

税理士情報ネットワーク

TAINNS

Tax Accountant Information Network System



売買契約に係る相続税の課税財産 — 契約解除と遡及効 —

依田 孝子 (大森)

はじめに

被相続人が、相続開始前に、土地の売買契約を締結し、その所有権移転前に死亡した場合、その課税財産は、売主死亡のときは売買残代金債権(土地とする学説もあります)、買主死亡のときは所有権移転請求権であると解されています。

2. 法定申告期限前の契約解除

平23・9・28広島地裁 (全部取消)(確定)
Z888-1619

〈事案の概要〉

今回、この契約解除に関する最新判決を中心に、売買契約に係る相続税の課税財産について争われた判決・裁決をご紹介します。

1. 売主が死亡した場合の課税財産

昭61・12・5最高裁 (棄却)(確定)
Z154-5840

最高裁判決では、売買代金の残金支払時を所有権移転時期とする農地の売買契約の売主である被相続人が、売買代金の一部を受領し、農地法に基づく届出が受理された後に死亡した場合の相続税の課税財産について、次のとおり判断しています。

「たとえ本件土地の所有権が売主に残っているとしても、も

いました。

〔裁判所の判断〕
広島地裁判決では、次のとおり判断し、更正処分等の全部を取り消しました。
(1) 「相続により取得した財産」と解除の遡及効
(2) 課税財産となる「相続により取得した財産」の解釈にあたっては、相続に関する民法の規定に整合するように解釈すべきである。

① そうすると、ある財産が、相続開始後の解除の遡及効(民法545①)によって、民法上の相続財産に帰属しないとされた場合は、相続税法上の「相続により取得した財産」にも帰属しないことになる。

② もっとも、納税申告後の解除については、いわゆる後発的事由に基づく更正の請求制度(通法23②)による手続的な制限があるため、当然に、民法上の解除の遡及効が課税関係に影響するわけではなく、やむを得ない理由がある場合に限り、更正の請求をすることができ(通法23②三、通令6①二)、課税関係に影響を及ぼすことになる。

③ いわゆる後発的事由に基づく更正の請求においては、解除の行使による解除とそれ以外の解除が区別されて、後者についてはやむを得ない事情が要求されており、これは恣意的な解除(合意解除など)による税負担の不当な軽減を防止する趣旨であると解される。

④ この趣旨は、納税申告前(法定申告期限前)の解除についても、も妥当なものであるから、納税申告前の解除についても、更正の請求の規定(通法23②三、通令6①二)に準じて、当該契約が、(a)解除権の行使によって解除された場合、又は、(b)当該契約の成立後生じたやむを得ない事情によって解除された

場合に限り、課税関係に影響を及ぼすと解釈すべきである。
① 被告は、A社が履行に着手していたなどの理由から、原告らは売買契約の約定に基づく手付解除をすることができないから、本件解除は実質的に合意解除である旨主張する。
② しかし、A社に、売買契約書10条にいう「履行の着手」があったとまでは認められず、A社は、原告からの手付契約に基づく解除権の行使を甘受すべき立場にあったといえるので、被告の主張は採用できない。

③ 売買契約に係る課税財産
① 本件解除は、手付契約に基づく解除権の行使による解除であるから、前記(1)の「解除権の行使によって解除された」場合に該当するので、本件解除の遡及効は、課税関係に影響を及ぼすことになる。
② すなわち、売買契約は、その成立時点(平成17年12月7日)に遡って消滅し、相続開始日(平成18年3月10日)において、売買契約は存在せず、売買残代金請求権も存在しなかったことになるから、売買契約に係る課税財産は、土地建物であったというべきである。

③ 仮に、本件解除が、原告ら、A社間の合意に基づく解除(合意解除)であったとしても、戊は、相続税の納税資金のために、売買契約を締結したが、戊の死亡後、新たに納税資金があることが判明したため、合意解除に至ったことが認められ、合意解除は国税通則法施行令6条1項2号の「当該契約の成立後生じたやむを得ない事情による解除に該当するので、売買契約に係る相続税の課税財産は、土地建物であった」ということになり、結論は変わらない。

④ 土地建物の評価
土地建物の価額は、財産評価基本通達により評価すべきである。
⑤ 相手方の履行遅延による合意解除

本裁判では、次の理由から、売買契約に係る課税財産は土地と認めるのが相当であると判断しています。
「M社は、本件土地の買収目的であった出店計画が行き詰まったことから、売買契約締結の日から相続開始の日(平成11年8月15日)までの約2年8か月の間、売買代金の支払義務を履行しておらず、平成13年4月25日、売買契約を合意解除するに至ったことからすれば、相続開始時点において、売買残代金請求権が確定的に被相続人に帰属していたとはいえない。」

3. 相手方の履行遅延による合意解除

平15・1・24裁決(全部取消)
J65-4-39

本裁判では、次の理由から、売買契約に係る課税財産は土地と認めるのが相当であると判断しています。

「M社は、本件土地の買収目的であった出店計画が行き詰まったことから、売買契約締結の日から相続開始の日(平成11年8月15日)までの約2年8か月の間、売買代金の支払義務を履行しておらず、平成13年4月25日、売買契約を合意解除するに至ったことからすれば、相続開始時点において、売買残代金請求権が確定的に被相続人に帰属していたとはいえない。」

おわりに

平成23年9月28日広島地裁判決では、国税通則法上、明示的な規定のない法定申告期限前の契約解除について、後発的事由に基づく更正の請求の規定(通法23②三、通令6①二)における解除権の行使等に準じて解釈しています。これに類似する裁判例は、少ないので、実務の参考となると思われる。

なお、TAINNSで売買契約に係る相続税の課税財産の判決・裁決を検索する場合の漢字キーワードは「売主死亡」、買主死亡」ですので、ご利用ください。

収録内容に関するお問合せは
データベース編集部
03・5496・1416

顧問先と会計事務所のNextへ

中規模企業向けERP売上3年連続No.1*を誇るMJSが、
会計事務所向けに総力を結集した最強のプロフェッショナル・ツール。

ACELINK NX-Proは、事務所管理システムを中心に、関連するあらゆる情報の一貫管理を実現する統合管理ERPシステム。蓄積された顧問先情報を分析・活用することで、事務所経営の最適化が図れます。次世代会計事務所システムとして、MJSが会計システムやERPの技術とノウハウのすべてを注ぎ込んだ会計プロフェッショナルのための最強ツールです。

*ミツ経済研究所「基幹業務パッケージソフトの市場展望2010年版」より。
年商5~50億円の中規模企業におけるERPシステムの出荷金額ベース。

会計事務所向けERPシステム

NX-PRO

新登場

(今までの業務スタイルを変えることなく導入。)
ここにもMJSならではの経験と技術。

詳しくは今すぐ

ACELINK NX-Pro 検索



MJS

株式会社ミロク情報サービス

東京都新宿区西新宿 1-25-1 新宿センタービル 48 階 〒163-0648
TEL.03-5326-0381 FAX.03-3343-5789

会計事務所には、 会計事務所の ERPがある!



会計事務所の経営基盤として、
CRMの考え方に基ついた最強のERPシステム

ACELINK NX-Pro.

ACELINK NX-Pro

「事務所経営の最適化」を支援する会計事務所版ERPシステムです。
製品名のNXは「NEXT(次世代)」、Proは「Professional(専門家)」の略であり、次世代の会計事務所を強力に支援することを意味します。

●ACELINK NX-Proは株式会社ミロク情報サービスの商標又は登録商標です。