

事案の概要

XがAと調停離婚し、Aに対し慰謝料及び財産分与としてX所有名義の不動産を譲渡したところ、Y税務署長は、当該譲渡は所得税法33条1項にいう「資産の譲渡」にあたり、時価相当額の経済的利益の収入があったものとして所得税更正処分をした。

この処分を不服としてXは更正処分取消訴訟を提起したが、一審名古屋地裁（慰謝料として譲渡されたものと認定）、二審名古屋高裁（慰謝料及び財産分与として譲渡されたものと認定）とも、Xの請求を棄却した。

判決要旨

●最高裁第三小法廷昭和50年5月27日判決

昭和47年（行ツ）4号

（上告棄却）

- 1 譲渡所得に対する課税は、資産の値上がりによりその資産の所有者に帰属する増加益を所得として、その資産が所有者の支配を離れて他に移転するのを機会に、これを清算して課税する趣旨のものである。
- 2 所得税法33条1項にいう「資産の譲渡」とは、有償無償を問わず、資産を移転させるいっさいの行為をいうものと解すべきである。
- 3 財産分与としての不動産の譲渡によって、分与者は、離婚によって負担した分与義務の消滅という経済的利益を享受したものである。

解説

- 1 譲渡所得に対する課税に関し、その譲渡が有償であるか無償であるかを問わないことを明確に判示した最初の判例。所得の収入金額について規定する所得税法36条1項の「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の経済的な利益」であるところの「離婚によって負担した分与義務の消滅という

経済的利益」の収入があったものとして、譲渡所得課税を認めた最高裁として初めての判断でもあった（なお、慰謝料としての不動産の譲渡部分については損害賠償債務の履行に代えた資産の移転〔代物弁済〕であるから譲渡所得課税の対象となる）。

- 2 本判決については、対価を伴わない資産の無償譲渡の場合、増加益が譲渡者の収入として実現していないから課税の対象とはできないとか、財産分与と同じく対価を伴わない資産の無償譲渡である相続や贈与については、みなし譲渡課税制度がかつて存在したものの相続及び個人間の贈与について順次廃止され、現行法上は法人の関与する贈与等のみが例外的に譲渡所得課税の対象とされ計算規定もあるのに比し、財産分与の場合そのような時価による譲渡があったものとみるみなし譲渡の特例規定を欠き実定法上の根拠がない、などの批判があったが、同旨最判が続き（最判昭53.2.16判時885-113、最判平元.9.14判時1336-93）、通達も整備された（所基通33-1の4 財産分与による資産の移転）。
- 3 本判決については、財産分与が、夫婦共有財産の清算としてなされる場合には、分与者に財産分与義務の消滅という経済的利益があるとはいえないのではないかという指摘もなされた。夫婦が婚姻中に共同して形成した共有財産について、夫婦の一方の潜在的な持分を清算する財産分与の場合は、その本質は共有物分割であるから資産の譲渡は存在しないという考え方である。

この点について判断を示したのが最高裁第三小法廷平成7年1月24日判決（税資208-3）で、一審東京地判平6.2.1（税資200-527）の事実、理由をほぼ全部引用して控訴棄却した原審判断（東京高裁平6.6.15税資201-519）を正当として上告棄却した。

即ち、一審、二審では、民法は共有状態を解消する共有物分割の手続とは全く別個の制度として財産分与を規定していること、夫名義の資産形成に対す

る妻の貢献が顕在化するまでの間、妻が夫名義の財産に対しなんらかの潜在的な持分を有するとしてもそれは未だ持分割合も定まっていない抽象的な権利というべきものであり、現実の財産分与手続がされて初めて具体的な権利として確定するものであること、したがって、財産分与が単に潜在的部分を顕在化させ、それを正式に帰属させるだけの手続とはいえないのであって、財産分与によって初めて夫名義の財産に対する妻の所有権又は共有持分が発生するといわざるを得ないから、そこに資産の譲渡と目される実質がある、と判示して、夫婦共有名義となっている共有財産の清算との差異を明らかにした。

なお、平6.3.30裁決(裁決事例集47-138)は、夫名義の不動産の2分の1を分筆して財産分与したケースにつき、借入金の返済状況、夫婦のそれぞれの給与収入等からみて、離婚の機会に行った共有物分割であり、譲渡所得は発生しないとしていることを付記する。

4 不動産価格の低下局面では、不動産を財産分与しても譲渡益どころかオーバーローンの方が問題であ

ったが、最近の不動産価格上昇に伴い、譲渡所得課税を意識する必要性が生じてきている。「居住用不動産譲渡の特例」や「配偶者に対する贈与の配偶者控除」の適用要件に注意しつつ、不動産による財産分与に対する課税を最小限にとどめる工夫をすることが肝要である。

5 なお、財産を得たものに課税されるのであればともかく、財産を渡した者に課税するのは納得できないとする法感情は根強く、これを考慮して、個人に対する贈与等と同様、譲渡所得課税を繰り延べるべきである(財産分与者の取得費の引き継ぎ)とする立法論が最近散見される。

<参考文献>

- 金子宏 「租税法(第12版)」(弘文堂)196頁
- 山田二郎 判評393号14頁
- 鬼塚太美 別冊ジュリスト 178号81頁

(税務特別委員会委員 宇津呂 公子)