

Z—60—D 〔第一問〕 解 答

問 1

・ 処理案 1

(処理方法)

契約により売り渡した土地の売買代金の全額を収益の額として益金の額に算入し、売買代金の未収分は債権として資産に計上する。

2

また、その売り渡した土地の帳簿価額の全額を原価の額として損金の額に算入する。

2

(事実関係)

契約に基づいて、既に全ての土地の引渡しが行われていること。

1

(法的な理由・考え方)

棚卸資産の販売による収益の額は、原則として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こととされている。

2

また、その棚卸資産の販売による収益に係る原価の額は、その事業年度の損金の額に算入することとされている。

2

・ 処理案 2

(処理方法)

平成23年 1 月25日に支払を受けた売買代金の一部を前受金等とし、収益の額及び原価の額を計上しない。

2

(事実関係)

契約に基づいて、全ての土地の引渡しが行われていないこと。

1

(計12点)

(問 1 続き)

(法的な理由・考え方)

売買代金の全額の支払があるまでは引渡しをしないこととされている等の場合には、まだ引渡しが行われていないこととなるため、売買代金の全額を収益の額として益金の額に算入することはできない。

2

また、その棚卸資産の販売による収益の額が計上されないこととなるため、それに係る原価の額についても、その事業年度の損金の額に算入することはできない。

2

・ 処理案 3

(処理方法)

平成23年 1 月25日に支払を受けた売買代金の一部を収益の額として益金の額に算入する。

2

また、その収益の額に係る土地の帳簿価額を原価の額として損金の額に算入する。

2

(事実関係)

契約に基づいて、売買代金の支払いを受けた一部の土地の引渡しが行われていること。

1

(法的な理由・考え方)

売買代金の支払を受けた一部の土地の引渡しを行っている場合には、その引渡しを行った土地の売買代金を収益の額として益金の額に算入する。

2

また、その棚卸資産の販売による収益に係る原価の額は、その事業年度の損金の額に算入する。

2

(計13点)

問 2

・ C社

① 概 要

C社は、公開買付けにより自己株式の取得を行っていることから、取得した自己株式1株当たり300円の資本金等の額が減少し、取得した自己株式1株当たり190円の利益積立金額が減少することとなる。

なお、手数料その他の費用の額は、損金の額に算入される。

② 資本金等の額

自己株式の取得等をした場合の取得資本金額は、資本金等の額の減少項目として取り扱われる。

③ 利益積立金額

自己株式の取得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におけるその超える部分の金額は、利益積立金額の減少項目として取り扱われる。

・ D社

① 概 要

C社の株式は、株式市場を通じて購入により取得されていることから、51,000,000円が取得価額とされ、D社が当期に公開買付けに応じてC社に売却したC社の株式は、C社にとって自己株式にあたることから、D社が交付を受けた金銭の額49,000,000円が、C社の資本金等の額からなる部分の金額30,000,000円を超える部分の金額19,000,000円はみなし配当される。

また、当期に公開買付けに応じて売却されたC社の株式に係る譲渡損益の計算については、交付を受けた金銭の額49,000,000円からみなし配当の額19,000,000円を控除した金額30,000,000円が譲渡対価の額とされ、譲渡原価の額51,000,000円との差額21,000,000円が譲渡損失額として当期の損金の額に算入される。

なお、みなし配当の額については、受取配当等の益金不算入の規定を適用することができ、そのみなし配当の額につき源泉徴収された所得税については、所得税額控除の規定を適用することができる。

② 有価証券の取得価額

購入した有価証券（信用取引等又はデリバティブ取引によるものを除く。）の取得価額は、購入代価（購入のために要した費用の額を加算した金額）とする。

(計13点)

(問 2 続き)

[3] みなし配当

法人（公益法人等及び人格のない社団等を除く。以下同じ。）の株主等である内国法人がその法人の自己の株式の取得（金融商品取引所の開設する市場における購入等を除く。）により金銭その他の資産の交付を受けた場合において、その金銭の額及び金銭以外の資産の価額の合計額がその法人の資本金等の額のうちその交付基因株式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。

[2]

[4] 有価証券の譲渡損益

内国法人が有価証券の譲渡をした場合には、その譲渡に係る譲渡利益額又は譲渡損失額（次の(1)の金額と(2)の金額の差額をいう。）は、その譲渡契約日の属する事業年度の益金の額又は損金の額に算入する。

[2]

(1) その有価証券の譲渡対価の額（みなし配当の額を控除した金額）

(2) その有価証券の譲渡原価の額

[5] 受取配当等の益金不算入

(1) 内 容

内国法人が剰余金の配当等の額を受けるときは、その配当等の額（完全子法人株式等及び関係法人株式等のいずれにも該当しない株式等に係る配当等の額にあつては、その配当等の額の50%相当額）は、各事業年度の益金の額に算入しない。

[2]

(2) 申告要件

(1)の規定は、税務署長がやむを得ない事情があると認める場合を除き、確定申告書に益金不算入額及びその計算に関する明細の記載がある場合に限り適用し、その記載金額を限度とする。

[1]

[6] 所得税額の控除

(1) 所得税額の控除

① 内 容

内国法人が利子及び配当等の支払を受ける場合には、これらにつき課される所得税の額は、その事業年度の法人税額から控除する。

[2]

② 申告要件

①の規定は、税務署長がやむを得ない事情があると認める場合を除き、確定申告書にその控除を受ける金額及びその計算に関する明細の記載がある場合に限り適用し、その記載金額を限度とする。

[1]

(2) 法人税額から控除する所得税額の損金不算入

内国法人が、(1)の適用を受ける場合には、控除をされる金額は、各事業年度の損金の額に算入しない。

[2]

(計12点)

Z—60—D 〔第二問〕 解 答

判断の根拠、計算の過程(1)

(単位：円)

1	<p>欠損金の当期控除額</p> <p>(1) 控除対象欠損金額</p> $300,000,000 - 200,000,000 = 100,000,000 \text{円}$ <p>(2) 別表四差引計</p> $945,440,000 \text{円}$ <p>(3) (1) < (2) ∴ 100,000,000円 (比較①)</p>
2	<div> <div> <p>1. 中小企業者の判定</p> <p>代表者及びその親族の保有割合が80%であるため、大規模法人の保有割合は50%未満</p> <p>期末資本金 100,000,000円 ≤ 1億円</p> <p>∴ 中小企業者に該当①</p> </div> <div> <p>(ハ) 基準試験研究費</p> $251,600,000 \text{円} < 252,400,000 \text{円}$ <p>∴ 252,400,000円</p> <p>(ニ) (イ) > (ロ) (イ) > (ハ) ∴ 適用あり</p> </div> </div> <p>② 特別控除 (算式①)</p> <div> <p>(イ) 支出基準</p> $(398,000,000 - 263,000,000) \times 5\% = 6,750,000 \text{円}$ <p>(ロ) 税額基準</p> $252,672,000 \times 10\% = 25,267,200 \text{円}$ <p>(ハ) (イ) < (ロ) ∴ 6,750,000円</p> </div> <p>(2) 高水準</p> <p>① 判定 (算式①)</p> <p>(イ) 当期試験研究費</p> $398,000,000 \text{円}$ <p>(ロ) 平均売上金額</p> $(3,800,000,000 + 4,000,000,000 + 3,464,000,000 + 3,900,000,000) \div 4 = 3,791,000,000$ <p>(ハ) (イ) > (ロ) × 10% = 379,100,000円 ∴ 適用あり</p> <p>② 特別控除 (算式①)</p> <p>(イ) 支出基準</p> $(398,000,000 - 379,100,000) \times \left(\frac{398,000,000}{3,791,000,000} - 10\% \right) \times 0.2 = 18,845 \text{円}$ <p>(ロ) 税額基準</p> $252,672,000 \times 10\% = 25,267,200 \text{円}$ <p>(ハ) (イ) < (ロ) ∴ 18,845円</p> <p>(3) (1) > (2) ∴ 6,750,000円</p>

2. 中 小 (算式①)

(1) 支出基準

$$398,000,000 \times 12\% = 47,760,000 \text{円}$$

(2) 税額基準

$$252,672,000 \times 30\% = 75,801,600 \text{円}$$

(3) (1) < (2) ∴ 47,760,000円

3. 繰越控除

(1) 判定

$$398,000,000 \text{円} > 252,400,000 \text{円} \quad \therefore \text{適用あり} \text{①}$$

(2) 特別控除 (算式①)

① 税額控除限度超過

$$30,288,000 \text{円}$$

② 税額基準

$$252,672,000 \times 30\% - 47,760,000 = 28,041,600 \text{円}$$

③ ① > ② ∴ 28,041,600円

4. 増加等

(1) 増 加

① 判定 (算式①)

(イ) 当期試験研究費

$$398,000,000 \text{円}$$

(ロ) 比較試験研究費

$$\frac{285,000,000 + 251,600,000 + 252,400,000}{3}$$

$$= 263,000,000 \text{円}$$

5. 合 計

$$2. + 3. + 4. = 82,551,600 \text{円}$$

(計9点)

判断の根拠、計算の過程(2)

(単位:円)

3	<p>Aによる横領により生じた損失の額は、その事実が発覚した当期の損金の額に算入されるため、雑損失の額は当期の損金の額に算入される。</p> <p>また、横領損失の発生が明らかとなった時において、損害賠償請求権が生じることとなるが、その相手方がAであり、損害額も20,000,000円と明らかであるため、その時において権利が確定したものと考え、これに伴って生ずる収益の額を益金の額に算入する。</p>	<div>1</div> <div>2</div>
(1)	<p>当期開始日から3月を経過する日までにされた定期給与の額の改定であり、期首から改定まで及び改定から期末まで同額を支給していることから、定期同額給与に該当し、当期の損金の額に算入される。</p>	3
4	<p>定時株主総会の決議により定められた支給額を支給していないため、Wに対して支給した600,000円(300,000×2回)は損金の額に算入されない。</p> <p>なお、R及びTに対しては、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、支給した役員給与の額は損金の額に算入される。</p>	<div>2</div> <div>1</div>
(2)		

(計9点)

判断の根拠、計算の過程(3)

(単位:円)

5	<p>1. 判断</p> <p>(1) ②の取引先との飲食費で一人当たり5,000円以下の金額の合計額は、交際費等に該当しない。</p> <p>(2) ③の会議費は、交際費等に該当しない。ただし、会議終了後に料亭での飲食費は、交際費等に該当する。</p> <p>(3) ④の新製品の発表会に要した費用の額は、その発表会を開催した当期において認識しなければならない。</p> <p>なお、発表会終了後のパーティー費用は、交際費等に該当する。</p> <p>(4) ⑤の取引先との飲食費は、一人当たり12,500円(100,000円÷8名)であり5,000円を超えているため、交際費等に該当する。</p> <p>なお、当期末までに使用されているため、当期に認識しなければならない。</p> <p>2. 交際費等の損金不算入額</p> <p>(1) 支出交際費等</p> $10,000,000 - 1,000,000 + 2,500,000 + 3,000,000 + 100,000 = 14,600,000\text{円}$ <p>(2) 損金算入限度</p> <p>① 判定</p> <p>期末資本金 100,000,000円 ≤ 1億円</p> <p>資本金の額が5億円以上の法人による完全支配関係なし ∴ 適用あり ①</p> <p>② 限度(算式①)</p> <p>(イ) $(1) > 6,000,000 \times \frac{12}{12} = 6,000,000\text{円}$ ∴ 6,000,000円</p> <p>(ロ) $(イ) \times 90\% = 5,400,000\text{円}$</p> <p>(3) 損金不算入</p> $(1) - (2) = 9,200,000\text{円}$	<p>①</p>
6	<p>(1) 使用をすることをやめており、展示品として記念室に展示して一般に公開されていることから、今後通常の方法により事業の用に供する可能性がないと認められるため、除却損の額は損金の額に算入される。</p> <p>しかし、展示品に流用する物品の処分見込価額は帳簿価額であり、除却損の額はゼロとなるため、過大に計上された除却損の額は損金の額に算入されない。</p>	<p>②</p> <p>①</p>
	<p>(1) 会社計上償却費</p> $5,000,000 \times 0.833 = 4,165,000\text{円} \geq 5,000,000 \times 0.02789 = 139,450\text{円} \quad \therefore 4,165,000 \times \frac{12}{12} = 4,165,000\text{円}$ <p>(2) 償却限度</p> <p>① 普通償却(耐用年数は、任意に見積もることはできないため、法定耐用年数を基礎に償却限度額を計算する ①)</p> $5,000,000 \times 0.313 = 1,565,000\text{円} \geq 5,000,000 \times 0.05111 = 255,550\text{円} \quad \therefore 1,565,000 \times \frac{12}{12} = 1,565,000\text{円} \quad ①$ <p>② 特別償却(甲社は事業供用日において中小企業者に該当するため、中小企業者等の機械等の特別償却の適用あり)</p> $5,000,000 \times 30\% = 1,500,000\text{円}$ <p>③ ①+②=3,065,000円</p> <p>(3) 償却超過</p> $(1) - (2) = 1,100,000\text{円}$	

(計8点)

判断の根拠、計算の過程(4)

(単位: 円)

7	<p>Y社は100%の減資を実施し、甲社はY社の株式を譲渡しているため譲渡損失額8,000,000円（0－800円×10,000株）を計上し、損金の額に算入する。</p>	2
8	<p>1. 判 断</p> <p>土地の譲渡時における価額90,000,000円は譲渡収入として益金の額に算入され、土地の譲渡直前の帳簿価額50,000,000円は譲渡原価として損金の額に算入される。この場合において、土地の譲渡時の価額と対価の額との差額は、実質的に贈与をしたと認められるため、寄附金の額に該当する。</p> <p>2. 寄附金の損金不算入額</p> <p>(1) 支出寄附金</p> $90,000,000 - 80,000,000 = 10,000,000 \text{円}$ <p>(2) 損金算入限度（算式 1）</p> <p>① 資本基準</p> $100,000,000 \times \frac{12}{12} \times \frac{2.5}{1,000} = 250,000 \text{円}$ <p>② 所得基準</p> $(945,440,000 + (1)) \times \frac{2.5}{100} = 23,886,000 \text{円}$ <p>③ (①+②) × $\frac{1}{2}$ = 12,068,000円</p> <p>(3) 損金不算入</p> $(1) - (2) = \triangle 2,068,000 \rightarrow 0$	1

(計4点)

判断の根拠、計算の過程(5)

(単位:円)

9	<p>土地建物の無償の提供に係る原価の額として、特別損失に計上した100,000,000円は損金の額に算入される。</p>	1
	<p>また、この再建計画は利害の対立する複数の当事者間の合意が成立していることから、合理的なものであると認められ、F社の再建を支援するため、甲社が土地建物を無償で提供した際に生じた経済的利益の額95,000,000円は、益金の額に算入するとともに費用が計上されることとなるが、その費用の額は寄附金の額に該当せず、当期の損金の額に算入される。</p>	3

(計4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又は検討過程
	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	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 の 損 金 不 算 入 額	① 600,000	
	交 際 費 等 の 損 金 不 算 入 額	① 9,200,000	
	展 示 品 計 上 も れ	① 6,000,000	
	減 価 償 却 超 過 額 (梱 包 機)	① 1,100,000	
算			
	加 算 小 計	316,900,000	
減	所得税額等還付金等の益金不算入額	① 59,360,000	
	未 払 会 議 費 認 容	① 1,000,000	
	未 払 交 際 費 認 容	① 3,000,000	
	仮 払 交 際 費 認 容	① 100,000	
	Y 社 株 式 過 大 計 上	① 8,000,000	
算			
	減 算 小 計	71,460,000	
	仮 計	945,440,000	
	合 計 ・ 総 計 ・ 差 引 計	945,440,000	
	欠 損 金 の 当 期 控 除 額	① △ 100,000,000	
	所 得 金 額	845,440,000	

(計12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	845,440,000 (千円未満切捨)	<p>1. 法人税額の計算</p> <p>(1) 判 定</p> <p>期末資本金 100,000,000円 ≤ 1 億円</p> <p>資本金の額が 5 億円以上の法人による完全支配関係なし</p> <p>∴ 軽減税率適用あり ①</p> <p>(2) 法人税額</p> <div style="display: flex; align-items: center;"> <div style="flex: 1;"> <p>① 年800万円以下の金額</p> $8,000,000 \times \frac{12}{12} = 8,000,000 \text{円}$ <p>② 年800万円超の金額</p> $845,440,000 - 8,000,000 = 837,440,000 \text{円}$ <p>③ ① × 18% + ② × 30% = 252,672,000円</p> </div> <div style="font-size: 3em; margin: 0 10px;">}</div> <div style="flex: 0.5; text-align: center;"> <p>各自の 金額 ①</p> </div> </div> <p>2. 留保金課税</p> <p>80% > 50%</p> <p>期末資本金 100,000,000円 ≤ 100,000,000円</p> <p>資本金の額が 5 億円以上の法人による完全支配関係なし</p> <p>∴ 特定同族会社に該当しない</p> <p>留保金課税適用なし ①</p> <p>完了 ①</p>
法 人 税 額	252,672,000	
特 別 控 除 額	82,551,600	
差 引 法 人 税 額	170,120,400	
留 保 金 対 する 税 額		
法 人 税 額 計	170,120,400	
控 除 税 額		
差引所得に対する法人税額	170,120,400 (百円未満切捨)	
中間申告分の法人税額		
差 引 確 定 法 人 税 額	170,120,400	

(計4点)

〔アドバイス〕

〔第一問〕

問1及び問2のいずれも事例形式による出題であり、答案用紙の形式も設問ごとに区分して与えられるなど近年の本試験を踏襲する形式であった。

出題内容についても、近年の傾向を反映し、法22の内容や時事的なテーマからの出題となった。

問われている内容は、基本的な論点ではあるものの、問われ方に特徴があり、題意を的確に把握できたかどうかが解答の鍵となるものと思われる。

(1) 問1について

本問では、土地の譲渡取引を通じて、前提となる事実関係を自身で3つ設定した上で、それぞれの税務上の処理方法及びその処理方法の法的な理由・考え方が問われている。

具体的には、A社は宅地建物取引業を営んでいることから、譲渡した土地は棚卸資産に該当することとなり、売上高及び売上原価の取扱いが問われていることになる。問題の資料中不明な点は、その売上高及び売上原価の帰属時期であり、そこに前提となる事実関係を設定することとなる。

棚卸資産の販売による収益の帰属時期は、原則として、その引渡しがあった日の属する事業年度とされており、売上原価についてもその収益に係る売上原価を計上することとなる。

よって、前提となる事実関係として、契約によって、全て引渡しが行われている場合、全て引渡しが行われていない場合、一部引渡しが行われている場合に区分してそれぞれの処理方法等を解答することとなる。

(2) 問2について

本問では、自己株式の公開買付けを通じて、その自己株式を取得した法人及びその株式を譲渡した法人の法人税法上の取扱いが問われている。

C社においては、公開買付けによる自己株式の取得が行われたこととなり、資本金等の額及び利益積立金額が減少する。

D社においては、C社にとっての自己株式を譲渡していることから、みなし配当及び有価証券の譲渡損益が生ずることとなる。また、みなし配当が生ずることから受取配当等の益金不算入及び所得税額の控除の規定の適用を想定することができる。

〔第二問〕

本年度も昨年に引き続き申告調整型による出題となった。具体的に算式等を用いて数字を求める部分は非常に少なく、解答として「判断の根拠」が求められている。何を根拠として判断するか迷う記述も多かったことから、いかに的確な「判断の根拠」を示すことができたか合否を分けるものと思われる。

(1) 欠損金及び還付金等

基本問題であり確実に得点したいところである。

(2) 試験研究費

基本問題であり確実に得点したいところである。

(3) 雑損失

横領損失は、その損失が発生した事業年度の損金の額に算入される。また、同時に損害賠償請求権が生じるため、これに伴って生じる収益の額を益金の額に算入する。

(4) 役員給与

① 定期同額給与

期首から3月以内の改定であり、定期同額給与として損金の額に算入される。

② 事前確定届出給与

Wに対する支給額は、定めどおりに支給されていないため損金不算入とされる。なお、定めどおりに支給したR及びTに対する給与にまで影響を与えるものではない。

(5) 交際費等

基本問題であり確実に得点したいところである。

(6) 減価償却資産

① 除却損

有姿除却により除却損の計上が認められる場合としては、使用を廃止していること及び今後通常の方法により事業の用に供する可能性がないことの2点がポイントとなる。本問の場合、展示品に流用されているため、処分見込価額は帳簿価額となり除却損の額はないこととなる。

② 減価償却

基本問題であり確実に得点したいところである。

(7) 100%の減資に伴う有価証券の譲渡

100%の減資の実施に伴い、Y社株式を譲渡したことでとされるため譲渡損失額の計上が必要となる。

(8) 寄附金

単なる低額譲渡であり、時価と対価の額との差額が寄附金の額となる。

(9) 土地建物の無償提供

利害の対立する複数の支援者の合意により策定されたものと認められる再建計画は、原則として合理的な再建計画とされ、その再建計画により生じた損失の額は、寄附金の額に該当しない。

〔予想合格ライン〕

理 論	計 算	合 計
34～36 点	30～32 点	64～66 点