

第63回 税理士試験 法人税法

Z—63—D 〔第一問〕 解 答

問 1

(当期の仕訳)

借 方		貸 方	
項 目	金 額	項 目	金 額
立替金(求償債権)	7,300,000円	有 価 証 券	10,000,000円
有価証券譲渡損	2,700,000円		

(丙社の当期の処理の法的な理由・考え方)

(1) 有価証券の譲渡損益の取扱い	} 3
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。	
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(内国法人が選定した方法により算出した一単位当たりの帳簿価額にその譲渡をした有価証券の数を乗じて計算した金額)	
したがって、譲渡損2,700,000円は損金の額に算入される。	
(2) 担保権の行使により生じた立替金は債権に該当し、貸倒引当金の対象となる。	} 2

(計 8 点)

問 2

(A社の当期の処理)

[問]の(1)	計 6
外国法人P社はA社の発行済株式総数の50%を保有していることから、国外関連者に該当する。 [1]	
P社からの仕入れは国外関連取引に該当し、P社に支払う対価の額が独立企業間価格を超えるときは、その国外関連取引は、独立企業間価格で行われたものとみなされ、国外関連取引の対価の額と独立企業間価格との差額は、各事業年度の損金の額に算入しない。 [3]	
独立企業間価格のうち、独立価格比準法（特殊関係にない売手と買手が、同種、同様の状況の下で売買した取引の対価の額に相当する金額をもって対価の額とする方法）により算定した金額1台あたり45,000円を前提に ずれば、P社との取引の差額100,000,000円が損金の額に算入されない。 [2]	
A社は、国外関連者との間で取引を行った場合には、国外関連者の名称及び本店又は主たる事務所の所在地その他一定の事項を記載した書類を確定申告書に添付しなければならない。	

[問]の(2)	計 6
外国法人B社の発行済株式等のうちにA社が保有している株式等の占める割合25%が25%以上であり、この状態が剰余金の配当等の額の支払義務確定日（平成26年3月10日）以前6月以上継続していることから、外国法人B社はA社にとって、外国子会社に該当する。 [1]	
内国法人が外国子会社から受ける剰余金の配当等の額がある場合には、その剰余金の配当等の額からその剰余金の配当等の額の5%相当額を控除した金額は、各事業年度の益金の額に算入しない。 [2]	
したがって、A社が外国子会社B社から受ける剰余金の配当等の額2,000,000円からその剰余金の配当等の額の5%相当額100,000円を控除した金額1,900,000円は、各事業年度の益金の額に算入しない。 [1]	
この規定は、確定申告書、修正申告書又は更正請求書に益金不算入額及びその計算に関する明細を記載した書類の添付がある場合に限り適用し、その記載金額を限度とする。 [2]	
B社は内国法人A社及びQ社により発行済株式等の100%を保有されているため、国外関連者に該当するが、B社の所在するX国の租税負担割合が20%を超えているため、B社は特定外国子会社等には、該当しない。 したがって、特定外国子会社等の課税対象金額等の益金不算入の適用はない。	

(問 2 続き)

[問]の(3)

A社の外国法人C社の保有割合(1%未満)が25%に満たないため、C社は外国子会社に該当しない。

したがって、A社がC社から受ける剰余金の配当については、その全額が益金の額に算入される。 [1]

また、我が国における源泉所得税に相当する税の金額は、外国税額控除の対象となる。

内国法人が外国法人税を納付することとなる場合には、控除限度額を限度として、その外国法人税の額(その所得に対する負担が高率な部分の外国法人税の額、外国子会社から受ける剰余金の配当等の額を課税標準として課される外国法人税の額その他一定の外国法人税の額を除く。以下「控除対象外国法人税の額」という。)をその事業年度の法人税額から控除する。 [2]

この規定は、確定申告書、修正申告書又は更正請求書にその控除を受ける金額及びその計算に関する明細を記載した書類並びに一定の書類の添付があり、かつ、一定の書類を保存している場合に限り適用し、その記載金額を限度とする。 [1]

A社が外国税額控除の適用を受ける場合には、その控除対象外国法人税の額は、各事業年度の損金の額に算入しない。 [1]

計 [5]

[問]の(4)

外国法人D社はA社に発行済株式総数の50%超(全部)保有されていることから、外国関係会社に該当する。

また、D社の所在するZ国には法人の所得に対する税が存在しないことから、D社は特定外国子会社となる。 [2]

A社は外国関係会社株式等であるD社株式を10%以上(全部)を保有しているため、適用対象法人となる。

また、D社は工業所有権(特許権)の提供を主たる事業とし、Z国内において固定施設を有していないことから、適用除外とならないため、特定外子会社等の課税対象金額等の益金算入の適用を受ける。 [2]

D社が、適用対象金額を有する場合には、その金額のうち次の金額(以下「課税対象金額」という。)は、A社の収益の額とみなして、その特定外国子会社等の各事業年度終了日の翌日から2月を経過する日を含むその内国法人の各事業年度の益金の額に算入する。 [2]

適用対象金額×その内国法人の直接及び間接の持株割合

したがって、平成25年2月期の課税対象金額が対象となり、平成26年2月期の課税対象金額は翌期適用となる。 [2]

(計13点)

Z-63-D [第二問] 解答

問1 乙社の甲社株式の譲渡及び甲社の増資等に関する事項

- (1) 甲社株式の乙社から甲社への譲渡に係る取引について、甲社と乙社が「完全支配関係にない場合」と「完全支配関係にある場合」のそれぞれについて、乙社における税務上の処理を示しなさい。

【完全支配関係にない場合】

借 方		貸 方	
項 目	金 額	項 目	金 額
現 金 預 金	30,000,000円	甲 社 株 式	41,000,000円
寄 附 金	① 35,000,000円	み な し 配 当	① 22,000,000円
		有 価 証 券 譲 渡 益	① 2,000,000円

【完全支配関係にある場合】

借 方		貸 方	
項 目	金 額	項 目	金 額
現 金 預 金	30,000,000円	甲 社 株 式	41,000,000円
資 本 金 等 の 額	① 33,000,000円	み な し 配 当	22,000,000円

(計4点)

- ② 甲社における資本準備金とその他の利益剰余金の資本金への組入れに関して、会計上の処理及び申告書別表調整を示さない。

【会計上の処理】

借 方		貸 方	
項 目	金 額	項 目	金 額
資 本 準 備 金	30,000,000円	資 本 金	50,000,000円
その他の利益剰余金	20,000,000円		

【別表四 所得の金額の計算に関する明細書】

区 分	総 額	処 分	
		留 保	社外流出
加			
算			
減			
算			

【別表五(一) 利益積立金額の計算に関する明細書】

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	
利 益 準 備 金	12,500,000			12,500,000
繰 越 損 益 金		20,000,000		
資 本 金 等 の 額			20,000,000	20,000,000

【別表五(一) 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	
資本金又は出資金	50,000,000		50,000,000	100,000,000
資 本 準 備 金	30,000,000	30,000,000		0
利 益 積 立 金 額			△ 20,000,000	△ 20,000,000

(計6点)

問2 乙社の欠損金に関して、次の(1)から(3)までの問いに答えなさい。

(1) 乙社の当期における欠損金の繰戻しによる還付請求書を作成しなさい。なお、同社の当期の確定申告書の提出日は、平成26年5月22日である。

【欠損金の繰戻しによる還付請求書】

法人税法第80条の規定に基づき下記のとおり欠損金の繰戻しによる法人税額の還付を請求します。			
記			
欠損事業年度	自平成25年4月1日 至平成26年3月31日	還付所得事業年度	自平成24年4月1日 至平成25年3月31日
区 分			請 求 金 額
欠損事業年度の欠損金額	欠 損 金 額	(1)	35,284,060
	同上のうち還付所得事業年度に繰戻す欠損金額	(2)	35,284,060
還付所得事業年度の所得金額	所 得 金 額	(3)	157,922,352
	既に欠損金の繰戻しを行った金額	(4)	0
	差引所得金額 ((3) - (4))	(5)	157,922,352
還付所得事業年度の法人税額	納付の確定した法人税額	(6)	① 36,439,600
	控 除 税 額	(8)	683,463
	法人税額 ((6) + (8))	(12)	37,123,063
	既に欠損金の繰戻しにより還付を受けた法人税額	(13)	0
	差引法人税額 ((12) - (13))	(14)	① 37,123,063
還付金額 ((14) × (2) / (5))		(15)	① 8,294,281
請求期限	平成26年5月31日	確定申告書提出年月日	平成26年5月22日

日付の記載 ①

(2) 欠損金の繰戻し還付を受けるための要件を乙社の事例の場合に限定して簡潔に記載しなさい。

<p>① 還付所得事業年度（前期）も青色申告書である確定申告書を提出していること。</p> <p>② 欠損事業年度（当期）の青色申告書である確定申告書をその提出期限までに提出すること。</p> <p>③ 上記②の確定申告書の提出と同時に欠損金の繰戻しによる還付請求書を提出すること。 ①</p> <p>④ 普通法人のうち、その事業年度終了時において資本金の額若しくは出資金の額が1億円以下であるもの（資本金の額又は出資金の額が5億円以上である法人等との間にその法人による完全支配関係があるものを除く。）であること。 ①</p>

(3) 乙社の当期における法人税法上第71条第1項の規定に基づく予定納税額を算定しなさい。

$36,439,600 \times \frac{6}{12} = 18,219,799 \rightarrow 18,219,700円 \quad ②$

(計8点)

問3 甲社の試験研究費に関する取引

(1) 甲社の当期における試験研究費の特別控除額を算定しなさい。

甲社は期末資本金1億円以下であり、株主に法人がないため、中小企業者に該当する。
したがって、中小の特例が有利となる。

1. 中 小

(1) 当期試験研究費

$$2,850,000 + 6,150,000 + 850,000 + 380,000 + 7,500,000 = 17,730,000 \text{円} \quad \boxed{1}$$

(2) 特別控除（割合 $\boxed{2}$ ）

① 支出基準

$$17,730,000 \times 12\% = 2,127,600 \text{円}$$

② 税額基準

$$78,000,000 \times 30\% = 23,400,000 \text{円}$$

③ ① < ② ∴ 2,127,600円

2. 増加等

(1) 増 加

① 判 定

(イ) 当期試験研究費	17,730,000円		
(ロ) 比較試験研究費	$\frac{14,000,000 + 12,800,000 + 18,200,000}{3}$	= 15,000,000円	
(ハ) 基準試験研究費	12,800,000円 < 18,200,000円	∴ 18,200,000円	$\boxed{1}$
(ニ) 判 定	(イ) > (ロ)、(イ) ≤ (ハ) ∴ 適用なし		

(2) 高水準

① 判 定

(イ) 当期試験研究費	17,730,000円		
(ロ) 平均売上金額	$\frac{2,350,000,000 + 2,087,500,000 + 2,561,000,000 + 2,684,000,000}{4}$	= 2,420,625,000円	
(ハ) 判 定	(イ) ≤ (ロ) × 10% = 242,062,500円	∴ 適用なし	$\boxed{1}$

3. 特別控除

2,127,600円 $\boxed{2}$

(2) 甲社の経理担当者からの更正の請求に係る質問に答えなさい。

特別控除額は、確定申告書に記載された試験研究費の額を基礎として計算する場合に控除を受けることができる正当額に限られるため、記載された試験研究費の額に記載もれがあったとしても、その記載された試験研究費の額を変動させることはできないため、更正の請求は行えない。

 $\boxed{1}$ $\boxed{1}$

ただし、それ以外の事項に変動があった場合には、変動後の金額を基礎として計算する場合に控除を受けることができる正当額が控除される金額となるため、更正の請求を行うことができる。

(計9点)

問4 甲社の有する金銭債権に関する事項

甲社の当期の事業年度末において、J社が段階「1」から段階「5」までのそれぞれの状況にある場合に、甲社の貸倒引当金の繰入限度額及び貸倒損失とすべき金額を算定するとともに、その思考過程を簡潔に記載しなさい。なお、該当する金額がない場合は、「なし」と記入すること。

段階	項目	金額	計算及び思考過程
1	貸倒引当金の繰入限度額	① 150,000円	甲社は期末資本金1億円以下であり、貸倒引当金の繰入れができる。① J社に対する売掛債権は一括評価金銭債権に該当する。
	貸倒損失とすべき金額	なし	$30,000,000 \times 0.5\% = 150,000$ 円
2	貸倒引当金の繰入限度額	① 17,000,000円	債務超過の状態が相当期間継続し、かつ、その営む事業に好転の見通しがないことなどにより、この売掛債権の一部の金額についてその取立て等の見込みがないと認められるため、個別評価金銭債権に該当し、その一部につき取立等の見込みがない場合は、その一部に相当する金額の繰入れができる。①
	貸倒損失とすべき金額	なし	$30,000,000 - 2,000,000 - 11,000,000 = 17,000,000$ 円
3	貸倒引当金の繰入限度額	① 8,500,000円	民事再生法の規定による再生手続開始の申立てを行っているため、個別評価金銭債権に該当し、個別評価金銭債権の額の50%相当額の繰入れができる。①
	貸倒損失とすべき金額	なし	$(30,000,000 - 2,000,000 - 11,000,000) \times 50\% = 8,500,000$ 円
4	貸倒引当金の繰入限度額	① 8,500,000円	再生手続開始決定は、貸倒損失事由にも、個別貸倒引当金の設定事由にも該当しないが、再生手続き申立てを行わないと決定されない。したがって、3と同様の処理となる。①
	貸倒損失とすべき金額	① なし	$(30,000,000 - 2,000,000 - 11,000,000) \times 50\% = 8,500,000$ 円
5	貸倒引当金の繰入限度額	① 1,000,000円	再生計画認可の決定により、切り捨てられる金額は貸倒損失、① 賦払弁済される部分の金額は個別評価金債権に該当し、その事由が事業年度終了日の翌日から5年以内に弁済される金額以外の金額の繰入れができる。①
	貸倒損失とすべき金額	① 6,000,000円	$(30,000,000 - 6,000,000) - (2,000,000 \times 5 + 11,000,000 + 2,000,000) = 1,000,000$ 円

(計13点)

問5 甲社の特定事業用資産の買換え特例に関する事項

- (1) 土地及び建物の圧縮限度額を算定しなさい。なお、差益割合の計算については、小数点以下5位未満の端数を切り捨てるものとする。

【土地の圧縮限度額】

- (1) 差益割合

$$\frac{687,500,000 - ※56,200,000}{687,500,000} = 0.918254545 \rightarrow 0.91825 \quad \boxed{1}$$

※ $38,000,000 + 3,400,000 + 800,000 + 14,000,000 = 56,200,000$ 円

- (2) 圧縮基礎取得価額

$$360,000,000 \times \frac{250 \times 5}{1,400\text{m}^2} = 321,428,571\text{円} < 687,500,000\text{円} \quad \therefore 321,428,571\text{円} \quad \boxed{1}$$

- (3) 圧縮限度額

$$321,428,571 \times 0.91825 \times 80\% = 236,121,428\text{円} \quad \boxed{1}$$

【建物の圧縮限度額】

- (1) 差益割合

$$0.91825$$

- (2) 圧縮基礎取得価額

$$145,000,000\text{円} < 687,500,000 - 321,428,571 = 366,071,429\text{円} \quad \therefore 145,000,000\text{円}$$

- (3) 圧縮限度額

$$145,000,000 \times 0.91825 \times 80\% = 106,517,000\text{円} \quad \boxed{1}$$

(計4点)

(2) 圧縮記帳の処理には「直接減額方式」と「積立金方式」の2つの方法があるが、土地の取得に係る会計上の仕訳をそれぞれ示しなさい。

【会計上の仕訳：直接減額方式】

借 方		貸 方	
項 目	金 額	項 目	金 額
土 地	360,000,000	現 金 預 金	360,000,000
土 地 圧 縮 損	236,121,428	土 地	236,121,428

【会計上の仕訳：積立金方式】

借 方		貸 方	
項 目	金 額	項 目	金 額
土 地	360,000,000	現 金 預 金	360,000,000
繰越利益剰余金	236,121,428	土地圧縮積立金	236,121,428

(計2点)

- (3) 甲社が、会計上、建物の圧縮記帳の経理方式として「積立金方式」を採用しており、かつ、建物の減価償却費の計算につき定額法を採用していることを前提として、必要な申告調整がある場合はその内容を示しなさい。

【償却限度額の計算】

$$(145,000,000 - 106,517,000) \times 0.056 \times \frac{2}{12} = 359,174 \text{円} \quad \boxed{1}$$

【別表四 所得の金額の計算に関する明細書】

区 分		総 額	留 保	社外流出
加 算	減価償却超過額	994,159	$\boxed{1}$ 994,159	
減 算	建物圧縮積立金認容	106,517,000	$\boxed{1}$ 106,517,000	

【別表五(一) 利益積立金額の計算に関する明細書】

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	
利 益 準 備 金	12,500,000			12,500,000
繰 越 損 益 金		106,517,000		
建 物 圧 縮 積 立 金			106,517,000	105,522,841
建物圧縮積立金認容			△ 106,517,000	△ 105,522,841
建 物			994,159	994,159

(計4点)

<アドバイス>

〔第一問〕

問 1

(1) 丙社の当期に行うべき税務上の処理

担保権の行使にともなう上場有価証券の譲渡取引となる。また、譲渡対価相当額（7,300,000円）が立替金（求償債権）となり、貸倒引当金の対象となる。

(2) 丙社の翌期の税務上の処理

① 求償分の現金支払い・・・明確に求償分とあるため債権回収であり、課税関係は生じない。

② 代物弁済

①と異なり、問題文には「求償分」という表現がないが、求償債権の代物弁済と考える。

現物（建物及び敷地）であることから、求償債権の額と異なる場合が想定できる。

したがって、解答に掲げたように、超える場合、同額の場合、満たない場合と区分する必要があると思われる。

また、その前提である、減価償却資産の取得価額については触れなければならない。

法令上、減価償却資産の取得価額の規定はあるが、土地の規定はない。ただし、基通7-3-16の2に減価償却資産の取得価額によるとある。

③ 基通9-6-1(4)に債務免除である。

解答にあるように、甲社に弁済能力がないと認められる場合には貸倒損失、弁済能力があると認められる場合には一般寄附金となる。

また、基通9-4-2（子会社等支援損）も述べれば、加点されるだろう。

問 2 について

事実関係 1 移転価格税制、事実関係 2 外国子会社から受ける配当等の益金不算入、事実関係 3 外国税額控除、事実関係 4 タックスヘイブン税制 であることを思い浮かべることは容易であると思われる。

いずれも基本論点であるが、解答としてどこまで書けばよいのかという解答範囲の絞り込みが難しいと思われる。模範解答では、意義と内容を織り込めながらまとめている。

〔第二問〕

本年度も、所得金額、税額を求める別表四、別表一の作成ではなく、試験委員の特徴である、別事項に関して各別に設問がある個別問題形式による出題となった。

判断に悩むものもあったが、解答可能な箇所に満遍なく手をつけて、いかに得点を積み重ねることができたかがポイントとなる。

問 1 甲社の自己株式の取得及び増資等に関する事項

(1) 自己株式の取得

みなし配当は交付金銭等である売買価額をもとに計算する。

有価証券の譲渡対価は、完全支配関係にない場合には、時価をもとに計算し、完全支配関係がある場合は譲渡原価相当額をもとに計算する。

(みなし配当に係る源泉徴収税額4,492,400円(=22,000,000×20%+22,000,000×20%×2.1%)を計上する処理も考えられる。)

(2) 増資等

別表五(一)I の繰越損益金が不明であり、処理ができないものがある。

問題資料にある「その他の利益剰余金」を繰越損益金と解することもできるが。

問2 乙社における欠損金及び予定申告に関する事項

(1) 還付請求書の作成

請求期限を除けば、平易といえる。

(2) 繰戻し還付の要件

乙社の事例の場合に限定されている。

したがって、解散など特殊なものは述べる必要はないことになる。

(3) 予定納税額

前期の確定法人税額(差引所得に対する法人税額)を前事業年度の月数(12)で除し、これに6を乗じて計算する。(百円未満切捨て)

先に6を乗じて、12で除した場合に比べて100円少なくなることになる。

問3 甲社の試験研究費に関する取引

(1) 特別控除額

改正論点(税額基準20%→30%)

試験研究費の範囲…教育訓練費は試験研究費に含まれない。

中小特例(中小企業者等であるため)

増加等(増加、高水準)…問題資料にある限り、必ず、判定等を行わなければならない。

(2) 更正の請求

模範解答どおり、更正の請求はできない。

問4 甲社の有する金銭債権に関する事項

一括評価金銭債権から個別評価金銭債権、貸倒損失への変遷の基本問題。

段階「1」…一括評価金銭債権

段階「2」…個別評価金銭債権(一定事由)

段階「3」…個別評価金銭債権(形式基準)

段階「4」…個別評価金銭債権(形式基準)

段階「5」…法律上の貸倒損失

個別評価金銭債権(長期棚上げ)

ただし、問題文にある『算定するとともに「思考過程」を簡潔に記載』とあり、「思考過程」は「計算過程」とは異なるものと判断して、模範解答は作成している。

問5 甲社の特定事業用資産の買換え特例に関する事項

(1) 圧縮限度額

基本問題であるので、確実に得点すべきである。

(2) 土地に限定

基本問題であるので、確実に得点すべきである。

(3) 建物に限定

圧縮積立金として処理している場合、会計上の減価償却は本来の取得価額をもとに償却計算をするため、償却超過額が生ずることとなる。

〔予想合格ライン〕

第一問（理論）

問1

- (1) 当期…求償権の認識ができていること。
- (2) 翌期…現金回収は確実に書けると思うので、代物弁済及び債務免除でどれくらい得点できたかがポイントになると思われる。

問2

- (1)～(4)について、比較的書きやすいと思われる。

第二問（計算）

- (1) 資本組入れ、繰戻し還付、試験研究費の特別控除、貸倒引当金、圧縮記帳のうち、基本的な部分は確実に得点してほしい。
- (2) 自己株式の取得（仕訳）、別表五(一) I の繰越損益金の取扱い、買換え（減価償却超過額）は難易度が高いため、合否に影響しないと思われる。

個別問題5題で、読み取り等が難しいものも見受けられたが、解答可能である部分が相当あったため、いかに間違いなく解答できたかがポイントになると思われる。

理 論	計 算	合 計
30～36点	30～34点	60～70点