

# 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 《みなし相続財産》
  - ▼保険金受取人の名義を義父から妻である私に変更しないまま夫が2か月前に死亡 …… 2
- シリーズ譲渡に関する税務 《長期及び短期譲渡所得の分離課税》
  - ▼3年前の離婚に際し夫から分与を受けたアパートは夫が昭和58年に取得したもの …… 4
- 資産の評価に関する税務 《仮想通貨の課税関係》
  - ▼仮想通貨を相続等により取得した際の評価方法の簡便化及び所得税の申告手続き …… 7

## □判・審判事例特報

被相続人の損害賠償債務は、制限納税義務者である請求人の相続税の課税上、控除すべき債務には当たらない …… 9

## ●ニュース

政 府／就職氷河期世代／3年で正規雇用30万人増へ …… 16

# 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

#### 《みなし相続財産》

◆  
保険金受取人の名義を義父から妻である私に変更しないまま夫が2か月前に死亡

◆ 質 問 ◆

私の夫は、独身時代に自分の父を受取人とする生命保険の契約をし、保険料を負担しておりましたが、2か月前、私と幼い子供を残して死亡しました。今後の生活の問題もあり、夫の死亡に伴う生命保険金を妻である私が受け取ってもよいと、義父が申してくれております。

契約上の受取人ではない私がこの生命保険金を受け取った場合、義父からの贈与になるのでしょうか。

(東京都・NKさん)

◆ 回 答 ◆

相続税は原則として、死亡した人の財産を相続や遺贈（死因贈与を含みます）によって取得した場合に、その取得した財産にかかります。この場合の財産とは、現金、預貯金、有価証券、宝石、土地、家屋などのほか貸付金、特許権、著作権など金銭に見積もることができる経済的価値のあるすべてのものをいいます。

なお、次に掲げる財産も相続税の課税対象となります。

(1) 相続や遺贈によって取得したものとみなされる財産

死亡退職金、被相続人が保険料を負担していた生命保険契約の死亡保険金などが、これに相当します。

(2) 被相続人から死亡前3年以内に贈与により取得した財産

相続や遺贈で財産を取得した人が、被相続人の死亡前3年以内に被相続人から財産の贈与を受けている場合には、原則としてその財産の贈与された時の価額を相続財産の価額に加算します。

(3) 相続時精算課税の適用を受ける贈与財産

被相続人から、生前、相続時精算課税の適用を受ける財産を贈与により取得した場合には、その贈与財産の価額（贈与時の価額）を相続財産の価額に加算します。

被相続人が死亡したことに伴い生命保険金を取得した場合に、その保険料を被保険者が負担していたときには、その保険金受取人が受け取った保険金は、本来の相続財産ではありませんが、被相続人が保険料を負担していたことによって受取人に支払われるものですから、その実質は相続あるいは遺贈によって取得したものと同様であると考えられます。

そこで、相続税法は、この生命保険金についてはみなし相続財産として相続税の課税対象としていますが、このみなし課税をすることなどを考慮して、相続人が受け取った生命保険金については、一定額（法定相続人1人当たり500万円。なお、この場合の法定相続人とは、遺産に係る基礎控除額を計算する場合の法定相続人をいいます）まで非課税としています。

この場合、相続又は遺贈により保険金を取得したとみなされる保険金受取人とは、その保険契約に係る保険約款等の規定に基づいて保険事故の発生により保険金を受け取る権利を有する者（以下、保険契約上の保険金受取人といいます）をいいます。

ただし、保険契約上の保険金受取人以外の者が現実には保険金を取得している場合において、保険金受取人の名義変更の手続きがなされていないことについて、やむを得ない事情があると認められる場合など、現実には保険金を取得した者が、その保険金を取得することについて相当の理由があると認められるときは、その現実には保険金を取得した者を保

険金受取人とすることとされています。

ご質問の場合、保険証券に記載されている保険金受取人は義父ですが、これは、あなたの夫の独身時代の契約であり、結婚そして子供の出生を契機に、保険金受取人をあなたに変更すべきところ、それをしないまま夫が死亡したものとも考えることもできます。

しかし、贈与が行われたかどうかの事実認定については、その贈与の多くが親族等の特殊関係がある者相互間で行われることが多いなどから、かなり困難を伴うものと考えられます。いずれにしても、ご質問の文面からだけでは詳しい事情が分かりませんので、具体的なことを申し上げることができません。事実関係をできるだけ明らかにして、所轄税務署においてご相談ください。

参照条文＝相法3①一、5①、

相基通3-11、3-12

----- ◆参 考◆ -----

相続放棄した者が受け取った生命保険金等相続の開始を知った日から3か月以内に家庭裁判所に相続の放棄の申述を行った者は、その相続についてははじめから相続人とならなかったものとみなされます。

したがって、相続を放棄した者が、相続税法第3条に規定する生命保険金、退職手当金等取得した場合には、相続人以外の者が遺贈により取得したものとみなされます。

なお、この場合の相続を放棄したのには、遺産分割協議等により事実上相続により財産を取得しなかった者は含まれません。

参照条文＝民法938、939、相基通3-1、

3-3、13-1、相法3①一、二

## ■ シリーズ譲渡に関する税務

### 《長期及び短期譲渡所得の分離課税》

3年前の離婚に際し夫から  
分与を受けたアパートは夫  
が平成15年に取得したもの

#### ◇ 質 問 ◇

私は3年前の離婚に当たり、夫から賃貸用アパート1棟の分与を受け、アパート経営をしていましたが、子供も結婚独立し、アパート経営も煩わしくなったので、近々このアパートの敷地及び建物を売却したいと考えています。

このアパートの敷地及び建物は離婚した夫が平成15年に取得したのですが、売却した場合、私の譲渡所得は長期譲渡所得となるのでしょうか、短期譲渡所得となるのでしょうか。

(東京都・MJさん)

#### ◇ 回 答 ◇

譲渡所得は、譲渡資産の所有期間の長短により、長期譲渡所得又は短期譲渡所得に区分されておりますが、その資産が長期所有資産か短期所有資産かは次によります。

#### イ 土地建物等

譲渡した年の1月1日において、所有期間が5年を超える土地建物等を譲渡した場合は（分離）長期譲渡所得、譲渡した年の1月1日において所有期間が5年以下又は譲渡の年に取得したものの譲渡の場合は、（分離）短期譲渡所得となります。

#### ロ 土地建物等以外の資産

その所有期間が5年を超えるものは（総合）長期譲渡所得、その所有期間が5年以下のものは（総合）短期譲渡所得となります。

ところで、民法第786条によりますと、夫婦が離婚したときに「その一方は、相手方に対して財産の分与を請求することができる」ことになっております。この場合、当事者の協議、家庭裁判所の調停若しくは審判等により具体的に分与すべき財産が決められ、財産分与の請求を受けた者から相手方に対して、確定した金銭や不動産などが渡されることとなります。

この場合において、財産分与を不動産の資産で行うときは、その分与をした時においてその時の価額によりその資産を譲渡したとして分与した者に対して譲渡所得を課税しております。これは、財産分与による資産の移転が財産分与義務の消滅という経済的利益を対価とする有償譲渡であると考えられているからです。

一方、分与を受けた者の分与財産の取得時期及び取得費については、その取得した者がその分与を受けた時において、その時の価額により取得したものとして取り扱われます。

ご質問の場合も、離婚したご主人の取得時期（平成15年）とは関係なく、離婚したご主人から分与を受けた時が取得の時期となりますので、そのアパートの敷地及び建物は譲渡の年の1月1日における所有期間が5年を超えていない場合には短期譲渡所得となるものと考えます。

参照条文等＝措法31①②、32①③、  
所基通33-1の4、38-6

----- ◇参 考◇ -----

1. 財産分与とは

財産分与とは、婚姻生活中に夫婦で協力して築き上げた財産を、離婚の際にそれぞれの貢献度に応じて分配することをいいます。法律にも、離婚の際には、相手方に対し財産の分与を請求することができる（民法768条1項）と定めています。

2. 財産分与の種類

財産分与には、大きく分けて3つの種類があります。

① 清算的財産分与

財産分与のうちでもっとも中核となるのが、清算的財産分与です。これは「結婚している間に、夫婦間で協力して形成・維持してきた財産については、その名義のいかんにかかわらず夫婦の共有財産と考え、離婚の際には、それぞれの貢献度に応じて公平に分配しよう」という考え方です。

清算的財産分与は、離婚原因があるか否かによっては左右されず、あくまで2人の財産を2人で分けましょうという考え方に基づくものです。そのため、清算的財産分与は、離婚原因を作ってしまった側である有責配偶者からの請求でも認められることとなります。

② 扶養的財産分与

扶養的財産分与とは、離婚をした場合に夫婦の片方が生活に困窮してしまうという事情がある場合に、その生計を補助するという扶養的な目的により財産が分与されることをいいます。

離婚時に夫婦の片方が病気であったり、経済力に乏しい専業主婦であったり、高齢・病気であったりする場合に認められることがあり、経済的に強い立場の配偶者が他方の経済的弱い立場の配偶者に対して、離婚後もその者を扶養するため一定額を定期的に支払うという方法が一般的にとられています。

③ 慰謝料的財産分与

離婚の際に、慰謝料の請求が問題になるケースがあります。慰謝料は、財産分与とは性質が異なるものですから、両者は本来別々に算定して請求するのが原則です。

しかし、両方ともに金銭が問題になるものですから、慰謝料と財産分与を明確に区別せずにまとめて「財産分与」として請求をしたり、支払をすることがあります。この場合の財産分与は「慰謝料も含む」という意図があるので、慰謝料的財産分与と呼ばれているのです。

3. 財産分与の対象となるもの（＝共有財産）

共有財産か否かの判断は、財産の名義によるのではなく実質的な判断によります。婚姻中に夫婦の協力により形成・維持されてきた

財産であれば、名義を問わず、財産分与の対象である共有財産との判断がなされることとなります。

夫婦の共同名義で購入した不動産、夫婦の共同生活に必要な家具や家財などが財産分与の対象となることはもちろん、夫婦の片方の名義になっている預貯金や車、有価証券、保険解約返戻金、退職金等、婚姻中に夫婦が協力して取得した財産といえるものであれば、財産分与の対象となりえます。なお、夫婦が保有する財産のうち、婚姻中に取得された財産は、共有財産であることが推定されます。

財産分与の対象となる財産は、原則として「別居時」を基準に確定されます。そのため、離婚前であっても、別居後に取得された財産については、財産分与の対象にはならないと考えられています。これは、たとえ婚姻関係が継続していたとしても、別居後については夫婦が協力して得た財産とはいえないという考え方にもとづいています。

#### 4. 財産分与の対象とならないもの（＝特有財産）

財産分与の対象にはならない財産として、「特有財産」というものがあります。

特有財産とは、「婚姻前から片方が有していた財産」と「婚姻中であっても夫婦の協力とは無関係に取得した財産」のことをいいます（民法762条1項）。

「婚姻前から片方が有していた財産」とは、例えば、独身時代に貯めた定期預金などが考えられます。「婚姻中であっても夫婦の協力とは無関係に取得した財産」とは、たとえば、婚姻中に発生した相続によって得た不動産などが考えられます。

ただし、特有財産にあたる財産でも、婚姻後に夫婦が協力したことによって価値が維持されたといえる場合や、価値が増加したのは

夫婦の貢献があったからだといえるような場合には、貢献度の割合に応じて財産分与の対象とされる場合もあります。

#### 5. マイナスの財産（債務）について

借金などの債務については、夫婦の共同生活を営むために生じた借金であれば、夫婦共同の債務として財産分与において考慮されるべきこととなります。しかし、もっぱら自分のために借り入れた個人的な借金は、財産分与において考慮されないと考えられています。

実務上では、夫婦の共有財産（プラスの財産）と夫婦の共同生活を営むために生じた債務（マイナスの財産）がある場合には、プラスがマイナスを上回るという場合に、その合計のプラスの財産からマイナスの財産を差し引いた残額を分配するという処理がされるのが一般的です。

#### 6. 財産分与の割合

財産分与の割合は、財産の形成や維持に夫婦がどの程度貢献したのかという点に着目して決めていくこととなりますが、分与の割合はそれぞれ2分の1ずつが一般的です。

ただし、財産分与の割合は具体的な事案ごとに異なるため、例外的に個別具体的な事情によって割合が修正されることもあります。

#### 7. 財産分与の時期

財産分与を行う時期についてです。財産分与は離婚と同時に決められることが一般的です。しかし、離婚の際に財産分与の取り決めをしなかった場合であっても、離婚後に財産分与を請求することは可能です。ただし、財産分与を請求できる期間は、離婚したときから2年以内という期間制限がありますので、注意が必要です（民法768条2項ただし書き）。

## ■ 資産の評価に関する税務

### 《仮想通貨の課税関係》

## 仮想通貨を相続等により取得した際の評価方法の簡便化及び所得税の申告手続き

### ◇ 質 問 ◇

仮想通貨取引に関する所得に関して、所得税の申告手続きが簡便化したこと及び相続時の仮想通貨の評価方法が簡便化したことについて、ご説明ください。

(東京都・KT氏)

### ◇ 回 答 ◇

「仮想通貨取引に関する所得」に関して、納税者自身による適正な申告を促進するため、2018年4月以降、6回にわたって、「仮想通貨取引等に係る申告等の環境整備に関する研究会」が国税庁により開催されました。

この研究会での議論の結果を踏まえて、国税庁は、2018年11月、次の3点について公表しました。

- ① 所得税の申告手続きが簡便化したこと
- ② 相続税に関して、相続時の仮想通貨の評価方法が簡便化したこと

- ③ 仮想通貨関係で国税当局に問い合わせがあったFAQ

簡単ではありますが、これらについて、以下で説明します。

1. 所得税の申告手続きが簡便化したことについて

- ① 平成29年度分の仮想通貨取引に係る確定申告について

以前は、納税者自らが、国内の各仮想通貨交換業者から仮想通貨取引の情報を収集する必要がありました。

そして、一部の仮想通貨交換業者が年間取引の明細を提供しているにしても、仮想通貨同士を交換した場合、仮想通貨で商品を購入した場合などの記載内容が区々で、納税者が取引情報を十分に収集できない状況でした。

その上、納税者が収集できた取引情報をもとに、仮想通貨取引に係る所得を納税者自身が計算するのですが、仮に100回の取引を行った場合には、100回分を集計する必要があり、また、複数の交換業者で取引を行った場合には、全ての取引を納税者自身で集計する必要があり、煩雑な計算をする必要がありました。

- ② 平成30年度分の仮想通貨取引に係る確定申告について

上記のような煩雑な手続きが必要となると、納税者自身による適正な納税が阻害さ

れかねないことから、平成30年度分の仮想通貨取引に係る確定申告から、その手続きが簡便化されました。

具体的には、毎年1月末をめどに国内の各仮想通貨交換業者から交付される「年間取引報告書」を利用して確定申告を簡便に行うことができるようになります。

昨年までは、上記に説明したように、一部の交換業者から提供される年間取引の明細は、その記載内容が区々であったところ、「年間取引報告書」は記載内容が統一されています。

例えば、この「年間取引報告書」には、仮想通貨名ごとに購入金額や売却金額などが明記されています。そして、「年間取引報告書」で集計済みの年間取引の総額等に基づいて「仮想通貨の計算書」を活用して仮想通貨の所得を自動計算することができるようになり、昨年までと比べて手続きが簡便化されたと言えます。

## 2. 相続税に関し、相続時の仮想通貨の評価方法の簡便化について

税法上、仮想通貨は通貨でなく物として扱われています。物であっても財産としての価値がある以上、仮想通貨は相続税・贈与税の課税対象になると考えられます。そして課税対象にあたるため、相続税もかかります。

しかし、仮想通貨は有価証券のように実在するものではなく、物々交換することができません。大抵はインターネット上にある取引場で売買等の取引が行われます。そのため、サイト上での手続きが必要となります。

仮想通貨取引場の利用規約によると、運営側は、登録ユーザーの死亡により登録ユーザーによるサービスの利用を一時停止ま

たは登録の取消をすることができるとされています。

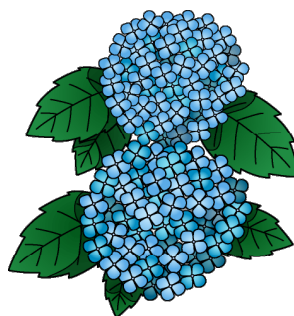
また、登録ユーザーは運営側と事前に書面の同意がなければ、第三者に譲渡・移転することができないとされています。

つまり、登録ユーザーは仮想通貨を相続財産として設定する場合、事前に取引場と相続人等のユーザー死亡後に権利を受ける第三者間での同意が必要となるのです。

現状については、被相続人が保有していた、相続開始時点における仮想通貨の残高等を証明する統一的な手続きが整備されていない状態です。

しかし、今後の相続税申告手続きについては、被相続人が保有していた、相続開始時点における仮想通貨の残高等を証明する統一的な手続きが整備されることとなります。

具体的には、被相続人から仮想通貨を相続した相続人が、国内の各仮想通貨交換業者に「残高証明書」等（被相続人の生前の取引履歴に関する「取引明細書」を含みます）の交付の申請をすると、各仮想通貨交換業者から、相続開始日（死亡日）現在の仮想通貨残高等を記載した「残高証明書」等が交付されます。この「残高証明書」等に記載された仮想通貨の残高等に基づいて、相続人は、相続税の申告書を作成・提出することができます。





# 判・審判事例特報

## 被相続人の損害賠償債務は、制限納税義務者である請求人の相続税の課税上、控除すべき債務には当たらない

-----  
棄却 -----

〔国税不服審判所＝平成20年6月25日  
・裁決〕

### 問題 《事 実》

当該未払金等は当該控除すべき債務に当たらないとして更正処分等を行った

#### (1) 事案の概要

請求人が、平成17年1月〇日（以下、本件相続開始日という）に死亡したD（以下、被相続人という）の相続（以下、本件相続という）に係る相続税の申告において、被相続人が代表取締役を務めていた法人に対する損害賠償金の未払金等を相続財産から控除すべき債務としたところ、原処分庁が当該未払金等は当該控除すべき債務に当たらないとして更正処分等を行ったことに対して、請求人がこれを不服としてその全部の取消しを求めた。

#### (2) 関係法令

##### 1 相続税法第1条の3《相続税の納税義務者》

次の各号のいずれかに掲げる者は、この法律により、相続税を納める義務がある。

第1号 相続又は遺贈（贈与をした者の死亡により効力を生ずる贈与を含む。以下同じ）により財産を取得した個人で当該財産を取得した時においてこの法律の施行地に住所を有するもの

第2号 相続又は遺贈により財産を取得した日本国籍を有する個人で当該財産を取得した時においてこの法律の施行地に住所を有しないもの（当該個人又は当該相続若しくは遺贈に係る被相続人（遺贈をした者を含む。以下同じ）が当該相続又は遺贈に係る相続の開始前5年以内のいずれかの時においてこの法律の施行地に住所を有していたことがある場合に限る）

第3号 相続又は遺贈によりこの法律の施行地にある財産を取得した個人で当該財産を取得した時においてこの法律の施行地に住所を有しないもの（前号に掲げる者を除く。以下、制限納税義務

者という)

第4号 贈与(贈与をした者の死亡により効力を生ずる贈与を除く。以下同じ)により第21条の9第3項の規定の適用を受ける財産を取得した個人(前三号に掲げる者を除く)

## 2 相続税法第13条《債務控除》

### (1) 第1項

相続又は遺贈(包括遺贈及び被相続人からの相続人に対する遺贈に限る。以下この条において同じ)により財産を取得した者が第1条の3第1号又は第2号の規定に該当する者である場合においては、当該相続又は遺贈により取得した財産については、課税価格に算入すべき価額は、当該財産の価額から次に掲げるものの金額のうちその者の負担に属する部分の金額を控除した金額による。

第1号 被相続人の債務で相続開始の際現に存するもの(公租公課を含む。)

第2号 被相続人に係る葬式費用

### (2) 第2項

相続又は遺贈により財産を取得した者が第1条の3第3号の規定に該当する者である場合においては、当該相続又は遺贈により取得した財産でこの法律の施行地にあるものについては、課税価格に算入すべき価額は当該財産の価額から被相続人の債務で次に掲げるものの金額のうちその者の負担に属する部分の金額を控除した金額による。

第1号 その財産に係る公租公課

第2号 その財産を目的とする留置権、特別の先取特権、質権又は抵当権で担保される債務

第3号 前二号に掲げる債務を除くほか、その財産の取得、維持又は管理のために生じた債務

第4号 その財産に関する贈与の義務

第5号 前各号に掲げる債務を除くほか、被相続人が死亡の際この法律の施行地に営業所又は事業所を有していた場合においては、当該営業所又は事業所に係る営業上又は事業上の債務

### (3) 第3項

前条第1項第2号又は第3号に掲げる財産の取得、維持又は管理のために生じた債務の金額は、前二項の規定による控除金額に算入しない。ただし、同条第2項の規定により同号に掲げる財産の価額を課税価格に算入した場合においてはこの限りでない。

## 3 相続税法第14条

### (1) 第1項

前条の規定によりその金額を控除すべき債務は、確実に認められるものに限る。

### (3) 基礎事実

イ 本件相続に係る相続人等

(イ) 本件相続に係る相続人は、請求人及び被相続人の長女Eの2名であるが、Eは、F家庭裁判所に相続放棄を申述し、平成17年5月〇日に受理されている。

(ロ) 請求人は、本件相続開始日において、日本国籍を有せず、相続税法の施行地に住所を有していない。

したがって、本件相続において、請求人は相続税法第1条の3第3号が規定する制限納税義務者に該当する。

ロ 損害賠償債務発生の際等

(イ) G社は、平成16年1月〇日付で更生手続が開始された。

なお、被相続人は、昭和57年8月23日から本件相続開始日までG社の代表取締役を務めており、また、請求人は、平成4年6月19日から平成13年12月21日まで同社の監査役を務めていた。

- (㍑) G社の管財人（以下、本件管財人という）は、平成16年2月27日及び同年3月9日、H地方裁判所に対し、G社が平成12年1月17日締結の売買契約に基づきG社所有の機械（以下、本件機械という）を売却処分したことで被った損失について、代表取締役である被相続人が、取締役会の決議を経ずに行った背任的な行為により、G社に損害を与えたものとして、商法（平成17年法律第87号による改正前のものをいい、以下、旧商法という）第260条、第265条並びに第266条第1項第4号及び第5号に基づき、G社が被相続人に対して有する損害賠償請求権〇〇〇〇円を保全するため、会社更生法（平成17年法律第87号による改正前のもの）第99条《役員（の財産に対する保全処分）》に基づき、被相続人所有の不動産について、仮に差し押さえるとの命令を求め旨の申立て（以下、本件各仮差押命令申立てという）をした。
- (㍒) H地方裁判所は、本件各仮差押命令申立てに対して、平成16年3月〇日付及び同月〇日付で、被相続人所有の不動産について仮差押決定をし、その旨の仮差押登記がなされた。
- (㍓) 本件管財人は、平成16年3月〇日、H地方裁判所に対し、本件機械の売却は、G社の代表取締役である被相続人及び監査役であった請求人が、個人の利益を図ることを目的として行った背任的な行為、ないし実質的な利益相反取引に当たることから、被相続人には、善管注意義務・忠実義務違反があり、旧商法第266条第1項第5号に基づく損害賠償責任があるとし、請求人には、旧商法第260条の3第2項、第270条及び第275条の2第1項に基づき、損害賠償責任があるとした上で、被相続人及び請求人はG社に対し連帯して損害賠償責任を負うとして、損害額を〇〇〇〇円とする旨の損害賠償請求権査定申立て（以下、本件損害賠償請求権査定申立てという）をした。
- (㍔) 被相続人は、平成16年7月9日、P市p1町X番の土地をJ社に売却した譲渡代金〇〇〇〇円のうち、手付金〇〇〇〇円を除く〇〇〇〇円（以下、本件預託金という）を同月7日付の合意書に基づき、本件管財人に預託した。
- (㍕) その後、本件管財人と被相続人及び請求人の代理人との間で、本件損害賠償請求権査定申立てについての和解交渉が行われたが、本件相続開始日前には合意に至らず、本件相続開始日以後に請求人と本件管財人との間で和解が成立し、当該和解に基づいて平成17年9月30日付で債務弁済契約等公正証書（以下、本件和解公正証書という）が作成された。
- (㍖) 本件和解公正証書には、要旨次の記載がある。
- A 請求人は、G社に対し、被相続人がG社の代表取締役として、本件機械の売買を行ったこと、その他一切の行為について旧商法第266条第1項第4号及び第5号に基づき被相続人がG社に対して負担する損害賠償債務の相続債務として〇〇〇〇円の支払義務があることを認める。
- B 請求人は、本件預託金〇〇〇〇円を上記Aの損害賠償債務の金員の弁済として支払い、G社は、当該預託金〇〇〇〇円を当該損害賠償債務の金員の弁済に充当する。
- C 請求人は、G社に対し、損害賠償債務の金員から本件預託金〇〇〇〇円を控除した残金〇〇〇〇円（以下、本件債務という）を分割して支払う。
- (㍗) 請求人所有の不動産のうち、請求人が本件相続により取得した財産は、番号1及び番号29を除く不動産（以下、本件取得不

動産という)である。

#### ハ 弁護士費用

平成17年11月4日付のK法律事務所から被相続人あての請求書には、要旨次の記載がある。

(イ) 件名 法律相談

(ロ) 期間

平成15年10月1日から平成17年1月17日まで

(ハ) 内容

A 「本件損害賠償請求権査定申立の件」

B 「債務弁済契約公正証書作成の件」

C 「P市p1町X番所在の不動産売却に関するアドバイス」

(ニ) 報酬等

弁護士報酬〇〇〇〇円、諸経費〇〇〇〇円の合計額〇〇〇〇円 (以下、本件弁護士費用という)

(4) 争点

本件債務及び本件弁護士費用は、相続財産から控除すべき債務か否か。

## 請求人の主張

**本件債務及び本件弁護士費用は、全額、請求人の負担に属するものである**

本件債務及び本件弁護士費用は、被相続人がG社の経営責任を追及されたことに起因する被相続人の債務であり、全額、請求人の負担に属するものであり、確実な債務である。また、次のとおり、相続税法第13条第2項第2号ないし第3号に掲げる債務に該当することから、相続財産から控除すべき債務である。

(1) 本件債務について

イ 相続税法第13条第2項第2号の規定は、限定列举と解すれば、例えば今日では担保物権として認められているが、比較的歴史の浅い譲渡担保などは除外されることとなり、課税の公平を著しく欠くことになる。相続税法第13条第2項第2号の規定は、制限的ではなく、実質的に解釈し、適用する余地のあるものとするのが正しい法解釈であるはずである。

本件債務は、本件取得不動産が仮差押えされ、弁済を迫られた結果としての債務であり、請求人は、仮差押えされた本件取得不動産を相続により取得していることから、本件債務は、実質的には、相続税法第13条第2項第2号に掲げる「その財産を目的とする留置権、特別の先取特権、質権又は抵当権で担保される債務」と同様の負の効果を有している。

ロ 仮に、本件債務が相続税法第13条第2項第2号に掲げる債務に該当しないとしても、請求人は、本件債務を完済することによってはじめて本件取得不動産を自らの財産として完全に維持し保全できるのであるから、これは、正に仮差押えされた本件取得不動産を財産として維持するための債務であり、相続税法第13条第2項第3号に掲げる債務に該当する。

(2) 本件弁護士費用について

本件弁護士費用は、被相続人が生前に、自己の財産を維持し、保全するために要した費用に係る債務であり、請求人にとっても、同様に、相続した本件取得不動産を完全に自己のものとして維持し、保全するためのいわゆるひも付きの債務であるから、仮差押えされた本件取得不動産を財産として維持し、保全するために生じた債務とし

て相続税法第13条第2項第3号に規定する債務に該当する。

## 原処分庁の主張

請求人の負担に属する確実な債務であったとしても控除すべき債務ではない

本件債務及び本件弁護士費用は、被相続人の債務で、請求人の負担に属する確実な債務であったとしても、次のとおり、相続税法第13条第2項に掲げる債務には該当しないことから、相続財産から控除すべき債務ではない。

(1) 本件債務について

イ 本件取得不動産に係る仮差押登記は、G社に係る更生手続開始の決定があったため、本件管財人の申立てにより、被相続人のG社の代表取締役としての責任に基づく将来発生する可能性のある損害賠償請求権を保全するための被相続人の財産に対する保全処分にすぎず、相続税法第13条第2項第2号に掲げる「その財産を目的とする留置権、特別の先取特権、質権又は抵当権で担保される債務」には該当しない。

ロ 本件債務は、被相続人が代表取締役としてG社に与えた損害に対するもので、相続税法第13条第2項第3号に掲げる「その財産の取得、維持又は管理のために生じた債務」には該当しない。

(2) 本件弁護士費用について

本件弁護士費用は、①「本件損害賠償請求権査定申立の件」、②「債務弁済契約公正証書作成の件」及び③「P市p1町X番所在の不動産売却に関するアドバイス」に対して支払われるものであるから、相続税

法第13条第2項第3号に規定する「その財産の取得、維持又は管理のために生じた債務」には該当しない。

## 結論

## 《裁 決》

本件債務は請求人がG社に対して支払義務を認めた被相続人の損害賠償債務

(1) 法令解釈

イ 相続税法第13条第2項は、制限納税義務者の場合、取得財産の価額から控除すべき金額は、①相続により取得した財産でこの法律の施行地にあるものに係る、②被相続人の債務で、③同項各号に掲げるものの金額のうち、④その者の負担に属する部分の金額とする旨規定しており、同項第1号は、その財産に係る公租公課を、同項第2号は、その財産を目的とする留置権、特別の先取特権、質権又は抵当権で担保される債務を、同項第3号は、前二号に掲げる債務を除くほか、その財産の取得、維持又は管理のために生じた債務を、同項第4号は、その財産に関する贈与の義務を、同項第5号は、前各号に掲げる債務を除くほか、被相続人が死亡の際この法律の施行地に営業所又は事業所を有していた場合においては、当該営業所又は事業所に係る営業上又は事業上の債務をそれぞれ掲げており、これらは、制限納税義務者が相続により取得した財産から控除できる債務を限定的に列挙したものと解される。

ロ ところで、相続税法第13条第2項第2号に掲げる留置権、特別の先取特権、質権又

は抵当権とは、次のとおり解するのが相当である。

- (イ) 留置権とは、他人の物の占有者がその者に関して生じた債権を有する場合に、その完済を受けるまでその物を留置する権利であり、相続税法第13条第2項第2号に掲げる留置権には、特に制限が設けられていないところから、民法第295条《留置権の内容》以下に規定されている民法上の留置権のほか、旧商法上の商事留置権も含まれる。
  - (ロ) 先取特権とは、債務者の財産から優先的に弁済を受けることができる権利であり、相続税法第13条第2項第2号には、特別の先取特権と規定されているところから、民法第306条《一般の先取特権》に規定されている債務者の総財産を目的とする一般の先取特権は、これに含まれない。
  - (ハ) 質権とは、債務の弁済がなされるまで目的物を留置し、弁済がないときはその目的物によって優先弁済を受ける権利であり、民法第342条《質権の内容》以下に規定がある。
  - (ニ) 抵当権とは、目的物の引渡しを受けずにその上に優先弁済権を確保する権利であり、民法第369条《抵当権の内容》以下の規定及びその他の法律により抵当権が設定されるが、相続税法第13条第2項第2号に掲げる抵当権には、特に制限が設けられていないところから、いかなる抵当権もこれに含まれ、根抵当権も含まれる。
- ハ また、相続税法第13条第2項第3号に掲げるその財産の取得、維持又は管理のために生じた債務には、例えば、その財産の未払取得代金、未払修繕費及び未払管理人賃金などが該当するものと解するのが相当である。

ニ なお、相続税法第14条は、前条の規定により控除すべき債務は、确实と認められるものに限る旨規定している。

## (2) 判断

### イ 本件債務について

- (イ) 前記《基礎事実》のロの(ハ)のとおり、本件取得不動産には、被相続人に対する損害賠償請求権を保全するための仮差押えがされているのみであって、本件相続開始日現在、本件債務に係る留置権、特別の先取特権、質権又は抵当権は成立しておらず、したがって、本件債務は、相続税法第13条第2項第2号に掲げる「その財産を目的とする留置権、特別の先取特権、質権又は抵当権」によって担保される債務には該当しない。

また、本件債務は、前記《基礎事実》のロの(ニ)ないし(ト)のとおり、請求人がG社に対して支払義務を認めた被相続人の損害賠償債務であることから、本件取得不動産に係るその財産の未払取得代金、未払修繕費及び未払管理人賃金などその財産の取得、維持又は管理のために生じた債務には当たらず、相続税法第13条第2項第3号に掲げる債務にも該当しない。

さらに、本件債務は、相続税法第13条第2項各号のうち、第1号、第4号及び第5号に該当しないことも明らかである。

そうすると、本件債務は、相続税法第13条第2項各号に掲げる債務のいずれにも該当しないのであるから、同項本文及び同法第14条に規定する制限納税義務者の債務控除に係る他の要件を検討するまでもなく、本件債務は、相続財産から控除すべき債務には該当しない。

- (ロ) なお、請求人は、相続税法第13条第2項第2号の規定は、制限的ではなく、実質

的に解釈して拡大適用する余地があり、本件債務は、本件取得不動産が仮差押えされ、弁済を迫られた結果としての債務であり、同号に掲げる債務と同様の負の効果を有しているのであるから、同号を拡大適用すべき旨主張するが、相続税法第13条第2項の規定は、上記(1)のイのとおり、制限納税義務者が相続又は遺贈により取得した財産から控除できる債務を限定的に列挙したものであるから、同項第2号の規定は、拡大適用すべきでなく、この点に関する請求人の主張を採用することはできない。

(ハ) また、請求人は、仮に、本件債務が相続税法第13条第2項第2号に掲げる債務に該当しないとしても、本件債務は、仮差押えされた本件取得不動産を財産として維持するための債務であり、同項第3号に掲げる債務に該当する旨主張するが、同号に掲げる債務とは、上記(1)のハのとおり、その財産の未払取得代金、未払修繕費及び未払管理人賃金などその財産そのものの取得、維持又は管理のために生じた債務をいうものであるところ、本件債務は、上記(イ)のとおり、本件取得不動産そのものの取得、維持又は管理のために生じた債務とは認められないことから、この点に関する請求人の主張には理由がない。

ロ 本件弁護士費用について

(イ) 本件弁護士費用の内訳は、前記《基礎事実》のハのとおり、①「本件損害賠償請求権査定申立の件」、②「債務弁済契約公正証書作成の件」及び③「P市p1町X番所在の不動産売却に関するアドバイス」に関するものであり、本件弁護士費用は、本件取得不動産そのものの取得、維持又は管理のために生じた債務とは認められないことから、相続税法第13条第2項第3号に掲

げる債務には該当しない。

さらに、本件弁護士費用は、相続税法第13条第2項各号のうち、第1号、第2号、第4号及び第5号に該当しないことも明らかである。

そうすると、本件弁護士費用は、相続税法第13条第2項各号に掲げる債務のいずれにも該当しないのであるから、同項本文及び同法第14条に規定する制限納税義務者の債務控除に係る他の要件を検討するまでもなく、本件弁護士費用は、相続財産から控除すべき債務には該当しない。

(ロ) なお、請求人は、本件弁護士費用は、被相続人が生前に、自己の財産を維持し、保全するために要した費用に係る債務であり、請求人にとっても、同様に、相続した本件取得不動産を完全に自己のものとして維持し、保全するためのいわゆるひも付きの債務であるから、仮差押えされた本件取得不動産を財産として維持し、保全するために生じた債務であり、相続税法第13条第2項第3号に掲げる債務に該当する旨主張するが、同号に掲げる債務とは、上記(1)のハのとおり、その財産の未払取得代金、未払修繕費及び未払管理人賃金など、その財産そのものの取得、維持又は管理のために生じた債務をいうものであるところ、本件弁護士費用は、上記(イ)のとおり、本件取得不動産そのものの取得、維持又は管理のために生じた債務とは認められないことから、この点に関する請求人の主張には理由がない。

ハ 以上のことから、本件債務及び本件弁護士費用が、相続財産から控除すべき債務に該当しないとして行われた本件更正処分は適法である。

