





# 税務百科大辞典

## 5

追補・付録・総索引

編集代表

金子 宏



ぎょうせい



---

---

# 税務百科 大辞典 5

---

---

昭和56年1月30日 発行  
全5巻 定価33,000円

編集代表 金子 宏

発行所 株式会社 ぎょうせい

本社 東京都中央区銀座7-4-12

営業所 東京都新宿区西五軒町52

電話 大代表 (03)268-2141

振替 東京4-10000番(〒162)

北海道支社 札幌市中央区北二条西10-1-12(〒060)  
電話(011)241-1971(代表) 振替 小樽 1343

東北支社 仙台市錦町1-6-31(〒980)  
電話(0222)22-6552(代表) 振替 仙台 6664

北関東支社 東京都新宿区東五軒町1(〒162)  
電話(03)268-2141(大代表) 振替 東京5-2205

南関東支社 東京都新宿区東五軒町1(〒162)  
電話(03)268-2141(大代表) 振替 東京7-13

東海支社 名古屋市中区丸の内2-6-19(〒460)  
電話(052)231-0329(代表) 振替名古屋13400

関西支社 大阪市北区天満2-7-17(〒530)  
電話(06)352-2271(代表) 振替 大阪642

中国支社 広島市中区八丁堀2-6(〒730)  
電話(0822)21-6711(代表) 振替 広島880

四国支社 松山市二番町4-1-2(〒790)  
電話(0899)32-3162(代表) 振替 徳島13335

九州支社 福岡市中央区春吉3-24-12(〒810)  
電話(092)751-2865(代表) 振替 福岡10340

沖縄事務所 那覇市久米2-5-8(〒900)  
電話(0988)68-5977

---

印刷・製本 凸版印刷株式会社

乱丁、落丁本はおとりかえいたします。



# 追 補



## 凡 例

- 1 本追補においては、昭和55年度税制改正等に伴う追加項目、補正項目を収載した。
- 2 見出し項目名に＊を付した項目は、新規追加項目である。
- 3 補正項目については、原則として、補正部分を含む小区分（Ⅰ，Ⅱ，Ⅲの小見出しの区分）の全文を掲載した。
- 4 補正項目の解説中、（省略）と記した箇所は、第1巻～第4巻収載の同項目の解説文と同じであることを示す。
- 5 （削除）と記した箇所は、当該項目又は当該小区分の全文を削除することを示す。

なお、本追補発行に際し、新たに次の2氏の執筆をいただいた。

杉山孝司（国税庁長官官房総務課税理士係長）

高田静治（大蔵省主税局税制第一課技術係長）

## 追 補 項 目 一 覧

### 〔あ行〕

|         |   |
|---------|---|
| 遺産分割    | 3 |
| 遺 留 分   | 3 |
| 請負に係る損益 | 4 |
| 打切退職金   | 4 |

### 〔か行〕

|               |    |
|---------------|----|
| 海外投資等損失準備金    | 6  |
| 会計業務          | 7  |
| 会計業務報酬規定      | 7  |
| *開発負担金        | 8  |
| 価格変動準備金       | 8  |
| 過大利率          | 9  |
| 仮差押え          | 9  |
| 換 価           | 9  |
| 還付を受けるための確定申告 | 9  |
| 既成市街地等        | 10 |
| 寄 付 金         | 10 |
| 給与所得          | 11 |
| 給与所得控除        | 11 |
| 供 託           | 12 |
| 漁業再建整備特別措置法   | 12 |
| *寄 与 分        | 13 |
| *勤務税理士        | 13 |
| 繰上差押え         | 13 |
| 繰上請求          | 14 |
| 権利確定主義        | 14 |
| *行為計算の否認      | 17 |
| 広告宣伝用資産       | 18 |
| 公認会計士         | 18 |

|         |    |
|---------|----|
| 功労金・慰労金 | 18 |
| 国 会     | 19 |

### 〔さ行〕

|                         |    |
|-------------------------|----|
| 債権の滞納処分                 | 20 |
| *産地中小企業者の事業合理化用機械等の特別償却 | 21 |
| 指定相続分                   | 21 |
| 修 繕 費                   | 21 |
| 住宅取得控除                  | 22 |
| 住宅貯蓄控除                  | 24 |
| *住宅の特例                  | 24 |
| *重要複合機械装置               | 26 |
| 受 贈 益                   | 26 |
| 出向者に対する給与等              | 26 |
| 狩猟者登録税                  | 27 |
| 準備金方式による特別償却            | 28 |
| *少額貯蓄等利用者カード            | 28 |
| 少額配当                    | 29 |
| 譲渡所得                    | 29 |
| *常備専用部品の償却              | 30 |
| 新築住宅の特例                 | 30 |
| *正当納税勧告                 | 30 |
| *税務援助                   | 31 |
| 税務書類の作成                 | 31 |
| 税務相談                    | 31 |
| 税務代理                    | 31 |
| 税務調査の立会い                | 32 |
| 税 理 士                   | 32 |
| 税理士会                    | 32 |
| 税理士業務                   | 33 |

|                 |    |
|-----------------|----|
| 税理士試験           | 34 |
| 税理士の意見の聴取       | 34 |
| 税理士の事務所         | 35 |
| 税理士の懲戒処分        | 35 |
| 税理士の登録          | 36 |
| 税理士法            | 36 |
| 税理士報酬規定         | 38 |
| 税理士法人           | 39 |
| *前期損益修正         | 39 |
| 専業税理士           | 40 |
| 専 売             | 40 |
| 専売益金            | 42 |
| 専売納付金           | 42 |
| *騒音防止用設備        | 43 |
| *送金許可されない利子、配当等 | 43 |
| *総所得金額          | 44 |
| 相 続 人           | 44 |

### 〔た行〕

|                       |    |
|-----------------------|----|
| 代襲相続                  | 46 |
| 滞納処分と強制執行等との調整        | 46 |
| *単行本在庫調整勘定            | 47 |
| 中小企業等海外市場開拓準備金        | 48 |
| *中正な立場                | 48 |
| 通知公認会計士               | 48 |
| 通知弁護士                 | 49 |
| 低開発地域等における工業用機械等の特別償却 | 49 |
| 電子計算機買戻損失準備金          | 49 |
| 添付書面制度                | 50 |
| 登録免許税                 | 50 |
| 特殊用途免税                | 50 |
| *特定海外経済協力事業法人         | 51 |

|                     |    |
|---------------------|----|
| *特定海外経済協力投資法人       | 51 |
| *特定海外経済協力法人         | 51 |
| 特定海外工事              | 52 |
| 特定価格要件              | 52 |
| 特定設備等の特別償却          | 52 |
| 特定備蓄施設等の割増償却        | 53 |
| *特定不況地域の工業用機械等の特別償却 | 53 |
| 特別償却                | 53 |

### 〔な行～は行〕

|              |    |
|--------------|----|
| 二重差押え        | 55 |
| 日本税理士会連合会    | 55 |
| 配偶者の相続税額控除   | 55 |
| 評 価 益        | 56 |
| 費用の年度帰属      | 56 |
| 不動産取得税       | 57 |
| 法定相続分        | 59 |
| 簿外資産         | 60 |
| *補修用部品在庫調整勘定 | 60 |
| ホテル業等の減価償却資産 | 60 |

### 〔ま行～わ行〕

|                    |    |
|--------------------|----|
| 未経過費用              | 62 |
| 見積原価               | 62 |
| *みなす交付要求           | 63 |
| *無公害化生産設備          | 63 |
| 無利子貸付け             | 63 |
| 免税軽油               | 64 |
| 役員退職給与金            | 65 |
| *有姿除却              | 66 |
| *利子、配当、償還金等の受領者の告知 | 66 |
| 臨時の税務書類の作成等        | 67 |
| 割増償却               | 67 |

# あ行

## 遺産分割 I 意義

相続人は、相続開始の時から、被相続人の財産に属した権利義務を承継することとされているが、遺産分割とは、その相続開始後共同相続人が承継した相続財産について、具体的に個々の相続人がどの財産を相続するかを決定することである。

したがって、共同相続人は、遺産について相続分に応じての権利を承継しているが、それがそのまま各自の自由に処分し得る財産なのではなく、遺産分割をすることによって各自の処分し得る財産が定まることになる。

遺産分割は、遺産に属する物又は権利の種類及び性格、各相続人の年齢、職業、心身の状態及び生活の状況その他一切の事情を考慮して行うこととされている（民906）。つまり、遺産については、それが宅地であるか農地であるか、住宅であるか店舗であるか、又は上場株式であるか取引相場のない株式であるか等、また、被相続人と相続人との関係については、被相続人の職業は何であったか、相続人はサラリーマンか、自家営業、農業経営をしている者か、又は嫁にいったもののなか等は一切の事情を考慮しなければならない。

なお、分割の方法としては、現物分割、価格分割、代償分割、又は共有とする方法が考えられる。

共同相続人は、被相続人が遺言で禁じた場合を除き何時でもその協議により遺産の分割をすることができ、その協議が調わないとき、又は協議をすることができないときは、その分割を家庭裁判所に請求することができる（民907）。なお、被相続人は、遺言で、分割の方法を定め若しくはこれを定めることを第三者に委託することができる。この場合において、家庭裁判所に請求があった場合で特別の事情があるときは、家庭裁判所は、期間を定めて遺産の全部又は一部の分割を禁ずることができ、遺言による場合には、相続開始の時から5年以内の期間内分割を禁ずることができる（民908）。

遺産分割は、相続開始の時にさかのぼってその効力を生ずる。ただし、第三者の権利を害することはできない（民909）。

相続の開始後認知によって相続人となった者が遺産

の分割を請求しようとする場合において、他の共同相続人が既に分割その他の処分をしたときは、分割のやり直しを避け、一方で分割の効力を維持しつつ、他方で被認知者の保護のため、価額のみによる支払の請求権が認められている（民910）。

## II 相続税課税との関連

（省略）

（小宮山克巳）

## 遺留分 I 意義

遺留分とは、被相続人への一定の相続人に留保された相続財産の一定の割合であり、被相続人の生前処分又は死因処分によって奪うことのできないものである。言い換えれば、被相続人が、相続人に必ず一定の財産を残さなければならないとする法律上の制度である。

遺留分を有する者すなわち遺留分権利者は、兄弟姉妹以外の相続人で、直系卑属、直系尊属及び配偶者である。すなわち、相続人が直系卑属だけの場合は直系卑属、直系尊属だけの場合は直系尊属、配偶者はこれらの者がある場合にはこれらの者と並んで、これらの者がいない場合には単独で、それぞれ遺留分権利者となる。

遺留分の割合は、相続人が直系尊属のみであるときは、被相続の財産の3分の1、その他の場合には、被相続人の財産の2分の1である。したがって、相続人が直系卑属又は直系尊属と配偶者のとき、配偶者と兄弟姉妹のとき（この場合は配偶者についてのみ）及び配偶者のみのときは、遺産の2分の1となり、遺留分権利者が複数のときは、相続分によって各遺留分権利者に総体的遺留分が配分される（民1028）。

遺留分は、被相続人が相続開始の時に有した財産の価額にその贈与した価額を加え、その中から債務の全額を控除して算定する（民1029）。この場合において、贈与は、相続開始前1年間にしたものに限るが、当事者双方が遺留分権利者に損害を加えることを知って贈与したときは、1年以前にしたものについても算入しなければならない（民1030）。

遺留分を有する相続人が受けた相続財産の総額が、被相続人の行った遺贈又は贈与により遺留分に足りな

## 追 補

いときは、遺留分権利者及びその承継人は、遺留分を保全するに必要な限度で、その遺贈及び贈与の減殺を請求することができる（民1031）。

減殺を受けるべき贈与又は遺贈が2以上あるときは、まず遺贈を減殺し、なお遺留分が満たされない場合に贈与を減殺する。そして、遺贈が2以上あるときは、遺言者が別段の意思を表示しない限り、その目的の価額の割合に応じて減殺し、贈与が2以上あるときは、後の贈与から始めて順次前の贈与に及び、遺留分が満たされたところでやめる。贈与が同時に行われたときは、遺贈の場合と同様に目的の価額の割合に応じて減殺すべきものとされている（民1033～1035）。

減殺の請求権は、遺留分権利者が、相続の開始及び減殺すべき贈与又は遺贈があったことを知った時から、1年間これを行わないときは時効によって消滅する。相続の開始の時から10年を経過したときも同様に時効となり消滅する（民1042）。これは権利関係を早く安定させようとする趣旨からのものである。

### Ⅱ 相続税課税との関連

（省略）

（小宮山克巳）

〔関連項目〕 法定相続分、遺贈

## 請負に係る損益 Ⅰ 意 義 （省略）

### Ⅱ 請負による損益計算

請負契約上の報酬請求権の発生は、仕事の目的物を引き渡したとき又は物の引渡しを要しないときは仕事の完了のときとされているし、税務上の収益計上の取扱いにおいても同様の時に計上することになっている。

ところで、請負による損益の計算については、法人税においては法人税法第22条第2項及び第3項にその根拠をおくが、その具体的な計算の取扱い、つまり請負による収益に関しては、法人税基本通達2-1-5（請負による収益の帰属の時期）から2-1-13（運送収入の帰属の時期）までに、請負収益に対応する原価の額に関しては、基本通達2-2-5（請負収益に対応する原価の額）から2-2-10（運送収入に対応する原価の額）までに定められている（所得税に関しては所得税基本通達36・37共-2から36・37共-7まで定められている）。

請負に係る工事収入又は工事原価の額は、通常は、その目的物の引渡し時において確定するが、もし、その額が引渡し時に確定しないときにおいても、その引渡しの日属する事業年度終了の日の現況により、その金額を適正に見積り計上する。この場合において、

その後確定した工事収入の額又は工事原価の額が見積額と異なるときは、その差額は、その確定した日の属する事業年度の益金の額又は損金の額に算入する（法基通2-2-1、所基通36・37共-4）。

建設請負等について次に掲げるような事実がある場合には、その建設請負等に関する建設工事等の全部が完成しないときにおいても、その事業年度において引き渡した建設工事等の量又は完成した部分に対応する工事収入をその事業年度の益金の額に算入し、その工事収入に対応する工事原価の額をその事業年度の損金の額に算入することとしている。これを一般に部分完成基準という（法基通2-1-9）。

① 一の契約により同種の建設工事等を多量に請け負ったような場合で、その引渡 quantity に従い工事代金を収入する旨の特約又は慣習がある場合

② 1個の建設工事等であっても、その建設工事等の一部が完成し、その完成した部分を引き渡したつどその割合に応じて工事代金を収入する旨の特約又は慣習がある場合 （村上泰治）

〔関連項目〕 請負による収益の帰属の時期、部分完成基準、長期工事の請負に係る収益及び費用、延払条件付譲渡

## 打切退職金 Ⅰ 意 義

退職金は、役員又は使用人の退職に

より支給される臨時の給与であり、退職という事実がなければ発生しないのであるが、その事実がなく、つまり在職中になんらかの事情により支給する退職金を打切退職金という。

打切退職金は、原則的には退職するまでの間、退職給与の前払金として損金不算入とされるか、場合によってはその支給を受けた者に対する賞与とされるところであるが、法人税法の適用上、次のような若干の例外が認められている。

### Ⅱ 打切退職金の損金算入が認められる事例

打切退職金が退職金として損金に認められるのは、次に掲げる場合である。

#### (1) 使用人の退職給与の打切支給

法人が、例えば中小企業退職金共済制度又は適格退職年金制度への移行とか定年の延長等に伴い、退職給与規程を制定又は改正し、使用人（定年延長の場合にあっては、旧定年に到達した使用人をいう）に対して退職給与を打切支給した場合には、次のいずれの条件にも該当するときに限り、その支給した退職給与金をその支給した日の属する事業年度の損金に算入する

(法基通9—2—24)。

- ① その支給をしたことにつき、上記のような相当の理由があること。
- ② 打切支給後は、退職金の計算上、既往の在職年数を加味しないこと。
- ③ 打切支給額を現実に支給し、未払金等とはしないこと。

なお、この場合に法人が使用人の打切退職金を未払金等に計上しているときは、その使用人に対する所得税の取扱い上、現に支払われる時の退職金とすることとされている(所基通30—2(1))ことから、法人税の取扱いでも、未払金等に計上した時点では、退職金の前払いとして損金不算入とし、現に支払われた時に退職金としての損金算入が認められるものとする。

## (2) 役員の分掌変更等の場合の打切支給

法人の役員について分掌変更があったり、任期が満了しても改選で再任された場合には、その役員は退職したわけではないので、退職金を支給しても法人税法上退職給与としての損金算入は認められず、結局、役員賞与として取り扱われることになる。

しかし、次に掲げる事実該当した役員に支給する打切退職金のように、その職務の内容、役員としての地位が激変したことにより支給したものについては、これを退職給与として損金に算入することができる(法基通9—2—23)。

- ① 常勤役員が非常勤役員になったこと。ただし、非常勤役員であっても代表権を有する者及び代表権は有しないが実質的にその法人の経営上主要な地位を占めていると認められる者である場合を除く。
- ② 取締役が監査役になったこと。ただし、監査役でありながら実質的にその法人の経営上主要な地位を占めていると認められる者である場合等を除く。
- ③ 分掌変更等の後における報酬が激減(おおむね50%以上の減少)したこと。

なお、これらの事実該当する場合の打切退職金であっても、その支給額のうち不相当に高額な部分の金額については損金不算入とされる(法36)。

## (3) 昇格役員に対する打切支給

法人の使用人がその法人の役員となった場合に、法人の定める退職給与規程に基づき、役員となった時点で使用人であった期間に係る退職金として計算される金額を支給したときは、その支給した金額は、使用人の退職により支給する退職金として損金に算入される(法基通9—2—25)。

使用人は法人との雇用契約に基づき、役員は株主との委任契約に基づきそれぞれ法人に役務を提供するのであるから、役員昇格時に退職金を支給することは当然のことと考えられるが、現実の問題として、かかる昇格役員について役員退職時に使用人当時の退職金を含めて支給することとしている事例も見受けられることから、その取扱いを明らかにしたものである。

なお、この打切支給は、役員昇格時に現実に支給することが条件とされ、未払金等に計上した場合は含まれない。これをいつでもよいこととすると利益調節の手段とされるおそれがあるからである。

ただし、法人が、新たに退職給与規程を制定し又は従来の退職給与規程を改正して、使用人から役員となった者に対して退職金を支給することとした場合に、その制定等の時に既に昇格して役員となっている者の全員に、その制定の時点で使用人期間の退職金を支給したときは、次のいずれにも該当するものであることを条件に、その損金算入が認められる(法基通9—2—26)。

- ① 既往において、これらの者に対し使用人であった期間の退職金を支給したことがないこと。
- ② 支給した退職金が、その役員が役員となった直前に受けていた給与の額を基礎とし、その後のベースアップの状況等を参酌して計算される退職給与の額として相当な額であること。

また、使用人兼務役員が一般の役員となった場合に、使用人兼務役員であった期間に係る使用人としての職務に対する退職給与を支給しても、役員たる地位は変わっていないのであるから、その支給した金額は、その役員に対する賞与とされる(法基通9—2—25(注)2)。

(桜井巳津男)

〔関連項目〕 役員賞与、過大退職金、役員退職給与金、使用人兼務役員

# か行

## 海外投資等損失準備金

### Ⅰ 意 義

海外投資や海外における資源開発、経済協力事業としての大規模プロジェクト投資は極めてリスクの伴うものであることから、そのリスクに対処するため、一定限度内の海外投資等損失準備金について損金算入を認めることとして、昭和48年度の税制改正の際に、従前の海外投資損失準備金と資源開発投資損失準備金とを統合して設けられたもので、その後昭和51年度の税制改正により、特定海外工事が、昭和53年度の税制改正により、使用済核燃料再処理事業債権が、また、昭和55年度の改正により経済海外協力投資がこの準備金の対象として加えられた。

この制度は、次のⅡ、Ⅲに大別される。

### Ⅱ 特定株式等の価格低落又は貸倒損失に備えるもの

青色申告法人である内国法人（特殊投資法人以外の特定投資法人、特殊投資法人以外の資源開発投資法人及び清算中の法人を除く）が、昭和48年4月1日から昭和57年3月31日までの期間（指定期間）内の日を含む事業年度の指定期間内において次に掲げる特定法人の株式等（設立、増資、株式配当又は非居住者等からの購入により取得したものに限る）又はこれらの法人に債権（株式の取得が困難である場合等一定の要件を満たす貸付金に限る）若しくは使用済核燃料再処理事業法人に対する特定の貸付金（以下、これらを「特定株式等」という）を取得し、かつ、これをその事業年度終了の日まで引き続き所有している場合（一部の特定株式等については、特定法人株式等保有割合が一定割合以上である場合に限る）において、その特定株式等の価格の低落又は貸倒れによる損失に備えるため、その特定株式等の取得価額にそれぞれに掲げる割合を乗じて計算した金額以下の金額を海外投資等損失準備金として積み立てた場合には、その積立額は当該事業年度の損金の額に算入する（措55Ⅰ）。

- ① 特定海外事業法人（新開発地域に存するもので、製造業等特定の事業を主として当該地域内で営むこと等一定の要件に該当するもの）……12%
- ② 特定投資法人（専ら①の法人又は他の特定投資法人に対して投融資をするもので、通商産業大臣

の認定を受けたもの）……12%

- ③ 特定海外経済協力事業法人（現に行っている事業が日本国とその特定海外事業法人の本店等の所在する国との間の経済協力の推進に著しく寄与する事業に限られているもので、通商産業大臣の認定を受けたもの）……25%
- ④ 特定海外経済協力投資法人（特定投資法人のうち、現に行っている事業が主として特定海外経済協力事業法人又は他の特定海外経済協力投資法人に対して投融資をするもので、通商産業大臣の認定を受けたもの）……25%
- ⑤ 使用済核燃料再処理事業法人（外国法人で使用済核燃料から化学的方法により有用物質の分離処理を事業とするもの）……40%
- ⑥ 資源開発事業法人（その営む事業が資源開発事業（国内においては石油開発に限る）に限られているもの）……40%
- ⑦ 資源開発投資法人（⑤の法人又は他の資源開発投資法人に対する投融資を行うもの、又は当該投融資と資源開発事業とを行うもので通商産業大臣の認定を受けたもの）……40%
- ⑧ 資源探鉱事業法人（資源開発事業法人のうち現に行っている事業が資源の探鉱の事業に限られているもの）……100%
- ⑨ 資源探鉱投資法人（⑦の法人又は他の資源探鉱投資法人に対し投融資を行うもの、又は当該投融資と資源探鉱事業とを行うもので通商産業大臣の認定を受けたもの）……100%

なお、「特殊投資法人」とは、特定投資法人のうち、自己の資本金額を超えて海外事業法人に対し出資をするもの及び資源開発投資法人のうち、自己の資本金額を超えて資源開発事業法人に対し投融資を行うものをいう。

### Ⅲ 特定海外工事の不測損失に備えるもの

青色申告法人である内国法人が、昭和51年4月1日から昭和55年3月31日までに締結したを含む各事業年度の指定期間内に「特定海外工事」の収益の計上につき工事進行基準を適用している場合において、その特定海外工事に係る不測の損失に備えるため、未成工事

支出金の当期増加額の7%に相当する金額以下の金額を海外投資等損失準備金として積み立てたときには、その積立額は当該事業年度の損金の額に算入する（旧措55Ⅱ）。

特定海外工事とは、国家間の協定、交換公文その他の国際約束に基づく経済協力の対象となる事業計画に係る工事で、その工事期間が3年を超え、かつ、工事契約金額が1,000億円を超えるもののうち通商産業大臣が認定したものをいう。

なお、海外工事契約の相手方が特定法人又はこれに準ずる法人であり、その特定法人等の特定株式等につき、海外工事契約が締結された日を含む事業年度において海外投資等損失準備金を積み立てている場合には、その海外工事は特定海外工事に該当しない。

#### Ⅳ 取 崩 し

海外投資等損失準備金積立額は、その積立てをした事業年度終了の日の翌日から5年を経過したものがある場合には、その後5年間に於いて均等額を取り崩して益金の額に算入しなければならない。

そのほか、特定株式等の全部又は一部を有しなくなった場合、特定法人株式等保有割合が一定割合以下となった場合、資源開発事業法人又は資源開発投資法人が特定海外事業法人又は特定投資法人になった場合、資源探鉱事業法人又は資源探鉱投資法人が特定海外事業法人又は特定投資法人になった場合、資源開発事業法人又は資源開発投資法人が、特定海外経済協力事業法人又は特定海外経済協力投資法人となった場合、資源探鉱事業法人又は資源探鉱投資法人が特定海外経済協力事業法人又は特定海外経済協力投資法人となった場合、特定法人が解散（合併を除く）した場合又は特定法人でないこととなった場合、特定株式等につき評価減をした場合、特定海外工事の完成した場合又は特定海外工事でないこととなった場合等一定の場合には、所定の額を取り崩して益金の額に算入しなければならない。（坂元 左）

## 会 計 業 務

### Ⅰ 会計業務の意義と性格

税理士法によると、税理士業務は、他人の求めに応じ租税に関し、税務代理、税務書類の作成及び税務相談の各事務を行うこととされている（税理士2Ⅰ）。

以上の業務を実際に課税実務過程に即して分析してみると、①暦年経過又は事業年度終了に伴い税法に従って課税標準が計算され、それに基づいて申告書及び添付すべき会計書類が作成される過程、②申告書が税

務署に提出されそれに基づいて税務調査が行われ申告は認められるか、若しくは課税標準、税額の計算が税法の規定に従っておらず、その他税務官庁の調査額と異なっているとして更正処分を受けるまでの過程、③更正処分により税額が確定した後、納税者が不服申立手続による異議申立て又は審査請求を行うかあるいは訴訟にまで移行する過程、に分けることができる。この①の過程は、伝票整理から始まり記帳代行、決算事務といった税務計算を行う以前の業務分野であるが、この業務分野を、税理士の会計業務と称することができる。事実この分野は税理士業務の相当部分を占めている。税理士業務と会計業務は唇齒輔車の関係にあるなどといわれるのもこのような実態を端的に表現したものとといえよう。

### Ⅱ 会計業務の考え方と推移

税理士の業務は、税理士が納税者の毎期・毎年の申告納税関係の事務を継続的かつ包括的に受託して行われるのが実態であるので、記帳・決算から申告までの一貫した業務提供として把握されてくるのである。一般に会計業務はなんびとでも行える自由業務とされているが、少なくとも税務申告を直接の目的として税務計算（課税標準の計算）を行うためには、すでに決算書の作成段階で税法的判断が要求されるので、もっぱら当該目的で作成される決算書類は税務書類の範疇に入るとする考え方もある。

このような考え方と並行して、税理士業務には会計業務が必然に伴うので、より広く、会計業務を税理士の付随業務として税理士法上明定すべきだとする意見が相当以前から唱えられてきていたが、税理士法改正（昭和55年4月）によって、『税理士は、前項に規定する業務（以下「税理士業務」という。）のほか、税理士の名称を用いて、他人の求めに応じ、税理士業務に付随して、財務書類の作成、会計帳簿の記帳の代行その他財務に関する事務を業として行うことができる。ただし、他の法律においてその事務を業として行うことが制限されている事項については、この限りでない。』（税理士2Ⅱ）旨の明文の規定が設けられた。この規定は、実体的には、税理士が従来行っている会計業務を法文上明確化して追認したものと考えられている。（棚橋英二、本多登志郎）

〔関連項目〕 会計、税務会計、税務書類の作成、会計業務報酬規定（追補）

## 会計業務報酬規定

税理士が、税理士業務（税理士2Ⅰ）に付随して行う会計

## 追 補

業務に関して受ける報酬の定めである。

従来、会計業務を無視しては、およそ正常な税理士業務を行うことはできないのが税理士業務の実態であることから、税理士業務と会計業務は、いわば唇齒輔車の関係にあるとされてきた。このような実態が、税理士法改正において、あらたに同法第2条第2項に、「税理士は、税理士業務のほか、税理士の名称を用いて、他人の求めに応じ、税理士業務に付随して、財務書類の作成、会計帳簿の記帳の代行その他財務に関する事務を業として行うことができる。」旨の会計業務規定となって容認されるところとなった。これに伴い、会計業務報酬についても税理士業務報酬と同様、日税連の定める最高限度額に関する基準をもとに各税理士会において、会員が会計業務に関して受ける報酬の最高限度額に関する規定をそれぞれ定めるものとしている。したがって、会員は、会計業務報酬についても当該規定の拘束を受けるわけである。

会計業務は、本来だれでも行える自由業務とされている分野であるが、上記性格からすると、厳密には会計業務報酬は、税理士法第2条第2項の規定に基づき税理士業務に付随して行われる財務に関する事務の部分と任意業務である一般会計事務の部分とに分けられるべきものと考えられるが、実体的には従来税理士が行ってきた会計業務を税理士法で追認したものとの考え方から会計業務報酬についても従前の規定の体系はこれを維持することとして「会計業務報酬規定」が定められている。

「会計業務報酬規定」は、会計顧問料、記帳代行料、決算書類作成料、その他書類の作成料及び相談料から構成されており、税理士は税理士業務報酬とは別途に、会計業務を行ったときはこれらの報酬を受けることができる。

なお、税理士法第33条の2第2項の新設に伴い、同条同項の業務が税務相談報酬として位置づけられたことから、会計相談報酬においても当該業務を連動させることとして、あらたに「同条同項による審査に付随して行う報酬」が設けられている。

(棚橋英二、本多登志郎)

〔関連項目〕 税理士報酬規定、会計業務(追捕)

## I 意 義

### \*開発負担金

宅地開発等に関連して行われる公共・公益施設の設置、改良の費用に充てるものとしてその公共的施設等の管理者たる地方公共団体に対して支払する負担金。たとえば、住宅団地の造成に伴い市

町村が設置する学校や上・下水道などの建設費用に充てるために負担する負担金などをいい、開発協力金などと呼ばれることもある。開発負担金は、宅地開発等によって地方公共団体の負担増となる費用を宅地開発等を行う者にも負担させようとするものであり、地方公共団体が独自に定めた宅地開発要綱などによって負担させられる場合が多い。

## II 税務処理

純粋な寄付金と考えられるものを除き、開発負担金は、その性質に応じ次のように取り扱われる(法基通7-3-11の2)。

- (1) 直接土地の効用を形成するような施設に係る負担金(例 団地内道路、公園、緑地、公道との取付道路、雨水調整池)……土地の取得価額に算入する。
- (2) 独立した効用を形成すると認められる施設で負担者の便益に直接寄与するようなものに係る負担金(例 上水道、下水道、工業用水道、污水处理場、団地近辺の道路)……無形減価償却資産の取得価額又は繰延資産とする。
- (3) 主として団地外の住民の便益に寄与するような公共的施設に係る負担金(例 団地周辺又は後背地の緩衝緑地、文教福祉施設、環境衛生施設、消防施設)……繰延資産(償却年数は8年)とする。

(佐藤清勝)

## I 意 義

### 価格変動準備金

(省略)

## II 積立ての対象資産

この価格変動準備金の積立ての対象となる一定のものとは、次に掲げるものである。

- ① たな卸資産。ただし、次のものは除かれる。
  - (a) 後入先出法若しくはこれに準ずる評価方法による原価法又はこれらの評価方法により算出した取得価額を基礎とする低価法により評価されるたな卸資産
  - (b) 顧客の指図に基づいて生産され、又は購入されたもので、当該顧客にその契約によりあらかじめ定められている価額により販売されるもので一定のもの(建物、構築物、船舶又は航空機等)
  - (c) 土 地
- ② 証券会社が有する投資目的以外の株式及び証券会社以外の法人が有する上場株式。なお、企業支配株式は除かれる。

## III 積立限度額

(省略)

#### Ⅳ 積立額の取崩し

(省略)

(坂元 左)

#### 過大利率 Ⅰ 意義

(省略)

##### Ⅱ 利子の損益計上の時期

金銭消費貸借に係る利子は、借入人にあるはその支払額は金融費用として所得金額の計算上損金の額に、また、貸付人にあるはその収入額は収益として所得金額の計算上益金の額に算入される。利子の収益又は費用の計上の時期は、その貸付金銭の消費貸借の期間の経過に対応して発生するものとして経理されるが、利子の支払期日が1年以内の一定期間ごとに到来するものは、継続適用を条件として、その支払期日に計上することが認められている(法基通2-1-20)。

##### Ⅲ 適正利率

(省略)

(後藤喜一)

〔関連項目〕 寄付金、特定期間損益、特定利子、みなし寄付金、認定利子、無利子貸付け

#### 仮差押え Ⅰ 意義及び要件

(省略)

##### Ⅱ 仮差押えの効力

(省略)

##### Ⅲ 仮差押解放金額

(省略)

##### Ⅳ 滞納処分と仮差押えとの関係

滞納処分は、仮差押えによりその執行を妨げられない(徴140)から、仮差押えのされている財産に対する差押えを行うことができるし、その後の換価手続も行うことができる。

この場合の仮差押えの効力は、滞納処分による差押えによって直ちに消滅するものではないが、その後滞納処分の換価が行われたときには消滅すると解されている。したがって、換価代金に残余が生じた場合であっても、既に仮差押えは失効しているから、仮差押権利者に残余金の交付等は行われない。

ただし、調整法の適用がある場合(昭和55年法律第50号改正前では、有体動産、不動産及び登記される船舶、改正後においては全財産)において、換価代金に残余が生じたときには、執行官又は執行裁判所に交付しなければならない(滞納調整28, 34, 36の12)。

(松本俊治)

#### 換 価 Ⅰ 意義

(省略)

##### Ⅱ 換価(狭義)をする財産の範囲

(省略)

##### Ⅲ 換価(狭義)の制限

換価が制限される場合としては、次に掲げるものがあり、その趣旨からみて狭義の換価(売却)について適用され、債権の取立てについては適用されない(例外的に、行政事件訴訟法25条の執行停止等は、債権の取立てについても適用され得る)。

##### (1) 財産の性質による換価制限

###### ① 未成熟の果実等

果実は成熟した後、蜜は繭となった後でなければ換価することができない(徴90Ⅰ)。

###### ② 仕掛品等

生産工程中における仕掛品、栽培品その他これらに類するもので、完成品になり、又は一定の生産工程に達する等の後でなければ、その価額が著しく低廉で通常の取引に適しないものは、通常の取引に適する状態になった後でなければ換価できない(徴90Ⅱ)。

##### (2) 納税の猶予等の場合の換価制限

納税の猶予その他の制度の趣旨から定められている換価制限の主要なものとしては、納税の猶予(通48Ⅰ, 地15の2Ⅰ), 徴収の猶予(通23Ⅴただし書, 地20の9の3Ⅳただし書等参照), 換価の猶予(徴152前段, 地15の5Ⅲ前段), 滞納処分の停止(徴153, 地15の7参照), 保全差押え又は繰上保全差押え(徴159Ⅷ, 地16の4Ⅷ), 予定納税額に係る所得税(所117), 仮算定税額に係る固定資産税(地373Ⅵ), 調整法の規定による二重差押え(滞納調整22, 30等), 不服申立て(通105, 地19の7)その他の場合(徴90Ⅲ, 会社更生37Ⅱ, 行訴25等)がある。

##### (3) 換価の順序についての制限

換価の順序についての制限としては、第二次納税義務者又は保証人の財産を換価する場合(徴32Ⅳ, 通52Ⅴ, 地11Ⅲ, 16の5Ⅳ), 譲渡担保権者の物的納税責任により譲渡担保財産を換価する場合(徴24Ⅲ後段, 地14の18Ⅲ), 差押換えの請求に伴う換価の申立てがあった場合(徴50Ⅲ)がある。

(西沢 博)

〔関連項目〕 公売, 随意契約による売却, 差押えの効力, 有価証券の滞納処分, 債権の滞納処分

#### 還付を受けるための確定申告 Ⅰ 意義

(省略)

##### Ⅱ 還付を受けるための確定申告ができる場合

## 追 補

(省略)

### Ⅲ 還付を受けるための確定申告書の記載事項及び添付書類

還付を受けるための確定申告書の記載事項及び添付書類は、確定所得申告書のそれと同様である(所122)。

ただし、昭和55年の所得税法改正により、年末調整を受けた給与所得者で確定申告義務のない者が、源泉徴収税額等の還付を受けるためにする申告については、その年末調整を受けた部分の所得控除の額はその明細の記載を省略し、当該年末調整を受けた所得控除額のみを記載すれば足りることとされている(所122①後段、所規47の3)。(海老澤洋)

〔関連項目〕 外国税額控除、予定納税、源泉徴収所得税、雑損控除(額)、医療費控除、住宅取得控除、寄付金控除、還付請求、確定申告(所得税)

## Ⅰ 意 義

### 既成市街地等

(省略)

### Ⅱ 範 囲

(省略)

### Ⅲ 特定の事業用資産の買換えの特例の適用

(省略)

### Ⅳ 既成市街地等内にある土地等の中高層耐火共同住宅の建設のための買換え及び交換の場合の譲渡所得の課税の特例の適用

一定の要件を満たす次の買換え(交換)については、譲渡所得の課税の特例が受けられる(措37の5①、③)。

#### (1) 要 件

##### ① 買換えの場合

既成市街地等内にある土地等、建物又は構築物(譲渡資産)を譲渡(譲渡所得の基因となる不動産等の貸付けを含む)をした場合において、当該譲渡の日の属する年中又はその翌年中(特定の場合には、翌々年末までの期間内)に、当該譲渡をした土地等又は建物若しくは構築物の敷地の用に供されている土地等の上に建築された地上階数4以上の一定の要件を満たす中高層の耐火共同住宅(その敷地の用に供されている土地等を含む)の全部又は一部の取得をし、かつ、当該取得の日から1年以内に、当該取得をした資産(買換資産)を事業の用若しくは居住の用(当該個人の親族の居住の用を含む)に供した場合

##### ② 交換の場合

上記①の譲渡資産(交換譲渡資産)に該当する資産と買換資産(交換取得資産)に該当する資産とを交換した場合

#### (2) 特例の内容

##### ① 買換えの場合

譲渡資産の収入金額のうち買換資産の取得価額に対応する部分については譲渡がなかったものとされる。

##### ② 交換の場合

交換譲渡資産は、その交換の日において、同日における当該資産の価額に相当する金額で譲渡したものとみなし、交換取得資産は、その交換の日において、同日における当該資産の価額に相当する金額で取得したものとみなして、上記①の「買換えの場合」の特例が適用される。

(別表1～3省略)

(佐藤秀一郎)

## Ⅰ 寄付金の意義

### 寄 付 金

税法上、寄付金の意義そのものについて直接的に定義づけた規定はないが、法人税法第37条第5項が、「寄付金の額は、寄付金、きょ出金、見舞金その他いずれの名義をもってするかを問わず、内国法人が金銭その他の資産又は経済的な利益の贈与又は無償の供与(広告宣伝費及び見本品の費用その他これらに類する費用並びに交際費、接待費及び福利厚生費とされるべきものを除く。以下この条において同じ)をした場合における当該金銭の額若しくは金銭以外の資産のその贈与の時における価額又は当該経済的な利益のその供与の時における価額によるものとする。」と規定していることからみて、贈与又は無償の供与の形で行われた財産的給付(donation)のうち、法人の事業遂行と直接関係のないものが寄付金であるということができる。

この場合、「経済的な利益の無償の供与」とは、債務免除、債務の無償引受け、金銭の無利息貸付け、その他役務の無償提供等がこれに当たる。

また、法人が資産の譲渡又は経済的な利益の供与をした場合に、その譲渡又は供与の対価として得た金額が、当該資産又は経済的な利益の価額(時価: market value)に比して低いときは、当該対価の額と時価との差額のうち実質的に贈与又は無償の供与をしたと認められる金額も、同じく寄付金として扱うことになっている(法37Ⅵ)。いわゆる「低廉譲渡等」と称されるものである。

これらの経済的な利益の無償の供与又は低廉譲渡等

## キウウヨショト

は、企業経理上は積極的に損費として表現されないことが多いが、税法上は、いったん当該経済的利益の価額又は低廉部分の金額に相当する収益が実現し、同時にこれを相手方に供与したことによる損失が生じたものと観念し、この損失を寄付金とみることになるのである。

なお、上記のごとく、たとえ私法形式上は「贈与」の形をとるものであっても、広告宣伝費や見本品費、交際費や福利厚生費等となるべきものは寄付金から除かれているが、これは、これらの支出金がいずれも事業遂行上直接必要な費用であることが一般的に明らかであることに由来するものであって、当然のことである。

また、子会社等を整理（解散、経営権の譲渡等）するために、当該子会社等に係る債務の引受け、債権の放棄その他の損失の負担をした場合でも、それが将来のより大きな損失負担を回避するためにやむを得ず行ったものである等社会通念上相当の理由があるときは、寄付金とはされない（法基通9-4-1）。業績不振の子会社等の倒産防止のために合理的な再建計画に基づいて行う緊急の無利息又は低利の融資についても同様である（法基通9-4-2）。

### II 寄付金の損金算入の規制

（省略）

### III 寄付金の損金算入限度額

（省略）

### IV 国等に対する寄付金及び指定寄付金の特則

（省略）

### V 試験研究法人等に対する寄付金の特則

（省略）

（渡辺淑夫）

## 給与所得 I 意義

（省略）

### II 給与等の内容

（省略）

### III 給与所得の性格

（省略）

### IV 給与所得の金額

給与所得の金額は、その年中の給与等の収入金額に応じ、それぞれ次の右欄に掲げる給与所得控除額を控除した残額をいう（所28Ⅱ、Ⅲ）。

| 給与の収入金額               | 給与所得控除額  |
|-----------------------|----------|
| 125万円未満のもの            | 50万円     |
| 125万円以上<br>150万円以下のもの | 収入金額×40% |

|                          |                           |
|--------------------------|---------------------------|
| 150万円を超え<br>300万円以下のもの   | 万円<br>60+(収入金額-150)×30%   |
| 300万円を超え<br>600万円以下のもの   | 万円<br>105+(収入金額-300)×20%  |
| 600万円を超え<br>1,000万円以下のもの | 万円<br>165+(収入金額-600)×10%  |
| 1,000万円を超えるもの            | 万円<br>205+(収入金額-1,000)×5% |

（注）1 月々の源泉徴収税額を計算する際に使用する

「給与所得の源泉徴収税額表」には、既にこの給与所得控除相当額が織り込まれて作成されているので、源泉徴収のつどこの給与所得控除額を計算する必要はない。

また、年末調整の際には、その年中の給与等の収入金額から給与所得控除額を控除した後の給与所得の金額について「年末調整のための給与所得の源泉徴収税額表」を使用して税額を求めることとなるが、この場合の給与所得控除後の給与等の金額は、「年末調整のための給与所得の源泉徴収税額表の付表」によって求める（所28Ⅳ、190）。

2 老年者（年齢65歳以上で年間の所得金額が1,000万円以下の人）の受ける国民年金や厚生年金、恩給（一時恩給を除く）などの公的年金等で、昭和56年12月31日までの間に支払を受けるべきものについては、その年中の公的年金等の収入金額から老年者年金特別控除額として78万円が控除されるが、その控除後の金額が給与等の収入金額とされる（措29の4Ⅰ、Ⅱ）。

なお、この控除を源泉徴収の際に受ける場合には、「給与所得者の扶養控除等申告書」又は「従たる給与についての扶養控除等申告書」に老年者に該当する旨及びその該当する事実を記載することが必要である（措29の4Ⅲ）。

（松田 進）

〔関連項目〕 給与所得控除、給与所得に係る源泉徴収、年末調整

## 給与所得控除 I 意義

（省略）

### II 給与所得控除額

昭和55年分以後の各年分の給与所得控除額は、給与等の収入金額に応じ、それぞれ次の金額とされている（昭和55年4月現在、所28Ⅲ）。

- ① 給与等の収入金額が150万円以下である場合  
その収入金額の40%に相当する金額（その金額が50万円に満たない場合には50万円（最低控除額））
- ② 給与等の収入金額が150万円を超え300万円以下である場合  
60万円とその収入金額から150万円を控除した金額の30%に相当する金額との合計額

## 追 補

③ 給与等の収入金額が300万円を超え600万円以下である場合 105万円とその収入金額から300万円を控除した金額の20%に相当する金額との合計額

④ 給与等の収入金額が600万円を超え1,000万円以下である場合 165万円とその収入金額から600万円を控除した金額の10%に相当する金額との合計額

⑤ 給与等の収入金額が1,000万円を超える場合 205万円とその収入金額から1,000万円を控除した金額の5%に相当する金額との合計額

なお、給与等の収入金額が300万円未満である場合には、所得税法別表第7の付表により求めた給与所得控除後の給与等の金額により給与所得の金額を計算することになっている（所28Ⅳ）。（松田 進）

〔関連項目〕 給与所得、給与所得に係る源泉徴収、年末調整

## 供 託 I 意 義 (省略)

### Ⅱ 供託の種類 (省略)

### Ⅲ 弁済供託 (省略)

### Ⅳ 債権の二重差押えと供託

債権に対し二重差押えをした場合において、第三債務者が供託をすることができるかどうかという問題がある。この点については、昭和55年10月1日施行に係る民事執行法の制定及び滞納処分と強制執行等との手続の調整に関する法律の一部改正により、次のような処理をすることになった。

#### (1) 強制執行どうしの二重差押えの場合

第三債務者は、取立訴訟の訴状の送達を受ける時までに差押命令又は仮差押命令（いずれも一部差押えの場合には競合する場合に限る）の送達を受けたときは、その債権の全額に相当する金銭を債務の履行地の供託所に供託しなければならない（民事執行法156Ⅱ）。

#### (2) 滞納処分と強制執行による二重差押えの場合

滞納処分と強制執行による二重差押えの場合には、どちらの差押えが先行しているかにより異なる。

##### ① 滞納処分による差押えが先行している場合

第三債務者は、滞納処分による差押えがされている金銭債権について強制執行による差押命令又は仮差押命令の送達を受けたときは、その債権の全額に

相当する金銭を債務の履行地の供託所に供託することができる（滞納調整20の6Ⅰ、20の9Ⅰ）。

なお、仮差押えがされている金銭債権について滞納処分による差押えがされたときも、上記の場合と同様に供託することができる（滞納調整36の12Ⅰ）。

##### ② 強制執行による差押えが先行している場合

第三債務者は、強制執行による差押えをした債権者が提起した取立訴訟の訴状の送達を受けるときまでに、その差押えがされている金銭債権について滞納処分による差押えがされたときは、その債権の全額に相当する金銭を債務の履行地の供託所に供託しなければならない（滞納調整36の61）。

上記のように、第三債務者は、滞納処分が先行のときは供託の権利を有し、強制執行が先行のときは供託の義務を負うとしたのは、前者の場合には、第三債務者に便利な履行手段を与え、かつ、第三債務者の不安を除くためであり、後者の場合は、租税の優先徴収権を手続的に保障して執行裁判所で確実に配当ができるようにするためである。

#### (3) 滞納処分どうしの二重差押えの場合

第三債務者は、金銭債権について、滞納処分による二重差押えを受けた場合には、二重差押えを理由として供託することはできない。これは、滞納処分による差押えの場合には、その取立てが遅れることは考えられず、また、税務署長は、取り立てても法に則して配当をするものと考えられるため、特に供託を必要としないからである。（西沢 博）

〔関連項目〕 換価代金、債権の滞納処分

## 漁業再建整備特別措置法 前 文 (省略)

### I 中小企業構造改善計画の認定 (省略)

### Ⅱ 税制上の措置

この認定を受けた計画に従い中小漁業構造改善事業を実施する場合には、農林漁業金融公庫等から必要な資金の貸付けが受けられる（同法9）ほか、税制上は、次のような課税の特例措置の適用が認められる。

① 中小漁業構造改善計画を実施する漁業協同組合等の構成員の漁船の割増償却（措45の4）

② 中小漁業構造改善計画の認定を受けた漁業協同組合等の構成員が農林水産大臣の認定を受けて現物出資をした場合の法人税の課税の特例（措66の3）及び登録免許税の軽減（措81）（原 一郎）