

旬刊 資産税広報

《主なもくじ》

●資産をめぐる税務

[問答式]

- シリーズ相続と贈与に関する税務 《債務控除》
 - ▼亡くなった父が営んでいた事業を廃業することになり従業員に退職金を支払った …… 2
- シリーズ譲渡に関する税務 《居住用財産の譲渡》
 - ▼妻と共有名義の居住用土地建物を譲渡する場合の3,000万円特別控除の特例の適用 …… 3
- 資産の評価に関する税務 《利用の単位の判定》
 - ▼現実の利用状況と建ぺい率等が異なる1画地の宅地を評価する場合の利用の単位 …… 4
- ワンポイントセミナー●
 - ▼配偶者居住権 …… 7

□判・審判事例特報

請求人が行った株式の譲渡による所得は、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おける資産の譲渡による所得には当たらない …… 10

- ニュース …… 16
 - 官報長官／景気動向指数悪化／追加経済対策に含み

資産をめぐる税務

問答式

■ シリーズ相続と贈与に関する税務

《債務控除》

亡くなった父が営んでいた
事業を廃業することになり
従業員に退職金を支払った

◇ 質 問 ◇

個人で事業を営んでいた父が亡くなりました。私は、父の事業を引き継ぐことができませんので、廃業し、従業員も解雇することにしました。従業員に規程どおりの退職金を支払うつもりですが、この退職金を、父の相続税の申告の際、債務として控除してよろしいでしょうか。

(東京都・SW氏)

◆ 回 答 ◆

相続税法第14条第1項は、同法第13条の規定により相続税の課税価格の計算上控除すべき債務は、相続開始の際限に存し、かつ被相続人がその債務履行をしなければならない義務が確実にしているものに限る旨限定しています。この確実に認められる債務とは、債務の存在及び債権者による請求その他により債務者につきその債務の履行が義務づけられている債務と解されます。債務が確実にあるかどうかについては、必ずしも書面の証拠があることを必要としません。

なお、債務の金額が確定していなくても、その債務の存在が確実に認められるものについては、相続開始当時の現況によって確実に認められる範囲の金額だけを控除するものとされています。

一方、事業承継後に廃業する場合は、事業を承継した相続人の債務であり、相続開始の際に現に存する被相続人の債務には当たらないので債務控除はできないとしています。

参照条文等＝相法13①、14①、相基通14-1

妻と共有名義の居住用土地
建物を譲渡する場合の3,000
万円特別控除の特例の適用

◇ 質 問 ◇

私と妻は、平成19年に共有で居住用の土地・建物を取得して以来ずっと居住してきましたが、ある事情により、その居住用家屋とその敷地の売却を考えています。私たちのように、夫婦共有名義の居住用財産を譲渡した場合、3,000万円特別控除はどのように適用されますか。

(東京都・MT氏)

◇ 回 答 ◇

マイホーム（居住用財産）を売ったときは、所有期間の長短に関係なく譲渡所得から最高3,000万円まで控除ができる特例があります。これを、居住用財産を譲渡した場合の3,000万円の特別控除の特例といいます。

居住用財産を譲渡した場合の3,000万円特別控除の特例は、家屋の所有者を対象とする特例ですが、共有名義のマイホームを売却し

た場合、敷地の所有者についても特例の適用が認められる場合があります。

(1) 土地建物とも共有の場合

家屋の各名義人がその家屋に居住している場合には、各人に特別控除が認められます。この場合、譲渡代金を所有者の持分に応じあん分して各人の譲渡所得を算出します。そして、各人につき、それぞれ3,000万円特別控除を適用します。したがって2人で最高6,000万円の控除が可能になります。しかし、どちらか一方で控除枠が余っても、他方に流用することはできません。

(2) 譲渡する家屋とその敷地の所有者が異なる場合

まず、どちらか一方が特別控除を受け、余った控除枠をもう一方が受けられます。ただし、2人合計で最高3,000万円までの特別控除しか受けられません。

なお、余った特別控除枠を使うためには、次の要件を満たす必要があります。

- ① 家屋と土地を同時に譲渡していること
- ② 家屋の所有者とその敷地の所有者とが親族関係であること
- ③ 家屋の所有者と敷地の所有者が生計を一にしていること
- ④ 敷地の所有者は家屋の所有者と共にその家屋に居住していること

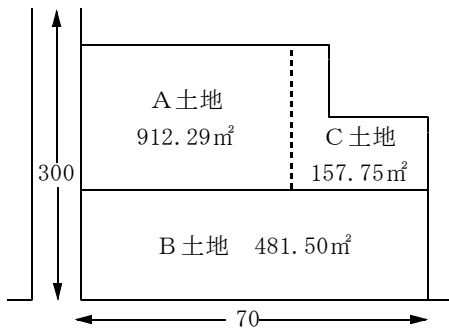
参照条文＝措法35、措令20の3、23、

措規18の2、措通31の3-2、35-2、35-6、震災特例法11の6

◆
**現実の利用状況と建ぺい率
 等が異なる1画地の宅地を
 評価する場合の利用の単位**
 ◆

◇ 質 問 ◇

父の死亡に伴い、相続人である私は下図のようなA土地、B土地及びC土地を相続することになりました。



なお、A土地、B土地及びC土地の形状及びその利用状況は以下のとおりとなっています。

・ A土地

被相続人（父）所有の居住用建物の敷地の用に供されていた。

・ B土地

課税時期において被相続人が賃貸マンションを建設中であり、そのマンションの敷地の用に供されている土地

・ C土地

① C土地はA土地上に存する被相続人の居住用建物に付随する庭園の用に供する土地として利用

② B土地とC土地との地表面は、その境界線において2mを超える高低差を有し、かつ、擁壁、塀が構築されているので、その間を往来することは物理的に不可能な状態

③ B土地上に建設中の賃貸マンションのための建築確認申請に際して、建ぺい率及び容積率の制限を充足する上でC土地とB土地とを一体のものとして建築確認申請上の敷地面積に算入

以上のような場合において、A土地、B土地及びC土地を評価するのにその利用の単位はどのようになるのでしょうか。特に、C土地の利用の単位の判定に際しては、現実の利用状況を基に判定するのでしょうか。それとも、C土地の持つ法的側面（B土地と一体として建ぺい率及び容積率の計算の基礎に算入されている事実）を基に判定するのでしょうか。

（東京都・F K氏）

◆回 答◆

宅地の価額は、1画地の宅地(利用の単位となっている1区画の宅地をいいます)ごとに評価しますが、具体的には、次のように判定します。

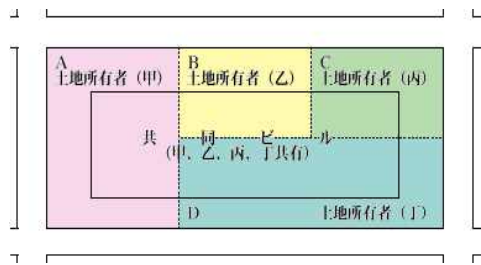
なお、相続、遺贈又は贈与により取得した宅地については、原則として、取得者が取得した宅地ごとに判定しますが、宅地の分割が親族間等で行われた場合において、例えば、分割後の画地が宅地として通常の用途に供することができないなど、その分割が著しく不合理であると認められるときは、その分割前の画地を「1画地の宅地」とします。

- (1) 所有する宅地を自ら使用している場合には、居住の用か事業の用かにかかわらず、その全体を1画地の宅地とします。
- (2) 所有する宅地の一部について借地権を設定させ、他の部分を自己が使用している場合には、それぞれの部分を1画地の宅地とします。一部を貸家の敷地、他の部分を自己が使用している場合にも同様とします。
- (3) 所有する宅地の一部について借地権を設定させ、他の部分を貸家の敷地の用に供している場合には、それぞれの部分を1画地の宅地とします。
- (4) 借地権の目的となっている宅地を評価する場合において、貸付先が複数であるときには、同一人に貸し付けられている部分ごとに1画地の宅地とします。
- (5) 貸家建付地(貸家の敷地の用に供されている宅地をいいます)を評価する場合において、貸家が数棟あるときには、原則として、各棟の敷地ごとに1画地の宅地とします。
- (6) 2以上の者から隣接している土地を借りて、これを一体として利用している場合には、その借主の借地権の評価に当たって

は、その全体を1画地として評価します。この場合、貸主側の貸宅地の評価に当たっては、各貸主の所有する部分ごとに区分して、それぞれを1画地の宅地として評価します。

- (7) 共同ビルの敷地の用に供されている宅地は、その全体を1画地の宅地として評価します。

例えば、次図のような場合には、A、B、C及びD土地全体を1画地の宅地として評価した価額に、甲、乙、丙及び丁の有するそれぞれの土地の価額の比を乗じた金額により評価します。



この場合、土地の価額の比は次の算式によって計算して差し支えありません。

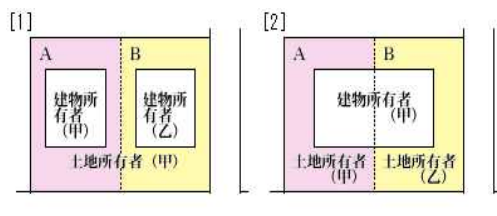
土地の価額の比 =

$$\frac{\text{各土地ごとに財産評価基本通達により評価した価額}}{\text{各土地ごとに財産評価基本通達により評価した価額の合計額}}$$

- (8) 所有する宅地の一部を自己が使用し、他の部分を使用貸借により貸し付けている場合には、その全体を1画地の宅地として評価します。また、自己の所有する宅地に隣接する宅地を使用貸借により借り受け、自己の所有する宅地と一体として利用している場合であっても、所有する土地のみを1画地の宅地として評価します。

したがって、次図の[1]については、A、B土地全体を1画地の宅地として評価し、

[2]については、A土地、B土地それぞれを1画地の宅地として評価します。



なお、使用貸借に係る使用权の価額は、零として取り扱い、使用貸借により貸し付けている宅地の価額は自用地価額で評価します。

ところで、宅地の価額は、1画地の宅地ごとに評価します。

「1画地の宅地」とは利用の単位となっている1画地の宅地のことを示しますので、必ずしも1筆（土地課税台帳又は土地補充課税台帳に登録された1筆をいいます）の宅地からなるとは限らず、2筆以上の宅地からなる場合もあり、また、1筆の宅地が2画地以上の宅地として利用される場合もあります。

また、「利用の単位」の判定に際しては、原則として、

- ① 自己（所有者）の自由な使用収益権が得られるか
- ② 何らかの権利の目的となっている宅地で所有者の自由な使用収益権に制約が付されているか

によって判定することとなります。また、②の場合には更にその制約の対象となる単位ごとに区分して評価することが必要となります。この考え方は、宅地の上に存する権利の評価単位を考慮する場合にも同様です。

したがって、ご質問の場合には、下記のイからハの理由により、A土地とC土地とを一

体のものとして利用の単位である1画地の宅地（被相続人の居住用宅地）として評価し、また、B土地をもって利用の単位である1画地の宅地（建設中の賃貸マンションの敷地）として評価（全体で2つの利用単位となります）すべきではないかと考えます。

イ 上記ご質問のC土地欄①により、C土地はA土地に付随する庭園として利用されていることから、現実の利用状況から判断するとC土地とA土地とは利用の単位としての一体性が認められること

ロ 上記ご質問のC土地欄②により、B土地とC土地との間には相当の高低差（2m）があり、また擁壁、塀があること等により、双方の土地を物理的に一体として利用することは不可能であることから、現実の利用状況から判断するとB土地とC土地とは利用の単位としての一体性が認められないこと

ハ 上記ご質問のC土地欄③により、建築確認申請という法的手続との関係でC土地の面積を賃貸マンションの敷地であるB土地と合算して敷地面積に算入する必要があるとしても、相続税法上、相続財産となる土地の現況の評価に当たって、このような事由があったとしても、外形上も、利用状況の上で明瞭に区分されているB土地とC土地の間には利用の単位としての一体性は認められないこと

以上により、1画地の利用の単位の判定に際しては、法的側面（例えば、建築基準法の建ぺい率や容積率の計算単位としての一体性等）よりも、現実における実際の利用状況が重視されるものと考えられます。

参照条文＝評基通7-2(1)、10
昭48直資2-189

配偶者居住権は、相続開始のときに居住していた配偶者に認められる権利です。①遺産分割、②遺贈・死因贈与、③家庭裁判所の決定のいずれかによって成立します。ただし、被相続人が相続開始の時に居住建物を配偶者以外の者と共有していた場合には認められません。配偶者居住権の存続期間は、配偶者の終身の間です。

1. 配偶者居住権

「配偶者居住権」とは、被相続人（亡くなった人）の配偶者が相続開始時に被相続人の持ち家に住んでいた場合、相続開始後にその家を他の相続人等が取得しても、被相続人の配偶者が引き続き無償で使用（居住）したり、人に貸して家賃収入を得たりすること（ただし、人に貸す場合には居住建物を取得した相続人の承諾が必要です）ができるとする権利のことです。

後述する配偶者短期居住権と区別するために、配偶者居住権のことを「長期居住権」と呼ぶこともあります。

2. 配偶者居住権の対象範囲

配偶者居住権は、建物の全部に及びます。

居住部分以外に、店舗として使用していた部分や、人に貸して家賃を得ていた部分がある場合でも、居住部分だけでなく建物全体について、配偶者居住権に基づき使用及び収益をすることができるのです。

3. 居住建物の利用方法

基本的には、相続開始前と同じ利用方法でなければなりません。相続開始前に住居とし

て利用していた部分は、引き続き住居として利用しなければなりません。店舗や賃貸物件として利用していた部分は、引き続き同じ利用方法で利用するほか、住居として利用することもできます。

従前の用法	用法として許されるもの
住居部分	住居
店舗部分	店舗又は住居
賃貸部分	賃貸物件又は住居

なお、所有権者が認める場合は、上表以外の用法でも構いません。

4. 配偶者の注意義務

配偶者の居住建物の使用及び収益には、善良な管理者の注意をもってこれを行うことが求められています。善良な管理者の注意とは、平たく言うと、人の物を使わせてもらうに当たって一般的に求められる注意のことです。

したがって、配偶者が居住建物を使用及び収益する際も、自分の家を使うときよりも注意深く扱う義務があるでしょう。

5. 配偶者居住権のメリット

配偶者居住権は、上述の通り、現行法にはなく、改正法によって新たに創設された権利です。

それでは、現行法下では、被相続人の死後、配偶者が被相続人の持ち家に住み続けたい場合は、どうすればよいのでしょうか。

この点、通常は、被相続人の持ち家を配偶者が相続することが考えられます。しかし、遺産総額に占める家の価額割合が高ければ、家の取得者が他の相続人に代償金を支払わなければならないケースがあり得ますが、代償金を用意することができなければ、家を取得することができません。

例えば、相続人が妻と子のケースの場合で、遺産総額が14,000万円で、そのうち、自宅が10,000万円であったとします。それぞれの法定相続分は2分の1、つまり、7,000万円なので、妻が10,000万円の自宅を相続する場合は、子に3,000万円（10,000万円－7,000万円）の代償金を支払う必要があります（子が代償金を不要だと言う場合には支払う必要はありません）。

妻が3,000万円を用意できない場合は、妻は自宅を相続することはできず、自宅に住み続けることはできません。一方、配偶者居住権を活用すれば、このような場合でも、妻は自宅に住み続けることができます。

なぜならば、配偶者居住権の価額はその不動産の価額（配偶者居住権の負担のついていない場合の不動産そのものの価額）よりも低く算定されやすいからです。

前述の例で、配偶者居住権の評価が4,000万円だったとすると、配偶者の相続分は7,000万円なので、配偶者は、配偶者居住権を利用して自宅に住み続けられるうえに、自宅以外にも3,000万円相当の遺産を相続することができます。しかし、配偶者居住権の価額は、不動産の価額と同じになってしまうこともあり、その場合は、配偶者居住権を利用する意味がほとんどなくなってしまいます。

6. 配偶者居住権の評価方法

遺産分割時の配偶者居住権の価額の算定方法は、共同相続人等の当事者間で合意すれば

どのように算定しても構いません。協議や調停で合意に至らなかった場合は、審判で価額を決めることとなります。

自民党税制調査会において財務省が説明したところによれば、具体的な計算方法は次のようになります。

① 配偶者居住権（建物）

建物の相続税評価額 － 下記算式②

② 建物所有権

算式②

③ 配偶者居住権（敷地に対する権利）※2

土地の相続税評価額 － 下記算式④

④ 土地所有権

算式④

※1：存続年数は、配偶者の平均余命年数を上限とします。

※2：敷地に対する権利は、小規模宅地等の特例の対象とします。

7. 配偶者居住権の取得方法

配偶者居住権は相続開始により当然に生じる権利ではなく、配偶者居住権を取得するためには、遺贈（遺言によって財産や権利を与えられること）や遺産分割によって権利を与えられなければなりません。

持ち家がある人が、配偶者よりも自分が先に他界した場合に、配偶者に配偶者居住権を取得させたいと思う場合は、その旨を記載した遺言書を残します。

8. 建物取得者が第三者に譲渡した場合

配偶者居住権に基づき使用収益している建物について、その建物の取得者が第三者に建物を譲渡したり、所有者の借金の形に差し押さえられてしまった場合、登記を備えていれ

ば明け渡さなくてよいのですが、登記を備えていなければ明け渡さなければならない場合もあります。

所有権の登記とは別に、配偶者居住権の登記を設定することができるのです。

配偶者居住権の登記は所有者が（通常は司法書士に依頼して）行いますが、配偶者居住権者は所有者に登記をするように請求することができ、所有者は請求を受けたときは従わなければならないません。

9. 配偶者居住権の期間

配偶者居住権の期間を定めていない場合は、権利取得者である配偶者が亡くなるまで、その権利は存続します。権利者である配偶者が亡くなると配偶者居住権は消滅します。

10年間とか20年間とか任意の期間を定めることもできます。期間を定める場合は、遺言書や遺産分割協議書等に期間を記載します。期間満了前に権利者である配偶者が亡くなった場合は権利は消滅します。

なお、配偶者居住権を譲渡することはできません。

10. 配偶者居住権と相続税対策

配偶者居住権は相続税対策として活用できる可能性があります。

例えば、相続税評価額が10,000万円の不動産について、配偶者居住権を設定せずに親から子に相続するケースと、配偶者居住権を設定して相続するケースについて比較します。

まず、配偶者居住権を設定しないケースから説明します。

夫、妻という順番で亡くなったとすると、この不動産の所有者は、夫→妻→子という順番で相続するケースと、夫が亡くなった時に妻ではなく子に直接相続させるケースが考えられます。

夫→妻→子では、夫から妻に相続した時には相続税の配偶者控除によって相続税がかからない可能性があります。妻から子に移転した際には、この不動産の相続税評価額である10,000万円全額が課税価格に含まれます。

夫→子のケースでも同様に10,000万円全額が課税価格に含まれます。

それでは、配偶者居住権を設定したケースではどうでしょうか。

配偶者居住権の価額が6,000万円で、配偶者居住権付所有権の価額が4,000万円だったとします。そうすると、妻には6,000万円が課税価格に含まれますが、配偶者控除内であれば相続税はかかりません。また、子については4,000万円が課税価格に含まれます。そして、妻が亡くなると配偶者居住権は消滅し、子の所有権からは制約が外れることとなります。妻が亡くなった時に、子の所有権から配偶者居住権が外れることによって、子の財産の価額は6,000万円分増加しますが、この増加分を相続税の課税対象とするかどうかについては、課税対象としないのであれば、相続税対策として有効な手段になり得ると考えられます。

算式②

$$\text{建物の相続税評価額} \times \frac{\text{法定耐用年数(非事業用)} - \text{築年数} - \text{居住権の存続年数} \times 1}{\text{法定耐用年数(非事業用)} - \text{築年数}} \times \text{存続年数に応じた民法の法定利率による複利現価率}$$

算式④

$$\text{土地の相続税評価額} \times \text{存続年数に応じた民法の法定利率による福利現価率}$$

判・審判事例特報

請求人が行った株式の譲渡による所得は、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おける資産の譲渡による所得には当たらない

棄却

〔国税不服審判所＝平成27年7月28日
・裁決〕

問題 《事実》

当該株式の譲渡による所得は配当所得に該当するとして決定処分等を行った

(1) 事案の概要

審査請求人（以下、請求人という）が、裁判所の発した株式譲渡命令により株式を譲渡したところ、原処分庁が、当該株式の譲渡は、法人が自己の株式を取得したものであるから、請求人の当該株式の譲渡による所得は配当所得に該当するとして所得税の決定処分及び無申告加算税の賦課決定処分を行ったのに対し、請求人が、当該株式の譲渡による所得は、資力を喪失して債務を弁済することが著しく困

難である場合における資産の譲渡による所得であるから、所得税法第9条《非課税所得》第1項第10号により非課税所得に該当するとして、原処分の全部の取消しを求めた。

(2) 審査請求に至る経緯

請求人は、平成22年分の所得税の決定処分（以下、本件決定処分という）及び無申告加算税の賦課決定処分（以下、本件賦課決定処分という、本件決定処分と併せて本件各処分という）について、平成26年10月3日に審査請求をした。

この審査請求に至る経緯は、別表のとおりである。

(3) 関係法令等の要旨

1 所得税法第9条第1項第10号（以下、本件非課税規定という）は、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おける国税通則法第2条《定義》第10号に規定する強制換価手続による資産の譲渡による所得その他これに類するものとし

て政令で定める所得については、所得税を課さない旨規定している。

- 2 所得税法（平成27年法律第9号による改正前のもの。以下第25条において同じ）第24条《配当所得》第1項は、配当所得とは、法人から受ける剰余金の配当、利益の配当、剰余金の分配、基金利息並びに投資信託及び特定受益証券発行信託の収益の分配に係る所得をいう旨規定している。
- 3 所得税法第25条《配当等とみなす金額》第1項第4号は、法人の株主等が当該法人の自己の株式の取得により金銭その他の資産の交付を受けた場合において、その金銭の額及び金銭以外の資産の価額の合計額が当該法人の法人税法第2条《定義》第16号に規定する資本金等の額のうちその交付の基因となった当該法人の株式に対応する部分の金額を超えるときは、この法律の規定の適用については、その超える部分の金額に係る金銭その他の資産は、所得税法第24条第1項に規定する剰余金の配当、利益の配当又は剰余金の分配とみなす旨規定している。
- 4 所得税法施行令第26条《非課税とされる資力喪失による譲渡所得》は、所得税法第9条第1項第10号に規定する政令で定める所得は、資力を喪失して債務を弁済することが著しく困難であり、かつ、国税通則法第2条第10号に規定する強制換価手続の執行が避けられないと認められる場合における資産の譲渡による所得で、その譲渡に係る対価が当該債務の弁済に充てられたものとする旨規定している。
- 5 所得税基本通達9-12の2《「資力を喪失して債務を弁済することが著しく困難」である場合の意義》（以下、本件基本通達という）は、所得税法第9条第1項第10号及び所得税法施行令第26条に規定する「資

力を喪失して債務を弁済することが著しく困難」である場合とは、債務者の債務超過の状態が著しく、その者の信用、才能等を活用しても、現にその債務の全部を弁済するための資金を調達することができないのみならず、近い将来においても調達することができないと認められる場合をいい、これに該当するかどうかは、これらの規定に規定する資産を譲渡した時の現況により判断する旨定めている。

(4) 基礎事実

イ 3件の損害賠償請求訴訟の判決言渡し

D地方裁判所は、請求人に対し、次のとおり、損害賠償金及びこれに対する遅延損害金を支払うよう命じる判決を言い渡した（以下、請求人に対する次の事件3件を併せて本件各事件という）。

(イ) 平成〇年（〇）第〇号事件（以下、第1事件という）

請求人ほか1名に対し、E社に対して連帯して161,XXX,XXX円及びこれに対する遅延損害金の支払を命じる旨の判決（平成20年〇月〇日言渡し。同年〇月〇日に控訴取下げにより確定）。

(ロ) 平成〇年（〇）第〇号事件（以下、第2事件という）

請求人ほか3名に対し、E社に対して連帯して338,XXX,XXX円及びこれに対する遅延損害金の支払を、F社に対して連帯して162,XXX,XXX円及びこれに対する遅延損害金の支払をそれぞれ命じる旨の判決（平成22年〇月〇日言渡し。控訴棄却判決後の平成23年〇月〇日に確定）。

(ハ) 平成〇年（〇）第〇号事件（以下、第3事件という）

請求人ほか2名に対し、E社に対して連帯して39,XXX,XXX円及びこれに対する遅延

損害金の支払を命じる旨の判決（平成22年〇月〇日言渡し。控訴棄却判決後の平成23年〇月〇日に確定）。

ロ 第1事件に係る株式譲渡命令

D地方裁判所は、平成22年〇月〇日、第1事件の損害賠償債務等の支払に代えて、請求人の有するE社の株式600株（以下、本件株式という）を138,XXX,XXX円でE社に譲渡する旨の譲渡命令を発した（抗告棄却により、平成22年〇月〇日に確定。以下、本件譲渡命令といい、本件譲渡命令が確定した時を本件譲渡時という）。

ハ 本件譲渡時における請求人の所有する株式とその後の譲渡命令

請求人は、本件譲渡時において、①E社の株式を1,200株（うち600株が本件譲渡命令の対象である本件株式）、②F社の株式を8,500株所有していた。

その後、請求人は、上記①の株式のうち、残りの600株については、191,XXX,XXX円でF社に譲渡する旨の譲渡命令（平成23年〇月〇日に確定）により、上記②の株式については、212,XXX,XXX円でE社に譲渡する旨の譲渡命令（平成24年〇月〇日に確定）により、いずれも譲渡した。

ニ 本件各処分

原処分庁は、本件譲渡命令に基づいて、E社が本件株式を138,XXX,XXX円で取得したことは、所得税法第25条第1項第4号に規定する自己株式の取得に該当するから、当該法人の資本金等の額のうち、その交付の基因となった当該法人の株式に対応する部分（〇〇〇〇円）を超える〇〇〇〇円は、配当等とみなされる金額に該当するとして、本件各処分を行った。

(5) 争点

本件株式の譲渡による所得（以下、本件所得という）は、本件非課税規定の非課税所得に該当するか否か。

請求人の主張

原処分時において、多額の損害賠償債務を負って担税力がないことは明らか

本件所得は、次の理由から非課税所得に該当する。

イ 本件非課税規定は、資産の譲渡が本人の意思に基づかない強制的な譲渡であり、現実として課税をすることが困難であること等の観点から設けられたものである。この趣旨からすれば、本件において「資力を喪失して債務を弁済することが著しく困難」である場合の判断は、本件各事件がいずれも結審し、債務の状況が明らかになっていた原処分時において判定すべきである。そうすると、請求人は、原処分時において、多額の損害賠償債務を負って担税力がないことは明らかである。

また、請求人は、本件各事件はいずれも平成18年に提起され、密接に関連した一連の事件であるため、裁判所に対して本件各事件の同時判決を求めていたものであり、もし、本件各事件の判決が同時に下されれば非課税所得に該当したにもかかわらず、判決の時期の違いで非課税所得に該当しないこととなるのは不合理である。

ロ 仮に、本件基本通達に基づき「資力を喪失して債務を弁済することが著しく困難」である場合の判定を「資産を譲渡した時の

現況」によるとしても、本件譲渡時において、第2事件及び第3事件の訴訟が係属中であり、いずれも敗訴の可能性が高かったことからすれば、本件譲渡時においても、「資力を喪失して債務を弁済することが著しく困難」である場合に該当する。

ハ 請求人は、平成19年10月1日にF社の株式を第三者へ譲渡したところ、詐害行為に当たるとして譲渡が取り消された。すなわち、当該株式は、換価できない株式であり、財産価値が極めて低いものである。

E社の株式についても同様に換価することができない株式であるから、財産価値は皆無に等しいものである。

原処分庁の主張

本件譲渡時の現況において、請求人が債務超過であったとは認められない

本件所得は、次の理由から非課税所得に該当しない。

イ 本件非課税規定における「資力を喪失して債務を弁済することが著しく困難」である場合の判断は、「資産を譲渡した時の現況」により判定することとなる。

そして、請求人は、本件譲渡時の現況において、E社の株式1,200株を所有しており、同株式の価額は、第1事件に係る損害賠償債務の額を上回る価額であることから、請求人が債務超過であったとは認められず、「資力を喪失して債務を弁済することが著しく困難」である場合に該当しない。

ロ 第2事件及び第3事件は、本件譲渡時において、訴訟が係属中であり、いまだ損害

賠償債務等は生じていなかったのであるから、本件所得が「資力を喪失して債務を弁済することが著しく困難」である場合の資産の譲渡による所得か否かの判定をする際に、第2事件及び第3事件の結果を考慮する必要はない。

ハ 請求人は、本件譲渡時において、本件株式を含むE社の株式を1,200株所有していたところ、本件譲渡命令において、本件株式が138,XXX,XXX円で譲渡されたことからすれば、請求人は、本件譲渡時の現況において、1株当たり2XX,XXX円、合計277,XXX,XXX円の価値のあるE社の株式を所有していたものと認められる。

結論 《裁 決》

請求人は譲渡時において、損害賠償債務の額を上回る価値のある株式を所有

(1) 法令解釈

本件非課税規定は、強制換価手続によって資産譲渡が行われる場合、当該資産所有者の経済状態が悪化していて、その保有資産の全部をもってしても債務全部の弁済が困難な状態になっていることが多く、このような場合に課税しても結果的に徴収不能となることが明らかなことから、かかる譲渡所得その他これに類する一定の所得を非課税とする趣旨で定められたものである。

そして、本件基本通達は、上記趣旨に照らし、資力を喪失して債務を弁済することが著しく困難な場合とは、債務者の債務超過の状態が著しく、その者の信用、才能等を活用し

ても、現にその債務の全部を弁済するための資金を調達することができないだけでなく、近い将来においても調達することができないと認められる場合をいい、これに該当するか否かは、当該資産を譲渡した時の現況により判定すると定めているところ、本件非課税規定の該当性に係る判断を当該資産の譲渡時において行うことを明らかにしたものであり、当審判所においてもその内容は相当と認めるところである。

この点について、請求人は、資力を喪失して債務を弁済することが著しく困難な場合に該当するか否かは、原処分時を基準として判断すべきである旨主張するが、上述のとおりであるから、これを採用することはできない。

(2) 判断

イ 上記《基礎事実》ハによれば、請求人は、本件譲渡時において、E社の株式を1,200株所有していたことが認められる。そして、上記《基礎事実》ロによれば、本件譲渡命令において、本件株式（600株）が138,XXX,XXX円（1株当たり2XX,XXX円）と評価されているところ、裁判所が、その選任した評価人の作成した株式鑑定評価書に基づき、本件株式の評価額を1株2XX,XXX円とする本件譲渡命令を発していることに照らせば、本件譲渡時において、E社の株式は、1株2XX,XXX円を下らないものと認めるのが相当である。

そうすると、請求人は、本件譲渡時において、E社の株式を1,200株所有していたのであるから、その資産価値は、277,XXX,XXX円（1株当たりの単価2XX,XXX円×所有株式数1,200株）となる。

一方、原処分関係資料及び審判所の調査の結果によれば、本件譲渡時における請求人の負債としては、第1事件の判決で支払

を命じられた損害賠償金161,XXX,XXX円及び遅延損害金48,XXX,XXX円の合計209,XXX,XXX円の債務（以下、本件損害賠償債務という）が認められる。

ロ 以上の事実に照らせば、請求人は、本件譲渡時において、本件損害賠償債務の額を上回る価値のあるE社の株式を所有しており、請求人が他にF社の株式を8,500株所有していたことを踏まえれば、請求人が、本件譲渡時において、債務超過の状態が著しく、その信用、才能等を活用しても、現にその債務の全部を弁済するための資金を調達することができないだけでなく、近い将来においても調達することができないと認められる場合にあったとは認めることができない。

なお、請求人は、本件譲渡時において、4名の債権者に対する合計XX,XXX,XXX円の借入金があった旨の記載がされた「財産明細」と題する書面を当審判所に提出したが、この借入金存在を裏付ける証拠書類を何ら提出しない上、請求人の主張する借入金の額を考慮しても、上記判断を左右しない。

ハ 以上によれば、請求人は、本件譲渡時において、「資力を喪失して債務を弁済することが著しく困難」である場合には該当しないから、本件所得は非課税所得に該当しない。

(3) 請求人の主張について

イ 請求人は、本件譲渡時において、第2事件及び第3事件の訴訟が係属中であったことも資産を譲渡した時の現況であり、いずれの訴訟も敗訴になる可能性が高かったことからすれば、本件譲渡時においても、「資力を喪失して債務を弁済することが著しく困難」である場合に該当する旨主張する。

しかしながら、上記《基礎事実》イ(ロ)及び(ハ)のとおり、第2事件及び第3事件は、本件譲渡時において訴訟係属中であり、第2事件の第1審判決も確定していなかったのであるから、請求人の第2事件及び第3事件の各原告に対する債務については、その存否も額も明らかではなく、債務として確定していない。そうすると、かかる未確定の債務をもって債務超過の状態が著しいと認めることはできないし、また、課税しても結果的に徴収不能となることが明らかかな場合に譲渡所得等を非課税とする本件非課税規定の趣旨に照らしても、これを考慮することはできないというべきである。

したがって、この点に関する請求人の主張には理由がない。

ロ また、請求人は、E社の株式は、換価できない株式であり、財産価値は皆無に等しいものである旨主張するが、同株式が換価できないと認めるに足りる証拠資料がなく、その前提を欠く。

したがって、この点に関する請求人の主張にも理由がない。

(4) 本件決定処分について

以上のとおり、本件所得は非課税所得に該当せず、配当所得に該当するところ、これに基づいて平成22年分の総所得金額及び納付すべき税額を算定すると、いずれも本件決定処分の額と同額となるから、本件決定処分は適法である。

(5) 本件賦課決定処分について

上記(4)のとおり、本件決定処分は適法であり、また、期限内申告書の提出がなかったことについて、国税通則法第66条《無申告加算税》第1項ただし書に規定する正当な理由があると認められる場合に該当しないので、同条第1項及び第2項の規定に基づいて行われた本件賦課決定処分は適法である。

(6) その他

原処分のその他の部分については、請求人は争わず、当審判所に提出された証拠資料等によっても、これを不相当とする理由は認められない。

別表 審査請求に至る経緯

区 分		決定処分等	異議申立て	異議決定
項 目				
年 月 日		平成26年6月19日	平成26年7月11日	平成26年9月10日
総所得金額		〇〇〇〇	全部取消し	棄 却
内 訳	配当所得の金額	〇〇〇〇		
	給与所得の金額	〇〇〇〇		
納付すべき税額		〇〇〇〇		
無申告加算税の額		〇〇〇〇		

《参照条文等》＝所得税法第9条第1項第10号、所得税法施行令第26条
 所得税基本通達9-12の2

《参考判決・裁決》＝東京高裁平成23年2月23日判決

(訟月58巻1号193頁、ジュリ1455号132頁)