

## Z-75-D [第一問] 答案用紙

(法人税法)

問 1

<p>製品 X の販売について、990,000 円が A 社の当期の益金の額に算入される。</p>
<p>収益認識会計基準においては、収益の計上額について、「値引き」「リベート」「返金」「返品権付きの販売」等、取引の対価に変動性のある金額が含まれる場合、その金額を見積り、その部分を控除した金額を控除した金額で収益を認識することとされている。</p>
<p>法人税法においては、資産の販売等に係る契約の対価に係る「値引き」「値増し」「割戻し」等については<u>販売資産の時価をより正確に反映させるための調整と位置付けることができるため</u>、収益から控除することを可能としている。一方で、「貸倒れ」「買戻し」については、<u>後発的事象であるため、その影響を織り込むことはできないこと</u>とされている。❶</p>
<p>したがって、B 社に対する製品 X の販売 11,000 個については、売上金額 1,100,000 円から契約による値引き額を考慮して収益計上した 990,000 円 (11,000 個 × @90) が当期の益金の額に算入される。❷</p>
<p>法的理由</p>
<p>1 益金の額 ❶</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、資産の販売に係るその事業年度の収益の額とする。</p>
<p>2 収益の額 ❸</p>
<p>(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金額は、別段の定めがあるものを除き、その販売時における価額とする。</p>
<p>(2) (1)の価額は、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。</p>
<p>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</p>
<p>② その資産の販売又は譲渡に係る資産の買戻し</p>
<p>3 変動対価 ❶</p>
<p>資産の販売等に係る契約の対価について値引き等により変動する可能性のある部分の金額がある場合において、<u>その金額又は算定基準が相手方に明らかにされていること❶</u>や<u>過去の実績を基礎とした合理的な方法で金額が見積られる❶</u>こと等の要件を満たすときは、引渡し等事業年度の確定した決算において収益の額を減額した金額は、その事業年度の引渡し時の価額の算定に反映するものとする。</p>



(法人税法)

問 2 (1) (続き)

F社においては、E社から受贈した金額1,000,000円が収益計上されるが、同額についてはグループ
法人税制による受贈益の益金不算入が適用されるため、益金算入される金額はない。また、収入額分の
利益積立金額が1,000,000円増加するが、保有するE社株式の保有分について利益積立金額が100,000
円(1,000,000円×90%)減少する。これに伴いF社株式の帳簿価額が100,000円減少する。②
法的理由
1 完全支配関係がある法人に対する寄附金 ①
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
寄附金の額は、各事業年度の損金の額に算入しない。
2 完全支配関係がある場合の受贈益 ①
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から受けた受贈益
の額は、各事業年度の益金の額に算入しない。
3 寄附修正事由 ②
子法人が「寄附金の損金不算入」又は「受贈益の益金不算入」の適用がある寄附金を支出し又は受
贈した場合には、親法人は、寄附によって減少した子法人の純資産の金額を子法人の株式の帳簿価額
から減算(利益積立金額も減算)し、受贈によって増加した子法人の純資産の金額を子法人の株式の
帳簿価額に加算(利益積立金額も加算)する。
(1) 利益積立金額の増減額
その法人が有するその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
事由が生ずる場合
次の①から②を減算した金額
① 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額
② その子法人が支出した寄附金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額
(2) 子法人の株式等の帳簿価額
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、
株式等の帳簿価額は寄附修正事由が生じた時の直前の帳簿価額に(1)の金額を加算した金額とする。

問 2 (2)

得意先を旅行に招待するための費用は法人税課税上の「交際費等」に該当する。①
G 協会は公益法人等に該当しない一般社団法人であるため、資本又は出資を有しない法人として交際費等の課税の特例が適用される。①
G 協会の当期末の貸借対照表の総資産の帳簿価額である 1,000,000,000 円から総負債の帳簿価額 700,000,000 円及び当期利益 20,000,000 円を控除した金額 280,000,000 円の 60%相当額である 168,000,000 円をもって「資本金の額等に準ずるもの」とするため、中小法人等に該当せず、定額控除限度額の適用がない。③
支出した 2,000,000 円は接待飲食費にも該当しないため、全額が損金不算入の対象となる。①
法的理由
1 交際費等の損金不算入 ④
(1) 法人が支出する交際費等の額（事業年度終了時における資本金の額が 100 億円以下である法人については、その交際費等の額のうち接待飲食費の額の 50%相当額を超える部分の金額）は、その事業年度の損金の額に算入しない。
(2) 中小法人等については、次の区分に応じそれぞれの金額を(1)の超える部分の金額とすることができる。
① その交際費等の額が $800 \text{ 万円} \times \frac{\text{その事業年度の月数}}{12}$ （以下「定額控除限度額」という。）以下である場合
零
② その交際費等の額が定額控除限度額を超える場合
その超える部分の金額
(3) 交際費等
交際費、接待費、機密費その他の費用で、法人が、その得意先、仕入先その他事業に関係のある者等に対する接待、供応、慰安、贈答その他これらに類する行為（(1)において「接待等」という。）のために支出するものをいう。

問 3

<p>P社の当期の課税所得の算出において、S社の有していた未処理欠損金は引継ぎ制限を受けるため損金算入できず、S社が有していた土地の譲渡損は特定資産譲渡損失額として産金の額に算入されない。</p>
<p>P社とS社の合併は、完全支配関係がある場合の合併で、合併法人株式以外の資産が交付されないもの（無対価合併）であるため、適格合併に該当する。❶</p>
<p>適格合併が行われた場合において、被合併法人が有していた未処理欠損金額があるときは、その欠損金額は合併法人において生じたものとみなされるのであるが、当該合併は「共同で事業を行うための合併」に該当しないことから、S社の有していた未処理欠損金額 100,000,000 円については繰越控除の対象となる欠損金額に含まれない。❷</p>
<p>また、同合併は、合併法人P社と支配関係法人であるS社の特定適格組織再編成等（適格合併で共同で事業を行うための合併に該当しないもの）であるため、適用期間である当期において生じた引継資産である土地の譲渡損 20,000,000 円のうち特定資産譲渡等損失額 15,000,000 円はP社の当期の損金の額に算入されない。❸</p>
<p>なお、特定資産譲渡等損失額は、支配関係が生じた事業年度の前事業年度終了時（令和3年6月30日）の特定引継資産の時価を用いて算定することができる（50,000,000－35,000,000＝15,000,000）。❹</p>
<p>法的理由</p>
<p>1 適格合併の意義 ❶</p>
<p>被合併法人と合併法人との間にいずれか一方の法人による完全支配関係その他の一定の関係がある場合の合併で、被合併法人の株主等に合併法人又は合併親法人のうちいずれか一方の法人の株式以外の資産が交付されないものをいう。</p>
<p>2 適格合併等が行われた場合のみなし欠損金額 ❷</p>
<p>内国法人を合併法人とする適格合併が行われた場合において、被合併法人の前10年内事業年度において生じた未処理欠損金額があるときは、その内国法人の合併事業年度以後の各事業年度における欠損金の繰越の規定の適用については、その前10年内事業年度において生じた未処理欠損金額は、その未処理欠損金額の生じた前10年内事業年度開始の日の属するその内国法人の各事業年度において生じた欠損金額とみなす。</p>



Z-75-D [第二問] 答 案 用 紙

(法人税法)

(1)

【資料 2】

調 整 項 目	加算・減算の別	金 額
建物C圧縮積立金積立超過額	加算	15,241,529
建物C減価償却超過額	加算	789,170
機械装置D圧縮積立金積立超過額	加算	10,000,000
機械装置D減価償却超過額	加算	83,612
特別償却準備金戻入不足額	加算	1,800,000
建物C圧縮積立金認定損	減算	30,000,000
機械装置D圧縮積立金認定損	減算	10,000,000

計 算 過 程

【建物C】

- (1) 減失経費  $5,000,000 + 2,265,000 \times \frac{50,000,000}{75,000,000} = 6,510,000$
- (2) 差引保険金  $50,000,000 - (1) = 43,490,000$
- (3) 保険差益  $(2) - 28,600,000 = 14,890,000$
- (4) 限度額  $(3) \times \frac{59,470,000}{60,000,000} = 14,758,471$  ①
- (5) 超過額  $30,000,000 - (4) = 15,241,529$
- (6) 償却限度額  $\{60,000,000 - (14,890,000 \times \frac{60,000,000}{59,470,000})\} \times 0.053 = 2,390,830$  ①
- (7) 償却超過額  $3,180,000 - (6) = 789,170$

【機械装置D】

- (1) 判定 機械装置Bとは設備の種類が同一ではないため、圧縮記帳の適用なし。①
- (2) 圧縮限度額 0
- (3) 圧縮超過額  $10,000,000 - (2) = 10,000,000$
- (4) 償却限度額
- ①  $41,415,500 \times 0.167 = 6,916,388$
- ②  $42,000,000 \times 0.05566 = 2,337,720$
- ③ ① > ② ∴ 6,916,388
- (5) 償却超過額  $7,000,000 - (4) = 83,612$

(法人税法)

【資料 2】(続き)

計 算 過 程

【特別償却準備金】

(1) 税務上戻入額  $(13,000,000 - 400,000) \times \frac{12}{84} = 1,800,000$

(2) 会社戻入額 0

(3) 戻入不足額  $(1) - (2) = 1,800,000$

(法人税法)

【資料 3】

調 整 項 目	加算・減算の別	金 額
土地 E 圧縮限度超過額	加算	4,580,000
土地 E 計上漏れ	加算	825,600
建物 F 減価償却超過額	加算	14,685,834

計 算 過 程

【土地 E】

- (1) 判定  $(68,800,000 - 65,000,000) \leq 68,800,000 \times 20\%$   $\therefore$ 適用あり ①  
(2) 譲渡経費 780,000  
(3) 限度額  $68,800,000 - (32,000,000 + 780,000 + 3,800,000) = 32,220,000$  ①  
(4) 超過額  $36,800,000 - (3) = 4,580,000$

【建物 F】

- (1) 判定 取得資産は、工場用、譲渡資産は、居住用につき同一の用途に供していない。 ①  
 $\therefore$ 適用なし。  
(2) 圧縮限度額 0  
(3) 圧縮超過額  $6,000,000 - (2) = 6,000,000$   
(4) 償却限度額  $15,200,000 \times 50\% \geq 7,000,000$   $\therefore$ 簡便法  
 $(31 \text{年} - 14 \text{年}) + 14 \text{年} \times 20\% = 19.8 \text{年}$   $\therefore$ 19年 ①  
 $(15,200,000 + 182,400 + 7,000,000) \times 0.053 \times \frac{3}{12} = 296,566$  ①  
(5) 超過額  $(7,000,000 + 182,400 + 1,800,000 + 6,000,000) - (4) = 14,685,834$

(法人税法)

【資料 4】

調 整 項 目	加算・減算の別	金 額
損金経理した納税充当金	加算	13,736,700①
還付法人税等	減算	5,532,800①
還付所得税等	減算	2,107,364①
前期未収法人税等	加算	7,924,500①
計 算 過 程		
還付所得税等	$824,865 + 1,282,496 = 2,107,364$	

【資料 5】

調 整 項 目	加算・減算の別	金 額
役員給与損金不算入	加算	9,960,000①
特殊関係使用人給与損金不算入	加算	1,920,000①
未払賞与損金不算入	加算	13,300,000①
計 算 過 程		
<b>【同族会社の判定】</b>		
(1) 株主順位		
① I グループ	$4,000 \text{ 株} + 500 \text{ 株} = 4,500 \text{ 株}$	
② J グループ	$3,000 \text{ 株} + 500 \text{ 株} = 3,500 \text{ 株}$	
③ M グループ	2,000 株	
(2) 同族会社の判定		
$\frac{\text{①} + \text{②} + \text{③}}{10,000 \text{ 株}} = 100\% > 50\%$	$\therefore$ 同族会社①	

【資料 5】(続き)

計 算 過 程					
<b>【使用人兼務役員及び役員の判定】</b>					
	経営に従事	50%超	10%超	5%超	判定
K	○	○	○	○	役員①
L	○	○	○	×	使用人兼務役員①
N	×	—	—	—	特殊関係使用人①
<b>【役員給与】</b>					
(1) 法 34 条第 1 項による					
①	J 氏	事前届出確定給与の届出額と支給額が不一致	∴ 損金不算入①		
		$1,500,000 + 2,000,000 = 3,500,000$			
②	K 氏	使用人賞与部分は、事前届出確定給与を届出していないため	損金不算入①		
		$2,000,000$			
③	① + ② + ③ = 5,500,000				
(2) 法 34 条第 2 項による					
①	実質基準	M 氏	$2,760,000 - 1,200,000 = 1,560,000$		
②	形式基準				
	(a) 取締役				
	(イ) 支給額	$(18,000,000 + 5,000,000) + 15,600,000 + (8,400,000 + 6,000,000) + (3,960,000 + 7,200,000) - 7,200,000 = 56,960,000$			
	(ロ) 限度額	$55,000,000$			
	(ハ) (イ) - (ロ)	$= 1,960,000$			
	(b) 監査役				
	(イ) 支給額	$2,760,000$			
	(ロ) 限度額	$3,000,000$			
	(ハ) (イ) - (ロ)	$= \triangle 240,000 \quad \therefore 0$			
③	① > ② ∴ 1,960,000 ①				
④	使用人兼務役員 $2,500,000$ ①				
⑤	③ + ④ = 4,460,000				
(3) (1) + (2) = 9,960,000					
<b>【特殊関係使用人】</b>					
$2,560,000 - 600,000 = 1,920,000$					
<b>【決算賞与】</b>					
支給日に在籍した者に限る旨の規定があるため、通知に該当せず損金不算入					
$13,300,000$					

(法人税法)

利益積立金額の計算に関する明細書 (一部抜粋)

(単位：円)

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	12,000,000		500,000	12,500,000 <sup>①</sup>
建物C圧縮積立金			30,000,000	30,000,000 <sup>①</sup>
機械装置D圧縮積立金			10,000,000	10,000,000 <sup>①</sup>
建物C圧縮積立金積立超過額			15,241,529	15,241,529 <sup>①</sup>
機械装置D圧縮積立金積立超過額			10,000,000	10,000,000 <sup>①</sup>
建物C			789,170	789,170 <sup>①</sup>
機械装置D			83,612	83,612 <sup>①</sup>
特別償却準備金	400,000			400,000 <sup>①</sup>
特別償却準備金戻入不足額			1,800,000	1,800,000 <sup>①</sup>
建物C圧縮積立金認定損			△30,000,000	△30,000,000 <sup>①</sup>
機械装置D圧縮積立金認定損			△10,000,000	△10,000,000 <sup>①</sup>
土地E圧縮限度超過額			4,580,000	4,580,000 <sup>①</sup>
土地E計上漏れ			825,600	825,600 <sup>①</sup>
建物F減価償却超過額			14,685,834	14,685,834 <sup>①</sup>
未収法人税等	△7,924,500	△7,924,500	0	0 <sup>①</sup>
未払賞与			13,300,000	13,300,000 <sup>①</sup>
未収還付法人税等	5,101,900	5,101,900	0	0 <sup>①</sup>
未収道府県民税等	430,900	430,900	0	0 <sup>①</sup>
繰越損益金	266,854,223	266,854,223	279,854,223	279,854,223 <sup>①</sup>
納税充当金	52,500	52,500	13,736,700	13,736,700 <sup>①</sup>
未納住民税	△52,500	△52,500 <sup>①</sup>		

(法人税法)

(2)

当期控除額	2,128,294 <sup>①</sup>
翌期における繰越税額 控除限度超過額	301,706 <sup>①</sup>
計 算 過 程	
(1) 当期国内雇用者に対する給与等の支給額	$361,600,00 + 63,000,000 - 13,300,000 = 411,300,000$
(2) 雇用者給与等支給額	$411,300,000 - (2,700,000 + 950,000) + 950,000 = 408,600,000$ <sup>①</sup>
(3) 調整雇用者給与等支給額	$411,300,000 - (2,700,000 + 950,000) = 407,650,000$
(4) 前期国内雇用者に対する給与等の支給額	400,000,000
(5) 比較雇用者等支給額	$(400,000,000 - 450,000 + 450,000) \times \frac{12}{12} = 400,000,000$
(6) 調整比較雇用者等支給額	$400,000,000 - 450,000 = 399,550,000$
(7) 雇用者給与等支給増加額	(2) - (5) = 8,600,000
(8) 雇用者給与等支給増加割合	$\frac{(7)}{(5)} = 0.0215 \geq 1.5\% \quad \therefore \text{適用あり}$ <sup>①</sup>
(9) 調整雇用者給与等支給額	(3) - (6) = 8,100,000
(10) 教育訓練費	3,500,000
(11) 比較教育訓練費	3,000,000
(12) 教育訓練費増加額	(8) - (9) = 500,000
(13) 教育訓練費増加割合	$\frac{(12)}{(11)} = 0.1666$ <sup>①</sup>
(14) 雇用者給与等支給比教育訓練費割合	$\frac{(10)}{(2)} = 0.00856$
(15) 控除対象雇用者給与等支給増加額	(7) > (9) $\therefore 8,100,000$
(16) 差引控除対象雇用者給与等支給増加額	8,100,000
(17) 税額控除限度額	
① (13) $\geq 5\%$	$\therefore 10\%$
② 次世代育成支援	$\therefore 5\%$
③ (16) $\times (15\% + 10\% + 5\%)$	$= 2,430,000$ <sup>①</sup>
(18) 控除上限額	$10,641,472 \times \frac{20}{100} = 2,128,294$
(19) 特別控除額	(17) > (18) $\therefore 2,128,294$
(20) 翌期繰越額	(17) - (19) = 301,706

## 法人税法 【総評】

### 〔第一問〕

昨年に引き続き、各問の配点が明らかにされている。問1から問3のいずれも事例問題として数値や金額が与えられており、答案作成においてもそれらを反映させる対応が求められる。また、いずれの問も「…法的な理由も含めて答えなさい。」といった解答要求であり、このような問題に対しては根拠規定を記述するだけでは求められる答案にはならない。理想的には「数値を当てはめた取扱い+規定」といった答案が望ましいが、時間的な制約があるため、規定を省略したとしても正しい取扱いを記述できれば充分得点できるものと考えられる。

#### 問1（収益の額）10点

法22の2⑤に係る問題であるが、「値引き」については条文で触れられていないため、それを補足する基本通達2-1-1の11（変動対価）の記述が必要であったと思われる。これについては難易度が高く、解答できていない受験生が大半であると考えられる。

#### 問2（支出した費用等の取扱い）20点

(1)は、グループ法人税制の寄附修正事由に係る問題である。完全支配関係の該当性についての考え方は質疑応答事例「資本関係がグループ内で完結している場合の完全支配関係について」による。解答要求が多いため、答案作成が難しい問題であった。

(2)は、公益法人等に該当しない一般社団法人に係る交際費課税についての問題である。「資本又は出資を有しない法人」については「資本金の額等に準ずるもの」により定額控除限度額の適用の有無が判定されることになるが、未学習論点でもあり、解答できた受験者は少ないものと思われる。

#### 問3（共同事業要件を満たさない適格合併）20点

「欠損金の引継ぎ制限」及び「特定資産に係る譲渡損失額の損金不算入」の両規定についての理解が必要な問題である。時系列を簡単な図表を書くことで把握しなければならない。かなり難度の高い問題であった。

問1で5～6点、問2で10～12点、問3で10点程度、合計で25点程度得点したい。

〔第二問〕

ここ数年の出題傾向を踏襲した問題であり、基本論点からの出題が中心であったが、問題文の読み取りなどにおいて注意を要する箇所が多い問題であった。問題の分量は、通常の本試験問題として過不足ない程度と思われる。圧縮が2題、別表五の記載、賃上げ税制など、見た目以上に手数のかかる問題であったが、理論 50 分計算 70 分程度の時間配分が適当であったらう。

時間配分に留意し、取りこぼしを少なく、満遍なく得点する必要がある。30 点近くの得点をしたい。

	ボーダーライン	合格確実ライン	合計
理論	23 点／50 点	30 点／50 点	ボーダーライン：53 点
計算	30 点／50 点	35 点／50 点	合格確実ライン：65 点