

論・壇

# ゴルフ会員権の裁判と今後の課題

## ゴルフ会員権の裁判

### 1 裁判までの経緯

ゴルフ会員権の裁判とは正確にいえば贈与を受けたゴルフ会員権に係る名義書換料が譲渡所得の取得費に該当するかどうかを争点とする裁判であった。

この裁判で勝訴するまでは、贈与、相続及び遺贈(以下単に「贈与等」という。)の資産に係る費用の額は、譲渡所得の取得費に算入しないとする取扱いが公知の事実として受け入れられていた。そして、その根拠法令は所得税法(以下「所法」という。)第60条(贈与等により取得した資産の取得費等)における条文中の「居住者が……取得した……資産を譲渡した場合における……譲渡所得の金額……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。」以下「本件法律」という。)である。

本件法律は「譲渡資産について受贈者が贈与者の取得した当該資産の取得費及び取得時期を受贈者に引き継ぐためのみなし規定であって、受贈者が贈与等により資産を取得した後に当該資産について支出した金額について取得費に該当しないとした規定ではない。」と反論したが、税務行政及び国税不服審判所は「譲渡所得の取得費は所法38条1項に譲渡所得の金額の計算上控除する取得費は、別段の定めがあるものを除き、その資産の取得に要した金額並びに設備費及び改良費の額の合計額とする。」と規定するように所法60条は別段の定めには該当するので「ゴルフ会員権に係る名義書換料は認められない。」として税務署長が行った当該名義書換料82万4000円を否認する更正処分(平成10年11月25日)を支持した(異議決定(棄却)・平成11年4月20日)審査・裁決(棄却)・平成11年12月13日)。

同人は平成9年4月3日(株)N社に対し本件会員権を100万円で購入し平成9年分所得確定申告において譲渡所得損失を1182万4000円としたが更正処分により当該損失を1100万円とされたものである。

### 2 裁判の経緯

1 提訴までの経緯

当該更正処分による税額増加額は41万2000円(過少申告加算税の賦課決定額4万1000円)であり、それらすべて不服申立て前に納付している。したがって争訟に移行するか否かについて迷ったが、次の各点から長男・右山秀一を原告とし、弁護士2名を訴訟代理人として提訴を行ったものである。

① 税務行政並びに国税不服審判所の棄却理由が租税法主義から受当な解釈であると考えられないこと。

② 国税不服審判所の棄却当時のゴルフ会員権の相場は下落し会員権相場よりも高額な名義書換料のゴルフ場が出現し、課税庁の取扱いが実情に則していないこと。

③ ゴルフ会員権の主たる内容はゴルフ場施設権利利用権である。これは名義書換をした正会員に認められる権利であるのに当該名義書換料が取得費に該当しないとする解釈にはどこかに誤りがあること。

④ 譲渡所得に係る取得費の研究は進んでおらず、取得費のうち当該資産の客観的価格を構成すべき取得費については多少の研究が見られるもののその他の名義書換料等にみられるような「付随費用」についての研究は殆どなく、争訟により明らかにする必要があること。

### (2) 第1審及び第2審の経緯

第1審判決は東京地裁で平成12年12月21日に行われ棄却とされ敗訴となったが、その判示は「所法60条により、その者が引き続きこれを所有していたものとみなすにより贈与者が引き続き所有したものとなされるので受贈者が受贈資産につき、いかなる支出を行っても取得費にはならない。」という驚くべき理由により棄却とされた。

第2審判決は、東京高裁で平成13年6月27日に行われ敗訴となった。控訴状では、第1審の判決における所法60条の解釈は受贈者と

贈与者とを誤っており判断に重大な瑕疵があると主張したにもかかわらず、第1審と同様の理由で棄却された。

したがって、やむを得ず平成13年9月10日に上告受理申立理由書を最高裁に提出して最高裁の判断を仰ぐこととした。

### (3) 最高裁の判決

最高裁では、原判決を破棄し、第1審判決を取り消す、本人申告額を認め、訴訟費用は行政庁の負担とする。」という全面勝訴の判決が平成17年2月1日であった。

① 最高裁判決要旨

その最高裁の判決要旨は次のとおりである。

① 譲渡所得に対する課税は、資産の値上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。そして、所得税法38条1項にいう「資産の取得に要した金額」には、当該資産の客観的価格を構成すべき取得代金のほか、当該資産を取得するための付随費用の額も含まれると解される。

② 所得税法60条1項1号所定の贈与等については、その時点で資産の増加益が具体的に顕在化しないため、その時点における譲渡所得課税について納税者の納得を得難いことから、これを留保し、その後受贈者等が資産を譲渡することによってその増加益が具体的に顕在化した時点において、これを清算して課税することとしたものである。同項の規定により、受贈者の譲渡所得の金額の計算においては、贈与者が当該資産を取得するに要した費用が引き継がれ、課税を繰り延べられた贈与者の資産の保有期間に係る増加益をも含めて受贈者に課税されることとし、贈与者の資産の取得時期も引き継がれる結果、資産の保有期間については、贈与者と受贈者の保有期間が通算されることとなる。

③ このように、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



右山昌一 氏

金額計算において、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ふべきである。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」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、所得税法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費用に当たると解すべきである。

④ 前記事実関係によれば、本件手数料は、Xが本件会員権を取得するための付随費用に当たるものであり、Xの本件会員権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」として収入金額から控除されるべき性質のものである。したがって、本件譲渡所得金額は、本件手数料が「資産の取得に要した金額」に当たるものとして、これを計算すべきである。

⑤ 最高裁判決の考え方

本判決は取得税法60条1項の「その者が引き続きこれを所有していたものとみなす」という文言について「贈与等における顕在化していない譲渡利益の繰延べにすぎず、これと別個に受贈者の資産の保有期間に係る譲渡利益が計算されるべきであり、その計算の中で資産の取得に係る付随費用は、資産の取得に要した金額として収入金額から控除されるべきものである。」と解釈し第1審及び第2審の判決に係る誤りを是正し、合理的な判例として確立したと判断される。このことは贈与等に係る特例(所法60①)は、課税の繰延べ以外には通常行われる有償譲渡と同様に取扱いしたものであることが確認されたものといえる。

顧みれば、本件は更正処分から約6年3月の長期間にわたっての私の税理士補佐人としての権利救済事件であった。

## 行政の対応

1 最高裁判決をふまえた示達(情報)

最高裁判決をふまえて国税庁は平成17年2月14日に次の事項について情報として各税務署に示達した。

① 従来の取扱いを改め、贈与等の際に支払われる不動産登記費用・名義書換手数料などは当該資産を譲渡した場合は譲渡所得の計算上の取得費に含めて計算する。

② ①の費用を控除しないで申告した者については、更正の請求などにより5年間の所得税の還付を行う。

この情報は行政の適格性・迅速性及び納税者の権利救済の観点から称賛すべきものであった。しかし、これらは緊急・暫定措置としての情報としての示達であり、税務行政内部の解釈の基となる法令解釈通達ではない。

したがって、その後に発達された法令解釈通達について述べることにする。

2 基本通達(法令解釈通達)の改正

基本通達(平成17年6月27日付)の内容は所法60・2(贈与等の際に支出した費用)の通達を新設し、併せて所法37・5(固定資産税等の必要経費算入)及び同49・3(減価償却資産に係る登録免許税等)に「相続、遺贈又は贈与により取得した資産を含むものとする」という注書を加えたものである。

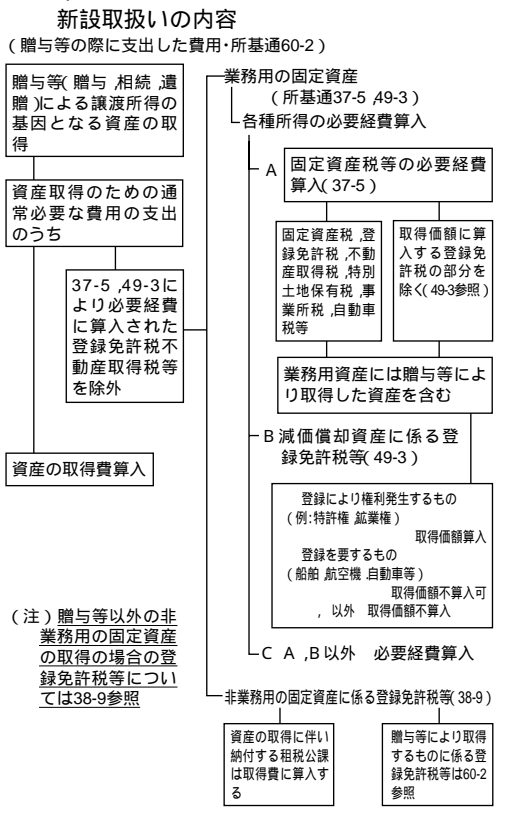
本通達の内容を一覧にして図で示すと(図表1)のとおりである。

(2) 本通達についての判断

本判決は「資産の取得に要した金額」の解釈をめぐる対立から発したものであり、かつ資産の客観的価格を構成すべき取得代金の問題ではなく、資産を取得するための付随費用の問題であった。本判決はゴルフ会員権に係る名義書換料が付随費用に該当し、「資産の取得に要した金額」に含まれるとしたものであった。

これに対応する基本通達の改正は付随費用の範囲・費目(例えば支払子・名義変更料・必要経費等)を明らかにしていない。すなわち付随費用に多様性がありこれを絞り込めなかつたものと推察する。そこで実務を行う税理士が多様な付随費用について国税庁に照会し、個別通達として同庁が回答を行うというケース・スタディ形式で早急に付随費用の合理的な内容を官・民一体となって明らかにすることが、当該最高裁判決を実務に合理的に反映させる今後の課題であると考えられる。

図表1)



## 今後の課題

最高裁判決は、贈与等の場合の取得費に係る所法60条の解釈については贈与等と際して譲渡所得課税の繰延べに伴う別段の定めとしての措置であるとしている。しかも当該判決は取得費の中の付随費用についてのものではなかった。

これに対応する基本通達の改正は付随費用の範囲・費目(例えば支払子・名義変更料・必要経費等)を明らかにしていない。すなわち付随費用に多様性がありこれを絞り込めなかつたものと推察する。そこで実務を行う税理士が多様な付随費用について国税庁に照会し、個別通達として同庁が回答を行うというケース・スタディ形式で早急に付随費用の合理的な内容を官・民一体となって明らかにすることが、当該最高裁判決を実務に合理的に反映させる今後の課題であると考えられる。