

〈判例評釈〉

名義書換手数料に係る事例

富田利雄

1. はじめに

選定した判例は平成17年2月1日判決・最高裁判所第三小法廷 平成13年（行ヒ）第276号である。

主たる争点は、ゴルフ会員権の受贈者が支出した名義書換手数料は譲渡所得の金額の計算上控除する資産の取得費に該当するかどうかである。

主文は取消し（認容）である。

本稿はLEX/DB インターネット TKC 法律情報データベースから取り出した資料を参考にして作成した。

2. 事案の概要

- (1) 上告人の父は、昭和63年11月18日、A株式会社に対し、代金1200万円を支払って、同社の経営するゴルフクラブの会員権（以下「本件会員権」という。）を取得し、同ゴルフクラブの正会員となった。
- (2) 上告人は、平成5年7月1日、その父から本件会員権の贈与を受け、同社に対し、名義書換手数料82万4000円（以下「本件手数料」という。）を支払って、上記ゴルフクラブの正会員となった。
- (3) 上告人は、平成9年4月3日、株式会社Bに対し、本件会員権を代金100万円で譲渡した。
- (4) 上告人は、平成10年3月3日、被上告人に対し、同9年分の所得税について総所得金額を3296万9202円とする申告をしたが、本件会員権の上記(3)の譲渡に係る所得金額（以下「本件譲渡所得金額」という。）の計算において、上記(1)の代金1200万円及び本件手数料82万4000円の合計1282万4000円を資産の取得費として、上記(3)の代金100万円を総収入金

額として、それぞれ計上し、その差額の1182万4000円を総合課税の対象となる所得税法（以下「法」という。）33条3項2号所定のいわゆる長期譲渡所得の金額の計算上生じた損失の金額としていた。

- (5) 被上告人は、平成10年11月25日、本件譲渡所得金額の計算において本件手数料82万4000円を資産の取得費として認めることはできず、上記損失の金額は1100万円になるとして、上告人に対し、同9年分の所得税について総所得金額を3379万3202円とする更正（以下「本件更正」という。）及び過少申告加算税の賦課決定（以下「本件賦課決定」という。）をした。

3. 原審の判断

法60条1項は、贈与等により資産を取得した者が当該資産を譲渡した場合における譲渡所得の金額の計算において「その者が引き続きこれを所有していたものとみなす」という強い表現を使用しており、その規定の趣旨からしても、受贈者が所有する資産についての譲渡所得課税においては、贈与の前後を通じて受贈者が引き続き当該資産を所有していたとみなされるのであるから、譲渡所得金額の算定に当たり、中間の贈与の事実はなかったものと扱うほかなく、受贈者が自己への所有権移転のために支払った費用があったとしても、無視せざるを得ない。

本件譲渡所得金額の計算においては、上告人が父から本件会員権の贈与を受けた事実も、その際に上告人が本件手数料を支払った事実もなかったとみなすことになるから、本件手数料は法38条1項にいう「資産の取得に要した金額」に当たらない。

4. 判断

- (1) 譲渡所得の金額について、法は、総収入金額から資産の取得費及び譲渡に要した費用を控除するものとし（33条3項）、上記の資産の取得費は、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している（38条1項）。この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。そして、上記「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額のほか、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。

他方、法60条1項は、居住者が同項1号所定の贈与、相続（限定承認に係るものを除く。）又は遺贈（包括遺贈のうち限定承認に係るものを除く。）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、その者が引き続き当該資産を所有していたものとみなす旨を定めている。上記の譲渡所得課税の趣旨からすれば、贈与、相続又は遺贈であっても、当該資産についてその時における価額に相当する金額により譲渡があったものとみなして譲渡所得課税がされるべきところ（法 59 条 1 項参照）、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の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も含めて受贈者に課税されるとともに、贈与者の資産の取得の時期も引き継がれる結果、資産の保有期間（法 33 条 3 項 1 号、2 号参照）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。

このように、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金額の計算において、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うべきである。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」（法 38 条 1 項）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、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金額」に当たると解すべきである。

- (2) 前記事実関係によれば、本件手数料は、上告人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、上告人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り、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。

そうすると、上告人の平成 9 年分の所得税については、総合課税の対象となる長期譲渡所得の金額の計算上生じた損失の金額が 1182 万 4000 円となり、総所得金額が 3296 万 9202 円となるから、本件更正のうちこの総所得金額を超える部分及び本件賦課決定は違法である。

5. 解 説

- (1) 法 60 条 1 項は、「贈与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」と定めている。贈与によ

る資産の所有権移転の場合には、贈与者への譲渡所得課税を繰り延べ、受贈者が同資産を譲渡した時点で贈与者の取得の時から蓄積されてきた資産の増加益を課税の対象にしようとするものである。そして、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ことから、取得価額だけでなく取得の時期も引き継がれる。

したがって、法 60 条 1 項の文意によると、原審が判示したように、譲渡所得金額の算定に当たり、中間の贈与の事実はなかったものとして扱うしかなく、受贈者が自己への所有権移転のために支払った費用があったとしても、無視せざるを得ない。

- (2) しかしながら、最高裁は、法 60 条 1 項の規定の本旨は資産の増加益に対する課税の繰延べにあるとされ、同規定は、受贈者の譲渡所得の金額の計算において、受贈者の資産の保有期間に係る増加益と贈与者の資産の保有期間に係る増加益の合計額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うべきであると判示された。取得時期が 2 回あるという考え方であり、資産の取得費の計算において、有償取得の場合に比べ受贈取得の場合に不利な取扱いを行うことに合理性がないと認めたものと思われる。