

# 実務研究

小山隆洋  
「東村山」

## 相続した財産を譲渡した場合の譲渡所得課税

### 1、はじめに

長崎年金事件の最高裁判決が話題になったのは、平成22年7月のことである。当時は、二重課税というところで話題になり、数多くの論文が発表されたり、全国で研修会などが開かれたりもしたが、昨秋仙台で行われた日税連第39回公開研究

税の取扱いは、この長崎年金事件の判決に反するとして東京地裁で裁判を始めていた。この原稿を書いている段階では、国が中里教授に求めた意見書が1月7日に提出され、4回目の準備書面を準備している状況である。

討論会における北海道会の発表が最後で、最近はやま見かけなくなっている。こうした状況の中、筆者は補佐人として、昨年5月、相続した財産を譲渡した場合の現行の譲渡所得課

### 2、長崎年金事件による変更点

なお、裁判については、裁判事例集No.85及びTAIN S・FOUR-415で公表されているので、事件の概要などは、こちらでご覧いただきたい。

年金受給権の場合、長崎年金事件以前においては、相続が発生すると①年金受給権に相続税が課税され、

一条1項16号の適用はないとされ、③についてはその全額が雑所得（所得税法35条）の計算において「総収入金額」に含めて計算が行われ、課税が行われていた。

②年金受給権の取得に係る所得については所得税法9条1項16号により非課税とされ、③その非課税とされた財産がその後実現する時の収入（現実を受け取る年金額）には、所得税法9

このような課税関係は土地等についても同じであり、相続人が相続した土地等を相続後に譲渡した場合

には、①相続時に相続した土地等の時価を課税価格として相続税が課税され、②その土地等の相続による取得については所得税法9条1項16号により非課税とされ、③その土地等を譲渡した時の譲渡収入については、所得税法9条1項16号の適用はないとされ、所得税法33条により課税が行われている。その理由として、譲渡所得課税の趣旨や取得価額引継方式を定める所得税法60条1項の存在が指摘されている。

しかし、長崎年金事件の最高裁判決は、各年の年金収入金額は、所得税の課税部分（運用益に相当する部分）と非課税部分（相続税の課税対象に相当する部分）からなることとされ、相続税の課税対象となる部分（有定期金債権として相続税法24条1項1号の規定により計算される金額）は、同一の経済的価値に対する相続税又は贈与税と所得税との二重課税であるの

で、所得税法9条1項16号により所得税の課税対象とはならないと判示した。したがって、所得税法9条1項16号により非課税所得として排除すべき所得は、上記②の相続時の相続財産の取得という所得にとどまらず、③の非課税所得とされた所得が実現した場合の収入（所得）にも及ぶことになった。

この結果、これまで「総収入金額」に含まれていた③の非課税所得の実現収入を「総収入金額」より排除しなければならなくなったのである。

長崎年金事件の最高裁判決の本質は、所得税法9条1項16号の趣旨解釈にあることとされているが、同時に、所得税法36条の「収入金額」（長崎年金事件の場合は所得税法35条2項の「総収入金額」、譲渡の場合は所得税法33条3項の「総収入金額」）に係わる問題である。

長崎年金事件の最高裁判決は、所得税法9条1項16号の趣旨を踏まえ、譲渡した財産の譲渡所得の金額の計算において、取得の時期を被相続人の取得価額、取得の時期とすることを定める規定にすぎない。

### 3、所得税法60条1項について

譲渡所得の計算に係る所得税法の規定等をまとめると、下の図のようになる。所得税法60条1項は、所得税法38条の「別段の定め」として、その柱書において、「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。」と定めるものである。したがって、同条は、相続により取得した資産を譲渡した場合の譲渡所得の金額の計算において、取得の時期を被相続人の取得価額、取得の時期とすることを定める規定にすぎない。

所得税法60条1項には、この規定の適用がある場合、所得税法33条や36条の「総収入金額」に、長崎年金事件の最高裁判決で非課税とされた上記③の非課税所得の実現収入額を含むべきことはもちろん、被相続

人の資産の保有期間に係る増益（非課税所得）を含めるべきとする定めが存在しているわけでもなく、また、譲渡所得をどのように計算すべきかについても規定されていない。そうすると、所得税法60条1項は、所得税法9条1項16号や所得税法33条の「総収入金額」とは無縁の規定であり、長崎年金事件の最高裁判決によっても、何ら取扱いに変更されない規定であるということになる。このため、中里教授は、「所得税法9条1項16号の適用範囲を決するに当たっては、同法60条の規定の対象となる所得は除外して考えるのが自然である」との意見書を出されたのであるが、租

税法律主義の下、このような「隠れたる課税要件」を容認することは、もはや法の解釈から逸脱した解釈であるといわなければならないのではないか。

### 4、おわりに

以上、現在、東京地裁で行われている裁判の納税者側の主張を簡単に紹介したが、裁判の結果は裁判官のみしかわからない。したがって、ここに述べるところと異なる考え方で判決文の論理が構成され、納税者が敗訴するかも知れないことはもちろんのことである。

したがって、長崎年金事件の最高裁判決後においては、所得税法60条1項が、相続により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、いわゆる「取得価額引継方式」を採用することを定めているとしても、最初に所得税法33条3項の総収入金額の金額から非課税所得の実現額を控除しなければならぬので、「取得価額引継方式」を採用することを求めて、被相続人の保有期間に係る値上がり益の部分について所得税を課すことを容認する規定であること、裁判のように、所得税法60条1項があることにより被相続人の保有期間に係る値上がり益の部分が、相続税及び所得税の双方の課税ベースに含まれる根拠となるものであることはできない。

（図）

総収入金額（33条3項、36条1項）	-	必要経費等	取得費（33条3項、38条1項、別段の定め：60条1項、措置法39条）	-	譲渡費用（33条3項）	-	特別控除額	=	譲渡所得
									33条3項

平成17年2月1日最高裁判決は、「所得税法60条1項1号所定の贈与等にあつては、その時点では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税を得難いことから、これを留保

しかし、この裁判は、所得税と相続税の関係の見直しにとどまらず、措置法39条の必要性やこれまでの最高裁判例の見直しなど、興味深い問題を多々含んでいる。これらについて、本稿を土台にして、税理士会において、さらなる議論が行われることを期待するものである。