

第59回税理士試験

法人税法

解答・解説

この模範解答はクリアール税理士アカデミーが作成したものです。また、解答は予告無く変更する場合があります。ご了承下さい。

計算書類の内容

(単位：円)

内 容	金 額
損益計算書の当期純利益	125,000,000

法的な解釈、計算の過程(1)

(単位：円)

【同族会社の判定に関する事項】

(1) 持株数

A 500

B 200

甲野 180

(2) 同族会社の判定

(+ +) / 1,800 = 48.8% 50% 非同族会社

(3) 留保金課税の判定

期末資本金 90,000,000 円 100,000,000 留保金課税適用なし

【有価証券に関する事項】

有価証券の評価損益は、原則として損金の額又は益金の額に算入しないが、上場有価証券で時価が著しく下落かつ近い将来回復が見込まれない場合は評価損の計上が認められる

著しい下落は、当期末時価が前期末帳簿価額よりおおむね 50%相当額を下回るかどうか判断する

(1) Zホーム

 $1,500 \times 50\% = 750 > 600$ 減損処理額は損金算入

(2) Yコーポ

 $6,000 \times 50\% = 3,000 < 3,300$ 減損処理額は損金不算入

(下落率 45%をおおむね 50%として損金算入の解答も可能性としてありうる)

(3) X住宅

前期減損

 $700 \times 50\% = 350 > 290$ 評価損は損金算入

当期

前期末帳簿価額単価である 290 円よりも価額上昇による評価益であるため益金不算入だが、全部純資産直入法で処理しているため別表四調整なし

(4) W工務店

前期減損

前期において時価回復可能性ありのため減損処理額は損金不算入であり、税務上の帳簿価額単価は 850 円

当期

a $850 \times 50\% = 425 > 400$ 損金算入可b 認容額 $4,700,000 > (850 - 400) \times 10,000 = 4,500,000$ 4,500,000

(8点)

法的な解釈、計算の過程(2)

(単位:円)

【租税公課に関する事項】

(1) 控除対象外国法人税額

米国法人税は外国税額控除の対象となるため、損金不算入

オランダ現地法人は100%子会社で持株割合25%以上であるので、当該株式を配当支払義務確定日以前6ヶ月以上保有していることを前提とすれば外国子会社に該当する。従って外国税額控除の適用なし

(2) 還付法人税等

還付法人税・還付住民税は益金不算入、還付事業税は益金算入

益金不算入額 $55,000,000 + 13,000,000 = 68,000,000$

(3) 損金計上納税充当金

$80,500,000 + 23,500,000 + 50,000,000 = 154,000,000$

(4) 附帯税等

過料、過怠税は損金不算入

(5) 納税充当金支出事業税

$(19,580,000 - 180,000) + ((80,500,000 + 23,500,000) - (74,000,000 + 12,000,000)) = 37,400,000$

【貸倒引当金に関する事項】

(1) 個別引当

再生計画で切捨てられる6,000,000円は損金算入

繰入限度額 $14,000,000 - 1,000,000 \times 5 = 9,000,000$

繰入超過額

貸倒引当金は個別引当・一括引当をそれぞれ区分して損金経理する必要があるが、設問ではその区分がされていないが、前期において適正に行っていることから個別引当分9,000,000、残額を一括引当分と考える

$9,000,000 - 9,000,000 = 0$ (調整なし)

(2) 一括引当

繰入限度額

a 実績基準

(a) 金銭債権 $145,000,000 + 235,000,000 + 180,000,000 = 560,000,000$

(b) 限度額 $380,000,000 \times 0.0125$ (小数点以下4位未満切上) $= 7,000,000$

b 法定基準

期末資本金 90,000,000円 100,000,000 法定基準適用あり

甲社は工事請負業 繰入率6/1,000

(a) 金銭債権 560,000,000

(b) 限度額 $560,000,000 \times 6 / 1,000 = 3,360,000$

c $a > b$ 7,000,000

繰入超過額 $(17,000,000 - 9,000,000) - = 1,000,000$

(個別と一括を区分していないことからどちらか片方しか貸引計上できないものとして、有利判定により一括の限度額のみを採用する解答もありうる)

(7点)

法的な解釈、計算の過程(3)

(単位:円)

【工事の請負に係る収益・費用に関する事項】

(1) 判定

工事期間 H21.4 ~ H22.9 1年

請負対価 12億円 10億円

長期大規模工事に該当し赤字が見込まれても工事進行基準適用

(2) 税務上工事利益

当期末見積利益 $1,200,000,000 - 1,300,000,000 = 100,000,000$

当期工事利益 $100,000,000 \times \frac{845,000,000}{1,300,000,000} = 65,000,000$

(3) 会社 0

(4) (2) - (3) = 65,000,000

(5) 一括評価金銭債権

工事進行基準で計算された収益の額に対応する未収金相当額は売掛債権として一括評価金銭債権に含まれる

収益の額 $1,200,000,000 \times \frac{845,000,000}{1,300,000,000} = 780,000,000$

受入額 $250,000,000 + 350,000,000 = 600,000,000$

- = 180,000,000

【売上値引き等に関する事項】

(1) 丙工事

売上値引きは工事完工して債権が確定した後の値引きであり、合理的な理由がないことから債権放棄として経済的利益の無償供与にあたり寄附金に該当する

(通常の商慣習の範囲内として損金算入とする解答もありうる)

(2) 丁工事

工事の瑕疵責任はA社にあることから工事代金はA社が負担すべきものであり、これを甲社がA社に請求しないこととしているのは、債権放棄として経済的利益の無償供与にあたり寄附金に該当する

(3) 寄附金の損金不算入額

支出寄附金(その他) $20,000,000 + 8,000,000 = 28,000,000$

損金算入限度額

a 資本基準 $90,000,000 \times 12 / 12 \times 2.5 / 1,000 = 225,000$

b 所得基準 $(28,000,000 + 130,700,000) \times 2.5 / 100 = 3,967,500$

c $(a + b) \times 1 / 2 = 2,096,250$

損金不算入額

$28,000,000 - 2,096,250 = 25,903,750$

} 計算パターン

(5点)

法的な解釈、計算の過程(4)

(単位:円)

【役員給与に関する事項】

(1) 1項基準

6/25増額改定は、期首から3月以内に改定されたものであり、12/21減額改定は、下期は急激な経済情勢悪化により75百万円の赤字となる業績下方修正、株主からの役員給与減額の申し入れ、取引銀行に対する健全な経営姿勢を示すためのやむをえない事情として業績悪化事由に該当すると判断されるため、定期同額給与に該当する(業績悪化事由に該当せず12/21改定分との差額も損金不算入とする解答もありうる)

生命保険料のうち、1/2は役員給与となるが、継続的に供与される経済的利益の額が毎月おおむね一定であることから定期同額給与に該当する

I・Jの賞与が使用人分なのか役員分なのか設問では明確にされていないが、KがI・Jの使用人としての職務と類似する職務に従事していることから、Kに対する給与と同額が使用人分、それを超える部分が役員分と判断され、賞与のうち当該使用人分を超える部分は事前確定届出を行っていないことから損金不算入となる。

$$I \quad 500,000 - 300,000 = 200,000$$

$$J \quad 500,000 - 300,000 = 200,000$$

$$+ \quad = \underline{400,000}$$

(2) 2項基準

実質基準 不相当に高額と認められる給与の額はなし 0

形式基準

a 支給額

$$(95,200,000 + 2,000,000 \times 5 \text{人} \times 1/2) - (800,000 \times 9 + 700,000 \times 3) \times 3 \text{人} - 500,000 - 500,000 - 300,000 = \underline{71,000,000}$$

b 限度額 68,000,000

c a b = 3,000,000

< 3,000,000

(3) (1) + (2) = 3,400,000

【生命保険に関する事項】

死亡保険金の受取人が被保険者の遺族、生存保険金の受取人が甲社であることから、保険料のうち1/2が資産計上、残額が給与となる

資産計上もれ

$$2,000,000 \times 5 \times 1/2 = 5,000,000$$

(7点)

法的な解釈、計算の過程(5)

(単位:円)

【受注謝礼金に関する事項】

受注謝礼金は支払い先を明らかにすることができないため、住所・氏名等を帳簿書類に記載していないことから
使途秘匿金に該当する

交際費等の損金不算入額

期末資本金 90,000,000円 100,000,000 定額控除限度額適用あり

(1) 支出交際費 15,000,000 - 5,000,000 = 10,000,000

(2) 定額控除限度額 4,000,000 × 12 / 12 = 4,000,000

(3) 損金算入限度額

10,000,000 > 4,000,000 4,000,000

4,000,000 × 90% = 3,600,000

(4) 損金不算入額 10,000,000 - 3,600,000 = 6,400,000

使途秘匿金

5,000,000 × 40% = 2,000,000

【雑収入に関する事項】

オランダ現地法人は100%子会社で持株割合25%以上であるので、当該株式を配当支払義務確定日以前6ヶ月以上
保有していることを前提とすれば外国子会社に該当する

(1) 受取配当等 2,000,000

(2) 控除費用 2,000,000 × 5% = 100,000

(3) 益金不算入額 (1) - (2) = 1,900,000

(3点)

所得金額の計算

(単位：円)

	内 容	金 額	所得金額に関する計算及び検討過程
	当期純利益	125,000,000	前項までに指定された事項以外の事項に限る
加 算	Yコーポ株式会社損金不算入額	13,500,000	租税公課関係では以下の別解もあり 加算：損金計上納税充当金 50,000,000 損金計上法人税 74,000,000 損金計上住民税 12,000,000 減算：納税充当金支出事業税 19,400,000
	外国子会社配当等に係る外国税源泉税等の損金不算入額	100,000	
	損金計上納税充当金	154,000,000	
	損金計上罰金等	60,000	
	損金計上過怠税	40,000	
	貸倒引当金繰入超過額	1,000,000	
	役員給与損金不算入額	3,400,000	
	保険積立金計上もれ	5,000,000	
	費途不明金加算	5,000,000	
	交際費等の損金不算入額	6,400,000	
		加算小計	
減 算	前期W工務店株式評価損認容	4,500,000	
	外国子会社配当等の益金不算入額	1,900,000	
	中間法人税額等の還付金額	68,000,000	
	納税充当金支出事業税	37,400,000	
	貸倒引当金繰入超過額認容	6,000,000	
	工事利益減算	65,000,000	
	減算小計	182,800,000	
	仮 計	130,700,000	
	寄附金の損金不算入額	25,903,750	
	控除対象外国法人税額	19,400,000	
	合計	176,003,750	
	総計	176,003,750	
	差引計	176,003,750	
	所得金額	176,003,750	

(15点)

法人税額の計算

(単位：円)

内 容	金 額	法人税額の計算又は検討過程
所 得 金 額	176,003,000	(千円未満切捨) 期末資本金 90,000,000円 100,000,000 軽減税率適用あり 税率適用区分 (1)年8百万円以下 $8,000,000 \times 12 / 12 = 8,000,000$ (千円未満切捨) (2)年8百万円超 $176,003,000 - 8,000,000 = 168,003,000$ (3)法人税額 $8,000,000 \times 18\% + 168,003,000 \times 30\% = 51,840,900$
法 人 税 額	51,840,900	
特 別 控 除 額	0	
差 引 税 額	51,840,900	
留 保 金 に 対 す る 税 額	0	
法 人 税 額 計	(2,000,000) 51,840,900	
控 除 税 額	19,400,000	
差引き所得に対する法人税額	34,440,900	
中間申告分の法人税額	74,000,000	
差引確定法人税額	(各自の金額) 0	
控 除 税 額 の 計 算		
所 得 税 の 額 等	0	<u>外国税額控除限度額の計算にあたり米国支店の所得が設問では与えられていないため、全額控除できるものとして計算する</u>
外 国 税 額	19,400,000	
計	19,400,000	
控 除 し た 金 額	19,400,000	
控除しきれなかった金額		

(5点)

第 59 回税理士試験法人税法講評

1 総評

(1) 第一問

問 1、問 2 が所得計算上の益金の額と損金の額、問 3 がリース及び延払基準に関する問題であった。まずは問 3 がリース及び延払基準に関するものであることが見抜けたかどうか合否の分かれ目であろう。そこがわかっていたら問 3 は相当得点できる。

一方問 1、問 2 何をどのように書くべきかにとまどう受験生も多いのではないと思われる。問 1 は結論が違っていても条文における損金の額の意義、債務確定していないこと、改修費は開発許可条件であることから収益に対応する費用であることを事実関係としてあげておけばある程度の得点できるものと思われる。問 2 は実務では当然のことだが、試験問題としては解答のしかたが難しいと言えるが、これも条文における損金の額の意義を足掛かりに書けばある程度の得点は可能であろう。

(2) 第二問

前回同様判断根拠に関するコメントをつけさせる問題であったが、判断以前の問題として設問で与えられている事実関係そのものが曖昧であったり、国外所得金額のように計算に必要なものさえあたえられない設問が散見され非常に答えにくい問題である。事実関係が曖昧なものについての数値解答は複数考えられることから、別表四の数値に配点がされず、理由コメント及びそのコメントに基づく中途計算に配点が行われている可能性も十分ありうる。その意味から判断理由コメント勝負と言っても過言ではない出題であろう。

同族会社の判定、納税充当金以外の租税公課、工事進行基準、使途秘匿金、外国子会社、保険積立はほぼ確実に得点したい。また、有価証券、貸倒引当金、売上値引きは高度な問題も含まれており数値的な正答は無理としてもコメントや中途計算でどれだけ点数の上乗せができたかがポイントであろう。一方役員給与は相当難問であり合否に影響はないものと思われる。

2 合格ライン

ボーダーラインは理論が 25 点、計算 30 点で合計 55 点程度、合格確実ラインは理論 35 点、計算 35 点で 70 点程度と思われる。