

第68回税理士試験 所得税法
解 説

〔第一問〕 — 50点 —

問1

青色申告制度について、青色申告者の記帳義務、帳簿書類の保存義務、青色申告者のみが申告書に添付することとされている書類を問う問題であり、個別理論である。

答案用紙が3枚あり、所得税法施行規則において細かな取扱いを列挙すればある程度の答案用紙を埋めることができるが、全国の受験生が細かな取扱い解答することはおそらく困難であるため、解答例のとおり理論集に記載されている部分を中心に正確に解答することがポイントとなる。

なお、次の点は理論集に記載されていない部分であり、細目論点であるため、解答できていれば加点項目である。

- (1) 帳簿書類の具体例（仕訳帳、総勘定元帳、補助簿など）
- (2) 現金預金取引等関係書類の保存期限の特例（その年3月15日における前々年分の不動産所得の金額及び事業所得の金額の合計額として一定の金額が300万円以下の場合には7年間ではなく5年間の保存で足りる。）

問2

損益通算制度の概要及び計算順序を問う問題であり、個別理論である。

ただし、生活に通常必要でない資産に係る損失の金額、変動所得の損失の金額及び被災事業用資産の損失の金額に関する事項並びに租税特別措置法の規定に関する事項については解答を要しないとあるため、結果としては損益通算制度の原則及び計算順序を解答していくこととなる。

なお、損益通算制度のみ問われているため、純損失の繰越控除や純損失の繰戻し還付については解答を要しない。

〔第二問〕 — 50点 —

問1

1 【資料Ⅰ】に関する留意事項

前提条件として次の事項を確認しておくこと。

- (1) 甲は、開業年である本年から青色申告の承認を所轄税務署長から受けているため、青色申告者に該当する。
よって青色申告特別控除の適用があり、事業を営む者に該当するため、青色申告特別控除額は65万円となる。
- (2) 甲は、青色事業専従者給与に関する届出書及び棚卸資産の評価方法を総平均法とする届出書を法定期限までに提出しているため青色事業専従者給与の必要経費算入が認められ、また、売上原価計算の際の年末商品棚卸高の計算については、総平均法による単価計算が認められる。
- (3) 甲は、消費税の課税事業者であり、税込経理方式を採用している。そのため、基本的には税込金額により計算が行われる。

2 【資料Ⅱ】に関する留意事項

(1) 売上原価に関する事項

税込経理方式を採用しているため、税込金額を基礎に売上原価の計算が行われる。

なお、年末商品棚卸高の計算にあたっては、総平均法により単価計算を行うため、「税込仕入金額」の総額を「仕入個数」で除して単価計算を行い、当該単価に本年末在庫である800個を乗じて年末商品棚卸高の計算を行う。

(2) 商品売上高に関する事項

① 友人への売上

通常の税込売上単価の70%以上の金額で販売を行っているため、棚卸資産の低額譲渡に該当せず、対価の金額を総収入金額に算入する。

② 未入金のもの

損益計算書における「商品売上高」は、入金済のものしか計上されていない。そのため、本年において販売したもので、未入金のものについては、別途、商品売上高として総収入金額に算入する。

③ 貸倒引当金

(a) D社以外の未入金

一括評価貸金として貸倒引当金の設定をすることができる。

なお、問題文に「未入金のものうち実質的に債権とみられないものはない。」とあるため、D社以外の未入金金額に5.5%を乗じて貸倒引当金の繰入限度額を計算する。

(b) D社の未入金

個別評価貸金等として貸倒引当金の設定をすることができる。

なお、本年12月20日に民事再生法に規定する再生手続開始の申立て行っており、また、問題文に「未入金のものうち実質的に債権とみられないものはない。」とあるため、D社の未入金金額に50%を乗じて貸倒引当金の繰入限度額を計算する

(注) 「民事再生法に規定する再生計画の認可決定」がある場合には、弁済猶予等があった場合の貸倒引当金の設定を行うことができるが、本問においては、「民事再生法に規定する再生手続開始の決定」までしか行われていないため、弁済猶予等があった場合の貸倒引当金の設定をすることができない。

(3) 専従者給与

本年5月から従事しているため、本年中に6月を超えて従事していることから専ら甲の事業に従事している者に該当する。

そのため、青色事業専従者給与として支払った金額(労務の対価として相当額)の全額が必要経費に算入される。

なお、専従者給与については「雇用者給与等支給額が増加した場合の所得税額の特別控除(以下「所得拡大促進税制」という)の適用はないため留意すること。

(4) 従業員給与

従業員給与の全額が必要経費に算入される。

また、開業年において新たに従業員を雇用し、給与等の支払いを行っているため、所得拡大促進税制の適用が想定される。

① 基本的な適用要件、用語の意義及び税額控除額の計算方法

(a) 適用要件

イ 青色申告者に該当すること。

ロ 事業廃止年でないこと。

ハ 雇用者給与等支給増加額(雇用者給与等支給額－基準雇用者給与等支給額)を基準雇用者給与等支給額で除して計算した割合(雇用者給与等支給増加割合)が3%以上(その者が中小事業者以外の者である場合:5%)であること。

ニ 雇用者給与等支給額が比較雇用者給与等支給額以上であること。

ホ 平均給与等支給額が比較平均給与等支給額を超えること。

ヘ 中小事業者以外の者である場合には、平均給与等支給額から比較平均給与等支給額を控除した金額を比較平均給与等支給額で除して計算した割合が2%以上であること。

(b) 用語の意義

イ 雇用者給与等支給額

適用年分の事業所得の金額の計算上必要経費に算入される国内雇用者に対する給与等の支給額（その給与等に充てるため他の者から支払いを受ける金額を控除した金額）

ロ 基準雇用者給与等支給額

平成25年分の事業所得の金額の計算上必要経費に算入される国内雇用者に対する給与等の支給額

(注) 次の場合には、それぞれに定める金額

i 平成25年に事業を開業（事業承継の場合を除く。）している場合

$$\Rightarrow \frac{\text{平成25年国内雇用者給与等} \times 12\text{月}}{\text{平成25年の事業を営んでいた月数}}$$

ii 平成26年以後に事業を開業（事業承継の場合を除く。）している場合

$$\Rightarrow \text{事業開始年国内雇用者給与等} \times 70\%$$

※ 事業開始年において事業を営んでいた期間の月数と適用年において事業を営んでいた期間の月数が異なる場合

$$\Rightarrow \frac{\text{事業開始年国内雇用者給与等} \times 70\% \times 12\text{月}}{\text{事業開始年の事業を営んでいた月数}}$$

ハ 比較雇用者給与等支給額

適用年の前年分の事業所得の金額の計算上必要経費に算入される国内雇用者に対する給与等の支給額

二 平均給与等支給額

$$\frac{\text{適用年の継続雇用者給与等支給額}}{\text{適用年の給与等月別支給対象者の合計数}}$$

ホ 比較平均給与等支給額

$$\frac{\text{継続雇用者比較給与等支給額}}{\text{前年の給与等月別支給対象者の合計数}}$$

(c) 税額控除額

次のいずれか少ない金額

(a) 雇用者給与等支給増加額×10%（注1）

(b) その年分の調整前事業所得税額（注2）×20%（その者が中小事業者以外のものである場合：10%）

(注1) 平均給与等支給額から比較平均給与等支給額を控除した金額を比較平均給与等支給額で除して計算した割合が2%以上である場合には、雇用者給与等支給額から比較雇用者給与等支給額を控除した金額（雇用者給与等支給増加額を限度）に12%（中小事業者以外のものである場合には2%）を乗じた金額を加算する。（以下「上乗せ措置」という。）

(注2) 調整前事業所得税額は、次の算式により計算した金額である。

$$\left[\begin{array}{l} \text{課税総所得金額} \\ \text{に係る所得税額} \end{array} - \begin{array}{l} \text{配当} \\ \text{控除額} \end{array} \right] \times \frac{\text{事業所得の金額}}{\text{利子、配当、不動産、事業、給与、総合譲渡（長期は1/2）、一時（1/2）、雑の各所得金額の合計額（黒字の金額のみ）}}$$

② 本間における取扱い

本間においては、事業開始年であるため、適用判定及び税額控除額の計算に際して「基準雇用者給与等支給額」、「比較雇用者給与等支給額」、「継続雇用者」がポイントとなる。それぞれ補足すると次のとおりである。

(a) 基準雇用者給与等支給額

平成25年においては開業しておらず、同年において当然給与等の支払いはない。

このような場合には、基準雇用者給与等支給額は「0円」と考えてしまいそうだが、租税特別措置法第10条の5の4第2項第4号ロにおいて「事業開始年の雇用者給与等支給額×70%」を基準雇用者給与等支給額として取扱うこととされている。

よって、本年に従業員に対して支給した「2,240,000円」に「70%」を乗じて計算した金額である「1,568,000円」が基準雇用者給与等支給額として取扱われる。

(注) 本間においては、事業開始年と適用年が同一年であることから年換算の必要はない。

(b) 比較雇用者給与等支給額

特段の定めはないため、「0円」となる。

(c) 継続雇用者

平均給与等支給額及び比較平均給与等支給額は、継続雇用者に支払われた金額を基礎に計算を行うが、本間においては開業年であることから、前年より雇用していた者はおらず、継続雇用者はいないこととなるため、所得拡大促進税制の適用を受けることができないと考えてしまいそうだが、租税特別措置法施行令第5条の6の4第12項～15項において次のとおり取扱うこととされている。

i 平均給与等支給額

$\frac{\text{適用年の継続雇用者給与等支給額（継続雇用者が零の場合：1円）}}{\text{適用年の給与等月別支給対象者の合計数（継続雇用者給与等支給額が零の場合：1）}}$

ii 比較平均給与等支給額

$\frac{\text{継続雇用者比較給与等支給額（特段の定めなし）}}{\text{前年の給与等月別支給対象者の合計数（継続雇用者給与等支給額が零の場合：1）}}$
--

よって、解答例のとおり適用要件を満たすこととなり、所得拡大促進税制の適用を受けることができる。

なお、開業年においては上記のとおり所得拡大促進税制の適用を受けることはできるが、平均給与等支給額から比較平均給与等支給額を控除した金額を比較平均給与等支給額で除して計算した割合が2%以上とならないため、上乘せ措置の適用はない。

③ その他留意事項

甲は、常時使用する従員の数が1,000人以下の個人事業者であるため、中小事業者に該当する。

よって中小事業者に該当するものとして判定及び税額控除額の計算を行うこと。

(5) 平成31年1月分の家賃

前払費用（一定の契約に基づき継続的に役務の提供を受けるために支出した費用のうちその年12月31日においてまだ提供を受けていない役務に対応するものをいう。）の額は、原則としてその年分の必要経費に算入されないが、その者が、前払費用の額でその支払った日から1年以内に提供を受ける役務に係るものを支払った場合において、その支払った額に相当する金額を継続してその支払った日の属する年分の必要経費に算入しているときは、その支払った日の属する年分の必要経費に算入することができることとされている。（基通37-30の2）

本間においては、開業年であることから継続経理するかどうかを本年において判断すればよいと、納税者に有利となるよう計算することとして、平成31年1月分の家賃についても本年において必要経費に算入する。

(6) 受取利息

- ① 事業用の預金口座の利息は、利子所得に区分され、源泉分離課税される。
- ② 友人（事業とは無関係）への貸付金利息は、雑所得に区分され、総合課税される。

(7) 指定管理者選定委員会の委員に関する報酬

国又は地方公共団体の各種委員会（審議会、調査会、協議会等の名称のものを含む。）の委員に対する謝金、手当等の報酬は、原則として、給与等とされる。（基通28-7）

(注) 委員会を設置した機関から他に支払われる給与等がなく、かつ、その委員会の委員として旅費その他の費用の弁償を受けない者に対して支給される当該謝金、手当等の報酬で、その年中の支給額が1万円以下であるものについては、課税しなくて差し支えないとされているが、本間においては1万円を超えるため、当該取扱いの適用はない。

3 【資料Ⅲ】に関する留意事項

(1) 事務所造作工事代金及び事務所造作設計料

賃借建物に対する造作費用であり、合理的に見積もった耐用年数により減価償却費の計算を行う。

なお、事務所造作工事代金と事務所造作設計料で一の資産となるため、当該費用の合計額が減価償却資産の取得価額となることに留意すること。

また、償却方法については、減価償却資産の償却方法の選定届出の提出を行っていないため、定額法により減価償却費の計算を行う。（他の減価償却資産についても同様）

(2) 倉庫商品保管棚

中古資産に該当するため、問題の指示のとおり簡便法により耐用年数を見積り減価償却費の計算を行うこと。

簡便法は「(法定耐用年数-経過年数)×20%」により耐用年数を見積ることとなり、当該耐用年数に1年未満の端数があるときはこれを切捨てることとなる。

(3) ノートパソコン1台

税抜金額による取得価額が30万円未満となるため、青色申告者の少額減価償却資産の特例の適用が想定されるが、税込経理を選択している場合には、税込金額により取得価額が30万円未満であるかどうかを判定する。

よって、税込金額では取得価額が30万円未満とならないため、通常通り減価償却費の計算を行うこととなる。

なお、他の資産と異なり、支払年月日が平成30年6月25日となっているため、月数按分法に留意すること。

(4) ホームページ制作代

ホームページは、1年ごとに更新されるものであり、その支出の効果が支出の日以後1年以上に及ぶものと認められないため、繰延資産に該当せず、支出時において一時に必要経費に算入される。

なお、ホームページにデータベースやネットワークとアクセスできる機能等を有している場合には、ホームページ制作代の中にソフトウェアの取得費用が含まれていると認められるが、本問においては、そのような機能等を有していないとあるため、特にソフトウェアとして資産計上する金額はない。

(5) 事務所賃借時の敷金

返還を要しない部分については、その支出の効果が支出の日以後1年以上に及ぶものと認められるため、繰延資産として取扱う本問においては、当該繰延資産の金額が20万円未満となるため、全額を必要経費に算入する。

(6) 消費税等の還付金

税込経理を選択している場合の消費税等の還付金は、総収入金額に算入することとなる。

当該消費税等の還付金の計上時期は、次のとおりである。

① 原則：消費税等の申告書提出年

② 特例：未収入金経理をした年

本問においては、未収入金の経理をしておらず、また、原則どおり消費税等の申告書提出年で計上した方が本年分の所得税等の額が少なくなるため、本年分の総収入金額に算入せず、翌年分の総収入金額に算入する。

(注) 個人事業主における消費税等の申告書の提出日は、原則として翌年3月31日までとなる。

4 【資料Ⅳ】に関する留意事項

(1) 支払金額

源泉徴収票に記載されている「支払金額」は、源泉徴収税額控除前の金額であるため、支払金額がそのまま給与所得の収入金額となる。

(2) 源泉徴収税額

確定申告の際に精算される所得税等として取扱われる。

(3) 社会保険料等

社会保険料控除の対象となる。

5 【資料Ⅴ】に関する留意事項

(1) 支払金額

源泉徴収票に記載されている「支払金額」は、源泉徴収税額控除前の金額であるため、支払金額がそのまま退職所得の収入金額となる。

(2) 源泉徴収税額

確定申告の際に精算される所得税等として取扱われる。

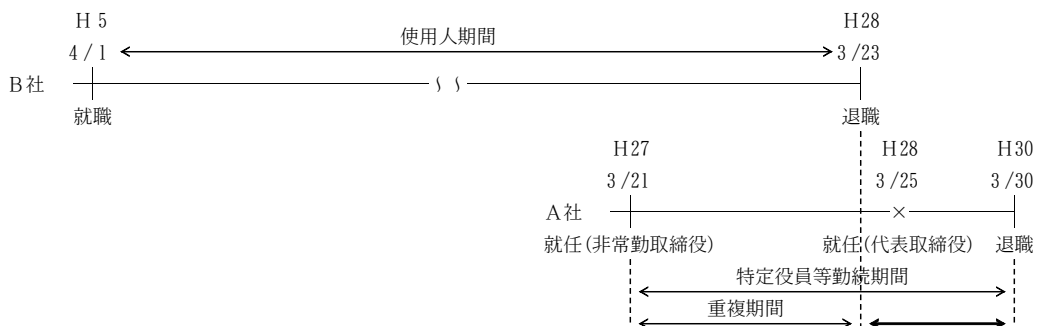
(注) 退職所得の受給に関する申告書を提出していないため「 $1,800,000円 \times 20.42\% = 367,560円$ 」が源泉徴収税額となるはずだが問題文では「367,650円」となっている。

おそらく作問者のミスであるため、どちらでも構わないと思われる。

なお、解答例では問題文において「367,650円」と指示されているため、当該金額を基礎に作成している。

(3) 退職所得の計算に関する留意事項

① 流れ(図解)



② 具体的な取扱い

(a) A社の役員就任時から退職時までの期間が5年以下であるため、特定役員退職手当等として取扱う。(1/2課税の適用なし。)
なお、役員として勤務した期間について、非常勤取締役の期間と代表取締役の期間があるが、当該期間については、合計した期間を役員等勤続期間として判定することに留意すること。

(b) A社を退職した年の前年以前4年以内にB社を退職しているため、前年以前4年以内の特例により、控除額の調整をする必要がある。

本問の場合は、「平成27年3月21日から平成28年3月23日」が重複期間となるため、次のとおり計算を行う。

i 勤続年数を計算し、A社の勤務に係る控除額を計算する。

※ H27.3.21~H30.3.30 -> 3年10日 ∴ 4年
4年 x 400,000 = 1,600,000

ii A社とB社における重複期間を計算し、重複している部分の控除額を計算する。

※ H27.3.21~H28.3.23 -> 1年3日 ∴ 1年
1年 x 400,000 = 400,000

iii i - ii = 1,200,000 -> 重複していない期間の控除額 (←-----> の部分)

(c) B社からの退職金は、一般退職手当等に該当し、A社からの退職金は、特定役員退職手当等に該当するため、重複期間の退職所得控除額について一般退職手当等と特定役員退職手当等が支給された場合の取扱いが想定されるが、当該取扱いは、同一年中に一般的退職手当等と特定役員退職手当等の支給を受けた場合の取扱いであるため、本問では適用されない。

これは、B社を退職した際に、既に1,010万円 で控除を受けているため、B社(一般退職手当につき各年20万)、A社(特定役員退職手当につき各年20万)で分けると、B社を退職した際の退職所得の修正を行う必要があり、事務負担がかかるためである。

6 【資料VI】に関する留意事項

(1) 医療費控除

① 医療費の範囲

「診療費・治療費の合計額」、「処方された医薬品の購入費の合計額」、「通院するためのタクシー代」、「特定一般用医薬品等購入費の合計額」は、診療又は治療の対価、治療又は療養に必要な医薬品の購入、病院等へ収容されるための人的役務の提供に該当するため、医療費控除の対象となる。

ただし、人間ドッグ費用は単なる検査費用であり、異常も発見されなかったため、医療費控除の対象とならない。

② 医療費控除額

医療異費控除の特例の適用を受けるための一定の取組を行っているため、医療費控除の特例(セルフメディケーション税制)の適用が想定される。

当該特例は、原則的な計算方法と選択適用であるため、本問においては、医療費控除の特例を選択した方が有利となるため、医療費控除の特例により医療費控除額を計算することとなる。

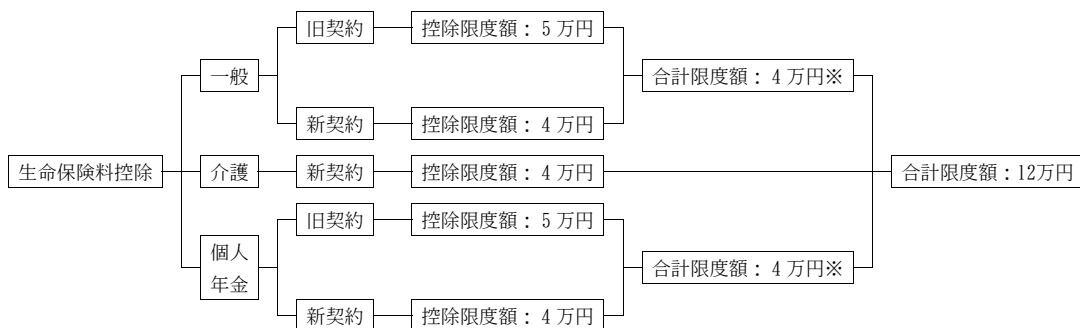
(2) 社会保険料控除

給与等から差し引かれた社会保険料、任意継続社会保険料及び国民年金保険料は、社会保険料控除の対象となる。

(注) 任意継続社会保険料とは、事業所の退職や労働時間の短縮等によって健康保険(全国健康保険協会管掌健康保険)の被保険者の資格を喪失したときに、一定条件のもとに個人の希望(意思)により、個人で継続して加入できる健康保険制度の保険料であり、通常社会保険料と同様に社会保険料控除の対象となる。

(3) 生命保険料控除

各種限度額があるため、当該限度額に留意すること。具体的には、次のとおりである。



※ 旧生命保険料のみを申告する場合は、控除限度額を5万円までとして計算することができる。

- (4) 地震保険料控除
全額(50,000円限度)が、地震保険料控除として控除される。
- (5) ふるさと納税
- ① F市に対する寄附金
地方公共団体に対する寄附金として、寄附金控除の対象となる。
- ② 旅館宿泊券の受領
ふるさと納税の謝礼として受ける特産品に係る経済的利益については、所得税法第9条《非課税所得》に規定する非課税所得のいずれにも該当せず、また、地方公共団体は法人とされている(地方自治法第2条第1項)ため、法人からの贈与により取得するものと考え、一時所得に区分される。
ただし、一時所得の場合には、特別控除額として50万円が設けられているため、結果として課税される金額は0円となる。
- (6) 人的控除
- ① 甲の妻
青色事業専従者に該当するもので、給与等の支払いを受けるものであるため、配偶者控除及び配偶者特別控除の適用はない。
- ② 甲の長女
生計を一にしていないため、扶養控除の適用はない。
- ③ 甲の長男
生計を一にする親族で、合計所得金額が38万円以下となるため、扶養控除の適用がある。
扶養控除額は、年齢が21歳であるため、63万円となる。
- (注) 甲の長男自身が支払った国民年金保険料は、甲の長男において所得控除されるため、甲の所得税額の計算には影響しない。
なお、合計所得金額は所得控除前の金額であるため、合計所得金額の計算においては考慮されないことに留意すること。

問2

1 【資料Ⅰ】に関する留意事項

前提条件として次の事項を確認しておくこと。

- (1) 乙は、平成9年から青色申告の承認を所轄税務署長から受けているため、青色申告者に該当する。
よって青色申告特別控除の適用があり、事業を営む者に該当しないため、青色申告特別控除額は10万円となる。
(注) 乙の所有する賃貸住宅については、【資料Ⅱ】において「全部で6室のアパート」である旨が示されているため、形式基準により事業と称しない程度の規模により賃貸住宅経営を行っているものとして解答している。
- (2) 甲は、償却方法について、建物及び建物附属設備は「旧定率法」、機械装置は「定率法」とする届出書を法定期限内までに提出しているため、当該償却方法により減価償却費の計算を行うこととなる。
- (3) 甲は、消費税の免税事業者であるため、基本的には税込金額により計算が行われる。

2 【資料Ⅱ】に関する留意事項

- (1) 家賃収入
契約上、当月賃料は当月25日までに入金することとされており、全て契約どおりに入金されていると指示があることから、家賃収入の全額が総収入金額に算入される。
- (2) 補助金
市から受領した補助金は、固定資産(太陽光発電装置)の取得のためのものであり、その交付の目的に適合した固定資産(太陽光発電装置)を取得しているため、申告を要件に全額を総収入金額に算入しないことができる。
なお、総収入金額に算入しないこととした補助金については、太陽光発電装置の取得価額から控除するため留意すること。
(注1) 特に返還不要が確定していないという指示がなく、雑収入にも計上されていることから、本年末日において全額返還不要が確定しているものとして判断している。
(注2) 総収入金額に算入しないとする特例は、選択適用であるため、当該特例を選択せずに、補助金を総収入金額に算入し、太陽光発電装置の取得価額から補助金を控除しないことも選択できるが、本問においては不利な取扱いとなるため、総収入金額に算入しないとする特例を適用する。
- (3) 太陽光発電装置からの余剰電力を売却したことによる収入
太陽光発電装置により発電された電力は、賃貸アパートの共用部分に使用され、太陽光発電装置を設置することにより共用部分の電気料金は減少し、その分不動産所得の金額の計算上必要経費に算入される金額が減少することになる。
この点を踏まえると、太陽光発電装置による発電が不動産所得の金額について増減させるものであると考えられるため、その余剰電力の売却収入は、不動産所得に区分される。
(注) 不動産賃貸業を行う個人が、賃貸不動産に太陽光発電装置を設置し、全量売電を行っている場合の売電収入は、上記のような不動産所得との関連性が認められないことから、それが事業として行われている場合を除き、雑所得に該当する。
本問では、余剰電力を売却しているため、全量売電には該当せず、不動産所得に区分される。

3 【資料Ⅲ】に関する留意事項

(1) 建物（賃貸アパート本体）

上記1(2)のとおり、旧定率法により減価償却費の計算を行う。

(注) 平成9年2月より減価償却費の計算を行うと前年末簿価は「12,349,271円」となるはずだが、問題文では「12,276,977円」となっている。

当該金額は平成9年1月より減価償却費の計算を行った場合の前年末簿価であり、おそらく作問者のミスである。

なお、解答例では問題文において「12,276,977円」と指示されているため、当該金額を基礎に作成している。

(2) 建物附属設備（賃貸アパート電気・給排水・ガス設備）

上記1(2)のとおり、旧定率法により減価償却費の計算を行う。

なお、本問においては償却可能限度額（取得価額×5%）に達しているため、「取得価額×5%」について5年間の均等償却を行うこととなる。

(注) 平成9年2月より減価償却費の計算を行うと前年末簿価は「515,000円」となるはずだが、問題文では「643,750円」となっている。

当該金額は平成10年2月より減価償却費の計算を行った場合の前年末簿価であり、おそらく作問者のミスである。

なお、解答例では問題文において「643,750円」と指示されているため、当該金額を基礎に作成している。

(3) 賃貸アパートに対する資本的支出

平成19年3月31日以前に取得した減価償却資産について、資本的支出をした場合の取扱いは、次のとおりとなる。

① 原則

資本的支出の金額を新規取得資産とする。（減価償却資産の種類・耐用年数は同じと考える。）

(注) 減価償却費の計算は本体とは別々に行う。

② 特例

資本的支出の金額を本体の取得価額に加算することができる。

(注) 減価償却費の計算は支出年分については月数按分の都合から本体とは別々に計算するが、翌年以後については合計額により行う。

本問においては、特例を選択した方が本年分の減価償却費を多く計上できるため、特例により資本的支出の減価償却費を計算することとなる。

(4) 太陽光発電装置

上記2(2)のとおり、補助金を取得価額から控除し取得価額を計算し、上記1(2)のとおり、定率法により減価償却費の計算を行う

なお、取得価額が160万円以上であるため、特定機械装置等を取得した場合の特別償却又は税額控除の適用が想定されるが、当該特例は事業所得を生ずべき事業の用に供されている資産に限られているため、当該特別償却又は税額控除の適用はない。

4 【資料Ⅳ】に関する留意事項

(1) C土地の譲渡における総収入金額

不動産売買の際に、売買当事者の合意に基づき固定資産税等の未経過分を買主が負担する場合の精算金は、地方公共団体に対して納付すべき固定資産税そのものではなく、私人間で行う利益調整のための金銭の授受であるため、譲渡対価の一部を構成するものとして取扱う。よって、受領した固定資産税相当額の精算金は、譲渡対価として総収入金額に含まれる。

(2) C土地の取得費

相続によりC土地及びD家屋を取得しているため、被相続人の取得費及び取得時期を承継する。

本問においては、被相続人である丙（乙の母）においても相続により取得していることから、丙（乙の母）における被相続人である丁（乙の父）の取得費及び取得時期を承継することとなる。

よって、長期譲渡所得金額に区分され、丁（乙の父）において支払ったC土地の購入金額、不動産登記費用、不動産仲介手数料の合計額がC土地の取得費となる。

(3) 譲渡費用

基本通達33-7において譲渡費用とは、資産の譲渡に係る次に掲げる費用（取得費とされるものを除く。）とされている。

- ・ 資産の譲渡に際して支出した仲介手数料、運搬費、登記若しくは登録に要する費用その他当該譲渡のために直接要した費用
- ・ 上記に掲げる費用のほか、借家人等を立ち退かせるための立退料、土地（借地権を含む。）を譲渡するためその土地の上にある建物等の取壊しに要した費用、既に売買契約を締結している資産を更に有利な条件で他に譲渡するため当該契約を解除したことに伴い支出する違約金その他当該資産の譲渡価額を増加させるため当該譲渡に際して支出した費用

その他、注意書きにおいて「譲渡資産の修繕費、固定資産税その他その資産の維持又は管理に要した費用は、譲渡費用に含まれないことに留意する。」とされている。

また、基本通達33-8において土地の譲渡に際しその土地の上にある建物等を取壊し、又は除却したような場合において、その取壊し又は除却が当該譲渡のために行われたものであることが明らかであるときは、当該取壊し又は除却の時における簿価相当額を（発生資材がある場合には、その発生資材の価額を控除した残額）を、譲渡費用とするとされている。

よって、本問においては、次のとおり各種費用及び取壊し損失（簿価相当額）が取扱われる。

- ① 譲渡時に支払った不動産仲介手数料
上記のとおり、譲渡のために直接要した費用として譲渡費用となる。
- ② 売買契約書に貼付した収入印紙代
上記のとおり、譲渡のために直接要した費用として譲渡費用となる。
- ③ C土地の本年分の固定資産税
譲渡資産の固定資産税は、資産の維持、管理に要した費用であるため家事上の経費に該当する。
よって譲渡所得の金額の計上控除することができない金額に該当する。
- ④ D家屋の取壊費用
上記のとおり、譲渡のために直接要した費用として譲渡費用となる。
- ⑤ D家屋の取壊し損失（簿価相当額の取扱い）

耐用年数や構造が不明であることから、減価の額の計算を行うことができず、簿価の算出が困難である。

解答では、減価の額の計算が取得価額の95%までしか行うことができず、非業務用資産を譲渡した場合の取得費は、必ず取得価額の5%は残ることを鑑み、「取得価額×5%」を簿価相当額と考えて計算を行っている。（基通38-9の2）

（注）昭和55年3月20日の建築であることから39年分の減価の額（S55.3.20→H30.9.30→38年6月10日→39年）が控除されることを鑑みれば、既に減価の額は取得価額の95%まで行っているであろうと判断している。

ただし、建物の構造によっては、取得価額の95%まで減価の額が控除されていないケースもあるため、あまり試験上は影響しないと思われる。

4) 譲渡所得の課税の特例

丙（乙の母）のみが居住していた家屋（昭和56年5月31日以前建築）及びその敷地を、相続（又は遺贈）により取得後、何らの用途にも供さず、家屋を取壊して平成28年4月1日以後に譲渡した場合には、次の特例が選択適用として認められている。

- ① 空き家に係る譲渡所得の特別控除（譲渡対価が1億円の場合に限る。）
- ② 相続税額の取得費加算

本問においては、空き家に係る譲渡所得の特別控除を選択した方が乙にとって有利となるため、空き家に係る譲渡所得の特別控除の適用を受けることとなる。

（注）空き家に係る譲渡所得の特別控除は、相続があった日から3年を経過する日の属する年の12月31日までに譲渡すれば適用があるが、相続税額の取得費加算は、相続税の申告期限（相続があった日の翌日から10月を経過する日）の翌日以後3年を経過する日までに譲渡すれば適用がある。

空き家に係る譲渡所得の特別控除は、自己所有の居住用財産について、居住の用に供さなくなった後で譲渡する場合の条件と整合性を合わせるため、相続があった日（＝居住の用に供さなくなった日）から3年を経過する日の属する年の12月31日となっているため、留意すること。

5 【資料V】に関する留意事項

(1) X社株式（上場株式）の譲渡損

上場株式等に係る譲渡損失に該当する。よって、申告分離課税を選択した配当所得等の金額と損益通算することができる。

(2) Q社株式（非上場株式）の譲渡益

一般株式等に係る譲渡所得等の金額として申告分離課税（税率：15%）される。

（注）平成28年1月1日より、株式等については、一般株式等と上場株式等に区分され、一般株式等で生じた譲渡益（又は譲渡損）と上場株式等で生じた譲渡損（又は譲渡益）を損益通算することができなくなった。留意してほしい。

(3) X社株式（上場株式）の配当金

問題の指示で「X社株式の譲渡損失はX社株式の配当金と損益通算する。」とあるため、X社株式（上場株式）の配当金については、申告分離課税を選択して、X社株式（上場株式）の譲渡損失と損益通算を行う。

(4) Y社株式（上場株式）の配当金

問題の指示で「申告不要を選択できるものは申告不要とする。」とあり、Y社株式（上場株式）の配当金は、上場株式等に係る配当金であるため、当該配当金の金額にかかわらず、申告不要を選択する。

なお、申告不要としかどうかの判定は、その1回に支払いを受けるべき配当等の金額ごとに行うことができるため、X社株式（上場株式）の配当金について、申告分離課税を選択している場合であっても特に問題はない。

(5) Z社株式（非上場株式）の配当金及びQ社株式（非上場株式）の配当金

1回に支払われる金額が次に掲げる金額以下の非上場株式の配当金については、申告不要を選択することができる。

$$10万円 \times \frac{\text{配当計算期間の月数(注)}}{12}$$

（注）配当計算期間とは、直前の配当等の支払いに係る基準日の翌日から今回の配当等の支払いに係る基準日までの期間をいう。

本問においては、当該判定をすると次のとおりとなる。

① Z社株式(非上場株式)の配当金

(a) 80,000円分

$$80,000円 > 100,000円 \times \frac{6}{12} = 50,000円 \therefore \text{申告不要不可}$$

(b) 60,000円分

$$60,000円 > 100,000円 \times \frac{6}{12} = 50,000円 \therefore \text{申告不要不可}$$

② Q社株式(非上場株式)の配当金

$$90,000円 \leq 100,000円 \times \frac{12}{12} = 100,000円 \therefore \text{申告不要可}$$

よって、Z社株式(非上場株式)の配当金については総合課税され、Q社株式(非上場株式)の配当金については、申告不要とされる。

(6) その他留意事項

① 総合課税又は申告分離課税とされた配当所得の金額に対して源泉徴収された所得税等は、確定申告の際に精算される。

② 総合課税とされた配当所得については、配当控除の適用はあるが、申告分離課税とされた配当所得については、配当控除の適用はない。

6 【資料Ⅵ】に関する留意事項

(1) 支払金額

源泉徴収票に記載されている「支払金額」は、源泉徴収税額控除前の金額であるため、支払金額がそのまま給与所得の収入金額となる。

(2) 給与所得控除後の金額

源泉徴収票に記載されている「給与所得控除後の金額」は、給与所得の金額であるため、給与所得控除の金額がそのまま給与所得の金額となる。

(3) 所得控除の合計額

問題文の指示で「乙の本年分の所得税等の確定申告における所得控除の合計額は、この年末調整済の金額から変更はない。」とあるため、そのまま源泉徴収票に記載されている所得控除の合計額を使用して乙の本年分の所得税等の計算を行うこととなる。

(4) 源泉徴収税額

確定申告の際に精算される所得税等として取扱われる。

(注) 年末調整済の指示があるため、確定申告の際に精算される源泉徴収税額は、年税額となるはずである。

そのため、百円未満の端数は切り捨てられるはずであるが、問題文では「95,871円」となっている。

おそらく作問者のミスであるため、どちらでも構わないと思われる。

なお、解答例では問題文において「95,871円」と指示されているため、当該金額を基礎に作成している。

※ 源泉徴収税額の計算

$$4,260,000円 - 2,381,100円 = 1,878,900円 \rightarrow 1,878,000 \text{ (千円未満切捨)}$$

$$1,878,000 \times 5\% = 93,900$$

$$93,900 + 93,900 \times 2.1\% = 95,871 \rightarrow 95,800 \text{ (百円未満切捨)}$$

7 【資料Ⅶ】に関する留意事項

第1期分予定納税額と第2期分予定納税額は、確定申告の際に精算される。