

《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 《相続債務》
 - ▼内縁の妻（夫）が遺言や死因贈与などで遺産を相続した場合の課税関係について …… 2
- シリーズ譲渡に関する税務 《特定の事業用資産の買換えの特例》
 - ▼買手が現れればすぐに立ち退くという条件で一時的に貸し付けている宅地を譲渡 …… 4
- 資産の評価に関する税務 《宅地の評価》
 - ▼相続により取得した宅地の近辺には寺があり墓地があるが墓地には隣接していない …… 8

□判・審判事例特報

持分会社の社員の死亡退社に伴う持分払戻請求権の価額相当額のうち、出資した金額を超える部分はみなし配当に該当する …… 10

- ニュース
 - 国交省／地方圏も31年ぶりにプラス／基準地価、2年連続で上昇 …… 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

《相続税の納税義務者》

内縁の妻（夫）が遺言や死
因贈与などで遺産を相続し
た場合の相続税の課税関係

◇ 質 問 ◇

内縁の妻（夫）であっても、遺言や死
因贈与などで遺産をもらった場合は、相
続税を納める必要があるそうですが、内
縁の妻（夫）が遺産をもらった場合の相
続税については、戸籍上の配偶者とはど
のような点が異なりますか。

（東京都・TK氏）

◆ 回 答 ◆

民法では、内縁の妻（夫）に遺産を相続する権利は認められていません。どれほど長い期間生活を共にしていても、法律上の婚姻関係がない限り遺産をもらうことはできません。ただし、次のような場合は、内縁の妻（夫）であっても遺産をもらうことができます。

① 内縁の妻（夫）に相続させることが遺言に記載されていた

亡くなった人が生前に遺言を作成して内縁の妻（夫）に遺産を相続させることを書いておけば、内縁の妻（夫）は遺産をもらうことができます。

② 死因贈与契約を結んでいた

生前に死因贈与の契約を結んでおくと、内縁の妻（夫）は遺産をもらうことができます。

③ 特別縁故者として相続財産分与を受ける

亡くなった人に法定相続人がいない場合や法定相続人が全員相続放棄したような場合には、特別縁故者への相続財産分与が認められます。特別縁故者は亡くなった人と生計を共にしていた人や亡くなった人の療養看護に努めた人などがあてはまり、内縁の妻（夫）も含まれます。

④ 内縁の妻（夫）が生命保険の受取人になっていた（生命保険の保険金は厳密には遺産ではありませんが、ここでは遺産と同じ性質のものとしてご説明します）

内縁の妻（夫）が生命保険の受取人になれば、夫の死亡時に保険金を受け取ることができます。保険金は受取人固有の財産であり、原則として相続人と分け合う必要はなく遺留分算定の対象にもなりません。ただし、内縁の妻（夫）が生命保険の受取人になることは難しいのが実情です。

内縁の妻（夫）であっても、遺言や死因贈与などで遺産をもらった場合は、相続税を納める必要があります（保険金を受け取った場合も同様です）が、内縁の妻（夫）が遺産をもらった場合の相続税について、戸籍上の配偶者とは次のような点が異なります。

① 配偶者の税額軽減が受けられない

配偶者の税額軽減は、配偶者が相続した遺産のうち法定相続分または1億6,000万円までは相続税がかからないという制度です。亡くなった人の財産形成に寄与してきたことや、残された配偶者の生活保障を考慮したものです。

ただし、配偶者の税額軽減を受けられるのは戸籍上の配偶者に限られ、内縁の妻（夫）は税額軽減を受けることができません。内縁の妻（夫）が受け取った遺産はすべて相続税の課税対象になります。

② 小規模宅地等の特例が適用できない

小規模宅地等の特例では、亡くなった人の自宅の土地や事業用地の相続税評価額を最大80%引き下げることができます。相続人の生活基盤を保護するための特例で、配偶者が自宅の土地を相続した場合は、所有や居住の条件がないなど特に優遇されています。

小規模宅地等の特例が適用できるのは親族が相続した場合に限られ、内縁の妻（夫）は適用することができません。したがって、遺言などで内縁の妻（夫）が土地をもらったとしても評価額を引き下げることができません。

③ 生命保険金等の非課税限度額が適用できない

相続人全員が受け取った保険金の総額のうち「500万円×法定相続人の数」の金額までは相続税がかかりません。この金額を生命保険金等の非課税限度額といいます。

生命保険金等の非課税限度額が適用できるのは相続人が受け取った保険金だけであり、内縁の妻（夫）が受け取った保険金には適用できません。内縁の妻（夫）が受け取った保険金はすべて相続税の課税対象になります。

④ 障害者控除が受けられない

障害者が遺産を相続して相続税を納める場合は、「85歳になるまでの年数×10万円」（特別障害者は85歳になるまでの年数×20万円）を税額から差し引くことができます。ただし、障害者控除の対象は法定相続人であり、内縁の妻（夫）が障害者であったとしても障害者控除を受けることはできません。

⑤ 税額は2割加算される

内縁の妻（夫）が遺産をもらったときの相続税は通常の税額の1.2倍になります。これは内縁の妻（夫）だけ加算されるわけではなく、配偶者と一親等以内の血族以外の人、つまり孫や兄弟姉妹であっても2割加算されます。

遺産は本来、戸籍上の配偶者や子供、両親が相続するものであり、それ以外の方が遺産をもらうことは偶然性が高いという考え方から税額が加算されています。

■ シリーズ譲渡に関する税務

《特定の事業用資産の買換えの特例》

買手が現れればすぐに立ち退くという条件で一時的に貸し付けている宅地を譲渡

◇ 質 問 ◇

私は、K区に所有する宅地をとある不動産屋を通じて売りに出していますが、なかなか買手が見つからない状態です。そこで、遊ばせておくのも何ですから、約3か月前から、買手が現れればすぐに立ち退くことを条件として、知人の会社に資材置場として世間相場の賃料で貸し付けています。

特定の事業用資産の買換えの特例は、事業の用に供している資産を譲渡した場合ばかりでなく、事業に準ずるものの用に供されている資産の譲渡についても適用されるとのことですが、この宅地を譲渡した場合には事業に準ずるものの用に供している資産を譲渡したことになるのでしょうか。

なお、権利金等を一時貸しのため授受していません。

(東京都・YH氏)

◆ 回 答 ◆

特定の事業用資産の買換え特例は、事業の用に供している特定の資産を譲渡し、所定の期間内に特定の資産を取得して、その取得の日から1年以内に当該取得資産を事業の用に供する場合に適用されます。特定の事業用資産の譲渡をして、事業用の買換え資産を期限内に取得した場合、当該譲渡による収入金額の70%~80%を超える金額に相当する金額の譲渡があったものとされます(譲渡収入金額 \leq 買換え資産の取得価額の場合)。

この特例を受けるには、次の要件すべてに当てはまる必要があります。

- (1) 買換えのために売る資産(譲渡資産)と買う資産(買換え資産)は、共に事業用のものに限られます。
- (2) 譲渡資産と買換え資産とが、一定の組合せに当てはまるものであることです。

この組合せの代表的なものとして、次のものがあります。

- ① 東京都の23区、大阪市などの既成市街地等内にある事業所として使用されている建物(事務所・店舗は除外)又はその敷地用の土地で、その譲渡の日の属する年の1月1日において所有期間が10年を超えるものを令和5年12月31日(法人は令和5年3月31日)までに譲渡して、既成市街地等以外にある事業用の土地や建物を取得する場合(1号買換え)。

※ なお、1号買換えについては、廃止とされております。

② 譲渡の日の属する年の1月1日において所有期間が10年を超える国内にある事業用の土地等や建物を令和8年3月31日までに譲渡して、国内にある土地等、建物又は構築物を取得する場合(4号買換え(旧6号買換え))。なお、土地等への買換えの場合は、「事務所等の一定の建築物等の敷地の用に供されているもののうちその面積が300m²以上の土地に限定」されます。

また、4号買換え(旧6号買換え)については、平成27年1月1日以後の買換えから、買換資産の範囲から機械装置及びコンテナ用貨車の敷地が除外され、平成27年8月10日以後の買換えから、集中地域以外の地域(東京23区及び首都圏近郊整備地帯等を除いた地域)から、集中地域(東京23区を除く首都圏既成市街地、首都圏近郊整備地帯、近畿圏既成都市区域、名古屋市の一部)への買換えの場合の課税繰延べ割合が75%に、東京23区への買換えの場合の課税繰延べ割合が70%に縮減されましたのでご注意ください。

(3) 買換資産が土地であるときは、取得する土地の面積が、原則として譲渡した土地の面積の5倍以内であることです。この5倍を超えると、超える部分は特例の対象となりません。

(4) 資産を譲渡した年か、その前年中、あるいは譲渡した年の翌年中に買換資産を取得すること(法人の場合は、売却した事業年度を基準としてその前後各1年です)です。

なお、前年中に取得した資産などを買換資産とするためには、取得した年の翌年3月15日までに「先行取得資産に係る買換えの特例の適用に関する届出書」を税務署長に提出しておく必要があります。

また、譲渡した翌年中に買換資産を取得する予定の場合には、譲渡年分の確定申告書に「買換資産の明細書」を添付し、翌年以降に取得する見込みである資産につき見積額で取得したものとして譲渡所得の計算をします。実際に取得した資産の取得価額等が見積額と異なるときであっても、特例の適用は認められます。

(5) 事業用資産を取得した日から1年以内に事業に使うことです。なお、取得してから1年以内に事業に使用しなくなった場合は、原則として特例は受けられません。

この特例の適用を受けた場合の譲渡所得の金額は、原則として次の算式によって計算します。

※ 課税の繰延べ割合は80%とします。

(1) 譲渡資産の譲渡価額 ≤ 買換資産の取得価額の場合

収入金額 =

譲渡資産の譲渡価額 × 20%

必要経費 =

(譲渡資産の取得費 + 譲渡費用) × 20%

課税される譲渡所得の金額 =

収入金額 - 必要経費

(2) 譲渡資産の譲渡価額 > 買換資産の取得価額の場合

収入金額 =

譲渡資産の譲渡価額 - 買換資産の取得価額 × 80%

必要経費 =

(譲渡資産の取得費 + 譲渡費用) × (収入金額 ÷ 譲渡資産の譲渡価額)

課税される譲渡所得の金額 =

収入金額 - 必要経費

事業用資産の買換えの特例を受ける場合には、その買換資産の取得価額は、譲渡した資産の取得費を基にして計算します。

したがって、買換資産が建物や機械装置である場合のその減価償却費は、買換資産を実際に購入した価額などではなく譲渡した資産から引き継いだ取得価額を基として計算することになります。

また、個人が特定非常災害の被害者の権利利益の保全等を図るための特別措置に関する法律の規定による災害に基因するやむを得ない事情がある場合で、一定の要件を満たしたときは上記②の適用を受けることができます。

ところで、特定の事業用資産の買換えの特例の対象となる譲渡資産又は買換資産は、事業の用に供するもののほか事業に準ずる一定のものの用に供するものも含まれます。ここでいう事業に準ずる一定の範囲のものとは、事業と称するに至らない不動産又は船舶の貸付けその他これに類する行為で、「相当の対価を得て継続的に行われているもの」をいい、その判定は次により行われることとなります。

イ 相当の対価

- 1 その貸付け等の用に供している資産の減価償却費の額（その資産の取得につき租税特別措置法第37条第1項（同条第3項及び第4項において準用する場合を含みます）の規定の適用を受けているときは、同法第37条の3第1項の規定により計算された引継ぎ取得価額を基として計算した減価償却費の額）、固定資産税その他必要経費を回収した後において、なお相当の利益が生じるような対価を得ているかどうかによります。
- 2 その貸付け等をした際に一時金を受け、かつ、継続的に対価を得ている場合には、一時金の額と継続的に受けるべき対価の額とを総合して判定します。

3 相当の対価で貸し付けていない場合でも、事業に関して貸し付ける次のようなものは、事業の用に供したものとされます。

- ① 工場、事業所等の作業員社宅、販売店等として貸し付けているもの
- ② 自己の商品等の下請工場、販売特約店等に対し、当該商品等について加工、販売等をするために必要な施設として貸し付けているもの

ロ 継続的に対価を得ているかどうか

その貸付け等をした際にその対価を一時に受け、その後一切対価を受けない場合には、継続的に対価を得ていることになりません。

ハ 継続的に貸付け等の行為を行っているかどうか

その貸付け等に係る契約の効力の発生した時の現況において、その貸付け等が相当期間継続して行われることが予定されているかどうかによります。

(注) 租税特別措置法第37条《特定の事業用資産の買換えの場合の譲渡所得の課税の特例》第1項の表の1号（既成市街地等の内から外への買換え）に規定する譲渡資産は事務所、工場、作業所、研究所、営業所、店舗、倉庫その他これらに類する施設（福利厚生施設を除きます）の用に供される建物又はその敷地で譲渡の日の属する年の1月1日において、所有期間が10年を超えるものに限定されます。

ご質問の宅地については、一時的に貸し付けた資産であると思われるので、事業に準ずる用に供した資産には該当しないものと考えます。

参照条文＝措法37①、措令25②、措通37－3

----- ◆参 考◆ -----

特定の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のは、買換資産をその取得の日から1年以内に事業の用に供した場合又は供する見込みである場合に限られますが、この場合において、買換資産を事業の用に供したかどうかは、次により判定することになります。

- イ 土地の上にその者の建物、構築物等の建設等をする場合においても、その建物、構築物等が事業の用に供されないときにおけるその土地は、事業の用に供したものではありません。
- ロ 空閑地（運動場、物品置場、駐車場等として利用している土地であっても、特別の施設を設けていないものを含みます）である土地。空家である建物等は、事業の用に供したものではありません。ただし、特別の施設は設けていないが、物品置場、駐車場等として常時利用している土地で事業の遂行上通常必要なものとして合理的であると認められる程度のもは、この限りではありません。
- ハ 工場等の用地として利用している土地であっても、その工場等の生産方式、生産規模等の状況からみて必要なものとして合理的であると認められる部分以外の土地については、事業の用に供したものではありません。
- ニ 農場又は牧場等として利用している土地であっても、その農場又は牧場等で行っている耕作、牧畜等の行為が社会通念上農業、牧畜業等に至らない程度のもはであると認められる場合における当該土地又は耕作能力、牧畜能力等から推定して必要以上に保有されている土地については、事業の用に供したものではありません。

ホ 植林されている山林を相当の面積にわたって取得し、社会通念上林業と認められる程度に至る場合におけるその土地は、事業の用に供したものに該当しますが、例えば、雑木林を取得して保有するに過ぎず、林業と認められるに至らない場合のその土地は、事業の用に供したものではありません。

- ヘ 事業に関連して貸し付ける次のものは、相当の対価を得ていない場合であっても、事業の用に供したのものとして取り扱われま
す。
 - (イ) 工場、事業所等の作業員社宅、販売店等として貸し付けているもの
 - (ロ) 自己の商品等の下請工場、販売特約店等に対し、当該商品等について加工、販売等をするために必要な施設として貸し付けているもの

(注) 譲渡資産が事業の用に供していた資産であるかどうかについては、上記に照らして判定されますが、次に掲げるような資産については事業の用に供していた資産には該当しません。

- イ 租税特別措置法第37条《特定の事業用資産の買換えの場合の譲渡所得の課税の特例》第1項の規定の適用を受けるためのみの目的で一時的に事業の用に供したものと認められる資産であるとき
- ロ たまたま運動場、物品置場、駐車場等として利用し、また、これらの用のために一時的に貸し付けたと認められた空閑地であるとき

参照条文＝措法37①、措通37-21

相続により取得した宅地の
近辺には寺があり墓地があ
るが墓地には隣接してない

◇ 質 問 ◇

私が相続により取得した宅地の近辺には寺があり、墓地があります。ただし、評価対象地は墓地に隣接していません。

利用価値が付近にある他の宅地の利用状況からみて、著しく低下していると認められるものの価額は、その宅地について利用価値が低下していないものとして評価した場合の価額から、利用価値が低下していると認められる部分の面積に対応する価額に10%を乗じて計算した金額を控除した価額によって評価することができるのですが、私の場合も評価減は可能でしょうか。

(東京都・MT氏)

◇ 回 答 ◇

相続税や贈与税を計算するとき、相続や贈与などにより取得した土地や家屋を評価す

る必要があります。

1. 土地

土地は、原則として、宅地、田、畑、山林などの地目ごとに評価します。

土地の評価方法には、路線価方式と倍率方式があります。

(1) 路線価方式

路線価方式とは、路線価が定められている地域の評価方法です。路線価とは、路線（道路）に面する標準的な宅地の1㎡当たりの価額のことで、千円単位で表示しています。

路線価方式における土地の価額は、路線価をその土地の形状等に応じた奥行価格補正率などの各種補正率で補正した後に、その土地の面積を乗じて計算します。

(2) 倍率方式

倍率方式は、路線価が定められていない地域の評価方法です。倍率方式における土地の価額は、その土地の固定資産税評価額（都税事務所や、市（区）役所又は町村役場で確認してください）に一定の倍率を乗じて計算します。

※ 路線価図および評価倍率表並びにそれぞれの見方は、国税庁ホームページで閲覧できます。

2. 家屋

固定資産税評価額に1.0を乗じて計算します。

したがって、その評価額は固定資産税評価額と同じです。

3. その他

- (1) 賃貸されている土地や家屋については、権利関係に応じて評価額が調整されることになっています。
- (2) 相続した宅地等が事業の用や居住の用として使われている場合には、限度面積までの部分についてその評価額の一定割合を減額する相続税の特例があります。
- (3) 負担付贈与あるいは個人の間の対価を伴う取引により取得した土地や家屋等について贈与税を計算するときは、通常取引価額によって評価します。

相続税申告で一番難しいのが「土地の評価」です。

土地の相続税評価額は「路線価×地積」で計算できますが、実際はこんな単純に計算するわけではなく、様々な方法で評価額を減額できないか検討しています。

評価額を減額できる制度の中で、実務上難しいのが「利用価値が著しく低下している宅地」の評価です。

「利用価値が著しく低下している宅地」とは、次のようにその利用価値が付近にある他の宅地の利用状況からみて、著しく低下していると認められるものをいいます。ただし、路線価が、利用価値の著しく低下している状況を考慮して付されている場合には適用することができません。

- (1) 道路より高い位置にある宅地又は低い位置にある宅地で、その付近にある宅地に比べて著しく高低差のあるもの
- (2) 地盤に甚だしい凹凸のある宅地
- (3) 震動の甚だしい宅地
- (4) (1)から(3)までの宅地以外の宅地で、騒音、日照阻害（建築基準法第56条の2に定める日影時間を超える時間の日照阻害のあるものとします）、臭気、忌み等により、

その取引金額に影響を受けると認められるもの

また、宅地比準方式によって評価する農地又は山林について、その農地又は山林を宅地に転用する場合において、造成費用を投下してもなお宅地としての利用価値が付近にある他の宅地の利用状況からみて著しく低下していると認められる部分を有するものについても同様です。

ただし、路線価、固定資産税評価額又は倍率が、利用価値の著しく低下している状況を考慮して付されている場合にはしんしゃくしません。

これらに該当する場合の相続税評価額は、その宅地について利用価値が低下していないものとして評価した場合の価額から、利用価値が低下していると認められる部分の面積に対応する価額に10%を乗じて計算した金額を控除した価額によって評価することができます。

上記の「利用価値が著しく低下している宅地」の(4)の騒音、日照阻害、臭気、忌み等はいわゆる環境の問題なので、ほとんどの場合、路線価の評定上織り込み済と考えられます。したがって、これらの要因で評価減を適用する場合には、付近にある宅地に比べてその評価対象地が個別に著しく影響があると認められる場合に限定されるでしょう。

つまり、評価対象地が墓地と「隣接」している場合は、付近にある宅地と比べて個別に著しく影響があると認められ、忌み地としての評価減は認められる可能性があります。

しかし、評価対象地の「付近」に墓地があるというだけでは、評価減は認められないでしょう。

判・審判事例特報

持分会社の社員の死亡退社に伴う持分払戻請求権の価額相当額のうち、出資した金額を超える部分はみなし配当に該当する

棄却

〔国税不服審判所＝令和4年6月2日
・裁決〕

問題 《事 実》

合資会社の無限責任社員が死亡退社したことに伴い発生した持分払戻請求権

(1) 事案の概要

原処分庁が、合資会社の無限責任社員が死亡退社したことに伴い発生した持分払戻請求権の価額のうち当該社員の出資額を超える金額は、当該社員に対する配当とみなされるとして、所得税等の更正処分等を行ったことに對し、当該社員の相続人である審査請求人Aほか4名（以下、請求人らという）が、上記持分払戻請求権に係る金銭等の交付を受けておらず、配当とみなされる金額はないなどとして、原処分の全部の取消しを求めた。

(2) 関係法令等

イ 国税通則法（以下、通則法という）第65条《過少申告加算税》第4項柱書及び同項第1号は、同条第1項又は第2項に規定する納付すべき税額の計算の基礎となった事実のうちその更正前の税額の計算の基礎とされていなかったことについて正当な理由があると認められるものがある場合には、これらの項に規定する納付すべき税額からその正当な理由があると認められる事実に基づく税額として政令で定めるところにより計算した金額を控除して、これらの項の規定を適用する旨規定している。

ロ 所得税法（平成29年法律第4号による改正前のもの。以下同じ）第24条《配当所得》第1項は、配当所得とは、法人から受ける剰余金の配当、利益の配当、剰余金の分配、投資信託及び投資法人に関する法律第137条《金銭の分配》の金銭の分配、基金利息並びに投資信託及び特定受益証券発行信託の収益の分配に係る所得をいう旨規定している。

- ハ 所得税法第25条《配当等とみなす金額》第1項柱書及び同項第5号は、法人の株主等が、当該法人からの社員の退社による持分の払戻しにより金銭その他の資産の交付を受けた場合において、その金銭の額及び金銭以外の資産の価額の合計額が当該法人の法人税法第2条《定義》第16号に規定する資本金等の額のうちその交付の基となった当該法人の株式又は出資に対応する部分の金額を超えるときは、その超える部分の金額に係る金銭その他の資産は、所得税法第24条第1項に規定する剰余金の配当、利益の配当、剰余金の分配又は金銭の分配（以下、これらを併せて剰余金の配当等という）とみなす旨規定している（以下、この規定により剰余金の配当等とみなされる金銭その他の資産をみなし配当という）。
- ニ 所得税法第36条《収入金額》第1項は、その年分の各種所得の金額の計算上収入金額とすべき金額又は総収入金額に算入すべき金額は、別段の定めがあるものを除き、その年において収入すべき金額（金銭以外の物又は権利その他経済的な利益をもって収入する場合には、その金銭以外の物又は権利その他経済的な利益の価額）とする旨規定している。
- ホ 所得税法施行令（平成29年政令第105号による改正前のもの）第61条《所有株式に対応する資本金等の額又は連結個別資本金等の額の計算方法等》第2項柱書及び同項第5号イは、所得税法第25条第1項第5号に掲げる事由の生じた法人が一の種類の株式を発行していた法人である場合には、同項に規定する株式又は出資に対応する部分の金額は、当該法人の当該事由の直前の資本金等の額を当該直前の発行済株式等の総数で除して計算した金額に同項に規定する株主等が当該直前に有していた当該法人の

- 当該事由に係る株式の数を乗じて計算した金額（当該直前の資本金等の額が零以下である場合には、零）とする旨規定している。
- ヘ 財産評価基本通達（昭和39年4月25日付直資56ほか国税長官通達。ただし、平成29年4月27日付課評2-12による改正前のもの。以下、評価通達という）194《持分会社の出資の評価》は、会社法第575条《定款の作成》第1項に規定する持分会社（合名会社、合資会社又は合同会社をいう。以下同じ）に対する出資の価額は、評価通達178《取引相場のない株式の評価上の区分》から評価通達193-3《上場新株予約権の評価》までの定めに基づいて計算した価額によって評価する旨定めている。
- ト 会社法第607条《法定退社》第1項柱書及び同項第3号は、持分会社の社員は、死亡により退社する旨規定している。
- チ 会社法第608条《相続及び合併の場合の特則》第1項は、持分会社は、その社員が死亡した場合において、当該社員の相続人が当該社員の持分を承継する旨を定款で定めることができる旨規定している。
- リ 会社法第611条《退社に伴う持分の払戻し》第1項は、退社した持分会社の社員は、同法第608条第1項及び第2項の規定により当該社員の相続人その他の一般承継人が社員となった場合を除き、その出資の種類を問わず、その持分の払戻しを受けることができる旨規定し、同法第611条第2項は、退社した社員と持分会社との間の計算は、退社の時における持分会社の財産の状況に従ってしなければならない旨規定している。

(3) 基礎事実

審判所の調査及び審理の結果によれば、次の事実が認められる。

イ 請求人らは、平成28年10月〇日に死亡したD（以下、本件被相続人という）の共同相続人である（以下、本件被相続人の死亡により開始した相続を本件相続といい、本件相続の開始日を本件相続開始日という）。

ロ 本件被相続人は、昭和25年2月〇日に設立されたE社（以下、本件合資会社という）の無限責任社員であった。

本件相続の開始直前における本件合資会社に対する出資の総額は2,000,000円であり、このうち本件被相続人の出資（以下、本件出資という）の額は〇〇〇〇円であった。

ハ 本件合資会社の定款には、社員が死亡した場合に当該社員の相続人が当該社員の持分を承継する旨の定め及びその場合の持分の払戻しに関する定めはなく、また、社員の退社による持分の払戻しの計算方法に関する定めもない。

ニ 請求人らは、本件合資会社の社員として、死亡により退社した本件被相続人の本件合資会社に対する持分払戻請求権（以下、本件払戻請求権という）の払戻金額を零円とすることに同意する旨を記載した平成29年1月28日付の「同意書」と題する書面（以下、本件同意書という）を作成した。

なお、請求人らのほかに本件合資会社の社員はいない。

ホ 本件被相続人の共同相続人である請求人らは、本件被相続人の遺産について遺産分割協議を行い、本件払戻請求権について、請求人らが各5分の1を取得する旨を記載した平成29年7月16日付の遺産分割協議書を作成した。

ヘ 本件合資会社は、本件相続開始日から原処分が行われた令和元年8月9日までの間において、請求人らに対して本件払戻請求権に係る金銭の交付を行っていない。

ト 国税庁ホームページに登載された質疑応答事例《持分会社の退社時の出資の評価》（以下、本件質疑応答事例という）は、持分会社の社員が死亡によって退社し、その持分の払戻しを受ける場合の評価方法について、「持分の払戻請求権として評価し、その価額は、評価すべき持分会社の課税時期における各資産を財産評価基本通達の定めにより評価した価額の合計額から課税時期における各負債の合計額を控除した金額に、持分を乗じて計算した金額となります」とし、その関係法令として、会社法第611条第2項を挙げている。

(4) 争点

本件被相続人が本件合資会社を死亡退社したことにより、本件被相続人において、みなし配当が認められるか否か

請求人らの主張

本件被相続人の死亡退社に伴って、金銭その他の資産の交付を受けていない

合資会社の無限責任社員の持分払戻金額は、会社の内部関係に関する事項として、定款及び総社員の同意で決定することができる。

本件合資会社では、総社員の同意により本件払戻請求権の払戻金額は零円として確定していることから、請求人らは、その支払を受けていない。

そして、所得税法第25条は、社員の退社により「金銭その他の資産の交付を受けた場合」について利益の配当等とみなす旨を規定しているところ、請求人らは、本件被相続人の死亡退社に伴って、金銭その他の資産の交

付を受けていない。

したがって、本件被相続人において、みなし配当は認められない。

原処分庁の主張

金銭等が実際に交付されていなくても、同様の経済的利益を得たものといえる

合資会社の社員等の死亡退社による持分の払戻しの場合には、社内に蓄積された利益が社外に流出するといえることから、退社による持分払戻請求権に係る所得のうち出資の額を超える部分は利益の配当とみなすことができる。

加えて、所得税法第25条第1項は社員の退社により「金銭その他の資産の交付を受けた場合」について利益の配当等とみなす旨を規定しているところ、これは、金銭その他の資産が実際に交付された場合だけでなく、同様の経済的利益をもたらす場合も含まれると解される。

そして、本件被相続人は、本件相続開始日において、死亡により本件合資会社を退社し、それと同時に本件払戻請求権を取得しているところ、当該取得により、実質的に利益配当に相当する法人利益が本件被相続人へ帰属したといえることから、金銭その他の資産が実際に交付されていなくても、同様の経済的利益を得たものといえる。

なお、本件被相続人の退社に伴う本件払戻請求権として評価すべき金額は〇〇〇〇円であり、本件出資の額〇〇〇〇円を超える部分の金額は、〇〇〇〇円である。

したがって、本件被相続人において、みなし配当〇〇〇〇円が認められる。

■ 結 論

《 裁 決 》

本件出資を超える金額については、本件被相続人のみなし配当と認められる

本件被相続人が本件合資会社を死亡退社したことにより、本件被相続人において、みなし配当が認められるか否かについて

イ 法令解釈

所得税法第25条第1項第5号は、法人からの社員の退社による持分の払戻しにより当該社員が交付を受ける金銭の額及び金銭以外の資産の価額の合計額が当該法人の資本金等の額のうちその交付の基因となった当該法人の出資に対応する部分の金額を超えるときは、その超える部分の金額に係る金銭その他の資産を剰余金の配当等とみなす旨規定しているところ、これは、法人が退社した社員に対して持分を払い戻すことは、形式的には法人の利益配当に当たらないものの、当該社員が入社してから退社するまでの間に社内に蓄積された利益積立金が持分の払戻しという形で社外へ流出するものであって、実質的には利益配当に相当するといえることができるから、これを剰余金の配当等とみなして課税することとしたものである。

ロ 当てはめ

(イ) 会社法第607条第1項柱書及び同項第3号は、持分会社の社員は、死亡により退社する旨規定しているところ、本件被相続人は、平成28年10月〇日に死亡したもので、同日において本件合資会社を退社したことが認められる。

そして、会社法第611条第1項は、退社した持分会社の社員は、同法第608条第1項及び第2項の規定により当該社員の一般承継人が社員となった場合を除き、その出資の種類を問わず、その持分の払戻しを受けることができる旨を、同法第611条第2項は、退社した社員と持分会社との間の計算は、退社の時における持分会社の財産の状況に従ってしなければならない旨をそれぞれ規定しており、上記《基礎事実》のハのとおり、本件合資会社の定款に社員が死亡した場合に、当該社員の相続人が当該社員の持分を承継する旨の定めは設けられていないから、本件被相続人は、死亡退社時の本件合資会社の財産の状況に従って、その持分の払戻しを受けることとなる。

そうすると、本件被相続人は、平成28年10月〇日に本件合資会社を死亡退社したことにより、同日、本件合資会社に対しその持分の払戻しを請求できる権利（本件払戻請求権）を取得したものと認められる。

(ロ) ところで、所得税法は、現実の収入がなくとも、その収入の原因たる権利が確定した場合には、その時点で所得の実現があったものとして課税するという、いわゆる権利確定主義を採用しているところ、持分会社の社員が死亡退社した場合には、その社員の有していた社員権（出資）が死亡と同時に持分払戻請求権に転換し、その転換した時点において、持分払戻請求権の価額のうち元本（出資）を超える部分が、所得税法第25条第1項の規定により剰余金の配当等（みなし配当）として当該死亡社員の所得を構成するものと解される。本件の場合には、上記《基礎事実》のハのとおり、本件払戻請求権を承継した共同相続人である請求人らに対して本件相続開始日から令和元年8月9日までの間に本件払戻請求権

に係る金銭の支払はされていないのであるが、上記(イ)のとおり、本件被相続人は死亡と同時に本件払戻請求権を取得したのであるから、本件被相続人について社員権が本件払戻請求権に転換した時点、すなわち本件相続開始日において、本件払戻請求権の価額相当額の経済的価値が本件被相続人にもたらされたといえ、所得税法第25条の「金銭その他の資産の交付を受けた場合」に該当し、このうち本件出資に対応する部分を超える金額が、剰余金の配当等として本件被相続人の所得を構成するものと認められる。

(ハ) 会社法第611条第2項は、退社した社員と持分会社との間の計算は、退社の時における持分会社の財産の状況に従ってしなければならない旨規定し、また、上記《基礎事実》のハのとおり、本件合資会社の定款に退社による持分の払戻し及び払戻しの計算に関する特段の定めは設けられていないから、本件合資会社は、本件払戻請求権に基づき本件被相続人あるいは共同相続人である請求人らに対し、本件被相続人の死亡退社の時における本件合資会社の財産の状況に応じた持分の払戻しをすることになると認められる。そうすると、退社により本件被相続人にもたらされた経済的価値、すなわち本件払戻請求権の価額については、本件被相続人の死亡退社の時における本件合資会社の財産の状況により決せられることとなる。この点、本件払戻請求権の価額について、原処分においては、本件相続開始日における本件合資会社の各資産を評価通達の定めにより評価した価額の合計額から、本件相続開始日における各負債の合計額を控除した金額に、本件出資の本件合資会社に対する出資割合を乗じて計算しており、この計算方法は、本件被相続人の退社

時の本件合資会社の財産の状況に従った合理的な方法と認められ、審判所の調査及び審理の結果によっても、これと異なる計算方法によることが相当と認められる事情もない。

したがって、上記計算方法により計算すると、本件払戻請求権の価額は〇〇〇〇円となり、当該価額が、本件被相続人が本件合資会社から死亡退社したことによる持分の払戻しとして本件被相続人にもたらされた経済的価値に相当すると認められる。

以上によれば、本件被相続人は、本件相続開始日に、本件合資会社から死亡退社による持分の払戻しとして本件払戻請求権を取得し、本件払戻請求権の価額（〇〇〇〇円）に相当する金銭その他の資産の交付を受けたのであるから、このうち、その交付の基因となった本件出資に対応する部分の金額（〇〇〇〇円）を超える金額（〇〇〇〇円）について、本件被相続人のみなし配当と認められる。

ハ 請求人らの主張について

請求人らは、上記《請求人らの主張》欄のとおり、本件合資会社の総社員の同意により、本件払戻請求権の払戻金額は零円となるから、請求人らは、本件被相続人の死亡退社に伴って、本件合資会社から金銭その他の資産の交付を受けたことはなく、本件被相続人において、みなし配当は認められない旨主張する。

しかしながら、会社法第608条第1項は、持分会社は、その社員が死亡した場合における当該社員の相続人が当該社員の持分を承継する旨を定款で定めることができると規定しており、持分の払戻しを受けない場合には、定款の定めが必要であるところ、上記《基礎事実》のハのとおり、本件合資会社の定款に、死亡した社員の相続人が当該社員の持分を承

継する旨の定めはない。そして本件同意書については、作成された経緯、目的が明らかでなく、また、本件同意書の作成後に共同相続人である請求人らにより本件払戻請求権に価値があることを前提とした遺産分割協議書が作成されるなど、本件同意書の内容と明らかに矛盾する内容の合意がされており、本件同意書の「持分払戻請求権の持分払戻額を0円とする」との記載の趣旨は明らかでないといわざるを得ない。また、仮に、請求人らの主張するとおり、本件同意書が請求人らの全員又はいずれかにより本件払戻請求権が行使された場合の払戻金額を零円とする意思決定を示すものとしても、本件被相続人が本件相続開始日に本件払戻請求権を取得したとの事実の存在に変わりはないから、本件相続開始日以降に本件払戻請求権に基づく払戻金額を零円に減じることを決定したからといって、本件被相続人に死亡と同時に本件払戻請求権の価額に相当する経済的価値がもたらされたことに変わりはなく、これは、本件被相続人が死亡退社による持分の払戻しとして金銭その他の資産の交付を受けたものと評価できるものである。

したがって、請求人らの主張には理由がない。

《参照条文等》＝所得税法第24条、第25条第1項第6号、会社法第607条第1項第3号、第608条第1項、第611条第1項、第2項

《参考判決・裁決》＝神戸地裁平成4年12月25日判決（税資193号順号7054）

東京地裁平成20年7月15日判決（税資258号順号10990）

地方圏も31年ぶりにプラス 基準地価、2年連続で上昇

国土交通省が発表した7月1日時点の基準地価は、全国平均（全用途）の変動率が前年比プラス1.0%となり、2年連続で上昇した。上昇幅は前年（プラス0.3%）から拡大した。東京・大阪・名古屋の3大都市圏がプラス2.7%だったほか、地方圏もプラス0.3%と31年ぶりに上昇し、地価上昇が地方にも波及していることが鮮明となった。

新型コロナウイルス禍後の景気回復や訪日外国人観光客の復活で、商業地、住宅地ともに上昇が加速した。また、半導体工場の進出が決まった地方では、商業地、住宅地ともに大幅に上昇した。

商業地は、プラス1.5%と2年連続で上昇。3大都市圏はプラス4.0%で、前年（プラス1.9%）から上昇幅が拡大。地方圏もプラス0.5%と4年ぶりにプラスに転じた。そのうち、地方4市（札幌、仙台、広島、福岡）がプラス9.0%と大幅に上昇。その他の地方圏もプラス0.1%と、バブル景気が終わった1991年以来、32年ぶりに上昇した。経済活動の正常化で店舗などの需要が増えているほか、観光客の増加で多くの観光地で回復傾向となった。

住宅地もプラス0.7%と2年連続で上昇し、上昇率は前年（プラス0.1%）から拡大した。3大都市圏はプラス2.2%と3年連続で上昇。

地方圏もプラス0.1%と31年ぶりに上昇した。テレワークの普及などで、郊外にも上昇が波及している。

商業地、住宅地ともに上昇率トップは半導体工場の進出が決まった地区。商業地の上昇率トップは、半導体の受託生産世界最大手、台湾積体回路製造（TSMC）の工場ができる熊本県菊陽町に隣接する大津町で、住宅地の上昇率トップは半導体の新会社「ラピダス」の工場進出が決まった北海道千歳市。

商業地の最高地点は、18年連続で東京・銀座の「明治屋銀座ビル」で、1㎡あたり4,010万円だった。

教員志願 前年度より6,000人減少

公立学校教員の2024年度採用試験の志願者は全国で計12万7,855人、前年度から6,061人（4.5%）減ったことが各地の教育委員会への取材でわかった。教員の長時間労働が問題となるなか減少が続いており、採用試験を行う全国68機関のうち6割近い38機関で、2024年度試験の志願者数がこの5年間で最低となった。一方、採用の仕方を工夫し、志願者を増やした地域もある。