

《主な目次》

●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 《国外転出時課税制度》
 - ▼国外転出時課税制度の課税対象資産を有する日本国内の居住者が亡くなった場合 2
- シリーズ譲渡に関する税務 《取得の日の判定》
 - ▼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 5
- 資産の評価に関する税務 《信託契約等と相続税の課税》
 - ▼信託契約等によって委託者がその財産を受託者に信託しその受益者となったとき 7

□判・審判事例特報

被相続人が配偶者のために負担した介護付有料老人ホームの入居金は、相続税法第21条の3第1項第2号に規定する「扶養義務者相互間において生活費に充てるためにした贈与により取得した財産のうち通常必要と認められるもの」に該当するから、当該入居金は相続開始前3年以内の贈与として相続税の課税価格に加算する必要はないとした 9

- ニュース
不経研／3か月連続／首都圏マンション価格上昇 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

《国外転出時課税制度》

国外転出時課税制度の課税 対象資産を有する日本国内 の居住者が亡くなった場合

◇ 質 問 ◇

海外へ転出する人のうち、株式等の高額な資産を保有している方は国外転出時課税制度の課税対象となるかもしれないのですが、国外の親族等に資産を相続・贈与する際にも適用されるのでしょうか。

(東京都・MS氏)

◆ 回 答 ◆

2015年7月1日以降に国外に転出する高額資産家を対象に、資産の含み益に対して所得税（復興特別所得税を含む。以下同じ）が課税されるようになりました。また、国外に住む人に対して相続や贈与をした場合も同様に、資産の含み益に対して所得税が課税されます。

この所得税は、例え保有する株式等を実際には売却していなくても、出国時に時価相当で売却したものとみなして、対象資産の含み益に対して課税されます。課税対象者は、他国に転出する前に、未実現の利益も計算に含めて確定申告を行い、納税しなければいけません。

制度の対象者は、以下の2つの条件を両方とも満たす海外転出者です。

- ① 出国時に時価の合計が1億円以上の対象資産を保有していること
- ② 転出するまでの10年以内に、5年を超えて日本国内に居住していたこと

なお、ここでいう転出とは、中長期的に海外に住所を移すことを意味しており、短期の旅行者などは含まれません。

制度の対象となる資産は、以下のとおりです。

- ① 株式や投資信託等の有価証券
- ② 匿名組合契約の出資持分
- ③ 未決済の信用取引・発行日取引及びデリバティブ取引（先物取引やオプション取引等）

NISA口座内の有価証券や米国株式なども対象ですが、仮想通貨は現時点では対象外です。

なお、株式には非上場株式も含まれるため、漏れの無いよう注意が必要です。

まず「対象資産が1億円以上かどうか」については、含み益があるかにかかわらず、全ての対象資産の合計額で判定します。

いつの時点の価額とするか、算定のタイミングは以下のとおりです。

- ① 国外転出前に確定申告書を提出する場合
「国外転出予定日の3か月前の日の価額」で、対象資産のみなし売却額の合計額を算出します。

※ 国外転出予定日の3か月前の日から国外転出までに新規に取得した対象資産については、その資産の取得時の価額で算定します。

- ② 国外転出後に確定申告書を提出する場合
「国外転出時の価額」で、対象資産のみなし売却額の合計額を算出します。

国外転出時課税制度は、対象資産を保有する本人が転出するケースのみならず、相続において適用されることもあります。具体的には、時価1億円以上の有価証券等を有する日本国内の居住者が亡くなったときに、その資産を海外に居住している親族などが相続するような事例です。

この場合、相続が開始される段階で、対象となる相続資産は時価で売却されたものとみ

なされ、故人の所得税として課税されます。法的な納税義務者は故人ではあるものの、本人は亡くなっているため手続きできません。

そこで実際には、相続人が故人の亡くなった日の翌日から4か月以内に準確定申告を行って手続きし、納税します。転出と同様に、納税資金がない場合には納税猶予も利用できます。

準確定申告の期限までに遺産分割が終わっていない場合には、いったん法定相続分で分けたものと仮定し、準確定申告を行います。その後の遺産分割協議により、法定相続分とは異なる割合で取得することになった場合には、4か月以内に更正の請求を行うことで再計算できます。

なお、1億円の判定については、国外にいる相続人が取得した資産のみの価額ではなく、被相続人が亡くなったときに所有していた対象資産の合計額で判定されるため注意しましょう。

そして、相続と同様、贈与に対しても制度が適用されます。

時価1億円以上の対象資産を有する日本国内の居住者から、国外の居住者に資産を贈与するケースが該当します。対象資産の含み益が課税対象になる点や、対象資産の種類、算定方法などは、国外転出や相続の場合と同じです。

ただし、相続とは異なり、確定申告の提出や所得税の納付に関しては、贈与者自身が行います。

未実現の利益に対して課税される国外転出時課税制度では、一部の条件に当てはまると、課税の取り消しができる場合があります。転出から5年（猶予期限の延長をした場合は10年）以内までに、以下に該当する場合です。

- ① 日本へ帰国し、かつ課税対象となった資産を継続して保持していた場合
 - ② 対象資産を日本国内の居住者に贈与した場合
 - ③ 国外転出時課税の申告をした方が亡くなり、対象資産を相続又は遺贈(※)により取得した相続人及び受遺者の全員が日本国内の居住者となった場合
- ※ 限定承認に係るものを除く

この取り消しを利用するためには、帰国日(もしくは贈与などの発生日)から4か月以内に税務署へ更正の請求を行わなければいけないので、必ず期限を守るようにしましょう。

納税猶予を利用せず所得税を納付した人も、転出から5年以内に帰国し、更正の請求を行えば、所得税の還付を受けることが可能です。ただし、対象資産の所得を計算するときに不正があった場合、課税取り消しは当然認められないのでご注意ください。

一時帰国の場合は、この制度における「帰国」としては認められないことが多いです。

というのも、帰国とは通常、国内に住所を戻し、1年以上にわたって日本を生活拠点とすることを意味するからです。そのため、お盆や正月などの休暇を過ごすためや商用のために一時帰国したタイミングを利用して、課税の取り消し手続きを行うのは難しいと考えたほうがよいでしょう。ただし、場合によっては「帰国」と認められるケースもあるので、希望する方は税務署に相談してみてください。

国外転出時課税制度では、対象資産を売却したものとみなして未実現の利益に所得税額を課しますが、株式等は水物なので納税猶予期間を経て帰国したときには時価が下落している場合などもあるでしょう。こうしたケースも想定して、減額措置が用意されています。

- ① 納税猶予期間中の売却において、その価額が国外転出時よりも下落しているとき
その下落した価額で売却したとみなして所得税を再計算できます。
- ② 納税猶予期間の満了日において、その価額が国外転出時よりも下落しているとき
納税猶予期間満了日の価額で売却したものとみなして所得税を再計算できます。
- ③ 外国の所得税とのあいだで二重課税が生じていたとき
転出先で納付した外国所得税について、外国税額控除を適用することで二重課税を調整できます。

減額措置の適用を受けるためには、売却や帰国等から4か月以内に所轄の税務署へ更正の請求を行わなければなりません。もしも減額措置の対象事例に該当する場合は、ぜひ手続きをしましょう。

国外転出時課税制度は、保有する対象資産が1億円以上の人が国外に転出する際に、含み益に対して所得税が課税される制度です。

また、この制度は国外の親族等に対する相続や贈与に対しても適用されます。ただし、課税の取り消しや減額措置などが用意されているため、場合によっては無くしたり、減らしたりすることができます。

多額の資産をお持ちで国外への転出等を検討されている方は、まずはご自身の資産状況を把握し、制度の対象になるか、また準備に必要なスケジュールなどを確認することが大切です。

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2023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

- ・ 2018年11月15日…売買契約締結
- ・ 2020年1月20日…売買代金の全額を支払い、引渡しを受けた
- ・ 2020年1月27日…所有権移転登記を完了

ロ 家屋等

- ・ 2018年12月21日…業者と家屋等の新築工事請負契約を締結
- ・ 2020年6月30日…家屋等が竣工し、業者より引渡しを受けた
- ・ 2020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 ◆

個人が土地や建物に係る譲渡所得を計算する場合、取得日や所有期間、譲渡日によって税率や各種特例の適用の有無が決まります。したがって、譲渡所得を計算する場合は、土地や建物の譲渡日と取得日の判定が極めて重要になります。

土地や建物の譲渡日と取得日の判定は、次の1と2に記載のとおりに行います。

1. 譲渡日の判定

土地や建物の譲渡日は、原則として、譲渡した土地や建物の引渡しがあった日となります。ただし、納税者の選択により、農地以外の資産については譲渡に関する契約の効力発生日（通常は契約の締結日）、農地については譲渡に関する契約の締結日とすることもできます。

2. 取得日の判定

(1) 原則

売買により他から取得した土地や建物の取得日は、譲渡日の判定基準を準用します。したがって、原則的には土地や建物の引渡しがあった日が、取得日となります。ただし、納税者の選択により売買契約締結日を取得日とすることもできます。

(2) 自ら建設等した場合

自ら建設等した資産の取得日は、その建設等が完了した日となります。また、他に請け負わせて建設等した場合は、資産の引渡日が

取得日になります。このため、建物を自ら建設等した場合や他に請け負わせて建設等した場合は、契約日をもって取得日とすることができません。

(3) 相続や個人からの贈与により取得した場合

相続（限定承認に係るものを除く）や個人からの贈与により取得した土地や建物の取得日は、被相続人や贈与者の取得日を引き継ぐことになります。

限定承認による相続により取得した土地や建物は、その取得の日が取得日となります。

(4) 収用交換等や買換え特例の適用を受けて取得した場合

固定資産の交換や収用等に伴う代替資産の取得、事業用・居住用資産の買換えなど譲渡所得の特例の適用を受ける場合、土地や建物の取得日の判定は次のとおりに行います。

① 固定資産の交換の特例や、収用等に伴い代替資産を取得した場合の課税の特例の適用を受けて取得した土地や建物の取得日は、譲渡等をした土地や建物の取得日を引き継ぎます。

② ①以外の事業用資産の買換え特例や、居住用財産の買換え特例等の適用を受けて取得した土地や建物の取得日は、これらの資産の実際の取得の日となります。

(5) 住宅取得資金贈与に係る相続時精算課税の適用と住宅用家屋の取得

一定の住宅取得資金の贈与を受けた場合には、贈与税について相続時精算課税制度の適用が可能です。

2009年12月31日までに20歳以上である子が親から贈与により取得した住宅取得等資金を、贈与年の翌年3月15日までに一定の家屋の取

得又は増改築に充てて、その家屋を同日までに居住用に供するか又は同日後遅滞なく居住用に供した場合には、特別控除額3,500万円の相続時精算課税制度を選択できます。

この場合における「住宅用家屋の取得」とは、家屋の引渡しを受けたことをいい、売買契約の締結だけでは住宅用家屋の取得には該当しません。

いったん選択した取得日と譲渡日については、選択後に変更することができませんので、慎重に選択する必要があります。

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2020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2018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2020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。

参照条文＝所基通33－9

■資産の評価に関する税務

《区分所有権の評価》

信託契約等によって委託者がその財産を受託者に信託しその受益者となったとき

◇質 問◇

次世代へと財産等を承継する信託の仕組みとして、遺言代用信託や受益者連続型信託といわれるようなものがあるそうですが、それらはどのようなものなのでしょうか。

(東京都・KY氏)

◇回 答◇

相続税法上、信託契約等によって、委託者がその財産を受託者に信託し、適正な対価を負担せずにその受益者となったときは、受益者は、委託者から贈与（委託者の死亡を基因とする時は遺贈）により、その信託に関する権利を取得したものとして贈与税又は相続税が課されます（同法9条の2）。

現世代から次世代へと財産を承継する信託の仕組みは、①遺言代用信託、②受益者連続型信託及び③その他これらの信託に類するも

のとして政令（相続税法施行令1条の8）で定めるものがあります。

① 遺言代用信託

委託者の死亡の時に受益者となるべき者として指定された者が受益権を取得する旨の定めのある信託、又は委託者の死亡の時以後に受益者が信託財産に係る給付を受ける定めのある信託（信託法第90条第1項第1号、第2号）は、遺言代用信託と言われています。

相続事業承継における信託では、当初の受益者は委託者です。委託者と受益者が同じ信託は自益信託です。自益信託は信託設定時に課税はありません。

遺言代用信託の委託者が死亡する前の受益者又は帰属権利者は、信託設定時に受益者としての権利を現に有する者には含まれません。

したがって、信託設定時には当然課税されません。一方、委託者が死亡したときには、信託契約に受益者として定められている人は受益者又は帰属権利者となります。そのため、委託者が死亡した時に相続税が課税されます。

よく似た言葉で「遺言信託」という仕組みもありますが、これは遺言書の保管や遺言の執行までを金融機関に信託するもので、内容は大きく異なります。遺言代用信託は遺言信託より低コストで、手軽に利用できるのが特徴です。

ただし、すべて思いどおりに分配できるわけではありません。遺言代用信託で信託できる財産は金銭等に限られ、不動産や有価証券を信託することはできません。

また、配偶者、子、両親などには、最低限の相続財産を受け取れる「遺留分」があります。遺言代用信託においても、それを侵害することはできません。

なお、遺言代用信託の場合も、相続税は普通に相続した場合と変わらず、節税効果はありません。

② 受益者連続型信託

相続税法第9条の3では、受益者の死亡により、当該受益者の有する受益権が消滅し、の者が新たな受益権を取得する旨の定め（受益者の死亡により順次他の者が受益権を取得する旨の定めを含む）のある信託（信託法第91条）、受益者を指定し、又はこれを変更する権利（受益者指定権）を有する者の定めのある信託（信託法第89条第1項）、その他これらの信託に類するものとして政令で定めるものを受益者連続型信託として、当該信託に関する特例を定めています。

受益者連続型信託の受益者は、前の受益者が死亡したことにより新たな受益者となり、自身の死亡するまで又は一定の事由を満たすまでの間受益権を有します。そして、信託契約の定めに従い新たな受益者が連続して受益権を取得していきます。

受益者連続型信託の受益者は、受益権を適正な対価を負担せずに取得した場合において、その受益者連続型信託の権利に関して期間の制限や権利の価値に作用する要因としての制約が付されていないものとみなされ課税されます。制限や制約が付されていないものとみなされるということは、すなわち信託財産額そのものをすべて受益者が有するとみなされ課税されることとなります。

これは、後述する収益受益権の評価額について重要なポイントとなります。受益者連続型信託の受益者が収益受益者である場合、そ

の受益者は期間の制限やその他の制約が付されていないものとみなされ、信託財産をすべて有しているものと同じとみなされて課税されることとなります。

③ その他これらの信託に類するものとして政令（相続税法施行令1条の8）で定めるもの

上記①では、他の者が新たに受益権を取得する理由が、受益者の死亡に限定されているところ、③により、死亡以外の理由（例えば、一定の期間の経過等）によって現受益者の有する信託に関する権利が消滅し、他の者が新たな信託に関する権利（当該信託の信託財産を含む）を取得する旨の定めのある信託や、当該受益者等の有する信託に関する権利が他の者に移転する旨の定めのある信託も、受益者連続型信託に含まれることとなります。

一方、受益者連続型信託の元本受益者が有する元本受益権評価額は、収益受益権評価額が信託財産額のすべてとなるため、零となります（相続税法基本通達9の3-1（3））。ただし、法人が収益受益権を有する場合、この特例は適用されません。

受益者連続型信託における将来の受益者（当初受益者以降の受益者としてされている受益者）は、前の受益者の死亡によりその者の受益権が消滅し、その後、自身の受益権が新たに発生しその受益権の受益者となることの指定をされている受益者です。信託設定時に受益者として指定されたことによる課税はありません。

受益者連続型信託に関する税の取り扱いについては、明瞭となっていない点もあり、個々の事案については税務署にお尋ねすることが望ましいと思われます。

■判・審判事例特報

被相続人が配偶者のために負担した介護付有料老人ホームの入居金は、相続税法第21条の3第1項第2号に規定する「扶養義務者相互間において生活費に充てるためにした贈与により取得した財産のうち通常必要と認められるもの」に該当するから、当該入居金は相続開始前3年以内の贈与として相続税の課税価格に加算する必要はないとした

----- 全部取消し -----

〔国税不服審判所＝平成22年11月19日
・裁決〕

□問 題 《事 実》

入居金の一部が被相続人の配偶者に対する金銭債権であるとして更正処分

(1) 事案の概要

審査請求人G（以下、請求人Gという）及び同J（以下、請求人Jといい、請求人Gと併せて請求人らという）が、被相続人の配偶者が介護付有料老人ホームへ入居する際に被相続人が支払った入居金は、被相続人からの配偶者に対する相続開始前3年以内の贈与であるとして相続税の課税価格に加算して申告した後、当該入居金の支払は、被相続人の配偶者に対する生活保持義務の履行であるから、贈与に当たらないとして更正の請求をしたと

おり減額の各更正処分（以下、本件各更正処分という）をした。

ホ 請求人らは、本件各更正処分を不服として、平成21年8月10日に異議申立てをしたところ、異議審理庁は、同年11月10日付でいずれも棄却の異議決定をした。

へ 請求人らは、異議決定を経た後の原処分
に不服があるとして、平成21年11月30日に
審査請求をした。

(3) 関係法令等の要旨

イ 相続税法（平成20年法律第23号による改正前のもの。以下同じ。）第1条の2《定義》は、相続税法における扶養義務者の意義は、配偶者及び民法第877条に規定する親族をいう旨規定している。

ロ 相続税法第21条の3《贈与税の非課税財産》第1項第2号は、扶養義務者相互間において生活費又は教育費に充てるためにした贈与により取得した財産のうち通常必要と認められるものの価額については、贈与税の課税価格に算入しない旨規定している。

ハ 所得税法（平成22年法律第6号による改正前のもの。以下同じ。）第9条《非課税所得》第1項第14号は、扶養義務者相互間において扶養義務を履行するため給付される金品については、所得税を課さない旨規定している。

二 民法第752条《同居、協力及び扶助の義務》は、夫婦は同居し、互いに協力し扶助しなければならない旨規定している。

ホ 民法第877条《扶養義務者》第1項は、直系血族及び兄弟姉妹は、互いに扶養をする義務がある旨規定し、同条第2項は、家庭裁判所は、特別の事情があるときは、同条第1項に規定する場合のほか3親等内の親族間においても扶養の義務を負わせることができる旨規定している。

(2) 審査請求に至る経緯

イ 請求人らは、平成20年5月〇日（以下、本件相続開始日という）に死亡したK（以下、本件被相続人という）の共同相続人であり、この相続（以下、本件相続という）に係る相続税について別表（省略）の「当初申告」欄のとおり記載した相続税の申告書を本件被相続人の配偶者L（以下、本件配偶者という）と共に法定申告期限までに原処分庁へ提出した。

ロ 請求人らは、本件配偶者の相続開始前3年以内の贈与加算額〇〇〇〇〇円のうち、9,450,000円は贈与に当たらず相続税の課税価格に加算されないとして、平成21年4月8日に、別表の「第一次更正の請求」欄のとおりとすべき旨の各更正の請求をした。

ハ 請求人Gは、平成21年5月22日に、上記ロの更正の請求を取り下げるとともに、別表の「第二次更正の請求」欄のとおりとすべき旨の更正の請求をした（以下、上記ロの請求人Jの更正の請求と併せて本件各更正の請求という）。

ニ 原処分庁は、本件各更正の請求に対し、上記ロの9,450,000円は贈与に当たらないから相続税の課税価格に加算されないが、本件被相続人には、本件配偶者の介護付有料老人ホームへの入居契約に係る返還金相当額5,292,000円に相当する金額（以下、本件返還金相当額という）の本件配偶者に対する金銭債権が生じており、これが相続税の課税価格に算入されるとして、平成21年6月30日付で別表の「更正処分」欄のと

(4) 基礎事実

以下の事実は、請求人らと原処分庁の間に争いがなく、当審判所の調査の結果によってもその事実が認められる。

イ 相続関係

(イ) 本件被相続人は、本件配偶者が介護付有料老人ホームに入居した約1か月後の平成20年1月26日に同老人ホームに入居したが、約4か月後の同年5月〇日、同老人ホームにて死亡した。

(ロ) 本件相続に係る共同相続人は、本件配偶者、長男である請求人G及び長女である請求人Jの3名である。

ロ 介護付有料老人ホーム入居関係

(イ) 本件配偶者は、請求人Gを代理人として、平成19年12月27日にM社（以下、本件運営法人という）との間で、入居者を本件配偶者、入居施設をN園（現Nホーム。以下、本件老人ホームという）とする入居契約（以下、本件入居契約という）を締結し、同月29日に本件老人ホームに入居した。

(ロ) 本件老人ホームは介護付有料老人ホームであり、本件入居契約に係る契約書によれば、施設の概要は以下のとおりである。

- A 敷地概要 敷地面積〇〇〇〇㎡
- B 建物概要 鉄筋コンクリート造 地上3階建 延床面積〇〇〇〇㎡
- C 居室概要 居室総数64室、定員64名
- D 居室内訳 一般居室（兼介護居室）64室、定員64名
- E 居室面積 15.00㎡
- F 共用施設 ロビー、食堂（多目的スペース・機能訓練室兼用）、多目的スペース、大浴場、介護用浴室、個人用浴室、集中管理室（健康管理室・看護師室兼用）、事務室、トイレ、洗濯室、エレベーター、駐車場

(ハ) 本件入居契約に基づいて本件配偶者が得る利用権等の内容は、以下のとおりである。

A 本件配偶者は、本件入居契約の規定に従い入居金（入会金、施設協力金、一時入居金）を支払うことにより、本件入居契約に定める契約終了事由（本件配偶者の死亡、中途解約又は解除等）がない限り、居住を目的として、目的施設（本件配偶者の居室及び共用施設）を利用することができる。

B 本件配偶者は、目的施設の全体及び一部についての所有権を有しない。

C 本件運営法人は、本件配偶者に対して、以下の各種サービスを提供する。

- (A) 介護サービス
- (B) 健康管理
- (C) 食事の提供
- (D) 生活相談、助言
- (E) 生活サービス
- (F) レクリエーション
- (G) その他の支援サービス

(ニ) 本件入居契約に基づいて支払うべき金員及びその概要は、以下のとおりである。

A 本件配偶者は、入居金9,450,000円（入会金1,050,000円、施設協力金1,050,000円及び一時入居金7,350,000円の総額であり、以下、本件入居金といい、一時入居金を本件一時入居金という）を入居日までに、また各種サービスの提供に係る費用として月額利用料238,500円を毎月、管理規程の定める日までに、本件運営法人に対して支払う。

B 本件入居金のうち、入会金1,050,000円及び施設協力金1,050,000円は、本件運営法人が初期投資した建物等の設備費に充てるものであり、在ホーム日数にかかわらず返還されない。

Ｃ 本件一時入居金は、その20%が契約締結日にさかのぼって即時償却され、残額が入居年齢に応じた償却期間（60か月）で毎月均等に定額償却される（以下、この部分を定額償却部分という）。

定額償却期間内に本件入居契約が終了した場合には、次の算式により算出された返還金（小数点以下切捨て）が、返還金受取人に返還される。

$$\begin{aligned} & \text{（一時入居金－一時入居金} \times 20\% \text{）} \times \\ & \text{（60か月－入居月数）} \div 60 \text{か月} \end{aligned}$$

ハ 本件入居金と月額利用料の前払分524,673円の合計9,974,673円は、平成19年12月27日にP銀行Q支店の被相続人名義の普通預金口座から、本件運営法人に振り込まれた。

（5）争点

本件被相続人が本件返還金相当額の金銭債権を有していたか否か及び本件被相続人による本件入居金の負担は、本件配偶者にとって非課税か否かである。

請求人らの主張

本件入居金を負担したのは、配偶者に対する生活保持義務を履行したもの

イ 本件配偶者は高齢かつ要介護者であり、他人の介護がなければ通常の日常生活を営むことのできない者である。そのため、本件被相続人は、扶養義務者として当然に本件配偶者を介護する法律上の義務を負っていた。

本件被相続人が本件配偶者の本件入居契約に係る本件入居金を負担したのは、本件配偶者に対する生活保持義務を履行したものであり、贈与ではなく、本件配偶者は、生活保持義務の履行の効果として、生涯に渡り、本件老人ホームの入居を継続し、かつ、介護等のサービスを受けることができることになったにすぎない。

ロ 本件被相続人の本件配偶者に対する生活保持義務の履行は、民法第752条に基づく法律上の義務の履行であり、本件被相続人は、本件入居契約に関する何らの権利義務も帰属していないから本件返還金相当額が金銭債権という相続財産になる余地はない。

ハ そして、本件被相続人による上記負担行為は、所得税法第9条第1項第14号に規定する「扶養義務を履行するため」の給付に該当するから、本件配偶者が、本件被相続人の負担行為により享受することとなった本件老人ホームの入居及び介護等のサービスを受けることができる利益は、非課税所得になる。

原処分庁の主張

定額償却部分については生活保持義務の履行のための前払金的性格を有する

イ 本件入居金は、本件被相続人が、本件配偶者に対する自らの生活保持義務の履行として本件運営法人に支払ったものである。

そして、本件一時入居金のうち、定額償却部分は、あらかじめ一括して支払うこととされている本件老人ホームの居室の家賃

及び共用施設の利用料（以下、家賃等という）相当額であり、入居後1か月を経過するごとに本件配偶者の家賃等に充当されていくものである。

したがって、定額償却部分に係る本件被相続人の生活保持義務については、本件配偶者の家賃等に充当されていく都度、本件被相続人の本件配偶者に対する生活保持義務の履行が完了していくと解するのが相当である。

そうすると、本件入居金の支払時には、本件一時入居金について、本件配偶者は本件被相続人から生活保持義務の履行に係る役務提供をいまだ受けていないことから、定額償却部分については、生活保持義務の履行のための前払金的人格を有すると認められる。

ロ　そして、本件被相続人の死亡後は、同人は、本件配偶者に対する生活保持義務を負わないから、定額償却部分のうちいまだ本件配偶者の家賃等に充当されていない部分について本件配偶者は返還義務があるから、本件被相続人は、本件相続開始日において、本件配偶者に対する本件返還金相当額の金銭債権を有していることとなる。

ハ　本件被相続人及び本件配偶者はともに、本件入居契約時において、本件被相続人死亡後も本件配偶者が本件老人ホームの入居を継続していくことを認識していたものと認められるから、上記ロの金銭債権については、本件入居契約の日において、本件被相続人と本件配偶者との間で、本件被相続人の死亡を原因とする贈与があったとみるべきである。

ニ　したがって、本件返還金相当額について、非課税の問題は生じないから、請求人の主張には理由がない。

■ 結 論

《 裁 決 》

定額償却部分を純粋な家賃等の前払金と判断することは相当とはいえない

(1) 認定事実

原処分関係資料及び審判所の調査によれば、以下の事実が認められる。

イ　本件配偶者の状況等

(イ)　本件配偶者は、本件老人ホームへの入居前は、自宅で本件被相続人と2人暮らしであった。

(ロ)　本件配偶者は、本件相続開始日の2、3年前から介護が必要な状態となり、本件被相続人が介護していたが、その後、本件被相続人による介護が困難になった。

(ハ)　本件配偶者は、平成19年12月26日、要介護4と判定された。

(ニ)　本件配偶者は、本件老人ホームへの入居時において年齢は8X歳であった。

ロ　本件配偶者の資産及び収入

(イ)　本件老人ホームへの入居直前において、本件配偶者が有していた資産は、自宅と普通預金約80万円であった。

(ロ)　本件配偶者には年金以外の収入はない。

(2) 本件入居金について

イ　本件被相続人による本件配偶者の本件入居金の負担について

(イ) 本件被相続人が、本件入居金を本件運営法人に支払ったことにより、本件配偶者は本件老人ホームに入居し、かつ、本件老人ホームにおいて介護等のサービスを受けることができることになったものである。

そして、本件配偶者には、本件入居金を一時に支払うに足る資産がないこと等にかんがみれば、本件配偶者に係る本件入居金は、本件被相続人がこれを支払い、本件配偶者に返済を求めることはしないというのが、本件入居契約時における、本件被相続人及び本件配偶者の合理的意思であると認められるから、本件入居金支払時に、本件被相続人及び本件配偶者間で、本件入居金相当額の金銭の贈与があったと認めるのが相当である。

(ロ) この点、原処分庁は、本件一時入居金のうち定額償却部分は、本件配偶者の家賃等に充当されるものであり、本件入居金の支払時には、本件配偶者は本件被相続人から生活保持義務の履行に係る役務提供をいまだ受けていないことから、定額償却部分については、生活保持義務の履行のための前払金的性格を有し、本件配偶者は、その履行に係る役務提供を受けていない部分について返還義務がある旨主張する。

しかしながら、本件一時入居金を含む本件入居金は、一定の役務の提供を終身にわたって受け得る地位に対応する対価の支払であり、本件配偶者は、定額償却部分の償却期間が経過しても居住を続けられることからすれば、定額償却部分を純粋な家賃等の前払分と判断することは相当とはいえない。

(ハ) 以上から、本件被相続人が本件配偶者に対して本件返還金相当額の金銭債権を有しているとする原処分庁の主張には理由がない。

ロ 本件入居金の負担は本件配偶者にとって非課税か否か

(イ) 相続税法第1条の2第1号は、相続法における扶養義務者の範囲は、配偶者及び民法第877条に規定する親族である旨、同法第21条の3第1項第2号は、扶養義務者相互間において生活費又は教育費に充てるためにした贈与により取得した財産のうち通常必要と認められるものの価額は贈与税の課税価格に算入しない旨規定している。

そして、扶養義務者相互間における生活費、教育費は、日常生活に必要な費用であり、それらの費用に充てるための財産を贈与により取得してもそれにより担税力が生じないことはもちろん、これを課税の対象とすることは適当でないという相続税法第21条の3第1項第2号の趣旨にかんがみれば、同号の「通常必要と認められるもの」とは、被扶養者の需要と扶養者の資力その他一切の事情を勘案して社会通念上適当と認められる範囲の財産をいうものと解するのが相当である。

(ロ) そこで検討すると、①本件配偶者は、高齢かつ要介護状態にあり、本件被相続人による自宅での介護が困難になったため、介護施設に入居する必要に迫られ本件老人ホームに入居したこと、②本件入居契約からも明らかとなり、本件老人ホームに入居するためには、本件入居金を一時に支払う必要があったこと、③本件配偶者は本件入居金を支払うに足るだけの金銭を有していなかったため、本件入居金を支払うに足る金銭を有する本件被相続人が、本件入居金を本件配偶者に代わって支払ったこと、④本件被相続人にとって、同人が本件入居金を負担して本件老人ホームに本件配偶者を入居させたことは、自宅における介護を

伴う生活費の負担に代えるものとして相当であると認められること、また、⑤本件老人ホームは、上記《基礎事実》のロの(ロ)のとおり、介護の目的を超えた華美な施設とはいえず、むしろ、本件配偶者の介護生活を行うための必要最小限度のものであったと認められることからすれば、本件被相続人による本件入居金の負担、すなわち本件被相続人からの贈与と認められる本件入居金に相当する金銭は、本件においては、介護を必要とする本件配偶者の生活費に充てるために通常必要と認められるものであると解するのが相当である。

- (ハ) 請求人らは、本件被相続人が本件入居金を負担したのは、本件配偶者に対する生活保持義務を履行したものであるから、所得税法第9条第1項第14号に該当し、非課税所得になる旨主張する。

この点、扶養義務の履行のために供された金品については贈与とはいえないから、「扶養義務を履行するため給付される金品」の範囲内にあるものは所得税法第9条第1項第14号により非課税所得となるが、その範囲内と認められないものは贈与税の課税対象となり、そのうち「通常必要と認められるもの」については、相続税法第21条の3第1項第2号により贈与税の非課税財産になると解するのが相当である。

そして、「扶養義務を履行するために給付される金品」に該当するか否かは、民法の定める扶養料（衣食住に必要な経費のほか、医療費、教育費、最小限度の文化費、娯楽費、交際費など）と同様に考えられるところ、「住」の範囲には住宅の賃借料が含まれるとしても、入居時に一括して支払われる本件入居金を、通常の住宅の賃借料等の支払と同視して、「扶養義務を履行す

るために給付される金品」に該当すると認めることはできない。

したがって、請求人らの主張には理由がない。

(3) 本件各更正処分について

上記(2)のロのとおり、本件入居金に相当する金銭は、相続税法第21条の3第1項第2号に規定する贈与税の非課税財産に当たると認められるところ、同法第19条第1項の規定によれば、贈与税の非課税財産については、相続開始日前3年以内の贈与であっても相続税の課税価格に加算しないから、本件入居金に相当する金銭については、本件相続に係る相続税の課税価格には加算されない。

そして、上記(2)のイの(ロ)のとおり、本件被相続人が金銭債権を有していたとは認められないから、当該金銭債権を相続財産として行った本件各更正処分は違法であり、その全部を取り消すべきである。

(4) その他

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

《参照条文等》＝相続税法第19条第1項、
第21条の3第1項第2号

◇通信未着による欠番◇

本誌は連番となっております。通信未着による欠番がある場合には、保管期間が3か月となっておりますので、事務局に早めにご連絡ください。無料にてお送りいたします。

3か月連続 首都圏マンション価格上昇

不動産経済研究所が発表した首都圏（1都3県）の5月の新築マンション1戸当たりの平均価格は、前年同月から32.5%高い8,068万円で、3か月連続の上昇だった。東京都心で発売された高額物件がよく売れたという。

発売戸数は21.5%減の1,936戸。担当者は「郊外物件の人气が落ち着いていたことが要因ではないか」と分析した。

地域別の平均価格は、東京23区が47.9%上昇の1億1,475万円、23区以外の都内では1.4%下落の4,911万円、神奈川県は22.0%上昇の6,078万円、埼玉県は17.7%下落の4,939万円、千葉県は2.5%上昇の4,837万円だった。

政府が一体支援

社会人の学び直しから転職までを支援する政府の新制度の概要がわかった。希望者は、専門スキルが身につけられる民間の講座を最大で1年間受けることができ、1人あたり平均24万円を助成する。今後3年間で、計約33万人の転職を後押しすることを目指す。

経済産業省は近く詳細を発表し、2023年度中に始める。転職を希望する正社員と契約社員、派遣社員、パート・アルバイトが対象で、経営者や個人事業主らは含まない。教養を学ぶような講座も対象外となる。

希望者は、キャリアコンサルタントの国家資格を持つ専門家に意見を聞き、転職に必要なスキルや職探しの支援を受けることができる。講座費用の一部は、政府が補助し、通常よりも割安に勉強できる。講座は、プログラミングとビジネススキルで現状6割超を占めており、医療・介護やウェブデザイン・動画編集といった分野もある。

2022年度第2次補正予算で確保した関連事業753億円の一部を財源に充てる。学び直しによる労働者の能力向上は、岸田首相が掲げる看板政策「新しい資本主義」の一環。終身雇用や年功序列といった日本型雇用システムの転換を目指している。

保険証の来秋廃止、方針変えず

松野官房長官は記者会見で、来年秋に健康保険証を廃止してマイナンバーカードに一本化する方針は変更しない考えを示した。「さまざまな意見があると承知しているが、政府の方針通りに進める。丁寧に説明を続けた」と述べた。

全国電話世論調査によると、一本化の延期や撤回を求める声が計72.1%に上った。マイナカードの活用拡大に「不安」「ある程度不安」との回答も計71.6%あった。