

■ Article (vol. 122) ■ .....

最新の非公開裁決から

- ① 平成 28 年 2 月 15 日 漫画家が同族会社に支払った業務委託料
- ② 平成 28 年 3 月 7 日 固定資産税台帳価格によらない登録免許税の課税標準
- ③ 平成 28 年 5 月 17 日 相続税に係る納税地／介護付有料老人ホーム

税理士 朝倉 洋子

I はじめに

国税不服審判所の裁決結果については、納税者の権利利益の救済を図るとともに、税務行政の適正な運営の確保に資するとの観点から「公表基準通達(平 12.9.9 国管管 2-2)」が定められていたが、この通達の更なる周知徹底を図るため、平成 23 年 3 月 4 日国管管 2-6「裁決結果の公表基準の取扱いについて(指示)」が発遣された。

その内容は、次のとおりである。

公表基準通達の 1 では、裁決結果の公表基準として、「(1) 納税者の適正な申告及び納税のために有用であり、かつ、先例性があるもの」、「(2) 適正な課税・徴収の実務に資するものであり、かつ、先例性があるもの」及び「(3) その他、納税者の正当な権利利益の救済等の観点から国税不服審判所長が必要と認めたもの」を掲げているところ、取消事案については、「納税者が申告・納税や不服申立てを行う上で有用であり、かつ、原処分庁を拘束するため、これを広く周知することにより、その後の税務行政の適正な運営の確保にも資するもの」と考えられることから、原則として、上記「(3) その他、納税者の正当な権利利益の救済等の観点から国税不服審判所長が必要と認めたもの」に該当するものとして取り扱うこととする。

この通達の発遣に伴い、国税不服審判所は課税処分の取消事案を数多く公表することとなった。

非公開裁決の中でも、全部取消し事案は、まさに、納税者にとって有用であり、かつ、原処分庁を拘束するものであるため、最近の非公開裁決の中から、全部取消しと判断された 3 件を紹介する。

II 最近の全部取消し裁決

- (1) 漫画家が同族会社に支払った業務委託料(平成 28 年 2 月 15 日裁決) F0-1-577

この事件は、漫画家である請求人が、創作活動以外の業務を年額 4800 万円の委託料で同族会社 B 社に委託し、その委託料を事業所得の金額の計算上、必要経費に算入して確定申告したところ、原処分庁が、所得税法第 157 条(同族会社等の行為又は計算の否認等)を適用して更正処分等を行ったという事案である。

### 【審判所の裁決の要旨】

原処分庁は、①B社が請求人にのみ役務提供を行っていること、B社の業務は、請求人の本業である執筆業に付随するものであり、事務处理的な業務であると認められることから、人材派遣業に類似する、②比準会社3社の人材派遣倍率から算出された適正委託料と本件委託料には開差があることから、請求人の所得税を不当に減少させている、と主張する。

B社の委託業務の内容は、漫画家アシスタントの確保や請求人の個人事業の経理事務に加え、出版社との各種交渉業務、秘書業務及び制作補助業務など多岐にわたっている一方、請求人においては、作品の創作業務に集中し、出版社との打合せについても編集に関する事項に限り対応しており、それ以外のほとんどの業務については、B社に委託していた。そうすると、本件委託契約は、ストーリーの考案やキャラクターの作画等といった請求人が漫画家本人として行う必要のある創作業務以外の一切の業務を包括的に委託したものであったことが認められる。

さらに、人材派遣業においては、派遣先で使用する器具類などの経費は負担しないのが一般的であるが、B社は、パソコン、複合機及び車両などに係る経費も負担していた。そうすると、B社は、人材派遣業とは明らかに経費として負担するものが異なっていることからすれば、本件委託契約は人材派遣業の範ちゅうに留まらず、請負契約に類似する内容を含んだ契約であったことが認められる。

以上によれば、本件各比準会社とB社の業務内容には個別条件の相違を超えた違いがあり、相当な類似性があるとは認められず、比準同業者としての基礎的要件に欠けるから、原処分庁が採用した各比準会社における人材派遣倍率などに基づく適正委託料の算定方法には、合理性が認められない。また、B社の役員乙のマネジメント業務の適正委託料に関しても、同人の役員給与額を算定の基礎とした点について、その根拠が不明確であるといわざるを得ず、合理性があるとはいえない。

所得税法第157条の適用に当たっては、株主等の所得税の負担を不当に減少させる結果となることが要件とされているところ、本件の場合、不当に減少させる結果となるかどうかは、合理的な方法で算定された適正委託料と本件委託料の金額を比較することにより判断することとなる。

本件において原処分庁が主張する方法で抽出された各比準会社は、その業務の内容がB社の業務の内容と相当な類似性を備えているとは認められず、また、役員給与の額を基礎とした算定方法にも合理性が認められないから、本件委託料の支払が請求人の所得税の負担を不当に減少させる結果となるとする原処分庁の主張を採用することはできない。したがって、所得税法第157条を適用した本件各更正処分は、法令の適用を誤ったものと認められるため、いずれもその全部を取り消すべきである。

(2) 台帳価格によらない登録免許税の課税標準（平成28年3月7日裁決）F0-6-013

この事件は、請求人が、敷地権付き区分建物の所有権保存登記を受けた後、納

付した登録免許税の課税標準額が過大であったとして行った還付通知請求について、原処分庁が請求人の納税地の所轄税務署長に対し還付通知をすべき理由がない旨の通知処分を行ったことから、請求人が、同処分の全部の取消しを求めた事案である。

【審判所の裁決の要旨】

本件登記申請の日は平成 26 年 11 月 26 日であり、本件各土地はいずれも台帳価格のある土地であるから、登録免許税法施行令附則第 3 項第 2 号により、課税標準たる本件敷地権の価額は、本件各土地の同年 1 月 1 日現在の台帳価格に 100 分の 100 を乗じて計算した金額に本件敷地権の割合を乗じて計算した金額となる。ところ、本件各土地については、同年 10 月 21 日に雑種地から宅地へ地目を変更する登記がされている。

本件各土地は、奥行約 53m、地積が 9.651.37 m<sup>2</sup>の土地であり、各平成 26 年度評価額及び各平成 27 年度評価額を算定する際、路線価の金額について固定資産評価基準に定める画地計算法等による補正（奥行価格補正と広大地補正）がされていることが認められる。また、登録免許税法施行令附則第 4 項に該当する場合の登録免許税の課税標準の額を求めるに当たっては、当該土地の事情を考慮して定めることになる。これらの事情に照らせば、本件敷地権の価額を算定するに当たり、近傍類似価額を基に、本件各土地の形状等に応じて画地計算法等に基づく補正を行った上で、本件各土地の価額を算定するのが相当というべきである。

したがって、画地計算法等に基づく補正がされていない近傍類似価額に、本件各土地の形状等に応じた固定資産評価基準による所要の調整を行うことなく、本件各土地の価額を算定した原処分庁の認定が、合理的なものとは認められない。

そこで、当審判所において、課税標準たる本件敷地権の価額を算定する。各補正率（奥行価格補正率及び広大地補正率）は、平成 27 年 1 月 1 日現在における本件各土地の台帳価格を算出した際の補正率であるところ、登記申請の時から平成 27 年 1 月 1 日までの間において、本件各土地の利用状況や形状等に差異は認められないから、課税標準たる本件敷地権の価額を算出するに当たっては、当該各補正率を登記の時に定める補正率として適用することが相当である。

そうすると、課税標準たる本件敷地権の価額は、平成 26 年度の路線価の金額に各補正率を乗じ、その価額に本件各土地の地積及び敷地権割合を乗じて算定することとなるから、原処分庁が認定した本件敷地権に係る課税標準の金額は、本件登記の時に定める不動産の価額として過大である。

以上によれば、請求人らが既に納付した登録免許税の額のうち、審判所認定額との差額は過大に納付されたこととなるから、請求人の納税地の所轄税務署長に対し還付通知をすべき理由がないとした通知処分は違法であり、これを取り消すべきである。

(3) 相続税に係る納税地／介護付有料老人ホーム（平成 28 年 5 月 17 日裁決）F0-3-453

被相続人の死亡の時ににおける住所地は、同人が入居していた介護付有料老人ホームの所在地であり、同所が相続税に係る納税地となることから、納税地の所轄庁ではない原処分庁には加算税の賦課決定権限はないとして、重加算税の賦課決定処分の全部が取り消された事例である。

【審判所の裁決の要旨】

相続税法附則第3項は、相続税に係る納税地は、当分の間、同法第62条《納税地》第1項の規定にかかわらず、被相続人の死亡の時ににおける住所地とする旨規定しているところ、ここにいう住所とは、生活の本拠、すなわち、その者の生活に最も関連の深い一般的生活、全生活の中心を指すものであり、一定の場所がある者の住所であるか否かは、客観的に生活の本拠たる実体を具備しているか否かにより決すべきものと解するのが相当である。

被相続人は、平成20年5月に、家庭裁判所から、精神上的障害により事理を弁識する能力を欠く常況にある（民法第7条第1項）ものと認定されて後見開始の審判を受け、同審判により成年後見人に選任された後見人が締結した入居契約に基づき、同年7月以降、本件施設に入居していたものであるところ、本件施設は、生活全般にわたる介護サービスを受ける有料老人ホームであり、入居者は、利用権に基づき、専用個室及び共用設備を終身的に利用することができる。加えて、被相続人は、本件施設に入居した当時の体調は死亡時まで回復することはなく、被相続人が本件家屋（被相続人が所有し、平成20年6月頃までが居住していた家屋）で起居することはもとより不可能な状況にあった。そして、被相続人は、本件施設に入居した平成20年7月1日から死亡の時まで、本件家屋に帰宅したことは一度もなく、本件施設において日常生活を送っていた。

これらの事情に照らせば、被相続人の死亡の時ににおける生活の本拠たる実体を有していたのは、本件施設であるものと認めるのが相当であり、他方、本件家屋が生活の本拠たる実体を有していたと認めることはできない。

これに対し、原処分庁は、被相続人に係る後見開始の申立書に本人の住所として本件家屋の所在地が記載されているところ、被相続人は、本件家屋の近隣地域の関係者と血縁者以上の貴重な関係を築いていたことや、被相続人の住民票の住所、金融機関等の届出住所、平成20年分ないし平成23年分の所得税の確定申告書の住所は本件家屋の所在地であったこと、さらに、税理士である請求人自身も、相続についてのお尋ね回答書や期限後申告書において、本件家屋の所在地を被相続人の住所としていたことなどから、被相続人の生活の本拠は本件家屋にあったとみるべきである旨主張する。しかし、一定の場所がある者の住所であるか否かは、客観的に生活の本拠たる実体を具備しているか否かにより決すべきものと解され、かかる見地に立って本件をみると、上記で説示したとおりと認められ、原処分庁が指摘する諸事情を考慮しても当該判断は左右されないから、原処分庁の主張は採用することができない。以上によれば、被相続人の死亡の時ににおける住所地は、本件施設の所在地であり、同所が本件相続に係る相続税の納税地となる。

上記のとおり、本件相続に係る相続税の納税地は、本件施設の所在地であり、当該納税地の所轄庁はA税務署である。そして、通則法第33条《賦課決定の所轄庁》第1項の規定により、賦課決定は、その賦課決定の際におけるその国税の納税地を所轄する税務署長が行うべきものであるから、原処分庁には、本件相続に係る相続税について、加算税の賦課決定権限はない。したがって、争点2について判断するまでもなく、原処分は、処分権限のない税務署長による処分として、その全部が取り消されるべきである。

### Ⅲ おわりに

平成13年4月1日、情報公開法の施行により、国税不服審判所の裁決結果は、だれでも、希望すれば容易に手に入れることができることとなった。最新の平成28年7月～9月分の裁決結果の公表に当たっては、実に公表された12件中8件が全部又は一部取消しであり、棄却はわずか4件のみという結果であった。

裁決結果は、その全てが公表され、納税者の正当な権利利益の救済に活用されることが望ましいと考える。

以上