

**第67回 税理士試験 法人税法**

**Z—67—D 〔第一問〕 解 答**

**問 1 青色申告制度について**

(1) 青色申告制度の要件

- |  |   |
|--|---|
| ① 一定の事項を記載した申請書を納税地の所轄税務署長に提出し、承認を受けること。 | 3 |
| ② 一定の帳簿書類を備え付け、取引を記録し、保存すること。            | 3 |

(2) 青色申告の承認が取り消されることとなる事実

- |   |   |
|---|---|
| ① その事業年度に係る帳簿書類の備付け、記録又は保存が一定の定めに従って行われていないこと。    | 3 |
| ② その事業年度に係る帳簿書類に取引の全部又は一部を隠蔽し又は仮装して記載し又は記録していること。 | 3 |

※ 上記以外に、次のものを解答しても正解となります。

- ③ その事業年度に係る帳簿書類について税務署長の指示に従わなかったこと。
- ④ 確定申告書をその提出期限までに提出しなかったこと。

(3) 青色申告法人にのみ適用される制度（租税特別措置法上の制度を除く。）

- |              |   |
|--------------|---|
| ① 青色欠損金の繰越控除 | 1 |
| ② 欠損金の繰戻し還付  | 1 |
| ③ 青色申告書に係る更正 | 1 |

(計15点)

## 問 2

## (1) 外国子会社配当益金不算入制度について

## ① 外国子会社の要件

次の要件を満たす外国法人をいう。

## ① 次の割合のいずれかが25%以上であること。

(イ) その外国法人の発行済株式等（その有する自己の株式等を除く。）のうちにその内国法人が保有しているその株式等の占める割合

(ロ) その外国法人の議決権のある株式等のうちにその内国法人が保有しているその株式等の占める割合

## ② ①の状態が剰余金の配当等の額の支払義務確定日以前6月以上継続していること。

## ② 外国子会社配当に対して課された外国源泉税の取扱い

内国法人が外国子会社配当益金不算入の適用を受ける場合には、その剰余金の配当等の額（益金不算入の適用除外のものを除く。）に係る外国源泉税等の額は、各事業年度の損金の額に算入しない。

## ③ 外国子会社配当の一部が当該国で損金算入される場合の内国法人が受け取る配当についての課税関係

原則として、その外国子会社配当の全額について、外国子会社配当益金不算入の適用はないが、外国子会社配当のうち損金算入された部分の金額として一定の金額（「損金算入対応受取配当等の額」）をもって、外国子会社配当益金不算入の適用除外の剰余金の配当等の額とすることができる。

## (2) 外国税額控除制度について

## ① 外国法人税の意義

外国の法令に基づき外国又はその地方公共団体により法人の所得を課税標準として課される税とする。

## ② 外国税額控除の対象とならない「外国法人税の額」

## ① その所得に対する負担が高率な部分の外国法人税の額

## ② 外国子会社から受ける剰余金の配当等の額（損金の額に算入される金額を除く。）を課税標準として課される外国法人税

## ③ 通常行われる取引と認められない取引に基因して生じた所得に対して課される外国法人税の額

## ③ 外国税額控除適用後に、外国法人税の額が減額された場合の処理

内国法人が納付することとなった外国法人税の額につき、外国税額控除の適用を受けた事業年度開始日後7年以内に開始する各事業年度において、その外国法人税の額が減額された場合には、その減額された金額のうち一定の金額は、各事業年度の益金の額に算入しない。

その減額された金額は、減額に係る事業年度以後の各事業年度については、その減額に係る事業年度において納付することとなる控除対象外国法人税額から控除する。

控除対象外国法人税額がないとき又は減額された金額に満たないときは、減額に係る事業年度開始日前3年以内に開始した各事業年度の控除限度超過額から控除する。

## (1) 外国子会社合算課税制度について

## ① i 外国関係会社の要件

居住者及び内国法人並びに特殊関係非居住者により、発行済株式等の50%超を直接及び間接に保有される外国法人をいう。

3

## ① ii 特定外国子会社等の意義

外国関係会社のうち、本店又は主たる事務所の所在する国又は地域におけるその所得に対して課される税の負担がわが国における法人の所得に対して課される税の負担に比して著しく低い一定のものをいう。

3

## ② 制度の適用を受ける内国法人の範囲

- ① 直接及び間接の外国関係会社株式等の保有割合が10%以上である内国法人
- ② 直接及び間接の外国関係会社株式等の保有割合が10%以上である同族株主グループに属する内国法人（①の内国法人を除く。）

2

## ③ 適用除外基準とその意義

適用除外基準		基準の意義	適用除外基準が業種によって異なる場合の代表的な業種	
1	事業基準	主たる事業が次のものではないこと 株式等の保有、工業所有権等・著作権等の提供、船舶、航空機の貸付け	—	1
2	実体基準	本店所在地国に、主たる事業に必要な事務所、店舗、工場等の固定施設を有すること	—	1
3	管理支配基準	本店所在地国においてその事業の管理、支配及び運営を自ら行っていること	—	1
4	非関連者基準	対象業種のいずれかを、主として関連者以外の者で行っていること	卸売業※1	2
	所在地国基準	対象業種以外のいずれかの事業を、主として本店所在地国で行っていること	不動産業※2	2

（注） 特定外国会社等の業種によって、判定する適用除外基準が異なるものについては、第4欄に記載すること。（計15点）

※1 他に、銀行業、信託業、金融商品取引業、保険業、水運業、航空運送業

※2 他に、物品賃貸業、製造業、建設業など

## Z—67—D 〔第二問〕 解 答

(問 1)

工事名	税務調整すべき金額 若しくは強制適用されない理由	計算過程
甲	完成工事 708,000,000 円 (加算留保) 完成工事原価 600,000,000 円 (減算留保)  (各 1)	(1) 収益の額 $1,200,000,000 \times \frac{240,000,000 + 600,000,000}{960,000,000 + 40,000,000} - 300,000,000$ $= 708,000,000 \text{ 円}$ (2) 費用の額 $(960,000,000 + 40,000,000) \times \frac{240,000,000 + 600,000,000}{960,000,000 + 40,000,000}$ $- 240,000,000 = 600,000,000 \text{ 円}$
乙	請負金額が 10 億円未満であり、長期大規模工事に該当しないため、工事進行基準が強制適用されない。 2	
丙	長期大規模工事に該当するが、進行割合 $\frac{218,900,000}{1,100,000,000}$ (0.199) が、20%未満であるため、工事進行基準が強制適用されない。 2	
丁	完成工事 356,400,000 円 (加算留保) 完成工事原価 285,120,000 円 (減算留保)  (各 1)	(1) 収益の額 $1,620,000,000 \times \frac{285,120,000}{1,296,000,000} = 356,400,000 \text{ 円}$ (2) 費用の額 $1,296,000,000 \times \frac{285,120,000}{1,296,000,000} = 285,120,000 \text{ 円}$
戊	長期大規模工事に該当するが、着手日から期末まで 6 月を経過していないため、工事進行基準が強制適用されない。 2	

(計10点)

(問 2)

税務調整すべき金額	計算過程
<div>1. 個別貸倒引当金に関する事項</div> <div>個別貸倒引当金繰入超過額</div> <div>(E 工務店) 1,000,000 円 <span>2</span></div> <div>(加算留保)</div>	<div>E 工務店</div> <div>(1) 限度</div> <div><math>(15,000,000 - 2,000,000) \times 50\% = 6,500,000</math> 円</div> <div>(2) 超過</div> <div><math>7,500,000 - 6,500,000 = 1,000,000</math> 円</div>
<div>2. 一括貸倒引当金に関する事項</div> <div>一括貸倒引当金繰入超過額</div> <div>972,250 円 <span>2</span></div> <div>(加算留保)</div> <div>貸倒引当金繰入超過額認容</div> <div>429,626 円 <span>1</span></div> <div>(減算留保)</div>	<div>(1) 期末一括評価金銭債権</div> <div><math>(120,000,000 + 11,000,000) + \{ (300,000,000 + 708,000,000) - (120,000,000 + 540,000,000) + (356,400,000 - 300,000,000) + (230,000,000 - 15,000,000) \} + 36,000,000 + (750,000 + 7,100,000 + 4,000,000) + 7,300,000 = 805,550,000</math> 円 <span>1</span></div> <div>(2) 実積率限度</div> <div>① 実積率</div> <div><math display="block">\frac{(3,250,000 + 5,821,000 + 2,500,000) \times \frac{12}{36}}{(662,998,000 + 926,344,000 + 749,429,000) \times \frac{1}{3}} = 0.00494\cdots \rightarrow 0.0050</math> <span>1</span></div> <div>② 限度</div> <div><math>(1) \times \text{①} = 4,027,750</math> 円</div> <div>(3) 法定率限度</div> <div>① 実質的に債権とみられない金額</div> <div>イ. 原則法</div> <div>A 社 348,000,000 円 &gt; 100,000,000 円 ∴ 100,000,000 円</div> <div>B 社 56,400,000 円 &lt; 150,000,000 円 ∴ 56,400,000 円</div> <div>D 社 <math>25,000,000 + 7,300,000 = 32,300,000</math> 円 &gt; 20,000,000 円</div> <div>∴ 20,000,000 円</div> <div>貸借人 4,000,000 円 &lt; 8,000,000 円 ∴ 4,000,000 円</div> <div>合 計 180,400,000 円 <span>1</span></div> <div>ロ. 簡便法</div> <div><math>(1) \times \frac{216,564,000 + 174,560,000}{926,344,000 + 749,429,000} (0.2333\cdots \rightarrow 0.233) = 187,693,150</math> 円</div> <div>ハ. イ. &lt; ロ. ∴ 180,400,000 円 端数処理 <span>1</span></div> <div>② 限 度</div> <div><math>((1) - 180,400,000) \times \frac{6}{1,000} = 3,750,900</math> 円 (法定率に <span>1</span>)</div> <div>(4) (2) &gt; (3) ∴ 4,027,750 円</div> <div>(5) 繰入超過</div> <div><math>5,000,000 - 4,027,750 = 972,250</math> 円</div>

(計10点)

(問 3)

税務調整すべき金額	計算過程及び美術品にあっては非減価償却資産に該当する理由
機械装置に関する事項 (1) 減価償却に関する事項  減価償却超過額 (設備 G・H)  1,080,847 円 (加算留保)	(1) 償却限度 ① 設備 G $25,330,667 \times 0.286 = 7,244,570 \text{ 円} \geq 28,000,000 \times 0.08680 = 2,430,400 \text{ 円}$ ② 設備 H $(33,000,000 + 250,000) \times 0.286 = 9,509,500 \text{ 円}$ $\geq (33,000,000 + 250,000) \times 0.08680 = 2,886,100 \text{ 円}$ $\therefore 9,509,500 \times \frac{10}{12} = 7,924,583 \text{ 円} \quad \boxed{1}$ (2) 償却超過 $\{7,000,000 + (9,000,000 + 250,000)\} - (7,244,570 + 7,924,583) = 1,080,847 \text{ 円}$
(2) 特別償却に関する事項  特別償却準備金積立額認容 (設備 G) 1,400,000 円 (減算留保) 特別償却準備金取崩もれ (設備 G) 1,400,000 円 (加算留保) 特別償却準備金繰入超過額 (設備 H) 1,425,000 円 (加算留保)	1. 設備 G (1) 積立額認容 1,400,000 円 (2) 取崩 ① 要取崩額 (取崩しもれ) $7,000,000 \times \frac{12}{\cancel{60}} = 1,400,000 \text{ 円} \quad \cancel{\times} \quad 7 \times 12 = 84 \geq 60 \quad \therefore 60 \text{ ヶ月} \quad \boxed{1}$ 2. 設備 H (1) 限度 $(33,000,000 + 250,000) \times 30\% = 9,975,000 \text{ 円}$ (2) 超過 $11,400,000 - 9,975,000 = 1,425,000 \text{ 円}$
美術品に関する事項  備品 J 計上もれ 29,925 円 (加算留保)	I に関する事項 (1) 償却限度額 $750,000 \times 0.250 = 187,500 \text{ 円} \geq 750,000 \times 0.07909 = 59,317 \text{ 円}$ $\therefore 187,500 \times \frac{10}{12} = 156,250 \text{ 円} \quad \boxed{1}$ (2) 償却超過額 $156,250 - 156,250 = 0 \text{ 円}$
備品 K 計上もれ 150,000 円 (加算留保)	J に関する事項 取得価額が 100 万円未満であり、かつ、時の経過によりその価値が減少しないことが明らかであるため、減価償却資産に該当しない。 $\boxed{1}$  K に関する事項 適用初年度に再判定を行っていないため、非減価償却資産となる。 $\boxed{1}$

(計 5 点)

【別表四 所得の金額の計算に関する明細書】

区 分			総 額	処 分		
				留 保	社外流出	
加 算	減 価 償 却 超 過 額 (設 備 G ・ H)		① 1,080,847	1,080,847		
	特別償却準備金取崩しもれ (設 備 G)		① 1,400,000	1,400,000		
	特別償却準備金繰入超過額 (設 備 H)		① 1,425,000	1,425,000		
	美 術 品		① 179,925	179,925		
減 算	特 別 償 却 準 備 金 認 容 (設 備 G)		① 1,400,000	1,400,000		

【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	
特 別 償 却 準 備 金 (設 備 G)	7,000,000 △ 7,000,000		1,400,000 △ 1,400,000	① $\left\{ \begin{array}{l} 8,400,000 \\ \triangle 8,400,000 \end{array} \right.$
特別償却準備金取崩しもれ (設 備 G)			1,400,000	① 1,400,000
特 別 償 却 準 備 金 (設 備 H)			1,425,000	① 1,425,000
設 備 G ・ H			1,080,847	① 1,080,847
美 術 品			179,925	① 179,925

(計10点)

(問 4)

税務調整すべき金額	調整を要する理由及びその計算過程
未払賞与否認 21,000,000 円 <span style="border: 1px solid black; padding: 0 2px;">1</span> (加算留保)	(1) 賞与 翌期首から 1 月以内に支給していないため、否認される。
備船料否認 12,000,000 円 <span style="border: 1px solid black; padding: 0 2px;">1</span> (加算留保)	(2) 短期前払費用 備船料は、原価を構成するものであり、収益と対応するものである。
保険積立金計上もれ 2,800,000 円 <span style="border: 1px solid black; padding: 0 2px;">1</span> (加算留保)	保険料のうち、受取人が当社であるため、養老保険は資産計上すべきものである。
繰延資産償却超過額 (借家権利金) 3,500,000 円 <span style="border: 1px solid black; padding: 0 2px;">1</span> (加算留保)	(3) 借家権利金 資産を賃借し又は使用するために支出する権利金は繰延資産に該当し、その借家権利金が転売可であるため、見積耐用年数を用いる。 ① 償却期間 $35 \times \frac{7}{10} = 24.5 \rightarrow 24 \text{ 年}$ <span style="border: 1px solid black; padding: 0 2px;">1</span> ② 償却限度 $3,600,000 \times \frac{8}{24 \times 12} = 100,000 \text{ 円}$ ③ 償却超過 $3,600,000 - 100,000 = 3,500,000 \text{ 円}$
交際費等損金不算入額 1,216,000 円 <span style="border: 1px solid black; padding: 0 2px;">1</span> (加算社外流出)	(4) 交際費等 ① 支出交際費等の額 $(1,200,000 - 300,000 + 250,000) + 240,000 + 6,950,000 + 400,000 + 36,000 + 180,000 + 260,000 = 9,216,000 \text{ 円}$ ② 損金算入限度 (算式点 <span style="border: 1px solid black; padding: 0 2px;">1</span> ) イ. $\{(1,200,000 - 300,000 + 250,000) + 6,950,000 + 400,000\} \times 50\% = 4,250,000 \text{ 円}$ ロ. $8,000,000 \times \frac{12}{12} = 8,000,000 \text{ 円}$ ハ. $イ < ロ \quad \therefore 8,000,000 \text{ 円}$
前期仮払交際費消却否認 150,000 円 <span style="border: 1px solid black; padding: 0 2px;">1</span> (減算留保)	③ 損金不算入 $① - ② = 1,216,000 \text{ 円}$
原価算入交際費認容 34,305 円 <span style="border: 1px solid black; padding: 0 2px;">1</span> (減算留保)	④ 原価算入交際費 $1,216,000 \times \frac{260,000}{9,216,000} = 34,305 \text{ 円}$
マンション計上もれ 340,000 円 <span style="border: 1px solid black; padding: 0 2px;">1</span> (加算留保)	(5) 前期仮払交際費消却否認 前期に接待等した仮払交際費等は、当期の交際費等に含まれない。
Mゴルフクラブ入会金過大計上 2,000,000 円 <span style="border: 1px solid black; padding: 0 2px;">1</span> (減算留保)	(6) 会議費 マンションの取得価額を構成する。 $80,000 + 260,000 = 340,000 \text{ 円}$
役員給与損金不算入 2,120,000 円 <span style="border: 1px solid black; padding: 0 2px;">1</span> (加算社外流出)	(7) 役員給与損金不算入 Mゴルフクラブ入会金、個人的に利用したプレー代金はYに対する役員給与に該当する。 <span style="border: 1px solid black; padding: 0 2px;">1</span> $2,000,000 + 120,000 = 2,120,000 \text{ 円}$
前払費用計上もれ 100,000 円 <span style="border: 1px solid black; padding: 0 2px;">1</span> (加算留保)	(8) 前払費用計上もれ 修繕負担金の支出時期は翌期のため、当期の損金の額に含まれない。 <span style="border: 1px solid black; padding: 0 2px;">1</span> 100,000 円

(計15点)



〔解説等〕

〔第一問〕

本年度は、2問の出題で、前回の本試験のような解釈を解答するものではなく、意義や要件を解答する問題であった。また、例によって解答のスペースがあまりないことから、いわゆる作文しなければならないものもあった。

難易度は高いものもあるが、意義などの基本的な論点で得点を積み上げることになる。

問1 青色申告

(1) 青色申告制度の適用要件

解答スペースから、「承認の申請」については、簡潔に記載する必要がある。

また、「承認申請の却下」から類推してわかるように、「承認の申請」だけが「適用要件」とはならない。

(2) 青色申告の承認の取消し

青色申告の承認の取消しにおける「一定の事実」には、次のものがある。(法 127 参照)

- ① その事業年度に係る帳簿書類の備付け、記録又は保存が一定の定めに従って行われていないこと
- ② その事業年度に係る帳簿書類について税務署長の指示に従わなかったこと
- ③ その事業年度に係る帳簿書類に取引の全部又は一部を隠蔽し又は仮装して記載し又は記録し、その他その記載又は記録をした事項の全体についてその真実性を疑うに足りる相当の理由があること
- ④ 確定申告書をその提出期限までに提出しなかったこと

(3) 法人税法上の青色申告の特典

問題文の指示により、「租税特別措置法上の特典」は書けない。法人税法上の特典のうち、青色欠損金の繰越控除(法 57)、青色欠損金の繰戻還付(法 80)の2つは、思いつくはずであるが、次の規定がある。

(青色申告書等に係る更正) 抄

第 130 条 税務署長は、内国法人の提出した青色申告書に係る法人税の課税標準又は欠損金額の更正をする場合には、その内国法人の帳簿書類を調査し、その調査により当該青色申告書に係る法人税の課税標準又は欠損金額の計算に誤りがあると認められる場合に限り、これを行うことができる。ただし、当該青色申告書及びこれらに添付された書類に記載された事項によって、当該課税標準又は欠損金額の計算がこの法律の規定に従っていないことその他その計算に誤りがあることが明らかである場合は、その帳簿書類を調査しないでその更正を行うことを妨げない。

2 税務署長は、内国法人の提出した青色申告書に係る法人税の課税標準又は欠損金額の更正をする場合には、その更正に係る国税通則法第 28 条第 2 項（更正通知書の記載事項）に規定する更正通知書にその更正の理由を付記しなければならない。

問2 外国関連

(1) 外国子会社配当益金不算入制度【類題 直前答練第 2 回 第一問 問 3】

① 外国子会社の要件

保有割合…25%以上であること以外に、発行済株式の保有割合以外に「議決権の保有割合」があること

保有期間…「支払義務確定日以前 6 月以上継続」であること。

「関連法人株式等」「非支配株式等」には、「議決権」の規定はなく、また、保有期間（又は保有）は基準日（配当に係る計算期間の末日）である。

② 外国子会社配当に係る源泉税の取扱い

模範解答に掲げた内容で十分だと思われる。

外国税額控除の対象とならないものであるが、(2) 外国税額控除制度 ② 外国税額控除の対象とならない

「外国法人税の額」の列举と重複するため、外国税額控除との関係は、模範解答に掲げていない。

③ 一部損金算入の外国子会社配当の課税関係

原則として、適用除外であり、例外として、いわゆる「実額法」があることを述べること。

また、出題が「外国子会社配当」に限定されているため、外国源泉税の取扱いまでは述べる必要はないと思われる。

(2) 外国税額控除制度

① 外国法人税の意義

理論問題集には、その記載がないため、書けそうで書けないかもしれない。

② 外国税額控除の対象とならない「外国法人税の額」の列举

「理論17-2 外国税額控除」の「外国法人税の額」の（ ）書きの部分。

理論問題集には、具体的に2種類の記載しかない。

③ 外国法人税の額が減額された場合の処理

「理論18-4 還付制度」**4** 還付金等の益金不算入 (3) 外国法人税の額が減額された場合」参照  
模範解答に掲げた内容は、令150による。

(3) 外国子会社合算課税制度【類題 直前答練第5回 第一問 問2】

① 「外国関係会社」「特定外国子会社等」の意義

外国関係会社…「居住者」「内国法人」「**特殊関係非居住者**」「50%**超**」「直接及び間接」

特定外国子会社等…「**外国関係会社のうち**」

② 適用対象となる内国法人の範囲

「直接及び間接」「**外国関係会社株式等**」「10%以上」「**同族株主グループ**」

③ 適用除外

区 分	具 体 的 内 容
事 業 基 準	主たる事業が次のものではないこと 株式等の保有、工業所有権等・著作権等の提供、船舶、航空機の貸付け
実 体 基 準	本店所在地国に、主たる事業に必要な事務所、店舗、工場等の固定施設を有すること
管理支配基準	本店所在地国においてその事業の管理、支配及び運営を自ら行っていること
非関連者基準 又は 所在地国基準	<b>非関連者基準</b> 対象業種（注）のいずれかを、主として関連者以外の者で行っていること
	<b>所在地国基準</b> 対象業種以外のいずれかの事業を、主として本店所在地国で行っていること

（注） 対象業種…卸売、銀行、信託、金融商品取引、保険、水運、航空運送業をいう。

したがって、対象業種以外とは、不動産、物品賃貸、前記までに掲げる事業以外（例えば、製造業など）が、該当することになる。

理 論（合格ライン）

問 1

- (1) 青色申告制度の要件 （3～5点）
- (2) 取り消される事実 （3～5点）
- (3) 青色申告法人のみ適用される制度 （2点）

問 1 8～12点

問 2 外国関係

- (1) 外国子会社配当 8点
- (2) 外国税額控除 2～4点
- (3) 外国子会社合算課税制度 8～10点

問 2 18～22点

上記採点を単に集計すると、26～34点となるが、ボーダーラインは**28点**、合格確実ラインは**35点**と思われる。

〔第二問〕

本試験でも正誤表があることには驚いたが難易度は低いと思われる。

また、本年度は、いわば個別計算問題4題であり、税額計算はなかった。

答案用紙に特徴があり、答案用紙も問題文の一部であることが分かる。

(問1)

工事名	税務調整すべき金額 若しくは強制適用されない理由	計算過程
-----	-----------------------------	------

(問2)

税務調整すべき金額	計算過程
-----------	------

(問3)

税務調整すべき金額	計算過程及び美術品にあつては非減価償却資産に該当する理由
-----------	------------------------------

(問4)

税務調整すべき金額	調整を要する理由及びその計算過程
-----------	------------------



いずれも、「税務調整すべき金額」を明示 単に、計算過程のみでないものがある  
 する必要がある。

問3については、別表と重複するが…

また、解釈の相違や内容に不明確な部分があり、別解があると思われるものもある。

対象法人 … 内国法人Z株式会社（代表取締役Y）

青・白区分…青色申告法人

資本金 … 期末資本金1億円（株主はすべて個人） ∴ 中小法人、かつ、中小企業者

事業年度 … 平成29年4月1日～平成30年3月31日

問1 工事の請負【類題 直前答練第9回 第一問 問1】

甲工事…長期大規模工事に該当。 資料より、当期末見積工事原価を40,000,000円増加して計算。

ただし、請負金額の増加については、資料からは不明。

また、資料から、前期においても、確定した決算による経理ではなく、申告調整で行っていることを読み取る。

乙工事…長期大規模工事に該当しない。

丙工事…長期大規模工事に該当。 ただし、進行割合が20%未満であり、工事進行基準を適用しないことができる。

丁工事…長期大規模工事に該当。 工事進行基準の適用

（着手日から期末までの期間が6月を超え、進行割合も20%以上である。）

戊工事…長期大規模工事に該当。 着手日から期末までの期間が6月以内であるため、工事進行基準を適用しないことができる。ちなみに、進行割合は、20%以上である。

## 問2 貸倒引当金

### (1) 個別貸倒引当金（E工務店）

「民事再生法の規定による再生手続開始の申立て」…「形式基準」

支払手形は、実質的に債権とみられない金額に該当しない。

### (2) 一括貸倒引当金

#### ① 完成工事未収入金… 収益計上した完成工事高一对価として支払われた金額

A社（甲工事）  $(300,000,000 + 708,000,000) - (120,000,000 + 540,000,000) = 348,000,000$ 円

B社（丁工事）  $356,400,000 - 300,000,000 = 56,400,000$ 円

その他（乙、丙、戊の各工事）については、収益計上しないため、完成工事未収入金は生じない

#### ② 貸付金 担保は、実質的に債権とみられない金額に該当しない。

#### ③ 未収金 公社債の未収利子は、売掛債権等に該当しない。

#### ④ その他 手付金、前払給料、仮払旅費は、売掛債権等に該当しない。

#### ⑤ 実質的に債権とみられない金額

A社…甲工事に係る完成工事未収入金と丙工事に係る未成工事受入金

B社…丁工事に係る完成工事未収入金と乙工事に係る未成工事受入金

D社…受取手形の資料以外にその他にD社に対する立替金がある。

賃借人…未収地代と敷金

#### ⑥ 実積率及び簡便法は平易

#### ⑦ 法定率

総合建設業であるため、「その他の事業」の法定率 $\frac{6}{1,000}$ を用いる。

## 問3 減価償却

### ① 償却方法…法定償却（本問の場合、資産の内容から、200%定率法となる。）

### ② 設備G・H

#### イ．普通償却

償却率等の訂正があった。

設備の種類及び細目、耐用年数及び償却方法が同一であるため、グルーピングを行う。

また、設備Hに係る関税250,000円は取得価額に算入すべき費用であり、締結解除による違約金500,000円は取得価額に算入しないことができる費用である。（令54、基通7-3-3の2）

#### ロ．特別償却

G及びHは、即時償却の対象とはならない。したがって、基本的な初年度特別償却（30%）となる。

Gは剰余金の処分により、積立てているため、特別償却準備金認容を忘れないこと。

なお、前期における積立不足額1,400,000円は適正である。

$(28,000,000 \times 30\% - 7,000,000 = 1,400,000)$ 円

また、前期に積立てた特別償却準備金の取崩がもれているので、注意する。

この場合、耐用年数が7年で10年未満であるため、60ヶ月と耐用年数×12と比較していずれか少ない月数となる。

なお、加算調整すべき金額と減算すべき金額が同額となるが、相殺はしない。

一方、Hは「損金経理」により、積立てている。特別償却準備金認容としないこと。

また、前述した取得価額に算入すべき費用である関税250,000円を忘れないこと。

## ③ 美術品等

## イ. 概 要

平成27年5月に発表された「美術品等についての減価償却資産の判定に関するFAQ」によると、次のようにまとめることができる。(テキスト1 第3回講義 P. 3 に一部所収)

1点当たりの取得価額が100万円未満	原則として、減価償却資産 (注)「時の経過によりその価値の減少しないことが明らか」である場合には、非減価償却資産に該当
1点当たりの取得価額が100万円以上	原則として、非減価償却資産 (注)「時の経過によりその価値の減少することが明らか」である場合には、減価償却資産に該当

上記の内容は、平成27年1月1日以後取得した美術品等の取扱いであり、平成27年1月1日より前に取得した美術品等については、原則として、減価償却は行わない。

ただし、再度判定を行い、減価償却資産に該当することとなった美術品等については、平成27年1月1日以後最初に開始する事業年度（以下「適用初年度」という。）から減価償却を行うことになる。(前述FAQのQ4参照)

## ロ. 本問へのあてはめ

種類	平成27年1月1日以後取得	取得価額	価値減少	判 定
I	該当	100万円未満	価値減少する	減価償却資産
J	該当	100万円未満	価値減少しない	非減価償却資産
K	該当しない	100万円未満	価値減少する	非減価償却資産
	当期に減価償却資産の再判定を行っているが、適用初年度ではない。			

## ハ. 別表への記載

いずれも行数が足りないため、工夫したところがある。

別表四…美術品等の調整金額を合計額で記載している。

別表五（一）… 設備Gについては「前期の処理は正しく処理されている」とあるため、「期首現在利益積立金額」の記載が必要となるが、1行中に上段(会計上)、下段(税務上)と記述している。

## 問4 その他当期に関する事項

- (1) 未払賞与…支給予定日がない決算賞与であるため、要件のうち「翌期首から1月以内に支給」していないため、否認される。
- (2) 短期前払費用
  - ① 傭船料（ようせんりょう）、浚渫工事（しゅんせつこうじ）  
総合建設業なので、砂利などを採取（？）するようです。解答にあるように、傭船料は売上原価を構成するもので、費用ではないため、短期前払費用の取扱いはありません。
  - ② 保険料…保険金の受取人が「自己」（＝当社）であるため、保険料のうち、養老保険については、資産計上することになります。1/2計上ではありません。
- (3) 借家権利金  
この権利金が「転売可」であることから、償却期間は「見積残存耐用年数× $\frac{7}{10}$ 」となる。
- (4) 交際費等
  - ① 1人当たりの金額から「少額の飲食費」に該当し、交際費等に含まれない。
  - ② 宴会費等のうち、「従業員に一律供与の飲食費」は「福利厚生費」となる。

また、出席者からの「祝い金」は、収益であり、交際費等と相殺すべきものではないため、宴会費等の額に加えることとなる。

- ③ 下請従業員に対する見舞金は、交際費等に該当しない。(措通61の4(1)-8)
- ④ 仮払交際費償却否認である。
- ⑤ Lゴルフクラブのプレー料金…使途から「交際費等」に該当する。
- ⑥ Mゴルフクラブのプレー料金…使途から「役員給与」に該当する。

#### (5) 会費及び入会金

「入会金は資産計上している」を読み落とさないこと。

##### ①② 同業者団体の会費（基通9-7-15の3）

区 分		取 扱 い	
通常会費		会 費	← ①
その他の会費 (右の目的のため に支出する費用の 分担額)	会館その他特別な施設の取得又は改良	前 払 費 用	← ②
	会員相互の共済		
	会員相互又は業界の関係先等との懇親等		← ②
	政治献金その他の寄附		
※「その他の会費」については、法人の支出時においては「前払費用」とし、当該同業団体等がこれらの支出をした日にその費途に応じてその法人がその支出をしたものとする。			

「修繕費負担金」については、工事開始が平成30年6月とあるため、「前払費用」としているが、「懇親費用」については、支出日が明確に記載されていないが、当期に支出したのものとして「交際費等」に含めている。

##### ③ ゴルフクラブの入会金

法人会員制度には、記名式と無記名式とがある。

記名式の法人会員の場合には、その記名者のみがメンバーとしてプレーでき、無記名式の法人会員の場合は、その法人の在籍者であればプレーできるものである。

「ゴルフクラブの入会金」の取扱い、次のように学習している。

区 分			取 扱 い
法人会員として 入会する場合	原則	(譲渡性があるため)	資 産 計 上
	例外	専ら法人の業務に関係なく利用するため役員又は使用人が個人的に負担すべきもの	給 与
個人会員として 入会する場合	原則	(特定の役員又は使用人に対する)	給 与
	例外	法人会員制度がないため個人会員として入会し、法人の業務の遂行上必要であるもの	資 産 計 上

個人会員として入会する場合の例外における「法人会員制度がないため」は、正確には、「無記名式の法人会員制度がないため個人会員として入会し～」である。

本問の場合は、Mゴルフクラブ入会金について、「無記名式の法人会員制度がある」とあるので、「例外」とならず「原則」となると考える。

しかし、「入会金は資産計上」しているため、損金の額に算入されていない。

「入会金過大計上（減算留保）」としてうえで、「役員給与損金不算入（加算社外流出）」とする処理が妥当と考えられるが、「Mゴルフクラブ入会金」はYに対する「立替金（貸付金）」と考え、債権の額に含めることも考えられるかもしれません。

一方「Lゴルフクラブ入会金」については、特に記載がないため、資産計上をそのまま是認することとした。

#### ④ 年会費の取扱い

ゴルフクラブの年会費・その他の費用の取扱いは次のように学習した。

区 分		取 扱 い
年会費・その他の費用	入会金が資産計上されている場合	交 際 費
	入会金が給与とされている場合	給 与
プレー料金	業務の遂行上必要なもの	交 際 費
	その他の場合	給 与

Lゴルフクラブ…入会金が資産計上されているので、「交際費等」に該当する。

Mゴルフクラブ…入会金を「給与」としているのので、個人的費用の負担と考え「役員給与」となるが、定期同額給与に該当するものとして、取り扱うこととした。

#### (6) その他の費用

① 接待後の従業員の帰宅利用のタクシー代…交際費等に該当する。

② 周辺住民対策費…茶菓代、観劇招待費用のいずれもマンションの取得価額に該当する。

そのうち、観劇招待費用については、原価算入交際費となる。

(7) 接待飲食費が明確ではないため、次のものを、「接待飲食費」としている。

(4)②の宴会費等、⑦の接待のためのその他飲食費、(5)②の特別会費のうちの会員相互の懇親費用

#### <計算全体>

問 1 工事進行基準 正解して欲しい 6点～8点

問 2 貸倒引当金 一括貸倒引当金は難解 6点～6点

問 3 減価償却 美術品以外は正解して欲しい 8点～9点

問 4 その他

未払賞与否認、前期仮払交際費消却否認、前払費用計上もれは正解して欲しい

それ以外（算式点、償却期間）で得点できると思われる。 5点～7点

上記採点を単に集計すると、25～30点となるが、ボーダーラインは28点、合格確実ラインは32点以上

#### 〔予想合格ライン〕

理 論	計 算	合 計
26～34点	25～30点	51～64点