

税法の平易な言葉にも解釈の必要があります。「資産」の「譲渡」とは・・

1. はじめに

法人も個人でも、資産の譲渡を行うと、その譲渡による所得は課税の対象となります。譲渡による所得には、政策目的に基づく色々な優遇制度もありますが、資産の譲渡に税の問題はつきものです。

土地や建物の譲渡は、誰でも「資産の譲渡」に当たると理解できるでしょう。では、改めて「資産」とは何か、「譲渡」とはどういう行為を意味するのか(「資産」の意義、「譲渡」の意義)ということになると、ちょっと言葉に詰まってしまうのではないかと思います。

実は、税法には、これらの言葉の意義を明確にするいわゆる定義規定が置かれていません。私法(民法など)にも、特段の定義規定はありません。そういう場合は、その用語の通常の(国語辞典的な)意味をベースに、法令の趣旨も考慮しつつ適正・妥当な解釈をすることとされています。今回は、この二つのおなじみの言葉(用語)を例に、税法上の言葉の解釈についての考え方を整理してみます。

2. 「譲渡」とは

裁判例・学説において、「譲渡」とは、有償無償を問わず資産(下記3で述べますから、しばしお待ちを・・)を移転させる一切の行為をいう(平成10年5月13日東京地裁判決など)とされています。

「譲渡」という言葉の一般・通常の意味をベースに解釈する結果、裁判例・学説ともそのような解釈になるわけです。売買はもちろん、交換、競売、公売、収用もみな「譲渡」であり、会社への現物出資による資産の移転も「譲渡」の一種です。寄附も「(無償の)譲渡」です。また、借家人が賃貸借の目的とされている家屋の立退きに際し受ける、いわゆる立退料のうち、借家権の消滅の対価の額に相当する部分の金額は、所得税の譲渡所得に係る収入金額に該当する、とされています(所得税基本通達33-6)。それは、自らの借家権を消滅させてその家主に完全な使用収益権を回復させる行為も、借家権を家主に返還=移転するものといえるところから、(借家権の)「譲渡」に当たる、とされています。逆に、所有権の譲渡という形式を取っていても、譲渡担保のために形式的に資産の移転が行われていることが明らかな場合は、その譲渡担保権が実行

されない限り実質的な権利の移転がないわけですから、その実行前は、譲渡担保であることを明らかにする所要の手続きを条件に「譲渡」に該当しないものとして取り扱われます(同通達33-2)。

以上のとおり、「譲渡」の当否は、法令の趣旨も考慮し、実質的に使用収益・処分等の権利が相手方に移転しているかどうかで判断されるといえるでしょう。

3. 「資産」とは

2の「譲渡」と関連付けて理解・解釈されるべきものとしての「資産」とは、「譲渡」の可能性を有する財産(権)をすべて含むものである、ということが裁判例・通説の基本的考え方といえます。当事者間で経済的価値が認識され、譲渡(相手方にそれを移転する行為・取引)の対象となるものであれば、貸借対照表に計上されていないものであっても「資産」に当たるといえます。具体的には、動産、不動産はもとより、借地権、無体財産権、許認可によって得た権利や地位などが広く資産に含まれます。所得税法の譲渡所得(同法33条)の起因となる資産の範囲からは、同条2項により棚卸資産や山林は除外されていますが、それは事業所得や山林所得が別の種類の所得として規定されていることによるもので、本来は「資産」に含まれるものであるからこそ、同項で除外しているわけです。また、同条1項カッコ書きに、借地権の設定により他人に土地を長期間使用させる行為でも、その設定の対価が土地の価額の50%を超える場合は、資産の譲渡に当たるとする定めがあります。一般に、相当額の権利金を対価として借地権が設定されると、土地の所有者の権利が制限され、借地人にその権利の相当の部分が移転します。当該部分こそ土地(底地)とは別個の財産たる借地権で、土地の完全な所有権の一部が、借地権という形で借地人に移転したものといえますから、譲渡(移転)性のある財産=「資産」に当たるといえます。したがって、一定の借地権の設定取引につき、不動産の貸付けという外形によらず、譲渡所得の対象となる「資産」の「譲渡」として取り扱うことはむしろ当然のことといえるでしょう。

以上の通り、税法上の平易な言葉でも、丁寧に解釈して当否を判断する姿勢が必要です。