第64回　税理士試験

法人税法試験で求められているものは、税理士としての資質

第2問を通じて求められているものを理解していきましょう。

●1．問題

甲株式会社（以下「甲社」という。）は、製造工程の省力化等に資する機械装置の研究開発及び製造を行う法人である。甲社の以下の資料に基づき当期（平成26年4月1日から平成27年3月31日までの事業年度をいう。）の所得金額又は欠損金額を計算過程を示しつつ求めなさい。

なお、解答に際し、適用可能な処理が複数あると考えられる場合には、甲社にとって最も有利となる処理方法を選択することとし、特に指示があるもの以外は、所得税、復興特別所得税及び消費税等他の税目並びに税効果会計に係る処理は考慮外とする。また、税務上の調整が不要である場合には、その旨を明記するとともに、調整不要となる理由を簡記しなさい。

【資料1】 甲社の概要

1．資本金の額　80,000,000円

2．甲社の会計処理方法　法人税法第22条第4項に規定する「一般に公正妥当と認められる会計処理の基準」により処理が行われている。

第64回　税理士試験　法人税法　第2問　租税公課

【資料2】 甲社の前期及び当期の計算書類（抜粋）

1．2期間比較貸借対照表（平成26年3月決算・平成27年3月決算）　　（単位：円）

借　方			貸　方		
科目名	平成26年3月期	平成27年3月期	科目名	平成26年4月期	平成27年4月期
現金預金	168,684,000	162,428,000	支払手形	32,017,000	34,751,000
受取手形	54,938,000	66,285,000	買掛金	117,235,000	122,994,000
売掛金	262,768,000	227,335,000	未払法人税	（　　）	（　　）
貸付金	2,370,000	1,770,000	未払消費税等	7,809,000	8,554,800
貸倒引当金	△2,560,608	△2,422,640	建物減価償却	85,419,410	92,552,170
			累計額		
有価証券	102,500,000	131,450,000	機械装置減価償却	91,093,569	107,885,278
			累計額		
原材料	11,409,600	17,268,000	長期借入金	244,643,000	264,539,000
製品	98,524,000	104,896,800	資本金	80,000,000	80,000,000
建物	342,800,000	342,800,000	資本準備金	15,000,000	15,000,000
機械装置	265,000,000	265,000,000	利益剰余金	1,440,000	1,440,000
長期前払費用	2,500,000	1,200,000	その他利益剰余金	271,309,729	（　　）
			（うち繰越利益剰余金）	(266,098,300)	（　　）

第64回　税理士試験　法人税法　第2問　租税公課

2．平成27年3月期決算にかかる個別注記項目（抜粋）

（1）　重要な会計方針に係る事項に関する注記

①　資産の評価基準及び評価方法

イ　有価証券の評価基準及び評価方法について

（イ）　有価証券は、総平均法による原価法を採用している。

（ロ）　棚卸資産は、先入先出法による原価法を採用している。

②　固定資産の減価償却方法

イ　有形固定資産：定率法（ただし、平成10年4月1日以後に取得した建物については定額法）を採用している。

ロ　長期前払費用：著作権法により保護される出版権で、平成25年10月1日に取得したものであり、その存続期間について特に定められていない。

③　引当金の計上

貸倒引当金は、貸倒れによる損失に備えるため、一般債権について法人税法の　規定に基づく法定繰入率を差額補充法により計上している。

④　リース取引については、賃貸借処理により支払リース料を費用処理している。なお、未払リース料は、23,025,000円である。

⑤　消費税等の会計処理は、税抜経理によっている。

第64回　税理士試験　法人税法　第2問　租税公課

（2）　貸借対照表に関する注記

①　未決済の割引手形残高は、8,000,000円である。

（3）　株主資本等変動計算書に関する注記

①　当期の末日における発行済株式の数　　1,600株

②　当期中に行った剰余金の配当に関する事項

平成26年5月26日の定時株主総会において、次のとおり決議された。

配当の総額　　2,400,000円

配当の原資　　利益剰余金

一株当たりの配当額　1,500円

基準日　　平成26年3月31日

効力発生日　　平成26年5月27日

③　当期の末日後に行う剰余金の配当に関する事項

配当の総額　　3,200,000円

配当の原資　　利益剰余金

一株当たりの配当額　2,000円

基準日　　平成27年3月31日

効力発生日　　平成27年5月26日

第64回　税理士試験　法人税法　第2問　租税公課

【資料3】 平成27年3月期の株主資本等変動計算書（抜粋）

（単位：円）

	株主資本				
	資本金	資本剰余金	利益剰余金		
		その他資本剰余金	利益準備金	その他利益剰余金	
				特別償却準備金	繰越利益剰余金
前期末残高	80,000,000	15,000,000	1,440,000	3,771,429	266,098,300
当期変動額					
剰余金の配当			240,000		△2,640,000
当期純利益					79,506,100
特別償却準備金の積立				（　　）	△13,695,696
特別償却準備金の積立取崩し				（　　）	1,057,142
当期変動額合計			240,000		
当期末残高	80,000,000	15,000,000	1,680,000	（　　）	（　　）

第64回　税理士試験　法人税法　第2問　租税公課

【資料4】 平成27年3月期の別表五(一)及び別表五(二)(抜粋)

平成27年3月期確定申告書作成途中のものである。

別表五(一)

Ⅰ　利益積立金額の計算に関する明細書　　(単位:円)

区分	期首現在利益積立金額	当期の増減	
		減	増
利益準備金	1,440,000		
積立金			
売掛金計上もれ	2,100,000		
売上割戻し否認	600,000		
減価償却超過額			
繰越損益金	271,309,729		
納税充当金			

第64回　税理士試験　法人税法　第2問　租税公課

【資料4】 平成27年3月期の別表五（一）及び別表五（二）（抜粋）

平成27年3月期確定申告書作成途中のものである。

別表五(二)

納税充当金の計算　　（単位：円）

期首納税充当金		11,099,200	取崩額	その他	損金算入のもの	
繰入額	損金経理をした納税充当金	17,750,000			損金不算入のもの	
	計	17,750,000			仮払税金消却	
取崩額	法人税額等	7,545,200		計		11,099,200
	事業税	3,554,000	期末納税充当金			17,750,000

第64回　税理士試験　法人税法　第2問　租税公課

参考

平成27年3月期の予定納税額及び中間申告額は次のとおりであった。なお、それぞれ、会計処理の基準に基づき、適正に処理されている。

税目	税額
法人税	2,064,000円
法人事業税（地方法人特別税を含む）	1,770,000円
法人県民税	412,800円
法人市民税	963,200円
消費税	220,500,000円

第64回　税理士試験　法人税法　第2問　租税公課

解説1

実務力を試す問いです。

■【資料2】未払法人税等を空欄にしている

■【資料4】作成途中とされた別表五(二)

■中間法人県民税納付額412,800円に隠されたヒント

これを読み取って読解力、検証力を駆使し適正な申告書を作成していくのです。

【資料4】

作成途中と書いてあることを読み取れば、別表五(二)も作成途中だということがわかります。

作成途中＝完成していない＝あってないということです。あっていない資料で調整してはいけないのです。

第64回　税理士試験　法人税法　第2問　租税公課

解説2

税引前利益が　102,466,100円も読み取るべきです。（所得は約105,000,000円）

・当期純利益　79,506,100円

・納税充当金　17,750,000円

・中間納付額　5,210,000円

（計102,466,100円）

大きな減算項目が想定されない以上、35,000,000円くらいの税金が必要となります。

現処理では

・中間納付額　5,210,000円

・納税充当金　17,750,000円

（計22,960,000円）

納税充当金の少なさもわかるでしょう。だからこそ作成途中なのです。

第64回　税理士試験　法人税法　第2問　租税公課

解説3

これが検証力で大切な力なのです。

中間納付額の法人事業税1,770,000円を見て別表5(2)の事業税の取崩額3,554,000円を見て約2倍の関係だと捉えられる数的感覚も税理士実務には必要です。前期の見積額が当期の中間の約2倍だということは前期は中間納付はなかったと読み取る力も必要です。

ここまで解明と検証をかけて

■法人税　　2,064,000円×2＝4,128,000円

■法人事業税　1,770,000円×2＝3,540,000円

■法人県民税　412,800円×2＝　825,600円

■法人市民税　963,200円×2＝1,926,400円

次に

■復興特別法人税ですが

4,128,000円×10%＝412,800円です。

なんと法人県民税と同一数値。作問者のヒントです。上記金額を合計すると11,099,200円ではなく10,832,800円です。差額266,400円は余剰取崩と判断すべきでしょう。

【資料2】の前期の未払法人税等を空欄にしているのもそこに気づいて欲しい意思表示です。納税充当金支出事業税等は、3,554,000円ではなく3,540,000円＋266,400円の3,806,400円です。

第64回　税理士試験　法人税法　第2問　租税公課

解説4

取崩額は

法人税額等は

4,128,000＋412,800+825,600+1,926,400=7,292,800円（7,545,200円より修正）

事業税は

3,540,000円（3,554,000円より修正）

余剰取崩

266,400円

損金経理をした納税充当金も追加計上の必要性を指摘すべきだと思います。税額がいくらになるかそこに向けてズレていた場合、処理に間違いがないかをすぐに検証していく力を試した問題であり計算知識を試した問題ではないのです。

正しい検証力や数的感覚を持つ税理士像を想定し作成された問題です。

第64回　税理士試験　法人税法　第2問　租税公課

解説5

損金経理をした納税充当金も追加計上の必要性を指摘すべきだと思います。税額がいくらになるかそこに向け**大きな差異がでて**いた場合、処理に間違いがないかをすぐに検証していく力を試した問題であり単なる計算知識を試した問題ではないのです。

正しい検証力や数的感覚を持つ税理士像を想定し作成された問題です。

別表五(二)

納税充当金の計算　　（単位：円）

期首納税充当金		11,099,200	取崩額	その他	損金算入のもの	
繰入額	損金経理をした納税充当金	30,000,000			損金不算入のもの	
					余剰取崩	266,400
	計	17,750,000			仮払税金消却	
取崩額	法人税額等	7,292,800		計		11,099,200
	事業税	3,540,000	期末納税充当金			30,000,000