そのため、純資産の部を、資本金等の額（株主の出資部分）と利益積立金額（利益の留保部分）に峻別しておくことが必要となります。

3 別表五（一）『利益積立金額及び資本金等の額の計算に関する明細書』

資本金等の額と利益積立金額を峻別するため、法人税の申告様式に別表五（一）が用意されています。

別表五（一）は、2つの表から構成されています。

① 上半分が、「Ⅰ 利益積立金額の計算に関する明細書」、

② 下半分が、「Ⅱ 資本金等の額の計算に関する明細書」

です。

「Ⅰ 利益積立金額の計算に関する明細書」では、利益積立金額の期中の増減額のベースとなる金額が別表四の留保額で把握されることを前提に、別表四の留保額と連動する方式で、期末の利益積立金額が集計できるよう工夫されています。

「Ⅱ 資本金等の額の計算に関する明細書」では、資本金の額と資本金等の額が集計できるよう工夫されています。

(別表五 (一))

Ⅰ 利益積立金額の計算に関する明細書					
区 分		期 首 現 在 利益積立金額	当期の増減		差 引 翌 期 首 現 在 利益積立金額
			減	増	
		①	②	③	④
利益準備金	1				
繰越損益金	26				
差引合計額	31				

Ⅱ 資本金等の額の計算に関する明細書					
区 分		期 首 現 在 資本金等の額	当期の増減		差 引 翌 期 首 現 在 資本金等の額
			減	増	
		①	②	③	④
資 本 金	32				
資本準備金	33				
差引合計額	36				

Q1-2 純資産の部の区分（法人税と会計の違い）



会計は、純資産の部を資本金、資本剰余金、利益剰余金の3つに区分しています。会計の区分と法人税の区分は、どのように対応していますか。



基本的には、次の関係が成立します。

資本金と資本剰余金の合計額＝資本金等の額

利益剰余金＝利益積立金額

しかし、上記の関係が成立しないケースがあります。

次の2つのケースです。

- ① B/Sに計上されている資産・負債の帳簿価額と税務における資産・負債の帳簿価額が一致しないケース
- ② 会計と税務で資産・負債の帳簿価額は一致しているが、株主資本の内訳に対する考え方が会計と税務で一致しないケース

I 上記①のケース

基本的には、B/Sに計上されている利益剰余金の合計額と利益積立金額は一致します。

ただし、B/Sに計上されている資産や負債の帳簿価額と税務における資産や負債の帳簿価額とが一致しない場合は、利益剰余金の合計額と利益積立金額とは一致しません。

事例

X社は、決算で減価償却費を15計上した結果、B/S上の機械の帳簿価額は85に減少した。ただし、税務における償却限度額は10で、税務上の機械の帳簿価額は90で、会計と税務で帳簿価額が一致しなくなった。

会計上のB/S				税務上のB/S			
機 械	85	資 本 金	10	機 械	90	資本金等の額	10
その他資産	915	利益剰余金	990	その他資産	915	利益積立金額	995
合 計	1,000	合 計	1,000	合 計	1,005	合 計	1,005

※ 税務上の機械の帳簿価額は90となります。
その結果、利益積立金額は995となります。

※ 利益積立金額（995）＝利益剰余金の合計額（990）＋償却超過額（5）

事例 >>

X社は、確定申告で納付すべき税金100を、B/Sに未払法人税等で計上した。
 (内訳…法人税70、住民税15、事業税15)
 税務では、事業税の未払計上は認められない。

会計上のB/S				税務上のB/S			
資 産	1,000	未払法人税等	100	資 産	1,000	未払法人税等	85
		資 本 金	10			資本金等の額	10
		利益剰余金	890			利益積立金額	905
合 計	1,000	合 計	1,000	合 計	1,000	合 計	1,000

- ※ 法人税では、法人税と住民税を未払計上して利益積立金額を算出します。
 事業税の未払計上は認められません。
 事業税は納税義務が確定した時点（申告書提出時）で損金の額に算入します。
- ※ 税務上の負債（未払法人税等）の帳簿価額は85となります。
 その結果、利益積立金額905となります。
- ※ 利益積立金額（905）＝利益剰余金の合計額（890）＋事業税の未払計上額（15）

II 上記②のケース**事例** >>

X社は、株主総会の決議を経て、繰越利益剰余金100を資本金に組み入れ、資本金を300とした
 (いわゆる、利益の資本組入れによる無償増資を行った)。

1 会計処理

会計では、増資の効力が発生した日に、次のように処理します。

(借)	繰越利益剰余金	100	(貸)	資本金	100
-----	---------	-----	-----	-----	-----

X社のB/Sは、次のように変化します。

増資前B/S				増資後B/S			
資産合計	1,000	1. 資本金	200	資産合計	1,000	1. 資本金	300
		2. 資本剰余金	0			2. 資本剰余金	0
		3. 利益剰余金				3. 利益剰余金	
		利益準備金	50			利益準備金	50
		繰越利益剰余金	750			繰越利益剰余金	650