

《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 《相続税の非課税財産》
▼相続放棄を考えている私が亡き夫が勤めていた会社からの死亡退職金を受け取る 2
- シリーズ譲渡に関する税務 《譲渡所得等の課税の特例》
▼取得した中古アパートをリフォームすることにより耐用年数が大幅に伸びる場合 4
- 資産の評価に関する税務 《定期金に関する権利の評価》
▼相続又は贈与等により「定期金に関する権利」なるものを取得した場合の評価法 5

◎読者からの緊急相談◎

- ▼相続を放棄した代襲相続人である孫が被相続人である祖母から遺贈を受ける場合 8

□判・審判事例特報

- 請求人が購入した電子マネーの購入対価について、その一部は売上原価として損金の額に算入される 9

●ニュース

- 財務省／2024年度概算要求／過去最大114兆円 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

《相続税の非課税財産》

相続放棄を考えている私が
亡き夫が勤めていた会社か
らの死亡退職金を受け取る

◇ 質 問 ◇

会社員をしていた夫が亡くなりましたが、私たち夫婦には子供がないため、本来であれば、私が相続人になるようですが、夫には借金が多かったので相続放棄をしようと考えています。ただ、会社からは死亡退職金が支払われる予定です。相続放棄をした場合、死亡退職金を受け取ることはできるのでしょうか。

(東京都・YMさん)

◆ 回 答 ◆

死亡退職金が支払われる場合、相続放棄をした人がこれを受け取れるかどうかについては、死亡退職金の性格・支給に関する定めから慎重に判断する必要があります。具体的には、その会社の退職金規定がどのように定めているかを調べる必要があります。

退職金規定の解釈によって、死亡退職金が相続財産に含まれないと判断できる場合は、相続放棄をしても受け取ることができますが、相続財産に含まれると判断される場合には、相続放棄をすることで受け取ることができなくなります。

なお、公務員の場合は、国家公務員退職手当法や条例で定められており、死亡退職金は相続財産ではなく受取人の固有の財産として受取ることができるので、もし、相続人が受取人なら、相続放棄をしていたとしても死亡退職金は受取ることができます。

1. 退職金規定に定めがある場合

会社の場合でも、就業規則や退職金支給規則などで国家公務員退職手当法に準じた記載があれば、受取人固有の権利として死亡退職金を請求することができます。

また、退職金支給規定において、死亡退職金の受給権者が詳細に定められていて、それが民法の相続人とは範囲、順位が異なっていて定められている場合は相続財産ではなく、受給権者の固有財産であるとする最高裁判決があります。

昭和55年11月27日の最高裁判決

死亡退職金の支給等を定めた特殊法人の規程に、死亡退職金の支給を受ける者の第一順位は内縁の配偶者を含む配偶者であって、配偶者があるときは子は全く支給を受けないこと、直系血族間でも親等の近い父母が孫より先順位となり、嫡出子と非嫡出子が平等に扱われ、父母や養父母については養方が実方に優先すること、死亡した者の収入によって生計を維持していたか否かにより順位に差異を生ずることなど、受給権者の範囲及び順位につき民法の規定する相続人の順位決定の原則とは著しく異なった定め方がされているというのであり、これによってみれば、右規程は、専ら職員の収入に依拠していた遺族の生活保障を目的とし、民法とは別の立場で受給権者を定めたもので、受給権者たる遺族は、相続人としてではなく、右規程の定めにより直接これを自己固有の権利として取得するものと解するのが相当であり、そうすると、右死亡退職金の受給権は相続財産に属さず、受給権者である遺族が存在しない場合に相続財産として他の相続人による相続の対象となるものではないというべきである。

2. 退職金規定に定めがない場合

退職金規定に何の定めもない場合は、死亡退職金が相続財産に含まれると判断される場合があります。なお、受給権者が被相続人本人となっている場合は、相続財産に含まれません。

いずれにせよ、退職金規定などに何の定めもない場合には、死亡退職金が相続財産に含まれるかどうかの判断が分かれることは珍しくありません。

もし、相続財産に含まれると判断された場合、死亡退職金を受け取ってしまうと相続を単純承認したことになり、あとから相続放棄することはできませんので要注意です。

これに対して、退職金規定に定めがなくても、相続財産に含まれないと判断できる場合は、相続放棄をしても退職金を受け取ることができます。

なお、退職金規定などで死亡退職金の受給権者の定めがない場合でも、法人が配偶者に支給した死亡退職金について「相続という関係を離れて・・・個人に支払われたもの」であるとし、相続財産性を否定した最高裁判決があります。

最高裁昭和62年3月3日判決

亡D（以下、Dという）が、財団法人E（以下、Eという）の理事長であったこと、Dの死亡当時、Eには退職金支給規程ないし死亡功労金支給規程は存在しなかったこと、Eは、Dの死亡後同人に対する死亡退職金として2,000万円を支給する旨の決定をしたうえDの妻である被上人にこれを支払ったことは、原審の適法に確定した事実であるところ、右死亡退職金は、Dの相続財産として相続人の代表者としての被上人に支給されたものではなく、相続という関係を離れてDの配偶者であった被上人個人に対して支給されたものであるとしてDの子である上告人らの請求を棄却すべきものとした原審の認定判断は、原判決挙示の証拠関係に照らし、正当として是認することができる。

取得した中古アパートをリ
フォームしたことにより耐
用年数が大幅に延びる場合

◇質 問◇

私は、本年3月、所有期間が10年を超える事業用土地を譲渡し、買換資産としてアパートを取得する予定で買換え承認申請書を提出しました。

そして、同年8月に中古のアパートを買い入れましたので、直ちにこれを全面リフォームして、近々賃貸する予定です。

ところで、この全面リフォームに掛かる費用は相当の額に達しますが、その結果、建物の耐用年数も大幅に延びるそうです。この場合、このリフォームに要した金額については、その建物の購入価額とともに買換資産の取得に要した金額として、事業用資産の買換えの特例の適用を受けることができるでしょうか。

(東京都・Y J氏)

◆回 答◆

基本的支出とは、資産の価値を高め、又はその耐久性を増すことになると認められる部分に対応する金額とされていますが、既に有する資産について、改良、改造等の基本的支出を行った場合には、その改良、改造等は、原則として租税特別措置法第37条第1項に規定する買換資産の取得には当たらないものとされています。

しかし、次に掲げる改良、改造等が買換資産の取得期間内に行われたものである場合には、その改良、改造等は同条第1項に規定する買換資産の取得に当たるものとして同項の規定を適用することができることに取り扱われています。

イ 新たに取得した買換資産について事業の用に供するためにする改良、改造が行われたとき（その取得の日から1年以内に行われるものに限ります）

ロ 上記イのほか、例えば、建物の増改築又は構築物の拡張若しくは延長等をする場合のように実質的に新たな資産を取得するものと認められる改良、改造が行われたとき

さて、ご質問の場合、上記イに該当すると考えられますので、全面リフォームに要した金額を、新たに取得した買換資産の取得価額に含めて、事業用資産の買換えの特例の適用を受けることができるものと考えます。

■資産の評価に関する税務

《定期金に関する権利の評価》

相続又は贈与等により「定期金に関する権利」なるものを取得した場合の評価法

◇質 問◇

本年8月に父が死亡し、私が相続により財産を取得することになりましたが、相続により取得する財産のなかに「定期金に関する権利」なるものが含まれていることがわかりました。この「定期金に関する権利」はどのように評価すればよいのでしょうか。

(東京都・KY氏)

◇回 答◇

現預金や金融資産等は100%評価されて相続税が課税されますが、定期金を受給する権利等の相続・贈与等については、受取総額より少ない金額で評価されていました。

しかし、平成23年4月1日以後に発生する相続・贈与等及び平成22年4月1日以後の契約等については、解約返戻金等で評価されることになり、評価減の効果がなくなりました。

「定期金給付契約」は、簡単にいうと、「定期的に分割でお金をもらえる契約」のことをいいます。

例えば、被相続人が保険会社と契約をしていて、自分が亡くなったら子供である相続人に1年間に100万円ずつ10年に渡って保険がおりる契約を結んでいたとします。1,000万円を一括で受け取る場合には、相続税評価はそのまま1,000万円となりますが、これを分割で受け取る場合には、相続税評価はいくらになるのでしょうか。具体的な評価方法については、「有期定期金」、「無期定期金」、「終身定期金」の3つの種類に応じて、以下の通りに定められています。

1. 有期定期金の相続税評価

有期定期金の相続税評価は、以下の(1)～(3)のうちいずれか多い金額となります。

- (1) 定期金給付契約に関する権利を取得した時においてその契約を解約としたならば支払われるべき解約返戻金の金額
- (2) 定期金に代えて一時金の給付を受けることができる場合には、定期金給付契約に関する権利を取得した時において一時金の給付を受けるとしたならば給付されるべき一時金の金額
- (3) 定期金給付契約に関する権利を取得した時におけるその契約に基づき定期金の給付を受けるべき残りの期間に応じ、その契約に基づき給付を受けるべき金額の一年当たりの平均額に、その契約に係る予定利率による複利年金現価率を乗じて得た金額

「有期定期金」とは、一定の期間に渡って金銭を受け取れる権利のことをいいます。

例えば、10年間にわたって毎年100万円ずつが受け取れる権利などです。ポイントは、「10年」といったように受け取れる期間に制限があるということです。

有期定期金の具体的な相続税評価は、前述のとおり、「解約返戻金の金額」、「一時金の金額」、「給付を受けるべき金額の一年当たりの平均額に、その契約に係る予定利率による複利年金現価率を乗じて得た金額」の3つを比較し一番大きい金額となります。

「解約返戻金の金額」とはその名のとおり、この定期金給付契約を相続した相続人が契約を解約した場合に、金銭で受け取れる解約返戻金の金額のことをいいます。

「一時金の金額」とは、この定期金給付契約を相続した相続人が分割で受け取るのではなく一時金として受け取ることを選択できる場合に、一時金として受け取れることができる金額のことをいいます。通常、前述の解約返戻金の金額と大きく異なることはないです。

「給付を受けるべき金額の1年当たりの平均額」とは、給付を受けるべき金額の1年当たりの平均額とは、今後受け取れる金銭の総額を受け取れる期間で割った金額です。

例えば、1,000万円を今後10年で受け取れるような契約内容の場合は、 $1,000万円 \div 10年 = 100万円$ ということになります。

「予定利率」とは、当該保険契約の運用利回りのことをいいます。この予定利率に応じて分割で受け取る場合と一時金で受け取る場合の金額の差を保険会社が計算しています。

この予定利率の確認方法は契約先である保険会社に尋ねる以外に知るすべはありません。

ただ、文書で回答を求めると、どの保険会社もきちんと回答はしてもらえます。

「複利年金原価率」は、一定の金銭に対して、それを定期的に積み立てて一定の利回りで複利運用することが終了した場合の総額の現在価値を求める率のことをいいます。

2. 無期定期金の相続税評価

無期定期金の相続税評価は、以下の(1)～(3)のうちいずれか多い金額となります。

- (1) 定期金給付契約に関する権利を取得した時においてその契約を解約するとしたならば支払われるべき解約返戻金の金額
- (2) 定期金に代えて一時金の給付を受けることができる場合には、定期金給付契約に関する権利を取得した時において一時金の給付を受けるとしたならば給付されるべき一時金の金額
- (3) 定期金給付契約に関する権利を取得した時における、その契約に基づき給付を受けるべき金額の一年当たりの平均額を、その契約に係る予定利率で除して得た金額

「無期定期金」とは、永久（無期）に定期金の給付を受けられる権利のことをいいます。現実的には、まず存在しないと思われます。

無期定期金の具体的な評価方法は、上記の「有期定期金」の相続税評価方法と似ていますが、(3)の部分のみ異なりますので注意が必要です。

3. 終身定期金の相続税評価

終身定期金の相続税評価は、以下の(1)～(3)のうちいずれか多い金額となります。

- (1) 定期金給付契約に関する権利を取得した時においてその契約を解約するとしたならば支払われるべき解約返戻金の金額

- (2) 定期金に代えて一時金の給付を受けることができる場合には、定期金給付契約に関する権利を取得した時において一時金の給付を受けるとしたならば給付されるべき一時金の金額
- (3) 定期金給付契約に関する権利を取得した時におけるその目的とされた者に係る余命年数に応じ、その契約に基づき給付を受けるべき金額の一年当たりの平均額に、その契約に係る予定利率による複利年金現価率を乗じて得た金額

「終身定期金」とは、亡くなるまで定期金の給付を受けられる権利のことをいいます。この権利を取得した人が長生きをすればするほど得になる仕組みの契約となっています。

終身定期金の具体的な相続税評価方法は、前述のとおり「解約返戻金の金額」、「一時金の金額」、「余命年数に応じ、その契約に基づき給付を受けるべき金額の一年当たりの平均額に、その契約に係る予定利率による複利年金現価率を乗じて得た金額」のうち、一番大きい金額となります。

主な年齢の平均余命とその伸び

年 齢	男			女		
	令和3年	令和2年	前年との差	令和3年	令和2年	前年との差
0歳	81.47	81.96	△0.09	87.57	87.71	△0.14
5	76.67	76.76	△0.09	82.76	82.90	△0.14
10	71.70	71.78	△0.08	77.78	77.93	△0.15
15	66.73	66.81	△0.08	72.81	72.95	△0.14
20	61.81	61.90	△0.09	67.87	68.01	△0.14
25	56.95	57.25	△0.09	62.95	63.09	△0.14
30	52.09	52.18	△0.09	58.03	58.17	△0.13
35	47.23	47.33	△0.10	53.13	53.25	△0.12
40	42.40	42.50	△0.09	48.24	48.37	△0.13
45	37.62	37.72	△0.11	43.39	43.52	△0.13
50	32.93	33.04	△0.11	38.61	38.75	△0.14
55	28.39	28.50	△0.11	33.91	34.06	△0.14
60	24.02	24.12	△0.11	29.28	29.42	△0.14
65	19.85	19.97	△0.11	24.73	24.88	△0.14
70	15.96	16.09	△0.13	20.31	20.45	△0.14
75	12.42	12.54	△0.12	16.08	16.22	△0.14
80	9.22	9.34	△0.12	12.12	12.25	△0.13
85	6.48	6.59	△0.10	8.60	8.73	△0.13
90	4.38	4.49	△0.11	5.74	5.85	△0.12

(単位：年)

参照条文等＝相法24①一～四、25一、二、改正法附則1、30、32①②、
改正相令附則2①②③、

◎読者からの緊急相談◎

相続を放棄した代襲相続人 である孫が被相続人である 祖母から遺贈を受ける場合

—◇質 問◇—

代襲相続人である孫が、相続開始後3か月以内に正式な手続により、相続を放棄しました。

その後、この孫は、被相続人である祖母から遺贈を受けることになりましたので、相続税が課税されることになりました。この場合にも、相続税の2割加算の規定が適用されるのでしょうか。

(東京都・NKさん)

—◆回 答◆—

被相続人（財産を遺して亡くなった人）が死亡した場合に、被相続人に子がいる場合には子が法定相続人となります。

被相続人が死亡した時に、子が既に死亡して孫がいた場合には孫が子に代わって相続人となります。

代襲相続とは、被相続人が死亡した時に本来相続人となるはずであった人が既に死亡するなどをしていた場合に、その子などが代わって相続する制度のことをいいます。

新たに相続人となった人を代襲相続人といいます。また、死亡した相続人を被代襲者といいます。

代襲相続人となる範囲は、次の2つのいずれかの場合です。

- ① 死亡した相続人の直系卑属（子や孫）の場合
- ② 死亡した兄弟姉妹の子の場合

相続又は遺贈により財産を取得した者が、被相続人の一親等の血族（被相続人の直系卑属がその被相続人の養子となっている場合を除きます）及び配偶者以外の者である場合には、その者の相続税額に20%相当額を加算することとされています。しかし、孫等が代襲相続人となっている場合には、その者についても一親等の血族として取り扱われることになります。

さて、ご質問についてですが、お孫さんは代襲相続人となり得る者ですが、相続を放棄したことによって代襲相続人とはなりません。したがって、このお孫さんは一親等の血族に含めて取り扱うことはできず、本来の二親等の血族として相続税の2割加算の規定が適用されることになるものと考えます。

参照条文等＝相法18①②

■判・審判事例特報

請求人が購入した電子マネーの購入対価について、その一部は売上原価として損金の額に算入される

----- 全部取消し -----

〔国税不服審判所＝令和４年８月４日
・裁決〕

問題 《事 実》

使途が不明であるから損金の額に算入されないとして、法人税等の更正処分

(1) 事案の概要

請求人が、電子マネーの購入金額を売上原価として損金の額に算入したことについて、原処分庁が、その使途が不明であるから損金の額に算入されないなどとして、法人税等の更正処分等をしたところ、請求人が、当該電子マネーは関連会社に譲渡されており、売上げも計上されていることから売上原価として損金の額に算入されるものであるなどとして、原処分の一部の取消しを求めた。

(2) 関係法令

法人税法第22条第1項は、内国法人の各事業年度の所得の金額は、当該事業年度の益金の額から当該事業年度の損金の額を控除した金額とする旨規定し、同条第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、①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（第1号）、②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（第2号）、③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（第3号）とする旨規定している。

(3) 基礎事実

イ 請求人について

請求人は、情報処理・情報提供サービスに関する調査及びコンサルティング業務、広告代理業、日用品雑貨の販売並びに不動産の賃貸等を目的とする法人である。

なお、請求人の取締役及び株主は、H（以下、本件代表者という）のみである。

ロ K社について

K社は、各種デジタルコンテンツの企画、制作、販売及び配信サービス、インターネット広告配信事業並びに通信販売業等を行うことを目的とする法人である。なお、K社の代表取締役は、本件代表者である。

ハ 請求人の事業について

請求人の平成31年1月1日から同年2月28日までの事業年度（以下、31年2月期という）の法人税の確定申告書に添付された法人事業概況説明書には、①事業内容は、情報サービス業（主としてインターネット広告）、卸売業（EC）、不動産業である旨、②売上原価として、棚卸高のほか、外注費等がある旨、③従業員等は本件代表者以外はいない旨、それぞれ記載されている。

ニ 請求人の電子マネーの購入について

(イ) 購入した電子マネー

請求人は、L社から以下のAないしCの電子マネーを、M社、N社及びP社（以下、M社及びN社と併せてP社等という）から以下のCの電子マネーをそれぞれ購入した。

A Q

Qとは、R社が発行する資金決済に関する法律第3条《定義》第5項に規定する第三者型前払式支払手段である。

Qは、コンビニエンスストア等やインターネット上で購入でき、Q加盟店で電子書籍等の購入又はオンラインゲームや動画視聴等を利用する際に、Qの購入時に交付される〇〇〇〇〇IDを入力することにより、購入代金等を支払うことができるものである。

B S

Sとは、T社が発行する資金決済に関する法律第3条第5項に規定する第三者型前払式支払手段である。

Sは、コンビニエンスストア等で購入又はインターネット上でウォレットにチャージすることができ、S加盟店で電子書籍等の購入又はオンラインゲームや動画視聴等を利用する際に、Sの購入時に交付される〇〇〇〇番号を入力することにより、購入代金等を支払うことができるものである。

C U

Uとは、V社が発行する資金決済に関する法律第3条第5項に規定する第三者型前払式支払手段である。

Uは、コンビニエンスストア等で購入でき、Xのウェブサイトにおいて商品等を購入する際に、Uの購入時に交付等される〇〇〇〇番号をXのアカウントで入力することにより、購入代金を支払うことができるものである（以下、請求人が購入したUを本件Uといい、請求人が購入したQ及びSと併せて本件各電子マネーという。また、上記Aの〇〇〇〇ID、同Bの〇〇〇〇番号、上記の〇〇〇〇番号を併せて本件ID等という）。

(ロ) 本件各電子マネーの購入に係る経理処理

請求人は、本件各電子マネーの購入金額の税抜金額を売上原価として、別表1（省略）の「外注費計上額」欄のとおり、請求人の総勘定元帳の外注費勘定に計上した（以下、当該計上額を本件各外注費という）。

ホ 請求人の卸売業（EC）について

(イ) 請求人の卸売業（EC）の流れ

請求人は、商品を仕入れ、K社に販売しているが、これは請求人が商品の実物を移動させるのではなく、請求人の仕入れ及び販売はインターネット上で行う、いわゆる電子商取引の形態で行われている。

具体的な商品の流れとしては、①請求人が仕入れた商品（以下、請求人が商品を仕入れる取引を本件各商品仕入取引といい、本件各

商品仕入取引に係る各商品を本件各仕入商品という）は、仕入先からK社のe事業所に直接納入され、②K社は、それをインターネット上のヤフーショッピングサイト内にある「Y」という店舗名で一般顧客に販売し、K社のe事業所から発送している。

(ロ) 本件各商品仕入取引に係る経理処理等

請求人は、本件各商品仕入取引について、別表2（省略）－1ないし2－5のとおり、請求人の総勘定元帳の仕入高勘定（以下、本件各仕入高勘定という）に、本件各仕入商品の購入額の税抜金額相当額（以下、本件各仕入高という）の月ごとの合計額を、その月の最終日に計上し、仕入れの相手先の名称として「相手科目 部門」欄に「長期借入金 H」又は「補助」欄に「H」と、「摘要」欄には「Y仕入〇月分」等と記載した。

また、本件各仕入商品の購入に係る本件代表者からの請求書（以下、本件各請求書という）には、購入対価の合計額のみが記載され、「添付明細書の通りご請求いたします。」との記載はあるものの、本件各仕入商品の商品内容、購入年月日、購入金額等が分かる明細書は添付されていない。

(4) 争点

本件各外注費は、本件各事業年度の損金の額に算入されるか否か

請求人の主張

請求人が購入し、請求人において一切費消せずにK社に納入し譲渡している

以下のとおり、本件各外注費は本件各事業年度の損金の額に算入される。

イ 本件各電子マネーは、請求人が購入し、請求人において一切費消せずにK社に納入し、譲渡している。

そうすると、本件各外注費は、K社に対する本件各電子マネーの売上げとして計上された収益に係る売上原価に該当する。

また、当該売上げに対応する売上原価は本件各外注費以外一切計上していない。

ロ 本件各電子マネーがK社に納入されていることが分かる「メールの写し」及びK社で使用されたことが分かる「管理台帳」を証拠として提出しており、本件各電子マネーをK社に譲渡していることは明らかである。

原処分庁の主張

本件各電子マネーは、その具体的な使途やその使用時期が明らかではない

以下のとおり、本件各外注費は本件各事業年度の損金の額に算入されない。

イ 本件各電子マネーは、請求人の業務との関連性を有する用途に使用された事実を確認することもできないことから、その具体的な使途やその使用時期が明らかではないため、本件各外注費の費途は不明であるといわざるを得ない。

ロ 請求人が、K社に本件各電子マネーを譲渡したことを明らかにできる具体的な証拠書類は確認されないから、本件各外注費が売上原価に該当するとは認められない。

■ 結 論

《 裁 決 》

L 社購入電子マネーはK社に譲渡した 棚卸資産に係る取得価額と認められる

本件各外注費は、本件各事業年度の損金の額に算入されるか否かについて

イ 法令解釈

法人税法第22条第1項は、内国法人の各事業年度の所得の金額は、当該事業年度の益金の額から損金の額を控除した金額とする旨規定し、同条第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、同項第1号の当該事業年度の収益に係る売上原価等の額、同項第2号の販売費、一般管理費その他の費用の額、及び同項第3号の損失の額で資本等取引以外の取引に係るものとする旨規定している。

当該各規定に照らせば、内国法人の所得金額の計算上、損金の額に算入することができる支出は、当該法人の業務の遂行上必要と認められるものでなければならないというべきであり、支出のうち、費途の確認ができず、業務との関連性の有無が明らかではないものについては、損金の額に算入することができないというべきである。

ロ 認定事実

請求人提出資料、原処分関係資料並びに当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) 請求人はパソコンを所有していないため、請求人の電子メールによる取引については、本件代表者がK社の従業員に指示し、同従業員がK社の所有するパソコンにより、

本件代表者が取得した「〇〇@〇〇」のメールアドレス（以下、本件メールアドレスという）を使用して行われていた。

(ロ) L 社から購入した本件各電子マネー

A 本件代表者は、K社の従業員である電子マネー取引グループのリーダー（以下、電子マネー取引グループリーダーという）に、請求人が購入する電子マネーの種類、時期及び金額を指示し、電子マネー取引グループリーダーは、L社に対して請求人の名称を用いて、本件各電子マネーを注文した。

そして、本件代表者は、K社の経理業務を担当する従業員（以下、本件経理担当者という）に、上記の注文に係る購入代金を請求人の預金口座からL社へ支払うよう指示し、当該指示を受けた本件経理担当者が、請求人の預金口座からL社が指定した預金口座へ本件各電子マネーの購入代金を振り込んだ。

B L 社は、上記Aの注文を受けた本件各電子マネーの購入代金の入金を確認した後、本件メールアドレスに、要旨以下の内容を記載したメール（以下、本件メールという）を送信した。

(A) 宛名として、「H G（請求人）様」

(B) 請求人が購入した電子マネーの種類

(C) 請求人が購入した電子マネーの本件ID等

(D) 請求人が購入した電子マネーの額面金額

(E) 額面金額に対する割引率及び割引後の購入金額

C 本件メールは、上記(イ)及び(ロ)のBのとおり、K社のパソコンで受信され、電子マネー取引グループリーダーは、本件メールに記載された本件各電子マネー（以下、本件各電子マネーのうちL社から購入したもの

をL社購入本件各電子マネーという)のうち、Q及びS(以下、これらを併せて本件Q等という)について、Qの〇〇〇〇ID及びSの〇〇〇〇番号(以下、これらを併せて本件Q等IDという)ごとに記載した管理表(以下、本件管理表という)をK社のパソコンで作成し、本件Q等IDごとに、残高及び使用事績を管理していた。

なお、本件管理表には要旨以下の内容が記載されている。

- (A) 本件Q等IDを本件管理表に記載した日
 - (B) 本件Q等を使用するK社のパソコンの端末番号
 - (C) 本件Q等ID
 - (D) 本件Q等の額面金額
 - (E) 本件Q等の使用事績
 - (F) 本件Q等の残高がなくなったことの確認事績
- D また、L社購入本件各電子マネーのうち、本件Uについては、本件代表者が電子マネー取引グループリーダーに指示して購入日当日に全額使用していたため、管理表は作成していない。
- E K社は、K社の業務として行っている自身の運営するサイトでの電子書籍の購入等の際、日常的に電子マネーを使用していた。
- (ハ) P社等から購入した本件U
- A 本件代表者は、請求人がP社等から本件Uを購入するために、P社等のインターネットのサイト上に設定した請求人名義の各口座(以下、本件各サイト設定口座という)に、本件経理担当者に指示して、あらかじめ上記購入に必要な金額を請求人の預金口座から入金させた。
- B 本件代表者は、本件各サイト設定口座のID及びパスワードの管理を自身で行っていた。

また、P社等から本件Uを購入する際には、購入する都度、本件代表者が、電子マネー取引グループリーダーに購入金額等を指示し、上記Aで入金した資金を使って購入した。

- C P社等から購入した本件Uについては、〇〇〇番号や使用事績等を管理する証ひょう類を作成していなかった。

(ニ) 請求人の売上げに係る経理処理等

本件経理担当者は、本件代表者の指示を受け、K社に対する請求書を作成の上、売上高として請求人の総勘定元帳に計上し、請求人は、請求日付の翌月に請求人名義の預金口座に当該請求額の支払を受けた。

なお、上記のK社に対する請求書には、「明細」欄に「広告掲載費 電子マネーユーザー獲得パック」、「〇〇ネットワーク課金ありメニュー」、「Qユーザー獲得パック〇月分」などと記載されているが、これらは、K社において電子マネーを使用して行う広告事業の業務名であり、請求人が行った業務名ではない。

ハ 検討

(イ) はじめに

本件各外注費が請求人の所得金額の計算上、損金の額に算入されるためには、上記イのとおり、本件各外注費が請求人の業務の遂行上必要と認められるものでなければならないことから、費途の確認ができず、請求人の業務との関連性の有無が明らかではないものについては、損金の額に算入することができないこととなる。

この点、請求人の主張のとおり、請求人が本件各電子マネーをK社に譲渡したのであれば、本件各外注費は請求人の業務の遂行上必要と認められ、その金額は譲渡した棚卸資産

に係る取得価額に該当することから、法人税法第22条第3項第1号に規定する収益に係る売上原価として損金の額に算入されることとなる。

そこで、以下においては、本件各電子マネーが請求人からK社に譲渡されたか否かについて、検討を行うこととする。

(ロ) L社購入本件各電子マネーについて

本件各電子マネーは本件ID等があれば使用することができるので、請求人は、上記ロの(ロ)のBのとおり、本件ID等が記載された本件メールを受信したことにより、L社購入本件各電子マネーを取得した。

そして、上記ロの(ロ)のCのとおり、K社の電子マネー取引グループリーダーは、自社のパソコンで受信した本件メールに記載された本件Q等について、本件Q等IDごとに記載した本件管理表を作成し、本件Q等IDごとに残高及び使用実績を管理していたところ、同Cの(E)及び(F)のとおり、本件管理表には、本件Q等の使用実績及び残高がなくなったことの確認実績が記載されていることからすれば、K社が本件Q等を使用していた事実が認められる。

そうすると、請求人が取得した本件Q等は、取得と同時にK社に引き渡されたことに加え、現にK社において使用されていたことからしても、請求人からK社に譲渡されたと認められる。

一方、L社購入本件各電子マネーのうち本件Uについては、上記ロの(ロ)のDのとおり、管理表を作成していないから、K社において使用されたという事実は確認できないが、K社のパソコンで受信された本件メールに〇〇〇番号が記載されており、K社において本件Uを自由に使用することができる状態にあったことからすると、本件Uについても、請求

人の取得と同時にK社に引き渡された、すなわち譲渡されたと認められる。

したがって、L社購入本件各電子マネーについては、請求人が購入と同時にK社に譲渡したと認められる。

ところで、上記ロの(ニ)のとおり、請求人はK社宛に請求書を発行して売上げを計上し、これに係る金銭も受領しているが、当該請求書にはK社において電子マネーを使用して行う広告事業の業務名が記載されており、請求人が計上した売上げが、K社にL社購入本件各電子マネーを譲渡したことによるものであると確認することはできない。しかしながら、パソコンもなく、従業員もいない請求人がK社のために電子マネーを使用した広告事業の業務等を行っていたとは認め難く、上記のとおり、請求人はK社にL社購入本件各電子マネーを譲渡したと認められる以上、請求人が当該請求書に基づき計上した売上げは、K社にL社購入本件各電子マネーを譲渡したことによるものと認めざるを得ず、L社購入本件各電子マネーの取得価額は、この売上げに係る売上原価であるといえる。

(ハ) P社等から購入した本件Uについて

上記ロの(ハ)のA及びBのとおり、請求人がP社等から本件Uを購入していた事実は認められるものの、同Cのとおり、〇〇〇番号や使用実績等を管理する証ひょう類を作成しておらず、K社においてメール等により本件Uを使用するために必要な〇〇〇番号を把握していたことや、K社が使用したことを示す客観的証拠はないから、請求人がP社等から購入した本件UをK社に譲渡したと認めることはできない。

また、請求人において、P社等から購入した本件Uを請求人の業務に使用した客観的証

拠もないので、その費途は不明であるといわざるを得ない。

(二) 小括

上記(ロ)のとおり、本件各外注費のうち、L社購入本件各電子マネーに係る部分の金額は、K社に譲渡した棚卸資産に係る取得価額と認められるから、売上原価の額に該当し、本件各事業年度の損金の額に算入される。

なお、上記《基礎事実》のニの(ロ)のとおり、請求人は本件各外注費を消費税抜きで計上しているが、本件各電子マネーの譲渡は消費税法第6条《非課税》第1項に規定する非課税取引に該当するので、法人税法第22条第3項第1号に規定する収益に係る売上原価の額として本件各事業年度の損金の額に算入されるのは、消費税込みの金額となる。

一方、P社等から購入した本件Uについては、上記(ハ)のとおり、その費途が確認できず、請求人の業務との関連性の有無が明らかでないことから、本件各外注費のうち、P社等から購入した本件Uに係る部分の金額は、本件各事業年度の損金の額に算入されないこととなる。

ニ 原処分庁の主張について

原処分庁は、上記《原処分庁の主張》欄のとおり、本件各電子マネーが請求人の業務との関連性を有する用途に使用された事実を確認することはできず、また、請求人がK社に本件各電子マネーを譲渡したことは確認できないから、本件各外注費は損金の額に算入されない旨主張する。

しかしながら、L社購入本件各電子マネーについては、上記ハの(ロ)のとおり、請求人が購入と同時にK社に譲渡したと認められるから、原処分庁の主張には理由がない。

ホ 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、請求人が購入した本件各電子マネーは、全てK社に譲渡しており、本件各外注費は損金の額に算入される旨主張する。

しかしながら、本件各電子マネーのうち請求人がP社等から購入したものについては、上記ハの(ハ)のとおり、K社に譲渡したと認めるに足る客観的証拠はなく、また、その費途は明らかではないと認められることから、請求人の主張には理由がない。

(3) 本件各更正処分の適法性について

上記のとおり、本件各外注費に計上した金額のうち、L社購入本件各電子マネーに係る金額に消費税相当額を加算した金額は、売上原価の額として本件各事業年度の損金の額に算入され、その他の金額については損金の額に算入されない。これを前提として、請求人の本件各事業年度の法人税の所得金額及び納付すべき税額を計算すると、「審判所認定額」の各金額のとおりであると認められる。

そして、本件法人税各更正処分のその他の部分について、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。

参照条文等＝法人税法第22条

◇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。

2024年度概算要求 過去最大114兆円

財務省は、各省庁が提出した2024年度予算の概算要求額を発表した。一般会計の要求総額は114兆3,852億円で、2022年度の111兆6,559億円を上回り、過去最大を更新した。高齢化に伴う社会保障費や防衛力強化のための防衛費が増えた。詳細が決まっていない少子化対策など、金額を示さない「事項要求」もあることから、年末に決まる2024年度予算案の総額は、新型コロナウイルス対策などもあって過去最大になった2023年度の114兆3,812億円を上回る可能性がある。

省庁別では、医療や年金などの社会保障を担当する厚生労働省が、2023年度予算比5,866億円増の33兆7,275億円で最大だった。こども家庭庁は一般・特別会計の合計で781億円増の4兆8,885億円を要求した。少子化対策の目玉となる児童手当の拡充に加え、今後3年間で取り組む「こども・子育て支援加速化プラン」も事項要求とした。

防衛力の強化を進めている防衛省は、2023年度予算比9,170億円増の7兆7,050億円を求めた。敵のミサイルを迎撃するイージス・システム搭載艦の建造費などを盛り込んだ。

国の借金の元利返済に充てる国債費も、長期金利上昇の影響で利払いがかさむことから増加する。前年度予算比2兆8,921億円増の28兆1,424億円を見込んだ。

賃上げなど岸田文雄政権が重視する政策に優先的に予算措置を構じる「重要政策推進枠」には、総額4兆1,554億円の要求があった。各省庁の裁量で決められる経費を削減すると、それを超える分の予算を要求できる仕組みで、戦略的な予算配分を進める狙いがある。だが、重要政策とは関係性の薄いものも多く含まれる傾向にあり、今後の予算編成過程で精査を進めることになる。

2024年度予算案には事項要求分も上積みされることになる。各省庁は少子化対策のほか、大阪・関西万博の関連経費▽エネルギー価格・物価の高騰対策▽ウクライナへの緊急支援——などを求めた。鈴木俊一財務相は閣議後の記者会見で「潜在成長率の引き上げや社会課題の解決に重点を置いた、メリハリの利いた予算編成を行う」と述べている。

