

《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 《相続時精算課税の特例》
 - ▼相続税の申告期限よりも贈与を受けた年の翌年の3月15日のほうが早く到来する 2
- シリーズ譲渡に関する税務 《固定資産の交換の特例》
 - ▼提供する資産は私が主宰する会社の社宅の敷地として貸し付けている土地である 4
- 資産の評価に関する税務 《不合理分割》
 - ▼「その分割が著しく不合理であると認められる場合」の判断基準と評価法について 6

□判・審判事例特報

自己株式の購入価額は適正な価額であるから、資本等の金額のうち取得株式に対応する部分を超える部分については、みなし配当が生じる 8

●ニュース

金属労協／組合員数200万人超の金属労協／ベア「月1万円以上」の統一要求で調整 16

相続税の申告期限よりも贈与を受けた年の翌年の3月15日のほうが早く到来する

◇ 質 問 ◇

2023年3月、35歳の私は、68歳になる父から土地の贈与を受けました。この贈与については、2024年の贈与税の確定申告で相続時精算課税制度を選択するつもりでしたが、父は2023年9月に亡くなりました。

私はこの相続で、父の遺産を何も引き継ぎませんでしたが、この場合、父から贈与を受けた土地については贈与税の申告をすることになるのでしょうか。それとも贈与税の相続時精算課税制度を選択し、相続税の申告を行うことはできるのでしょうか。

(東京都・YT氏)

◇ 回 答 ◇

「相続時精算課税の制度」とは、原則として60歳以上の父母又は祖父母などから、18歳

(注) 以上の子又は孫などに対し、財産を贈与した場合において選択できる贈与税の制度です。この制度を選択する場合には、贈与を受けた年の翌年の2月1日から3月15日の間に一定の書類を添付した贈与税の申告書を提出する必要があります。

なお、この制度を選択すると、その選択に係る贈与者から贈与を受ける財産については、その選択をした年分以降すべてこの制度が適用され、「暦年課税」へ変更することはできません。

また、この制度の贈与者である父母又は祖父母などが亡くなった時の相続税の計算上、相続財産の価額にこの制度を適用した贈与財産の価額(贈与時の時価)を加算して相続税額を計算します。

このように、相続時精算課税の制度は、贈与税・相続税を通じた課税が行われる制度です。

(注) 「18歳」とあるのは、2022年3月31日以前の贈与については「20歳」となります。

ところで、贈与者が贈与をした年に死亡した場合には、受贈者の態様により贈与税及び相続税の取扱いは次のようになります。

1. 相続時精算課税制度の適用を受けている者(相続時精算課税制度の適用を受けようとする者を含みます)
- (1) 死亡した年の相続時精算課税制度の適用分の贈与財産の贈与税の取扱い

贈与者が贈与をした年の中途に死亡した場合に、相続時精算課税制度の適用を受けるときは、贈与税の申告書を提出する必要はありませんが、「相続時精算課税選択届出書」を提出する必要があります。この場合における「相続時精算課税選択届出書」の提出期限及び提出先は通常の場合とは異なり、次の①又は②のいずれか早い日までに、贈与者の死亡に係る相続税の納税地の所轄税務署長に提出します。

① 贈与税の申告書の提出期限（通常は、贈与を受けた年の翌年の3月15日）

② 贈与者の死亡に係る相続税の申告書の提出期限（通常は、相続の開始の日の翌日から10か月を経過する日）

なお、②の日がこの届出書の提出期限となる場合に、贈与者の死亡に係る相続税の申告書を提出するときには、相続税の申告書にこの届出書を添付しなければなりません。

（注） 相続税の申告書を提出する必要がない場合であっても、相続時精算課税制度の適用を受けるためには、提出期限までにこの届出書を贈与者の死亡に係る相続税の納税地の所轄税務署長に提出しなければなりません。

相続税の課税の対象となることから贈与税の申告は不要です。この場合、被相続人の住所地の税務署に一定の手続きが必要です。

（2） 相続税の取扱い

相続時精算課税制度の適用分の贈与財産の価額を他の相続財産に加算して相続税額を計算します。

2. 上記以外の者（相続時精算課税制度の特例を受けていない者）

（1） 死亡した年の贈与財産の贈与税の取扱い

イ 相続財産を取得する場合は、贈与税の申告は不要です（相続税の対象となります）。

ロ 相続財産を取得しない場合には、贈与税の対象となります（贈与税の基礎控除を超える場合には申告と納税が必要となります）。

（2） 相続税の取扱い

相続財産を取得する場合には、被相続人の死亡前の3年以内に贈与を受けた財産の価額を相続税の課税価格に加算して相続税額を計算します。

ご質問によれば、あなたはお父さんの相続では遺産を何も取得しなかったとのことですから、この規定の適用はなく、贈与を受けた土地について、贈与税の相続時精算課税制度の選択をしなければ贈与税の申告をすることになります。

そして、お父さんの相続についての相続税の申告期限（相続の開始があったことを知った日の翌日から10か月を経過する日）よりも贈与を受けた年の翌年の3月15日のほうが早く到来しますので、あなたが2024年の3月15日までに「相続時精算課税選択届出書」をお父さんの相続税の納税地の所轄税務署長に提出するのであれば、相続時精算課税制度を選択することができるものと考えます。そして、その場合は贈与により取得した土地について相続税の申告を行うことになります。また、「相続時精算課税選択届出書」を提出しなければ、あなたの贈与税の納税地の所轄税務署長に贈与税の申告を行うことになるものと考えます。

参照条文＝相法21の9、相令5、相規11、
措法70の2の6、措規23の5の6、
相基通21の9-2、21の9-5

■ シリーズ譲渡に関する税務

《固定資産の交換の特例》

提供する資産は私が主宰する会社の社宅の敷地として貸し付けている土地である

◇ 質 問 ◇

私が社長を務める甲社のA土地と私個人が所有するB土地（場合によってはC土地も含めて）とを交換し、固定資産の交換の特例の適用を受けたいと考えています。

- ・ A土地：甲社が昭和56年に取得し、昭和58年に甲社が自社の社宅を建設
- ・ B土地：私が昭和47年に取得し、昭和49年に甲社へ貸し付け（賃貸）、同年甲社が社宅を建設（借地権の価額は甲社に帰属しています）
- ・ C土地：昭和55年に取得し更地のまま現在に至る。ただし、B土地と地続きであるのでB土地と併せて1区画の形になっている。

この交換に当たっては、A土地及びB土地とも地上物件はそのままにしておいて土地のみ交換するのですが（A土地は、交換後私から甲社への賃貸になります）、

この場合のA、Bの土地の評価額はどのようになりますか。私としては、何としても特例の適用を受けたいので、もし、A土地とB土地の評価額（市場価額）に多額の差異（20%超）が生じた場合には、等価にするためにどちらか一方の土地を分筆するか、あるいはA土地とB土地プラスC土地との交換とすることも考えておりますが差し支えないでしょうか。

なお、A、B、C各土地とも固定資産になっています。

（東京都・WK氏）

◆ 回 答 ◆

税務上、固定資産の交換は譲渡として扱われ、譲渡所得税の課税の対象になります。しかし、一定の要件を満たす固定資産の交換は「固定資産の交換の特例」により課税がないものとして扱われます。この特例は、個人法人共に同一の特例があります。この特例は、交換を行ったものが任意に特例の適用を受けることができるため、一方の者が特例を受けなくてももう一方の者が適用を受けられないということはありません。

また、交換の時の各資産の時価については、恣意的な価格でなければ主観的な時価、すなわち両者が合意した時価によります。

ご質問では、甲社所有のA地とあなた個人の所有するB地とを交換したいが、所得税法

第58条に規定する固定資産を交換した場合の交換の特例の適用上A地、B地の価額はどのようなものかというのだと思われます。

ご質問の事実からしますと、甲社のA地及びあなた個人のB地は双方とも1年以上所有している固定資産であり、いずれも交換のために取得されたものではありませんので保有期間等に関する要件の点に関しては、特に問題になる点はありません。

そうすると、残るのは交換資産の価額は差額がいずれか高いほうの価額の20%以内であるかどうかという点だけです。

ご質問もこの点を問題にしているものと思いますが、この点は結局のところ、甲社の交換資産をA地の更地に相当するものとみるか、それともA地の底地に相当する部分とみるかという問題になります。つまり、あなた個人の交換資産として提供する資産が、B地の底地部分であることは甲社がB地上に借地権を有していることからみて明らかところです。

しかし、甲社のほうについてはA地の上にある社宅はそのままにして、交換後も自社の社宅の敷地として使用するということからA地の底地に相当する部分だけの交換とみる見方と、そうではなくて、いったんA地全体をあなた個人と交換したうえで改めてあなた個人の所有となったA地上に甲社が借地権を取得するのだという2つの見方があります。

前者のような見方をとれば、この甲社とあなた個人の交換は底地と底地の交換ということになり、後者の見方をとれば、更地と底地の交換ということになります。

もし、A地とB地の地積に差がなく、土地の1㎡当たりの単価にも差がないとして、後者の見方をとれば、ご質問の土地の交換はおそらくその差額が20%超となり、交換の特例の適用は認められないことになるものと思われます。

しかし、前者の見方によれば底地対底地の交換としてその差額は20%以内に止まり、交換の特例の適用が認められるということになります。

このような2つの見方のいずれによるべきかについて特に示された通達のようなものではありませんが、前者の見方に立ってその交換について交換差額が20%以内であるかどうかを判定するのが相当ではないかと思います。

したがって、ご質問の場合についても底地と底地の交換として、甲社のA地の底地価額とあなた個人のB地の底地価額との開差がいずれか高いほうの価額の20%以内であれば、固定資産の交換の特例が適用されることになるのではないかと思います。

(注) もっとも、その交換後、あなた個人と甲社の間でA地の賃貸借について相当の地代を支払う場合又は無償返還届出を行う場合には、A地の甲社の借地権の価額はゼロとなり、その貸地の価額は更地価額となりますのでご注意ください。

この場合、底地の価額は、相続税評価額等によるのではなくいわゆる実勢時価によって評価したところによります。

なお、A地とB地に20%超の差異が生じた場合のご質問についてですが、いずれか一方を分筆したり、B地とC地を合わせたりすることによって相互の交換資産の価額を等価にしたうえで交換することには、何ら支障はありません。

C地が交換差金に当たるのではないかと懸念があるのではないかと思います。交換資産と同じ種類の資産である「土地」であるので、これが交換差金とされることはないと考えます。

参照条文＝所法58①②

「その分割が著しく不合理であると認められる場合」の判断基準と評価法について

◇ 質 問 ◇

贈与や遺産分割等による宅地の分割が親族間等で行われた場合において、例えば、分割後の画地が宅地として通常の用途に供することが出来ないなど、その分割が著しく不合理であると認められるときの評価はどのように行われるのでしょうか。

(東京都・F K氏)

◆ 回 答 ◆

土地評価にあたっては、原則として、まず課税時期の利用状況に応じて「地目」を判定します。

登記簿の地目や固定資産税の課税地目に関わらず、相続時点の地目で評価しますので、例えば登記地目は「田」、固定資産税の課税地目は「畑」、しかし、相続時点は「雑種地」というような場合は、「雑種地」で評価しま

す。そしてこれらの地目のまとまりごとに1つの単位として評価します。

「地目」のうち、建物の敷地として用いられる土地を宅地といいます。相続において土地評価の多くを占める宅地ですが、もちろんこの宅地も利用単位である1画地ごとに評価をします。

この場合における「1画地の宅地」としての判定は、次のように区分します。

- (1) 宅地の所有者による自由な使用収益を制約する他者の権利（原則として使用貸借を除く）があるかどうか
- (2) 他者の権利が存在する場合には、その権利の種類及び権利者ごとで判断するので、下記①～⑦)のどのケースに当てはまるのか確認する
 - ① 所有する宅地を自ら使用している場合
居住用か事業用にかかわらず、その全体を1画地の宅地とします。他者の権利が存在しないため、全体を一体利用することが可能ですので、1画地として評価します。
 - ② 一部を貸家の敷地、他の部分を自己が使用している場合
他者の権利が存在するため、利用の単位が異なります。それぞれを1画地として評価します。
 - ③ 所有する宅地の一部について定期借地権等を設定させ、他の部分を貸家の敷地の用に供している場合

権利の種類が異なるため、権利に対応する部分ごとに区分します。それぞれの部分を1画地として評価します。

④ 貸付先が複数である貸宅地の場合

ひとりに貸し付けられている部分ごとに1画地の宅地とします。異なる者の権利の対象となることから、利用の単位が異なることになるため、個別に評価します。

⑤ 貸家建付地を評価する場合

貸家が数棟あるときは、原則として、各棟の敷地ごとに1画地の宅地とします。通路や生け垣等で物理的に敷地が区分されている場合は、その区分ごとを1画地とします。その他の場合は、貸家の面積比で按分するなど合理的な判断を行います。

⑥ 2以上の者から隣接している土地を借りて、これを一体として利用している場合

借主の借地権の評価に当たっては、その全体を1画地として評価します。この場合、貸主側の貸宅地の評価に当たっては、各貸主の所有部分ごとに区分して、それぞれを1画地の宅地とします。借地権の権利は、全体で1つのものなので、1画地としての評価になります。

⑦ 共同ビルの敷地の用に供されている場合

その全体を1画地の宅地とします。個々の宅地が一体となって利用されている場合は、全体の価額を評価した上で、個々の宅地を評価することが合理的です。

先に述べたように、宅地は1画地の宅地を評価単位とすることを原則とします。しかし、贈与や遺産分割等による宅地の分割が親族間等で行われた場合において、例えば、分割後

の画地が宅地として通常の用途に供することが出来ないなど、その分割が著しく不合理であると認められるときは、その分割前の画地を「1画地の宅地」として評価します。

例えば、遺産分割により現実の利用状況を無視した不合理な分割が行われた場合において、仮にそれぞれが取得した部分ごとに宅地の評価を行うこととすると、無道路地としての補正や奥行が短小であることによる補正を行うことになるなど、実態に則した評価がなされないことになります。

そのため、著しく不合理な分割が行われた場合は、実態に則した評価が行えるよう、その分割前の画地を「1画地の宅地」として評価することとしています。

「その分割が著しく不合理であると認められる場合」の判断基準は、下記のような場合です。

① 無道路地や带状地となる場合

② 地域における標準的な宅地の地積より著しく狭小な場合

③ 現在及び将来においても、有効な土地利用が図られず通常の用途に供することが出来ないと認められる場合

なお、この取扱いと同族会社間等でのような不合理分割が行われた場合にも適用されます。

しかし、分割後に不整形度合いが大きい場合でも、その地域における標準的な宅地面積を有し、かつその分割に妥当性がある場合は、不合理分割には該当しないことになると考えられますので、状況に応じて検討が必要です。

参照条文等＝評基達7-2(1)、7-21(1)注

■判・審判事例特報

自己株式の購入価額は適正な価額であるから、資本等の金額のうち取得株式に対応する部分を超える部分については、みなし配当が生じる

-----棄却-----

〔国税不服審判所＝平成21年3月3日
・裁決〕

□問 題

《事 実》

源泉徴収に係る所得税の納税告知処分
と不納付加算税の賦課決定処分をした

(1) 事案の概要

原処分庁が、同族会社である審査請求人（以下、請求人という）が自己株式を取得した際に支払った対価のうち請求人の資本等の金額に対応する部分の金額を超える部分がみなし配当に該当するとして、源泉徴収に係る所得税の納税告知処分及び不納付加算税の賦課決定処分をしたのに対し、請求人が、みなし配当に該当するとされた金額は売主に対する寄附金であり、みなし配当に該当しないから、当該納税告知処分等は違法であるなどとしてその全部の取消しを求めた。

(2) 審査請求に至る経緯及び基礎事実
イ 審査請求に至る経緯等

(イ) 請求人は、平成17年7月23日にGとの間で同人が保有する請求人の発行済株式〇〇〇株（以下、本件株式という）を1株当たり15,800円、合計〇〇〇〇円でGから買い受ける旨の有価証券売買契約（以下、本件契約という）を締結し、同月26日にGに対し本件契約金額〇〇〇〇円を支払うことにより本件株式を取得した（以下、この取引を本件取引という）。

(ロ) 原処分庁は、請求人に対し、所得税法（平成18年法律第10号による改正前のもの）第25条《配当等の額とみなす金額》第1項第5号により、上記(イ)の本件取引で支払った金員〇〇〇〇円のうち、請求人の資本等の金額に対応する部分の金額〇〇〇〇円を超える〇〇〇〇円については、みなし配当に該当するとして、平成20年4月30日付で平成17年7月分の源泉徴収に係る所得税の額を〇〇〇〇円とする納税告知処分及び不納付加算税の額を〇〇〇〇円とする賦課決定処分をした。

(ハ) 請求人は、上記(ロ)の各処分を不服として平成20年6月27日に異議申立てをしたところ、異議審理庁が同年8月27日付で棄却の異議決定をしたことから、同年9月26日に審査請求をした。

ロ 請求人の株主等

(イ) 請求人が原処分庁に提出した平成15年8月1日から平成16年7月31日まで及び平成16年8月1日から平成17年7月31日までの各事業年度末時点の貸借対照表の資本の部には、資本金として〇〇〇〇円が計上されているが、資本積立金は計上されていない。また、上記各事業年度末における発行済株式の総数はいずれも〇〇〇〇株であり、各事業年度内における変動はなかった。

(ロ) 請求人の株主は、本件取引が行われるまでは、H（持株数〇〇〇〇株）、J（同〇〇〇〇株）、K（同〇〇〇〇株）、L（同〇〇〇〇株）及びG（同〇〇〇〇株）であり、その他に請求人が自己株式〇〇〇〇株を保有していた。

なお、H、J、K及びLは、法人税法施行令第4条《同族関係者の範囲》第1項に規定する特殊の関係のある個人に該当するが、Gは、他の株主とは当該特殊の関係のある個人に該当しない。

(ハ) 上記(ロ)の自己株式は、請求人が平成17年6月9日にHが当代表取締役を務めていたM社から〇〇〇〇円（1株当たり13,025円）で取得したものである。

(ニ) 請求人は、平成19年6月〇日に会社分割を行った。

(3) 関係法令

1. 所得税法第25条第1項は、法人の株主等が同項第5号に規定する当該法人の自己の株式の取得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（平成18年法律第10号による改正前のもの。以下同じ）第2条《定義》第16号に規定する資本等の金額のうち、その交付の基となった当該法人の株式に対応する部分の金額を超えるときは、この法律の規定の適用については、その超える部分の金額は、利益の配当又は剰余金の分配の額とみなす旨規定している。

2. 所得税法施行令（平成18年政令第124号による改正前のもの）第61条《所有株式に対応する資本等の金額又は連結個別資本等の金額の計算方法等》第2項は、所得税法第25条第1項に規定する株式に対応する部分の金額について規定しているところ、同法施行令第61条第2項第5号において、所得税法第25条第1項第5号に掲げる自己の株式の取得による場合は、当該取得を行った法人の当該取得の直前の資本等の金額を当該法人の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株主等が当該直前に有していた当該法人の当該取得に係る株式の数を乗じて計算した金額とする旨規定している。

3. 法人税法第2条第16号は、資本等の金額について、資本の金額又は出資金額と資本積立金額との合計額をいう旨規定している。

4. 法人税法第37条《寄附金の損金不算入》第7項は、寄附金の額について、寄附金、抛出金、見舞金その他いずれの名義をもってするかを問わず、内国法人が金銭その他の資産又は経済的な利益の贈与又は無償の供与をした場合における当該金銭の額若しくは金銭以外の資産のその贈与の時における価額又は当該経済的な利益のその供与の時における価額によるものとする旨規定し、同条第8項は、内国法人が資産の譲渡又は

経済的な利益の供与をした場合において、その譲渡又は供与の対価の額が当該資産のその譲渡の時における価額又は当該経済的な利益のその供与の時における価額に比して低いときは、当該対価の額と当該価額との差額のうち実質的に贈与又は無償の供与をしたと認められる金額は、寄附金の額に含まれるものとする旨規定している。

(4) 争点

争点1 原処分は信義誠実の原則に反するか否か。

争点2 自己株式の取得対価の一部がみなし配当の額に該当するか否か。

請求人の主張

税法上の適正価額を超える部分は、法人税法第37条第7項に規定する寄附金

(1) 争点1 原処分は信義誠実の原則に反するか否か

請求人は、〇〇税務署の職員の次のイ及びロの指導に基づき、本件取引において、みなし配当の額は生じないと判断して源泉徴収をしなかったものであり、当該指導と異なる原処分は、信義誠実の原則に反し違法である。

イ 請求人の顧問税理士であるNの会計事務所事務職員P（以下、本件事務職員という）は、平成17年4月25日ころの午後2時ころに〇〇税務署の1階の個人課税第1部門の受付カウンターにおいて、同署の個人課税部門の職員であるQ（以下、本件個人担当職員という）に対し、国税庁長官の発遣した平成15年6月25日付課評2-17ほか2課共同「相続税及び贈与税における取引相

場のない株式等の評価明細書の様式及び記載方法等についての一部改正について（法令解釈通達）」による取引相場のない株式（出資）の評価明細書（以下、取引相場のない株式の評価明細書という）の様式を示し、みなし配当の額について質問をしたところ、本件個人担当職員は、みなし配当課税は、交付金銭等の価額が純資産価額（純資産価額方式で評価した資産の部から負債の部を差し引いた純資産価額）を超える部分がみなし配当の額に該当し、純資産価額以下の取引ではみなし配当の額は生じない旨の回答をした。

ロ 本件事務職員は、上記回答を受けたのと同じ日に〇〇税務署の3階の法人課税第1部門の受付横の相談コーナーにおいて、同署の法人課税部門の職員であるR（以下、本件法人担当職員という）に対してみなし配当課税について質問したところ、本件法人担当職員は、みなし配当課税は、交付金銭等の価額が資本等の金額を超える部分の金額である旨の回答をした。また、本件事務職員は、市販の参考書を示し資本等の金額の範囲について質問したところ、本件法人担当職員は、資本等の金額の範囲は、資本金、資本積立金及び利益積立金の合計額である旨回答した。

(2) 争点2 自己株式の取得対価の一部がみなし配当の額に該当するか否か。

本件取引における自己株式の取得対価には、次のとおり、みなし配当の額はない。

イ 本件取引で支払った金員のうち、税法上の適正価額（時価）を超える部分は、請求人においては法人税法第37条第7項に規定する寄附金に該当し、Gにおいては一時所得に該当する。

税法上の適正価額とは、原則として純資産価額であるが、本件取引のように同族株主のいる会社が同族株主以外の株主（少数株主）から自己株式を取得した場合、当該株式は、会社の支配権を伴うものではなく、配当期待権程度の価値しかないことから、その適正価額は、いわゆる配当還元方式による評価額によるべきである。そこで、本件取引時における請求人の株式を配当還元方式で評価すると、1株当たり250円となり、この金額に本件取引の株式数〇〇〇〇株を乗じた金額と本件取引において支払った金員〇〇〇〇円との差額〇〇〇〇円が税法上の適正価額（時価）を超える額となる。

- ロ 上記イのとおり、請求人の株式の税法上の適正価額は1株当たり250円であり、請求人の株式1株当たりの資本等の額である500円を下回るから、交付金銭等の額のうち、資本等の金額に対応する部分の金額を超える金額はなく、みなし配当の額は生じない。

原処分庁の主張

支払った金額には寄附金に該当するものが含まれているとは認められない

- (1) 争点1 原処分は信義誠実の原則に反するか否か。

みなし配当の額について、次のとおり、請求人が主張するような指導の事実は無かったと認められることから、本件告知処分は適法である。

イ 平成17年4月下旬に本件個人担当職員及び本件法人担当職員が請求人主張の指導を行った事実を確認することはできず、請求

人からも請求人主張の指導の事実を証する資料の提出はない。

- ロ 本件個人担当職員は、みなし配当に関する具体的な質問があった場合には法人課税部門に案内する旨、また、本件法人担当職員は、みなし配当に関する質問があった場合には、交付金銭等の額のうち、資本等の金額に対応する部分の金額を超える金額がみなし配当の額になると回答する旨それぞれ申述していることに加え、みなし配当の額の計算方法等は、所得税法第25条第1項及び所得税法施行令第61条第2項第5号の規定のとおり、法令上明らかであることからしても、本件個人担当職員及び本件法人担当職員が請求人の主張するような回答をすることは通常考えられない。

- (2) 争点2 自己株式の取得対価の一部がみなし配当の額に該当するか否か。

次のとおり、本件取引で支払った金額のうち資本等の金額に対応する部分の金額を超える金額〇〇〇〇円がみなし配当の額になる。

イ 請求人は、本件取引に係るGとの売買価額交渉において、純資産価額で評価した価額などを複数回提示した結果、1株当たり15,800円で買い取ることで合意した上で本件契約を締結し、本件取引の対価としてGに対し、〇〇〇〇円を支払ったものであり、請求人が支払った金額には、Gに対する寄附金に該当するものが含まれているとは認められない。

- ロ そうすると、Gが請求人から本件取引で金員を受領したことは、所得税法第25条第1項に規定する法人の株主等が当該法人の自己株式の取得により金銭その他の資産の交付を受けた場合に該当し、交付金銭等の額のうち、資本等の金額に対応する部分の金額を超える金額がみなし配当の額になる。

■ 結 論

《 裁 決 》

時価に比して高額な自己株式の買取りは行われていないというべきである

- (1) 争点1（原処分は信義誠実の原則に反するか否か）について
- イ 認定事実
- (イ) 本件事務職員は、審判所に対し、要旨次のとおり答述した。
- A 指導を受けた日は、平成17年4月25日とは確定できないが、同年4月下旬で午後であった。
- B 指導を行った本件個人担当職員及び本件法人担当職員の氏名は、各職員のIDカードで確認した。
- C 本件個人担当職員及び本件法人担当職員に質問し、指導を受ける際に自身の氏名は名乗っていない。
- D 本件個人担当職員に対しては、取引相場のない株式の評価明細書のうち第五表（1株当たりの純資産価額（相続税評価額）の計算明細書）の様式を示し、本件法人担当職員に対しては、市販の参考書のみなし配当の部分のコピーを示し、いずれもみなし配当について一般論として質問を行った。
- E 本件個人担当職員からは、みなし配当課税は、交付金銭等の価額が純資産価額を超える部分がみなし配当に該当し、純資産価額以下での取引はみなし配当の額には該当せず、株式の譲渡である旨、本件法人担当職員からは、資本金等の金額は、資本金、資本積立金及び利益積立金の合計額である旨の回答を得た。

- F 指導を受けた際の質問及び回答内容についてメモを取っていなかったことから、相談した事実、内容を裏付ける資料はない。
- (ロ) 本件個人担当職員は、審判所に対し、要旨次のとおり答述した。
- A 本件事務職員から、取引相場のない株式の評価明細書のうち第五表（1株当たりの純資産価額（相続税評価額）の計算明細書）の様式を見せられて質問を受けた記憶はない。
- B 一般的にみなし配当の額について質問を受けた場合には、国税庁作成の源泉徴収のあらましを見せながらみなし配当の概念についてのみ説明する。
- C 株式の発行会社側の者からみなし配当の額についての質問を受けた場合には、回答せずに法人課税部門へ案内し、法人課税部門の職員が回答する旨法人課税部門から指示されている。
- D 特に、自己株式の取得の場合の所得金額の算定については、平成15年ころから、個人課税部門において回答しないよう、法人課税部門から指示されていた。
- E 相談者から資料の提出があるなど、個別具体的な事案については、記録を残すようにしているが、請求人が主張する内容の指導をした旨の記録はない。
- (ハ) 本件法人担当職員は、審判所に対し、要旨次のとおり答述した。
- A 電話及び窓口等で面接し相談を受けた場合には、その都度、相談を受けた内容等を大学ノートに記録しており、相談者が名前を名乗った場合は必ず併せて氏名を記載している。
- B 上記Aのノートに請求人が主張する内容の指導をした旨の記載がないことからすれば、そのような指導を行った事実がないはずである。

Ｃ 仮に、法人税法第２条第16号に規定する資本等の金額の範囲について質問を受けた場合には、資本金の額と資本積立金の額の合計額である旨回答することとしている。

(ニ) 本件法人担当職員は、日付、相談者の氏名、相談内容及び回答した事項等を記載した大学ノートを持しているところ、当該ノートの平成17年４月1日から同年５月９日までの間において本件事務職員から何らかの相談を受けてこれに回答した旨の記載はない。

(ホ) 請求人が提示したとする市販の参考書の平成11年版から平成16年版は、いずれもその年の６月中旬から７月上旬にかけて初版が発行されているが、その中のみなし配当について記載されている箇所には、いずれも、資本等の金額とは資本の金額又は出資金額と資本積立金額との合計額をいう旨が記載されている。

(ハ) 平成17年当時の請求人の専務取締役であったＳが作成した「Ｇ氏との交渉記録」と題する書面（以下、本件交渉記録という）には、本件取引に係る交渉における請求人がＧに提示した株価等について、平成17年３月15日の交渉開始から同年７月26日の売買代金の振込みに至るまで詳細に記載されている。

ロ 判断

請求人は、本件事務職員が平成17年４月25日ころに本件個人担当職員から、交付金銭等の価額のうち純資産価額を超える部分がみなし配当の額に該当し、純資産価額以下の取引ではみなし配当の額は生じない旨、本件法人担当職員から、交付金銭等の価額のうち資本等の金額を超える部分がみなし配当の額に該当し、資本等の金額は、資本金、資本積立金及び利益積立金の合計額である旨それぞれ説

明を受けたことから、本件取引についてみなし配当の額は生じないと判断し、源泉徴収をしなかったにもかかわらず、これに反する原処分をしたことは、信義誠実の原則に反し違法である旨主張し、本件事務職員は、上記イの(イ)のＥのとおり、上記主張に沿う答述をする。

確かに〇〇税務署には、本件事務職員が答述する本件個人担当職員及び本件法人担当職員が勤務していることから、本件事務職員が本件個人担当職員及び本件法人担当職員に何らかの相談をし、回答を得た事実がうかがえないではない。しかしながら、本件事務職員が請求人主張の内容の指導を受けた旨の答述を裏付けるに足りる証拠はない上、税理士事務所の職員が本件のような指導を受ける場合に、自身の氏名を名乗らず、しかも、質問及び回答内容のメモも取らない（上記イの(イ)のＣ及びＦ）というのは不自然であるし、また、上記イの(ハ)の本件交渉記録の記載によれば、請求人はその当時Ｇと本件株式の買取りにつき交渉中であつたと認められるにもかかわらず、本件事務職員がそれを告げずに一般論として質問した（上記イの(イ)のＤ）というのも不自然である。さらに、上記イの(イ)のＤ及びＥのとおり、本件事務職員は本件法人担当職員に質問した際に市販の参考書を示した旨答述するところ、上記イの(ホ)のとおり、本件事務職員が提示した可能性がある年版の市販の参考書には、資本等の金額とは資本の金額又は出資金額と資本積立金額との合計額をいう旨記載されていたのであるから、それにもかかわらず、本件法人担当職員が資本等の金額は資本金、資本積立金及び利益積立金の合計額であるとの回答をするとは考え難い。以上によれば、本件事務職員の上記イの(イ)のＥの答述を採用することはできず、ほかに請求人主張の事実を認めるに足りる証拠はない。

かえって、みなし配当の額は、交付金銭等の合計額がその法人の資本等の金額のうち取得株式に対応する部分の金額を超えるときのその超える部分の金額であること、資本等の金額は、資本の金額又は出資金額と資本積立金額との合計額をいう旨法人税法に明確に規定されていることに加え、上記イの(ロ)のA及び同(ハ)のBのとおり、本件個人担当職員及び本件法人担当職員は、いずれも請求人の主張する内容の指導を行ったことを否定する旨の答述をするところ、本件個人担当職員の答述は、相談を受けた場合の対応要領について具体的なものであること、本件法人担当職員の答述も、本件法人担当職員が所持する大学ノートに記載（上記イの(ニ)）によって裏付けられていることを併せ考えると、本件個人担当職員及び本件法人担当職員の答述は信用することができ、これらの答述によれば、両職員が本件事務職員に対し、請求人主張の内容の指導を行った事実はなかったものと認められる。

したがって、信義誠実の原則に反する旨の請求人の主張は、請求人が信頼したとする指導の事実がなかったと認められる以上、前提を欠き、採用することはできない。

(2) 争点2（自己株式の取得対価の一部がみなし配当の額に該当するか否か）について イ 法令解釈

所得税法第25条第1項第5号は、法人の株主等が当該法人の自己株式の取得により金銭等の交付を受けた場合において、その金銭等の額がその法人の資本等の金額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は、利益の配当又は剰余金の分配の額とみなす旨規定しているところ、このみなし配当の課税は、法人がその利益を留保していた場合に、その留保利益（利益積立金額）に相

当する資産が、自己株式の取得等の一定の事由により株主等に帰属したときには、それは各期に生じた利益をその都度、利益の分配として配当した場合と同じ性質を有すると考えられるので、これについて通常の利益配当の場合と同様の課税をしようとするものであると解される。

ロ 判断

(イ) 請求人は、時価に比して高額な自己株式の買取りが行われた場合には、当該高額な部分については法人税法上寄附金とみなされ、当該株式の譲渡人にとっては、法人からの贈与等として一時所得等に該当することになるから、みなし配当として源泉徴収の対象となるような配当所得とはならないと主張するものと解される。

そこで、本件取引の対価が時価に比して高額であるか否かについて検討する。

法人税法第37条第8項は、資産の低廉譲渡があったときの取扱いについて、その低廉となる部分のうちで実質的に贈与をしたと認められる金額は、同条第7項の寄附金の額に含まれることを確認的に示した条項とみるべきであり、また、同条第7項及び第8項の規定からすると、資産の高価買入れについても、寄附金の額に係る判断をするに当たって、低廉譲渡と区別すべき理由は認められず、資産の取得対価がその資産を取得した時における価額（時価）と比べて高額である場合、その高価となる部分のうちで実質的に贈与をしたと認められる金額は、同条第7項の寄附金の額に含まれると解される。

そして、取引の対象資産が上場有価証券等以外の株式である場合、ここでいう時価は、一般的には売買実例、純資産価額又は財産評価基本通達に基づいた評価額等を参

考として決定した価額であると解される。ただし、これら評価額等の額はあくまで同種又は類似の取引における参考価額であり、当該取引における株式の価額が上記評価額等の額とは異なったとしても、当該取引における様々な条件を前提として、その価額に経済的合理性があると客観的に判断される限り、税法上その価額は、正常な取引に基づいたものであるとして容認されるものと解される。

審判所の調査によれば、Sは、異議審理庁に対し、本件株式を取得した理由、経緯等について、①会社分割を検討していたことから同族支配をすることが望ましいと判断した、②本件株式の1株当たりの買取価額は、Gから20,000円をほのめかされたものの、再三にわたる交渉の結果15,800円となった、③平成16年当時の純資産価額では12,000円から13,000円程度であったため、15,800円は少し高額であると思ったが、2、3年後には株価が上がっていると見込まれたほか、売手市場ではやむを得ないと判断した旨詳細に申述するとともに、これを裏付ける資料として、本件交渉記録を提出しているところ、上記(1)のイの(ハ)のとおり、本件交渉記録の記載が詳細であり不自然な点は見当たらないこと、審判所の調査によれば、上記申述に沿う記載があること及び上記《審査請求に至る経緯及び基礎事実》のロの(ニ)のとおり、請求人は平成19年6月〇日に実際に会社分割を行っていることによって裏付けられていることからすれば、同人の申述は十分信用できる。

そして、Sの上記申述に加え、上記《審査請求に至る経緯及び基礎事実》のイの(イ)並びに同ロの(ロ)及び(ハ)の各事実によれば、①本件取引は同族関係者でない第三者であるGとの間で行われたものであること、

②その買取価額は、請求人とGとの再三にわたる交渉の末に決定されていること、③本件取引における1株当たりの金額15,800円は、本件取引の約1か月前の平成17年6月9日に、請求人がM社から自社の株式を買い取った際の1株当たりの金額13,025円に比べて若干高いものの、これに近い金額である上、本件株式を取得するに至ったのは、請求人が、平成16年当時に会社分割を検討し、同族支配が望ましいと判断したことによるものであり、このような場合に、株式をある程度売主にとって有利な条件で買い入れることも通常の経済取引としての合理性を有するといえることを総合考慮すると、本件取引における1株当たりの金額15,800円には、経済的合理性があると認めるのが相当である。

そうすると、本件取引における1株当たりの金額15,800円は、正常な取引に基づく時価、すなわち適正価額と認められ、時価に比して高額な自己株式の買取りは行われていないというべきであるから、請求人の主張は採用できない。

(ロ) 上記《審査請求に至る経緯及び基礎事実》のイの(イ)のとおり、請求人は、Gと本件契約を締結し、本件株式の譲受対価として〇〇〇〇円を支払ったのであるから、当該金員は、上記イに掲げる所得税法第25条第1項第5号に規定する法人の株主等が当該法人の自己株式の取得により金銭等の交付を受けた場合に該当し、請求人がGに支払った金銭の額のうち、請求人の資本等の金額に対応する部分〇〇〇〇円を超える部分の金額〇〇〇〇円は、みなし配当の額に該当する。

したがって、原処分のうち納税告知処分は違法はない。

組合員数200万人超の金属労協 ベア「月1万円以上」の統一要求で調整

自動車や電機業界などの労働組合で作る全日本金属産業労働組合協議会（金属労協）は、2024年春闘で基本給を底上げするベースアップ（ベア）の統一要求額を「月額1万円以上」とする方向で最終調整に入った。2023年の6,000円以上を大きく上回り、ベアの要求額のみを掲げるようになった1994年以降で最高額となる。

金属労協は、自動車総連、電機連合、基幹労連、ものづくり産業労働組合JAM、全電線の五つの産業別労働組合（産別）で構成し、組合員数は200万人を超える。統一要求額は産別の要求作りの指標となる。

物価変動を加味した実質賃金は9月まで18か月連続でマイナスとなっている。金属労協は、物価高に賃上げが追いつかない状況を踏まえ、高水準の統一要求額を掲げ、組合員の生活を支える必要があると判断した。

2024年春闘に向けては、労組の中央組織である連合は10月、ベア3%以上、定期昇給分を含めて5%以上の賃上げを求める基本構想をまとめた。

経団連の十倉会長が「物価高に負けない賃上げは1回だけで終わらせない」と話すなど、経営者側も賃上げに前向きな姿勢を示している。

防衛力強化、政府が38施設をリストアップ

防衛力強化のために全国の空港と港湾の整備を進める「公共インフラ整備」の原案がわかった。自衛隊などが使いやすいよう延伸や拡張する候補地として、全国の空港14施設と港湾24施設の計38施設を選定している。政府は平時も訓練などで使うことを目指しているが、地元住民の理解が欠かせないため、空港などを管理する自治体が受け入れるかどうかが焦点となる。

政府関係者によると、整備の関連費用は来年度予算に盛り込む方針という。候補地は非公表。整備をするには、空港や港湾を管理する自治体の申請や合意が必要なため、水面下で自治体との協議を始めている。

◇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】

12月20日号