

Z-61-D [第一問] 一解答一

問1

(A社の仕訳)

借 方		貸 方	
項 目	金 額	項 目	金 額
金 銭 債 権	10,000,000 円	現 金	100,000,000 円
寄 附 金	90,000,000 円		
子 法 人 株 式	90,000,000 円	利 益 積 立 金 額	90,000,000 円

②○  
②△

(B社の仕訳)

借 方		貸 方	
項 目	金 額	項 目	金 額
金 銭 債 権 譲 渡 原 価	100,000,000 円	金 銭 債 権	100,000,000 円
現 金	100,000,000 円	金 銭 債 権 譲 渡 収 入	10,000,000 円
		受 贈 益	90,000,000 円
譲 渡 損 益 調 整 勘 定	90,000,000 円	譲 渡 損 益 調 整 勘 定 繰 入 額	90,000,000 円

②○  
②○

(法的な理由・考え方)

<p>1. A社の税務上の処理</p> <p>(1) 金銭債権の取得…④○</p> <p>通常の取引価額（時価）を超える金額で資産を取得した場合のその資産の取得価額として付すべき金額は通常の取引価額相当額（時価、付随費用がある場合には、付随費用を加算した金額）であり、その通常の取引価額相当額（時価）を超える部分の金額は、金銭の贈与となり、本間においては反対給付がない支出としてその贈与した金銭の額は寄附金の額となる。</p> <p>(2) 寄附金の取扱い…④○</p> <p>B社とは法人による完全支配関係を有しているため、B社に対して支出した寄附金の額は、損金の額に算入しない。これは、100%持株関係にある法人間、本支店間と同様であることから、経営形態の選択の中立性を保つため、その金銭の移転について課税関係を生じさせないものである。</p>
--

## 法人税法

### (問1 続き)

(3) 利益積立金額の増加額及び子法人株式の帳簿価額…④△
子法人の株式又は出資について寄附修正事由が生じ、甲社の100%子会社であることから、その寄附金相当額90,000,000円の利益積立金額が増加し、その寄附金相当額90,000,000円の子法人株式の帳簿価額が増加する。これは、子法人において寄附を受けた分だけその子法人の純資産価額が増加するため、親法人が有する子法人株式の帳簿価額を増加させ、同額の利益積立金額を増加させる。
(4) 貸倒引当金の繰入…①×
内国法人は、その事業年度末において、売掛金、貸付金その他これらに準ずる金銭債権を有しているときは、損金経理を要件に貸倒引当金の繰入をすることができる。なお、個別評価金銭債権の繰入事由が生じているとは、問題文にないため、一括評価金銭債権に係る貸倒引当金の設定となると思われる。A社が中小法人であれば法定繰入率による計算が可能であるが、大法人であれば、貸倒実績率のみの計算となり、貸倒実績がない場合には、繰入限度額は0となる。
2. B社の税務上の処理
(1) 金銭債権の譲渡…④○
通常取引価額(時価)を超える金額で資産を譲渡した場合の資産の譲渡として益金の額に算入すべき金額は通常取引価額相当額(時価)であり、その通常取引価額相当額(時価)を超える部分の金銭の取得は、無償による資産の譲受けとなり、本問においては相手方において反対給付がない支出に対しての譲受けとしてその受贈した金銭の額は受贈益の額となる。また、その資産の譲渡に係る譲渡原価の額は、その事業年度の損金の額に算入すべき金額となる。
(2) 受贈益の取扱い…①○
完全支配関係がある親法人からの受贈益のため、益金の額に算入しない。
(3) 完全支配関係がある場合の譲渡損益調整勘定の譲渡…④○
B社が譲渡した金銭債権は帳簿価額が10,000,000円以上であるため、譲渡損益調整資産に該当し、その譲渡損益調整資産を完全支配関係がある法人に譲渡した場合には、本支店間の取引と同様に譲渡損益を生じさせないようにするため、譲渡損が生じた場合には、同額を益金の額を算入することにより、その譲渡損を繰り延べることとされている。



## 法人税法

(問2 続き)

【負担金の支出】…⑤×

法人が固定資産として使用する建物の建築の許可を受けるために地方公共団体に支出した開発負担金のうち、緩衝緑地等の周辺住民との関係を調整するために整備される施設の負担金は、法人が支出した費用のうち支出の効果が1年以上であり、その施設自体が独立した効用を形成するため、資産の取得価額に含まれず、また緩衝緑地の設置に充てられていることから、前払費用に該当せず、よって繰延資産に該当し、その繰延資産につき、その事業年度において償却費として損金経理した金額のうち、償却限度額に達するまでの金額は、その事業年度の損金の額に算入される。なお、償却期間は8年とされる。

Z-61-D [第二問] 一解 答一

問1 減資

(1) 甲社が行った減資は、法人税法上どのように取り扱われるのか、その要点を答えなさい。

また、株主である乙社における処理について、処理が必要な場合はその内容の要点を、処理が必要でない場合はその理由の要点を答えなさい。

減資の法人税法上の取扱い	無償減資のため、資本金の額を減少させた金額分だけ資本金の額以外の資本金等の額が増加し、全体で考えると資本金等の額の異動は生じない。①△
株主である乙社における処理	この減資は有償減資でなく、甲社の内部取引に過ぎず、乙社においては何ら金銭等の交付を受けていないため、何ら課税関係は生じない。①○

(2) 決算書原案を前提に、必要な場合は、減資差益の処理に係る決算修正仕訳を示しなさい。

【決算修正仕訳】…①○

借 方		貸 方	
項 目	金 額	項 目	金 額
減 資 差 益	20,000,000 円	資 本 準 備 金	5,000,000 円
		そ の 他 資 本 剰 余 金	15,000,000 円

(3) 当期の「別表五(一)Ⅱ 資本金等の額の計算に関する明細書」を示しなさい。…①○

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	120,000,000 円	20,000,000 円		100,000,000 円
資 本 準 備 金			5,000,000 円	5,000,000 円
その他資本剰余金			15,000,000 円	15,000,000 円
差 引 合 計 額	120,000,000 円	20,000,000 円	20,000,000 円	120,000,000 円

## 法人税法

(4) 甲社に中小企業税制の適用があるかどうかについて、乙社との資本関係に触れながら、その判定の時期及び根拠を答えなさい。

また、甲社に中小企業税制の適用がある場合に、その適用がある制度のうち、主要と考える5項目とその概要を答えなさい。

甲社の中小企業税制の適用の判定		判定の時期	平成 24年 3月 31日…①△
		判定の根拠	資本金の額が5億円以上である法人による完全支配関係がある普通法人に該当する場合には適用がないが、完全支配関係がある乙社は判定の時期において資本金の額が4億円であるため、適用ありとなる。①△
適用がある中小企業税制	項 目		概 要
	1	軽減税率	普通法人のうち事業年度終了の時ににおいて資本金の額が1億円以下であるものの、所得金額のうち年 800 万円以下の部分の税率については22%とする。①○
	2	特定同族会社の特別税率の不適用	事業年度終了の時ににおいて資本金1億円以下であれば、特定同族会社に該当しないこととされる。①○
	3	貸倒引当金の法定繰入率	事業年度終了の時ににおいて資本金1億円以下であれば、一括評価金銭債権貸倒引当金の繰入限度額の計算において、法定繰入率の計算によることができる。①○
	4	交際費等の損金不算入制度における定額控除制度	事業年度終了の時ににおいて資本金1億円以下であれば、年 600 万円の定額控除限度額の適用があり、交際費等の額と年 600 万円のいずれか少ない金額の90%が損金算入される。①○
	5	欠損金の繰戻しによる還付制度	欠損金の繰戻しによる還付の規定の適用は、原則として停止期間中であるが、事業年度終了の時ににおいて資本金1億円以下であれば、その適用を受けることができる。①○

問2 乙社との土地取引

(1) 甲社におけるC土地に係る取得価額を、計算過程及びその理由を示しつつ算定しなさい。…③×

C土地の通常の取引価額（時価）は、公示価格相当額であり、路線価は公示価格の80%相当額とあるため、路線価56,000,000円を80%で除すことにより算定する。よって、C土地の通常の取引価額（時価）は70,000,000円となる。C土地の固定資産税の年税額1,200,000円のうち平成23年6月1日以後の固定資産税相当額を乙社に支払っているとあり、その金額は1年分（1/1から12/31まで）のうち7月分であり、700,000円と計算されるが、この固定資産税の納税義務者は乙社であるため、実質的に土地の売買代金となる。よって、購入代価は対価として支払った9,500,000円とその700,000円との合計額10,200,000円となるが、通常の取引価額（時価）70,000,000円より低い金額となり、受贈益部分があるため、その場合には、通常の取引価額（時価）が取得価額（付随費用がある場合には、付随費用を加算した金額）となり、70,000,000円を付すことになる。なお、登録免許税及び司法書士への報酬があるが、取得価額に算入しないことができる付随費用であるため、決算修正により損金経理し、損金の額に算入する。

(2) C土地の取得に係る乙社との取引に関して、必要な場合は、その申告調整を示しなさい。

【別表四 所得の金額の計算に関する明細書】…①×

区 分		総 額	留 保	社外流出	
加 算	C土地計上もれ	60,500,000	60,500,000		
減 算	受贈益の益金不算入額 18	59,800,000	/	※	59,800,000

【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】…①×

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	
C 土 地			60,500,000	60,500,000

## 法人税法

- (3) C土地の取引に関して、甲社と乙社の間で行うべき税務上の手続について、その要点を答えなさい。

乙社は、甲社と完全支配関係があることから、甲社に対しC土地が帳簿価額 10,000,000 円以上であるため、譲渡損益調整資産である旨を通知しなければならない。甲社は取得したC土地につき譲渡等した場合には、その旨を譲渡等した事業年度終了後遅滞なく、乙社に通知しなければならない。①×

- (4) C土地の賃借料に関して、甲社の前期の申告に係る修正申告の要否及びその理由の要点を答えなさい。

前期にC土地の賃借料 3,600,000 円は期間の経過に伴い損金の額に算入するのが原則であるが前期においては短期前払費用として適正に損金の額に算入されている。当期において、契約解除等の事実に基づき返還を受けた金額は当期に確定した収益の額として益金の額に算入すべきものであり、過年度に遡及修正すべきものでなく、修正申告を要しない。①×

### 問3 交通費等及び寄附金

- (1) 当期の「別表十五 交際費等の損金算入に関する明細書」を示しなさい。なお、「支出交際費等の額の明細」の科目欄は、[資料3]で示された項目の順になっている。

支出交際費等の額 (7の計)	1	×① 9,947,730	損金算入限度額 (1)と(2)のうち少ない金額 ×90/100	3	5,400,000
定額控除限度額 (0円又は600万円) × 12/12	2	6,000,000	損金不算入額 (1)―(3)	4	×① 4,547,730
支出交際費等の額の明細					
科 目	支出額		交際費等の額から 控除される費用の額		差引交際等の額
	5		6		7
交際費(損益計算書)	7,127,730				7,127,730
交際費(製造原価報告書)	200,000				200,000
安全協力会費(製造原価報告等)	500,000				○① 500,000
募集関係費(損益計算書)	3,500,000		1,500,000		△① 2,000,000
旅費交通費(損益計算書)	26,500,000		26,380,000		△① 120,000
寄附金(損益計算書)	4,430,000		4,430,000		0
雑費(損益計算書)	300,000		300,000		0
計	42,557,730		32,610,000		9,947,730

(2) 当期の「別表十四(二) 寄附金の損金算入に関する明細書」を示しなさい。

公益法人等以外の法人の場合				
一般寄附金の損金算入限度額の計算	支出した寄附金の額	指定寄附金等の金額	1	○① 1,700,000
		特定公益増進法人等に対する寄附金額	2	300,000
		その他の寄附金額	3	△① 2,030,000
		計 (1)+(2)+(3)	4	4,030,000
		完全支配関係がある法人に対する寄附金額	5	
		計 (4)+(5)	6	4,030,000
	所得金額仮計	7	86,500,000	
	寄附金支出前所得金額 (6)+(7)	8	90,530,000	
	同上の2.5/100相当額	9	△① 2,263,250	
	期末の資本金等の額	10	120,000,000	
	同上の月数換算額 (10)× 12/12	11	120,000,000	
	同上の2.5/1,000相当額	12	○① 300,000	
	一般寄附金の損金算入限度額 ((9)+(12)) × 1/2	13	△① 1,281,625	
計算 別損金算入限度額 に対する寄附金の特 定公益増進法人等	寄附金支出前所得金額の5/100相当額 (8) × 5/100	14	4,526,500	
	期末の資本金等の額の月数換算額の2.5/1,000相当額 (12)	15	300,000	
	特定公益増進法人等に対する寄附金の特別損金算入限度額 ((14)+(15)) × 1/2	16	2,413,250	
特定公益増進法人等に対する寄附金の損金算入額 ((2)と(14)又は(16)のうち少ない金額)		17	○① 300,000	
指定寄附金等の金額 (1)		18	1,700,000	
国外関連者に対する寄附金額		19		
(4)の寄附金額のうち同上の寄附金以外の寄附金額 (4)-(19)		20	4,030,000	
損金 不算入 額	同上のうち損金の額に算入されない金額 (20)-((9)又は(13))- (17)-(18)	21	×① 748,375	
	国外関連者に対する寄附金額 (19)	22		
	完全支配関係がある法人に対する寄附金額 (5)	23		
	計 (21)+(22)+(23)	24	748,375	

## 法人税法

(3) 「工場で発生した交際費等は、当期製品製造原価となるもののほか、仕掛品や製品として棚卸資産にも含まれているので、一時的であっても二重課税となる部分があるのではないか。」という質問に対する説明の要点を答えなさい。説明に際して必要な場合は、次の金額を用いるものとする。

- |                       |        |
|-----------------------|--------|
| ① 支出交際費等の額            | 10,000 |
| ② 同上のうち損金不算入額         | 1,000  |
| ③ ①のうち売上原価に含まれている金額   | 8,000  |
| ④ ①のうち期末棚卸資産に含まれている金額 | 2,000  |

期末棚卸資産に含まれている金額が売上原価に計上されていないにもかかわらず損金不算入となっているため、二重課税が生ずる部分である。よって、交際費等の損金不算入額 1,000 に支出交際費等の額 10,000 のうち期末棚卸資産 2,000 の占める割合を乗じて算出した金額 200 については所得金額を減らすことができ、所得金額を減らした場合には二重課税とならない。②△

### 問 4 控除対象外消費税額等

当期の損金算入限度額を、計算過程及びその理由を示しつつ算定しなさい。

損金算入限度額	30,000 ①○
計算過程及びその理由	当期の決算書原案の繰延消費税額 135,000 は前期に生じたものであり、前期において損金算入限度額相当額が損金算入されていることから、繰延消費税額等の 10% ( $12/60 \times 1/2$ ) 相当額が損金算入されており、残額は 90% となる。よって 135,000 円を 90% で除し、その金額に $12/60$ を乗じ、損金算入限度額を求める。②○

問5 「法人税、住民税及び事業税」及び租税公課

当期の「別表五(二) 租税公課の納付状況等に関する明細書」を示しなさい。

税目及び事業年度			期首現在 未納税額	当期発生 税額	当期中の納付税額			期末現在 未納税額	
					充当金取崩し による納付	仮払経理に よる納付	損金経理に よる納付		
			①	②	③	④	⑤	①+②-③ -④-⑤	
法人税	22.4.1~23.3.31		2	9,700,000	/	9,700,000			0
	当期分	中 間	3	/	9,000,000			9,000,000	0
		確 定	4	/	7,600,000	/	/	/	7,600,000
	計		5	9,700,000	16,600,000	9,700,000		9,000,000	7,600,000
道府県民税	22.4.1~23.3.31		7	550,000	/	550,000			0
	当期分	利子割	8	/	46,500			46,500	0
		中 間	9	/	500,000			500,000	0
	確 定	10	/	700,000	/	/	/	700,000	
計		11	550,000	1,246,500	550,000		546,500	700,000	
市町村民税	22.4.1~23.3.31		13	1,500,000	/	1,500,000			0
	当期分	中 間	14	/	1,450,000			1,450,000	0
		確 定	15	/	1,900,000	/	/	/	1,900,000
計		16	1,500,000	3,350,000	1,500,000		1,450,000	1,900,000	
事業税	22.4.1~23.3.31		18		3,800,000	3,800,000			0
	当期中間分		19	/	3,400,000			3,400,000	0
	計		20		7,200,000	3,800,000		3,400,000	0
その他	損金算入のもの				9,050,000			9,050,000	0
	損金不算入のもの	源泉所得税			139,500			139,500	0
納税充当金の計算									
期首納税充当金			31	15,550,000	取 崩 額	そ の 他	損金算入のもの	37	
繰 入 額	損金の額に算入した納税充当金		32	14,800,000			損金不算入のもの	38	
			33					39	
	計 (32)+(33)		34	14,800,000			仮払税金消却	40	
取 崩 額	法人税額等 (5の③)+(11の③)+(16の③)		35	11,750,000	計 (35)+(36)+(37)+(38)+(39)+(40)		41	15,550,000	
	事業税 (20の③)		36	3,800,000	期末納税充当金 (31)+(34)+(41)		42	14,800,000	

## 法人税法

### 問 6 貸倒引当金

(1) 当期の一括評価金銭債権に係る繰入限度額を、計算過程及びその理由を示しつつ算定しなさい。

(1) 一括評価金銭債権の額
$40,000,000 + 8,000,000 * 1 + 56,000,000 - 13,500,000 * 2 = 90,500,000$
* 1 売掛債権が残存しているため * 2 寄託債権（預け金）であるため①×
(2) 実質的に債権とみられないものの額
800,000
(3) (1) - (2) = 89,700,000
(4) 繰入率
① 貸倒実績率
$\frac{11,900,000 \times \frac{12}{36}}{285,300,000 \div 3} = 0.04171 \rightarrow 0.0418 \text{ (小数点以下4位未満切上)}$
② 法定繰入率 $\frac{8}{1,000}$ (製造業を営んでいるため)
(5) 繰入限度額
① (1) × 0.0418 = 3,782,900
② (3) × $\frac{8}{1,000} = 717,600$ ①○
③ ① > ② ∴ ①

(2) 決算書原案を前提に、繰入限度額相当額が貸借対照表に表示されるように、貸倒引当金の計上に係る決算修正仕訳及び申告調整を示しなさい。

【決算修正仕訳】…①○

借 方		貸 方	
項 目	金 額	項 目	金 額
貸倒引当金繰入額	182,900	貸倒引当金	182,900

【別表四 所得の金額の計算に関する明細書】…①○

区 分		総 額	留 保	社外流出
加算				
減算	一括貸倒引当金繰入超過額認容	15,000	15,000	

【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】…①○

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	
貸倒引当金	15,000	15,000		0

- (3) 差額補充法により処理する場合に、申告に際して必要と思われる事項を答えなさい。

当該事業年度の取崩額と当該事業年度の繰入額との差額を損金経理により繰り入れた場合には、確定申告書に添付する明細書にその相殺前の金額に基づく繰入れ等であることを明らかにする必要がある。①×

問7 減価償却

- (1) 値引額が確定したことにより研磨装置に係る帳簿価額を減額することとした場合における当期の減価償却限度額を、計算過程及び理由を示しつつ算定しなさい。

〔値引き〕 税務上の帳簿価額

本来ならば前期の減価償却費は値引き後の取得価額に基づいて計上するべきだが、値引き前の取得価額に基づいて減価償却費が損金の額に算入されているため、その過大計上金額を当期に取り戻す調整を行う。①×

$$11,631,250^* - 2,500,000 \times \frac{11,631,250^*}{12,500,000} (=2,326,250) = 9,305,000$$

\*①  $12,500,000 \times 0.278 = 3,475,000$

②  $12,500,000 \times 0.04731 = 591,375$

③ ① > ② ∴ ① ×  $\frac{3}{12} = 868,750$

④  $12,500,000 - ③ = 11,631,250$

〔減価償却〕

償却限度額

①  $9,305,000 \times 0.278 = 2,586,790$  ①△

②  $(12,500,000 - 2,500,000) \times 0.04731 = 473,100$

③ ① ≥ ② ∴ ①

- (2) 値引き及び減価償却に係る決算修正仕訳を示しなさい。減価償却費は償却限度額相当額を計上するものとする。

【決算修正仕訳】…①△

借 方		貸 方	
項 目	金 額	項 目	金 額
仮 受 金	2,500,000	研 磨 装 置	2,326,250
		雑 収 入	173,750
減 価 償 却 費	2,586,790	研 磨 装 置	2,586,790

## 法人税法【総評】

### 〔総評〕

理論について、問1は本年度の本命理論であるグループ法人税制の問題であるが、その取引の形態が捻った形での出題であり、低額譲渡ではなく、高額譲渡という形での出題であった。応用力が試されるところであるが、法人の取引は、時価相当額で測定するという基本ができていれば問題ないところである。また、譲渡損益調整資産が金銭債権であり、細かい部分であったので、そこに気づいたか否かも一つの分かれ目となるが、理論集をしっかりと覚えた方にとっては問題ないところである。

問2は、通達及び国税庁の質疑応答事例からの出題で難問であり、本問について全く点数が取れていなかったとしても、問1の出来しだいでは、合格の可能性はあると考えられる。

計算について、今年度の問題は、まだ決算が確定していない段階での問題で確定決算型の問題ではあるが、当期純利益を算出する必要はなく、修正仕訳についても、求められている部分だけに限られ、実質的に個別問題形式での出題となっている。

また、部分的に解答に至るまでの理由が求められ、質問に答えるような形での出題となっていることから、税務相談方式の問題といえる。

さらに、近年は実務色が濃い出題がされているが、本年はその傾向の中でも最も実務的な問題となっており、多くの別表の作成が求められていた。

実務的な問題ということもあり、かなり判断に迷う部分があるが、例年通り、難易度の低い箇所確実に点数を稼げたか否かが、合格へのポイントとなるであろう。

なお、模範解答どおりの解答ではなくても、各人がきちんとした根拠をもって説明し処理すれば、点数を得られる箇所もあるかと思われる。

### 【合格ライン】

計算で最低でも24点以上取った上で、合計55～59点が合格ラインとなり、60点以上であれば合格の可能性はかなり高くなるものと思われる。

#### 〔第一問〕

○の部分は80から90%、△の部分は40から50%、×の部分は10から20%できていると合格ラインに達すると思われる。

以上のことから、理論問題合計で23～28点以上欲しいところである。

#### 〔第二問〕

○の部分は80から90%、△の部分は40から50%、×の部分は0から10%できていると合格ラインに達すると思われる。

以上のことから計算問題合計で24～29点以上が合格ラインかと思われる。