

《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 《控除できる債務》

▼相続の対象となる債務等について及び保証債務を相続した場合の取扱いについて …… 2

■シリーズ譲渡に関する税務 《居住用財産の軽減税率の特例》

▼父の平屋建て建物に資金を出し合い2階建てに増築し共有とした場合の所有期間 …… 6

□判・審判事例特報

一括して売買された土地及び建物の購入の対価は、合理的な基準によりあん分して算定すべきであるとされた …… 8

●ニュース

厚労省／2023年上半期の出生数／過去最少の37万1,052人 …… 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

《控除できる債務》

相続の対象となる債務等について及び保証債務を相続した場合の取扱いについて

◇ 質 問 ◇

本年6月、父が亡くなりました。父は、事業を手広く営んでいたため、借金をしていた場合や会社や第三者のために保証人となっていた場合などが考えら、私たち家族は、相続放棄をするかどうか悩んでいます。

どのような債務が相続の対象となるのか、保証債務を相続するとどのようなものかなどを説明していただけないでしょうか。

(東京都・S N氏)

◆ 回 答 ◆

人が死亡すると同時に相続が開始します。そして、相続によって被相続人の財産や法律上の地位はすべて相続人に引き継がれます。つまり、被相続人が借りた金銭債務や他人の借金の保証債務も相続の対象となります。しかし、「一身専属権」と呼ばれる権利に関する債務は相続されません。

1. 相続される債務

① 被相続人が借りた金銭債務

亡くなられた被相続人が、借入先が金融機関や貸金業者、法人、個人問わずに、本人が借り入れていた借金についてはもちろん、借金以外の未払いの税金（所得税、住民税、固定資産税、自動車税）や医療費や水光熱使用料などの各種未払金についても、相続の対象となります。

② 第三者が借りた金銭債務の保証債務

被相続人本人は借金をしていなくとも、親戚や知人などの第三者の借金について保証人となっていた場合には、借金そのものは本人の債務ではありませんので、相続されませんが、もし万一のときは保証するという内容である保証債務は、相続の対象となります。

③ 貸家（賃貸借契約上）の保証債務

マンションや戸建などの住宅を賃貸するうえで、連帯保証人を求められることは多いかと思われます。連帯保証人は、賃貸借契約上の賃借人が負う債務の全部について責任を負うことになりますので、未払賃料債務はもちろんのこと、退去時の原状回復費用、火災等によって建物や人に損害を与えたときなどの損害賠償債務が含まれます。よって、もし賃借人がこれらの債務を支払わない場合には、連帯保証人はこれらの債務について弁済する責任が発生します。そして、連帯保証人としての責任は相続の対象となり、例えば賃貸借契約が更新されたとしても、特段の事情がない限り、更新後も保証は継続されることになります。

④ （交通事故などの）加害者としての損害賠償債務

被相続人が交通事故などを起こしてしまい、物や人に損害を与えてしまった場合の損害賠償の支払債務は相続の対象となります。例えば被害者から具体的に損害賠償の金額が提示されていなかったうちに、本人が亡くなったとしても、損害を賠償する責任は相続人が負う（一部例外もあります）ことになります。

2. 相続されない債務

① 具体的に発生していない扶養債務

扶養義務とは、民法において、夫婦間の扶養義務や親が子にする扶養（養育）義務、親族間の扶養義務などが認められています。扶養者は、被扶養者がある程度の生活をするように、経済的に援助をする義務があります。

これらの債務は身分法上の義務に該当し、被相続人の一身に専属した権利義務は相続財産には含まれません。よって夫が専業主婦の妻を扶養する義務は、夫が生存している間に

負っているもので、夫が死亡した後は、その扶養する義務は消滅して、相続されないということです。

また、既に具体的に発生している扶養料請求権や離婚による財産分与請求権などは、その請求権の性質が金銭債権に変化していることから、その相続性が認められている場合があります。

② 身元保証債務

身元保証とは、雇用契約に基づく、被雇用者の債務不履行や不法行為などによって生じる損害賠償債務を保証するためのものです。身元保証人は、身元保証をしている従業員が、会社に損害を与えた場合に、その損害賠償の責任を取る必要があります。しかしこの身元保証債務は、保証人が死亡すると消滅し、相続の対象となりません。

ただし、被相続人が亡くなる前に、既に具体的に損害賠償債務が発生しているときには、身元保証債務を相続する場合もあります。

③ 継続的信用保証債務

継続的信用保証債務とは、事業のためなどに継続的な取引から生じる金融機関からの融資や手形取引、取引先との売買代金債務などの将来的に生じる不特定な債務を保証するものです。

このような保証債務は保証人の責任の範囲が広範になり、人的信用関係を基礎とするものであることから、その相続性は否定されています。しかし、保証人の生前時に既に主たる債務が発生しているときには、主たる債務に対する保証債務は相続されるとしています。また、保証責任の範囲が限定されている保証債務（極度額が定められている根保証）や保証期間が定められている保証債務（確定期日が定められている根保証）は相続される場合があります。根保証と類似の保証債務で貸金等根保証契約に基づく保証債務があります。

これは、主たる債務に貸金債務や手形割引による債務が含まれていて、保証人が個人である場合の保証契約に基づく保証債務です。この保証債務は保証人が死亡した時点で、そのとき存在する主たる債務についてのみ保証すればよく、保証すべき債権の元本額が確定されることになります。例えば保証人の死後、新たな融資がなされ、主たる債務が増額されたとしても、増額された分については保証する必要はありません。保証人の死亡によって元本が確定した保証債務は相続されることになります。

3. 会社の債務

原則、会社の債務は、被相続人の債務ではありませんので、相続されることはありません。しかし会社の種類によっては出資をしていただいけにもかかわらず、会社の責任を出資者が負う場合もありますし、会社の債務について連帯保証しているようなときには、その保証債務について弁済の責任を負うことになります。

① 被相続人が会社の代表取締役社長であった場合

単に「社長」「代表者」であるだけでは、会社の債務について社長が責任を負うことはありません。しかし中小企業の場合においては、会社が借入をする際に、その債務について「社長」や「代表者」などの責任ある地位にいる者が連帯保証をしている場合があります。その場合にはその保証債務は相続の対象となります。

② 被相続人が株式会社や有限会社の株主であった場合

単に株式会社の株主であれば、株主は会社の債務について責任を負うことはありませんので、株主の地位を承継しても、会社の債務について責任を負うことはありません。

ただし、①と同様に会社の債務について保証している場合があります。

③ 被相続人が個人事業主であった場合（会社などの法人格を取得していないで事業を行っていた場合）

例えば屋号で「〇〇商店」とか「〇〇事務所」と名乗っていたり、複数の従業員を雇っていたりしても、会社を設立することなく事業を行っていた場合には、個人で事業をしていることになります。そして多くの場合は、その事業に伴う借入は事業主である個人名義でしていると思われます。よってその借入は、会社の借金ではなく個人の借金となりますので、その債務は相続の対象となります。

④ 持分会社の社員（出資者）であった場合

持分会社の社員は、会社の債務について責任が限定されている社員（有限責任社員）と限定されていない社員（無限責任社員）に区分されています。有限責任社員はその出資の価額を限度として、会社の債務を弁済する責任を負いますが、無限責任社員の場合は、会社が会社の債務について完済することができなかった場合に、上限なく全面的に責任を負うことになります。

通常、持分会社では社員が死亡した場合、死亡を原因として退社する（社員の地位の相続により承継することを認めている会社もあります）ことになりますが、退社後、生前時に発生していた会社の債務について2年以内に請求されたときは、その弁済について従前の責任の範囲で負担することになります。

4. 会社を経営していた人の保証債務

会社の経営者が会社の債務について連帯保証している場合、その経営者の連帯保証債務は相続の対象となりますので、保証債務の金額が多額であれば、相続放棄を検討する必要があります。

しかし、相続放棄をすべきかどうかの判断は難しい場合があります。

もちろん、その会社が実質的に被相続人である経営者がひとりで経営していたときは、経営者が死亡したということは、事業を行う者がいなくなるので、事業を譲渡するか廃業するかの選択となります。このようなケースでは、死亡時における会社の債務がいくらになるのかを確認することで、比較的容易に相続される保証債務の金額は確定し、相続放棄すべきかどうかの判断は付くかと思われます。

反対に、会社に複数の経営者や従業員がいて、経営者の死後も事業そのものが継続されるときには、判断が難しいでしょう。

事業が継続されるということは、会社は債権者に対して借金を返済することができる状態ですので、将来的には連帯保証債務は消滅することもあります。つまり、会社の経営状態がよければ保証債務を相続しても、何ら問題がない場合もあり得るということです。一方で、相続することを決めた時点において、会社の経営状況は良好であり、会社は会社の債務について延滞するおそれがあったとしても、将来的に、会社が借金の返済をできずに、債権者から保証債務の履行を請求されることが考えられます。

なお、相続した保証債務の履行を債権者から請求され、相続人が保証人としてその債務を弁済した場合には、相続人は会社に対して、保証債務の求償権を行使することが可能で、債権者に支払った費用の請求をすることができます。

5. 発見するのが困難な保証債務

保証債務とは、主たる債務の弁済ができなくなった場合に、債権者からその返済を請求される型の債務です。債務者が契約に従って順調に返済をしている場合には、債権者も保

証人に連絡をしてくることもありません。保証債務が存在しないと考えて、相続したものの、相続してから暫くした後に、債権者から請求があって、初めて被相続人が連帯保証人となっていたことが判明して、相談に来られる事案もあります。

たしかに、被相続人が会社を経営していたり、事業を行っていたりする場合には、相続する親族も何らかの金銭債務や保証債務が存在しているかどうか疑い、金融機関や取引先等に調査を行うことで、保証の有無やその保証内容を知ることができるでしょう。その他、既に債権者から保証債務の履行を請求されている場合は、通常の借金等があるときと同じように考えることができます。

しかし、被相続人が知人や友人、親族などの借金について、連帯保証人になっている場合、特に、10年以上も前に遡る必要がある古い話の場合だと、保証契約をした本人ですら覚えていないことも少なくないでしょう。さらに連帯保証人になっているかどうかについては、信用情報などで調査をしても、情報が記載されていなく、判別することができないこともあります。

本人も忘れてしまっているような場合は、致し方がないですが、少なくとも生前に本人から連帯保証人になっていたかどうかを聞いておくのが望ましいでしょう。

参照条文＝相法8

◇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。

父の平屋建て建物に資金を出し合い2階建てに増築し共有とした場合の所有期間

◇ 質 問 ◇

3年前、私と父は増築資金（私1,000万円、父500万円）を出し合って、父が昭和50年から所有する木造平屋建ての建物を2階建てに増築し、増築前の建物の価値（時価500万円）及び増築に要した費用の割合により建物をそれぞれ父2分の1、私2分の1の共有としました。

それ以来、この建物を生活の本拠として居住していますが、この度、この建物及び敷地を譲渡することになりました。

私の場合も、増築部分の所有期間が10年を超えるものとして長期所有の居住用財産を譲渡した場合の軽減税率の特例を適用することができますか。

なお、私はこの建物の敷地の2分の1を5年前に父からの贈与により取得しています。

（東京都・NK氏）

◆ 回 答 ◆

居住用財産に係る軽減税率の特例では、個人が、長期所有の居住用財産（その所有者の居住用家屋やその敷地で、譲渡の年の1月1日における所有期間が10年超のものをいいます）を譲渡した場合には、一定の要件の下で、その居住用財産の譲渡に係る課税長期譲渡所得（居住用財産の特別控除その他の特別控除の特例の適用が受けられる場合には、その特別控除の特例適用後のもの）に対して、次の二段階方式の税率が適用され一般の譲渡の場合に比べて税率が軽減されています。

その居住用財産の課税長期譲渡所得のうち
6,000万円以下の部分（A）

税額 $A \times 10\%$

6,000万円を超える部分（A）

税額 $(A - 6,000\text{万円}) \times 15\% + 600\text{万円}$

（注）平成25年から平成49年までは、復興特別所得税として各年分の基準所得税額の2.1%を所得税と併せて申告・納付することになります。

そして、居住用財産の軽減税率の特例の適用対象となる居住用財産は、居住用家屋のみを譲渡した場合の当該家屋、居住用家屋とその敷地を譲渡した場合の当該家屋と敷地及び災害により滅失した居住用家屋の敷地を譲渡した場合の当該敷地で、その所有期間が譲渡の年の1月1日において10年を超えるものに限定されています。

このことからすると、ご質問の場合には、増築部分の所有期間をどのように判定するかが問題になるものと考えます。

まず、お父さんの増築資金に相当する部分について検討します。

土地等を取得した後に、改良、改造、増築等（以下、増築等といいます）を行った場合のその増築等に係る部分は、別個独立の資産の取得には該当しないものと考えられます。

したがって、所有期間を判定する場合における「取得の日」は、その増築等の時期にかかわらず、従前の土地建物等を取得した日によることになります。

このことから、お父さんが負担した増築資金に相当する部分については、昭和48年に取得したものとして取り扱われ、所有期間は10年を超えるものと判定されます。

次に、あなたの増築資金に相当する部分について検討します。

従前の建物の所有者でないあなたが増築資金を負担している場合に、あなたの持分の所有期間の判定は、従前の建物を取得した日から判定するのか、増築した日から判定するのかが問題になります。

あなたがお父さんの所有する建物に増築した場合には、民法上は増築部分についても従前の所有者であるお父さんの所有物となります。増築前の建物の価値及び増築に要した費用の割合により増築後の建物を共有することとしたのは、あなたがお父さんに対して有することとなった共有持分の譲渡を受けたものと考えられます。したがって、あなたがお父さんから共有持分の譲渡を受けた時（3年前）を建物の取得時期とすべきであり、このことから、あなたにとっては建物の所有期間が譲渡の年の1月1日において10年を超えていないものと判定されます。

そして、あなたが所有する5年前に贈与により取得した建物の敷地の一部について検討します。

居住用財産の軽減税率の特例の要件である所有期間とは、「租税特別措置法第31条第2項に規定する所有期間」と規定されています。

「租税特別措置法第31条第2項に規定する所有期間」とは、所得税法第60条第1項《贈与等により取得した資産の取得費等》に該当する贈与又は相続等があった場合には、その贈与をした者又はその相続に係る被相続人が取得した日の翌日から引き続き所有していたものとみなした期間をいいます。

したがって、あなたの場合には、実際に土地の所有者になったのは5年前ですが、贈与をしたお父さんがこの土地を取得した日（昭和48年）から所有していたとみなされますので、所有期間の判定は10年を超えて所有していたものとして取り扱われます。

最後に、居住用財産の軽減税率の特例の適用の可否について検討します。

この特例は、居住の用に供している家屋等とその敷地の用に供されている土地等の所有期間が共に10年を超えている場合に適用になります。

お父さんの場合には、土地も建物も所有期間が10年を超えていますので、軽減税率の特例を受けることができますが、あなたの場合には、土地の所有期間は10年を超えていますが、建物の所有期間が10年以下になりますので、軽減税率の特例を受けることはできないものと考えます。

参照条文＝措法31の3②一、二、三、
措通31の3－3、32共－8、
措令20②

■判・審判事例特報

一括して売買された土地及び建物の購入の対価は、合理的な基準によりあん分して算定すべきであるとされた

----- 一部取消し -----

〔国税不服審判所＝令和4年9月9日
・裁決〕

問 題 《事 実》

賃貸用の土地及び建物を一括して購入した審査請求人の不動産所得について

(1) 事案の概要

賃貸用の土地及び建物を一括して購入した審査請求人（以下、請求人という）の不動産所得について、原処分庁が、売買契約書に記載された土地及び建物の価額が著しく不合理であることから、当該土地及び建物の固定資産税評価額の価額比に基づいて建物の取得価額を算定すべきであり、減価償却費が過大であるとして所得税等の更正処分等をしたのに対し、請求人が、当該売買契約書に記載された建物価額を基に取得価額を算定すべきとして、原処分の一部の取消しを求めた。

(2) 関係法令

イ 所得税法第49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項は、居住者のその年12月31日において有する減価償却資産につきその償却費として同法第37条《必要経費》の規定によりその者の不動産所得の金額の計算上必要経費に算入する金額は、その取得をした日及びその種類の区分に応じ、償却費が毎年同一となる償却の方法、償却費が毎年一定の割合で通減する償却の方法その他の政令で定める償却の方法の中からその者が当該資産について選定した償却の方法（償却の方法を選定しなかった場合には、償却の方法のうち政令で定める方法）に基づき政令で定めるところにより計算した金額とする旨規定している。

ロ 所得税法施行令第126条《減価償却資産の取得価額》第1項は、減価償却資産の取得価額は別段の定めがあるものを除き、次の各号に掲げる資産の区分に応じ当該各号に掲げる金額とする旨規定し、同項第1号は、購入した減価償却資産については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）及び当該資産を業務の用に供するために直接要した費用の額の合計額とする旨規定している。

(3) 基礎事実

イ 請求人は、平成8年頃から不動産賃貸業を営んでいる。

ロ 請求人が購入した不動産及び不動産売買契約書の記載内容等について

(イ) 請求人は、平成28年7月15日、別表1（省略）の順号1の土地及び建物（以下、本件e物件という）をJ、K及びLから総額305,000,000円で買い受ける旨の売買契約を締結し（以下、当該売買契約に係る契約書を本件e物件契約書という）、本件e物件を取得した後、同年8月、貸付けの用に供した。本件e物件契約書には売買代金総額の内訳として、土地価額が91,500,000円、建物価額が213,500,000円である旨記載されている（以下、本件e物件内訳価額という）。

(ロ) 請求人は、平成29年9月17日、別表1の順号2の土地及び建物（以下、本件f物件という）をMから総額31,000,000円で買い受ける旨の売買契約を締結し（以下、当該売買契約に係る契約書を本件f物件契約書という）、本件f物件を取得した後、同年11月、貸付けの用に供した。本件f物件契約書には売買代金総額の内訳として、土地価額が9,300,000円、建物価額が21,700,000円である旨記載されている（以下、本件f物件内訳価額という）。

(ハ) 請求人は、平成29年12月25日、別表1の順号3の土地及び建物（以下、本件g物件といい、本件e物件及び本件f物件と併せて本件各物件という。また、本件各物件に係る各土地及び各建物をそれぞれ本件各

土地、本件各建物という。）をNから総額19,500,000円で買い受ける旨の売買契約を締結し（以下、当該売買契約に係る契約書を本件g物件契約書といい、本件e物件契約書及び本件f物件契約書と併せて本件各物件契約書という）、本件g物件を取得した後、平成30年4月、貸付けの用に供した。本件g物件契約書には土地価額及び建物価額の記載はされていないが、平成30年4月12日付でNによる署名押印がある譲渡対価証明書と題する書面（以下、本件証明書という）が作成されており、本件証明書には本件g物件の譲渡対価のうち建物価額が13,650,000円である旨記載されている（以下、当該建物価額及び本件g物件契約書の売買代金総額から当該建物価額を差し引いた土地価額5,850,000円を本件g物件内訳価額といい、本件e物件内訳価額及び本件f物件内訳価額と併せて本件各内訳価額という）。

ハ 固定資産税評価額について

固定資産税評価額は、固定資産評価基準によってされた不動産の評価に基づき一定の基準時におけるその適正な時価（客観的な交換価値）として決定された価格を登録するものである（地方税法第341条《固定資産税に関する用語の意義》第5号、同法第349条《土地又は家屋に対して課する固定資産税の課税標準》及び同法第388条《固定資産税に係る総務大臣の任務》第1項等）。

ニ 本件各物件に係る固定資産税評価額について

(イ) 本件e物件に係る平成28年度の固定資産税評価額は、別表1の順号1の「固定資産税評価額」欄のとおりである（以下、同欄の土地及び建物の各固定資産税評価額の価額比を本件e物件固定資産税評価額比という）。

(ロ) 本件 f 物件に係る平成29年度の固定資産税評価額は、別表 1 の順号 2 の「固定資産税評価額」欄のとおりである（以下、同欄の土地及び建物の各固定資産税評価額の価額比を本件 f 物件固定資産税評価額比という）。

(ハ) 本件 g 物件に係る平成30年度の固定資産税評価額は、別表 1 の順号 3 の「固定資産税評価額」欄のとおりである（以下、同欄の土地及び建物の各固定資産税評価額の価額比を本件 g 物件固定資産税評価額比といい、本件 e 物件固定資産税評価額比及び本件 f 物件固定資産税評価額比と併せて本件各固定資産税評価額比という）。

(4) 争点

本件各建物について、所得税法施行令第126条第1項第1号に規定する「当該資産の購入の代価」は、本件各固定資産税評価額比をもって算定すべきか。

請求人の主張

「当該資産の購入の代価」は、本件各内訳価額に基づいて算定すべきである

本件各内訳価額は、買主、売主双方がその価格、引渡し時期等あらゆる交渉を行った結果の産物であり、第三者間での相対の商取引において合意された価額であるから、合理的な価額といえる。

したがって、本件各建物について、所得税法施行令第126条第1項第1号に規定する「当該資産の購入の代価」は、本件各内訳価額に基づいて算定すべきである。

原処分庁の主張

「当該資産の購入の代価」は本件各固定資産税評価額比をもって算定すべき

本件各内訳価額は、①本件各建物は請求人が取得した時点でそれぞれ築27年、築40年及び築38年が経過しており、設備等が破損する等いずれも老朽化していたこと、②本件各物件に係る固定資産税評価額について、いずれも建物価額が土地価額を大きく下回っていること、③本件各内訳価額における土地及び建物の価額の割付比率は、本件各建物の築年数及び構造等がそれぞれ異なるにもかかわらず、一律に3対7であること及び④本件各物件の売主らに本件各建物の売却価額に係る認識がないこと、以上から、請求人と本件各物件の売主らとの交渉によって決められた客観的な価値に基づくものとは認められず、恣意的で著しく不合理なものである。

また、固定資産税評価額は、一般的には、土地及び建物等につき適正な時価を反映しているものであるから、本件各建物の購入の代価を本件各固定資産税評価額比に基づき算定することは、合理的な基準に基づくものであるといえる。

したがって、本件各建物について、所得税法施行令第126条第1項第1号に規定する「当該資産の購入の代価」は、本件各固定資産税評価額比をもって算定すべきである。

■ 結 論

《 裁 決 》

本件各土地及び本件各建物の価額は、客観的な価値と比較して著しく不合理

(1) 法令解釈

所得税法第49条第1項は、減価償却資産につきその償却費として同法第37条の規定により必要経費に算入する金額は、その取得をした日及びその種類の区分に応じその者が当該資産について選定した償却の方法等に基づき政令で定めるところにより計算した金額とする旨規定し、これを受けた所得税法施行令第126条第1項第1号は、購入した減価償却資産の取得価額について、「当該資産の購入の代価」及び「当該資産を業務の用に供するために直接要した費用の額」の合計額とする旨規定しているところ、上記「当該資産の購入の代価」は、建物を売買契約により取得する場合には、原則として当該売買契約により定められた代金額がこれに当たると考えられる。

しかしながら、土地と建物が一括して売買され、当該売買契約において定められた土地及び建物それぞれの価額がその客観的な価値と比較して著しく不合理なものである場合に、これを所得税法施行令第126条第1項第1号の「当該資産の購入の代価」としてそのまま認めれば、売買契約の際に、土地と建物への代金額の割り付けを操作することで容易に減価償却資産として必要経費に算入される額を過大に計上することができることとなり、租税負担の公平の原則に反する結果となるのは明らかである。

また、所得税法施行令第126条第1項第5号イは、同項各号に規定する方法以外の方法により取得した減価償却資産の取得価額を「その取得の時における当該資産の取得のために通常要する価額」などと規定していることからすれば、同項第1号イが、購入した減価償却資産の取得価額を「当該資産の購入の代価」と規定しているのは、第三者間で減価償却資産の売買を行う場合、通常であれば、その代金額が当該減価償却資産の適正な価額

であるといえるからであって、その代金額が当該減価償却資産の適正な価額と比較して著しく不合理なものである場合にまで「当該資産の購入の代価」に当たると解するのは相当ではない。

したがって、土地と建物が一括して売買され、当該売買契約において定められた土地及び建物それぞれの価額がその客観的な価値と比較して著しく不合理なものである場合には、同号にいう「当該資産の購入の代価」は、合理的な基準により算定するのが相当である。

(2) 本件各物件の各売主の申述

- イ 本件 e 物件の売主の一人である J は、令和元年12月13日、P 税務署を広域運営対象署として所掌する Q 税務署長所属の調査担当者（以下、本件調査担当職員という）に対し、①本件 e 物件を譲渡する頃には給排水設備の更新が必要な状態であった旨、②本件 e 物件の譲渡に当たっては売買代金の総額を重視しており、本件 e 物件内訳価額は特に気にしていなかった旨及び③本件 e 物件内訳価額について請求人及び仲介業者と話をしたこともない旨それぞれ申述した。
- ロ 本件 f 物件の売主である M は、令和元年11月18日、本件調査担当職員に対し、①本件 f 物件の売却を決めた原因は当該物件の設備等がかなり破損しており、2階のバルコニーの修繕に約100万円を要することが判明したためである旨、②本件 f 物件内訳価額については、それにより自らの税負担に影響はないと考えていたことから気にも留めることなく売買契約を締結した旨及び③本件 f 物件内訳価額は売主の都合で決めたものではなく、請求人と仲介業者が相談して決めたものである旨それぞれ申述した。
- ハ 本件 g 物件の売主である N は、令和2年1月27日、本件調査担当職員に対し、①売

却に当たっては売買代金の総額が大切であり、建物価額はどうしてもよかった旨及び②請求人との間で建物価額に係る交渉はしなかった旨それぞれ申述した。

- ニ なお、本件各物件の各売主の申述には、その申述内容の信用性に疑義を差し挟むべき事情は見当たらず、その信用性に特段の問題はない。

(3) 検討

- イ 本件各内訳価額における本件各建物及び本件各土地それぞれの価額の合理性について

本件各契約書に係る各契約において定められた各売買代金総額について、当事者間に争いはない。

そして、上記《基礎事実》のロの(イ)ないし(ハ)のとおり、本件各契約書に係る各契約においては、土地及び建物が一括して売買されており、本件各契約書及び本件証明書には、本件各内訳価額が定められているから、本件各建物に係る「購入の代価」は、原則として、本件各内訳価額における本件各建物の価額がこれに当たると考えられるが、本件各内訳価額における本件各土地及び本件各建物それぞれの価額がその客観的な価値と比較して著しく不合理なものである場合には、本件各内訳価額における本件各建物の価額によることはできないこととなる。

そこで、本件各内訳価額における本件各土地及び本件各建物それぞれの価額の合理性について検討する。

なお、上記《基礎事実》のハのとおり、固定資産税評価額は、固定資産評価基準によってされた不動産の評価に基づき一定の基準時におけるその適正な時価（客観的な交換価値）として決定された価格を登録す

るものであることに照らし、一般的には、土地及び建物につき当該基準時の前後における適正な時価を反映しているものと解される。

- (イ) 本件 e 物件について

A 上記《基礎事実》のロの(イ)のとおり、本件 e 物件契約書における売買代金は、総額 305,000,000 円であるところ、この価額は、本件 e 物件の平成 28 年度における土地及び建物の各固定資産税評価額の合計額である 〇〇〇〇 円の約 〇 倍となっている。

B また、本件 e 物件内訳価額における建物価額 213,500,000 円は、当該建物に係る固定資産税評価額 〇〇〇〇 円の約 〇 倍である一方で、本件 e 物件内訳価額における土地価額 91,500,000 円は、当該土地に係る固定資産税評価額 〇〇〇〇 円の約 〇 倍となっている。つまり、本件 e 物件内訳価額における建物価額は、当該建物の固定資産税評価額を大きく上回る一方で、本件 e 物件内訳価額における土地価額は、当該土地の固定資産税評価額を下回っている。

C そして、本件 e 物件の建物は、請求人が取得した時点（平成 28 年 8 月 9 日）において築約 27 年が経過しており、また、上記(2)のイのとおり、給排水設備の更新が必要な状態であったというのであり、本件 e 物件内訳価額における建物価額が当該建物の固定資産税評価額を大きく上回る評価をすべき事情は見いだせない。

D また、本件 e 物件の土地について、一般的には基準時の前後における適正な時価を反映しているといえる固定資産税評価額を下回る評価をすべき事情も見いだせない。

E そうすると、本件 e 物件内訳価額における建物価額は、本件 e 物件の売買代金総額から過剰に価額が配分されたものというべきであり、そのような配分による本件 e 物

件内訳価額における建物価額及び土地価額は、それらの客観的な価値と比較して著しく不合理なものと認められる。

F この点、請求人は、本件 e 物件内訳価額は第三者間での相対の商取引において合意された価額であるから合理的な価額である旨主張する。

しかしながら、上記 A ないし E で検討したところに加え、上記 (2) のイのとおり、J が、①本件 e 物件の譲渡に当たっては売買代金の総額を重視しており、本件 e 物件内訳価額は特に気にしていなかった旨、②本件 e 物件内訳価額について請求人及び仲介業者と話をしたこともない旨それぞれ申述しており、その申述内容からしても、本件 e 物件の売買代金総額から、その建物価額に価額を多く配分すべき合理的な理由を見いだすことはできず、本件 e 物件内訳価額における土地及び建物それぞれの価額は、その客観的な価値との比較において著しく不合理なものというべきである。

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) 本件 f 物件について

A 上記《基礎事実》のロの(ロ)のとおり、本件 f 物件契約書における売買代金は、総額 31,000,000 円であるところ、この価額は、本件 f 物件の平成 29 年度における土地及び建物の各固定資産税評価額の合計額である 〇〇〇〇 円の約 〇 倍となっている。

B また、本件 f 物件内訳価額における建物価額 21,700,000 円は、当該建物に係る固定資産税評価額 〇〇〇〇 円の約 〇 倍である一方で、本件 f 物件内訳価額における土地価額 9,300,000 円は、当該土地に係る固定資産税評価額 〇〇〇〇 円の約 〇 倍となっている。つまり、本件 f 物件内訳価額における建物価額は、当該建物の固定資産税評価額

を大きく上回る一方で、本件 f 物件内訳価額における土地価額は、当該土地の固定資産税評価額を大きく下回っている。

C そして、本件 f 物件の建物は、請求人が取得した時点（平成 29 年 11 月 1 日）において築約 45 年が経過しており、また、上記 (2) のロのとおり、その設備等には相当の破損があり、2 階のバルコニーの修繕に約 100 万円を要する状態であったというのであり、本件 f 物件内訳価額における建物価額が当該建物の固定資産税評価額を大きく上回る評価をすべき事情は見いだせない。

D また、本件 f 物件の土地について、一般的には基準時の前後における適正な時価を反映しているといえる固定資産税評価額を大きく下回る評価をすべき事情も見いだせない。

E そうすると、本件 f 物件内訳価額における建物価額は、本件 f 物件の売買代金総額から過剰に価額が配分されたものというべきであり、そのような配分による本件 f 物件内訳価額における建物価額及び土地価額は、それらの客観的な価値と比較して著しく不合理なものと認められる。

F この点、請求人は、本件 f 物件内訳価額は第三者間での相対の商取引において合意された価額であるから合理的な価額である旨主張する。

しかしながら、上記 A ないし E で検討したところに加え、上記 (2) のロのとおり、M が、①本件 f 物件内訳価額については、それにより自らの税負担に影響はないと考えていたことから、気にも留めることなく売買契約を締結した旨、②本件 f 物件内訳価額は売主の都合で決めたものではなく、請求人と仲介業者が相談して決めたものである旨それぞれ申述しており、その申述内容からしても、本件 f 物件の売買代金総額か

ら、その建物価額に価額を多く配分すべき合理的な理由を見いだすことはできず、本件 f 物件内訳価額における土地及び建物それぞれの価額は、その客観的な価値との比較において著しく不合理なものというべきである。

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。

(ハ) 本件 g 物件について

A 上記《基礎事実》のロの(ハ)のとおり、本件 g 物件契約書における売買代金は、総額 19,500,000円であるところ、この価額は、本件 g 物件の平成30年度における土地及び建物の各固定資産税評価額の合計額である〇〇〇〇円の約〇倍となっている。

B また、本件 g 物件内訳価額における建物価額13,650,000円は、当該建物に係る固定資産税評価額〇〇〇〇円の約〇倍である一方で、本件 g 物件内訳価額における土地価額5,850,000円は、当該土地に係る固定資産税評価額〇〇〇〇円の約〇倍となっている。つまり、本件 g 物件内訳価額における建物価額は、当該建物の固定資産税評価額を著しく上回る一方で、本件 g 物件内訳価額における土地価額は、当該土地の固定資産税評価額とほぼ同額であり、本件 g 物件内訳価額における建物価額は、本件 g 物件の売買代金総額が当該土地及び当該建物の固定資産税評価額の合計額を上回る部分をほぼ全て配分したものとなっている。

C そして、当該建物は、請求人が取得した時点（平成30年4月12日）において築約38年が経過していたところ、本件 g 物件内訳価額における建物価額が当該建物の固定資産税評価額を著しく上回る評価をすべき事情は見いだせない。

D そうすると、本件 g 物件内訳価額における建物価額は、本件 g 物件の売買代金総額

から著しく偏った過剰な価額が配分されたものというべきであり、そのような配分による本件 g 物件内訳価額における建物価額及び土地価額は、それらの客観的な価値と比較して著しく不合理なもの認められる。

E この点、請求人は、本件 g 物件内訳価額は第三者間での相対の商取引において合意された価額であるから合理的な価額である旨主張する。

しかしながら、上記AないしDで検討したところに加え、上記(2)のハのとおり、Nが、①売却に当たっては売買代金の総額が大切であり、建物価額はどうしてもよかった旨及び②請求人との間で建物価額に係る交渉はしなかった旨それぞれ申述しており、この申述内容からしても、本件 g 物件の売買代金総額から、その建物価額に価額を多く配分すべき合理的な理由を見いだすことはできず、本件 g 物件内訳価額における土地及び建物それぞれの価額は、その客観的な価値との比較において著しく不合理なものというべきである。

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。

(ニ) まとめ

上記(イ)ないし(ハ)のとおり、本件各内訳価額における本件各土地及び本件各建物それぞれの価額は、いずれもその客観的な価値と比較して著しく不合理なもの認められる。

ロ 合理的な基準により算定される本件各物件の建物の購入の代価について

上記イの(ニ)のとおり、本件各内訳価額における本件各土地及び本件各建物それぞれの価額は、いずれもその客観的な価値と比較して著しく不合理なものであると認められるから、本件各建物について、所得税法施行令第126条第1項第1号にいう「当該資産の購入

の代価」は、合理的な基準により算定することとなる。そして、原処分庁は、本件各建物の購入の代価について、本件各契約書における売買代金総額を本件各固定資産税評価額比によりそれぞれあん分して算定していることから、この算定が合理的な基準による算定といえるか否かが問題となる。

この点、売主が土地及び建物を一括して譲渡する場合、当該土地と当該建物の合理的な価額比を把握できるのであれば、その価額比により代金総額をあん分して各購入の代価を算定する方法を用いることで、土地及び建物の双方に収益性に係る経済的価値が反映されることになり、土地及び建物が一括して売買される取引の実態に合致するといえる。そして、固定資産税評価額は、上記イのとおり、固定資産評価基準によってされた不動産の評価に基づき一定の基準時におけるその適正な時価（客観的な交換価値）として決定された価格を登録するものであることに照らし、一般的には、土地及び建物のそれぞれにつき当該基準時の前後における適正な時価を反映しているものと解される。そうすると、上記の場合において、建物の購入の代価について、売買代金総額を土地及び建物の各固定資産税評価額の価額比によりそれぞれあん分して算定することは、一般的には、合理的な基準による算定であるといえる。

これを本件各物件の売買についてみると、いずれも売主が土地及び建物を一括して譲渡する場合であり、本件各物件の固定資産税評価額が本件各物件の適正な時価を反映しているとはいえないような事情も特段見当たらず、本件各物件の固定資産税評価額をもって本件各土地と本件各建物の合理的な価額比を把握できることから、本件各建物の購入の代価について、本件各契約書における売買代金総額を本件各固定資産税評価額比によりそれぞれ

あん分して算定することは、合理的な基準による算定であると認められる。

ハ 小括

上記イの(ニ)及び同ロのとおり、本件各内訳価額における本件各土地及び本件各建物それぞれの価額は、いずれもその客観的な価値と比較して著しく不合理なものと認められるから、本件各建物について、所得税法施行令第126条第1項第1号に規定する「当該資産の購入の代価」は、本件各契約書における売買代金総額を合理的な基準である本件各固定資産税評価額比によりそれぞれあん分して算定すべきである。

(4) 原処分の適法性について

イ 本件各更正処分について

上記(3)のハのとおり、本件各建物について、所得税法施行令第126条第1項第1号に規定する「当該資産の購入の代価」は、本件各固定資産税評価額比により算定すべきである。

ところで、当審判所の調査の結果によれば、本件各更正処分において、本件 f 物件及び本件 g 物件の各建物に係る取得価額に加算すべき各仲介手数料の金額等及び本件各物件の各仲介手数料に係る繰延消費税額等について、いずれも計算誤りがあると認められる。

これらに基づき、当審判所が認定した請求人の平成29年分及び平成30年分における本件 f 物件及び本件 g 物件の各建物に係る取得価額及び減価償却費は〇〇〇〇となり、また、本件各物件に係る繰延消費税額等の必要経費算入額は〇〇〇〇となる。そして、本件各年分の総所得金額及び納付すべき税額は〇〇〇〇となり、本件各更正処分の金額をいずれも下回るから、本件各更正処分は、いずれもその一部を取り消すべきである。

2023年上半期の出生数 過去最少の37万1,052人

厚生労働省が公表した人口動態統計（速報値）によると、2023年上半期（1～6月）の出生数は、前年同期と比べて3.6%少ない37万1,052人だった。上半期の速報値では、比較可能なデータがある2000年以降最も少なく、少子化に歯止めがかからない現状が改めて浮き彫りになった。

1～6月の速報値によると、出生数は毎月、前年同月を下回り、初めて40万人割れした前年上半期の38万4,942人からさらに減少した。

速報値は、日本在住の外国人や在外日本人の数が含まれる。今後公表される概数や確定値は、日本に住む日本人の数で集計するため、速報値よりも少なくなる可能性がある。

今年6月に公表された2022年の出生数（概数）は、77万747人で、統計を取り始めた1899年以降、初めて80万人を割った。1人の女性が生涯に産む子どもの数に相当する合計特殊出生率は1.26で、2005年と並び過去最低だった。2023年の1年間を通じた出生数は過去最少を更新する可能性がある。

政府は「異次元の少子化対策」として、2024年度から3年間で集中的に取り組む「加速化プラン」を策定し、年間3兆円台半ばの予算を確保するとしている。

7月有効求人倍率は1.29倍

7月の有効求人倍率は前の月を0.01ポイント下回り1.29倍でした。前の月を下回るのは、3カ月連続です。

厚生労働省によりますと、仕事を求める人1人あたりの求人数を示す7月の有効求人倍率は1.29倍でした。0.01ポイント低下していて、前の月を下回るのは、3か月連続です。3か月連続で減少しました。物価高の影響で、ダブルワークや転職をする人などで求職者は増えている一方、原材料費や光熱費の高騰で建設業や製造業を中心に求人への影響が続いているのが要因です。

厚労省は「物価高騰が雇用に影響を与えているので、引き続き注視していく必要がある」としています。

一方、総務省が発表した労働力調査によりますと、7月の完全失業率は前の月と比べ0.2ポイント上昇し2.7%となり前月から悪化しました。