

税法入門

贈与・相続により取得した財産を譲渡した場合、
贈与・相続時に要した付随費用を
譲渡所得の計算上控除することができるか？

事案の概要

Xが贈与を受けたゴルフ会員権を譲渡し、その際の譲渡所得金額の計算において、Xが受贈時に支払った名義書換料を取得費に含めて確定申告したところ、Y税務署長は、上記手数料を資産の取得費として譲渡所得に係る総収入金額から控除することはできないとして、更正処分及び過少申告加算税賦課決定処分をした。

判決要旨

●最高裁平成13年(行ヒ)第276号同17年2月1日
第三小法廷判決(裁時H17.3.1第1381号)

所得税法60条1項の規定の本旨は、増加益に対する課税の繰延べにあるから、この規定は、受贈者の譲渡所得の金額の計算において、受贈者の資産の保有期間に係る増加益に贈与者の資産の保有期間に係る増加益を合わせたものを超えて所得として把握することを予定していないというべきである。そして、受贈者が贈与者から資産を取得するための付随費用の額は、受贈者の資産の保有期間に係る増加益の計算において、「資産の取得に要した金額」(法38条1項)として収入金額から控除されるべき性質のものである。そうすると、上記付随費用の額は、法60条1項に基づいてされる譲渡所得の金額の計算において「資産の取得に要した金額」に当たると解すべきである。

コメント

所得税法上、資産の増加益については、売買等当該資産の譲渡時に譲渡所得として把握される(所得税法33条)ところ、贈与・相続により資産が移転した場合、贈与・相続時には増加益に対する課税が繰り延べられ、当該資産を受贈者・相続人が譲渡したときに、一度に課税される扱いとなっている(所得税法60条1項)。

これまでの課税実務では、受贈者・相続人が対象資産を譲渡した場合、譲渡所得の計算上、譲渡価額から贈

所得税法第60条

居住者が次に掲げる事由により取得した前条第1項に規定する資産を譲渡した場合における事業所得の金額、山林所得の金額、譲渡所得の金額又は雑所得の金額の計算については、その者が引き続きこれを所有していたものとみなす。

- 一 贈与、相続(限定承認に係るものを除く。)又は遺贈(包括遺贈のうち限定承認に係るものを除く。)
- (以下、略)

与者・被相続人がかつて支出した取得価額及び付随費用並びに受贈者・相続人が譲渡時に支出する譲渡費用を控除することができたが、受贈者・相続人が贈与・相続時に支出した付随費用(例えば、ゴルフ会員権の名義書換料、不動産の登記に係る費用等、以下「贈与時付随費用」という)を控除することはできなかった。本件最高裁判決は、所得税法60条1項(条文は上記参照)を前記判示のように解し、従来の課税実務を否定し、贈与時付随費用を控除することを認めたものである。

従来の課税実務の正当性を主張する課税庁側の根拠は、所得税法60条1項において、受贈者・相続人が、贈与者・被相続人の取得価額を引き継ぐ旨定められているところ、贈与時付随費用は贈与者・被相続人がその取得時に支払った付随費用ではない点にある。さらに課税庁としては、一般的に資産の維持、保有に係る費用は、譲渡所得の計算において考慮しないとされていることとの関係で、贈与時付随費用も、贈与者・相続人の取得費を引き継ぐとして、課税の繰延べを定める所得税法60条1項の場面では、資産の維持、保有に係る費用と同様にも考えられ、これら費用を控除の対象とすると、「取得費」概念が無制限に拡大する可能性があると考えたのではないか、あるいは、相続税においては(本件は譲渡所得税の問題である)、相続費用の範囲は狭く解され、遺産分割費用等相続人が遺産を取得するために要した費用は相続債務として控除することはできないとされていることとのバランスを考えたのではないかと推察される。

しかし、所得税法60条1項の文言が、必ずしも贈与時付随費用の取得費加算を廃除する趣旨とも読めない。また、受贈者・相続人の立場から考えると、受贈者・相続人は当該資産取得のために贈与時付随費用を現に支出しているものであり、これらを控除すべきと考えるのはむしろ、常識的といってもよいのではないだろうか。本件最高裁判決は、このような常識的な感覚を重視して、課税庁側の前記の論理を正面から否定したものと評価することができよう。

なお、本件最高裁判決により、課税庁はこれまでの運用を改め、「相続や贈与などの取得の際に相続人や受贈者が支払った登記費用や不動産取得税の金額も取得費に含まれ」ることとされた。なお、この取扱いは過年度に遡って適用されるので、更正の請求などの方法により還付が受けられる場合もある（国税庁ホームページ <http://www.nta.go.jp/category/shinkoku/data/h17/3007/01.pdf> 参照）。

また、今後はどの範囲までの贈与時付随費用が取得費として認められるかという点が問題となってゆくと思われる。

（税務特別委員会副委員長 原口昌之）