

税 務

法律・労務対策事例版

No. 1720

10月の税務

《もくじ》

- 1, 9月分源泉所得税・住民税の特別徴収税額の納付
納期限・10月15日
- 2, 8月決算法人の確定申告〈法人税・消費税・地方消費税・法人事業税・(法人事業所得税)・法人住民税〉
申告期限・10月31日
- 3, 2月、5月、8月、11月決算法人の3か月ごとの期間短縮に係る確定申告〈消費税・地方消費税〉
申告期限・10月31日
- 4, 法人・個人の1月ごとの期間短縮に係る確定申告〈消費税・地方消費税〉
申告期限・10月31日
- 5, 2月決算法人の中間申告〈法人税・法人事業税・法人住民税〉…半期分
申告期限・10月31日
- 6, 消費税の年税額が400万円超の2月、5月、11月決算法人の3月ごとの中間申告〈消費税・地方消費税〉
申告期限・10月31日
- 7, 消費税の年税額が4,800万円超の8月決算法人を除く法人の1月ごとの中間申告〈消費税・地方消費税〉
申告期限・10月31日

◎税務のニュース

内閣府/2019年4～6月期のGDP/年1.3%増に
下方修正 …2

◇中小企業経営者のための豆知識

- 交際費と会議費
1. 交際費とは …3
 2. 会議費とは …4
 3. 会議費で計上するメリット …4
 4. 会議費にできる・できないケース…5

▲中小企業経営者のための豆知識

- 消費税10%への増税による中小企業への影響
1. 中小企業に目立つ消費税増税への対応遅れ…7
 2. 税率の変更に伴うシステムの変更…7
 3. 消費税増税に向けた中小企業の対策…7
 4. 軽減税率の仕組み …8

○中小企業経営者のための法人税入門

第3章【費用の税務】

- 12 特別控除とは
- (1) 特定の長期所有土地等の所得の特別控除…13

▼中小企業経営者のための経営・法律相談

◎限定承認 …15

□中小企業経営者のための仕訳の実例

◎固定資産売却益の仕訳

1. 固定資産売却益とは
- (1) 固定資産売却益の定義・意味など …17
2. 固定資産売却益の決算等における位置づけ等
- (1) 固定資産売却益の財務諸表における区分表示と表示科目 …18

交際費と会議費

経費にできるのか、どうか——。もっとも判断が難しいのが「交際費」ではないでしょうか。その企業の業種によっては、仕入先や事業の関係者に対して、接待を行う機会などもあるでしょう。どんなケースが接待交際費にできるのか。また、性質が似ている「会議費」とは、どこが違うのか。法人の場合の交際費について、注意すべき点を解説していきます。

そもそも、なぜ交際費と会議費を分ける必要があるのでしょうか。

実は、税金を計算する上で、その支払いが「交際費」なのか、あるいは「会議費」なのかで大きな違いがあります。

税金の計算上、交際費は経費に計上できる限度額（法人の場合のみ）が定められており、一定額までしか経費が認められません。一方、会議費は限度額の設定は特になく、全額が経費として認められています。

つまり、「できる限り会議費として処理したほうが節税につながる」ということになります。

「じゃあ、全部会議費として処理すればよいのか」と思われるかもしれませんが、そうではありません。そこはやはり法律上きちんと分けられています

(注) ただし、個人事業主の場合は、交際費、会議費どちらであっても、事業で使用した経費であれば、全額経費として計上することが認められています。

1. 交際費とは

税務上、交際費は「交際費、接待費、機密費その他の費用で、法人が、その得意先、仕入先その他事業に関係のある者等に対する接待、供給、慰安、贈答その他これらに類する行為のために支出する費用」をいいます。なお、今回は読みやすさを考慮し、税法上の交際費等を交際費と記載しています。

交際費となるのは、クライアントや取引先との接待での飲食費、お中元やお歳暮代、手土産代などの費用が対象です。注意が必要なのは、支出の対象者がクライアントや取引先などの外部の人たちだけでなく、役員や従業員など事業に関係のある全ての人が含まれる点です。例えば、取引先と一緒に従業員が数名参加して食事をした場合（1人当たり5,000円超）には、取引先に対して支払っただけでなく、従業員分の飲食費も交際費に該当することになります。

交際費は基本的に損金に算入することはできません。ただし、交際費のうち飲食費に該当するものは、1人当たり5,000円以下であれば、交際費の範囲から除かれ、会議費などとして損金に算入することができます。

また、資本金が1億円以下である中小企業の場合、社外の人との飲食費の50%までの金額（飲食費の金額を問わない。社内飲食費は除く）、もしくは飲食

費に限らず年間800万円までの交際費のどちらか一方を選択し、損金に算入することができます（交際費課税の特例措置）。なお、飲食費の中には、料理そのものだけでなく、テーブルチャージ、会場代など、飲食をするために必要な費用が含まれます。

中小企業において、交際費が年間800万円を超えることはあまりありません。そのため、多くの中小企業では、交際費の全額が損金に算入されています。この特例措置の適用期限は2020年3月末までとなっていますが、今後の税制改正により延長される可能性もあるため、情報収集を心掛けましょう。

2. 会議費とは

交際費と混同されやすいのが、「会議費」です。

会議費とは、その名の通り、会議に関連して支出するもの。イメージしやすいのは、会議のための室料、資料代などでしょう。これらの会議費が、なぜ交際費と類似性があるのか、一見、わかりづらいかもかもしれません。

交際費と会議費で会計処理に迷う理由は、会議費には、食事代や弁当など飲食物の費用も該当する場合があります。「飲食に関する出費」は、交際費と会議費のどちらの項目でも会計処理できるケースがあるということです。

ただし、会議費の場合、1人あたり5,000円を超えないことが条件です。また、一般的には以下の要件を満たした領収書やレシートが必要とされています。

- ・ 飲食のあった年月日
- ・ 飲食に参加した得意先、仕入先などの氏名（または名称）及びその関係
- ・ 飲食に参加した人の数
- ・ 費用の金額
- ・ 飲食店、料理店などの名称と所在地

もちろん、あくまでも会議のための飲食です。会議の内容によっては、オープンな場所で行われていると、そぐわないケースなどもあるかもしれません。そのあたりも踏まえた上で、会議費に計上しましょう。

また、得意先名や人数は自分で記入しなければなりません。忘れないうちに処理しておくことが大切です。

3. 会議費で計上するメリット

従来は、法人の場合、600万円までの交際費のうち10%は、経費にはなりません。つまり、200万円を接待交際費として使った場合、20万円は経費にできなかったということです。そのため、上記の会議費に該当する場合は、接待交際費ではなく会議費として計上することで、節税面でのメリットがありました。

それが平成25年の改正によって、中小法人（原則的には、普通法人のうち各事業年度終了の時ににおいて資本金の額・出資金の額が1億円以下である法人、または、資本・出資を有しない法人のこと）ならば、交際費も800万円までは

損金扱いにできることになったため、「なるべく会議費にする」という流れはそこまでなくなりました。

上述したように、接待飲食費に係る損金算入の特例及び中小法人に係る損金算入の特例については、2016年（平成28年）3月31日までとされていた適用期限が、平成28年度税制改正で、2年延長されています。

それでも、法人の場合は損金にできる交際費に上限があるわけですから、会議費に該当するならば、そのように申告したほうがよいことは変わりないでしょう。

もっとも、中小法人の場合、交際費が年間800万円前後になることが予想される場合などに意識して会議費と交際費を切り分けるようにしても良いかもしれません。

4. 会議費にできる・できないケース

◇ゴルフ接待での飲食代

ゴルフ接待などで飲食した場合は、飲食代だけを別に計上することが認められません。ゴルフ接待の一連の行為としてみなされるため、例えば、ゴルフのラウンド中の昼食やラウンド後の食事などゴルフに行ったときの飲食代は、会議費ではなく交際費で計上します。

◇1次会、2次会とお店を変えて飲食した場合

基本的には別々の会議なので、個々のお店で1人当たり5,000円以下であるかを判断します。5,000円以下であれば会議費に、5,000円以上であれば交際費にします。

なお、同じ店舗で1次会、2次会が行われた場合には、一連の行為であるとみなされるため、1枚の領収書で対応します。同じ店舗で領収書を2枚用意したとしても、一連の行為としてみなされます。

行った飲食店の合計金額から1人あたりの金額を算出して、会議費にするのか、交際費にするのかを判断します。

◇飲食物の詰め合わせを贈答したとき

食べ物ですが、プレゼントとみなされるため、5,000円以下であっても交際費で計上します。

その他に、5,000円以下の飲食であっても、バー、スナック、クラブなど夜に営業することを前提としている飲食店で飲食した場合は、税務調査のときに会議費ではなく、交際費として認定されることもあります。

◇取引先への手土産代

取引先への訪問時などに、お菓子などの手土産を渡す場合があります。その際の費用は交際費に該当します。お中元やお歳暮代なども同様です。

ただし、食事会などで飲食をした店舗で提供されている料理を手土産として持ち帰る場合、1人当たり5000円以下であれば、損金に算入できます。

◇会議後の飲食費

会議後に参加メンバーで食事に出掛ける場合があります。その際の費用は会議費には該当しないと考えられます。会議費は、会議中の飲食が対象となるものであり、会議後の飲食は懇親会や慰労会などの意味合いが強いからです。

なお、会議を開催する場所などについては、具体的な定めがないため、飲食店などで行っても問題ないと考えられます。また、会議費として損金に算入する場合、会議の実態が問われます。税務調査で指摘を受けたときのために、議事録などを残しておくとい良いでしょう。

◇1人あたり5,000円を超えない場合

1人あたり5,000円を超えない場合は、「会議費」で飲食費を経費にできる場合もあります。会議費にする場合、人数や場所など要件を満たした領収書が必要となります。

法人は交際費に上限があるので、接待交際費ではなく、会議費に計上することで節税することができます。

5. 被災した得意先に送った支援金

得意先が被災した際に、支援金を送ることがあります。支援金の目的が復旧や救援のためである場合には、基本的には交際費には該当せず、災害見舞金などの科目で損金に算入されます。

なお、支援金の金額については、被災状況や取引規模などから見て、あまりにも多額であった場合には、贈与などに該当する可能性があるので注意しましょう。

6. まとめ

「5,000円基準」は全額費用となる会議費として処理できる一方で、帳簿要件などもあり、事務手続きが煩雑になります。「節税はしたいけど手間になるのは…」というのが本音だと思います。

中小法人の場合、交際費の1年（12か月）あたりの限度額が800万円を超えるケースはあまりないことを考慮すると、そもそも5,000円基準自体を見送るのも一つの方法です。

せっかく「5,000円基準」を満たすよう帳簿を整えていたのに、交際費が800万円を超えなかったときには整えない場合と変わらないのであれば、やらないほうがいいですもんね。

「5,000円基準」の適用にあたっては、上記の限度額などを考慮して、本当に必要かどうかを事前に検証されることをお勧めします。

消費税10%への増税による 中小企業への影響

2019年10月から消費税が10%へ引き上げられることが予定されています。消費税増税は中小企業にどのような影響をもたらすのでしょうか。ここでは、増税の影響と中小企業が取るべき対応策を紹介します。

1. 中小企業に目立つ消費税増税への対応遅れ

消費税率のアップは、事前に駆け込み需要が発生し、引上げ後には顧客から増税分の値下げ要求や購買意欲の低下が起これるなど、中小企業にとっては少なくない影響があるものと思われます。

例外として、課税売上が1,000万円以下である「免税事業者」は、引き続き消費税を納める必要がないため影響は出にくいでしょう。

とはいえ、取引をする以上新しい消費税に対応しなくてはなりません。

東京商工リサーチが2018年10月に発表した調査結果では、中小企業の63.3%が消費税増税の準備をしていないと回答し、増税への対応が遅れていることがわかります。

2. 税率の変更に伴うシステムの変更

税率の変更による準備で一番主なことはシステムの変更です。先述の調査でも、具体的な準備について一番回答が多かったのが「会計・経理システム変更の見直し」で構成比75.3%でした。

過去に3%、5%、8%と消費税率が変わってきていますので、システム内で固定された税率を持つのではなく、設定で税率と切替え日を入力すれば自動的に変更ができる仕組みになっているところも多いのではないのでしょうか。

しかし、何らかの理由でそのような仕組みになっていない場合は、システムの改修に時間も費用もかかるため、早めの準備が必要です。

また、今回は軽減税率があるため、複数税率となります。そのため税率の切り替えだけでなく、軽減税率にも対応する必要があります。

3. 消費税増税に向けた中小企業の対策

中小企業の消費税増税対策で基本的に注意しなければならない点は2つあります。

① 売上目標の想定

1点目は、売上目標を想定するときに、2019年10月増税前には消費者の購買意欲が高まることによる売上上昇が見込まれる点と、逆に増税以降は反動減による売上減少を考慮する必要があります。

前回8%への増税時には想定以上に個人消費が低迷し、経済に大きな影響が出ました。今回の増税対策には、過去の増税時のデータも活用できるでしょう。

② 税率について

注意点の2つ目は、増税のタイミングをまたぐ発注や仕入れに掛かる税率についてです。

企業が他の業者に発注して納品されるものについては、消費税が8%になるのか10%になるのか、しっかりと期日管理を行う必要があります。消費税適用のタイミングは、発注ではなく納品となります。

企業が必要とするものは、ほとんどが発注してから納品まで時間がかかるわけですから、納品日はしっかりと管理しておくことが大切です。ただし、リース契約の場合はリース開始時の税率が適用されるなど留意しておく点もあります。

4. 軽減税率の仕組み

軽減税率制度とは、2019年10月の消費税増税の際に導入される制度で、特定の品目については、消費税を10%に引き上げず8%のままにするという制度です。

軽減税率制度は、消費者への増税の負担を緩和するために考えられた制度です。増税が行われない特定の品物には、「酒類・外食を除く飲食料品と週2回以上発行される新聞（定期購読契約に基づくもの）」が指定されています。

軽減税率制度によって発生する8%と10%という2つの税率に対しては、外食企業や食料品関連企業だけが影響を受けるわけではなく、他産業の多くの企業にも関係してきます。

例えば、催し物やイベント、営業会議などで、飲食料品を買わない中小企業はないでしょう。

顧客への贈答品として購入する飲食料品は軽減税率の対象となりますが、酒類の場合は10%の消費税率が適用されます。テイクアウトや宅配した飲食料品は軽減税率の対象となりますが、外食の場合は消費税10%が適用されます。

さらに、経理業務においては複数の税率に対応した請求書の発行や保存が必要になります（インボイス制度）。2019年10月から4年間は経過措置が設けられますが、会計システムの変更や業務フローの見直しなどが発生するため、経理部門の負担増が懸念されます。

次のものは、軽減税率の対象となりません。

◇飲食料品

- ・酒類（酒税法に規定する酒類）
- ・外食
- ・ケータリング

ただし、テイクアウトや出前、宅配等は対象となります。また、有料老人ホーム等で行う飲食料品の提供であれば、軽減税率の適用が認められています。

◇一体資産

おもちゃ付きのお菓子のよう、食品と食品以外のものが一体となっている商品に関しては、税抜価格が1万円以下で食品の価格の占める割合が2/3以上の場合は、その全体が軽減税率の対象となります。

◇新聞

軽減税率の対象となるのは、定期購読契約が締結された週2回以上発行されるものに限られます。

このように、特に飲食料品に関する規則は複雑になっており、たとえば、コンビニエンスストアの持ち帰り弁当や惣菜は8%が適用になり、イートインスペースを利用すると外食にあたるため10%が適用されます。そのため、軽減税率制度の導入直後には大きな混乱が起こることが懸念されています。

対象品目を取り扱う企業は複数税率になるため、請求書や経理等で税率ごとに区分して記載する必要があり、システムでは税率変更以外にもこの部分への対応が必要になります。また、免税事業者であっても、課税事業者と取引を行った際に区分記載請求書等を求められることがあります。

5. 国の支援策

軽減税率による複数税率への対応が必要な中小企業や小規模事業者は、今回の増税の影響が大きい、国が「軽減税率対策補助金」として「A型：複数税率対応レジの導入支援」、「B型：受発注システムの改修支援」、「C型：請求書管理システムの改修等支援」の3つの申請類型に対して経費を一部補助する支援を行なっています。A型であれば最大200万円、B型の場合は最大1,000万円が補助されます。

また、軽減税率対象品目を扱う会社で売上げや仕入れにおける税率区分が困難である中小企業の場合は、税額計算の特例措置（経過措置）が設けられています。

6. クレジットカード使用によるポイント還元

軽減税率以外にも「クレジットカード使用によるポイント還元」の施策があります。消費税引き上げに伴い、2019年10月～2020年6月までの期間限定で実施が予定されています。消費者が商品購入の際にクレジットカードで支払いをするとポイントが付与されます。

還元率は、中小企業や個人経営の小売りや飲食、宿泊などは5%、コンビニや外食、ガソリンスタンドなどのフランチャイズチェーンは2%ポイントとなります。

ポイント還元は決済事業者（特定のクレジットカードや電子マネー、スマートフォン決済など事業協力者）が行うため、商品やサービスを販売している企業が何かしなければならぬわけではありませんが、エンドユーザーとのトラブルを避けるためにも、接客をする従業員はポイント還元の仕組みについて十

分認知しておく必要があります。

7. 経過措置が適用される商品やサービス

飲食料品等は通常、買い物をしたその時点で商品と現金が引き換えられますが、商品の受け渡しやサービスの利用が代金の支払いと時間的に大きく前後する場合があります。それが新税率の適用される2019年10月1日を跨ぐようなケースでは、消費者にとっても事業者にとっても税率が変わったことによる不都合や混乱を招かないよう、ある一定の商品・サービスについては「経過措置」が講じられます。

これにより、例えば2019年10月1日以降に利用する飛行機の旅券を9月30日以前に購入していた場合、税率が8%から10%に変わっていますが、8%のまま利用することができます。

経過措置の適用は、契約時期やサービスの提供時期等の条件が商品やサービスによって異なりますが、下記に該当するものについて、条件を満たせば改正前の税率（8%）が適用されます。

- ・旅費運賃等、映画・演劇を催す場所、競馬場、競輪場、美術館、遊園地等への入場料金等
- ・電気料金、水道、ガス、電話、灯油
- ・工事や製造、ソフトウェア等の請負契約
- ・資産の貸付
- ・指定役務（冠婚葬祭のための施設やそのサービス提供）
- ・有料老人ホーム など

8. 課税事業者と免税事業者

以下では、消費税増税が事業者にもたらす影響とその対策を、より具体的に見ていきます。

◇免税事業者

消費税は原則として、事業を営む個人事業主または法人で基準期間の課税売上高が1,000万円以下の場合は、免税事業者として納税義務が免除されます。基準期間とは、納税義務の判定をする期間のことで、個人事業主の場合は前々年の1月1日から12月31日、法人であれば前々事業年度を指します。また2013年以降は、基準期間中の売上高が1,000万円以下であっても、特定期間の6か月間（個人事業主は前年の1月1日から6月30日まで、法人は前事業年度の期首から6か月間）の課税売上高が1,000万円を超える場合は、課税事業者となります。

◇課税事業者と簡易課税制度

課税事業者は通常、売上時に預かった消費税から仕入時に支払った消費税を差し引いて、納付する消費税を計算します。しかし課税事業者のうち、課税売上高が5,000万円以下で「消費税簡易課税制度選択届出」を事前に税務署に提

出している事業者は、仕入に係る実際の税額を算出せずに、消費税の納税額を計算できる簡易課税制度の適用を受けることができます。

簡易課税制度とは、事業者の事務負担を減らすために設けられた制度で、仕入れ時に支払った消費税額を、「みなし仕入率」を用いて課税売上高の一定の割合にするというものです。みなし仕入率は、下表の通り、業種によって6つに分けられており、それぞれ仕入率が違います。例えば、課税対象となる仕入額の多い卸売業のみなし仕入率は90%と高いのに対し、仕入率の低いサービス業や不動産業は低く設定されています。

| | |
|---------------|-----|
| 第一種事業（卸売業） | 90% |
| 第二種事業（小売業） | 80% |
| 第三種事業（製造業） | 70% |
| 第四種事業（その他の事業） | 60% |
| 第五種事業（サービス業等） | 50% |
| 第六種事業（不動産業） | 40% |

◇事業者への増税の影響

次に、免税事業者と課税事業者では、また簡易課税制度の適用の有無によって、消費税増税の影響がどのように異なるのかを考えていきましょう。

・免税事業者の場合

前述の通り、免税事業者は消費税を納める義務が免除されているので、今回の消費税増税の影響はなく、消費税の申告や納税をする必要はありません。ただし、飲食料品を取り扱う事業所などでは、適正税率ごとに請求書を分けて交付しなければならない場合もあります。

・簡易課税制度を適用していない課税事業者の場合

今回の消費税増税の影響が最も大きいと考えられるのが、飲食料品を取り扱う事業者で、なおかつ、簡易課税制度を適用していない事業者です。

飲食料品を取り扱うスーパーマーケット、コンビニエンスストア、飲食店などは、標準税率（10%）の酒類や生活雑貨と一緒に、軽減税率（8%）の対象である飲食品が混在することになります。

すでに触れたように、消費税の納付額は、売上時に預かった消費税から仕入れ時に支払った消費税を差し引くことで算出されます。簡易課税制度を適用していない事業主は、売上に係る消費税と仕入に係る消費税のどちらの計算においても、標準税率の取引と軽減税率の取引を別々に計算する必要があります。

2014年4月に消費税が5%から8%に変更になったときにも、施行の前後には、5%と8%の消費税が入り混じってかなりの混乱を来しましたが、今回はそれに加えて軽減税率制度が導入されていますので、さらなる混乱が生じることは必至です。標準税率か軽減税率かをしっかり区分して集計することが重要です。

◇簡易課税制度を適用している課税事業者の場合

簡易課税制度は、仕入に係る消費税を簡易的に計算する方法です。簡易課税制度を適用している事業者は、売上高とみなし仕入率を用いて、仕入に係る消費税を計算します。そのため、標準税率と軽減税率を分けて計算する必要があるのは売上に係る消費税のみです。簡易課税制度を適用していない課税事業者に比べれば、今回の消費税増税の影響はより少ないと考えられます。

9. 消費税増税と資金繰り

事業者が対応策を練らなければならないのは、納税額が増えることによる資金繰りの悪化です。消費税が引き上げられると、納付額が増えるのはもちろん、仕入・経費の支払額も増えていきます。ある事業所の売上高が年間5,000万円、経費が2,000万円であった場合を例に見てみましょう。

| 消費税8% | 消費税10% |
|-----------------------|-----------------------|
| 売上税込5,400万円うち消費税400万円 | 売上税込5,500万円うち消費税500万円 |
| 経費税込2,160万円うち消費税160万円 | 経費税込2,200万円うち消費税200万円 |
| 納付額 240万円 | 納付額 300万円 |

このケースでは、納付額が60万円もアップしています。消費税が2%あがると、納付額が1.25倍になり、売上や仕入・諸経費の額が増えれば増えるほどその影響は大きくなります。

納税額が増えると、金額によっては中間申告の義務が発生し、早期に消費税を納付しなければならなくなります。法人は前課税期間、個人の場合は前年の課税期間の消費税が48万円を超えていれば、消費税の中間申告が必要です。なお、この48万円には地方消費税は含まれません。

また、建設業や製造業などに多い「先払い、後回収」の場合は、消費税増税により先に支払わなければならない仕入額が増えるため、資金繰りが苦しくなることも考えられます。

その対応としては、現金の出入りを時系列に並べて期中に資金がショートしないよう、日次、月次の資金繰り表をつけておく、不要な在庫をもたないようにするなど、キャッシュフローを常に把握しておくことが大切です。

10. まとめ

今回の消費税増税では、飲食料品を取り扱う事業に注目が集まりがちですが、その他の事業所でも、取引先への飲食料品の贈答品や接客用の菓子・お茶などは軽減税率の対象となるため、実際にはほとんどの事業者が影響を受けるといっていいでしょう。

経理業務が複雑化する前に、早めに準備をしておくことが大切です。

法人税入門

第3章

【費用の税務】

12 特別控除とは

(1) 特定の長期所有土地等の所得の特別控除

平成21年度の税制改正で、次の「特別控除制度」が創設されました。

- ・法人が
- ・平成21年1月1日から平成22年12月31日までの期間内に取得した
- ・国内にある土地等で
- ・所有期間5年超のものを売った場合において
- ・一定の要件のもとで
- ・所得金額の計算上、売却益を損金に算入する

損金に算入する限度額は、長期所有土地等の譲渡により取得した対価の額又は資産（交換取得資産）の価額がその譲渡をした長期所有土地等の帳簿価額とその譲渡に要した経費のうち一定のものとの合計額を超える場合における、その超える部分の金額と1,000万円とのいずれか低い金額です。

(注) 交換取得資産とは、その長期所有土地等の譲渡により取得をした資産をいいます。

また、交換取得資産の価額は、その価額がその譲渡をした長期所有土地等の価額を超える場合において、その差額に相当する金額をその譲渡に際して支出したときは、その差額に相当する金額を控除した金額です。

ただし、次に掲げるものはこの場合の取得に含まれません。

- ・その法人と特殊の関係のある個人又は法人からの取得
- ・合併、分割、贈与、交換、出資又は平成22年9月30日以前に行われた適格事後設立若しくは平成22年10月1日以後に行われる適格現物分配による取得
- ・所有権移転外リース取引又は代物弁済による取得

また、一定の要件とは、次のとおりです。

- ・売却益であること
- ・その事業年度のうち、同一の年に売った土地等のいずれについても「特定資産の買換えの特例」の適用を受けていないこと

・売却益の計算

売った代金 - (売った資産の簿価 + 売ったときの経費)

所有期間5年超の計算は、
売った年の1月1日
で計算することになります。

売った日で計算するものではありません。

この制度の適用を受けるためには、確定申告書等に損金の額に算入される金額を記載するとともに、その確定申告書等にその損金の額に算入される金額の計算に関する明細書を添付することが必要です。

◆◇ま と め◇◆

- 1 平成21年・22年に買った土地等をその所有期間5年超（売った年の1月1日）で売った場合には、1,000万円まで所得控除できる
- 2 法人が長期所有土地等の譲渡をした日の属する事業年度に、その譲渡をした土地等のいずれかにつき、特定資産の買換えの場合の圧縮記帳等の適用を受けた場合は、この制度の適用を受けることができない
- 3 この制度の適用を受けるためには、確定申告書等に一定事項を記載するとともに、必要書類と計算の明細書を添付することが必要

中小企業経営者のための

経営・法律相談

限定承認

事例

1か月前に死亡した私の父は、手広く事業等を行っていたため相当の額の遺産を残しましたが、借金もそれに見合うくらいあるようで、現在のところ、借金の額がはっきりしないので、相続を放棄すべきかどうか迷っています。

相続放棄は自己のために相続が開始したことを知った日から3か月以内に家庭裁判所にその旨を申述しなければならないと聞きましたが、私のケースのようにそれまでに借金の額が確定するかどうかわからないような場合、何か良い方法はありませんか。

◇アドバイス◇

相続財産が明らかにマイナスであるときは相続を放棄すればよいのですが、プラスかマイナスか不明のケースもあり、このようなときには「限定承認」が有効な方法です。限定承認をするには、原則として、相続開始を知ってから3か月以内に、相続財産の内容を記載した財産目録を作成して家庭裁判所に提出し、限定承認をする旨を申述しなければなりません。しかも、相続人が数人いるときは、全員の共同でなければ限定承認はできないことになっています。

◆◇解

説◇◆

「相続人は、相続によって得た財産の限度においてのみ被相続人の債務及び遺贈を弁済すべきことを留保して承認を得ることができる。」とされ、このような条件付きの相続承認の意思表示又はその結果としての相続方式を限定承認といいます。「親の借金は子の借金」という考えは現行民法は認めていませんから、相

続財産が明らかにマイナスであるときは相続を放棄すればよいのですが、プラスかマイナスか不明のケースもあり、このようなときには「限定承認」が有効な方法です。

限定承認をするには、民法915条1項の期間内（原則として、相続開始を知ってから3か月以内）に、相続財産の内容を記載した財産目録を作成して家庭裁判所に提出し、限定承認をする旨を申述しなければなりません。しかも、相続人が数人いるときは、全員の共同でなければ限定承認はできないことになっています。共同相続人の一部の者だけの限定承認では、相続財産の清算が煩雑になるためだとされています。

しかし、限定承認をした後に、共同相続人の一人又は数人について法定単純承認に該当する事由が生じたときは、その者だけが自らの相続分に応じた債務額につき、単純承認者としての責任を負うこととなりますが、限定承認が無効になるわけではありません。そうすると、この場合、結果として共同相続人中の一部の者だけの限定承認という事態が生じることとなります。

なお、放棄をした相続人は、初めから相続人でなかったこととなりますから、共同相続人中の一人を除いて全員が放棄した場合、その一人の相続人が限定承認をすることはできると解されています。

限定承認をした者（相続人又は遺産の管理人）は、限定承認をした後5日以内に、全部の債権者及び受遺者に対し、2か月以上の申出期間を定めて除斥公告をすることとなります。その間の支払は拒絶でき、強制執行されることもないと解されています。

申出期間が過ぎると、まず、先取特権、抵当権など優先権を有する権利者に優先弁済をし、次いで、申し出た債権者、知れた債権者に弁済をすることとなり、相続財産で全債務を完済できないときは、債権額の割合に応じて弁済することとなります。相続債権者に対してなお余剰があるときに限り、受遺者に弁済し、更に残余があれば、申出のなかった債権者、受遺者で限定承認者に知れなかった者にも弁済することとなります。

すべての債務を弁済し終わってなお残余財産があれば、その残余財産が限定承認をした相続人により帰属することとなります。

以上のような弁済をするために、相続財産売却の必要が生じたときは、限定承認者は競売の方法で換価することを原則とします。ただし、家庭裁判所の選任した鑑定人の評価に従って、相続人が、相続財産の全部又は一部を自ら引き取ることができます。

結局、相続財産をもって弁済されない債務が残っても、限定承認をした相続人は弁済の責任を負うことはありません。これが限定承認のもっとも重要な効果であるといわれています。ただし、限定承認をした場合であっても、被相続人の債務につき保証をした相続人は、限定承認後であっても、債務の全額につきその責任を負うこととなりますから、この点は注意が必要です。

中小企業経営者のための

仕訳の実例

◎固定資産売却益の仕訳

1. 固定資産売却益とは

(1) 固定資産売却益の定義・意味など

固定資産売却益とは、土地、建物、車両運搬具などの固定資産を売却したときに、売却価額が売却時の帳簿価格（＝簿価・売却原価）を上回った場合、その差額＝売却益（資本利得ともいう）を処理するための収益勘定をいう。

(2) 法人・個人の別

◇法人

個人事業主については、固定資産の売却は譲渡所得して取り扱うため、固定資産売却益は法人特有の勘定科目である。

(3) 固定資産売却益と関係する概念

反対概念・対概念

◇固定資産売却損

固定資産売却損とは、土地、建物、車両運搬具などの固定資産を売却したとき、売却価額が売却時の帳簿価格（＝簿価・売却原価）を下回った場合、その差額（売却損）を処理するための費用勘定をいう。売却損の場合は固定資産売却損勘定（費用）を用いる。

2. 固定資産売却益の決算等における位置づけ等

(1) 固定資産売却益の財務諸表における区分表示と表示科目

損益計算書 > 特別損益の部 > 特別利益 > 固定資産売却益

(2) 区分表示

◇特別利益

固定資産売却益は特別利益に属する。

ただし、固定資産の売却が経常的な（偶発的・臨時的なものではない）場合には、経常損益計算に含めて、営業外収益に属するものとして表示することもできる。

損益計算書 > 経常損益の部 > 営業外損益の部
> 営業外収益 > 固定資産売却益

なお、特別損益に属する項目であっても、金額の僅少なものの又は毎期経常的に発生するものは、経常損益計算に含めることができる。

3. 固定資産売却益の会計・簿記・経理上の取り扱い

(1) 会計処理方法

◇使用する勘定科目・記帳の仕方等

固定資産を売却して売却益（売却価額－売却時の帳簿価額）が出た場合は、固定資産売却益勘定（収益）で処理をする。

ただし、一括償却資産については、その資産を売却しようが、除却しようが関係なく、3年間で償却することになる。

売却時の帳簿価額（＝簿価・売却原価）は、土地や建物などの個別的な償却資産の場合は、固定資産台帳などで明らかにすることができる。すなわち、売却時の帳簿価額は当該固定資産の取得価額から売却日までの減価償却費の合計額を控除した金額となる。

したがって、期中又は期末に固定資産を売却したときには、期首から売却日までの減価償却費も月割計算（1か月未満の端数は1か月とする。つまり、1か月未満は切り上げる）して計上する必要がある。ただし、その具体的な会計処理は直接法により記帳している場合と間接法により記帳している場合とで異なる。

なお、固定資産の売却の際に要した費用（売却手数料）は、売却益から控除して処理をする。

また、機械装置などの総合償却資産で、個別の帳簿価額が明らかでない場合は、取得価額に5%を乗じて売却原価を算出するか、または、売却時点での未償却残価率をもって算出する。

(2) 直接法により記帳している場合

直接法の場合は、減価償却費は固定資産勘定から直接減少されているので、売却日の帳簿価額をそのまま当該固定資産勘定の貸方に記帳するとともに、売却益を固定資産売却益勘定（収益）の貸方に記帳する。

(3) 間接法により記帳している場合

間接法の場合は、売却した固定資産の取得価額を当該固定資産勘定の貸方に記帳するとともに、売却した資産に対する期首の減価償却累計額と月割計算した売却日までの減価償却費をそれぞれ減価償却累計額勘定と減価償却費勘定の借方に記帳したうえ、売却益を固定資産売却益勘定（収益）の貸方に記帳する。

(4) 取引の具体例と仕訳の仕方

1 固定資産を売却して売却益が生ずるとき

例題 機械（取得価額1,000万円、前期末減価償却累計額400万円）を600万円で売却し、斡旋手数料20万円を支払い、当座に差額の振り込みを受けた。当期中の売却時点までの7か月の減価償却費は50万円である。

| | | | |
|---------------|-----------|---------------|------------|
| 減価償却費 | 500,000 | 機械減価償却 累計額 | 500,000 |
| 機械減価償却 累計額 | 4,500,000 | 機 械 | 10,000,000 |
| 当座預金 | 5,800,000 | 固定資産売却益 | 300,000 |

2 売却益を計上しなくてもよいとき（譲渡担保）

例題 当社は4月1日に、K社から現金1億円を借り入れし、当社所有の土地・建物（簿価6,000万円）を譲渡担保としてK社に移転登記した。

そこで、当社は、当該土地・建物をK社より賃借し、賃貸料として年1,000万円を当社の決算日（3月31日）に現金払いし、当社は当該土地・建物を従来どおり使用収益する契約をした。

| | | | |
|------------|-------------|-------|-------------|
| 4/1 現金 | 100,000,000 | 長期借入金 | 100,000,000 |
| 翌3/31 支払利息 | 10,000,000 | 現金 | 10,000,000 |

★ポイント★ 譲渡担保資産の譲渡がなかったものとされる要件とは、次のとおりです。

- (1) 債務弁済の担保として譲渡したものであること
- (2) 譲渡資産が固定資産であること
- (3) 契約書に、次の事項のすべてを明らかにしていること
 - ① 当該担保に係る固定資産を、当該法人が従来どおり使用収益すること
 - ② 通常支払うと認められる当該債務にかかる利子又は使用料の支払いに関する定めがあること
- (4) 譲渡した固定資産を自己の固定資産として経理し、使用収益すること

4. 固定資産売却益の税務・税法・税制上の取り扱い

消費税の課税・非課税・免税・不課税（対象外）の区分

◇不課税取引（課税対象外）

消費税の対象となる金額は固定資産の売却価格なので※、固定資産売却益は消費税の課税対象外である。ただし、土地の売却価格は非課税である。