

第70回 税理士試験 法人税法

●はじめに

今回の本試験も第69回に続き理論は基本的な論点が多い問題であり、計算もボリュームが多い問題ではなかったため、合格点は高くなることが予想される。したがって、合格のためには理論については仕訳を正解したうえで理論を正確に記載する必要があり、計算ではケアレスミスを最小限にして確実に得点することが必要であろう。

Z-70-D [第一問] 解答

問1

(1)

(A社の仕訳) 2

借 方		貸 方	
項 目	金 額	項 目	金 額
資本金等の額	20,000,000	現金預金	25,000,000
利益積立金額	5,000,000		

(法的な理由・考え方)

(1) 資本金等の額の減少額 2

自己株式の取得（市場購入によるもの等を除く。）により金銭等を交付した場合の取得資本金額20,000,000円が資本金等の額の減少額となる。

(2) 利益積立金額の減少額 2

自己株式の取得（市場購入によるもの等を除く。）による交付金銭の額等の合計額が取得資本金額を超える場合のその超える部分の金額5,000,000円が利益積立金額の減少額となる。

(2)

市場で株式を購入した場合には利益積立金額の減少額はなく、自己株式の取得（市場購入によるもの等に限る。）の対価の額25,000,000円が資本金等の額の減少額となる。 2

(3)

(B社の仕訳)

借 方		貸 方	
項 目	金 額	項 目	金 額
現金預金	25,000,000	受取配当金(みなし配当)	5,000,000 ²
		A社株式	18,000,000
		有価証券譲渡益	2,000,000 ²

(法的な理由・考え方)

(1) みなし配当 ²
法人(A社)の株主等である内国法人(B社)がその法人の自己株式等の取得(市場購入によるもの等を除く。)により金銭等の交付を受けた場合において、その金銭の額等の合計額25,000,000円がその法人の資本金等の額のうちその交付の基因となった株式等に対応する部分の金額20,000,000円を超えるときは、その超える部分の金額5,000,000円は、配当等の額とみなす。
(2) 受取配当等の益金不算入
B社は、A社との間に完全支配関係がなく、発行済株式等の5%以下を保有しているため、A社株式は非支配目的株式等に該当する。 ²
内国法人(B社)が配当等の額を受けるときは、その配当等の額(非支配目的株式等に係る配当等の額にあってはその配当等の額5,000,000円の20%相当額1,000,000円)は、各事業年度の益金の額に算入しない。 ²
(3) 有価証券の譲渡損益 ²
内国法人(B社)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(①と②の差額をいう。)は、その譲渡契約日等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の時ににおける有償による譲渡により通常得べき対価の額(みなし配当の額を除く。)20,000,000円
② その有価証券の譲渡原価の額(1単位当たりの帳簿価額×譲渡をした有価証券の数)18,000,000円

(4)

(A社) 1

(1) 資本金等の額の減少額

異なる部分がない。

(2) 利益積立金額の減少額

異なる部分がない。

(B社)

(1) みなし配当及び受取配当等の益金不算入
異なる部分がない。
(2) 有価証券の譲渡損益 ²
対価の支払額25,000,000円が適正な時価と比較して著しく低い場合には、譲渡の時ににおける有償による譲渡により通常得べき対価の額と異なるため、その有価証券(A社株式)の譲渡の時ににおける有償による譲渡により通常得べき対価の額(みなし配当の額を除く)とその有価証券の譲渡原価の額18,000,000円との差額が譲渡利益額として益金の額に算入される。
したがって、譲渡利益額の部分が異なる。
(3) 寄附金 ²
内国法人(B社)が資産の譲渡をした場合において、その譲渡の対価の額25,000,000円がその資産のその譲渡時の価額に比して低いときは、その対価の額25,000,000円とその価額との差額のうち実質的に贈与をしたと認められる金額は、寄附金の額に含まれるものとする。
内国法人(B社)が支出した寄附金の額の合計額のうち、一般寄附金の損金算入限度額を超える部分の金額は、各事業年度に度の損金の算入しない。
したがって、寄附金の部分が異なる。

問2

(1) (①各¹、②各¹)

	①	②
1	公共法人	公共法人は、法人税を納める義務がないため、課税所得はない。
2	公益法人等	各事業年度の所得のうち収益事業から生じた所得について、各事業年度の所得に対する法人税を課する。
3	人格のない社団等	各事業年度の所得のうち収益事業から生じた所得について、各事業年度の所得に対する法人税を課する。
4	協同組合等	各事業年度の所得について、各事業年度の所得に対する法人税を課する。
5	普通法人	各事業年度の所得について、各事業年度の所得に対する法人税を課する。

(2)

収益事業とは、販売業、製造業その他の事業で、継続して事業場を設けて行われるものをいう。 [2]

(3)①

(1) 一般社団法人が非営利型法人に該当する場合
一般社団法人が非営利型法人に該当する場合には、公益法人等に該当する。 [2]
したがって、各事業年度の所得のうち収益事業から生じた所得について、各事業年度の所得に対する法人税を課する。 [2]
(2) 一般社団法人が営利型法人に該当する場合
一般社団法人が営利型法人に該当する場合には、普通法人に該当する。 [2]
したがって、各事業年度の所得について、各事業年度の所得に対する法人税を課する。 [2]

(3)②

公益社団法人は、公益法人等に該当する。 [2]
したがって、各事業年度の所得のうち収益事業から生じた所得について、各事業年度の所得に対する法人税を課する。 [2]
なお、公益社団法人が行う公益目的事業は、収益事業に含まれない。 [1]

▶予想配点◀

解答中に記載してあります。

▶合格ライン◀

問1は(4)を除く(1)から(3)まで及び問2の(1)は理論マスターの暗記を前提として、正確な記載が必要である。また、問1の(4)は難易度が高く、問2の(2)は覚えている受験生は少ないと予想されるので正解できなくても問題はないと想定される。なお、問2の(3)はできれば正解したい論点であった。

ボーダー 38点以上

合格確実 44点以上

▶解答への道◀

問1

自己株式の取得に係るみなし配当の問題であった。市場購入の場合には、利益積立金額の減少はなく、支払対価の額そのものが資本金等の額の減少となる。また、対価の支払額2,500万円が、取引時の適正な時価と比較して著しく低い場合にもA社では特に異なる部分はないことになる。

問2

課税所得に関する基本的な問題であった。公益社団法人が行う公益目的事業は、収益事業に含まれないことに触れることができる。とよい。

Z-70-D [第二問] 解答

問 I

問 1

税務上調整すべき金額 (加算・減算の別及び 留保・流出の別)	計 算 過 程
役員給与の損金不算入額 2,700,000 (加算・流出) <input type="text" value="2"/>	1. 月額給与に関する事項 (1) B $(600,000 - 500,000) \times 5 \text{月} = 500,000$ <input type="text" value="2"/> (2) C $(600,000 - 550,000) \times 4 \text{月} = 200,000$ <input type="text" value="2"/> 2. 事前確定届出給与に関する事項 (1) A 1,500,000 <input type="text" value="2"/> (2) D 500,000 <input type="text" value="2"/> 3. $1 + 2 = 2,700,000$

問2

税務上調整すべき金額 (加算・減算の別及び 留保・流出の別)	計 算 過 程
工場建物E減価償却超過額認容 350,000 (減算・留保) ② 事務所建物H減価償却超過額 3,250 (加算・留保) ② 機械I減価償却超過額 418,562 (加算・留保) ② 器具備品J減価償却超過額 50,798 (加算・留保) ②	1. 事務所建物H (1) 経費 $2,000,000 + 1,500,000 \times \frac{30,000,000}{50,500,000} = 2,891,089$ (2) 差引保険金等 $30,000,000 - 2,891,089 = 27,108,911$ (3) 保険差益金 $27,108,911 - (25,000,000 + 350,000) = 1,758,911$ (4) 圧縮限度額 $1,758,911 \times \frac{25,000,000}{27,108,911} = 1,622,078$ $\ast 25,000,000 < 27,108,911 \quad \therefore 25,000,000$ (5) 圧縮超過額 $1,500,000 - 1,622,078 = \triangle 122,078 < 0 \quad \therefore \text{処理なし}$ (6) 減価償却超過額 $250,000 - (25,000,000 - 1,500,000) \times 0.042 \times \frac{3}{12} = 3,250$ 2. 機械I (1) 経費 $1,000,000 + 1,500,000 \times \frac{20,000,000}{50,500,000} = 1,594,059$ (2) 差引保険金等 $20,000,000 - 1,594,059 = 18,405,941$ (3) 保険差益金 $18,405,941 - 1,000,000 = 17,405,941$ (4) 圧縮限度額 $17,405,941 \times \frac{8,000,000}{18,405,941} = 7,565,357$ $\ast 8,000,000 < 18,405,941 \quad \therefore 8,000,000$ (5) 圧縮超過額 $8,000,000 - 7,565,357 = 434,643 \rightarrow \text{償却計算へ}$ (6) 減価償却限度額 ① $(8,000,000 - 7,565,357) \times 0.222 = 96,490$ ② $(8,000,000 - 7,565,357) \times 0.07126 = 30,972$ ③ ① ≥ ② $\therefore 96,490 \times \frac{2}{12} = 16,081$ (7) 減価償却超過額 $434,643 - 16,081 = 418,562$

問2 (続き)

税務上調整すべき金額 (加算・減算の別及び 留保・流出の別)	計 算 過 程
	3. 器具備品 J (1) 経費 $50,000 + 1,500,000 \times \frac{500,000}{50,500,000} = 64,851$ (2) 差引保険金等 $500,000 - 64,851 = 435,149$ (3) 保険差益金 $435,149 - 300,000 = 135,149$ (4) 圧縮限度額 ※ $135,149 \times \frac{435,149}{435,149} = 135,149$ ※ $1,000,000 > 435,149 \quad \therefore 435,149$ (5) 圧縮超過額 $200,000 - 135,149 = 64,851 \rightarrow \text{償却計算へ}$ (6) 減価償却限度額 ① $(1,000,000 - 135,149) \times 0.250 = 216,212$ ② $(1,000,000 - 135,149) \times 0.07909 = 68,401$ ③ ① \geq ② $\therefore 216,212 \times \frac{3}{12} = 54,053$ (7) 減価償却超過額 $(40,000 + 64,851) - 54,053 = 50,798$

問3

税務上調整すべき金額 (加算・減算の別及び 留保・流出の別)	計 算 過 程
受取配当等の益金不算入額 1,030,961 (減算・流出) 2 貸倒引当金繰入超過額認容 100,000 (減算・留保) 2 貸倒引当金繰入超過額 300,000 (加算・留保) 2	1. 受取配当等の益金不算入額 (1) 配当等の額 ① 関連法人株式等 1,000,000 ② その他株式等 50,000 ③ 非支配目的株式等 60,000 (2) 益金不算入額 ① 支払利子 200,000 + 60,000 = 260,000 ② 総資産の帳簿価額 538,250,000 + 1,000,000 + 578,520,000 + 1,500,000 = 1,119,270,000 ③ 関連法人株式等の帳簿価額 10,000,000 + 10,000,000 + 3,000,000 + 3,000,000 = 26,000,000 ④ 原則法による控除負債利子 $260,000 \times \frac{26,000,000}{1,119,270,000} = 6,039$ ⑤ 簡便法による控除負債利子 $260,000 \times \frac{11,000 + 9,200}{300,000 + 290,000} (0.034) = 8,840$ 2 ⑥ ④ < ⑤ ∴ 6,039 ⑦ 益金不算入額 (1,000,000 - 6,039) + 50,000 × 50% + 60,000 × 20% = 1,030,961 2. 貸倒引当金繰入超過額認容 1,000,000 - 900,000 = 100,000 3. 貸倒引当金繰入超過額 1,500,000 - 1,200,000 = 300,000

問3 (続き)

税務上調整すべき金額 (加算・減算の別及び 留保・流出の別)	計 算 過 程

問4

法人税額から控除される 所得税額	計 算 過 程
283,816 2	<p>1. 株式出資</p> <p>(1) 個別法</p> $61,260 \times \frac{10,000\text{株}}{30,000\text{株}} + 61,260 \times \frac{20,000\text{株}}{30,000\text{株}} \times \frac{1}{6} (0.167) + 36,756$ $+ 40,840 \times \frac{7}{11} (0.637) = 90,011 \quad \boxed{2}$ <p>(2) 簡便法</p> $61,260 \times \frac{10,000\text{株} + (30,000\text{株} - 10,000\text{株}) \times \frac{1}{2}}{30,000\text{株}} (0.667) + 36,756$ $+ 40,840 \times \frac{1}{2} (0.500) = 98,036$ <p>(3) (1) < (2) ∴ 98,036</p> <p>2. その他</p> $153,150 + 30,630 + 2,000 = 185,780$ <p>3. 1 + 2 = 283,816</p>

問4 (続き)

法人税額から控除される 所得税額	計 算 過 程

問II

問1

<p>(同族会社の判定)</p> <p>(1) 第1順位 Uグループ $47\% + 6\% = 53\%$</p> <p>(2) 第2順位 Vグループ 20%</p> <p>(3) 第3順位 Wグループ 12.5%</p> <p>(4) $(1) + (2) + (3) = 85.5\% > 50\%$ \therefore 同族会社 2</p> <p>(特定同族会社の判定)</p> <p>(1) 期末資本金の額が1億円超</p> <p>(2) 被支配会社でない法人を除いて判定 $53\% > 50\%$ \therefore 特定同族会社 2</p>
--

問2

	計 算 過 程
課税留保金額 23,963,000 [2]	1. 欠損金等の当期控除額 (1) 45,000,000 (2) $63,000,000 \times 50\% = 31,500,000$ (3) (1) > (2) $\therefore 31,500,000$
課税留保金額に対する税額 2,396,300 [2]	2. 留保金課税 (1) 当期留保金額 ① 所得等の金額のうち留保した金額 $63,000,000 - 31,500,000 + (3,600,000 + 210,000 + 31,500,000)$ $- (3,600,000 + 30,000 + 2,300,000 + 1,200,000 + 740,000 + 250,000)$ $= 58,690,000$ [2] ② 法人税額 イ $(63,000,000 - 31,500,000) \times 23.2\% = 7,308,000$ ロ $7,308,000 - 731,960 - 250,000 = \underline{6,326,040}$ ③ 地方法人税額 } [2] $916,288$ ④ 住民税額 $7,308,000 \times 10.4\% = 760,032$ [2] ⑤ ① - ② - ③ - ④ = 50,687,640 (2) 留保控除額 ① 所得基準額 $(63,000,000 - 31,500,000 + 3,600,000 + 210,000 + 31,500,000) \times 40\%$ $= 26,724,000$ [2] ② 定額基準額 $20,000,000 \times \frac{12}{12} = 20,000,000$ [2] ③ 積立金基準額 $\underline{120,000,000 \times 25\% - (80,000,000 - 1,200,000)} < 0 \quad \therefore 0$ ④ ①~③の最多 $\therefore 26,724,000$ [2] (3) 課税留保金額 (1) - (2) = 23,963,640 → 23,963,000 (千円未満切捨) (4) 税率区分 $23,963,000 \leq 30,000,000 \times \frac{12}{12} \quad \therefore 10\%$ (5) 特別税額 $23,963,000 \times 10\% = 2,396,300$

問2 (続き)

	計 算 過 程

▶予想配点◀

解答中に記載してあります。

▶合格ライン◀

基本論点を中心であり、全体的にボリュームも少ないが、ミス誘発しやすい問題であるため、満遍なく解答した上で、いかにミスをなくして解答できたかがポイントとなる。また、加算・減算の別及び留保・流出の別など、試験委員の指示に従い、正確に解答することも重要である。

ボーダー 38点以上

合格確実 42点以上

▶解答への道◀

問 I

問 1 役員給与の損金不算入

- (1) Bに対する給与の減額改定は、業績悪化改定事由に該当しないため、減額改定後の金額500,000円が定期同額給与となり、6月から10月までの支給額は毎月100,000円上乗せして支給したと考え、 $100,000円 \times 5月 = 500,000円$ が損金不算入となる。
- (2) Aの令和2年5月10日の支給額1,500,000円は、届出額どおり支給されているが、同職務執行期間中の令和元年12月10日に届出額どおりに支給していないため、損金不算入となる。

問 2 保険差益の圧縮記帳

代替資産とは、滅失資産と同一種類の固定資産をいい、構造・用途・細目まで同一である必要はない。

問 3 受取配当等の益金不算入

- (1) 出資分量配当金は配当等の額に含まれるが、事業分量配当金は配当等の額に含まれない。
- (2) 原則法による控除負債利子の計算上、関連法人株式等の帳簿価額は無配の株式の金額も含まれるため、L株の帳簿価額も計算に含める。

問 4 所得税額控除

【資料4】に基づき計算する指示があるため、【資料3】の配当等に対して源泉徴収されるべき所得税額については各自計算する必要はないものと考えられる。

問 II

問 2 留保金課税

- (1) 差引計から欠損金等の当期控除額を控除して留保金課税の計算で使用する所得金額及び法人税額を計算する。
- (2) 所得等の金額のうち留保した金額は、留保欄が与えられていないため、 $所得金額 - 社外流出 + 課税外収入$ の算式で計算する。

●おわりに

第一問については、条文の正確な暗記したうえで、解答要求に対し適切に解答できていたかがポイントとなる。

第二問については、基本的な論点をケアレスミスなく得点を重ねられたかがポイントとなる。理論と計算の合計点として76点程度がボーダーライン、86点程度が合格確実ラインと思われる。