

第 6 8 回 税 理 士 試 験 法 人 税 法

●はじめに

今回の本試験は、理論は基本的な出題であったが、計算の難易度が高いため、多くの受験生には非常に難しい本試験であったと思われる。
よって、理論については満遍なく記載をして得点をしたうえで、計算で取れる部分をもらさず確実に得点することが合格のために必要であろう。

Z－68－D〔第一問〕解 答

問 1

(1)

1. 計上禁止・・・内国法人がその有する資産の評価換えをしてその帳簿価額を減額した場合には、その減額した部分の金額は、各事業年度の損金の額に算入しない。2
2. 帳簿価額・・・1. の評価換えにより減額された金額を損金の額に算入されなかった資産については、その事業年度以後の帳簿価額は、その減額がされなかったものとみなす。2

(2)

1. 物損等の事実
(1) 棚卸資産2
① 災害により著しく損傷したこと。② 著しく陳腐化したこと。③ ①又は②に準ずる特別の事実。
(2) 有価証券2
① 取引所売買有価証券等（発行済株式等の20%以上を有するものを除く。）の価額が著しく低下したこと。
② ①以外の有価証券について、その発行法人の資産状態が著しく悪化したため、その価額が著しく低下したこと。③ ②に準ずる特別の事実。
(3) 固定資産2
① 災害により著しく損傷したこと。② 1年以上にわたり遊休状態にあること。③ 本来の用途に使用することができないため他の用途に使用されたこと。④ 資産の所在する場所の状況が著しく変化したこと。
⑤ ①～④に準ずる特別の事実。
(4) 繰延資産のうち他の者の有する固定資産を利用するために支出されたもの2
① その支出の対象となった固定資産につき(3)①～④の事実が生じたこと。② ①に準ずる特別の事実。
2. 法的整理の事実2
更生手続における評定が行われることに準ずる特別の事実
3. 会社更生法等の場合2
その有する資産につき会社更生法等に従って行う資産の評価換え
4. 民事再生法等の場合2
再生計画認可の決定その他一定の事実

(3)

事実 関係	損金算入の可否とその理由
1	損金の額に算入されない。 [1] 棚卸資産について過剰生産による単なる時価の下落は評価損計上事実には該当しないため。 [2]
2	損金の額に算入される。 [1] 浸水による商品の著しい損傷は、棚卸資産につき評価損が計上できる事実である、災害による著しい損傷に該当し、商品 B につき評価換えをして損金経理によりその帳簿価額を減額しているため。 [2]
3	損金の額に算入されない。 [1] 取引所売買有価証券につき評価損が計上できる事実である、その価額が著しく低下したことは、その有価証券のその事業年度終了の時における価額がその時の帳簿価額のおおむね50%相当額を下回ることとなり、かつ、近い将来その価額の回復が見込まれないことをいう。 有価証券 C の当期末の価額は3, 500, 000円でその時の帳簿価額5, 000, 000円のおおむね50%相当額2, 500, 000円を下回っていないため。 [2]
4	損金の額に算入されない。 [1] 機械装置が製造方法の急速な進歩等により旧式化していることによる価額の低下は、評価損計上事実には該当しないため。 [2]

問 2

(1)

中小法人等の意義 ⁴
1. 普通法人のうち期末資本金の額が 1 億円以下であるもの（期末に大法人による完全支配関係がある普通法人その他一定の普通法人を除く。）
2. 普通法人のうち資本又は出資を有しないもの
3. 公益法人等又は協同組合等
4. 人格のない社団等

(2)

1. 中小法人等
(1) 内 容 ⁴
内国法人の各事業年度開始の日前10年以内に開始した事業年度において生じた欠損金額（この規定により既に損金の額に算入されたもの及び欠損金の繰戻し還付の計算の基礎となったものを除く。）がある場合には、その欠損金額は、その各事業年度の損金の額に算入する。
(2) 損金算入限度額 ²
損金算入額は、この規定の適用前の所得金額相当額を限度とする。
2. 中小法人等以外の法人
(1) 内 容・・・上記 1 と同じ
(2) 損金算入限度額
損金算入額は、次のそれぞれの金額を限度とする。 ⁶
イ ロ以外の法人…この規定の適用前の所得金額の50%相当額
ロ 中小法人等以外の法人の次の日の属する事業年度（株式が上場された日等以後に終了する事業年度を除く。）…この規定の適用前の所得金額相当額
（イ） 更生手続開始の決定、再生手続開始の決定等の日から更生計画認可の決定、再生計画認可の決定等の日以後 7 年を経過する日までの期間内の日
（ロ） 設立の日から同日以後 7 年を経過する日までの期間内の日（期末に大法人による完全支配関係がある普通法人その他一定の普通法人、株式移転完全親法人は適用なし）。

(3)

(2)の規定は、欠損金額の生じた事業年度について青色申告書である確定申告書を提出し、かつ、その後に
において連続して確定申告書を提出している場合で欠損金額の生じた事業年度に係る帳簿書類を保存している
場合に限り適用する。4

▶予想配点◀

解答中に記載してあります。

▶合格ライン◀

問 1、問 2 とともに基本的には個別理論であるため、理論マスターの暗記を前提として、正確な記載をして欲しい。	
	ボーダー 36点以上
	合格確実 44点以上

Z－68－D〔第二問〕解 答

問 1

(1)①

(1) 株主グループの順位

① Aグループ

700株+50株+200株=950株

② Cグループ

150株+400株=550株

③ Dグループ

200株+200株=400株

④ ①+②+③=1,900株

(2) 同族会社の判定

1,900株

2,000株

=0.95>50%

∴ 同族会社

1

②

対象者	判定	判定過程
B	使用人兼務役員 1	(1) B 50%超 10%超 5 %超 ○ ○ × 常時使用人職務に従事 1
C	役員 1	(2) C（9月まで） 50%超 10%超 5 %超 ○ ○ ○ 使用人兼務役員に該当しない 1
E	みなし役員 1	(3) E 使用人以外の者で経営に従事 1
G	そのいずれにも該当しない者 1	(4) G 執行役員は会社法上の役員に該当しない。 50%超 10%超 5 %超 × — — みなし役員に該当しない 1

(2)

対象者	損金不算入額	理由 (計算過程)
C	1, 000, 000円 1	Cに対して支給した6月及び12月分の賞与の額は、事前確定届出給与の届出をしておらず、事前確定届出給与に該当しない。また、定期同額給与、業績連動給与にも該当しないため。1
D	100, 000円 1	Dに対して支給した遡及した分の給与の額は、既に終了した職務に対して事後に給与の額を増額して支給したものであり、定期同額給与に該当しない。また、事前確定届出給与、業績連動給与にも該当しないため。1
F	2, 400, 000円 1	Fに対して支給した給与の額は、支給時期が1月以下の一定の期間ごとでなく、定期同額給与に該当しない。また、事前確定届出給与、業績連動給与にも該当しないため。1
G	1, 000, 000円 1	$6, 000, 000円 - 5, 000, 000円 = 1, 000, 000円$

(3)

臨時改定事由が生じた日から1月を経過する日(10月末)までに事前確定届出給与の届出をすること。1
--

この解答速報の著作権はTAC(株)のものであり、無断転載・転用を禁じます。

(4)

損金不算入額	計算過程
1,600,000円 1	(1) 実質基準 ① A $(18,000,000 + 1,100,000 \times \frac{9}{12}) - 19,000,000 < 0 \quad \therefore 0$ ② B $7,200,000 - 6,000,000 = 1,200,000$ ③ H $2,400,000 - 2,000,000 = 400,000$ ④ ① + ② + ③ = 1,600,000 (2) 形式基準 ① 取締役 ※ $(18,000,000 + 1,100,000 \times \frac{9}{12}) + (7,200,000 - 4,800,000) + (8,800,000 - 500,000) + (6,600,000 - 100,000) + 2,400,000 + 4,200,000 - 42,000,000 = 625,000$ ※ $4,800,000 < 5,000,000 \quad \therefore 4,800,000$ ② 監査役 $(2,400,000 - 2,400,000) - 3,600,000 < 0 \quad \therefore 0$ ③ ① + ② = 625,000 1 (3) (1) > (2) $\therefore 1,600,000$

問 2

税務上調整すべき金額	計算過程
796,000円（加算） 2	(1) 本社事務所 ① 償却限度額 $(240,000,000 + 800,000) \times 0.020 \times \frac{3}{12} = 1,204,000$ ② 償却超過額 $(1,200,000 + 800,000) - 1,204,000 = 796,000$
8,102,947円（加算） 2	(2) J 工場用建物 ① 見積耐用年数 $(24\text{年} - 11\text{年}) + 11\text{年} \times 20\% = 15.2\text{年} \rightarrow 15\text{年}$ ② 償却限度額 $(10,500,000 + 5,500,000 + 2,500,000 + 240,000) \times 0.067 \times \frac{8}{12} = 837,053$ ③ 償却超過額 $(700,000 + 5,500,000 + 2,500,000 + 240,000) - 837,053 = 8,102,947$
455,200円（加算） 2	(3) 建物附属設備 ① 見積耐用年数 $\{17\text{年} \times 12\text{月} - (4\text{年} \times 12\text{月} + 8\text{月})\} + (4\text{年} \times 12\text{月} + 8\text{月}) \times 20\%$ $= 159.2\text{月} \rightarrow 159.2\text{月} \div 12\text{月} = 13.2\text{年} \rightarrow 13\text{年}$ ② 償却限度額 $(3,300,000 + 300,000) \times 0.077 \times \frac{8}{12} = 184,800$ ③ 償却超過額 $(340,000 + 300,000) - 184,800 = 455,200$

問 3

(1) ①

発行済株式総数のうちに、ストック・オプションの権利行使により戊社役員に取得された株式の数の占める割合が5%未満であるため、戊社株式の4%は戊社の発行済株式総数から除かれる。①

X社が甲社の、甲社が丁社の、丁社が戊社の発行済株式の全部を保有しているため、X社は戊社の発行済株式の全部を保有するものとみなす。

したがって、X社と戊社が完全支配関係にある。

②

甲社、乙社、丁社 ①

③

会社名	判定理由
乙社 ①	従業員持株会が所有する乙社株式の5%は、所有割合が5%未満でないため乙社の発行済株式総数から除かれない。① したがって、X社は乙社の発行済株式の全部を直接又は間接に保有しないこととなったため。

(2)

区分	税務上調整すべき金額	計算過程
K	調整すべき金額がない	譲渡直前の帳簿価額が1,000万円未満のため。①
L	7,200,000円（加算）① 150,000円（減算）①	(1) 譲渡損益調整勘定繰入 20,800,000－28,000,000＝△7,200,000 (2) 譲渡損益調整勘定戻入 $7,200,000 \times \frac{6}{24年 \times 12月} = 150,000$

(2) 続き

区分	税務上調整すべき金額	計算過程
M	4,000,000 円 (減算) ①	譲渡損益調整勘定繰入 $22,000,000 - 18,000,000 = 4,000,000$

(3)

区分	税務上調整すべき金額	計算過程
⑥	7,050,000 円 (減算) ①	譲渡損益調整勘定戻入 $7,200,000 - 150,000 = 7,050,000$
⑦	調整すべき金額がない	棚卸資産は譲渡損益調整資産に該当しない。①
⑧	3,000,000 円 (加算) ①	譲渡損益調整勘定戻入 $4,000,000 \times \frac{1,500}{2,000} = 3,000,000$

(4)

税務上調整すべき金額	計算過程
40,000,000円 (減算) 1	(1) 圧縮記帳
17,250,000円 (加算) 1	① 差益割合 $\frac{58,000,000 - (20,000,000 + 300,000)}{58,000,000} = 0.65$
	② 圧縮基礎取得価額 $58,000,000 > 70,000,000 \times \frac{350\text{m}^2 \times 5}{2,800\text{m}^2} = 43,750,000$ $\therefore 43,750,000$
	③ 圧縮限度額 $43,750,000 \times 0.65 \times 80\% = 22,750,000$
	④ 積立超過額 $40,000,000 - 22,750,000 = 17,250,000$
15,250,000円 (減算) 1	(2) 譲渡損益調整勘定繰入 $(58,000,000 - 20,000,000) - 22,750,000 = 15,250,000$

問 4

【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	
前払報酬			275, 000	1 275, 000
本社事務所			796, 000	1 796, 000
J 工場用建物			8, 102, 947	1 8, 102, 947
建物附属設備			455, 200	1 455, 200
譲渡損益調整勘定（L）	1 7, 050, 000	7, 050, 000		0
譲渡損益調整勘定（M）	1 △4, 000, 000	△3, 000, 000		1 △1, 000, 000
圧縮積立金			40, 000, 000	1 40, 000, 000
圧縮積立金積立			△40, 000, 000	1 △40, 000, 000
圧縮積立金積立超過額			17, 250, 000	1 17, 250, 000
譲渡損益調整勘定（P）			△15, 250, 000	1 △15, 250, 000

▶予想配点◀

解答中に記載してあります。

▶合格ライン◀

全体的にボリュームが多く、難易度も高いが、その中でも基本論点も含まれているため、これらを確実に得点していくことが重要である。はじめに素読みをし、解答できる箇所から得点していき、問4の別表5の作成など白紙にせず満遍なく解答することがポイントとなる。

ボーダー 32点以上

合格確実 38点以上

▶解答への道◀

問1

- (1) 執行役員は会社法上の役員に該当しない（指名委員会等設置会社の執行役とは異なる。）。Gは50%超基準を満たさないため、使用人（特殊関係使用人）となる。
- (2) 事前確定届出給与に関する資料がないため、(2)では事前確定届出給与の届出はしていないものと考え、Cの賞与については6月分、12月分ともに損金不算入であるものとし解答を作成している。
- (3) 保険料（役員給与）は当期の7月に支給しているため、期間対応させ、1,100,000円のうち当期対応分（825,000円）は給与となるが、残額275,000円は前払報酬とされる。

問2

- (1) 本社事務所

使用開始前の期間に係る借入金利子は、損金経理していれば取得価額に算入しないことができる。ただし、建設仮勘定に含めた借入金利子は固定資産の取得価額に算入されたこととなるため、建設仮勘定から完成した固定資産に振り替えるときに、支払利息として損金の額に算入することはできない。したがって、当期に対応する借入金利子800,000円（1,600,000円－800,000円）は損金経理しているため損金の額に算入され、取得価額に算入されないが、前期に対応する借入金利子は取得価額に算入される。

- (2) J工場用建物

固定資産税精算金は固定資産の取得価額に算入される。

問3

- (1) スtock・オプションにより付与された新株予約権の行使により役員又は使用人が株式等を有する場合又は、使用人による持株会が株式等を有する場合には、これらの合計が5%未満であれば、自己株式同様に、発行済株式総数から除かれる。
- (2) 完全支配関係を有しないこととなった場合には、譲渡損益調整勘定はその全額を戻し入れる。
- (3) 譲渡損益調整資産に該当する有価証券と銘柄を同じくする有価証券を譲受法人が譲渡した場合には、譲渡法人において、その譲渡利益額又は譲渡損失額に相当する金額のうちその譲渡した数に対応する部分の金額を戻し入れる。この場合、その譲渡損益調整資産に該当する有価証券から優先して譲渡されたものとして計算する。
- (4) 譲渡損益調整資産につき、一定の圧縮記帳の適用があるときは、その譲渡利益額は、圧縮損金算入額を控除した金額となる。

●おわりに

第一問については、理論マスターの正確な暗記が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68点程度がボーダーライン、82点程度が合格確実ラインと思われる。