

平成29年司法試験再現答案

選択科目

租税法

整理番号	得点
1	46.21
2	44.53

再現答案 租税法

第1問

設問1

(1)X は甲市で文房具店を営んでいるのであり、X が「里隠れ里祭り」実行委員会に贈与した事務用品は X の営んでいる文具店の棚卸資産である。そこで、X が実行委員会に贈与した事務用品については、所得税法 40 条 1 項が適用されないか。

(2)まず、X の支出した事務用品が自身の営む文房具店の広告宣伝費に該当すれば、事業所得の必要経費（所得税法 37 条 1 項）に算入されることになる。

この点については、「里隠れ里祭り」の宣伝に際しては、X の氏名等は公表されない以上、X が事務用品を贈与したところで、何ら広告宣伝にならない。したがって、かかる贈与は広告宣伝費として事業所得の必要経費に算入されない。

(3)では、X の贈与した事務用品代が所得税法 40 条 1 項 1 号により総収入金額に算入されないか。同条の趣旨が問題となる。

本来売買という形式をとるので、棚卸資産を譲渡すれば、時価相当額の対価を得ているはずである。そうすると、対価を伴わない贈与という形式をとった場合には、代金額が総収入金額に算入されないとも思われる（所得税法 36 条 1 項）。

しかしながら、棚卸資産については自家消費する場合には帰属所得として課税されないのに対して、売買すれば課税されるというのでは不公平が生じてしまう。そこで、所得税法 39 条 1 項は、公平の観点から棚卸資産の自家消費については総収入金額に算入して課税する趣旨である。

そうすると、棚卸資産を自家消費した場合に課税するにもかかわらず、贈与した場合に対価がないからといって課税しないのは公平に反することになる。そこで、所得税法 40 条 1 項 1 号は棚卸資産の自家消費を定める 39 条の規定との平仄を合わせることを趣旨として課税する趣旨である。そして、そもそも収入がないところに所得を擬制していることから、同条は実現主義の例外であるといえる。

本件においても、X は棚卸資産を実行委員会に贈与していることから、所得税法 40 条 1 項により、事務用品代時価 20 万円相当額が総収入金額に算入される。

設問2

(1)退職所得（所得税法 30 条）の趣旨は、給料の後払い的性格を有する給与について、老後の生活の糧となり、担税力が低いということに鑑みて、給与所得（所得税法 28 条）よりも税制上優遇することにある。

このような退職所得税法の趣旨に鑑みると、退職所得といえるためには、①給料の後払いであること、②一時金であること、③勤務関係の終了という事由により支払われることである。

(2)本件においては、Yに支給された退職手当はYのA社での功績をたたえて支給されたものであり、給料の後払いであるといえる(①充足)。また、A社の代表取締役を退いた際に一時金として支払われている(②充足)。しかし、YはいまだA社を退任していないのであり、勤務関係の終了により支払われたとはいえない(③不充足)。

(3)もっとも、退職所得は前述の通り、老後の生活の糧になることに鑑みて税制上優遇することを目的とするから、退職所得のこのような社会政策的規定の適用を狭く考えるのは妥当でない。そこで、上記のように形式的には所得税法30条の退職所得に該当しなくても、退職手当制度の改変のため清算する必要があると、勤務内容が大きく変化するため事実上従前の勤務関係の継続とはいえない場合には、上記の退職所得制度の趣旨が妥当するので、退職所得に該当すると考える。

(4)本件においては、週5日程度勤務していたにもかかわらず、代表取締役の退任後は出勤が週2日だけとなった。また、Yは依然として取締役会に参加していたものの、報酬も今までの3割程度にまでなっている。確かに、Yは重要な役職の異動及び給与査定等の人事の決定や、取引先の選定といった営業上の決定についても度々Zから相談を受けていたものの、YはZの父親であり、父親に相談するということはよくあることである。したがって、かかる相談をもってYが経営に最前線として携わっていたとはいえない。

よって、Yの代表取締役の交代は従前の勤務内容が大きく異なっており、勤務関係の継続とはいえないから、本件の退職手当は所得税法30条の退職所得に該当する。

設問3

小問(1)

(1)A社が行った「里隠れ里祭り」実行委員会への協賛金は、法人税法22条3項3号に該当し、損金に算入されるところと思われる。しかし、同項は「別段の定め」を除いているところ、本件の協賛金が別段の定めである法人税法37条の寄付金に該当し、損金算入が認められないのではないかが問題となる。

(2)この点について、本件の協賛金は無償の経済的利益の供与であり、後述する小問(2)とは異なり、ホームページ等にもA社の名前が公表されないのだから、かかる協賛金が広告宣伝費に該当することもない(法人税法37条7項括弧書)。

よって、かかる協賛金は寄付金として損金に算入されない。

小問(2)

これに対して、小問(2)ではA社の名前がホームページ、パンフレットにも掲載される。そして、この「里隠れ里祭り」は全国ニュースにも取り上げられ、市外からの観光客も大勢訪れ、祭りは大盛況であった。そうすると、A社の名前が掲載されたことはA社のイメージを挙げ、知名度を上げる効果があったといえる。故に、本件の協賛金は、広告宣伝費として法人税法37条7項括弧書に該当し、また、法人税法22条3項1号の費用に該当す

るから、損金に算入される。

第2問

設問(1)

1 ①本件各賃貸物件の購入資金に係るものについて

(1)本件では、各賃貸物件の購入資金1億円のうち、債権者であるB銀行から5000万円について本件和解契約により債務免除された。そこで、所得税法44条の2第1項及び2項が適用され、総収入金額に算入されないか。かかる所得の分類が問題となる。

(2)所得税法44条の2は、経済的に困窮している場合に受けた債務免除益について、担税力が著しく低いことに鑑み、債務を免除されたという経済的利益の取得であっても課税しないことを趣旨とする。

(3)そして、本件ではAは債務超過の状態にあったし、自身が経営する飲食店でも十分な収入を得ることができず、配偶者のCが働くことでかろうじて生計を維持することができていたに過ぎなかった。したがって、本件ではAは「その他資力を喪失して債務を弁済することが著しく困難である」といえるから、所得税法44条の2第1項が適用される。

(4)次に、本件各賃貸物件については、Aは不動産経験等もなく、また飲食店を主に事業しているものであり、不動産の賃貸はいわば副業、いうなればお小遣い稼ぎ程度の意味しかない。したがって、本件各賃貸物件に係る購入資金は、不動産所得（所得税法26条1項）に該当する。

2 ②日本料理店の事業資金に係るものについて

次に、日本料理店の営業は、Aにとって本業であり、自己の危険と計算において営まれ、反復継続して遂行する意思と社会的地位とが客観的に認められる。したがって、日本料理店の事業資金は、事業所得に分類され、3000万円が免除されたことになる（所得税法27条）。

3 ③自宅の購入資金について

最後に、自宅の購入については、自宅の使用による利益は、いずれの所得にも属さないから、雑所得（所得税法35条）に分類され、2000万円が免除されたことになる。

4 所得税法44条の2第2項について

ここで、以上を前提にすると、所得税法44条の2第2項の適用により、①については平成27年分で500万円の損失、②について日本料理店の損失は500万円、③については特に生じていない。したがって、同項1号及び2号より、合計額である1000万円については所得税法44条の2第1項が適用されない。

5 結論

以上より、合計1億円の免除につき、同条2項により1000万円については除かれるから、

9000 万円が総収入金額に算入されず、1000 万円が総収入金額に算入される。

設問 2

(1)平成 22 年冬の火災で焼失した器具と備品は A の日本料理店の事業で使用していたものであり、これは損失に該当する。では、このような損失が必要経費に算入されないか（所得税法 37 条 1 項）。所得税法 51 条が適用されないかが問題となる。

(2)包括的所得概念の下では、担税力をもたらず経済的利益の取得には原則として全て課税される。そして、所得稼得行為に貢献する資本の投下は、担税力の増加をもたさないから、かかる投下資本の回収済部分については必要経費として課税せず、それ以外の支出は原則として消費として必要経費に算入されない。

もっとも、資産がやむを得ない理由により焼失等してしまった場合には、かかる損失は所得稼得活動に貢献しないものの、その損失を補うためにやむを得ない支出を強いられるのであり、このような損失は担税力の増加をもたさない。したがって、所得税法 51 条は所得稼得活動に貢献しない支出のうちやむを得ない支出については、担税力をもたさないことから必要経費に算入し、課税しないことを趣旨とする。

(3)本件においては、前述の通り、かかる器具や備品は「事業の用に供される固定資産その他これに準ずる資産で政令で定めるもの」（所得税法施行令 5 条 4 号、6 条 7 号）に該当し、それが火事で焼失しているから、所得税法 51 条 1 項により、かかる損失の金額を必要経費に算入することができる。

設問 3

小問 1

B 銀行は本件債権を債権回収会社である E 社に 1 億円で譲渡しているが、かかる譲渡につき資産の譲渡であり、法人税法 22 条 2 項により 1 億円が益金に算入される。また、かかる債権は本来は 2 億円であったのであるから、2 億円が損金に算入される（法人税法 22 条 3 項）。

もっとも、貸倒損失に該当する場合には、所得税法 51 条 1 項により損金に算入されるところ、本件債権は全額が客観的に回収不能であるとはいえないから、益金算入部分の 1 億円をさらに損金算入することはできない。

小問 2

これに対して、評価損の損金算入は認められていないのであるから、本件債権を損金に算入することはできない（法人税法 33 条 1 項）。

以上

選択問題（税法）第1問

第一、設問1

1. (1) 事業所得（所得税法（以下法典名省略）27条）とは、事業、即ち自己の危険と計算において、独立して対価を得て継続的に遂行する営利活動によって獲得する所得である。
(2) Xは、文房具店経営という事業を営んでいた。
2. (1) Xの事務用品贈与によって、Xは対価を得ておらず、Xの事業所得に係る収入金額はないようにも思われる。
(2) しかしながら、Xが贈与した本件事務用品は、Xの営む文具店における商品、即ち棚卸資産であった。このとき、40条1項1号によって、時価相当額が総収入金額に算入される。当該規定は、棚卸資産が事業主の下から移転したのを契機として、現実に入らなかったとしても、当該資産分の所得が実現（外部から経済的価値が流入）したものとみなすものである。
(3) 本件において、事務用品の時価相当額たる20万円が、Xの当該事業年度事業所得の総収入金額に算入される。
3. (1) Xの純資産は、事務用品相当額たる20万円分、減少している。このとき、当該価額の必要経費算入（27条2項、37条1項）はあるか。
(2) 必要経費とは、収益獲得に寄与する純資産の減少である。
(3) Xの本件事務用品贈与は、Xの事業所得収益獲得との直接的関連性を有していない。
それでは、宣伝・広告等として、間接的なXの事業所得関連性を有しているか。本件において、「甲隠れ里祭り」に寄与したXの名前は全く明らかにされておらず、当該祭りを取り上げたニュース視聴者や祭りに訪れた観光客等に宣伝・広告効果をもたらしていない。よって、Xの事業所得収益獲得との間接的関連性も認められない。
(4) 以上より、本件事務用品贈与について、必要経費算入はない。

第二、設問2

1. 問題の所在

Yの受領した「退職手当」は退職所得（30条）に該当するか。退職所得に該当しない場合、一時的かつ偶発的所得たる一時所得（34条）、乃至いずれにも当てはまらない雑所得（35条）に当たり得る。

2. 退職所得課税の意義

- (1) 退職所得とは、退職という事実に基づき、従前の労務対価として、一時的に支給される金員をいう。
- (2) 退職所得は、長年累積された労務の対価であり、退職後の生活保障機能を有する。そこで、分離課税による累進課税の束ね効果排除（22条1項）、二分の一課税による標準化（30条2項）、退職所得控除（30条3項）といった各種負担軽減措置が採られている。

3. 本件における検討

(1) 本件 Y について、退職の事実はない。従って、Y が受領した金員について、実質的に、30 条 1 項にいう「退職手当」とは認められない。

よって、同条のいう「これらの性質を有する給与」該当性を検討する。

(2) 「これらの性質を有する給与」とは、①給与体系が変更されることに伴って支給される、従前の体系下における労務対価として支払われるもの、②平社員から役員・執行役等地位が激変することに伴い支給される、従前の地位に基づく労務への対価として支給されるもの、③労務内容が激変することに伴い、従前の労務内容への対価として支給されるもの、等である。

(3) 本件において、Y の地位は代表取締役から非常勤取締役に変更された。Y の出勤日は週 5 日から 2 日へと半分以下に減少している。Y が以後受領する報酬も大幅に減額され、従来の 3 割程度に留まっている。A 社の印鑑や預金通帳も Z が管理するようになっており、Y の代表取締役としての A 社における権限は Z に移転していると認められる。

もっとも、Y は依然取締役会に必ず参加しており、Z の代表取締役としての重要な決定に際して、相談に応じており、Z は Y の意見に従って決定を下している。よって、実質的に、代表取締役としての権限を Y は未だ保持しているのではないか、とも思われる。

しかしながら、Y のこういった関与の在り方は、名誉職としての相談役たる前代表取締役としてのアドバイスに留まり、実質的に Z の判断が拘束されているとの事実はなく、Y の実質的な経営支配は認められない。よって、代表取締役としての権限は、Y から Z に移転していると認められる。

(4) 以上より、Y の受領した退職手当は、観光客低落傾向が続く甲市において、客室稼働率を高めるという旅館業の成功に寄与してきた Y の、蓄積した 30 年来の業績への報酬であり、以後報酬が激減する Y の生活保障としての意味合いも認められる。よって、30 条 1 項にいう「これらの性質を有する給与」のうちの②に該当すると認められる。

4. 結論

Y が A 社から支給された退職手当は、Y の当該事業年度退職所得に分類される。

第三、設問 3

1. 小問 (1)

(1) 問題の所在

A 社による 200 万円の協賛金支出は、法人税法 22 条 3 項損金算入されるか。各号該当性を検討する。

(2) ア. A 社の支出した協賛金は、A 社の旅館業と個別対応・直接的関連性を有していない。よって、法人税法 22 条 3 項 1 号にいう原価に該当しない。

イ. 協賛金の支出によっても、協賛金拠出者の名前等は全く明らかにされておらず、「甲隠れ里祭り」の成功によっても、A 社の名が広まる効果はなかった。よって、本件協賛金拠出は広告宣伝効果を一切もたらしておらず、A 社旅館業との一般対応・間

接的関連性も認められない。従って法人税法 22 条 3 項 2 号に定められている販管費にも該当しない。

ウ．A 社は自社の意思決定に基づき本件協賛金を拠出している。当該支出は、22 条 3 項 3 号にいう「損失」には該当しない。

(3) 以上より、本件協賛金は、22 条 3 項に定める損金算入の対象外である。

A 社は「甲隠れ里祭り」実行委員会に対し、無償、即ち対価を得ることなく、協賛金を支出している。当該協賛金は「寄附金」に該当する。寄附金は一般的に収益獲得との間接的関連性を有していることもあるが、冗費抑制・恣意的な支出による法人税課税排除の危険もあるため、全額を損金に算入することはできない。

よって、22 条 3 項柱書のいう「別段の定め」としての 37 条の適用により、寄附金損金算入限度額内で、損金算入が許される。

2. 小問 (2)

(1) 本設例においては、A 社社名が祭りの専用ホームページ及びパンフレットに表示されており、特に A 社が旅館業を営んでいたことに照らすと、祭りに関心を抱いた者や祭りの参加者に対する宣伝・広告効果は認められる。

このとき、本件拠出金は、法人税法 37 条 4 項かつこ書きで寄附金から排除されている「広告宣伝…の費用」に該当すると認められる。

(2) 従って、拠出金 200 万円全額が、一般原則たる 22 条 3 項のうちの 2 号「販管費」として、債務確定主義の下、当該事業年度の損金に算入される。

以上

選択問題（税法）第2問

第一、設問1

1. (1) 本件債務免除により、Aは計1億円の消極財産消滅という経済的利益を享受している。この利益は、外部からの経済的価値の流入として、包括的所得概念の下、所得に該当する。

(2) 本件和解契約に基づく本件債務免除によって、本件債権のうち①~③の各債権額に応じて按分された額、即ち①について5000万円、②について3000万円、③について2000万円の利益を享受している。

①はAの本件各賃貸物件の購入に係る債権である。よって、①についての本件債務免除による5000万円の利益は、不動産賃貸に係る所得、即ち不動産所得（所得税法（以下法典名省略）26条）に係る所得となる。

②はAの日本料理店事業に係る所得である。Aの日本料理店経営は、事業、即ち事故の計算と利益において独立して対価を得て反復継続して遂行する社会的地位に基づく営利活動である。よって、当該事業に係る経済的利益たる②についての債務免除益3000万円は事業所得（27条）に係る所得である。

③についての債務免除益は、Aの自宅購入資金に係るものである。これは一時的かつ偶発的な所得、即ち一時所得（34条）に該当する。

2. (1) もっとも、債務免除による利益については44条の2の適用の有無が問題となる。本規定は、破産者や資力を喪失して債務の弁済が著しく困難な者について、経営状況の再建を促すため、債務免除を受けた場合には、総収入金額に算入せず、非課税とする旨のものである。

(2) ア. まず、①について、Aの賃料収入は本件各賃貸物件のうちの一物件のみからとなっており、その額も大幅に減額していた。老朽化が進んでいるにもかかわらず対処もできない状況にあり、これ以上の賃借人を獲得できる見込みは限りなく低かった。当該状況において、修繕費等不測の出費が予測されこそすれ、Aが収益をあげる可能性は低く、本件和解契約後5000万円の融資をB銀行に返済できる余裕はなかった。よってAは、44条の2第1項にいう「資力を喪失して債務を弁済することが著しく困難である場合」にあったと認められる。

イ. ②についても、Aの日本料理店経営状態は悪化しており、D社にも600万円の負債を抱えていた。よってAは、およそB銀行に対する残債務3000万円を返済できる状況になく、44条の2の適用対象者たる「債務を弁済することが著しく困難である」者にあたる。

ウ. ③についても、上記各Aの事業活動からの収益はほぼ望めず、Aと配偶者Cの整形は、Cの月額15万円程度の給与収入によって維持されていた。当該状況において、A及び連帯保証人たるCについても、2000万円の残債務の弁済は不可能であった。よって、44条の2の適用対象である。

3. (1) 以上より、①~③についての各債務免除益計1億円について、44条の2の適用がある。

(2) もっとも、①について、平成27年分の不動産所得に500万円の損失が生じている。不動産所得の計算上生じた損失相当額については、44条の2第2項1号の適用によって、同条1項の総収入金額不算入規定は適用されない。

よって、本件債務免除によって得た利益5000万円のうち、500万円分についてのみ、原則通りAの平成27年度不動産所得の総収入金額に算入され(26条、36条1項)、残額4500万円については、総収入金額に算入されない。

(3) ②についても、Aの平成27年度事業所得の金額の計算上、500万円の損失が生じている。よって、①と同様にして、44条の2第2項2号の適用がある。

従って、②についての本件債務免除益3000万円のうち、500万円分についてのみ、Aの平成27年度事業所得総収入金額に算入され(27条、36条1項)、残額2500万円については、総収入金額に算入されない。

(4) ③についての本件債務免除益2000万円については、44条の2第1項の適用によって、全額が一時所得の総収入金額に算入されないことになる。

第二、設問2

1. 必要経費控除の理論的根拠

(1) 事業所得の金額の計算上、必要経費が控除される(37条1項、27条2項)。これは、所得税課税についての純額主義、即ち収益に対応する費用を控除した利益のみを課税対象とすることで、担税力の増加のみに応じた課税を可能とするためである(費用収益対応原則)。

(2) 損失は、収益獲得に寄与しない純資産額の減少である。損失については、所得消費活動に準じ、家事費的性格が認められるため、必要経費に算入されないことが原則である(45条参照)。

2. 51条の適用の有無

(1) 51条は、資産損失の必要経費算入について規定する。これは、事業に供されている固定資産・その他これに準じる資産について、損失が生じた場合、当該資産が所得稼得に寄与する点で費用収益対応関係があることに鑑み、担税力の減少を課税処分に反映させるため、事業所得等の計算上必要経費に算入するという規定である。

(2) 平成22年の冬の火事によって焼失したA所有の器具や備品の一部は、所得税法施行令5条各号のいずれにも該当しない。従って、焼失した資産は「固定資産」には該当しない。

Aの事業に供されていた器具・備品は、所得税法施行令6条7号に該当し、「減価償却資産」として認められる。減価償却資産とは、事業に供され、その用途に応じた機能を発揮することによって、収益獲得に寄与する資産である。減価償却資産が収益との間に関連性を有し、その喪失が収益力の減少である点に鑑みると、所得税法51条のいう「その他これに

準じる資産」に当たると認められる。

3. 結論

以上より、A は平成 22 年度に発生した火事による器具・備品にかかる損失について、51 条の適用が認められ、原価ベースで、平成 22 年度事業所得の金額の計算上、必要経費に算入することができる。

第三、設問 3

1. 本件債権を譲渡した場合

(1) 本件債権譲渡によって獲得する対価 1 億円が、B 銀行の当該事業年度益金に算入される（法人税法 22 条 2 項）。

(2) 債権の帳簿価額 2 億円と、B 銀行が E 社から受領する対価との間に 1 億円の差額がある。当該差額分については、B が E に対し、無償で、経済的利益を移転させた寄附金と認められる。

よって、差額 1 億円について、寄附金損金算入限度額内で、損金に算入される（法人税法 37 条 1 項）。

2. 本件債権を評価換えした場合

本件債権の評価替えにより、B 銀行の帳簿上、1 億円の評価損が発生している。しかしながら、評価損については法人税法 33 条 1 項によって損金算入はない。これは、帳簿上の評価額の変更によって帳簿上の損失が出たとしても、現実的な損失の実現は認められないからである（法人税法 22 条 3 項 3 号参照）。

従って、当該処理については、損金算入はない。

以上