

## Z-71-D 法人税法〔第一問〕一解 答一

問1 (1)

資産の販売等については、資産の引渡日又は役務提供日の属する事業年度において収益計上し、その計上額は時価によるものとする。
1 収益の計上時期 ⑤
(1) 内国法人の資産の販売若しくは譲渡又は役務の提供（以下「資産の販売等」という。）に係る収益の額は、別段の定めがあるものを除き、その資産の販売等に係る目的物の引渡し又は役務の提供の日の属する事業年度の所得の金額の計算上、益金の額に算入する。
(2) 内国法人が、資産の販売等に係る収益の額につき一般に公正妥当と認められる会計処理の基準に従ってその資産の販売等に係る契約の効力が生ずる日その他の(1)の日に近接する日の属する事業年度の確定した決算において収益として経理した場合には、(1)にかかわらず、その収益の額は、別段の定めがあるものを除き、その事業年度の所得の金額の計算上、益金の額に算入する。
2 収益の額 ⑤
(1) 内国法人の各事業年度の資産の販売等に係る収益の額として7の事業年度の所得の金額の計算上益金の額に算入する金額は、別段の定めがあるものを除き、その販売若しくは譲渡をした資産の引渡しの時における価額又はその提供をした役務につき通常得べき対価の額に相当する金額とする。
(2) (1)の引渡しの時における価額又はその提供をした役務につき通常得べき対価の額は、資産の販売等につき次の事実が生ずる可能性がある場合においても、その可能性がないものとした場合における価額とする。
① その資産の販売等の対価の額に係る金銭債権の貸倒れ
② その資産の販売又は譲渡に係る資産の買戻し

問 1 (2)

<p>A社とB社における機械装置 a に係る契約は、一つの契約の中に「機械装置 a の販売 (納入)」と「機械装置 a に係る 2 年間の保守サービスの提供」という複数の履行義務が含まれているため、それぞれの<u>履行義務に係る資産の販売等ごとにその収益の額を計上する。</u>②</p>
<p>&lt;機械装置 a の販売&gt;</p>
<p>内国法人の資産の販売等に係る収益の額は、目的物の引渡しの日<sup>①</sup>の属する事業年度の所得の金額の計算上、益金の額に算入する。この場合の益金算入額は、その販売等をした資産の引渡しの際における価額に相当する金額とする。</p>
<p>A社は、機械装置 a を単独で販売した時は<u>相手方が検収した日に収益計上</u>していることから、「引渡しの日」はB社が検収を完了した令和 3 年 3 月 30 日となる。したがって、機械装置 a の販売対価 10,000,000 円が同日の属する事業年度の益金の額に算入される。②</p>
<p>&lt;機械装置 a に係る 2 年間の保守サービスの提供&gt;</p>
<p>内国法人の資産の販売等に係る収益の額は、役務の提供の日<sup>①</sup>の属する事業年度の所得の金額の計算上、益金の額に算入する。この場合の益金算入額は、その提供をした役務につき通常得べき対価の額に相当する金額とする。</p>
<p>契約による保守サービスの提供期間は令和 3 年 4 月 1 日から令和 5 年 3 月 31 日までの 2 年間であり、<u>月 1 回の点検及び保守サービスにより契約の履行義務が充足</u>されることから、「役務の提供の日」は各月の点検及び保守サービスを行った日となる。したがって、保守料金 2,400,000 円のうち、1,200,000 円が令和 3 年 4 月 1 日の属する事業年度の、残額がその翌事業年度の益金の額に算入される。③</p>

問1 (3)

感染拡大防止のための店舗の営業時間短縮要請に従ったことに対してD県から交付される協力金
は、その <u>交付が決定された日に収入すべき権利が確定する</u> ②と考えられることから、交付が決定された日の属する事業年度の収益として計上されることとなるが、法令に基づき交付を受ける給付金等は、その給付の原因となった休業等の事実があった事業年度末に交付金額が確定していない場合においても、見積金額でその事業年度の益金の額に算入することとなる。
この場合、協力金1,000,000円は、短縮営業期間である令和3年1月15日から2月14日までの期間の属する事業年度の益金の額に算入される。②
益金の額 ②
内国法人の各事業年度の所得の金額の計算上その事業年度の益金の額に算入すべき金額は、別段の定めがあるものを除き、資産の販売、有償又は無償による資産の譲渡又は役務の提供、無償による資産の譲受けその他の取引で資本等取引以外のものに係るその事業年度の収益の額とする。

問 2 (1)

<p>契約により 2 年間製品 a を継続販売する F 社に贈与した専用陳列棚の取得費用 150,000 円は、E 社においては<u>広告宣伝の用に供する資産を贈与したことにより生ずる費用で、支出の効果がその支出の日以後 1 年以上に及ぶものとして繰延資産に該当する。</u>②</p>
<p>当該費用については、20 万円未満であり、かつ、支出時に損金経理していることから、その全額が E 社の当期の損金の額に算入される。②</p>
<p>繰延資産の意義及び範囲 ②</p>
<p>法人が支出する費用のうち支出の効果がその支出の日以後 1 年以上に及ぶもので、次のものをいう。ただし、資産の取得に要した金額とされるべき費用及び前払い費用を除く。</p>
<p>(1) 創立費 (2) 開業費 (3) 開発費 (4) 株式交付費 (5) 社債等発行費</p>
<p>(6) (1)から(5)のほか、<u>広告宣伝の用に供する資産を贈与したことにより生ずる費用</u>その他一定の費用</p>
<p>償却費の損金算入</p>
<p>(1) 内国法人の各事業年度終了時の繰延資産につきその償却費としてその事業年度の損金の額に算入する金額は、その事業年度において償却費として損金経理をした金額のうち、償却限度額に達するまでの金額とする。①</p>
<p>(2) 内国法人が繰延資産となる費用を支出する場合において、その支出する金額が 20 万円未満であるものにつきその支出事業年度において損金経理をしたときは、その損金経理をした金額は、その事業年度の損金の額に算入する。①</p>
<p> </p>
<p> </p>

問 2 (2)

<p>E社は冷蔵用食品である製品bについては、フードバンクに提供しない場合には、通常であれば廃棄することとなっている。したがって、フードバンクに対する資産の無償の供与ではあっても寄付金の額には該当せず、<u>実質的な製品bの廃棄に要する費用</u>として、原価相当額450,000円が当期の損金の額に算入される。③</p>
<p>損金の額 ②</p>
<p>内国法人の各事業年度の所得の金額の計算上その事業年度の損金の額に算入すべき金額は、別段の定めがあるものを除き、次の額とする。</p>
<p>(1) その事業年度の収益に係る売上原価、完成工事原価その他これらに準ずる原価の額</p>
<p>(2) (1)のほか、その事業年度の販売費、一般管理費その他の費用（償却費以外の費用でその事業年度終了の日までに債務の確定しないものを除く。）の額</p>
<p>(3) その事業年度の損失の額で資本等取引以外の取引に係るもの</p>

問 2 (3)

<p>E社によるG社売掛債権の放棄は、G社の資金繰りの一時的な悪化に対する支援であり、G社において<u>債務超過の状態が相当期間継続しているわけではなく、また、G社の資産状況、支払い能力等からみて債権の全部が回収できないことが明らかと認められるものではない</u>ことから、貸倒損失の計上は認められない。②</p>
<p>当該債権放棄はG社に対する<u>経済的利益の無償の供与</u>であり、債権額 5,000,000 円は寄附金の額に該当する。また、G社はE社の 100%子会社であるため、完全支配関係がある法人に対する寄附金となる。①</p>
<p>したがって、同額はE社の当期の損金の額に算入されない。また、<u>寄附修正事由が生じる</u>ことにより、E社の利益積立金額が同額だけ増加し、G社株式の税務上の帳簿価額に加算される。①</p>
<p>完全支配関係がある場合の寄附金</p>
<p>(1) 寄附金の額 ②</p>
<p>寄附金の額は、寄附金、拠出金、見舞金その他いずれの名義をもってするかを問わず、内国法人が金銭その他資産又は経済的利益の贈与又は無償の供与をした場合におけるその金銭の額若しくは金銭以外の資産のその贈与時における価額又はその経済的利益のその供与時における価額によるものとする。</p>
<p>(2) 完全支配関係がある法人に対する寄附金 ②</p>
<p>内国法人が完全支配関係（法人による完全支配関係に限る。）がある他の内国法人に対して支出した寄附金の額（受贈益の益金不算入の規定等を適用しないとした場合に当該他の内国法人の益金の額に算入される受贈益の額に対応するものに限る。）は、各事業年度の損金の額に算入しない。</p>
<p>(3) 利益積立金額の増減額 ②</p>
<p>内国法人との間に完全支配関係がある子法人の株式又は出資について寄附修正事由が生じる場合には、その子法人が受けた受贈益の額にその寄附修正事由に係る持分割合を乗じて計算した金</p>

問 2 (3) (続き)

額が、その内国法人の利益積立金の増加額となる。
(4) 子法人株式の帳簿価額 ②
内国法人の有する完全支配関係がある子法人の株式等について寄附修正事由が生じた場合には、その株式等の帳簿価額は、寄附守勢事由が生じた時の直前の帳簿価額に(3)の金額を加算した金額とする。

Z-71-D 法人税法〔第二問〕一解 答一

問1 (1)

税務上調整すべき金額 (加算・減算の別及び 留保・社外流出の別)	計 算 過 程
※単位：円、以下同じ  損金経理納税充当金 (加算・留保) 5,000,000①  納税充当金から支出した事業 税等 (減算・留保) 1,220,000②  損金経理法人税 (加算・留保) 1,680,000①  損金経理住民税 (加算・留保) 410,000①  損金経理附帯税等 (加算・社外流出) 640,000②  損金経理罰金等 (加算・社外流出) 15,000①  役員給与損金不算入額 (加算・社外流出) 18,000①	※単位：円、以下同じ     $4,000,000 - 2,190,000 - 590,000 = 1,220,000$           $180,000 + 50,000 + 110,000 + 120,000 + 40,000 + 80,000 + 60,000 = 640,000$



問 1 (2)

税務上調整すべき金額 (加算・減算の別及び 留保・社外流出の別)	計 算 過 程
寄附金の損金不算入額 (加算・社外流出) 5,000,000①	寄附修正事由 C社株式 5,000,000 / 利益積立金額 5,000,000
機械装置 e 譲渡損益調整勘定 繰入額 (加算・留保) 2,400,000①	機械装置 e (1) 譲渡損益調整勘定繰入額 2,400,000 (2) 譲渡損益調整勘定戻入額 $2,400,000 \times \frac{9\text{月}}{5\text{年} \times 12} = 360,000$
機械装置 e 譲渡損益調整勘定 戻入額 (減算・留保) 360,000②	土地 F 帳簿価額 (8,000,000 円) が 1,000 万円未満であるため、譲渡損 益調整資産に該当しない。 ∴調整なし②
受取配当等の益金不算入額 (減算・社外流出) 1,000,000①	D社配当 完全子法人株式等に係る配当であるため全額益金不算入
法人税額から控除される所得 税額 (加算・社外流出) 204,200①	G社株式 グループ内のC社からD社へ譲渡されたため、当社の計上した譲 渡損益調整勘定については戻入れを行う。
G社株式 譲渡損益調整勘定 戻入額 (減算・留保) 1,430,000②	

問 1 (2) (続き)

--	--

別表五(一) I 利益積立金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 ①-②+③
		減	増	
	①	②	③	④
C社株式			5,000,000	5,000,000②
機械装置 e 譲渡損益調整勘定			2,400,000 △360,000	2,040,000①
G社株式 譲渡損益調整勘定	1,430,000	1,430,000		0①

問 1 (3)

税務上調整すべき金額 (加算・減算の別及び 留保・社外流出の別)	計 算 過 程
貸倒損失認定損 (減算・留保) 3,000,000 <sup>①</sup>  前期個別評価金銭債権貸倒引 当金繰入超過額認容 (減算・留保) 1,500,000 <sup>①</sup>  前期一括評価金銭債権貸倒引 当金繰入超過額認容 (減算・留保) 182,000 <sup>①</sup>  個別評価金銭債権貸倒引当金 繰入超過額 (加算・留保) 1,560,000 <sup>②</sup>  一括評価金銭債権貸倒引当金 繰入超過額 (加算・留保) 378,900 <sup>②</sup>	個別評価金銭債権貸倒引当金 (1) 繰入限度額 (J社) $(2,400,000 + 1,080,000) \times 50\% = 1,740,000$ (2) 繰入超過額 $3,300,000 - (1) = 1,560,000$  一括評価金銭債権貸倒引当金 (1) 一括評価金銭債権の額 $(97,000,000 - 3,000,000 - 2,400,000) + 35,000,000$ $+ (8,600,000 - 10,000 - 3,000,000)$ $+ (26,000,000 - 1,080,000) = 157,110,000$ <sup>①</sup> (2) 実質的に債権とみとめられないものの額 ① 原則法 (H社) $7,000,000 + 1,500,000 = 8,500,000 > 8,000,000$ $\therefore 8,000,000$ <sup>①</sup> ② 簡便法 $157,110,000 \times 0.052$ (小数点以下3位未満切捨て) <sup>①</sup> $= 8,169,720$ ③ ① > ② $\therefore 8,000,000$ (3) (1) - (2) = 149,110,000 (4) 繰入率 ① 貸倒実績率 $\frac{(350,000 + 960,000 + 810,000 + 1,500,000) \times \frac{12}{36}}{(138,300,000 + 147,800,000 + 152,600,000) \div 3}$ $= 0.00825 \dots \rightarrow 0.0083$ (小数点以下4位未満切上げ) <sup>①</sup> ② 法定繰入率 $\frac{10}{1,000}$ <sup>①</sup> (5) 繰入限度額 ① (1) $\times 0.0083 = 1,304,013$ ② (3) $\times \frac{10}{1,000} = 1,491,100$ ③ ① < ② $\therefore 1,491,100$ (6) 繰入超過額 $1,870,000 - (5) = 378,900$

問1 (3) (続き)

--	--

問 2 (1)

欠損金の当期控除額	計 算 過 程
欠損金の当期控除額 (減算・社外流出) 10,021,500②	(1) 当期利益 $30,000 - 500,000 - 40,500 + 1,491,500^* = 981,000$ ① * 債務免除益 $30,500,000 - 29,000,000 - (600,000 + 30,000 - 500,000 - 81,000 - 40,500) = 1,491,500$ ① (2) 損金経理納税充当金 40,500 (3) 残余財産の全部分配による移転資産の譲渡利益額 $29,000,000 - 20,000,000 = 9,000,000$ ① (4) 別表四差引計 $(1) + (2) + (3) = 10,021,500$ (5) 青色欠損金の当期控除額 ① 青色欠損金 1,250,000 ② 限度額 (差引計) 10,021,500 ③ ① < ② ∴ 1,250,000① (6) 青色欠損金以外の欠損金の当期控除額 ① 欠損金額 $19,981,000 - (5) = 18,731,000$ ② 限度額 $10,021,500 - (5) = 8,771,500$ ③ ① > ② ∴ 8,771,500 (7) (5) + (6) = 10,021,500①

問2 (2)

税務上調整すべき金額 (加算・減算の別及び 留保・社外流出の別)	計 算 過 程
損金経理納税充当金 (加算・留保) 40,500②  残余財産の全部分配による移 転資産の譲渡損失額 (減算・社外流出) 5,200,000②	損金経理をした未払法人税等は、住民税のみで事業税が含まれないことから、全額を加算調整する。  $16,000,000 - 10,800,000 = 5,200,000$

みなし配当の金額	計 算 過 程
1,528,500②	(1) 現金残高 $900,000 - 81,000 + 300,000 - 350,000 - 40,500 = 728,500$ ① (2) 土地0 $10,800,000$ ① (3) 残余財産の分配額 $(1) + (2) = 11,528,500$ (4) みなし配当 $(3) - 10,000,000 = 1,528,500$

## 法人税法【総評】

### 〔第一問〕

ここ数年の規定の記述を中心とした問題から一転して、法人税法第 22 条をベースにした法人税法における処理の説明を求める事例問題の出題となった。

#### 問 1

- (1) 今回唯一規定の記述を求められていると思われる問である。解答スペースの関係からどの程度まで記述するかは迷うところではあったが、少なくとも第 1 項と第 4 項については正確な記述が必須である。
- (2) 収益認識基準に関連する出題と思わせる【資料 1】の内容であるが、解答要求はあくまで法人税の原則的な処理である。つまり、第 1 項と第 4 項に当てはめた解答を「機械装置の販売」「保守サービスの提供」それぞれに作成することになる。「履行義務の充足」といったキーワードをうまく織り込むことができれば印象のよい答案となる。
- (3) 協力金の益金算入時期を問われているのだが、結論は分かりやすいとしても「法的な理由」をどのように記述するかが困難な問題であった。国税庁の「新型コロナウイルス感染症に関する質疑応答事例」からの出題であり、法的な理由となれば法 22②となるが、法律の解釈を記述することになる。

#### 問 2

- (1) 問 2 についても「法的な理由を付して説明しなさい。」という解答要求である。用語の意義やキーワードをもれなく使用した作文による答案が望ましいが、結論と規定の記述による解答が安全な場合もある。

本問では、繰延資産に該当する理由及び 20 万円未満で全額損金算入される旨の結論が書けていれば十分な得点となる。

- (2) 「フードバンクへの無償提供」も国税庁の質疑応答事例からの出題となる。問 1 (3) と同様に法的理由の記述の仕方が難しいが、法 22③が根拠となる。
- (3) グループ法人税制の論点が集約された事例となっている。寄附修正事由について失念することの無いようにしたい。

問 1 問 2 各 25 点の配点としたが、各設問ともに結論を間違えないことでそれぞれ 15 点、合計 30 点程度は得点したい。

〔第二問〕

個別問題形式による出題であり、問1は、租税公課、グループ法人税制、貸倒引当金といった基本項目を中心に出题された。また、問2は、法人の解散に係る欠損金の取扱い及び残余財産の分配について出題された。

問1は基本項目であり、この解答の精度が合否に影響を与えるといつてよい。特に問題資料から金額を転記するだけでよい部分については確実に正解して欲しい。

問2は、事例1の欠損金の扱いについては、現金、債務免除益の算定から別表四の差引計までを正確に解答できるかどうか、青色欠損金→青色欠損金以外の欠損金という順番で欠損金を充てるという理解ができているかどうか、がポイントとなる。また、事例2については、調整項目について一部につき解答困難な部分があるが、納税充当金、みなし配当の金額について正解して欲しい。

問1を35点、問2を15点と配点したが、問1については25点以上、問2については7点前後を得点したい。

	ボーダーライン	合格確実ライン	合計
理論	30点/50点	37点/50点	ボーダーライン：62点
計算	32点/50点	38点/50点	合格確実ライン：75点