

「解 答」

問 1

・ 処理案 1

(処理方法) ②
本件 A 社の決算に当たり、税務上、未収の 75,000,000 円も含め売買代金である 250,000,000 円の全額を本件土地の譲渡に係る収益の額として益金の額に算入すると共に、本件土地購入に係る取得価額の全額をその譲渡に係る原価の額として損金の額に算入する。
(事実関係) ③
一団の土地 200 筆の全てにつき、当該事業年度に B 社において所有権移転登記が完了している場合
(法的な理由・考え方) ③
棚卸資産の販売による収益の額は、その引渡しがあった日の属する事業年度の益金の額に算入する。宅地建物取引業を営む A 社にとって本件土地（山林）は棚卸資産であり、本件一団の土地 200 筆の全てにつき、当該事業年度に B 社において所有権移転登記が完了している場合、所有権は B 社に移転しているため、引き渡しがあったといえるからである。
したがって、本件土地譲渡の取引に係る収益及び原価の額全てにつき、当該事業年度の益金の額及び損金の額に算入される。

・ 処理案 2

(処理方法) ②
本件 A 社の決算に当たり、税務上、本件土地の譲渡に係る収益の額及び原価の額につき、当該事業年度においては本件土地譲渡に係る取引がなかったものとして取り扱う。したがって、平成 23 年 1 月 25 日に受領している 175,000,000 円は仮受金又は前受金として取り扱う。
(事実関係) ③
一団の土地 200 筆の全てにつき、当該事業年度に所有権移転登記に必要な権利証等の書類の引き渡しがなかったため、所有権移転登記の手続きがなされておらず、かつ、B 社において本件土地につき使用収益を開始することができなかった場合

(問1 続き)

(法的な理由・考え方) ③
棚卸資産の売却による収益の額は、その引渡しがあった日の属する事業年度の益金の額に算入する。B社において所有権移転登記の手続きは勿論のこと、その申請の手続きもできない状態で、かつ、当該土地につき使用収益を開始することもできない状態の場合、本件土地につき引き渡しがあったとはいえないからである。
したがって、本件土地譲渡の取引につき認識すべき収益の額及び原価の額は無い。

・処理案3

(処理方法) ②
本件A社の決算に当たり、税務上、代金の支払いを受けた100筆の土地350,000㎡部分についてだけ本件土地の譲渡があったものと考え、その部分だけ益金の額に算入すると共に、その部分に係る土地の取得価額相当分をその譲渡に係る原価の額として損金の額に算入する。
(事実関係) ③
一団の土地200筆のうち、代金の支払いを受けた100筆の土地350,000㎡につき、当該事業年度にB社において所有権移転登記が完了している場合
(法的な理由・考え方) ④
棚卸資産の売却による収益の額は、その引渡しがあった日の属する事業年度の益金の額に算入する。本件譲渡の対象となった一団の土地は、代金の支払いを受けた100筆350,000㎡部分と、支払を受けていない100筆150,000㎡部分に分けることができるが、前者につき、所有権移転登記が完了している場合、当該部分については、引き渡しが行われたといえるからである。
したがって、本件土地譲渡の取引に係る収益及び原価の額のうち、代金の支払いを受けた100筆の土地350,000㎡部分の175,000,000円につき、当該事業年度の収益の額として益金の額に算入されると共に、当該土地部分の原価については損金の額に算入される。

問2

・C社

<p>C社は公開買付けの方法により自己株式を取得しているが、法人税法上、自己株式の取得は資本の払戻しである。また、自己株式の取得の方法として市場における購入によるもの等ではなく、公開買付けの方法により取得しているため、自己株式の取得に基づく資本の払戻しは、資本金等の額の払戻し部分とそれを超えて払い戻した部分が利益積立金額からの払戻しとして構成される。 ②</p>
<p>1. 資本金等の額の払戻し</p>
<p>自己株式の取得（市場における購入によるもの等を除く。）等により金銭等を交付した場合の取得資本金額につき、資本金等の額を減少させる。C社において減少させる資本金等の額は、1株当たりの資本金等の額から成る部分の金額である300円に取得する自己株式の数を乗じて計算した金額である。 ③</p>
<p>2. 利益積立金額からの払戻し</p>
<p>自己株式の取得（市場における購入によるもの等を除く。）等により交付した金銭等の額が取得資本金額を超える場合のその超える部分の金額につき、利益積立金額を減少させる。C社において減少させる利益積立金額は、1株当たりの買付け価格である490円から1株当たりの資本金等の額から成る部分の金額である300円を控除した額である190円に取得する自己株式の数を乗じて計算した金額である。 ③</p>
<p>C社は自己株式の公開買付けに要した手数料その他の費用の額につき、債務の確定しているものは損金の額に算入される。 ①</p>

・D社

<p>1. C社株式の取得価額</p>
<p>D社は平成22年9月21日、株式市場を通じてC社株式を購入している。その取得価額は購入代価に購入費用を加算した金額となるため、51,000,000円である（100,000株×1株当たりの取得価額510円）。 ②</p>
<p>2. C社株式のみなし配当及び譲渡損益</p>
<p>D社はC社の公開買付けに応じ、平成22年9月24日に上記1. で取得したC社株式の全部を1株当たり490円で譲渡している。他方で当該譲渡は譲渡先であるC社にとっては自己株式を対象とした株式公開買付けであるため、C社株式を譲渡したD社については、C社株式の譲渡損益の計算上、譲渡対価の額からはみなし配当の額を除いたところで譲渡損益を計算する。 ②</p>
<p>① みなし配当</p>
<p>法人（公益法人等及び人格のない社団等を除く。）の株主等である内国法人が、その法人の自己株式の取得（市場における購入等を除く。）により金銭等の交付を受けた場合において、その金銭等の額の合計額がその法人の資本金等の額のうち交付起因株式等に対応する部分の金額を超えるときは、その超える部分の金額は、剰余金の配当等の額とみなす。</p>
<p>a C社から自己株式の取得として交付を受けた金銭の額の合計額は、49,000,000円（490円×100,000株）である。</p>
<p>b C社から交付を受けた金銭等の額の合計額のうちC社の資本金等の額から成る部分の金額は30,000,000円（300円×100,000株）である。</p>

Z-60-D [第二問] 答案用紙

判断の根拠、計算の過程(1)

(単位:円)

1	<p>○ 期末資本金 1 億円 \geq 1 億円、かつ資本金 5 億円以上の法人の 100% 子会社ではない。 甲社は青色申告書を毎期継続して提出している内国法人 <u>\therefore 青色欠損金の繰越控除の適用あり。①</u> $300,000,000 - 200,000,000 = 100,000,000 < 939,440,000 \therefore 100,000,000$</p> <p>○ <u>当期に受けた欠損金の繰戻還付金額は益金不算入 ①</u></p>
2	<p>○ 期末資本金 1 億円 \leq 1 億円、かつ代表者及びその親族が発行済株式の 80% を保有 \therefore 中小企業者に該当 (1) 判定 <u>中小企業者の特例有利 ①</u> (2) 中小企業者の特例 ① 支出試験研究費 $398,000,000 + 6,000,000 = 404,000,000$ ② 支出基準 $404,000,000 \times 0.12 = 48,480,000$ ③ 税額基準 $250,872,000 \times 30\% = 75,261,600$ ④ $② < ③ \therefore 48,480,000$</p> <p>(3) 繰越分 ① 判定 $404,000,000 > 252,400,000 \therefore$ 適用あり ① ② 前期から繰り越された税額控除限度超過額 30,288,000 ③ 税額基準 $75,261,600 - 48,480,000 = 26,781,600$ ④ $② > ③ \therefore 26,781,600$ ⑤ 翌期繰越額 $30,288,000 - 26,781,600 = 3,506,400$</p> <p>(4) 増加額等制度 ① 支出試験研究費 404,000,000 ② 増加額制度 a 判定 (a) 比較試験研究費 $\frac{285,000,000 + 251,600,000 + 252,400,000}{3} = 263,000,000$ (b) 基準試験研究費 $251,600,000 < 252,400,000 \therefore 252,400,000$ (c) <u>① $>$ (a) (b) \therefore 適用あり ①</u> b 支出基準 $(404,000,000 - 263,000,000) \times 0.05 = 7,050,000$ c 税額基準 $250,872,000 \times 10\% = 25,087,200$ d $b < c \therefore 7,050,000$</p> <p>③ 平均売上高制度 a 判定 (a) 平均売上高 $(3,800,000,000 + 4,000,000,000 + 3,464,000,000 + 3,900,000,000) \div 4 = 3,791,000,000$ (b) <u>① $>$ $3,791,000,000 \times 10\% = 379,100,000 \therefore$ 適用あり ①</u> b 支出基準 $(404,000,000 - 379,100,000) \times ((404,000,000 / 3,791,000,000) - 10\%) \times 0.2 = 32,709$ c 税額基準 25,087,200 d $b < c \therefore 32,709$</p> <p>④ $② > ③ \therefore 7,050,000$</p> <p>(5) 税額控除額 (2) + (3) + (4) = 82,311,600</p>

(6点)

判断の根拠、計算の過程（2）

（単位：円）

3	<p>○ A が持ち出した現金 20,000,000 円の紛失に伴う損失 その事業年度の損失の額として損金算入。 ①</p> <p>○ A に対する損害賠償権請求権 甲社は A が持ち出した現金 20,000,000 円につき、A に対して責任を問い、その弁済を求めているため、甲社は A に対する損害賠償権請求権として未収の債権 2,000 万円を取得するとともに、これに伴って発生する収益は益金算入。 ②</p>
(1)	<p>○ 取締役Wに対する役員報酬額の減額改定（月額 1,200,000 円から月額 1,000,000 円への減額）は期首から 3 カ月を経過する日までの改定であり、改定前及び改定後の各月の支給額が同額であるため、定期同額給与として損金算入。 ②</p>
4	<p>○ 取締役Wに対し、一部を減額して支給した給与（6月及び12月のそれぞれの支給額 300,000 円（計 600,000 円）については、事前確定届出給与に関する届出書に記載した金額（6月と12月にそれぞれ 500,000 円）とは異なる金額が支給されていないため、その全額が損金不算入。 ②</p> <p>○ 取締役R及びTに対しては事前確定届出給与に関する届出書に記載した金額（定時株主総会の決議どおりの金額）が支給されているため、その全額が損金算入。 ①</p>
(2)	

（8点）

判断の根拠、計算の過程(3)

(単位:円)

5	<p>○ 期末資本金 1 億円 ≥ 1 億円、かつ資本金 5 億円以上の法人の 100% 子会社ではない。 ∴ 定額控除限度額適用あり ①</p> <p>(1) 支出交際費の額 $10,000,000 - 1,000,000 + 2,500,000 + 3,000,000 + 100,000 = 14,600,000$</p> <p>○ <u>取引先との飲食に要した費用で一人当たり 5,000 円以下のものは交際費等に該当しない。 ①</u></p> <p>○ <u>会議終了後に料亭で得意先と社内の特定の者が飲食した際の費用は交際費等に該当する。 ①</u></p> <p>○ <u>新製品発表会終了後の宴会場での懇親パーティ費用 3,000,000 円は期末までに請求書が未到達であっても、当期の交際費等に該当する。同様に請求書が未到達であるコンベンションホールの使用料 1,000,000 円は当期の会議費に該当する。∴ 交際費等には該当しない。 ①</u></p> <p>○ 取締役 I に対して支出した 150,000 円のうち 100,000 円は 8 名の取引先との飲食費 $100,000 \text{ 円} / 8 \text{ 人} = 12,500 \text{ 円} > 5,000 \text{ 円} \quad \therefore \text{交際費等 ①}$</p> <p>仮払金勘定に含まれているが当期末までに使用されているため、当期の交際費等に該当する。</p> <p>(2) 定額控除限度額 $6,000,000 \times 12 / 12 = 6,000,000$</p> <p>(3) 損金算入限度額 ① $6,000,000 < 14,600,000 \quad \therefore 6,000,000 \quad \text{①}$ ② $6,000,000 \times 90\% = 5,400,000$</p> <p>(4) 損金不算入額 $14,600,000 - 5,400,000 = 9,200,000$</p>
	<p>分析・計測装置及び純水製造装置並びに薬品管理システム</p> <p>(1) ○ <u>当期において使用を止め、スクラップとせず使用されていた状況のまま記念室に展示して一般に公開されているが、当該設備はその使用を廃止し、今後通常の方法により事業の用に供する可能性がない固定資産と認められ、当該資産につき解撤、破砕、廃棄等をしていない場合であっても未償却残高 6,000,000 円につき、除却損として損金の額に算入することができる。 ②</u></p> <p>○ <u>除却損 6,000,000 円は、より精度の高い設備に更新するため実施された試験研究用固定資産の取替更新に係る除却損であるため、支出試験研究費に含まれる。 ①</u></p>
6	<p>○ 食品包装材料用製品は新品としての取得であるため、法定耐用年数に基づく償却率を用いて償却限度額を計算する。</p> <p>○ 期末資本金 1 億円 ≥ 1 億円、かつ資本金 5 億円以上の法人の 100% 子会社ではない。 ∴ 中小企業者等が機械等を取得した場合等の特別償却の適用あり ①</p> <p>(1) 会社計上償却額 $5,000,000 \times 0.833 \times 12 / 12 = 4,165,000$</p> <p>(2) 判定</p> <p>(3) ① 償却額 $5,000,000 \times 0.313 = 1,565,000$ ② 保証額 $5,000,000 \times 0.05111 = 255,550$ ③ ① ≥ ② ∴ 通常</p> <p>(3) 償却限度額 $5,000,000 \times 0.313 \times 12 / 12 + 5,000,000 \times 30\% = 3,065,000 \quad \text{①}$</p> <p>(4) 償却超過額 $4,165,000 - 3,065,000 = 1,100,000$</p>

(11 点)

判断の根拠、計算の過程（4）

（単位：円）

7	<p>○ 甲社が保有する Y 社株式 8,000,000 円（1 株当たり 800 円×10,000 株）は、当期中の平成 22 年 9 月における Y 社の更生計画認可の決定に基づく 100%減資の実施のため、全株 Y 社に無償で譲渡された上で、消却されているため、簿価 8,000,000 円の全額を譲渡損失（譲渡対価の額は 0 円）として損金の額に算入される。 ③</p>								
8	<p>○ 甲社は S 社に対し、時価 90,000,000 円の土地につきそれを下回る 80,000,000 円で売却しているため、その差額である 10,000,000 円は甲社から S 社に対する実質的な贈与と認められ、寄附金の額に該当する。 ②</p> <p>○ 寄附金の損金不算入額</p> <p>① 支出寄附金（その他） $90,000,000 - 80,000,000 = 10,000,000$</p> <p>② 損金算入限度額</p> <table style="border: none;"> <tr> <td style="padding-right: 10px;">a 資本基準</td> <td style="padding-right: 10px;">$100,000,000 \times 12 / 12 \times 2.5 / 1,000 = 250,000$</td> <td rowspan="3" style="font-size: 3em; padding: 0 10px;">}</td> <td rowspan="3" style="vertical-align: middle;">計算パターン①</td> </tr> <tr> <td>b 所得基準</td> <td>$(939,440,000 + 10,000,000) \times 2.5 / 100 = 23,736,000$</td> </tr> <tr> <td>c $(a + b) \times 1 / 2 = 11,993,000$</td> <td></td> </tr> </table> <p>③ 損金不算入額</p> <p>$10,000,000 - 11,993,000 < 0 \quad \therefore 0$</p>	a 資本基準	$100,000,000 \times 12 / 12 \times 2.5 / 1,000 = 250,000$	}	計算パターン①	b 所得基準	$(939,440,000 + 10,000,000) \times 2.5 / 100 = 23,736,000$	c $(a + b) \times 1 / 2 = 11,993,000$	
a 資本基準	$100,000,000 \times 12 / 12 \times 2.5 / 1,000 = 250,000$	}	計算パターン①						
b 所得基準	$(939,440,000 + 10,000,000) \times 2.5 / 100 = 23,736,000$								
c $(a + b) \times 1 / 2 = 11,993,000$									

（6 点）

判断の根拠、計算の過程(5)

(単位:円)

9

- F社に対して賃貸している土地を無償で提供した行為につき、甲社は、土地の時価である95,000,000円を収益の額として益金の額に算入すると共に、その収益に係る原価の額として、当該土地の帳簿価額100,000,000円の損金の額に算入される。 ②
- 但し、本件土地(時価95,000,000円)の無償提供行為は、相当程度の債務超過になって経営が危機的状況となったF社に対し、F社の金融機関を含む利害の対立する複数の当事者間で合意が成立した再建計画に基づいて実施されているため、合理的な再建計画に基づいた子会社等を再建するための支援に当たり、寄附金には該当せず、当期の損金の額に算入される。 ③

(5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	700,000,000	※前項までに指定された事項以外の事項に限る
加 算	損金計上納税充当金	① 280,000,000	
	損害賠償請求権計上もれ	① 20,000,000	
	役員給与損金不算入額	① 600,000	
	交際費等の損金不算入額	① 9,200,000	
	食品包装材料製品梱包機 減価償却超過額	① 1,100,000	
	加 算 小 計	310,900,000	
減 算	欠損金の繰戻還付金額	① 59,360,000	
	交際費減算	① 3,000,000	
	会議費減算	① 1,000,000	
	仮払交際費減算	① 100,000	
	Y社株式認定損	① 8,000,000	
	減 算 小 計	71,460,000	
	仮 計	939,440,000	
	合計	939,440,000	
	総計	939,440,000	
	差引計	939,440,000	
	欠損金等の当期控除額	① △100,000,000	
	所得金額	839,440,000	

(11 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	839,440,000	(千円未満切捨て)
法 人 税 額	250,872,000	○期末資本金 1 億円 ≤ 1 億円 かつ資本金 5 億円以上の法人の 100%子会社ではない。 ∴ 軽減税率適用あり ① (下記の計算パターンを含む) ∴ 特定同族会社に該当しないため留保金課税の適用なし。①
特 別 控 除 額	① 82,311,600	(1) 税率適用区分 ① 年 8 百万円以下
差 引 法 人 税 額	168,560,400	8,000,000 × 12 / 12 = 8,000,000 (千円未満切捨て) ② 年 8 百万円超 839,440,000 - 8,000,000 = 831,440,000
留 保 金 に 対 す る 税 額		(2) 法人税額 ① 8,000,000 × 18% = 1,440,000 ② 831,440,000 × 30% = 249,432,000 ③ ① + ② = 250,872,000
法 人 税 額 計	168,560,400	
控 除 税 額		
差引所得に対する法人税額	168,560,400	(百円未満切捨て)
中間申告分の法人税額		
差引確定法人税額	168,560,400	

(3点)

第60回税理士試験法人税法講評

1 総評

(1) 第一問

【問1】

- 損益の帰属時期（収益の額及び原価の額）に関する問題であるが、受験生の側で考えられる処理案を3つ挙げ、その前提となる事実関係を示した上で法的な理由・考え方を示す必要があり、そのためには問題文に対する読解能力だけでなく、解答を記述する際の十分な文章力が問われる問題であった。その意味で単に理論問題集を暗記しただけでは対応の出来ない非常に難易度の高い問題であったという。
- 解答を作成するに当たっては棚卸資産の収益の計上時期は「引渡基準」であることを前提に記述ができたかどうかポイントである。
- 解答に当たっては法人税基本通達2-1-2の内容を使って記述する解答も考えられるが、問題文では「法的な理由・考え方を説明しなさい。」としているので、こちらを知っていてもそれをそのまま記述するのは避けておきたい。

【問2】

- 公開買付けによる自己株式の取得につき、発行法人側と株主側における法人税上の処理について出題された。
- この手の問題は解答の柱を漏れなく挙げ、事例に沿った形で解答を作成することができたかどうかポイントとなる。

(2) 第二問

- 申告調整型の問題であり、判断に迷う箇所がいくつもあることから問題のボリュームそのものは多くないものの思ったより解くのに時間がかかったのではないかと思う。
- 別表四及び別表一（一）に記載すべき事項がそれほど多くないことから「判断の根拠、計算の過程」の箇所で丁寧にかつ、適切なコメントをつけられたかどうか、合否のポイントとなる。
- 試験研究費、減価償却、100%減資をした場合の法人株主の取り扱いについては難易度が高く、かつ、判断に迷う箇所もあったことからこちらにつき、正解となる解答が書けなかったとしても合否に影響はないものと推測される。

2 合格ライン

- 第一問は、問2で解答の柱をしっかりと漏れなく記述出来た上で、問1で2つ程度、処理案を挙げておきたい。したがって理論については25点程度が最低ライン、できれば30点程度が欲しいところである。
- 第二問は、基本的な計算の正答値にコメントでの上乗せで最低30点、できれば35点程度を目指したい。
- よって、理論計算合計で55点前後がボーダーライン、65点以上あれば合格の可能性は高いものと思われる。