

# 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 《相続時精算課税の特例》

▼相続税の申告期限よりも贈与を受けた年の翌年の3月15日のほうが早く到来する …… 2

### ■シリーズ譲渡に関する税務 《収用等の場合の課税の特例》

▼無償で借りていた土地の借地権と私所有の建物を3,600万円で買い取ってもらった …… 4

## □判・審判事例特報

請求人が証券会社から受領した金員の所得税法上の所得区分は雑所得に該当し、また、請求人が支出した寄附金について税額控除規定と所得控除規定との部分的な選択適用は認められない …… 6

### ●ニュース

経財相／経団連と意見交換／賃上げ継続を要請 …… 16

## ■ シリーズ相続と贈与に関する税務

### 《相続時精算課税制度》

◆  
相続税の申告期限よりも贈与を受けた年の翌年の3月15日のほうが早く到来する

#### ◇ 質 問 ◇

2019年3月、35歳の私は、68歳になる父から土地の贈与を受けました。この贈与については、2020年の贈与税の確定申告で相続時精算課税を選択するつもりでしたが、父は2019年9月に亡くなりました。

私はこの相続で、父の遺産を何も引き継ぎませんでした。この場合、父から贈与を受けた土地については贈与税の申告をすることになるのでしょうか。それとも贈与税の相続時精算課税を選択し、相続税の申告を行うことはできるのでしょうか。

(東京都・YT氏)

#### ◆ 回 答 ◆

相続時精算課税の制度とは、原則として60歳以上の父母又は祖父母から、20歳以上の子

又は孫に対し、財産を贈与した場合において選択できる贈与税の制度です。この制度を選択する場合には、贈与を受けた年の翌年の2月1日から3月15日の間に一定の書類を添付した贈与税の申告書を提出する必要があります。

なお、この制度を選択すると、その選択に係る贈与者から贈与を受ける財産については、その選択をした年分以降全てこの制度が適用され、「暦年課税」へ変更することはできません。

また、この制度の贈与者である父母又は祖父母が亡くなった時の相続税の計算上、相続財産の価額にこの制度を適用した贈与財産の価額（贈与時の時価）を加算して相続税額を計算します。

このように、相続時精算課税の制度は贈与税・相続税を通じた課税が行われる制度です。

ところで、贈与者が贈与をした年に死亡した場合には、受贈者の態様により贈与税及び相続税の取扱いは次のようになります。

(1) 相続時精算課税の適用を受けている者（相続時精算課税の適用を受けようとする者を含みます）

① 死亡した年の相続時精算課税の適用分の贈与財産の贈与税の取扱い

贈与者が贈与をした年の中途に死亡した場合に、相続時精算課税の適用を受けるときは、贈与税の申告書を提出する必要はありませんが、「相続時精算課税選択届出書」

を提出する必要があります。この場合における「相続時精算課税選択届出書」の提出期限及び提出先は通常の場合とは異なり、次の①又は②のいずれか早い日までに、贈与者の死亡に係る相続税の納税地の所轄税務署長に提出します。

- ① 贈与税の申告書の提出期限（通常は、贈与を受けた年の翌年の3月15日）
- ② 贈与者の死亡に係る相続税の申告書の提出期限（通常は、相続の開始の日の翌日から10か月を経過する日）

なお、②の日がこの届出書の提出期限となる場合に、贈与者の死亡に係る相続税の申告書を提出するときには、相続税の申告書にこの届出書を添付しなければなりません。

(注) 相続税の申告書を提出する必要がない場合であっても、相続時精算課税の適用を受けるためには、提出期限までにこの届出書を贈与者の死亡に係る相続税の納税地の所轄税務署長に提出しなければなりません。

相続税の課税の対象となることから贈与税の申告は不要です。この場合、被相続人の住所地の税務署に一定の手続きが必要で

## ② 相続税の取扱い

相続時精算課税の適用分の贈与財産の価額を他の相続財産に加算して相続税額を計算します。

(2) 上記以外の者（相続時精算課税の特例を受けていない者）

- ① 死亡した年の贈与財産の贈与税の取扱い  
イ 相続財産を取得する場合は、贈与税の申告は不要です（相続税の対象となります）。
- ロ 相続財産を取得しない場合には、贈与税の対象となります（贈与税の基礎控除

を超える場合には申告と納税が必要となります）。

## ② 相続税の取扱い

相続財産を取得する場合には、被相続人の死亡前の3年以内に贈与を受けた財産の価額を相続税の課税価格に加算して相続税額を計算します。

ご質問によれば、あなたはお父さんの相続では遺産を何も取得しなかったとのことですから、この規定の適用はなく、贈与を受けた土地について、贈与税の相続時精算課税制度の選択をしなければ贈与税の申告をすることになります。

そして、お父さんの相続についての相続税の申告期限（相続の開始があったことを知った日の翌日から10か月を経過する日）よりも贈与を受けた年の翌年の3月15日のほうが早く到来しますので、あなたが2020年の3月15日までに「相続時精算課税選択届出書」をお父さんの相続税の納税地の所轄税務署長に提出するのであれば、相続時精算課税制度を選択することができるものと考えます。そして、その場合は贈与により取得した土地について相続税の申告を行うこととなります。また、「相続時精算課税選択届出書」を提出しなければ、あなたの贈与税の納税地の所轄税務署長に贈与税の申告を行うことになるものと考えます。

参照条文＝相法21の9、相令5、相規11、  
措法70の2の6、措規23の5の6、  
相基通21の9-2、21の9-5

## ■ シリーズ譲渡に関する税務

### 《借地権の譲渡》

無償で借りていた土地の借地権と私所有の建物を3,600万円で買い取ってもらった

#### ◇ 質 問 ◇

私は昭和57年より、叔父所有の土地の上に私名義の家屋を所有し居住しておりますが、この間叔父に地代は支払っておりません。

今年に入り、叔父がこの土地を売却することになり、私に立ち退くよう依頼がありましたので、話合いの結果、私の家屋と借地権を3,600万円で叔父に買い取ってもらうことになりました。

そこで、居住用財産を譲渡した場合の3,000万円の特別控除の適用を受けたいと考えていますが、私の場合、適用があるでしょうか。

(東京都・UH氏)

#### ◆ 回 答 ◆

建物又は構築物（以下、建物等という）の所有を目的として使用貸借による土地の借受けがあった場合においては、借地権（建物等の所有を目的とする地上権又は賃借権をいう。以下同じ）の設定に際し、その設定の対価として通常権利金その他の一時金（以下、権利金という）を支払う取引上の慣行がある地域においても、当該土地の使用貸借に係る使用権の価額は、零として取り扱うこととされています。

この場合において、使用貸借とは、民法（明治29年法律第89号）第593条に規定する契約をいいます。したがって、例えば、土地の借受者と所有者との間に当該借受けに係る土地の公租公課に相当する金額以下の金額の授受があるにすぎないものはこれに該当し、当該土地の借受けについて地代の授受がないものであっても権利金その他地代に代わるべき経済的利益の授受のあるものはこれに該当しません。

ところで、使用貸借により土地を貸し付けている者と、その土地を借り受けて建物等を所有している借地人とがその土地と建物等とを共に譲渡した場合、その借地人はその建物等の敷地に関しては一般の借地権に比べると著しく弱い権利である使用貸借に基づく使用権（使用借権）を有するに過ぎませんので、借地権価額相当額の配分を求めることはできないものと考えます。

したがって、この場合には、借地人である建物等の所有者は、その土地建物等の譲渡代金のうち、建物等の価額に相当する金額だけがその取り分であるということになるものと考えます。

以上のことから、ご質問の場合においても、その土地の使用に関する契約が、民法第593条に定める使用貸借に基づくものである限りは、建物所有者であるあなたには借地権がありませんので、その土地の売却に関して建物等の価額のほかに借地権の価額相当額の支払いを請求することはできないものと思います。

仮に、その土地の使用に関する契約が使用貸借契約であるにも係わらず、その土地の売却に際して、その建物等の価額のほかに立退料等の名目で借地権価額相当額の金額等をその土地の所有者（叔父さん）から交付を受けた場合には、その交付を受けた借地権価額に相当する金銭等は、資産の譲渡による収入金額には該当せず、地主（叔父さん）からの贈与として贈与税の課税の対象とされることになるものと思われま

すが、この場合には、その交付を受けた金銭等のうち、建物等の価額に相当する部分の金額だけが居住用家屋の譲渡による収入金額に該当することになりますので、居住用財産の特別控除は、その建物等の譲渡収入金額を基として計算した譲渡所得を限度として控除されることになります。そして、その土地の価額に相当する金額は、すべて地主の譲渡所得の収入金額に該当し、地主に対しては、譲渡所得の課税が行われることになるものと考えられます。

ただし、建物等の所有者（あなた）が、その土地を使用貸借契約により地主（叔父さん）から借り受けて建物等を所有することとなった当初の昭和42年に、その使用貸借に関

して借地権価額相当額を地主から贈与を受けたものとして贈与税の課税の対象とされていた場合には、その土地の使用に関する権利が使用借権であったとしても、経過的な取扱いとして、その後借地人がその土地を相続又は贈与によって取得した場合にも、借地権価額相当額は借地人に帰属するものとして相続税又は贈与税の課税の対象とはしないことに取り扱うこととされています。

したがって、この場合には、その土地の使用借人がその土地の売却に際して、その建物等の価額と借地権価額相当額との合計額の金銭等を地主から交付を受けたとしても、上記の経過的取扱いの考え方からするならば、借地人に対して地主から借地権価額相当額の贈与があったものとして贈与税の課税が行われるということはないものと考えます。

すなわち、この場合には借地人が地主から交付を受けた建物等の価額と借地権価額相当額との合計額は、その借地人の譲渡所得の収入金額（居住用家屋とその敷地に関する権利の譲渡の対価の額）として、居住用財産を譲渡した場合の特別控除の対象となるものと思われま

す。なお、使用貸借による土地の借り受けを開始したとき（昭和42年）に、その借地人に対して地主から借地権価額相当額の贈与があったものとして贈与税の課税の対象とされたかどうかに関しては、その借地人の納税地を所轄する税務署において確認する必要があります。

参照条文＝昭48直資2-189(1)、同通達(6)

# 判・審判事例特報

請求人が証券会社から受領した金員の所得税法上の所得区分は雑所得に該当し、また、請求人が支出した寄附金について税額控除規定と所得控除規定との部分的な選択適用は認められない

棄却

〔国税不服審判所＝平成30年10月1日  
・裁決〕

## 問題 《事実》

証券会社から、キャンペーンの景品として15万円（本件収入）を受領した

### (1) 事案の概要

審査請求人（以下、請求人という）が、証券会社が実施した国債購入キャンペーンの景品として受領した金員を一時所得として、また、公益財団法人等への寄附金について、あるものについては租税特別措置法第41条の18の3《公益社団法人等に寄附をした場合の所得税額の特別控除》第1項に規定する税額控

除を適用し、別のものについては所得税法第78条《寄附金控除》第1項に規定する所得控除を適用して、平成28年分の所得税等の確定申告をしたところ、原処分庁が、当該金員は雑所得に該当し、また、当該各寄附金について上記税額控除規定と所得控除規定とを別々に選択して適用することは認められないとして、更正処分をしたのに対し、請求人が、その全部の取消しを求めた。

### (2) 関係法令

#### 1 所得税法関係

(1) 所得税法第34条《一時所得》第1項は、一時所得とは、利子所得、配当所得、不動産所得、事業所得、給与所得、退職所得、山林所得及び譲渡所得以外の所得のうち、営利を目的とする継続的行為から生じた所得以外の一時の所得で労務その他の役務又は資産の譲渡の対価としての性質を有しないものをいう旨規定している。

(2) 所得税法第35条《雑所得》第1項は、雑所得とは、利子所得、配当所得、不動産所得、事業所得、給与所得、退職所得、山林所得、譲渡所得及び一時所得のいずれにも該当しない所得をいう旨規定している。

(3) 所得税法第78条第1項は、居住者が、各年において、特定寄附金を支出した場合において、その年中に支出した特定寄附金の額の合計額が2,000円を超えるときは、その超える金額を、その者のその年分の総所得金額から控除する旨規定し、同条第2項は、特定寄附金とは、次の寄附金をいう旨規定している（以下、所得税法第78条第1項の規定を本件寄附金控除規定という）。

イ 国又は地方公共団体に対する寄附金（同条第2項第1号）

ロ 公益社団法人、公益財団法人その他公益を目的とする事業を行う法人又は団体に対する寄附金のうち、一定の要件を満たすと認められるものとして政令で定めるところにより財務大臣が指定したもの（同項第2号）

ハ 所得税法別表第一に掲げる法人その他特別の法律により設立された法人のうち、教育又は科学の振興、文化の向上、社会福祉への貢献その他公益の増進に著しく寄与するものとして政令で定めるものに対する当該法人の主たる目的である業務に関連する寄附金（同項第3号）

## 2 租税特別措置法関係

(1) 租税特別措置法（以下、措置法という）第41条の18《政治活動に関する寄附をした場合の寄附金控除の特例又は所得税額の特別控除》第1項は、個人が、政治活動に関する寄附をした場合には、当該寄附に係る支出金のうち、次に掲げる団体に対するもの（同項第1号又は第2号に掲げる団体に

対する寄附に係る支出金にあっては、当該支出金を支出した年分の所得税につき次項の規定の適用を受ける場合には当該支出金を除き、同条第1項第4号ロに掲げる団体に対する寄附に係る支出金にあっては、その団体が推薦し、又は支持する者が、公職選挙法第86条《衆議院小選挙区選出議員の選挙における候補者の立候補の届出等》から第86条の4《衆議院議員又は参議院比例代表選出議員の選挙以外の選挙における候補者の立候補の届出等》までの規定により同号ロの候補者として届出のあった日の属する年及びその前年中にされたものに限る）で一定のものは、所得税法第78条第2項に規定する特定寄附金とみなして、同法の規定を適用する旨規定している（措置法第41条の18第1項第1号ないし第4号 省略）。

また、同条第2項は、個人が支出した前項第1号又は第2号に掲げる団体に対する政治活動に関する寄附に係る支出金で、政治資金規正法第12条《報告書の提出》又は第17条《解散の届出等》の規定による報告書により報告されたもの（以下、政党等に対する寄附金という）については、その年中に支出した当該政党等に対する寄附金の額の合計額が2,000円を超える場合には、その年分の所得税の額から、その超える金額の100分の30に相当する金額を控除する旨規定している。

(2) 措置法第41条の18の2《認定特定非営利活動法人等に寄附をした場合の寄附金控除の特例又は所得税額の特別控除》第1項は、個人が認定特定非営利活動法人等に対し、当該認定特定非営利活動法人等の行う特定非営利活動促進法第2条《定義》第1項に規定する特定非営利活動に係る事業に関連する寄附をした場合（当該寄附に係る支出金を支出した年分の所得税につき次項

の規定の適用を受ける場合を除く)には、当該寄附に係る支出金は、所得税法第78条第2項に規定する特定寄附金とみなして、同法の規定を適用する旨規定している。

また、措置法第41条の18の2第2項は、個人が認定特定非営利活動法人等に対して支出した当該認定特定非営利活動法人等の行う特定非営利活動に係る事業に関連する寄附に係る支出金(以下、特定非営利活動に関する寄附金という)については、その年中に支出した当該特定非営利活動に関する寄附金の額の合計額が2,000円を超える場合には、その年分の所得税の額から、その超える金額の100分の40に相当する金額を控除する旨規定している。

- (3) 措置法第41条の18の3第1項は、個人が支出した所得税法第78条第2項に規定する特定寄附金のうち、次に掲げるもの(同条第1項の規定の適用を受けるものを除く。以下この項において「税額控除対象寄附金」という)については、その年中に支出した税額控除対象寄附金の額の合計額(その年中に支出した特定寄附金等の金額(同条第2項に規定する特定寄附金の額など一定のものをいう)が、当該個人のその年分の総所得金額、退職所得金額及び山林所得金額の合計額の100分の40に相当する金額を超える場合には、当該100分の40に相当する金額から所得控除対象寄附金の額を控除した残額)が2,000円を超える場合には、その年分の所得税の額から、その超える金額の100分の40に相当する金額を控除する旨規定している(以下、同項の規定を本件税額控除規定といい、本件税額控除規定を適用して算出した控除額を「公益社団法人等寄附金特別控除額」という)。

第1号 次に掲げる法人(その運営組織及び事業活動が適正であること並びに市民か

ら支援を受けていることにつき政令で定める要件を満たすものに限る。)に対する寄附金

イ 公益社団法人及び公益財団法人(同号イ)

ロ 社会福祉法人(同号ハ)

同号ロ及びニ 省略

第2号 省略

また、措置法第41条の18の3第2項は、本件税額控除規定は、確定申告書に、本件税額控除規定による控除を受ける金額についてのその控除に関する記載があり、かつ、財務省令で定めるところにより、当該金額の計算に関する明細書、当該計算の基礎となる金額その他の事項を証する書類の添付がある場合に限り、適用する旨規定している。

- (4) 租税特別措置法施行規則(以下、措置法施行規則という)第19条の10の5《公益社団法人等に寄附をした場合の所得税額の特別控除》第11項は、本件税額控除規定による控除を受けようとする者は、確定申告書に本件税額控除規定による控除を受ける金額の計算に関する明細書(以下、本件計算明細書という)及び次の各号に掲げる法人の区分に応じ、当該各号に定める書類を添付しなければならない旨規定している。

第1号 措置法第41条の18の3第1項第1号イからニまでに掲げる法人

イ その寄附金を受領した法人の次に掲げる事項を証する書類(寄附者の氏名及び住所の記載があるものに限る)(同号イ)

(イ) その寄附金の額(同イ(1))

(ロ) その寄附金を受領した旨及びその受領した年月日(同(2))

(ハ) その寄附金が当該法人の主たる目的である業務に関連する寄附金である旨(同(3))



(二) その寄附金を受領した法人の名称  
(同(4))

ロ 公益社団法人及び公益財団法人の認定等に関する法律第3条《行政庁》に規定する行政庁、私立学校法第4条《所轄庁》若しくは社会福祉法第30条《所轄庁》に規定する所轄庁又は法務大臣若しくは更生保護事業法第62条《地方更生保護委員会への委任》に規定する地方更生保護委員会の当該法人が租税特別措置法施行令(平成29年政令114号による改正前のもの。以下、措置法施行令という)第26条の2の2《公益社団法人等に寄附をした場合の所得税額の特別控除》第1項に規定する要件を満たすものであることを証する書類の写しとして当該法人から交付を受けたもの(同号ロ)

## 第2号 省略

(3) 基礎事実及び審査請求に至る経緯

審判所の調査及び審理の結果によれば、以下の事実が認められる。

イ 国債購入キャンペーンの景品として受領した金員について

(イ) F証券(以下、本件証券会社という)は、個人向け国債を販売するに当たり、国債の購入金額に応じて現金をプレゼントするキャンペーン(以下、本件キャンペーンという)を実施した。

本件キャンペーンの概要は、次のとおりである。

A 本件キャンペーンの期間

平成28年〇月〇日から同年〇月〇日まで

B 本件キャンペーンの内容

(A) 平成28年〇月募集の個人向け国債のうち、10年債あるいは5年債を購入した者に対して、対象金額(50万円以上)に応じて漏れなく現金をプレゼントする。

対象金額とは、平成28年〇月募集の個人向け国債のうち、10年債あるいは5年債の購入金額の合計金額から、同年〇月〇日から同年〇月〇日までの期間に売却された一定の個人向け国債(10年債、5年債及び3年債)の額面金額を差し引いた金額をいう。

(B) プレゼントする現金は対象金額が1,000万円の場合5万円であり、以降、対象金額が100万円増額するごとに5,000円追加する。

(C) プレゼントは、平成28年〇月中旬頃に顧客が本件証券会社に開設した口座に入金する。プレゼント入金時に当該口座を廃止する手続がされている場合には、プレゼントを交付しない。

(ロ) 請求人は、本件キャンペーンの期間中に本件証券会社から個人向け国債(10年債)を3,000万円で購入(平成28年〇月25日約定)し、同年〇月6日、本件証券会社から、本件キャンペーンの景品として15万円(以下、本件収入という)を受領した。

ロ 公益財団法人等に対する寄附について

(イ) 請求人は、平成28年4月22日、公益法人G協会(以下、G協会という)に3,000円を寄附し(以下、協会寄附金という)、同日付の寄附金受領証明書(以下、協会証明書という)を受領した。

(ロ) 請求人は、平成28年11月14日、社会福祉法人d県共同募金会(以下、共同募金会という)に500円を寄附し(以下、募金会寄附金といい、協会寄附金と併せて本件各寄附金という)、同日付の領収書(以下、募金会領収書という)を受領した。なお、募金会領収書には、請求人の住所の記載がなかった。

(ハ) 本件各寄附金は、いずれも、本件税額控除規定の第1号の規定に該当する特定寄附金である。

ハ 請求人の確定申告について  
(イ) 請求人は、平成28年分の所得税及び復興特別所得税（以下、所得税等という）について、本件収入を一時所得（一時所得の金額は零円）とし、協会寄附金に本件税額控除規定を、募金会寄附金に本件寄附金控除規定を適用して、法定申告期限までに確定申告した（以下、当該申告を本件申告といい、本件申告に係る確定申告書を本件申告書という）。

(ロ) 請求人は、本件各寄附金に関するものとして、本件申告書に次の各書面を添付した。

A 募金会領収書及び協会証明書

B G協会が、本件税額控除規定の第1号に規定する「その運営組織及び事業活動が適正であること並びに市民から支援を受けていることにつき政令で定める要件」（措置法施行令第26条の28の2第1項に規定する要件をいう）を満たしていることを証明する書類（税額控除に係る証明書）の写し

C 公益社団法人等寄附金特別控除額の計算明細書（本件計算明細書）

本件計算明細書の「公益社団法人等寄附金の内訳」欄には協会寄附金に係る記載が、本件申告書の「政党等寄附金等特別控除」欄には「1200」との記載があることから、本件申告において、所得税の額から、公益社団法人等寄附金特別控除額として1,200円（協会寄附金の40%相当額）が控除されていることが分かる。

ニ 原処分庁は、平成29年9月27日付で、請求人に対し、本件収入は、雑所得に該当するとして、また、協会寄附金には本件税額控除規定を適用することが認められず、本件寄附金控除規定が適用されるとして、更正処分（以下、本件更正処分という）をした。

ホ 請求人は、平成29年11月6日、本件更正処分を不服として審査請求をした。

(4) 審査請求に至る経緯

争点1（請求人の本件収入に係る所得が雑所得に該当するか一時所得に該当するか）

争点2（協会寄附金について、本件税額控除規定を適用することが認められるか否か）

## 請求人の主張

本件収入は労務その他の役務又は資産の譲渡の対価としての性質を有しない

(1) 争点1（請求人の本件収入に係る所得が雑所得に該当するか一時所得に該当するか）について

イ 国債の購入という行為は、代金を支払って、国債を譲り受ける行為であって、資産の譲受けであり、「労務その他の役務」にも「資産の譲渡」にも該当しない。

ロ また、本件収入は、本件証券会社の一方的な方針に基づいてその都度決められるものであって、対価としての性質を有しない。

ハ したがって、本件収入は、労務その他の役務又は資産の譲渡の対価としての性質を有しないものに当たるから、一時所得に該当する。

租税法律主義は、公権力による恣意的な課税から国民を守る意味があり、課税要件の規定は厳格に解することが求められている。原処分庁の法令解釈は、荒っぽい拡張解釈であり、その解釈を前提にすると、競馬の馬券の払戻金、懸賞の賞金品及び生命保険契約に基づく一時金、遺失物拾得者や

埋蔵物発見者が受ける報労金に係る所得も一時所得に該当しないこととなることから、担税力や租税の公平負担の観点からも、このような拡張解釈を正当化する理由は認められない。

(2) 争点2（協会寄附金について、本件税額控除規定を適用することが認められるか否か）について

イ 措置法第41条の18の3第2項及び措置法施行規則第19条の10の5第11項は、確定申告書に寄附者の氏名及び住所が記載された領収書の添付がある場合に限り、本件税額控除規定を適用する旨規定している。募金会寄附金の領収書には、寄附者である請求人の住所が記載されていないため、本件税額控除規定は適用されず、募金会寄附金は、本件税額控除規定に規定する税額控除対象寄附金に該当しない。

ロ 仮に、寄附者の住所が記載されていない共同募金会の領収書で、本件税額控除規定の適用を受けることができるとしても、本件税額控除規定は、「特定寄附金のうち、次に掲げるもの」から、本件寄附金控除規定の適用を受けるものを除外して、税額控除対象寄附金と規定していることから、本件寄附金控除規定を適用した募金会寄附金は、本件税額控除規定に規定する税額控除対象寄附金には該当しない。

ハ したがって、協会寄附金が、その年中に支出した本件税額控除規定に規定する税額控除対象寄附金の全額となり、協会寄附金に本件税額控除規定を適用することが認められる。

寄附者の住所の記載がない領収書でも本件税額控除規定の適用を受けることができるとの原処分庁の解釈は、法令の規定に反するばかりでなく、法令の規定に従って寄

附者の住所の記載がない領収書では税額控除は認められないと考え、やむを得ず所得控除を適用した納税者は損をし、たまたま原処分庁の解釈のような取扱いがあることを知って寄附者の住所の記載がない領収書をもって税額控除を適用した納税者は得をすることになり、公平公正を害する。

## 原処分庁の主張

本件収入は、キャンペーンの対象となる国債を購入した者に交付されるもの

(1) 争点1（請求人の本件収入に係る所得が雑所得に該当するか一時所得に該当するか）について

イ 所得税法第34条第1項に規定する「労務その他の役務又は資産の譲渡の対価としての性質」を有する場合は、広く給付が抽象的、一般的な役務行為に密接・関連してされる場合をも含むものと解される。

ロ 本件収入は、本件キャンペーンの対象となる国債を購入した者に対して交付されるものであり、国債の購入という行為に密接に関連したものである。

ハ したがって、本件収入は、労務その他の役務の対価としての性質を有しているものと認められ、一時所得には該当せず雑所得に該当する。

(2) 争点2（協会寄附金について、本件税額控除規定を適用することが認められるか否か）について

イ 本件各寄附金は、いずれも特定寄附金に該当し、かつ、共同募金会にはd県知事から、G協会には内閣総理大臣から、いずれ

も措置法施行令第26条の28の2第1項に規定する要件を満たしている旨の証明書が交付されているから、本件税額控除規定に規定する税額控除対象寄附金に該当する。

ロ 本件税額控除規定が、その規定の対象となる税額控除対象寄附金を「その年中に支出した税額控除対象寄附金の額の合計額」と規定していることからすれば、その年中に支出した税額控除対象寄附金がある場合において、当該寄附金の一部について本件税額控除規定を適用し、残余の寄附金については本件寄附金控除規定の適用を受けるような部分選択はできないものと解される。

そして、本件税額控除規定は税額控除対象寄附金を定義するに当たり、「同条（所得税法第78条）第1項の規定の適用を受けるものを除く。以下この項において『税額控除対象寄附金』という」と規定している。これは、税額控除対象寄附金について、特定寄附金として本件寄附金控除規定の適用を受けるか本件税額控除規定の適用を受けるかを選択することができることから、そのことを前提に、その重複適用を排除するためのものと解される。

なお、昭和55年12月26日付直所3-20ほか「租税特別措置法に係る所得税の取扱いについて（法令解釈通達）」41の18の3-1《公益社団法人等に寄附をした場合の所得税額の特別控除の適用》は、本件税額控除規定において規定する上記の内容を留意的に明らかにしたものである。

ハ 請求人は、本件申告書において、募金会寄附金について本件寄附金控除規定を適用し、協会寄附金については本件税額控除規定を適用しており、「その年中に支出した税額控除対象寄附金の額の合計額」を本件税額控除規定の適用対象としていない。

したがって、請求人は、本件税額控除規定の適用要件を満たしていないこととなるため、協会寄附金については、本件税額控除規定を適用することが認められない。

## ■ 結 論

### 《 裁 決 》

本件収入は偶発的に発生したのではなく、役務行為の対価と認められる

(1) 争点1（請求人の本件収入に係る所得が雑所得に該当するか一時所得に該当するか）について

イ 法令解釈

一時所得は、一時的、偶発的な所得であり、典型的に担税力が低いと考えられることから、一時所得の金額の計算に当たっては、一時所得の特別控除額が控除され（所得税法第34条第2項）、総所得金額の計算に当たっては、所得金額の2分の1に相当する金額のみが総所得金額に算入される（同法第22条《課税標準》第2項第2号）という担税力に見合った特別な取扱いがされている。

所得税法が所得区分を設けて税額計算に差異を認めるのは、応能負担の原則を建前とするという同法の性格に由来するものと考えられる。そして、一時所得の特色が臨時的又は偶発的に発生する利得であるため、一般的には担税力が低いと考えられるというものであることからすれば、同法第34条第1項にいう労務その他の役務又は資産の譲渡の対価としての性質とは、給付が具体的又は特定の役務行為に対応する等価の関係にある場合に限られるのではなく、広く給付が抽象的又は

一般的な役務行為に密接に関連してされる場合を含むものと解するのが相当である。

#### ロ 当てはめ

本件キャンペーンは、本件証券会社が個人向け国債の10年債あるいは5年債を購入した者に対して、その購入額の多寡に応じて、一定の要件を満たす者に現金をプレゼントするというもの（上記《基礎事実及び審査請求に至る経緯》のイの(イ)）であるから、本件収入は、偶発的に発生したものではなく、請求人が、一定の期間に個人向け国債を購入し、本件キャンペーンの景品として交付される金員が入金されるまで本件証券会社に開設した口座を維持することなど、本件キャンペーンが適用される要件を満たした結果、交付されたものである。

そうすると、本件収入と上記の行為は密接に関連していると認めるのが相当であり、本件収入は、役務の対価としての性質を有するものと認められる。

したがって、本件収入に係る所得は、所得税法第34条第1項に規定する「労務その他の役務又は資産の譲渡の対価としての性質を有しないもの」には該当しないから、本件収入に係る所得は一時所得に該当せず、また、利子所得、配当所得、不動産所得、事業所得、給与所得、退職所得、山林所得及び譲渡所得のいずれにも該当しないから雑所得に該当する。

#### ハ 請求人の主張について

請求人は、上記「請求人の主張」欄のとおり、国債の購入という行為は、「労務その他の役務」にも「資産の譲渡」にも該当せず、また、本件収入は、本件証券会社の一方的な方針に基づいて決められるものであって、対価としての性質を有しない旨主張する。

しかしながら、本件収入が「労務その他の役務又は資産の譲渡の対価としての性質を有しないもの」に該当しないことについては、上記ロのとおりである。

また、請求人は、原処分庁の法令解釈を前提とすると、競馬の馬券の払戻金などの所得も一時所得に該当しないこととなり、当該法令解釈は、担税力や租税の公平負担の観点からも正当化する理由はない旨主張するが、請求人が主張するこれらの所得は、偶発的所得という要素が認められるのに対し、本件収入は、偶発的に発生したものではなく、上記ロのとおり、役務行為の対価としての性質を有するものと認められることから、請求人が主張するこれらの所得と本件収入の性質は異なるものである。

したがって、請求人の主張は、いずれも採用することはできない。

#### (2) 争点2（協会寄附金について、本件税額控除規定を適用することが認められるか否か）について

##### イ 法令解釈

(イ) 本件税額控除規定は、「個人が支出した所得税法第78条第2項に規定する特定寄附金のうち、次に掲げるもの（同条第1項の規定の適用を受けるものを除く。以下この項において『税額控除対象寄附金』という）については、（以下略）」と規定している。ここでいう「次に掲げるもの」とは、文理上、個人がその年中に支出した本件税額控除規定の第1号及び第2号に規定する全ての特定寄附金を指すと解することが相当である。

これを前提とすると、本件税額控除規定の「同条第1項の規定の適用を受けるもの

を除く」という部分の「もの」については、①「次に掲げるもの」と同意と解し、「個人が支出した所得税法第78条第2項に規定する特定寄附金のうち本件税額控除規定の第1号及び第2号に該当する全ての特定寄附金」とするか、又は②「次に掲げるもの」と同意と解することなく、「個人が支出した所得税法第78条第2項に規定する特定寄附金のうち本件税額控除規定の第1号及び第2号に該当する任意のもの」とするかのいずれかになるものと考えられる。

ところで、法律において、課税要件及び租税の賦課・徴収手続に関する定めをする場合には、その定めはなるべく一義的で明確でなければならないとされている。そして、本件税額控除規定は、特別控除額の算定過程に係る要件を定めた規定であり、その算定の要素として、「その年中に支出した特定寄附金等の金額」や「税額控除対象寄附金の額」を規定している。

そうすると、仮に、本件税額控除規定の「同条第1項の規定の適用を受けるものを除く」という部分について、上記②の解釈によるのであれば、その算定過程が明確になるよう「同条第1項の規定の適用を受ける金額を除く」と規定するのが相当と考えられるが、本件税額控除規定が「金額」という用語を使用せず、あえて「もの」という用語を使用していることからすると、本件税額控除規定の「同条第1項の規定の適用を受けるものを除く」という部分の「もの」の解釈について、上記②の解釈を採用するのは相当ではない。このことは、本件税額控除規定と同様の寄附金控除の規定である措置法第41条の18及び措置法第41条の18の2の各規定において、いずれも、第1項で、寄附に係る支出金を支出した年分の

所得税につき第2項の税額控除の適用を受ける場合には、本件寄附金控除規定の適用はない旨（特定寄附金とみなすものから除く旨）を規定していて、当該寄附金の一部について、税額控除規定を部分的に適用することを認めておらず、措置法第41条の18の3の場合についてのみ別異に解する合理的な理由が見当たらないことから明らかである。したがって、本件税額控除規定の「次に掲げるもの」と「同条第1項の規定の適用を受けるものを除く」という部分の「もの」とを同意と解し、いずれも、個人がある年中に支出した本件税額控除規定の第1号及び第2号の規定に該当する全ての特定寄附金を指していると解するのが相当である。

以上によれば、個人がある年中に支出した本件税額控除規定の第1号及び第2号の規定に該当する特定寄附金のうちから任意のものについて本件寄附金控除規定を適用し、その他の特定寄附金に本件税額控除規定を適用することはできないというべきである。

(ロ) また、措置法第41条の18の3第2項は、本件税額控除規定は、確定申告書に、本件税額控除規定による控除を受ける金額についてのその控除に関する記載があり、かつ、一定の書類の添付がある場合に限り、適用する旨規定していることから、本件税額控除規定を適用する場合には、確定申告において、本件税額控除規定の第1号及び第2号の規定に該当する全ての特定寄附金について、同項に規定する申告手続を行わなければならないと解される。

ロ 当てはめ

本件についてみると、本件各寄附金は、上記《基礎事実及び審査請求に至る経緯》のロの(ハ)のとおり、いずれも本件税額控除規定の第1号に規定する特定寄附金に該当するが、本件申告において、請求人は、同ハのとおり、協会寄附金について本件税額控除規定を適用しているものの募金会寄附金については、本件寄附金控除規定を適用し、措置法第41条の18の3第2項に規定する申告手続が行われていない。したがって、本件申告において、本件税額控除規定を適用することはできない。

以上のことから、協会寄附金について、本件税額控除規定を適用することはできない。

ハ 請求人の主張について

請求人は、上記「請求人主張」欄のとおり、募金会領収書には寄附者の住所が記載されていないため本件税額控除規定は適用されず、仮に、当該領収書で本件税額控除規定の適用を受けることができるとしても、本件税額控除規定は、本件寄附金控除規定の適用を受けるものを除外して税額控除対象寄附金と規定していることから、協会寄附金は平成28年中に支出した本件税額控除規定に規定する税額控除対象寄附金の全額となる旨、また、住所の記載がない領収書でも本件税額控除規定の適用を受けることができるとの解釈は法令に反するばかりでなく、当該領収書では税額控除が認められないと考えやむを得ず所得控除を適用した納税者が損をすることになり公平公正を害する旨主張する。

しかしながら、措置法第41条の18の3第2項及び措置法施行規則第19条の10の5第11項は、本件税額控除規定を適用する場合の申告手続について規定したものであり、募金会寄附金について交付された領収書の記載内容に

より、本件税額控除規定の適用対象となる寄附金か否かが左右されるものではない。そして、上記イのとおり、本件税額控除規定の適用対象となる寄附金であるか否かは、本件税額控除規定の第1号及び第2号の規定に該当する特定寄附金か否かによるものであり、本件税額控除規定を適用する場合には、確定申告において、当該特定寄附金の全てについての適用を前提とする申告手続をしなければならないのであるから、請求人の主張を採用することはできない。

(3) 本件更正処分の適法性について

上記(1)のロのとおり、本件収入に係る所得は雑所得に該当し、また、同(2)のイ及びロのとおり、協会寄附金は、本件税額控除規定を適用することが認められず、本件寄附金控除規定が適用される。これに基づき、請求人の平成28年分の所得税等の総所得金額及び納付すべき税額を算出すると、本件更正処分の金額といずれも同額となる。

また、本件更正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。

したがって、本件更正処分は適法である。

(4) 結論

よって、審査請求には理由がないから、棄却することとする。

《参照条文等》

所得税法第34条、第35条、第78条  
租税特別措置法第41条の18の3

