

**第68回税理士試験 法人税法
角 解 説**

【第一問】

個別理論問題であることから、当てはまる条文を解答することとなる。

問 1

評価損に関する問題である。

(1)について

法33条を解答すればよい。

(2)について

令68条第1項を解答すればよい。なお、解答スペースがぎりぎりのため、会社更生法や民事再生法関連の取扱いは解答する必要はないと思われる。

(3)について

① 商品A

時価の下落が単に過剰生産によって低下しただけでは、評価損の計上は認められない。(基通9-1-6)

② 商品B

災害により著しく損傷したため、棚卸資産の評価損の計上ができる事実に掲げる事実該当する。

③ 有価証券C

期末時の価額が帳簿価額のおおむね50%以上下落していないため、評価損の計上は認められない。

(基通9-1-7, 基通9-1-11)

④ 機械装置D

機械装置が旧式化したことによって時価が下落しても、評価損の計上は認められない。(基通9-1-17)

問 2

欠損金に関する問題である。

(1)について

法57条第11項に規定されている中小法人等を解答すればよい。

(2)について

欠損金の繰越控除の内容を解答すればよいが、問題で「中小法人等とそれ以外の法人に分けて簡潔に答えなさい。」とあるためそれぞれの法人に区分けて、規定の内容と損金算入の限度額の説明をすることとなる。

(3)について

法57条第10項を解答すればよいが、ここだけ解答スペースが多く余るのが気になるところである。

【第二問】

個別問題形式の問題である。役員給与、減価償却及びグループ税制の内容を中心に出题している。

1. 問1について

- (1) 同族会社の判定は、基本的なものである。
- (2) 役員判定は、次のように考える。
 - ① B及びC(9月まで)は、X社が同族会社であるため、持株要件(50%超基準、10%超基準及び5%超基準)により使用人兼務役員とされるかどうかを判定するが、その内容は基本的なものである。
 - ② C(10月以降)は、常務取締役であるため、役員とされる。
 - ③ 相談役であるEは、使用人以外の者に該当し、かつ、法人の経営に従事しているため、役員とみなされる。
 - ④ 執行役員であるGは、会社法上役員であるかどうかは明確ではなく、一般的には重要な使用人と解されており、税務上も使用人であるとされている。ただし、雇用契約ではなく委任契約であれば、使用人以外の者と取り扱われる可能性があるが、本問ではそういった指示はないため、使用人として取扱う。
また、Gは法人の経営に従事している旨の指示は特にないため、役員とみなされることはないが、役員であるDの親族であるため、特殊関係使用人に該当する。
- (3) 法第34条第1項による損金不算入額は、次のように考える。
 - ① Cの役員給与につき、常務取締役に就任したことにより行われた増額改定は、当期首から3月経過日後に行われたものの、臨時改定事由に基づく給与改定に該当する。よって、改定前後で毎月同額を支給しているため、定期同額給与に該当する。
しかし、6月賞与及び12月賞与は、Cが使用人兼務役員とされないため、役員給与とされるが、事前確定届出給与に関する届出書の提出は行っていないものと考えられるため、第1項基準を満たさず損金不算入となる。
 - ② Dの役員給与につき、取締役会で行った増額改定は、当期首から3月以内のものであるため、通常改定に該当するが、遡及支給額により、改定後の期間において毎月同額を支給していないこととなるため、当該遡及支給額については定期同額給与に上乗せして支給したものとされ、第1項基準を満たさず損金不算入となる。
 - ③ Fの役員給与は、毎月支給していないため定期給与に該当しない。よって、年俸として事前確定届出給与に該当する必要があるが、X社は同族会社であるため届出書の提出が必要となる。しかし、当該届出書の提出はされていないものと考えられるため第1項基準を満たさず、損金不算入となる。
 - ④ Aを被保険者とする養老保険に係る保険料は、生存保険金及び死亡保険金の受取人が、いずれもA及びその遺族であるため、Aに対する給与とされる。なお、支払った保険料の額を給与とする旨の取扱いであるため、年払いであるが、期間配分は必要ないものと考えられ、かつ、当該保険料の支払いによる経済的利益は毎月おおよそ一定であることから、定期同額給与に該当する。
- (4) Gは特殊関係使用人に該当するため、その給与のうち不相当高額の金額は損金不算入となる。
- (5) Cの12月賞与を損金算入するためには、事前確定届出給与に関する届出書の提出が必要となる。なお、臨時改定事由に基づくものに該当するため、当該臨時改定事由が生じた日(取締役会の日)から1月を経過する日が提出期限となる。
- (6) 法第34条第2項による損金不算入額は、次のように考える。
 - ① 第2項基準による損金不算入額は、次の区分により計算するが、X社はイのみである。
 - イ. ロ及びハ以外
 - ロ. 退職給与
 - ハ. 使用人兼務役員の使用人分賞与で、他の使用人と異なる時期に支給されたもの
 - ② 上記①イの金額は、実質基準又は形式基準のうち、いずれか多い金額となる。
 - ③ 実質基準による不相当高額の金額の計算は、次のように行う。
 - イ. 各人ごとに計算するが、本問ではA、B及びHのみ適正額が与えられているため、これらの役員のみ計算する。
 - ロ. Aについては、上記③④の金額を含めることに注意する。
 - ハ. Bについては、使用人分給与を含めて計算する。
 - ④ 形式基準による不相当高額の金額の計算は、次のように行う。
 - イ. X社は支給限度額を取締役及び監査役ごとに定めているため、この区分に従い計算する。
 - ロ. 上記③④の金額を含めることに注意する。
 - ハ. 取締役又は監査役でないE及びGの給与は計算から除かれる。
 - ニ. C、D及びFに対する給与のうち、第1項基準による損金不算入額は、計算から除かれる。
 - ホ. Bの使用人分給与は、使用人分給与の相当額(取締役でない人事部長への支給額)以下であるため、その全額が計算から除かれる。
 - ヘ. Cは使用人兼務役員とされないため、使用人分給与を計算から除くことはできない。

2. 問2について

(1) 本社事務所の取得価額は、次のように考える。

- ① 上棟式費用は、取得価額に算入される。
- ② 登録免許税は、取得価額に算入しないことができるが、X社は取得価額に算入しているため、取得価額に算入される。
- ③ 落成式費用は、取得価額に算入しないことができ、X社も損金経理しているため、損金算入される。
- ④ 借入金利子は、取得価額に算入しないことかできるが、建設仮勘定として経理した場合には取得価額に算入したものとされる
なお、当期に支払ったものは、期中に損金経理しているため、損金算入される。

また、X社は完成時に損金経理しているため、償却費として扱われる。

(2) J工場用建物は、購入代価の他にも、移築費用及び工場内改装費用は事業供用費用に該当するため、取得価額に算入される。また、固定資産税の精算金も、取引対価を構成するため、取得価額に算入される。

なお、購入代価以外の金額は損金経理しているため、償却費として扱われる。

(3) J工場用建物は中古資産であり、かつ、事業供用費用のうち、資本的支出に該当するものと考えられる工場内改装費用が再取得価額の50%相当額を超えないため、耐用年数の見積もりが可能である。

また、当該工場内改装費用は、他のJ工場用建物の取得価額の50%相当額を超えないため、簡便法により耐用年数を見積もる。

(4) エレベーターは中古資産に該当するため、簡便法により耐用年数を見積もる。

また、設置費用は事業供用費用であるため、取得価額に算入されるが、損金経理しているため、償却費として扱われる。

なお、平成28年4月1日以後取得であるため、定額法適用資産に該当する。

3. 問3について

(1) X社と戊社との間に完全支配関係があるかどうかを判定する必要があるが、完全支配関係とは、一の者が法人の発行済株式等（自己株式を除く。）の全部を直接若しくは間接に保有する関係として一定の関係（当事者間の完全支配関係）又は一の者との間に当事者間の完全支配関係がある法人相互の関係をいう。また、上記における一定の関係とは、一の者（その者が個人である場合には、その者及びこれと特殊の関係のある個人）が法人の発行済株式等（発行済株式（自己株式を除く。）の総数のうちに次に掲げる株式の数の合計数の占める割合が5%に満たない場合のその株式を除く。）の全部を保有する場合におけるその一の者との法人との間の関係（直接完全支配関係）とし、この場合においてその一の者及びこれとの間に直接完全支配関係がある一若しくは二以上の法人又はその一の者との間に直接完全支配関係がある一若しくは二以上の法人が他の法人の発行済株式等の全部を保有するときは、その一の者はその他の内国法人の発行済株式等の全部を保有するものとみなされる。

- ① その法人の使用人が組合員となっている民法第 667条第 1 項《組合契約》に規定する組合契約（その法人の発行する株式を取得することを主たる目的とするものに限る。）による組合（組合員となる者がその使用人に限られているものに限る）のその主たる目的にしたがって取得されたその法人の株式
- ② 会社法第 238条第 2 項《募集事項の決定》の決議（同法第 239条第 1 項《募集事項の決定の委任》の決議による委任に基づく同項に規定する募集事項の決定及び同法第 240条第 1 項《公開会社における募集事項の決定の特則》の規定による取締役会の決議を含む。）によりその法人の役員又は使用人（その役員又は使用人であった者及びその者の相続人を含む。以下「役員等」という。）に付与された新株予約権（その他一定の権利を含む。）の行使によって取得されたその法人の株式（その役員等が有するものに限る。）

X社は、実際には戊社の発行済株式等の全部を直接又は間接に保有していないが、戊社役員が保有する戊社株式はストック・オプションにより取得したものであり、かつ、持株割合が5%未満であるため、上記②に該当し、X社と戊社との完全支配関係の判定上、戊社の発行済株式等から除かれる。

よって、X社と戊社と間には完全支配関係がある。

(2) 前期末時点の戊社以外の法人とX社との完全支配関係の有無は、次のとおりである。

法人名	完全支配関係の有無	備考
甲社	あり	X社による完全支配関係がある。
乙社	あり	同上
丙社	なし	仮にB及びその親族が、X社の発行済株式等のすべてを保有している場合には、NからOへの丙社株式の譲渡後はB一族による完全支配関係が生ずる。
丁社	あり	X社による完全支配関係がある。

(3) 甲社が乙社の従業員持株会に対して乙社株式を譲渡したことにより、X社は乙社株式の全部を直接又は間接に保有していないこととなるため、譲渡後、X社と乙社との間の完全支配関係は解消する。

なお、当該従業員持株会の乙社株式の保有割合は5%未満でないため、上記(1)の取扱いはない。

(4) 前期の譲渡損益調整の適用関係は、次のとおりである。

① K土地は、譲渡直前の帳簿価額が10,000,000円以上でないため、譲渡損益調整資産に該当しない。

② L工場用建物は譲渡直前の帳簿価額が10,000,000円以上であるため、譲渡損益調整資産に該当する。よって、譲渡時に生じた譲渡損失額を、申告加算により益金算入し、かつ、簡便法により戻入れ額を計算することとしているため、次の金額を申告減算により損金算入する。

$$\text{譲渡損失額} \times \frac{\text{譲渡日から事業年度終了日までの月数}}{\text{乙社が適用する耐用年数} \times 12}$$

③ M銘柄株式は売買目的外であり、かつ、譲渡直前の帳簿価額が10,000,000円以上であるため、譲渡損益調整資産に該当する。よって、譲渡利益額を申告減算により損金算入する。

(5) 上記(3)により、当期においてX社と乙社との完全支配関係は解消するため、上記(4)②の譲渡損失額のうち、前期において戻し入れられていない部分の金額は、その全額が戻し入れられる。

よって、その金額を申告減算により損金算入する。

(6) X社は甲社に対して製品を販売しているが、棚卸資産は譲渡損益調整資産に該当しないため、譲渡損益調整の適用はない。

(7) 甲社がM銘柄株式を譲渡したことにより、上記(4)③において損金算入した譲渡利益額の戻入れが生ずる。

なお、甲社はその有するM銘柄株式の全部を譲渡していないため、株式数による按分を行うこととなる。また、甲社は従前からM銘柄株式を保有しているが、X社から取得したM銘柄株式からまず譲渡をしたものとして戻入れ額を計算する。

(8) P土地及びQ土地の買換えについては、特定資産の買換えの圧縮記帳を適用する。なお、1号買換えを適用する場合には、譲渡資産である土地が事業所等の建物の敷地の用に供されていることが要件となり、7号買換えを適用する場合には、買換資産である土地が特定施設の敷地の用に供されていることが要件となる。本問ではこれらの土地が建物の敷地の用に供されているかどうか不明であるが、適用があるものとして解答している。

(9) 圧縮限度額の計算に当たっては、Q土地の面積がP土地の面積の5倍を超えており、面積制限が生ずることに注意する。

なお、その他の計算は、基本的なものである。

(10) 圧縮記帳は、積立金方式により行われているため、それに従い申告調整を行う。

(11) P土地の譲渡はX社との間に完全支配関係がある丁社に対して行われており、かつ、譲渡直前の帳簿価額が10,000,000円以上であるため、譲渡損益調整の適用がある。

よって、譲渡利益額を申告減算により損金算入することとなるが、その計算に当たっては、譲渡経費の額は考慮しないこと及び圧縮損の額を控除することに注意する。

4. 問4について

上記1から3までに関する別表五(一)の記入に関する問題である。

よって、上記までの金額を解答している必要があるが、記入する内容自体は、基本的なものである。