

《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 《教育資金非課税制度》
  - ▼教育資金管理契約が終了した時点において教育資金支出額を控除した残額がある …… 2
- シリーズ譲渡に関する税務 《取得の日の判定》
  - ▼金銭の払込み又は財産の給付等により取得した株式等の「取得をした日」の判定 …… 4
- 資産の評価に関する税務 《配偶者居住権の評価》
  - ▼戸建て建物に妻が亡くなるまで配偶者居住権をつけた場合の配偶者居住権の評価 …… 6

◎読者からの緊急相談◎

- ▼国外転出時課税の申告をしたものが国外転出の日から5年以内に帰国をした場合 …… 8

□判・審判事例特報

- 不動産の取得に際して売主へ支払った固定資産税等相当額は、取得した当該不動産の取得価額に算入すべきである …… 9

●ニュース

- 政 府／経済安保の強化／23の技術を「特定重要」に追加 …… 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

#### 《教育資金非課税制度》

教育資金管理契約が終了した時点において教育資金支出額を控除した残額がある

#### ◇ 質 問 ◇

教育資金管理契約が終了した時点において、非課税拠出額から教育資金支出額を控除した残額がある場合、その残額については、どのように取り扱われるのでしょうか。

(東京都・FH氏)

#### ◇ 回 答 ◇

平成25年(2013年)4月1日から令和5年(2023年)3月31日までの間に、

個人(租税特別措置法第70条の2の2第2項第2号に規定する教育資金管理契約(以下、教育資金管理契約といいます)を締結する日において30歳未満の者に限ります)が、教育資金に充てるため、①その直系尊属と信託会社との間の教育資金管理契約に基づき、信託の受益権を取得した場合、②その直系尊属からの書面による贈与により取得した金銭を教育資金管理契約に基づき、銀行等の営業所等において預金若しくは貯金として預入をした場合又は③教育資金管理契約に基づき、その直系尊属からの書面による贈与により取得した金銭等で証券会社の営業所等において有価証券を購入した場合には、その信託受益権、金銭又は金銭等の価額のうち1,500万円までの金額(既にこの「教育資金の非課税の特例」の適用を受けて贈与税の課税価格に算入しなかった金額がある場合には、その算入しなかった金額を控除した残額)に相当する部分の価額については、贈与税の課税価格に算入されません。

(注)「金銭等」とは、金銭又は公社債投資信託の受益証券のうち一定のもの(いわゆるMRF又はMMFをいいます)をいいます。

ところで、教育資金管理契約は、次に掲げる区分に応じ、それぞれに定める日のいずれか早い日に終了します。

- ① 受贈者が30歳に達したこと  
その受贈者が30歳に達した日
- ② 受贈者が死亡したこと  
その受贈者が死亡した日
- ③ 教育資金管理契約に係る信託財産の価額が零となった場合、教育資金管理契約に係る預金若しくは貯金の額が零となった場合又は教育資金管理契約に基づき保管されている有価証券の価額が零となった場合において受贈者と取扱金融機関との間でこれらの教育資金管理契約を終了させる合意があったこと  
その教育資金管理契約がその合意に基づき終了する日

(注)1 「非課税抛出現」とは、教育資金非課税申告書又は追加教育資金非課税申告書に「教育資金の非課税」の特例の適用を受けるものとして記載された金額を合計した金額をいいます（1,500万円を限度とします）。

2 「教育資金支出額」とは、取扱金融機関（受贈者の直系尊属又は受贈者と教育資金管理契約を締結した金融機関等をいいます）の営業所等において教育資金の支払の事実が確認され、かつ、記録された金額を合計した金額をいいます。

上記①及び③の事由に該当したことにより教育資金管理契約が終了した場合において、非課税抛出現から教育資金支出額（学校等以外の者に支払われた教育資金については500万円を限度とする）を控除した残額があるときは、その残額については、受贈者の上記①又は③に定める日の年の贈与税の課税価格に算入します。

受贈者が死亡したことにより教育資金により教育資金管理契約が終了した場合において、非課税抛出現から教育資金支出額を控除した残額については、贈与税を課税されません。

ただし、受贈者の他の財産と残額は合算されて相続税の課税対象になります。

例えば、1,500万円の資金のうち、学校教育法による教育資金として700万円を使い、学校以外の教育に対して800万円を使った場合、口座には資金がゼロになっています。

しかし、学校以外の教育に関しては500万円が限度額ですから、800万－500万円＝300万円に対して、残額がゼロにもかかわらず、贈与税の課税が生じることになります。

なお、贈与をした日から教育資金管理契約終了の日までの間に贈与者が死亡した場合、贈与者の死亡に係る相続税の課税価格の計算上、相続開始前3年以内に贈与があった場合の規定の適用はされず、贈与者の死亡に係る相続税の課税価格には算入されることはありません。

ただし、受贈者が30歳に達したため教育資金管理契約が終了し、教育資金管理契約に係る非課税抛出現から教育資金支出額を控除した残額について、贈与税の課税価格に算入された価額がある場合で、その贈与税に係る贈与者が死亡したときは、贈与者の死亡に係る相続税の課税価格の計算上、相続開始前3年以内に贈与があった場合の規定の適用により、贈与者の死亡に係る相続税の課税価格に算入されることとなります。

参照条文等＝措法70の2の2、措令40の4の3、措規23の5の3

◆  
金銭の払込み又は財産の給  
付等により取得した株式等  
の「取得をした日」の判定  
◆

◇質 問◇

以下の方法により取得した株式の「取得をした日」は、どのように判定すればよいのでしょうか。

- ① 金銭の払込み又は財産の給付により取得した株式
- ② 新株予約権の行使により取得した株式
- ③ 株式の分割又は併合により取得した株式及び株主割当てにより取得した株式
- ④ 株式無償割当てにより取得した株式
- ⑤ 法人の合併又は法人の分割により取得した株式
- ⑥ 組織変更により取得した株式

(東京都・H J氏)

◆回 答◆

株式等に係る譲渡所得等の金額を計算する

場合における株式等の「取得をした日」は、それぞれその取得の形態別に次のようになります。

- ① 金銭の払込み又は財産の給付により取得した株式

金銭の払込み又は財産の給付（以下、払込み等といいます）により取得した株式の「取得をした日」は、その払込み等の期日（払込み等の期間が定められている場合には払込み等を行った日）としています。

- ② 新株予約権の行使により取得した株式

新株予約権の行使（新株予約権付社債に係る新株予約権の行使を含みます）により取得した株式の「取得をした日」は、その新株予約権を行使した日としています。

- ③ 株式の分割又は併合により取得した株式及び株主割当てにより取得した株式

株式の分割又は併合により取得した株式は、その取得の基因となった株式と同一性を有するものであることから、その分割又は併合により取得した株式の「取得をした日」は、その取得の基因となった株式の「取得をした日」としています。

また、所得税法令第111条第1項に規定する株主割当てにより取得した株式（その有する株式（旧株）について、その旧株の数に応じて割り当てられた株式を取得した場合をいい、金銭の払込みを要するものに限りません）の「取得をした日」は、その株主割当て

により取得した株式の取得の基因となった株式の「取得をした日」としています。

#### ④ 株式無償割当てにより取得した株式

会社法第185条においては、「株式会社は、株主（種類株式発行会社にあつては、ある種類の種類株主）に対して新たに払込みをさせないで当該株式会社の株式の割当てをすることができる」と規定され、株主に対して払込みや申込み等の手続を経ることなく株式が割り当てられる株式無償割当て制度が創設されました。

この株式無償割当てによる株主が有している株式と同一の種類株式の取得については、株式の分割が行われた場合と同様であることから、その「取得をした日」は、その株式無償割当てにより取得した株式の取得の基因となった株式の「取得をした日」としています。

ただし、割り当てられた株式が、その株式無償割当てにより取得した株式の取得の基因となった株式と同一の種類株式ではない場合には、当該株式無償割当てがその効力を生ずる日に取得したものとなります。

#### ⑤ 法人の合併又は法人の分割により取得した株式

法人の合併又は法人の分割により取得した株式は、その取得の基因となった株式と同一性を有するものであることから、その合併又は分割により取得した株式の「取得をした日」は、その取得の基因となった株式の「取得をした日」としています。

ただし、その合併又は分割により、合併法人又は分割承継法人の株式以外の資産の交付がされた場合は、その取得の基因となった株式につき譲渡所得等の課税関係が生じることとなり（措法37の103一、二）、この場合において取得した当該合併法人又は分割承継法

人の株式以外の株式の「取得をした日」は、その契約において定めたその効力を生ずる日（新設合併又は新設分割の場合は、新設合併設立会社又は新設分割設立会社の設立登記の日）としています。

#### ⑥ 組織変更により取得した株式

従来の組織変更は、株式会社と有限会社の間及び合名会社と合資会社の間においてのみ認められており、また、合名会社や合資会社については、合併により株式会社となることは可能とされていましたが、会社法においては、持分会社一般について、株式会社との間の組織変更を認めることとされ、会社法上、組織変更は、株式会社から持分会社への変更又は持分会社から株式会社への変更をいうものと整理されました（会社法2二十六）。

この組織変更により取得した株式の「取得をした日」は、その取得の基因となった出資の「取得をした日」としています。

ただし、組織変更に際し、当該組織変更をしたその法人の株式以外の資産を取得した場合は、その取得の基因となった出資につき譲渡所得等の課税関係が生じることとなり（措法37の103六）、この場合における当該組織変更により取得した株式の「取得をする日」は、当該組織変更において定めたその効力を生ずる日としています。

### ◇次号休刊のお知らせ◇

誠に勝手ながら、次回発行分の『資産税広報』は休刊とさせていただきますので、ご了承下さい。

【休刊】

8月20日号

◆  
戸建て建物に妻が亡くなる  
まで配偶者居住権をつけた  
場合の配偶者居住権の評価  
◆

◇ 質 問 ◇

一戸建ての建物に、私の妻（現在70歳になります）が亡くなるまで配偶者居住権をつけて、私の遺産分割をしたい（遺産分割の被相続人は私になります）と考えておりますが、配偶者居住権の評価はどのように行われるのでしょうか。

（東京都・MY氏）

◆ 回 答 ◆

配偶者居住権は、配偶者の生存中は被相続人の所有していた建物に引き続き無償で居住できる権利です。同居や生計が一であることは求められておらず、被相続人の所有していた建物に配偶者が居住していたことが要件となります。

所有権はほかの相続人が取得することができますので、配偶者居住権を設定すると一つの自宅に利用権と所有権の二つの権利が存在

することになります。ただし、被相続人と配偶者ではない者とが建物を共有していた場合、配偶者居住権の設定はできません。

配偶者居住権の評価がいくらになるかによって、配偶者が預金などをいくら取得できるのか変わってきます。

そのため、遺産分割をするにあたって、配偶者居住権の評価は重要です。

建物の相続税評価額は、配偶者居住権を設定すると配偶者居住権と建物所有権から構成されることとなりますが、配偶者居住権の評価は、配偶者居住権自体をダイレクトに計算するのではなく、「建物の相続税評価額」から「配偶者居住権が設定された場合の建物所有権の金額」を差し引くことで計算します。

$$\begin{aligned} \text{配偶者居住権の相続税評価額} &= \\ & \text{建物相続税評価額} - \text{建物相続税評価額} \\ & \times (\text{建物の残存年数} - \text{存続年数}) \\ & / \text{建物の残存年数} (*) \times \text{複利現価率} \\ (*) & \text{下線部が0未満となる場合0となります。} \end{aligned}$$

- ① 残存年数  
耐用年数から建築当初から相続発生までの経過年数を引いたもの  
\* ここでの耐用年数は建物の構造に応じた法定耐用年数に1.5倍をし、自宅として使っていた場合の耐用年数としたもの
- ② 存続年数

存続年数は配偶者居住権を設定した年数です。設定期間を一生涯とした場合は年齢と性別に応じた平均余命年数が存続年数となります。例えば、70歳の女性であれば平均余命年数が20年ですので、配偶者居住権を終身と設定した場合は存続年数も20年です。

③ (建物の残存年数 — 存続年数) / 建物の残存年数

(建物の残存年数 — 存続年数) / 建物の残存年数の部分は、建物の相続時の価値を100%とした場合の、配偶者居住権消滅時点の建物の価値を表しています。

残存年数が20年、配偶者の平均余命が15年なら  $(20 - 15) / 20$  で25%となり、これに建物の相続税評価額をかけると配偶者居住権消滅時点の建物の評価額となります。

④ 法定利率

2023年4月1日から2026年3月31日までの法定利率は3%となり、その後3年毎に見直されます。

配偶者居住権が消滅するのは配偶者居住権設定時では将来のことなので、配偶者居住権消滅時点の建物の評価額に複利現価率をかけて配偶者居住権消滅時の建物評価額の現在価値を算出し(複利現価率は存続年数に応じた複利現価率)、それを建物の相続税評価額から差し引くことで配偶者居住権の額を算出します。

ところで、配偶者居住権というと、配偶者が自宅を使用する権利であるため建物に対しての権利と思われる方もいらっしゃると思いますが、建物を使用するということは必然的にその敷地も利用することになるので、配偶

者居住権を取得するということは、配偶者居住権に基づく居住家屋の敷地使用権も一緒に取得することになります。

土地利用権の評価は、土地の相続税評価額から土地の相続税評価額に存続年数に応じた複利現価率をかけた額を差し引いた額となります。

配偶者居住権が消滅するときの土地の価値は土地の相続税評価額そのものとなるため、この価値を現在価値に割り戻すことで、相続開始時点における配偶者居住権(敷土地利用権部分)を除いた土地の価値、つまり、土地の所有権部分を算出し、これを土地の相続税評価額から差し引くことによって、配偶者居住権(敷土地利用権部分)の額を算出します。

そして、小規模宅地等の特例の適用があるのは宅地等であり、この宅地等には土地の上に存する権利を含みます(租税特別措置法第69条の4)。

敷地使用権は「土地の上に存する権利」であるため、小規模宅地等の特例の適用が可能となりますが、もちろん別個の規定であるため敷地使用権が小規模宅地等の特例の要件を満たすかどうかの判定が必要です。

民法第1028条では、被相続人の財産に属した建物に相続開始の時に居住していた場合において、配偶者居住権を取得するとされており、被相続人と同居や生計が一であることは求められていないため、小規模宅地等の特例の要件である「被相続人の居住の用に供されていた宅地等」や「被相続人と生計を一にしていた被相続人の親族の居住の用に供されていた宅地等」に該当しない敷地使用権もありますので、ご注意ください。

参照条文等＝相法23の2

## ◎読者からの緊急相談◎

### ◆ 国外転出時課税の申告をした ものが国外転出の日から 5年以内に帰国をした場合

#### ◆質問◆

出国税の申告をしたものが、国外転出の日から5年以内に帰国をした場合の取扱いは、どのようになりますか。

(東京都・KM氏)

#### ◆回答◆

国外転出時課税の申告をした方が、国外転出の日から5年以内（納税猶予の特例の適用を受け、納税猶予の期限延長の届出書（「国外転出をする場合の譲渡所得等の特例等に係る納税猶予の期限延長届出書」）を提出している場合には、10年以内）に帰国をした場合で、その帰国の時まで引き続き所有等している対象資産については、国外転出時課税の適用がなかったものとして、課税の取消しをすることができます。

なお、この課税の取消しをするためには、帰国の日から4か月以内に更正の請求又は修正申告をする必要があります。

ただし、対象資産の所得の計算につき、その計算の基礎となるべき事実の全部又は一部について、隠蔽又は仮装があった場合には、その隠蔽又は仮装があった事実に基づく所得については、課税の取消しをすることはできません。

また、次の場合に該当するときにも、国外転出時課税の適用がなかったものとして、課税の取消しをすることができます。

- (1) 国外転出時課税の申告をした方が、国外転出の日から5年以内にその国外転出の時に所有等していた対象資産を居住者に贈与した場合
- (2) 国外転出時課税の申告をした方が国外転出の日から5年以内に亡くなったことにより、その国外転出の時に所有等していた対象資産の相続（限定承認に係るものを除きます）又は遺贈（包括遺贈のうち限定承認に係るものを除きます）による移転があった場合において、次に掲げる場合に該当することとなったとき。

イ その国外転出の日から5年以内に、その相続又は遺贈により対象資産を取得した相続人及び受遺者の全員が居住者となった場合

ロ 国外転出時課税の申告をした方について生じた遺産分割等の事由により、その相続又は遺贈により対象資産を取得した相続人及び受遺者に非居住者（その国外転出の日から5年以内に帰国した者を除きます）が含まれないこととなった場合

# 判・審判事例特報

## 不動産の取得に際して売主へ支払った固定資産税等相当額は、取得した当該不動産の取得価額に算入すべきである

-----  
----- 一部取り消し -----

〔国税不服審判所＝平成24年7月5日  
・裁決〕

### 問題 《事 実》

取得に際して売主に支払った固定資産税等に相当する金額を損金の額に算入

#### (1) 事案の概要

請求人が土地及び建物の取得に際して売主に支払った固定資産税等に相当する金額を損金の額に算入したことについて、原処分庁が、当該金額については当該土地及び建物の取得価額に算入すべきであるとして法人税の更正処分を行ったのに対し、請求人が同処分の一部の取消しを求めた。

#### (2) 関係法令等の要旨

イ 法人税法第22条《各事業年度の所得の金額の計算》第3項は、内国法人の各事業年

度の所得の金額の計算上当該事業年度の損金の額に算入すべき金額は、別段の定めがあるものを除き、次に掲げる額とする旨規定し、また、同条第4項は、次に掲げる額は、一般に公正妥当と認められる会計処理の基準に従って計算されるものとする旨規定している。

- (イ) 当該事業年度の収益に係る売上原価、完成工事原価その他これらに準ずる原価の額
- (ロ) 上記(イ)に掲げるものの他、当該事業年度の販売費、一般管理費その他の費用（償却費以外の費用で当該事業年度終了の日までに債務の確定しないものを除く）の額
- (ハ) 当該事業年度の損失の額で資本等取引以外の取引に係るもの
- ロ 法人税法施行令第54条《減価償却資産の取得価額》第1項第1号は、購入した減価償却資産の取得価額は、次に掲げる金額の合計額である旨規定している。
- (イ) 当該資産の購入の代価（引取運賃、荷役費、運送保険料、購入手数料、関税その他当該資産の購入のために要した費用がある場合にはその費用の額を加算した金額）

(ロ) 当該資産を事業の用に供するために直接要した費用の額

ハ 法人税基本通達(以下、基本通達という)

7-3-16の2《減価償却資産以外の固定資産の取得価額》は、減価償却資産以外の固定資産の取得価額については、別に定めるもののほか、法人税法施行令第54条の規定及びこれに関する取扱いの例による旨定めている。

ニ 地方税法第343条《固定資産税の納税義務者等》第1項は、固定資産税は、固定資産の所有者に課する旨規定し、当該所有者について、同条第2項は、土地又は家屋については、登記簿又は土地補充課税台帳若しくは家屋補充課税台帳に所有者として登記又は登録されている者をいう旨、同条第3項は、償却資産については、償却資産課税台帳に所有者として登録されている者をいう旨規定している。また、地方税法第359条《固定資産税の賦課期日》は、固定資産税の賦課期日は、当該年度の初日の属する年の1月1日とする旨規定している。

ホ 地方税法第702条《都市計画税の課税客体等》第1項は、市町村は、当該市町村の区域で都市計画法第5条《都市計画区域》の規定により都市計画区域として指定されたもののうち同法第7条《区域区分》第1項に規定する市街化区域内に所在する土地及び家屋に対し、当該土地又は家屋の所有者に都市計画税を課することができる旨規定し、地方税法第702条第2項は、同条第1項の所有者とは、当該土地又は家屋に係る固定資産税について同法第343条において所有者とされる者をいう旨規定している。また、地方税法第702条の6《都市計画税の賦課期日》は、都市計画税の賦課期日は、当該年度の初日の属する年の1月1日とする旨規定している。

(3) 基礎事実

以下の事実は、請求人と原処分庁との間に争いはなく、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 請求人は、平成22年2月5日付で、F社(以下、売主という)との間で、土地及び建物(以下、これらを併せて本件不動産という)を主たる信託財産とする不動産信託受益権売買契約(以下、本件受益権売買契約という)を締結した(以下、本件受益権売買契約に係る契約書を本件受益権売買契約書という)。

なお、本件受益権売買契約書には、要旨次のとおり記載されている。

- (イ) 売主は、請求人に対し、平成22年2月18日又は請求人と売主との間で別途合意する日(以下、これらの日をクロージング日という)において、平成17年2月25日付の、本件不動産を主たる信託財産とし、当初委託者をH社、受託者をG信託銀行とする不動産管理処分信託契約(以下、本件信託契約という)に基づく信託受益権(以下、本件受益権という)を一括で売り渡し、請求人は、これを買受ける(第2条第1項)。
- (ロ) 本件受益権の売買代金(以下、本件売買代金という)は、〇〇〇〇円(消費税及び地方消費税(以下、消費税等という)を含む)とし、土地及び建物別の内訳は、次表のとおりとする(第3条第1項)。

土地部分	〇〇〇〇円
建物部分	〇〇〇〇円
消費税等	〇〇〇〇円
合計(本件売買代金)	〇〇〇〇円

(ハ) 請求人は、売主に対して、本件売買代金を次のとおり支払う(第3条第2項)。

- A 本件受益権売買契約締結と同時に、売主の指定する銀行口座へ振込みの方法で〇〇〇〇円を手付金として支払う。なお、当該手付金は、次のBの支払と同時に、無利息にて本件売買代金に充当される。
- B クロージング日に、売主の指定する銀行口座へ振込みの方法で〇〇〇〇円を支払う。なお、支払った金員は、その支払と同時に本件売買代金に充当される。
- (ニ) 本件受益権は、本件売買代金の支払と同時に、売主から請求人に移転する（第4条第1項）。
- (ホ) 請求人は、本件受益権の移転後直ちに、クロージング日付で、自らの責任と負担において本件信託契約を解約し、本件信託契約の受託者であるG信託銀行から本件不動産の交付を受けてその所有権を取得しなければならない。また、G信託銀行をして、信託終了による本件不動産の所有権移転登記及び信託登記の抹消登記の申請手続きを行わせなければならない（第5条第1項）。
- (ヘ) 本件受益権に係る一切の費用（本件不動産に対して賦課される平成22年度の固定資産税及び都市計画税（その起算日は、平成22年1月1日とする。以下、固定資産税及び都市計画税を併せて固定資産税等という）、管理費等、水道光熱費、各種負担金等の費用並びに信託報酬を含む。）は、クロージング日をもって区分し、その前日までに相当する部分は売主の負担、その当日以降に相当する部分は請求人の負担とする（第14条第1項）。
- (ト) 本件信託契約に係る収益（本件不動産より生ずる収益（賃料及び共益費等）を含む）については、本件信託契約及び宛名名義のいかに関わらず、クロージング日をもって区分し、その前日までに相当する部分は売主の収益、その当日以降に相当する部分は請求人の収益とし、その詳細は請求人及び売主が別途協議の上、決定する（第15条）。
- ロ 請求人は、平成22年2月18日付で、売主との間で上記イの(ロ)、(ハ)及び(ト)の定めに基づき、本件売買代金及び本件受益権に係る費用並びに本件信託契約に係る収益の精算について合意し「精算に関する確認書」と題する書面を取り交わした（以下、この取り交わした書面を本件確認書という）。
- なお、本件確認書には、請求人及び売主は、クロージング日時点で、本件確認書に添付された精算計算書（以下、精算計算書という）記載のとおり債権債務があることを確認し、請求人は、クロージング日に、売主に対して当該債権債務を相殺した後の精算額〇〇〇〇円を振込みにより支払う旨記載されている。
- そして、精算計算書には、上記精算額〇〇〇〇円の内訳として、本件売買代金などの金額の他、建物の各室の賃貸料及び袖看板の使用料に係る請求人帰属分の精算金額〇〇〇〇円、請求人が負担すべき公租公課精算金として、本件不動産に係る土地、建物及び償却資産の固定資産税等の精算金額、当該建物及び当該償却資産の固定資産税等の精算金に係る消費税等の額並びにその合計金額〇〇〇〇円（以下、この合計金額を本件固定資産税等相当額という）が、それぞれ記載されている。
- ハ 請求人は、平成22年2月18日付で、G信託銀行との間で、不動産管理処分信託契約解除合意書を取り交わして本件信託契約を解除した。
- ニ 本件不動産は、平成22年2月18日付で、信託財産引継を原因としてG信託銀行から請求人へ所有権移転登記を経由した。

ホ 請求人は、上記イの(ロ)の物件売買代金の内訳に従い、総勘定元帳の土地勘定に平成22年2月5日に〇〇〇〇円、同月18日に〇〇〇〇円を、建物勘定に同日に〇〇〇〇円をそれぞれ計上した。

ヘ 請求人は、平成22年2月18日に、本件確認書に基づき、債権債務を相殺した後の本件固定資産税等相当額を含む精算額〇〇〇〇円を振込みにより売主に支払い、本件固定資産税等相当額を租税公課勘定に計上して本件事業年度の損金の額に算入した。

#### (4) 争点

本件固定資産税等相当額は、請求人の物件不動産の取得価額に算入すべきか否か。

### 請求人の主張

地方税法上の納税義務者でないという理由で損金の額に算入しないのは誤り

本件固定資産税等相当額は、次の理由から、その全額を本件事業年度の損金の額に算入すべきである。

(1) 請求人の負担した本件固定資産税等相当額は、請求人が地方税法上の納税義務者として支払う固定資産税等そのものではないものの、請求人と売主は、本件受益権売買契約書に基づいて本件不動産の所有権の移転日をもって、その年度の固定資産税等を所有期間であん分し、固定資産税等の負担を公平に分担したものであり、地方税法上の納税義務者でないという理由で損金の額に算入しないというは明らかに誤りである。

(2) 不動産取得に係る租税公課は、別段の定めがあるものを除き、取得価額を構成しないと考えるのが相当である。

また、法人税法施行令第54条第1項第1号の規定は、減価償却資産の購入に直接要した費用を指すものであり、所有期間に対応して請求人と売主との間で公平に分担した本件固定資産税等相当額のような間接経費を取得価額に含めることは、貸借対照表上に時価以上の過大な資産を計上することになる。

### 原処分庁の主張

買主が固定資産税等相当額を負担したとしても、納税義務を負うことはない

本件固定資産税等相当額は、次の理由から、本件不動産の取得価額に算入すべきである

(1) 地方税法第343条第1項等の各規定によれば、固定資産税等は、その賦課期日である毎年1月1日現在の固定資産の所有者に対して課されるものであり、賦課期日後にその固定資産の所有者となった者が当該固定資産に係る当該年度の固定資産税等の納税義務を負うことはないから、本件不動産の買主である請求人が本件固定資産税等相当額を負担したとしても、請求人が納税義務を負うことはなく、請求人が本件不動産に係る固定資産税等そのものを負担したものと認められない。

(2) 本件固定資産税等相当額は、本件受益権売買契約書の定めにより生じる債権債務関係に基づいて売買当事者間で授受されるものであり、その授受は、本件不動産の売買の条件の一つであるから、本件固定資産

税等相当額は、本件不動産の購入の代価の一部であると認められ、法人税法施行令第54条第1項第1号の規定により本件不動産の取得価額に算入すべきものである。

## ■ 結 論

### 《 裁 決 》

#### 固定資産税等相当額は、売買条件の一つとして請求人が売主へ支払ったもの

##### (1) 認定事実

売主がa県税事務所に提出した平成22年度償却資産申告書（償却資産課税台帳）には看板工事、袖看板設置工事及び袖看板工事と記載されているところ、「償却資産」とは、本件不動産のうち建物に設置されている屋上広告塔及び袖看板2基（金属造及び金属製のもの。以下、屋上広告塔を本件構築物、袖看板2基をそれぞれ本件建物附属設備及び本件建物附属設備といい、これらを併せて本件各償却資産といい、また、本件不動産のうちの建物から本件各償却資産を除いた部分を本件建物といい、本件各償却資産と本件建物を併せて本件各減価償却資産という）であることが認められる。

##### (2) 法令解釈等

基本通達7-3-16の2は、減価償却資産以外の固定資産の取得価額については、法人税法施行令第54条及びこれに関する取扱いの例による旨定めているところ、この取扱いは、一般に公正妥当と認められる会計処理の基準に従い、減価償却資産以外の固定資産の取得価額に関しても減価償却資産に関する同法施行令の規定及びこれに関する取扱いが準用さ

れてしかるべきであることを留意的に定めたものであると解され、審判所においても相当と認める。

##### (3) 当てはめ

上記「基礎事実」のイの(イ)、(ニ)及び(ホ)並びに同ハ及び(ニ)のとおり、請求人は、本件受益権売買契約書等に基づき、平成22年2月18日までに本件売買代金の全額を売主に支払い、同人から本件受益権を取得するとともに、本件受益権の原契約である本件信託契約を解除し、本件信託契約の受託者であるG信託銀行から信託財産の引継ぎとして本件不動産の所有権を取得していることからすると、請求人は、本件受益権売買契約及びそれに基づく不動産管理処分信託契約解除により、本件売買代金を支払って本件不動産を取得しているものと認められる。

ところで、地方税法第343条第1項等の規定によれば、固定資産税等は固定資産の所有者に対して課されるものであり、その賦課期日は毎年1月1日であることからすると、固定資産税等の納税義務者は、賦課期日現在において当該固定資産を所有している者であると解されるところ、同日後に当該固定資産の所有者に異動が生じたからといって課税関係に変動が生じるものではなく、同日後に当該固定資産の所有者となった者が納税義務を負うことはないから、当該固定資産の売買の当事者間において売買後の期間に対応する固定資産税等、すなわち未経過分の固定資産税等相当額が授受されたとしても、買主において当該未経過分の固定資産税等相当額について地方税法上の固定資産税等の納税義務に伴う負担とみることはできない。

そうすると、請求人が負担した本件固定資産税等相当額は、上記1の(4)のイの(ハ)のとおり、本件不動産に対して賦課される平成22

年度の固定資産税等をクロージング日すなわち本件不動産の引渡日以降に相当する部分は請求人が負担する旨の本件受益権売買契約書の定めに基づいて売主に対して支払われたものであるから、上記のとおり、地方税法上の固定資産税等の納税義務に伴う負担ではなく、本件受益権売買契約書の定めにより請求人と売主との間に生じる債権債務関係に基づいて固定資産税等の相当額として売買当事者間で授受されたものであって、また、本件不動産の売買に伴って授受されたものであり事後費用とはいえないことからすれば、本件固定資産税等相当額は、本件各減価償却資産に係るものについては法人税法施行令第54条第1項第1号の規定により、また、減価償却資産以外の固定資産すなわち本件不動産のうち土地に係るものについては基本通達7-3-16の2の定めにより、本件不動産の購入の代価の一部であると認めるのが相当である。

したがって、本件固定資産税等相当額は、本件不動産の取得価額に算入すべきである。

#### (4) 請求人の主張について

請求人は、上記の「請求人」欄のとおり主張する。

しかしながら、上記(3)のとおり、本件固定資産税等相当額は、売買条件の一つとして請求人が売主へ支払ったものであって、本件不動産の購入の代価の一部であり、本件不動産の取得価額に算入すべきであるから、請求人の主張には理由がない。

#### (5) その他の請求人の主張について

請求人は、仮に、本件固定資産税等相当額について、その全額が本件事業年度の損金の額に算入されないとしても、請求人が支払った本件固定資産税等相当額のうち本件不動産の引渡しを受けた日から本件事業年度終了の

日までの期間に相当する金額を本件事業年度の損金として認め、残額を前払費用とすべきであるとも主張する。

しかしながら、本件固定資産税等相当額は、上記(3)のとおり、本件不動産の取得価額に算入すべきものであり、また、一定の契約に従い継続して役務の提供を受ける場合にいまだ提供されていない役務に対応して支払われたものではなく、前払費用に該当しないことは明らかである。

したがって、請求人の主張には理由がない。

#### (6) 本件各減価償却資産の償却限度額及び償却限度超過額の計算について

原処分庁は、請求人が本件受益権売買契約により土地及び建物を取得したものとして、当該建物を一の減価償却資産として償却限度額の計算を行い、請求人が当該建物に関して償却費として損金経理をした金額のうち当該償却限度額を超える部分の金額（以下、償却限度超過額という）を算出して本件更正処分をしている。

しかしながら、請求人が本件売買代金の支払の際に精算をした本件固定資産税等相当額には本件各償却資産に係るものが含まれていること、上記「基礎事実」の口のとおり、当該精算に当たっては、本件建物の各室の賃貸料とともに袖看板の使用料についても精算が行われていることから、請求人は、本件受益権売買契約により本件各償却資産を本件建物と一括して取得したと認められる。

そして、本件各償却資産は、減価償却資産の耐用年数等に関する省令の別表第1《機械及び装置以外の有形減価償却資産の耐用年数表》の適用上、本件構築物は、「構築物」の「広告用のもの」の「金属造りのもの」に、本件建物附属設備及び本件建物附属設備は「建物附属設備」の「前掲のもの以外のもの

及び前掲の区分によらないもの」の「主として金属製のもの」にそれぞれ該当するから、本件建物として一括して計上されている取得価額をそれぞれの資産に区分し、それぞれの取得価額を基に本件事業年度における各資産の償却限度額等の計算を行う必要があり、当審判所において、償却限度額等の計算を行ったところ、次のとおりである。

イ 本件各減価償却資産の取得価額について

本件受益権売買契約書においては、上記「基礎事実」のイの(ロ)のとおり、本件売買代金は本件建物と本件各償却資産の価額を区分していないところ、本件各減価償却資産の取得価額の算出に当たっては、同一の時期の合理的な同一の評価基準で評価した固定資産税評価額を用いてあん分する方法が、合理的であると認められる。

そこで、本件受益権売買契約書における建物の購入代価〇〇〇〇円（消費税等の額を含む。）及び付随費用（支払手数料）の額〇〇〇〇円を本件各減価償却資産の固定資産税評価額の割合によりそれぞれあん分して算出した金額に、本件各減価償却資産に係るそれぞれの固定資産税等相当額の精算額として支払われた金額を加算して本件各減価償却資産の取得価額を算出すると、〇〇〇〇円となる。

ロ 本件各減価償却資産の償却限度額及び償却限度超過額について

上記イにより算出した取得価額に基づいて本件事業年度の本件各減価償却資産に係る償却限度額を計算すると、〇〇〇〇円となる。

そして、請求人は、本件各減価償却資産に係る本件固定資産税等相当額を本件事業年度の租税公課として損金の額に算入しており法人税法第31条《減価償却資産の償却費の計算及びその償却の方法》第1項に規定する「償却費として損金経理」をしていないから、本

件各減価償却資産に係る本件固定資産税等相当額を償却費として損金経理をした金額に含めないで本件各減価償却資産の償却限度超過額を計算すると、〇〇〇〇円となる。なお、請求人は、平成22年5月18日の修正申告において、既に本件各減価償却資産に係る償却限度超過額として〇〇〇〇円を所得の金額に加算しているから、上記〇〇〇〇円から〇〇〇〇円を差し引いた〇〇〇〇円が請求人の本件事業年度の償却限度超過額として所得の金額に加算すべき金額となる。

(7) 本件更正処分について

以上のとおり、本件各減価償却資産に関し、請求人の本件事業年度の所得の金額に加算すべき金額は、本件各減価償却資産に係る本件固定資産税等相当額で本件各減価償却資産の取得価額に算入すべき金額〇〇〇〇円と上記(6)のロの償却限度超過額〇〇〇〇円との合計額〇〇〇〇円となる。この金額は、本件更正処分における償却限度超過額の計算結果である〇〇〇〇円から請求人が平成22年5月18日の修正申告において、既に本件事業年度の所得の金額に加算した償却限度超過額〇〇〇〇円を差し引いた金額〇〇〇〇円を下回るることとなる。

そうすると、請求人の本件事業年度の翌期へ繰り越すべき欠損金は、〇〇〇〇円となり、この金額は、本件更正処分に係る翌期へ繰り越すべき欠損金〇〇〇〇円を上回るることとなるから、本件更正処分はその一部を取り消すべきである。

参照条文等＝法人税法施行令第54条、

法人税基本通達7-3-16の2、  
地方税法第343条

## 経済安保の強化 23の技術を「特定重要」に追加

政府は、経済安全保障の強化に向け、官民の研究機関に財政支援をして育成する「特定重要技術」について、新たに23の先端技術を追加する方針を固めた。AI（人工知能）を活用した偽情報の探知技術や、重大なサイバー攻撃を未然に防ぐ「能動的サイバー防御」の関連技術などが柱だ。

23の技術を盛り込んだ「第2次研究開発ビジョン（構想）」案は8月1日、政府の有識者会議に提示される予定だ。会議での議論を踏まえ、8月中にも、第2次ビジョンが正式決定される。

追加される技術は、海洋・宇宙・航空・サイバー、バイオの4領域に及ぶ。昨年12月に改定された国家安全保障戦略で偽情報への対策強化や、能動的サイバー防御の導入方針などが明記されたことを踏まえ、これらを実現するための技術の取得を目指す。

偽情報対策では、膨大なネット上のやり取りの中から、偽情報を見つけ出すAIの開発を進める。SNSを中心に、誤った日本の政府方針や災害情報、選挙情報など、悪意を持って拡散されるフェイクニュースを素早く探知することが想定されている。

能動的サイバー防御への活用を念頭に、「サイバー空間の状況把握・防御技術」とし

て、AIを活用し、サイバー攻撃の検出や発信源の特定、システム上の弱点の発見などを可能とする技術の開発も急ぐ。

このほか、量子技術を使い、桁違いに計算が速い「量子コンピューター」でも解読ができないような暗号化技術の開発や、海中作業の無人化・効率化を可能とする海中無線通信技術なども支援する。

政府は昨年9月、「第1次研究開発ビジョン」をまとめ、音速の5倍以上となる「極超音速」技術や、大量の遺伝子情報を読み解く装置の開発など計27の重要技術の開発支援を決めた。

政府は第2次ビジョンの決定後に研究を行う団体の公募を行って支援先を決定し、今年度中にも研究に着手する方針だ。

### ◇夏季休暇のお知らせ◇

皆様には、いつもながら、資産税広報をご愛読いただき心よりお礼申し上げます。当企業会計学院における令和4年度の夏季休暇の予定は、下記となっております、よろしくご了承下さいますようお願い申し上げます。

8月10日(木)から8月16日(水)