



やさしい

税の学習室

第70回

広報委員会編集

国税不服審判所の裁決事例

《事例1》

申告期限までに判明の相続財産で基礎控除を超える

期限後申告に「正当な理由」は認められない

請求人らがした相続税の期限後申告について、原処分庁が無申告加算税の各賦課決定処分をしたのに対し、請求人らが期限内申告書を提出しなかったのは、法定申告期限において、被相続人が受け取るべき損害賠償金の額が確定しておらず、全ての相続財産を反映した相続税の申告書を作成することができなかったためであるから、国税通則法第66条第1項ただし書に規定する「正当な理由」があるとして、処分の全部の取り消しを求めた事案で、国税不服審判所は「正当な理由」があるとは認められないとして審査請求を棄却した。

事実関係

平成27年9月、交通事故の被害に遭った被相続人は損害賠償金の額が確定する前に死亡。請求人らは、原処分庁から「相続税の申告等についてのご案内」と題する書面を受領し、28年3月頃に税理士に対して相続税の申告について相談した。税理士からは申告が必要である旨の説明を受けるとともに、国税庁のホームページを調べるなどして相続財産のうち、土地の価額のみで基礎控除を超えることを認識していた。

相続税の申告期限は28年7月であったが、請求人らは申告書を提出しなかった。その後、損害賠償金が確定し、請求人らは全ての相続財産を取得。28年10月に申告書を提出したが、原処分庁はこれに対し、無申告税の各賦課決定処分をした。

争点は、期限内申告書を提出しなかったことについて、通則法第66条第1項ただし書に規定する「正当な理由」があるか否か。

請求人の主張

期限内申告書を提出しなかったのは、申告期限までに損害賠償金の額が確定していなかったことから、全ての相続財産を反映した申告書を作成することができなかったためである。

原処分庁の主張

相続税の課税価格の合計額から申告期限を経過した後に受領した損害賠償金の額を除いても、その価格が基礎控除を超えていることからすると、損害賠償金の額が申告期限までに確定していなかったとしても、判明している相続財産の範囲で申告を行うことは可能。

審判所の判断

通則法第66条第1項ただし書に規定する「正当な理由」があると認められる場合とは、真に納税者の責めに帰することのできない客観的な事情があり、納税者に無申告加算税を賦課することが不当または酷になる場合と解釈される。

納税者が相続財産の全容を把握するため、種々の調査をし、情報入手の努力をした結果、申告期限までに相続財産の一部しか判明しなかったとしても、その判明した部分だけで遺産に係る基礎控除額を超える場合には、判明した相続財産につき期限内申告書を提出しなければならない。納税者が相続税の申告書の提出を要すると認識していたにもかかわらず、期限内申告書を提出しなかった場合は、同項ただし書に規定する「正当な理由」があるとは認められないと解釈するのが相当である。

請求人らは、申告期限までに相続税の申告について相談した税理士から申告が必要である旨の説明を受けるとともに、相続した土地の価額のみで基礎控除額を超えることを認識していたのであるから、相続税の申告が必要であることを認識していたと認められる。したがって、期限内に申告書を提出しなかったことについて、同項ただし書きに規定する「正当な理由」があるとは認められない。

(平成29年6月15日裁決)

《事例 2》

利用価値が著しく低下、財産評価額から10%減額

請求人主張の60%減額には客観的な根拠等がない

請求人が、相続により取得した土地について、財産評価基本通達に定める評価方法によるのではなく、不動産業者により意見された価額によるべきであるとして相続税の更正の請求をしたところ、原処分庁が更生をすべき理由がない旨の通知処分をしたことから、請求人が土地の価額は当初申告の価額によるべきであるとして、その処分の全部の取消しを求めた事案で、国税不服審判所は、請求人の主張にはいずれも理由がなく、各土地の評価に当たって、財産評価額からの減額割合は、10%とするのが相当であるとして、請求人の主張を退けた。

事実関係

請求人は、平成26年7月に死亡した被相続人Aの長男であり、相続に係る共同相続人は4人で、同年12月6日、相続に係る共同相続人の間で遺産分割協議が成立し、請求人は畑並びに各宅地等を取得した。

畑と各土地は道路に接しておらず、畑は道路と畑をつなぐ官有地を通ることにより進入できる無道路地で、各宅地は道路と各宅地をつなぐ私道等を通ることにより進入することができる無道路地であり、畑も各宅地も道路と比べて高い位置にあり、道路に接する他の宅地と比べても著しく高い位置にある。畑と各宅地の間はがけ地となっており、最大で約4分の1の高低差があるほか、各宅地の周囲にはがけ地になっている部分がある。

請求人は、相続税の申告書を法定申告期限までに、他の共同相続人らと共同で提出し、申告書は、各土地の価額を評価通達の定めにより算出した価額(財産評価額)からさらに財産評価額に60%を乗じた金額を控除した価額としている。

しかし28年1月4日、原処分庁の調査担当職員の調査に基づく勧奨に従い、修正申告書を提出し、申告書は、各土地の価額を財産評価額に10%を乗じた金額を控除した価額としている。

争点は、各土地の評価に当たって、その財産評価額からの減額割合を60%とすべきか否か。

請求人の主張

各土地の評価に当たって、各土地が無道路地であり、がけ地を含む上、公道から各土地まで重機が届かないという制約のために各土地の上の建物を取り壊すことができないなどの事情を考慮すべきであるから、不動産業者の作成した意見価額を踏まえると、財産評価額からの減額割合を60%とすべきである。

原処分庁の主張

各土地が道路よりも高い位置にある宅地で、その付近の宅地に比べて著しく高低差があることを踏まえると、その利用価値が付近にある他の宅地の利用状況からみて著しく低下している宅地として、その財産評価額からの減額割合を10%とすることが相当である。

審判所の判断

意見価額は、各土地の周辺の取引相場の裏付けを欠く上、具体的な数値や客観的な根拠が何も示されておらず、適正な時価を示しているとはいえないため、請求人の主張には理由がない。

各土地は、各土地の周辺の一連の土地との高低差を比較検討すると著しい高低差があり、その利用価値が付近にある他の土地の利用状況からみて著しく低下していると認められることから、国税庁ホームページのタックスアンサー「No.4617利用価値が著しく低下している宅地の評価」の取扱いにより、各土地の財産評価額から10%を減額して評価するのが相当であるとして、請求人の主張を退けた。

(平成29年4月7日裁決)

《事例3》

相続で取得した土地の譲渡に係る分離長期譲渡所得 取得費は土地台帳に記載された金額

請求人が、相続により取得した土地の譲渡に係る分離長期譲渡所得の金額の計算上、譲渡に係る収入金額の100分の5に相当する金額を土地の取得費として、平成25年分の所得税等の確定申告をした後、地価公示価格を基に推計した金額を土地の取得費とすべきであるなどとして更正の請求をしたところ、原処分庁が、推計した金額は土地の実額の取得費ではないなどとして更正処分をしたのに対し、請求人が、処分の一部の取消しを求めた事案で、国税不服審判所は、いずれの主張も採用することはできないとして、原処分の一部を取り消した。

事実関係

宅地建物取引業者が、請求人の父であるAに対し土地を売却し、昭和52年2月15日受付で「原因」を「昭和41年11月24日売買」、「所有者」を「A」とする所有権移転登記を経由した。

Aは平成12年に死亡し、請求人の母であるBが、Aから相続により土地を取得し、同年12月6日受付で、その旨の所有権移転登記を経由した。

Bは平成17年に死亡し、請求人が、Bから相続により土地を取得し、同年12月5日受付で、その旨の所有権移転登記を経由した。

請求人は、平成24年12月22日付で、Cとの間で、土地を売買する旨の不動産売買契約を締結。

平成25年3月12日受付で、買主らに対し土地を売買したことを原因とする所有権移転登記を経由した。

争点は、譲渡所得の金額の計算上控除すべき取得費の金額はいくらとなるか。

請求人の主張

土地は、昭和52年に、Aが売買により取得したもので、そのことを理由として、取得費を措置法31条の4第1項の規定に準じて概算取得費により算定すべきではない。

土地に係る取得費の金額は、土地周辺の土地価格に関する情報を使って合理的に算定すべきで、地価公示価格を基に推計した2000万円とすべきである。

原処分庁の主張

土地は、昭和41年11月24日に、Aが取得したものであるところ、土地の取得に要した金額の実額は不明であるから、その取得費の金額は、措置法31条の4第1項の規定に準じて算定した概算取得費である金額(土地の譲渡に係る収入金額の100分の5に相当する金額)とすべきである。

なお、請求人が取得費であると主張する金額は、請求人が推計した昭和52年時点における土地の取得費であって、土地の実際の取得費ではないことから、取得費と認めることはできない。

審判所の判断

請求人は、土地の譲渡に係る分離長期譲渡所得の計算上控除される土地の取得費は、地価公示価格から推計した金額によるべきである旨主張する。

また、原処分庁は、土地の取得に要した金額の実額は不明であるとして、土地の譲渡に係る収入金額の100分の5に相当する金額(概算取得費)を、土地の取得費とすべきであると主張する。

しかし、審判所の調査により把握された、土地を被相続人が取得した際の売主が作成した土地台帳の記載内容の信用性は高く、記載内容どおりの事実を認定することができるから、土地台帳に記載された金額を土地の取得費と認めるのが相当である。

なお、請求人の主張する土地の取得費の金額は推計したものに過ぎないことから採用することはできない。

(平成29年12月13日裁決)

《事例 4》

工事の完成等の時期で請求人の主張を退ける 本件事業年度に引き渡したと認められる

請求人が、請け負った公共工事について事業年度末までに未完成であるとして、工事に係る請負代金の額を未完成工事受入金として経理して法人税等の確定申告をしたところ、原処分庁が、工事は事業年度末までに完成し引渡しているから、工事に係る請負代金の額から消費税等の額を控除した額を事業年度の益金の額に算入すべきであるなどとして、法人税等の各更正処分等をしたのに対し、請求人が、工事は翌事業年度においても現場管理を継続していたのであるから未完成であり、事業年度の益金の額に算入すべきではないとして、原処分の全部の取消しを求めている事案で、国税不服審判所は請求人の主張を退ける判断を示した。

事実関係

請求人は土木工事の設計施工および請負業などを営む法人である。請求人は26年10月1日付でA市との間で、建設工事請負契約を締結した。工期は26年10月2日から27年3月31日まで。

請求人は27年3月25日付で、A市との間で工事内容の変更およびバリケード設置の追加等に伴い、当初契約の一部を変更する変更契約を締結したものの、工期は変更されなかった。

請求人は27年3月27日、A市に対し工事に係る竣工届を提出、竣工年月日欄には27年3月27日と記載されていた。A市は工事の完了検査を行い、27年3月31日付で請求人に対して工事に係る工事検査通知書を送付、工事検査通知書には、完了年月日欄に27年3月31日および検査員の判定欄に「合格」とそれぞれ記載されていた。請求人は27年3月31日付で、A市に対し工事に係る請求書を発行した。請求人は26年7月1日から27年6月30日までの事業年度において、請負代金の額を売上げとして益金の額に算入しなかった。

争点は、請負代金の額は、事業年度の益金の額に算入されるか否か。

請求人の主張

バリケードを設置すること、そして現場管理、すなわちバリケードを管理し、工事が完了している部分の末端部分などが壊れないように管理および補修することが工事内容として含まれており、工事が27年9月まで継続して行われていたため、実際には同年6月末までに全て完了していなかった。

審判所の判断

請求人はA市に対して竣工年月日を「27年3月27日」と記載した竣工届を提出したこと、27年3月31日付でA市に対し、請負代金の額および消費税等の額から前払金を除いた残額を請求したことが認められる。さらに、A市が同日付で、工事の完了年月日を「27年3月31日」と記載した工事検査通知書を請求人に対して送付したこと、27年3月31日以降、A市が施工区域等の管理をしており、請求人がその後も継続して現場管理をしていたことを認めるに足りる証拠はないので、請求人は、本件工事について、同日までに、請負契約に係る目的物の全部を完成して同日、発注者に引き渡したものと認められる。したがって、請負代金の額は、27年3月31日の属する本件事業年度の益金の額に算入するのが相当である。

ただし、事業年度の益金の額に算入される工事の請負代金の額には、請求人が設置したバリケードの使用料が含まれており、それに個別対応する原価であるバリケードの賃借料の一部を事業年度の損金の額に算入するべきところ算入されていなかったことから、原処分の一部を取り消すべきである。

(平成29年10月4日裁決)