

# 旬刊 資産税広報

《主なもくじ》

## ●資産をめぐる税務

[問答式]

### ■シリーズ譲渡に関する税務 《共有地の分割》

▼共有物である土地を共有者間で持分にしながらって現物で分割した場合の課税関係 …… 2

### ◎読者からの緊急相談◎

▼他に請け負わせて建設をした家屋とその敷地の「取得の日」の判定方法について …… 4

### ●ワンポイントセミナー●

▼2019年度税制改正大綱  
法人課税

4. 地方税の改正 …… 6

5. 仮想通貨の評価方法等について  
車体課税等の見直し …… 7

(1) 自動車取得税 …… 8  
その他

(1) 外国人旅行者向け消費税免税制度（輸出物品販売場制度）についての見直し …… 8

## □判・審判事例特報

税理士交付用として相続財産の一覧表を作成した行為は隠ぺい又は仮装の行為に当たらないとして、重加算税の賦課決定処分を取り消した …… 9

### ●ニュース

政 府／賃金マイナス公表へ／2018年実質、0.5%程度 …… 16

## ■ シリーズ譲渡に関する税務

### 《共有地の分割》

共有物である土地を共有者間で持分にしたがって現物で分割した場合の課税関係

#### ◇質 問◇

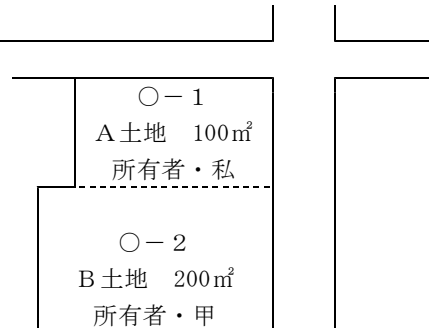
私と友人の甲は、下図のような土地を平成3年に共同で購入し、それぞれが2分の1の持分で共有していましたが、この度、その土地を○番-1（A土地）と○番-2（B土地）の2筆に分筆し、A土地を私の所有、B土地を甲の所有とするというように分割しました。

この土地は、購入して以来空き地のまま放置してあったものですが、今回、甲が居宅を建築することになったことから、分割することとしたものです。

ところで、A土地の面積は100㎡、B土地の面積は200㎡で、A土地とB土地の面積の差は100㎡ありますが、その面積の差は、A土地の方は二方路線に面しておりB土地に比べて効用が高いと考えられるため、私と甲との間では等価と認識しており、金銭等の授受は一切行っておりません。

このような分割した場合には譲渡所得が課税されるのでしょうか。

なお、私と甲は、幼なじみで親族等の特殊関係ではありません。



(東京都・TN氏)

#### ◆回 答◆

「譲渡」とは、財産、権利、法律上の地位等をその同一性を保持させつつ、他人に移転することをいい、承継取得（ある権利を他人の権利に基づいて取得することをいいます）の原因となる法律行為で、有償、無償を問いません。したがって、通常の売買のほか、交換、競売、現物出資、代物弁済などの有償譲渡はもちろんのこと、贈与や遺贈などの無償譲渡も含まれます。

ところで、譲渡所得とは原則として資産の譲渡による所得をいうものとされていますが、「譲渡」の意義については格別規定されて

いません。そこで、税法上特別の規定がある場合を除いて「譲渡」の意義については、上記と同様に解してよいでしょう。

さて、ご質問についてですが、共有物である土地を共有者において、いわゆる現物分割をした場合、それが譲渡所得の基因となる譲渡に該当するかどうかが問題だと思われます。

つまり、共有者各人は、元来その共有となっている土地の全体について持分権を有しているのですから、その分割によって自己に帰属するに至った部分の土地については、その土地の上に存していた他の共有者の持分権を譲り受け、また、分割によって他の共有者に帰属するに至った部分の土地については、その上に存していた自己の持分権を譲渡して、その結果、各自が分割によって取得した部分の土地について、完全な単独所有権を有することとなるものであり、この共有物の現物分割の法的構成は、いわば共有持分権の交換的移転であるということができます。したがって、このことからすれば、共有物の分割も資産の譲渡に該当し、譲渡所得の課税の対象となると考えられなくもありません。

しかし、共有持分権が共有地全体に及んでいるとしても、それは極めて観念的なものであって、分割の結果、その共有地全体に及んでいた観念的な共有持分権はその土地の一部に集約されたに過ぎないものと考えられ、共有物について現物分割があっても、その土地に対する支配権等、実質的な権利の内容には変動がなく、その分割によって従前の資産との同一性が失われたということではできず、その共有地について発生していたキャピタルゲインがその分割によって実現したと考えることはできません。

そこで、効用を一にする1個の共有資産をその共有持分に従ってその価格に応じて現物

で分割した場合には、その分割は資産の譲渡には該当しないことに取り扱われており、ご質問の場合にも、ご照会の事実を前提とする限り、その分割について譲渡所得課税や贈与税課税が行われることはないものと考えます。

なお、共有地の現物分割が土地の譲渡に該当しないものとされるのは、上記のように効用を一にする1個の資産を2以上に現物で分割する場合に限られるのであって、共有物について現金分割等をする場合や、例えばC土地とD土地を甲氏と乙氏の2人がそれぞれ2分の1の持分で共有していた場合において、甲氏がC土地を、乙氏がD土地をというように分割したときには、甲氏はD土地の共有持分権を失ってC土地の単独所有権を取得し、乙氏はC土地の共有持分権を失ってD土地の単独所有権を取得することになり、これは、甲氏、乙氏が有していた従前のC、D両土地に対する支配権等の権利について同一性が失われ、実質的にもC土地の共有持分とD土地の共有持分とを交換したことに他なりません。したがって、このような交換は資産の譲渡に該当し、所得税法第58条による固定資産の交換の特例の適用がない限り、譲渡所得の課税の対象とされます。

また、共有の土地をその持分に従って現物で分割する場合には、面積だけを基準として分割することは必ずしも必要ではなく、その価額に応じて分割面積を定めたとしても、その面積算定がその分割時におけるその土地の時価と共有持分に応じて合理的になされたものであれば、これが認められることになりません。

参照条文＝所基通33－1の6

## ◎読者からの緊急相談◎

他に請け負わせて建設をした家屋とその敷地の「取得の日」の判定方法について

### ◇質 問◇

私が平成30年6月に譲渡した家屋とその敷地は、次のような経緯で取得及び建設等をしたものですが、長期保有か短期保有かを判定するうえで、その「取得の日」をいつとみればよいのでしょうか。

イ 敷地

- ・平成25年11月15日…売買契約締結
- ・平成27年1月20日…売買代金の全額を支払い、引渡しを受けた
- ・平成27年1月27日…所有権移転登記を完了

ロ 家屋等

- ・平成25年12月21日…業者と家屋等の新築工事請負契約を締結
- ・平成27年6月30日…家屋等が竣工し、業者より引渡しを受けた
- ・平成27年7月11日…住宅等の表示登記及び保存登記を完了

(東京都・HM氏)

### ◆回 答◆

「取得の日」を何時と判定するかというのは、長期譲渡所得であるか、短期譲渡所得に該当するかの判定や買換え等の特例の適否等にまで影響を及ぼす重要な問題となり得ます。そこで、その判定に選択の余地があるものであれば、有利な判定をしたいものです。

ところで、取得の日は、①譲渡所得の基因となる資産の「引渡しがあった日」（引渡しを受けた日）によることを原則としつつ、②納税者の選択により、その資産の「取得に関する契約の効力発生日」により所得税の確定申告をしてもよいこととされています。なお、取得の日は、資産の取得の当事者間で行われるその資産に係る支配の移転の事実（例えば、土地の取得の場合における所有権移転登記に必要な書類等の受領）に基づいて判定をしたその資産の引渡しがあった日（引渡しを受けた日）によるのですが、取得の日は原則として取得代金の決済を了した日より後にはならないことに注意が必要です。

次に掲げる資産の取得の日は、その取得の態様によって、それぞれ次によることとされています。

- (1) 自ら建設、製作又は製造（建設等）をした資産  
その建設等が完了した日
- (2) 他に請け負わせて建設等をした資産  
その資産の引渡しを受けた日

- (3) 他から取得する家屋等で、その取得に関する契約時において建設が完了していないもの

その建設が完了した日

- (4) 他から取得する家屋等又は土地等で、その取得に関する契約時においてその契約に係る譲渡者がまだ取得していないもの（(3)に掲げる家屋等を除きます）

その譲渡者が取得した日

- (5) 他から取得する家屋等又は土地等で、停止条件付売買であるもの

その条件が成就した日

したがって、ご質問にある家屋とその敷地の取得の日は、以下のようになるものと考えます。

・敷地

原則は、その引渡しを受けた平成27年1月20日が取得の日となり、この敷地は短期保有資産となりますが、売買の効力の発生日である平成25年11月15日を取得の日として選択することもできますので、この選択をした場合には、長期保有資産になるものと考えます。

・家屋

上記(2)の他に請け負わせて建設等をした資産に該当しますので、業者から引渡しを受けた平成27年6月30日が取得の日となります。新築工事の請負契約を締結した平成25年12月21日を取得の日として選択することはできません。

したがって、この家屋は短期保有資産になるものと考えます。

-----◆参 考◆-----

・農地等の場合の取得の日の判定基準の特例  
納税者の選択により、①農地法第3条第1項《農地又は採草放牧地の権利移動の制限》及び第5条第1項本文《農地又は採草放牧地の転用のための権利移動の制限》の規定による許可を受けなければならない農地又は採草放牧地（農地等）の取得又は②同項第3号の規定による届出をしている農地等の取得については、その農地等の「取得に関する契約が締結された日」により所得税の確定申告をすることも認められます。農地等の取得の場合には農地法に権利移動の制限の規定があることによって他の資産の取得の場合と異なる取扱いとなっています。

・使用開始の日

土地等については、その使用の状況に応じ、それぞれ次に定める日によります。

イ 新たに建物、構築物等の敷地の用に供するものは、当該建物、構築物等を居住の用、事業の用等に供した日

ロ 既に建物、構築物等の存するものは、当該建物、構築物等を居住の用、事業の用等に供した日（当該建物、構築物等が当該土地の取得日前からその者の居住の用、事業の用に供されており、かつ、引き続きこれらの用に供されるものである場合においては、その取得の日）

ハ 建物、構築物等の施設を要しないものは、そのものの本来の目的のための使用を開始した日（当該土地がその取得の前からその者において使用されているものである場合においては、その取得の日）

2019年度（平成31年度）の税制改正大綱は、2019年10月の消費税率10%への引き上げにともなう駆け込み需要と反動減を抑えることが焦点となります。

重点が置かれたのは、増税の影響が大きい自動車と住宅の減税。自動車税の恒久減税や、住宅ローン控除期間の延長などが盛り込まれました。また、仮想通貨などの経済取引の多様化についても言及。企業など法人が有する仮想通貨の評価方法は「時価評価」を採用すると明示しました。

#### 法人課税

#### 4. 地方税の改正

##### (1) 法人事業税（所得割及び収入割）の税率の改正

法人事業税の標準税率を次のとおりとし、2019年10月1日以後に開始する事業年度から適用します。

##### ① 資本金1億円超の普通法人の所得割の標準税率

年400万円以下の所得

現 行	改正案
-----	-----

1.9%	0.4%
------	------

年400万円超年800万円以下の所得

現 行	改正案
-----	-----

2.7%	0.7%
------	------

年800万円超の所得

現 行	改正案
-----	-----

3.6%	1%
------	----

##### ② 資本金2億円以下の普通法人等の所得割の標準税率

年400万円以下の所得

現 行	改正案
-----	-----

5%	3.5%
----	------

年400万円超年800万円以下の所得

現 行	改正案
-----	-----

7.3%	5.3%
------	------

年800万円超の所得

現 行	改正案
-----	-----

9.6%	7%
------	----

##### ③ 特別法人の所得割の標準税率

年400万円以下の所得

現 行	改正案
-----	-----

5%	3.5%
----	------

年400万円超の所得

現 行	改正案
-----	-----

6.6%	4.9%
------	------

##### ④ 収入金額課税法人の収入割の標準税率 業 種

電気供給業、ガス供給業及び保険業

現 行	改正案
-----	-----

1.3%	1%
------	----

(注1) 資本金1億円超の普通法人の所得割の制限税率について、標準税率の1.7倍（現行1.2倍）に引き上げる措置を講じます。

(注2) 3以上の都道府県に事務所又は事業所を設けて事業を行う法人のうち資本金1,000万円以上であるものの所得割に係る税率については、軽減税率の適用はありません。

(注3) 上記の「現行」とは、2019年10月以降に適用することとされている税率に関する規定です。

## (2) 特別法人事業税（仮称）の創設

### ① 特別法人事業税（仮称）の基本的な仕組み

#### イ 納税義務者等

特別法人事業税（仮称）は、法人事業税（所得割又は収入割）の納税義務者に対して課する国税とします。

#### ロ 課税標準

法人事業税額（標準税率により計算した所得割額又は収入割額）

#### ハ 税率

(イ) 付加価値割額、資本割額及び所得割額の合算額によって法人事業税を課税される法人の所得割額に対する税率

260%

(ロ) 所得割額によって法人事業税を課税される普通法人等の所得割額に対する税率

37%

(ハ) 所得割額によって法人事業税を課税される特別法人の所得割額に対する税率

34.5%

(ニ) 収入割額によって法人事業税を課税される法人の収入割額に対する税率

30%

#### ニ 申告納付

特別法人事業税（仮称）の申告納付は、都道府県に対して、法人事業税と併せて行うものとします。

#### ホ 賦課徴収

特別法人事業税（仮称）の賦課徴収は、都道府県において、法人事業税と併せて行うものとします。

#### ヘ 国への払込み

都道府県は、特別法人事業税（仮称）として納付された額を国の交付税及び譲与税配付金特別会計に払い込むものとします。

### ② 適用期日

特別法人事業税（仮称）は、2019年10月1日以後に開始する事業年度から適用します。

## 5. 仮想通貨の評価方法等について

法人税における仮想通貨の評価方法等について、次のとおり時価法を導入する等の措置を講じます。

① 法人が事業年度末に有する仮想通貨のうち、活発な市場が存在する仮想通貨については、時価評価により評価損益を計上します。

② 法人が仮想通貨の譲渡をした場合の譲渡損益については、その譲渡に係る契約をした日の属する事業年度に計上します。

③ 仮想通貨の譲渡に係る原価の額を計算する場合における一単位当たりの帳簿価額の算出方法を移動平均法又は総平均法による原価法とし、法定算出方法を移動平均法による原価法とします。

④ 法人が事業年度末に有する未決済の仮想通貨の信用取引等については、事業年度末に決済したものとみなして計算した損益相当額を計上します。

上記の改正は、2019年4月1日以後に終了する事業年度分の法人税について適用します。なお、同日前に開始し、かつ、同日以後に終了する事業年度については、会計上仮想通貨につき時価評価していない場合には、上記①及び④を適用しないことができる経過措置を講じます。

## 車体課税等の見直し

### (1) 自動車取得税

- ① 排出ガス性能及び燃費性能の優れた環境負荷の小さい自動車（新車に限る）の取得に対して課する自動車取得税に係る特例措置（いわゆる「自動車取得税のエコカー減税」）について、一定の見直しを行った上、その適用期限を6月延長します。
- ② 排出ガス性能及び燃費性能の優れた環境負荷の小さい自動車（新車を除く）の取得に対して課する自動車取得税の課税標準の特例措置について、その適用期限を6月延長します。

### (2) 自動車重量税

排出ガス性能及び燃費性能の優れた環境負荷の小さい自動車に係る自動車重量税の免税等の特例措置（いわゆる「自動車重量税のエコカー減税」）について、一定の見直しを行った上、その適用期限を2年延長します。

### (3) 自動車税

- ① 自家用乗用車（三輪の小型自動車を除く）に係る税率について、総排気量の種別毎に一定の減税を行い、2019年10月1日以後に新車新規登録を受けたものから適用します。
- ② 自動車税において、燃費性能等の優れた自動車の税率を軽減し、一定年数を経過した自動車の税率を重くする特例措置（いわゆる「自動車税のグリーン化特例」）を講じます。

### (4) 軽自動車税

- ① 2019年10月1日に導入される環境性能割の環境性能に応じた非課税又は1%若

しくは2%の税率（営業用自動車にあっては、非課税又は0.5%若しくは1%の税率。自家用軽自動車に係る特例措置による2%の税率を除く）の適用区分について、一定の見直しを行います。

- ② 軽自動車税における、燃費性能等の優れた軽自動車（新車に限る）を取得した日の属する年度の翌年度分の税率を軽減する特例措置（いわゆる「軽自動車税のグリーン化特例（軽課）」）について、一定の措置を講じます。

## その他

### (1) 外国人旅行者向け消費税免税制度（輸出物品販売場制度）についての見直し

- ① 臨時販売場に係る届出制度を創設します。
- ② 手続委託型輸出物品販売場許可申請書について、承認免税手続事業者の承認通知書の写しの添付を要しないこととします。

上記の改正は、2019年4月1日以後に提出する申請書について適用します。

### (2) 金地金等の密輸に対応するための消費税における仕入税額控除制度の見直し

- ① 密輸品と知らずに行った課税仕入れについて、仕入税額控除制度の適用を認めないこととします。
- ② 金又は白金の地金の課税仕入れについて、本人確認書類の写しの保存を仕入税額控除の要件に加えます。

上記①の改正は、2019年4月1日以後に国内において事業者が行う課税仕入れについて、上記②の改正は、同年10月1日以後に国内において事業者が行う課税仕入れについて、それぞれ適用します。



# 判・審判事例特報

## 税理士交付用として相続財産の一覧表を作成した行為は隠ぺい又は仮装の行為に当たらないとして、重加算税の賦課決定処分を取り消した

-----  
----- 一部取り消し -----

〔国税不服審判所＝平成30年1月30日  
・裁決〕

### 問 題 《事 実》

生前、自らを契約者及び被保険者とする5口の生命保険契約を締結していた

(1) 審査請求に至る経緯

イ 請求人の父であるF（以下、本件被相続人という）は、平成26年5月〇日に死亡し、相続が開始した（以下、当該相続を本件相続という）。なお、本件相続に係る法定申告期限は平成27年3月〇日であり、相続人は請求人のみである。

ロ 本件被相続人は、生前、自らを契約者及び被保険者とする合計5口の生命保険契約を締結していた。

ハ 請求人は、平成26年6月から同年9月にかけて、本件被相続人の取引金融機関において、本件被相続人名義の預貯金等についての相続による承継手続及び当該承継した預貯金等に係る本件相続が開始した日現在の残高証明書の交付申請手続を行った。

ニ 請求人は、平成26年7月から同年9月にかけて、上記ロの各生命保険契約に係る保険金の支払請求手続を行い、当該各保険金について、次のとおり支払を受けた。

(イ) 別表1（省略）順号1「受取金額」欄記載の金額（以下、本件1保険金といい、順号2から順号5までの各保険金についても同様に表記する。また、これらの保険金を併せて本件各保険金という）は、平成26年8月21日、請求人名義のG銀行通常貯金口座（記号番号〇〇〇〇、以下、本件G口座という）へ振り込まれた。

(ロ) 本件2保険金は、平成26年9月11日に、本件3保険金は、同年9月12日に、本件4保険金及び本件5保険金は、いずれも同年9月5日に、それぞれ、請求人名義のH銀

行〇〇支店普通預金口座（口座番号〇〇〇〇、以下、本件H口座という）へ振り込まれた。

ホ 請求人は、本件被相続人が生前締結していた互助年金信託契約（委託者兼元本受益者を本件被相続人、収益受託者を一般財団法人J、受託者をK信託銀行とする互助年金信託契約）に係る遺族一時金の給付請求手続きを行い、これにより、平成26年9月25日に本件H口座へ振り込まれた別表2（省略）「受取金額」欄記載の金額（以下、本件遺族一時金という）について支払を受けた。

ヘ 請求人は、平成27年3月中旬、本件相続に係る相続税（以下、本件相続税という）の申告書の作成及びその申告手続きをL税理士（以下、本件税理士という）に依頼し、本件被相続人名義の預貯金等の残高証明書、本件4保険金及び本件5保険金に係る各支払明細書等の書類とともに、自ら作成した本件相続に係る相続財産の一覧表（以下、本件税理士提出用一覧表という）を本件税理士に交付した。

ト 本件税理士は、上記への各書類を検討した結果、本件税理士提出用一覧表に本件被相続人名義のH銀行〇〇支店の外貨定期預金（評価額5,566,514円）及びH銀行〇〇支店の投資信託（評価額35,016,364円）（以下、これらを併せて本件金融資産という）が記載されていないことに気付き、これらの財産を示す略称及びその評価額を本件税理士提出用一覧表に手書きで補記し、これを基に、別表3（省略）の「当初申告」欄（「無申告加算税の額」を除く）のとおりの本件相続税の申告書（以下、本件申告書という）を作成した。

なお、本件申告書には、本件税理士提出用一覧表に記載された本件3保険金、本件

4保険金及び本件5保険金（本件税理士提出用一覧表における保険金等に関する記載内容は、別表4-1の「項目」欄及び「金額」欄のとおりである）が本件相続に係る相続財産として記載されていた。

チ 請求人は、本件相続税の法定申告期限後である平成27年4月11日、本件申告書を原処分庁に提出して、本件相続税の期限後申告をした。

リ 原処分庁は、通則法第66条第1項及び第5項の規定に基づき、平成27年5月22日付で、無申告加算税の賦課決定処分をした。

ヌ 調査担当職員（以下、本件調査担当職員という）は、平成28年10月20日、E税務署の庁舎内において、本件相続税に係る税務調査として請求人及び本件税理士と面談を行い、次のとおり聴取及び確認をした。

(イ) 請求人は、本件税理士提出用一覧表と同形式の本件相続に係る相続財産の一覧表（以下、本件手控え用一覧表という）を持参し、本件調査担当職員に提示した。本件手控え用一覧表には、本件税理士提出用一覧表に記載された相続財産のほか、その項目を「互助年金(J)」として本件遺族一時金は記載されていたが、本件1保険金及び本件2保険金については記載されていなかった（本件手控え用一覧表における保険金等に関する記載内容は、別表4-2の「項目」欄及び「金額」欄のとおりである）。

(ロ) 請求人は、本件調査担当職員から、本件税理士が持参した本件税理士提出用一覧表に本件遺族一時金が記載されていないことを指摘され、その理由について、自分でも分からないが、本件税理士提出用一覧表は上書入力を繰り返し行って作成したものであるから、いつの時点で消えたかは覚えていないものの、本件税理士に渡す時には消えてしまっていた旨回答した。

(ハ) 請求人は、本件調査担当職員から、本件遺族一時金のほかに申告漏れとなっている財産がないかと問われ、自分で相続手続をしたものは全て申告した旨を回答し、M生命（以下、M生命という）との生命保険契約については、過去に本件被相続人の配偶者を被保険者とする契約があったが、当該配偶者が亡くなった時点では契約はなく、また、本件被相続人を被保険者とするM生命の保険もあったが、保険料の支払が滞ったことにより本件被相続人が亡くなる2年くらい前に失効した旨回答した。

(ニ) 請求人は、請求人が本件税理士に交付した書類であるとして、本件被相続人名義の預貯金の承継手続に関する書類、本件金融資産を含む本件被相続人名義の預貯金等に係る残高証明書、本件4保険金及び本件5保険金に係る支払通知書、〇〇〇の「お支払金額の内訳」などの各書類を本件調査担当職員に提示した。

(ホ) 上記(ニ)の各書類には、本件遺族一時金の支払に関する「互助年金年間給付額計算書（一時金又は終了）」及び「互助年金ご送金のお知らせ」と題する各書類が含まれており、当該各書類には、本件遺族一時金の送金金額のほか、本件遺族一時金の受取口座として本件H口座の情報（口座番号の一部について非表示）が記載されていた。

(ハ) また、上記(ニ)の各書類には、本件1保険金、本件2保険金及び本件3保険金の支払金額等に関する通知書並びに本件G口座及び本件H口座の預金通帳は含まれていなかった。

ル 本件調査担当職員は、平成28年11月17日、本件税理士に対し、通則法第74条の11《調査の終了の際の手続》第2項の規定に基づく調査結果の内容の説明を行い、本件1保険金及び本件2保険金（以下、本件1保険

金と併せて本件各無申告保険金という）並びに本件遺族一時金が本件相続に係る相続財産に当たる旨指摘した上、同条第3項の規定に基づき修正申告を勧奨したところ、請求人は、同月24日、本件相続税の修正申告書を提出した。

ヲ 原処分庁は、平成28年12月2日付で、重加算税の賦課決定処分（以下、本件賦課決定処分という）をした。

ワ 請求人は、本件賦課決定処分に不服があるとして、平成29年2月14日に審査請求をした。

## (2) 関係法令の要旨

イ 国税通則法（平成28年法律第15号による改正前のもの。以下、通則法という）第66条《無申告加算税》第1項第2号は、期限後申告書の提出があった後に修正申告書の提出があった場合には、当該納税者に対し、その修正申告書の提出に基づき納付すべき税額に100分の15の割合を乗じて計算した金額に相当する無申告加算税を課する旨規定するとともに、同項ただし書において、期限内申告書の提出がなかったことについて正当な理由があると認められる場合は、この限りでない旨規定している。

また、通則法第66条第2項は、同条第1項の規定に該当する場合において、同項に規定する納付すべき税額が50万円を超えるときは、同項の無申告加算税の額は、同項の規定にかかわらず、同項の規定により計算した金額に、当該超える部分に相当する税額に100分の5の割合を乗じて計算した金額を加算した金額とする旨規定している。

そして、通則法第66条第4項は、同法第65条《過少申告加算税》第4項の規定は同法第66条第1項第2号の場合について準用

する旨規定し、同条第4項が準用する同法第65条第4項は、同条第1項又は第2項に規定する納付すべき税額の計算の基礎となった事実のうちにその修正申告前の税額の計算の基礎とされていなかったことについて正当な理由があると認められるものがある場合には、これらの項に規定する納付すべき税額からその正当な理由があると認められる事実に基づく税額として政令で定めるところにより計算した金額を控除して、これらの項の規定を適用する旨規定している。

ロ 通則法第68条第2項は、同法第66条第1項の規定に該当する場合において、納税者がその国税の課税標準等又は税額等の計算の基礎となるべき事実の全部又は一部を隠ぺいし、又は仮装し、その隠ぺいし、又は仮装したところに基づき法定申告期限後に納税申告書を提出していたときは、当該納税者に対し、無申告加算税の額の計算の基礎となるべき税額に係る無申告加算税に代え、当該基礎となるべき税額に100分の40の割合を乗じて計算した金額に相当する重加算税を課する旨規定している。

### (3) 争点

請求人が本件税理士提出用一覧表を作成した行為は、通則法第68条第2項に規定する隠ぺい又は仮装の行為に当たるか否か。

## 請求人の主張

あえて本件各無申告保険金等を記載しないで一覧表を作成したのではない

請求人は、あえて本件各無申告保険金及び本件遺族一時金を記載しないで本件税理士提出用一覧表を作成したのではないから、本件税理士提出用一覧表を作成した行為は通則法第68条第2項に規定する隠ぺい行為に当たらない。

請求人は、本件相続に係る相続財産の明細が判明する都度、当該財産の情報をパソコンに入力して一覧表として整理していたが、当該一覧表のデータの管理ミス又は情報を更新する際の誤った作業により、入力した情報を削除してしまい、その結果、本件税理士提出用一覧表から本件各無申告保険金及び本件遺族一時金の記載が漏れてしまったものであるから、そこに故意はない。

また、請求人が、本件調査担当職員に対し、本件被相続人のM生命の保険はない旨申述したのは、本件被相続人が、生前、M生命の保険は保険料の未払により失効した旨述べていたことや、本件被相続人の妻も本件被相続人と時期を同じくして亡くなったことから、本件1保険金を本件被相続人の配偶者の保険であると勘違いしたことによるものである。

## 原処分庁の主張

相続の開始後、早い段階から本件相続に係る相続財産を正確に把握していた

請求人は、本件相続の開始後、早い段階から本件相続税について検討し、本件相続に係る相続財産を正確に把握していたにもかかわらず、あえて本件各無申告保険金及び本件遺族一時金を記載しないで本件税理士提出用一覧表を作成したのであり、この行為は通則法第68条第2項に規定する隠ぺい行為に当たる。

請求人は、本件H口座の通帳の記載事項を基に本件税理士提出用一覧表を作成したところ、本件2保険金、本件3保険金及び本件遺族一時金が同時期に本件H口座に振り込まれ、その金額も高額であることからすれば、これらのうち本件3保険金のみを本件税理士提出用一覧表に記載し、本件2保険金及び本件遺族一時金を記載しなかったことは通常では考え難い。

また、請求人は、本件調査担当職員に対して、本件各無申告保険金の資料を提示せず、その上、本件1保険金について、本件被相続人に係るM生命との間の生命保険契約は、平成24年頃に保険料の支払が滞り失効したため保険契約はない旨の虚偽の答弁を行った。これらの事実は、請求人があえて本件各無申告保険金及び本件遺族一時金を記載しないで本件税理士提出用一覧表を作成したことを裏付けるものである。

## ■ 結 論

# 《 裁 決 》

### あえて無申告保険金を記載せず一覧表を作成したと推認することはできない

#### (1) 法令解釈

通則法第68条第2項に規定する「隠ぺいし」とは、課税標準等又は税額等の計算の基礎となる事実について、これを隠匿しあるいは故意に脱漏することをいい、「仮装し」とは、所得、財産あるいは取引上の名義等に関し、あたかもそれが真実であるかのように装う等、故意に事実をわい曲することをいうものと解される。

#### (2) 認定事実

イ 本件H口座及び本件G口座は、本件相続の開始前から、請求人が自らの保険料やクレジットカード利用料金又は自宅マンションの管理料等の支払のために日常的に使用していた口座である。

なお、本件G口座は、本件相続により請求人が承継した本件被相続人名義の定額貯金を振り替えた際の振替先口座であって、当該定額貯金は本件申告書において申告されている。

ロ 本件1保険金に係る生命保険契約の特約部分は、保険料の未払により平成20年6月24日に失効した。

ハ 請求人は、上記《審査請求に至る経緯》のヌの税務調査の際、持参した資料を全て確認させてほしい旨の本件調査担当職員からの求めに応じ、特に躊躇することもなく、同職員に本件手控え用一覧表を提示した。

#### (3) 検討

イ 上記《審査請求に至る経緯》のニ及びホ並びに上記(2)イのとおり、請求人は自ら手続を行って本件各無申告保険金及び本件遺族一時金の支払を受け、これらの存在及び金額を認識していたものと認められ、また、それらの合計額は13,046,999円であって、本件申告書に記載された各保険金（本件3保険金、本件4保険金及び本件5保険金）の合計額が10,685,885円であることと比較しても高額であること、本件各無申告保険金及び本件遺族一時金は、請求人が日常的に使用していた本件H口座及び本件G口座に、本件申告書に記載された各保険金と同時期に入金されたものであることからすれば、本件各無申告保険金及び本件遺族一時金は、本件相続税の申告を行う上で失念しやすい相続財産ではなかったといえる。

ロ 他方、上記(2)イのとおり、本件各無申告保険金及び本件遺族一時金が振り込まれた本件H口座及び本件G口座はいずれも本件相続の開始前から請求人が日常的に使用していた口座であることに加え、上記《審査請求に至る経緯》のニ(ロ)及びトのとおり、本件H口座には、本件申告書において申告された本件3保険金、本件4保険金及び本件5保険金も振り込まれていること、上記(2)イのとおり、本件G口座には、本件相続により請求人が承継した本件被相続人名義の定額貯金が振り替えられていることからすれば、これらの口座は、原処分庁においてその存在を容易に把握し得るものといえることができる。

また、上記《審査請求に至る経緯》のヌ(イ)及び上記(2)ハのとおり、請求人は税務調査時において、本件遺族一時金の記載のある本件手控え用一覧表を特に躊躇することもなく本件調査担当職員に提示したことのほか、上記《審査請求に至る経緯》のヌ(ニ)及び(ホ)のとおり、本件遺族一時金の支払に関する書類についても同職員に提示するなど、税務調査に協力的な姿勢を示していたことが認められる。そして、上記《審査請求に至る経緯》ヌ(ロ)のとおり、請求人は、本件税理士提出用一覧表に本件遺族一時金の記載がない理由について、上書入力を繰り返して行ったため消えてしまった旨の説明をしているところ、この説明は上記の請求人の態度等に照らして不自然ではなく、一応合理的であるといえる。

ハ 上記ロの各事実を照らせば、上記イの各事実が認められるとしても、請求人が、本件相続に係る相続財産を正確に把握していたにもかかわらず、あえて本件各無申告保険金及び本件遺族一時金を記載せずに本件税理士提出用一覧表を作成したとの事実を

推認することはできず、ほかにこの事実を認めるに足りる証拠はない。

したがって、請求人が本件税理士提出用一覧表を作成した行為は、本件各無申告保険金及び本件遺族一時金の存在を隠匿したとか、故意にわい曲したものと評価することはできず、通則法第68条第2項に規定する隠ぺい又は仮装の行為に当たらないといわざるを得ない。

#### (4) 原処分庁の主張について

イ 原処分庁は、請求人が本件相続に係る相続財産を正確に把握していたにもかかわらず、あえて本件各無申告保険金及び本件遺族一時金を記載しないで本件税理士提出用一覧表を作成したと主張し、これを裏付ける事実として、請求人が、本件調査担当職員に対して、本件各無申告保険金に係る資料を提示しなかったことや本件被相続人に係るM生命との間の生命保険契約が失効した旨の虚偽の答弁を行ったことを主張する。

しかしながら、上記《審査請求に至る経緯》のヌのとおり、本件調査担当職員は、請求人との面談をE税務署の庁舎内で一度行っただけにすぎない上、本件相続税に係る税務調査を通し、請求人に対して本件各無申告保険金に係る資料の提示を求めた事実も認められず、むしろ上記(3)ロの請求人の態度に照らせば、請求人があえて本件各無申告保険金に係る資料を提示しなかったものと認めることはできない。そして、M生命との生命保険契約が失効した旨の請求人の答弁については、上記(2)ロのとおり、本件1保険金の特約契約が本件相続の開始時点で現に失効しており、請求人が主張するような誤解に基づくものであることを否定できないことからすれば、原処分庁が主張するこれらの事実、請求人があえ

て本件各無申告保険金及び本件遺族一時金を記載しないで本件税理士提出用一覧表を作成したことを裏付けるものとはいえない。

ロ また、原処分庁は、本件2保険金、本件3保険金及び本件遺族一時金が同時期に本件H口座に振り込まれたことなどからすれば、本件3保険金のみを本件税理士提出用一覧表に記載し、本件2保険金及び本件遺族一時金を記載しなかったことは通常では考え難い旨主張する。

しかしながら、上記の原処分庁の主張は、請求人が当初から本件税理士提出用一覧表のデータとして本件2保険金及び本件遺族一時金に係る情報を入力しなかったことを前提とするものであるところ、請求人は、これに対し、本件税理士提出用一覧表の作成過程におけるデータの管理ミス又は情報を更新する際の誤った作業により入力した情報を削除してしまった旨反論する。そして、上記《審査請求に至る経緯》のヌ(ロ)のとおり、請求人は、本件税理士提出用一覧表に本件遺族一時金が記載されていないことを本件調査担当職員から指摘された当日にもおおむね同趣旨の説明をしており、上記(3)ロのとおり、この説明は一応の合理性を有する上、請求人による本件税理士提出用一覧表の作成過程については不明というほかないのであるから、請求人が本件

2保険金及び本件遺族一時金に係る情報を一度入力した後に、誤って削除してしまったという可能性を否定することができない。

ハ したがって、原処分庁の主張は、いずれも採用することはできない。

#### (5) 本件賦課決定処分の適法性について

上記(3)ハのとおり、請求人が本件税理士提出用一覧表を作成した行為は隠ぺい又は仮装の行為に当たらないから、請求人につき、通則法第68条第2項所定の重加算税の賦課要件を満たさない。他方、請求人につき、通則法第66条第1項前段及び第2項所定の要件を充足するところ、期限内申告書の提出がなかったことについて、同条第1項ただし書に規定する「正当な理由」があるとは認められず、また、修正申告により納付すべき税額の計算の基礎となった事実が、修正申告前の税額の計算の基礎とされていなかったことについて、同条第4項が準用する通則法第65条第4項所定の「正当な理由」があるとも認められない。

したがって、本件賦課決定処分のうち無申告加算税相当額を超える部分は違法である。

#### (6) 結論

以上によれば、審査請求には理由があるから、原処分の一部を取り消すこととする。

《参照条文等》＝国税通則法第68条第2項

別表4-1 本件税理士提出用一覧表

順 号	項 目	金 額
1	N生命	10,029,577円
2	Q保険	581,308円
3	Q保険	75,000円
	合 計	10,685,885円

別表4-2 本件手控え用一覧表

順 号	項 目	金 額
1	N生命	10,029,577円
2	Q保険	581,308円
3	Q保険	75,000円
4	互助年金(J)	5,000,161円
	合 計	15,686,046円