



NICHIZEI journal

中小企業もDX待ったなし コロナ禍こそ変革のチャンス!



ビジネスの世界において「DX(デジタルトランスフォーメーション)」という言葉が大きなトレンドになっている。大企業だけでなく中小企業でも経営者がデジタル変革に対する現状への危機感を持ち、DXの取り組みを始めるところも出てきたが、一方で、従来と何も変わらないという企業も多く、DX推進状況の二極化が進んでいる。

DX 「2025年の壁」への警鐘も正しく伝わらず誤解が...

経済産業省は2018年に公表した「DXレポート」において、「老朽化・複雑化・ブラックボックス化した既存システムがDXを本格的に推進する際の障壁となる」と警鐘を鳴らし、この課題を克服できない場合、2025年以降に毎年最大12兆円の経済損失が生じる可能性を指摘した。いわゆる「2025年の壁」というものだ。

その後、経済産業省では2025年の完了を目指してDXを計画的に進めるよう企業に促したが、日本国内でDXを推進する動きはほとんど見られなかった。

こうした事態に経済産業省は、「DXレポートのメッセージが正しく伝わっておらず、『DX=レガシーシステム刷新』というDXの本質とは異なる解釈や、『現時点で競争優位性が確保できていればこれ以上のDXは不要』といった誤解が生じた」と分析。

さらに、新型コロナウイルスの影響により、テレワークなどITインフラや就業ルールを迅速に変更して環境変化に対応できた企業とそうでない企業の差が拡大しており、デジタル競争における勝者と敗者の明暗が今後さらに明確になっていくことに危機感を募らせ、経済産業省は昨年12月、企業のDXを加速するための課題や目指すべき方向性などを示した「DXレポート2(中間とりまとめ)」を改めて公表した。

経済産業省はDXの定義について「企業がビジネス環境の激しい変化に対応し、データとデジタル技術を活用して、顧客や社会の

ニーズを基に、製品やサービス、ビジネスモデルを変革するとともに、業務そのものや、組織、プロセス、企業文化・風土を変革し、競争上の優位性を確立すること」としている。

その中でも、DX実現に欠かせない重要ポイントとして、DXレポート2では、企業文化(固定観念)を変革することを挙げている。この点は、コロナ禍の環境変化に対応できた企業とできなかった企業の違いにも明確に現れており、押印、客先常駐、対面販売など、これまでは疑問を持たなかった企業文化の変革に踏み込むことができたかどうか「成否の分かれ目」と分析している。

さらに、「コロナ禍によって人々の固定観念が変化した今こそ企業文化を変革する機会。ビジネスにおける価値創出の中心は急速にデジタルに移行しており、今すぐ企業文化を変革してビジネスを変革できない企業は、デジタル競争の敗者になる」としており、DXへの取組みは「待ったなし」の状況にあることを強調している。

では、コロナ禍をきっかけに企業はどのようなアクションを起こすべきなのか。

DXレポート2では、コロナ禍でも従業員・顧客の安全を守りながら事業継続を可能とするため、①業務環境のオンライン化、②業務プロセスのデジタル化、③従業員の安全・健康管理のデジタル化、④顧客接点のデジタル化などを挙げている。そして、これらの取組みを迅速かつ全社的に導入するためには「経営トップのリーダーシップのもとに企業文化を変革していくことがファーストステップになる」としている。



DX 経営者がビジョンを持つそれがDX推進の始まり

一方で、経営者がDXの必要性をしっかりと認識しているのに、社内のDXが思うように進まないというケースも少なくない。その理由について経済産業省は2018年のレポートで、「経営者からビジネスをどのように変えるかについての明確な指示が示されないまま、『AIを使って何かできないか』といった指示が出され、検証は繰り返されるが、ビジネスの改革に繋がらないといったケースが多い」と指摘している。

こうした状況について、「中小企業がDXを実践する際には、どこを目指しているかというビジョンをしっかりと持つことが重要です」と指摘するのは、中小企業DX推進研究会の山口高志会長だ。中小企業がDXを実践する際には、「何のためにDXに取り組むのか、その目的地はどこなのか、まず経営者が従業員に対して明確に伝えることが大切です」(山口会長)。

DXレポート2でも、同じように「まずは経営者が将来のビジネスを見据えた上で取組みの方向性となるビジョンについて、関係者

ダイジェスト

- 321万人が自宅でe-Tax スマホ申告は100万人突破
- 役員退職金の損金算入で争い 当局の証拠はLINE!?
- 誤った税率のレシート受領 仕入税額控除の計算は?
- コロナ禍の路線価を公表 全国平均6年ぶりに下落
- 中小企業DX推進研究会 会計事務所の支援がカギに
- いよいよ登録申請受付開始 インボイス制度の要点確認
- 2021年版中小企業白書 M&Aのイメージが向上

間の対話を通じて示すことが重要」と示している。ビジョンがない状態で、経営層が部門ごとにデジタル化を検討するように指示を出してしまうと、部分的なデータ分析で終わってしまうケースも多いようだ。

2021年版中小企業白書によると、中小企業のデジタル化に関する調査で、新型コロナウイルスの流行前後における事業方針上のデジタル化に対する優先順位を見ると、「高い」と「やや高い」を合わせた回答割合は、新型コロナウイルス流行前の45.6%から流行後には61.6%まで上昇。新型コロナウイルスによって中小企業でもデジタル化に対する意識が高まっていることが報告されている。

一方、デジタル化推進に向けた課題としては、「アナログ的な文化・価値観が定着している」のほか、多くの企業が「資金不足」と回答している。中小企業がDXを推進する際には、「IT導入補助金」や「ものづくり・商業・サービス生産性向上促進補助金」といった補助金や助成金のほか、今年からデジタルトランスフォーメーション(DX)投資促進税制も施行されているので、こうした国による施策も上手く活用したいところだ。

全国税理士共栄会の『VIP大型総合保障制度』

様々なプランで、万一のときの安心を

全国税理士共栄会（秋場良司会長）の『VIP大型総合保障制度』は、中小企業や個人事業主が抱える問題を様々なプランで解決し、税理士先生とその家族および従業員、さらに関与先企業の経営者と家族および従業員の「暮らしと事業」の発展を応援しています。

プランのひとつ「経営者大型保険（集団協定期保険）」は、掛捨ての割安な保険料で、入院や手術を含む総合的な保障をする保険です。経営者に万一のことがあったとき、大型の保障で企業を守ります。

次に、「経営者保険総合プラン」では、働きざかりの経営者等の生涯保障や役員・幹部社員の退職金準備等に活用できるよう、終身保険、養老保険など多彩な商品が用意されています。

このほか、ガンなどの生活習慣病保障に重点をおいた保険や高度先進医療保険、介護保険など様々なニーズに応える医療保険全般が揃った「経営者スーパープラン」、突然の病気やケガで就業できなくなったとき、その就業不能期間の収入を補償する「団体所得補償保険」、長期にわたる就業不能時の収入を補償する「団体長期障害所得補償保険」、入院1日目

から補償、日帰り入院も補償する「新・団体医療保険」などにより中小企業や個人事業主の方々を総合的にバックアップしています。

関与先を守りながら事務所の収入源も増加

円滑な事業承継や相続税対策の実現をはじめ、退職金の準備や従業員の福祉制度の充実化など、関与先の様々な問題を「保険」で解決すると共に、税理士事務所の新しい収入源を確保できる制度があります。それは、全国税理士共栄会が推進している「税理士VIP

P代理店制度」です。

税理士VIP代理店の主な仕事は、全国税理士共栄会の事業の二本柱である『VIP大型総合保障制度』と『全税共年金』の普及および契約の保全、生命保険設計書の作成および提案、加入申込書類の記入と手続などを行います。関与先に役立つ豊富な保険知識が習得できるほか、代理店業務は保険会社がアシストしますので安心です。これまで多くの税理士先生が代理店に登録し、関与先関係者のニーズを満たすと共に、事務所の収入源の増加に繋がっています。



令和2年分確定申告

納税者321万人が自宅でe-Tax スマホ申告は100万人突破



国税庁はこのほど、「令和2年分所得税等、消費税及び贈与税の確定申告状況等について」を公表した。

それによると、令和2年分の所得税の確定申告書を提出した人は2249万3千人（前年比2.1%増）。このうち申告納税額がある人は657万2千人（同4.3%増）、その所得金額は42兆5497億円（同2.2%増）と前年より増えたものの、申告納税額は3兆1653億円（同1.6%減）と減少した。

確定申告書を提出した人のうち、土地等の譲渡所得（総合譲渡

を含む）の申告者は50万4千人（同3.9%減）だった。そのうち所得金額がある人は33万4千人（同4.6%減）で、その所得金額は4兆2160億円（同13.6%減）となり、前年分と比べていずれも減少した。

一方、株式等の譲渡所得の申告者は112万5千人（同13.0%増）。そのうち所得金額がある人は47万8千人（同25.4%増）、所得金額は3兆5053億円（同7.2%増）で、前年分と比較していずれも増加している。

個人事業者の消費税の申告件数は112万4千件（同0.9%増）で、平成24年分からはほぼ横ばい

で推移している。申告納税額は6235億円（同2.8%増）だった。

贈与税の申告書の提出者は48万5千人（同0.5%減）で、申告納税額がある人は35万4千人（同0.2%減）、申告納税額は2772億円（同10.9%増）となった。

贈与税の課税方法として、暦年課税を適用した人は44万6千人（同0.1%減）、申告納税額は2177億円（同0.2%増）。相続時精算課税を適用した人は3万9千人（同5.7%減）、申告納税額は595億円（同82.1%増）となっている。

なお、自宅等からe-Taxで申告

書を提出した人（本人による自宅からの送信のほか、税理士による代理送信を含む）は、所得税等で789万9千人（同25.3%増）となっており、このうち国税庁ホームページの確定申告書等作成コーナーなどを利用して自宅から納税者自身がe-Taxで所得税等の申告書を提出した人は、前年分より約1.7倍増加の321万人となり、約135万人の増加となった。

また、自宅からスマートフォンを使ってe-Taxで申告した人は前年分より約2.2倍の約102万人となり、100万人の大台を突破している。

『復帰支援一時金』は非課税の保険金

東京国税局 事前照会に文書回答

東京国税局はさきごろ、「生命保険契約に基づき支払を受ける復帰支援一時金の所得税法上の取扱について」の事前照会に対する文書回答を公表した。

照会者のA社は、保険期間中に被保険者が傷害または疾病を原因としてA社が定める就業不能状態となった場合に、給付金を受け取ることのできる就業不能保険を販売しているが、これを改定し、新たな特則を設けた就業不能保険（以下、本件商品）を販売することを予定している。

この特則とは、本件商品の契約締結時に付加し、かつ、保険約款に定める本件給付金の支払事由に該当することで、被保険者は給付金に加え、「復帰支援一時金」と称する一時金を受け取ることが可

能となる。

A社は、復帰支援一時金について、①就業不能状態が終了したとき（死亡を除く）、②給付金の支払事由が該当後に保険期間が満了したとき、③就業不能状態ではあるが支払対象外期間であったために本件給付金が支払われず保険期間の満了後支払対象外期間を超えて継続した就業不能状態になったときを支払事由としている。

そして、被保険者が給付金の支払事由に該当した後、すなわち傷害または疾病を直接の原因とする就業不能状態を保険事故として支払うものであること、また、特則は、就業不能状態を終了しても多くのケースで必要となる療養費用等の補填として復帰支援一時金を使用してもらうことを目的にして

いることからすると、所得税法第9条第1項第17号に規定する非課税となる保険金に該当すると判断。この復帰支援一時金につい

て、非課税となる保険金に該当するものとして取り扱って差し支えないかどうかを照会した。

これに対して東京国税局は、照会の事実が前提なら差し支えない旨の回答をしている。

令和2年度の審査請求 納税者の認容割合10%

国税不服審判所はさきごろ、令和2年度における審査請求の概要を公表した。

それによると、令和2年度の審査請求の件数は2229件で前年度より13.0%減少した。このうち、異議申立てまたは再調査の請求を経ないで直接審査請求のあった件数は前年度より10件少ない1593件。異議申立てまたは再調査の請求を経た審査請求は前年度より324件減少の636件。審査請求の発生件数に占める直接審査請求の割合は71.5%だった。

審査請求の処理件数は、前年度

から518件少ない2328件で、このうち取下げは199件、却下は93件、棄却は1803件。納税者の主張が一部でも認められた件数は233件で、一部認容は168件、全部認容は65件。その割合は10.0%（一部認容7.2%、全部認容2.8%）で、前年度より3.2ポイント減少した。

国税不服審判所では、審査請求を原則1年以内に裁決するようにしているが、令和2年度は新型コロナウイルスの影響により審査請求の1年以内の処理件数割合は83.5%（前年度98.0%）だった。

役員退職員の損金算入めぐり争い

当局 元代表のLINEを証拠に!?



退職したはずの代表取締役が、その後も会社の事業運営上の重要事項に関与していたとして、会社が支給した退職金7億2千万円余りの損金算入を国税当局が否認したこと争いになった国税不服審判所の事例が注目されている（令和2年12月15日大阪支部判決）。

この争い、なぜ注目されているかということ、元代表者によるLINEのやり取りを国税当局が証拠として挙げてきたためだ。

問題となったLINEは、平成24年11月30日の退職から1年10カ月後となる平成26年9月30日以降の期間に発信されたもの。

更正処分した国税当局は、会社関係者の申述や元代表者が発信

したLINEの画像データを出力した資料から「元代表者は、辞任後においても従来どおり会社の経営に従事しており、会社のみなし役員に該当するから、請求人（会社）を実質的に退職したとは認められない」と主張していた。

みなし役員とは、取締役等の法的な地位を有していない者でも「法人の経営に従事している者」を法人の役員に含めるというもの（法人税法第2条第15号）。審判所は「『法人の経営に従事している』とは、法人の事業運営上の重要事項に参画していることをいうと解される」ため、関係者の申述の内容やLINEのやり取りを分析し、経営会議への参加状況、それ以外の指示命令、金融機関への対

応、新規事業の決定について元代表者の関与を検討した。

その結果、審判所は、たとえば指示命令について「LINEには、元代表者から現経営サイドに対する法人グループ間の資金移動に係るものなど様々な指示ともとれるようなやりとりがみられ、当該期間に、（中略）元代表者が、法人グループ全体のいわゆる実質的なオーナーとして振舞っていたことはうかがわれる」としながらも、「法人グループのいずれの法人の業務に係るやりとりなのか不明なものが多くみられ、上記の指示等が会社の事業運営上の重要事項に係る指示かは不明であるところ、辞任の翌日（平成24年12月1日）から本件LINEの開始日の前日

（平成26年9月29日）までの期間において、元代表者が会社の業務に関して具体的な指示等をしたことおよびその内容や方法を示す客観的な証拠はない」と認定した。

審判所は、このほかの点でも、LINEに決定的な具体的関与を示す証拠が認められなかったとして、代表取締役の辞任後も継続して会社の事業運営上の重要事項に係る具体的な指示命令および決裁をしていたと認めることは困難として、国税当局の更正処分等を全部取り消し、納税者に軍配を上げている。

国税庁の令和3年度実績目標 「税務行政のDX」を目指す

財務省は、政府全体の方針であるデジタル化の推進を踏まえ、「令和3事務年度 国税庁実績評価実施計画」の中に「税務行政のデジタル・トランスフォーメーション（DX）」を新たな実績目標として設定した。

まず、「オンラインによる税務手続の推進」では、ホームページで利用者目線に立った情報提供を行うとともに、申請、届出、申告、納付などの税務手続がオンラインで簡便にできる環境を整備することで「あらゆる税務手続が税務署に行かずにできる社会」の実現を目指す。

具体的には、①オンライン申告

の推進、②マイナンバー制度の普及・定着に向けた取組み、③利用者目線に立った情報提供、④キャッシュレス納付の推進、⑤申請・届出等の合理化・デジタル化を図っていく。

次に、「デジタルの活用による業務の効率化・高度化」では、従来の慣行にとらわれることなく、業務の在り方を見直し、デジタル化の利点を最大限に活用して、①内部事務のセンター化の推進、②照会等のオンライン化の推進、③データ活用等による税務執行の効率化・高度化といった各施策に取り組んでいく方針だ。

令和2年度査察の概要 暗号資産事案で初の有罪

国税庁はこのほど、「令和2年度査察の概要」を公表した。

それによると、査察の処理件数は113件で、そのうち83件を告発している。告発した査察事案に係る脱税総額は69億円。

1件当たりの脱税額は総額分が8000万円、告発分は8300万円となり、いずれも前年度より増加したほか、告発率73.5%は平成20年度以来の高水準となった。

令和2年度の重点事案と位置付けた「消費税不正受還付事案」については9件を告発。そのほかの重点事案として「無申告脱税事案」は13件を告発。「国際事案」の告発件数は過去5年間で最も

多い27件だった。

令和2年度中に一審判決が言い渡された件数は87件。そのうち有罪判決は86件で、実刑判決が6人に出された。最も重かったのは、査察事件単独に係るものが懲役2年6月、ほかの犯罪と併合されたものが懲役3年となっている。

全国初となった「暗号資産事案」では、ビットコインなどの暗号資産の取引を行って得た利益を申告から除外し、所得税を免れていた事案に所得税法違反の罪で、懲役1年（執行猶予3年）および罰金1800万円の判決が出されている。

日税ジャーナル 今号の推薦図書はこちら!

その事業承継、法務面 or 税務面に偏っていませんか?



事例解説

租税弁護士が教える 事業承継の法務と税務

相続・生前贈与・M&A・信託・社団・財団・国際

佐藤修二 監修 木村浩之・木村道哉 著 2020年4月刊 A5判 240頁 本体2,400円+税

法務と税務双方に精通した租税弁護士（タックス・ロイヤー）が、「法務と税務」混ぜ合わせの留意点を解説。基礎的・典型的な「親族内継承」「親族外継承」をはじめ、応用的な「社団法人・財団法人の活用」「信託の活用」「国際継承」等について、具体的事例を取り上げ、法務・税務双方の観点から解説。

熊王税理士のワンポイント講座 消費税の落とし穴はココだ!!

誤った税率のレシートを受領 仕入控除税額の計算どうなる？

Q 従業員の福利厚生用として軽減税率が適用される商品(食品:税抜価格10,000円)を購入したところ、誤って標準税率(10%)が適用されたことにより、11,000円(税込)で購入していたことが判明しました。仕入控除税額の計算に当たっては、販売者の適用税率に合わせ、10%の標準税率を適用してよろしいでしょうか。

A ●正しいレシートの再交付が必要になります!

国税庁の公表資料《事業者の皆様へ(～区分経理から消費税申告書の作成まで～) 令和元年11月国税庁(令和2年1月更新)》の10頁では、「誤った税率に基づいて税込対価を計算したレシートを受領した場合には、取引先に対して「取引の事実」に基づくレシートの再交付を依頼するといった対応が必要となります。」としたうえで、適用税率の誤りによる税込対価の額の誤りについては「追記」を認めないこととしています。

適用税率が誤っている場合には、そもそもが区分記載請求書等の記載要件を満たさないこととなるので、買い手側としてはレシートの再発行を受けない限り、仕入税額控除は認められないことになるようです。いずれにせよ、当初の支払金額と正しい金額との差額については、売り手と買い手の間で精算することになるものと思われれますが、国税庁の資料には、代金の精算についてはいっさい触れていません。

●標準税率(10%)が適用される仕入商品について、軽減税率(8%)により仕入控除税額を計算した場合

標準税率(10%)が適用される仕入商品について、誤って軽減税率(8%)が適用されていた場合にも正しい請求書等の再発行を求める必要があります。8%税率で仕入控除税額を計算した場合、納付税額が過大になることから税務調査で否認されると安易に考えるのは危険です。正しい税率が記載された請求書等の保存がない限

り、仕入金額の全額が仕入税額控除の対象とはならないこととなりますので注意が必要です。

●適用税率の判定

飲食料品の譲渡の判定に当たっては、販売する事業者が、人の飲用または食用に供されるものとして譲渡した場合には、顧客が飲食以外の目的で購入し、使用したとしても軽減税率の適用対象となります。よって、買い手の立場からしてみれば、その商品の税率が8%なのか10%なのかという判断は売り手の意思に委ねられているのであり、買い手の用途により勝手に決めることはできません。国税庁の軽減税率Q&A(個別事例編)の問20では、食品添加物として、食品表示法に規定する表示がされている重曹を、食用及び清掃用に使用することができるものとして販売することができる」との表示があったとしても軽減税率を適用

では、食品添加物としての表示



くまおう まさひろ
熊王 征秀
税理士

昭和59年学校法人大原学園に税理士科物品税法の講師として入社し、在職中に酒税法、消費税法の講座を創設。平成4年同校を退職し、会計事務所勤務。平成6年税理士登録。平成9年独立開業。東京税理士会会員相談室委員、東京税理士会調査研究部委員、日本税務会計学会委員、大原大学院大学教授ほか。消費税関連の書籍も多数執筆。

がない重曹が8%で販売されていた場合には、買い手は売り手から10%税率に基づいて計算したレシートの再交付を受け、差額の2%を追加払いしなければいけないのでしょうか…。買い手は商品を購入するたびに、容器のラベルの表示をいちいち確認する義務があるのでしょうか…。また、売り手が飲食料品と認識して販売した商品について、買い手が適用税率の変更を求めることなど現実問題としてできるのでしょうか…。このようなことを実務の現場で実行することは、事実上不可能ではないかと思われます。

税務スクランブル ～審判所の視点～

特別控除は適用されるか!? 医療機関の診療協力金の税務処理をめぐるバトル



医業を営んでいる請求人は、平成26年4月1日付でA医師と雇用契約を締結し、自らの医業に従事させていた。請求人は、平成27年5月15日付でF会と相互の円滑な運営を期することを目的とした医療機関診療協力要綱を締結した。

要綱では、要旨次のことが定められていた。

①請求人からF会へ〇〇される医師はA医師が担当する。②診療協力の期間は、平成27年5月20日からF会の内科常勤医師が就任するまでの期間とする。③診療協力の日は毎週水曜日を原則とし、診療時間は14時から17時までとする。ただし業務の都合により変更する場合があることを請求人およびF会は互いに承諾するものとする。④診療協力に伴う協力金は1回当たり4万円とし、F会は請求人に対し当月分を翌月末までに請求人による請求書に基づき支払うものとする。

請求人は要綱の定めに基づき、F会に対し、A医師がF会の診療に従事した月の翌月初めに請求書を作成し、F会からの協力金を受領した。

請求人は、A医師に対し賞与として、平成28年7月25日に84万円、平成28年12月22日に96万円の計180万円、平成29年7月25日に48万円をそれぞれ支給し、平成28年分および平成29年分の事業所得の金額の計算上必要経費に算入した。

そして、請求人は、雇用者給与等支給額が増加した場合の所得税等の特別控除を適用して所得税等の確定申告をしたところ、原処分は本件特別控除の適用を受けることができないとして、更正処分および過少申告加算税の賦課決定処分をしたことから争いが起きた。

争点は、請求人に本件特別控除の適用があるか否か。具体的には、協力金は、旧措置法第10条の5の3第2項第3号括弧書きに規

定する「その給与等に充てるため他の者から支払を受ける金額」に該当するか否か。

A医師に賞与を支給したのは協力金の支払いを受けたため

請求人は、「F会とA医師との間には、契約書の作成はないものの雇用契約が存在する。要綱は、A医師の在籍出向のために作成されたものであり、請求人は、F会が負担するA医師の給与を協力金として受領したものであるから、協力金は実質的に出向に伴う給与負担金である」と主張。

一方、原処分は、請求人が経営する診療所に勤務するA医師を診療協力として別病院の外来患者の診療に従事させたことに伴いF会から請求人が支払を受ける協力金について、①F会が委託費として経理処理していること、②F会の経理担当者が「A医師の給与に充てるために(請求人に)支払ったものではない」旨証言している

ことを理由に、本件特別控除に規定する「その給与等に充てるため他の者から支払を受ける金額」に該当しないから、請求人は本件特別控除の適用を受けることができないとした。

これに対して審判所は、請求人とA医師との雇用契約に賞与を支給する定めがないにもかかわらず、請求人がA医師に対して診療協力の回数に応じて賞与を支給していたことは、A医師が診療協力に従事し、協力金の支払を受けたために他ならないことから、協力金はA医師に対する賞与に充てるためにF会から支払を受けたものと認められると判断。

したがって、協力金は、租税特別措置法第10条の5の3第2項第3号括弧書きに規定する「その給与等に充てるため他の者から支払を受ける金額」に該当するとして、原処分は処分を取り消す判断を示した。

(令和2年7月7日判決)



東京高裁

入居者付き賃貸マンション

仕入税額控除めぐる裁判で 過少申告加算税を取消し

入居者付き賃貸マンション転売に係る消費税の仕入税額控除をめぐる争われた裁判で、東京高裁は令和3年4月21日、異例判決を下した。仕入税額控除そのものについては、国側の主張を認めて納税者敗訴となったが、今回のケースにおいて仕入税額控除の取扱いが変更されたことを国側が納税者に周知徹底する必要があったのに、それをしていなかったとして落ち度を指摘。過少申告加算税の賦課決定を取消す判決を言い渡した。

1. 仕入税額控除をめぐる問題

消費税は、事業者が課税売上等にかかる消費税から、課税仕入れ等にかかる消費税を控除して、納める税額または還付する税額を計算する（消費税法30条1項）。

仕入れにかかった消費税が全額控除できるのは、課税売上高が5億円以下、課税売上割合が95%以上のとき。課税期間中の課税売上高が5億円超または95%未満の場合は、課税売上に対応する課税仕入れ等に係る消費税額だけを控除することになる。

ところで、入居者付きの賃貸住宅を仕入れた場合、建物部分の転売で受取る消費税のほか、「住宅の貸付に伴う家賃」という消費税が非課税の売上もある。このように課税売上と非課税売上が混在するときは、消費税法30条2項に従い、「控除すべき税額」を制限付きで計算することになる。

その計算方法のひとつが、課税資産の譲渡等によりのみ要する課税仕入れ等の税額の合計額に、課税資産の譲渡等とその他の資産の譲渡等に共通して要する課税仕入れ等の税額の合計額に課税売上割合を乗じて計算した金額を加算する「個別対応方式」によるものだ。

これは、①課税売上のみにより要する課税仕入れ等に係る消費税額、②非課税売上のみにより要する課税仕入れ等に係る消費税額、③課税売上と非課税売上に共通して要する課税仕入れ等に係る消費税額に区分されている場合に可能な計算方式となっている。

○個別対応方式の控除仕入税額の計算式

$$\text{控除仕入税額} = \text{①の消費税額} + \text{③の消費税額} \times \text{課税売上割合}$$

今回の裁判の争点は、入居者付きで買った賃貸マンションの仕入れの用途区分が、個別対応方式の仕入税額控除の計算上、「課税資産の譲渡等によりのみ要するもの」となるのか、それとも「譲渡資産の譲渡等と、その他の資産の譲渡等に共通して要するもの」となるのか。

2. 事案の概要

控訴人である不動産業者は、各課税期間において、その全部または一部が住宅用として

賃貸されている建物を購入。1)平成25年12月課税期間は79物件、2)平成26年12月課税期間は90物件、3)平成27年12月課税期間は175物件。不動産業者は引渡日以降の賃貸料を収受していた。

これを受けて不動産業者は、各課税期間の消費税について確定申告を行った。控除対象仕入税額については、いずれも個別対応方式を用いて、各課税仕入れは「課税資産の譲渡等によりのみ要するもの」に区分されることを前提として左下の表の申告欄のとおり総額約2億1121万円の還付申告をした。

C税務署は平成29年7月、各課税仕入れは「共通課税仕入れ」に区分されるべきであるとした上で、表のとおり本税総額約2億2809万円の更正処分と、約8332万円の過少申告加算税を課税する処分等を行った。

東京高裁は、この争点に関して一審判決を是認。また、同様の争点で争われ、納税者が勝訴した令和2年9月3日東京地裁判決（エーディーワークス事件）において、用途区分について最終的な取引等の目的などにも配慮して「課税仕入れ等を行った日を基準にどのような取引のために当該課税仕入れを行ったかを認定して行うべき」と指摘があった点を否定し、「事業者が課税資産の譲渡等の目的があり、その他の資産の譲渡等の目的（賃貸料を得るなど）がなかったとしても、課税仕入れを行った日において将来その他の資産の譲渡等が確実に見込まれ、その他の資産の譲渡等に要する課税仕入れとなることが明らかである場合には、共通課税仕入れに該当すると解釈するのが相当である」と判断した。

3. 加算税が取消された理由

期限内に申告していても、税務調査などで納めるべき税額が不足していたり、還付税額が多過ぎていることが明らかになった場合には、修正申告を求められたり、税務署による更正が行われる。この場合に賦課されるのが過少申告加算税だ。税額は、足りない分の10%相当額が原則。ただし、足りない税金が当初の申告納税額と50万円とのどちらか多い金額を超えている場合、超えている部分については5%増しになる。

ただ、修正申告・更正前の税額の計算の基礎とされていなかったことについて「正当な理由」があると認められる場合は、その「正当な理由」があると認められる事実に基づく税額は控除される（国税通則法65条4項）。

今回の事件では、転売するために取得した入居者付き賃貸マン

ションに係る消費税の控除対象仕入税額が、仕入れ時に支払った全額ではなく、制限される取扱いに変更したことについて、裁判所は、国側が納税者に周知徹底する必要があったのにしていなかったと認定。納税者が当初申告において仕入れ時に支払った消費税を全額控除したことに「正当な理由」があると認めている。

裁判所が認定した事実関係の概要は次の通りだ。

- (1)平成9年頃、賃貸中マンション購入費用事例について、「課税資産の譲渡等によりのみ要するもの」との回答をしており、税務当局が、個別対応方式における用途区分において、主たる目的または最終的な使用目的を考慮して用途区分を判定したとも理解し得るような事実が認められる。
- (2)その後、税務当局は、本件と争点を同一にする平成17年判決、平成22年判決、平成24年判決において、用途区分を「課税資産の譲渡等とその他の資産の譲渡等に共通して要するもの」と主張して、これが是認されており、遅くとも平成17年頃には上記回答の見解を変更したことが窺われる。
- (3)税務当局として、従来の見解を変更したことを納税者に周知するなど、これが定着するよう必要な措置を講じるのが相当であったと解されるにもかかわらず、そのような措置を講じているとは認められない。
- (4)平成9年以降の事例における回答の変更や裁判例、判決、文献および雑誌の記事において共通課税仕入れに区分されることが示唆されたり、示されたりしているが、なお裁判においてその適法性は争われており、上記必要な措置が講じられたものと評価することもできない。

こうしたことから東京高裁は、「税務当局の従前の対応例、これを根拠とする紛争が継続している事情の下では、各確定申告において、控訴人（不動産業者）が、各課税仕入れを「課税資産の譲渡等によりのみ要するもの」に区分した上で控除対象仕入税額の計算をしたことについては、真に控訴人の責めに帰することのできない客観的な事情があり、過少申告加算税の趣旨に照らしてもなお、控訴人に過少申告加算税を賦課することが不当または酷になるというのが相当である」として一審判決を覆し、「確定申告における申告額が過少であったことにつき、国税通則法65条4項にいう「正当な理由」があるということができ、各賦課決定処分は違法」としている。

	1) 25年12月期	2) 26年12月期	3) 27年12月期
還付申告	△約4152万円	△約9120万円	△7849万円
更正処分	+約1634万円	+約4487万円	+約1億6688万円
過少申告加算税	約1082万円	約2580万円	約4670万円



▲銀座・鳩居堂前も9年ぶりの下落

令和3年分路線価

全国平均6年ぶり下落

コロナ禍で観光地など顕著に

国税庁は7月1日、相続税、贈与税に係る土地等の評価額の基準となる路線価（令和3年1月1日時点）を発表した。それによると、対前年変動率の全国平均はマイナス0.5%となり、6年ぶりに下落に転じた。

今回、最高路線価が上昇した都道府県庁所在都市は8都市（前年比30都市減）で、横ばいは17都市（同9都市増）、下落は22都市（同21都市増）だった。新型コロナウイルス感染症の感染拡大などにより、横ばいおよび下落の都市が増加しており、全体として弱含みになった。上昇が見られた8都市に関しても、上昇率は5%未満にとどまっており、前年の上昇傾向から一変した。

路線価の最高地点は、36年連続で東京都中央区銀座5丁目銀座中央通り（鳩居堂前）となったが、1㎡当たり4272万円（前年比320万円減、前年比7.0%下落）で、9年ぶりの下落となった。

上昇率の最高は、宮城県仙台市青葉区中央1丁目青葉通りで同3300万円（同120万円増、同3.8%上昇）。一方、インバウンド需要などを受けて昨年まで上昇率1位（令和2年路線価は前年上昇率40.8%）を維持していた沖縄県那覇市久茂地3丁目国際通りは、同143万円（前年比2万円減、前年比1.4%下落）と下落に転じた。

国税庁では、地価公示と同様、新型コロナウイルスの影響で全体的に弱含

みながら、地価動向の変化の程度は用途や地域によって異なっている状況を指摘。上昇した8都市についてはいずれも前年から上昇率が縮小したものの、「このうち7都市で再開発計画が進められている」との見方を示している。

都道府県別の平均変動率については、「上昇」が7道県（前年比14減）、「下落」が39都府県（同13増）、「横ばい」は1県（同1増）だった。上昇率が全国で最も高かったのは、福岡県の1.8%上昇（同3.0ポイント減）。また、前年では「上昇率10%以上の都市」が12都市、「同5%以上10%未満の都市」が9都市あったことを踏まえると、新型コロナウイルスの感染拡大に伴うインバウンド需要や国内旅行客の停滞が色濃く現れた路線価となった。

コロナによる金融緩和で住宅市場は堅調をキープ

マクロの地価動向を見ると、新型コロナウイルスの影響により、地価は上昇傾向から一転して下落した。だが、住宅市場に目を移すと、少し様相が異なってくる。20年は首都圏のマンション供給戸数が減少したものの、価格は高止まりしている。一方、在宅勤務の一般化が進み、郊外の戸建て分譲住宅や新築マンションの需要が顕在化し、駅から離れた物件も売れ行きは好調だ。

新型コロナウイルス対策として世界的に

路線価の対前年変動率 (%)					
	3年分	2年分		3年分	2年分
北海道	1.0	3.7	滋賀	▲1.2	▲0.1
青森	▲0.9	▲0.3	京都	▲0.6	3.1
岩手	▲0.4	▲0.3	大阪	▲0.9	2.5
宮城	1.4	4.8	兵庫	▲0.8	▲0.1
秋田	▲0.9	▲1.1	奈良	▲1.1	▲0.3
山形	0.0	0.1	和歌山	▲1.2	▲1.1
福島	▲0.1	0.7	鳥取	▲1.3	▲0.3
茨城	▲0.7	▲0.2	島根	▲1.0	▲0.5
栃木	▲1.1	▲0.3	岡山	▲0.4	0.7
群馬	▲1.0	▲0.4	広島	▲0.3	2.6
埼玉	▲0.6	1.2	山口	▲0.1	0.2
千葉	0.2	1.2	徳島	▲1.3	▲0.3
東京	▲1.1	5.0	香川	▲1.1	▲0.3
神奈川	▲0.4	1.1	愛媛	▲1.4	▲0.9
山梨	▲1.1	▲0.5	高知	▲0.9	▲0.5
新潟	▲0.9	▲0.5	福岡	1.8	4.8
長野	▲0.5	▲0.1	佐賀	0.4	1.2
富山	▲0.8	▲0.3	長崎	▲0.8	0.9
石川	▲1.3	1.6	熊本	0.1	1.4
福井	▲0.8	▲1.1	大分	▲0.1	0.6
岐阜	▲1.4	▲0.6	宮崎	▲0.6	▲0.1
静岡	▲1.6	▲0.4	鹿児島	▲1.1	▲0.2
愛知	▲1.1	1.9	沖縄	1.6	10.5
三重	▲1.2	▲0.8	全国	▲0.5	1.6

行われた金融緩和は、株式や不動産といった資産価格の上昇を招いた。その結果、資産性が高い都心部のマンション購入に資金が流れ、供給戸数が少ないことも相まって、価格が高止まりした。

一方、テレワークの普及で、在宅で仕事をする機会が増え、住まいにより広いスペースを求める需要が高まった。住まい選びでは、テレワークによる通勤時間に対する優先順位が低くなったこともあり、同じ予算であれば、より広い住まいを購入できる郊外への需要が高まった。さらに、都心部のマンション価格の高止まりが、郊外

の住宅需要を後押しした。

土地取引に関しても、住宅用途の取得意欲が強い一方で供給が増えないため、事業者間での用地取得競争が厳しさを増している。

こうした文脈で考えると、再開発が計画されている地域の地価が上昇する背景が見えてくる。再開発は周辺地域の発展への期待を高めるため、コロナ禍においても土地需要を喚起して、地価を押し上げる要因となり得るわけだ。ホテルや商業施設の不振は当分続きそうだが、不動産市場も「K字型回復」の様相を強めている。

信頼される税理士だからこそできる
資産税コンサルティング分野のお仕事

不動産M&A

～それはビルオーナーのお客様の将来を拓くお手伝い～



<中小ビルオーナーの悩み>

- 保有ビルが老朽化・耐震性不足・設備旧式化
- 災害リスクで財産価値が大幅低下の恐れも
- 役員の高齢化で改修の意思決定・資金の手当てが困難
- 相続でいざこざが予想される

不動産M&Aで一挙に解決

～中小ビル保有法人の株式譲渡（20%課税）～

- ◎お客様の財産の悩みを解決すること、この仕事は税理士先生こそ適役です。
- ◎お客様の次なる局面でも資産運用等でお付き合いを継続することができます。

日税グループはそんな先生方を支援します！

不動産M&Aに関する お問い合わせ窓口 株式会社 日税不動産情報センター ☎03-3346-2220



中小企業DX推進研究会
会長 山口 高志 氏

会計事務所に 情報やツールを提供し 中小企業の DX推進をバックアップ

ビジネス変革の鍵としてDX(デジタルトランスフォーメーション)が注目されているが、全国の中小企業のDXを推進するため、そのサポート役となる会計事務所を支援しているのが「中小企業DX推進研究会」だ。山口高志会長に研究会の活動内容やDXに取り組む際の注意点などについて話を聞いた。

—DX(デジタルトランスフォーメーション)が大きなブームになっていますね。

メディアなどで取り上げられる機会が増えたほか、デジタル庁の新設など国としてもDX推進に本腰を入れていますので、ここ数年でDXの注目度はかなり高まったと思います。DXの実現に向けて動き出す企業も増えてきましたが、中小企業の場合は、人の問題や予算の問題など様々な制約の中でDXに取り組んでいかなければなりません。そのためDXを推進する外部のサポート役が必要であり、それに最も適任なのが会計事務所だと考えています。

—なぜ、会計事務所が適任なのでしょう。

ITベンダーなどは、自分たちが売りたい商品を提案してきますので、その提案を受け入れた結果、会社のビジョンにマッチしないものや身の丈に合わないツールを導入してしまい、使いこなせずに失敗してしまうケースが多く見られます。その点、会計事務所は、顧問先の数年先の経営ビジョンを共有しているほか、どこまで投資できるかという懐事情も把握していますので、将来のビジョンを実現させるために必要なツールなのか、会社にとって無理のない投資なのか、外部の視点から的確に判断することができます。中小企業のDXを支援する絶好のポジションにいるわけです。

—とはいえ、支援するにはITの知識などが求められてくると思います。

確かに、税理士業界はそれほどITに強いとは言えないと思います。また、ITやシステムの専担者を置いている会計事務所も少ないでしょう。ですが、もし全国の会計事務所がDXを支援で

きるようになれば、中小企業におけるDXの取組みが一気に広がり、最終的に中小企業の成長や発展に大きく貢献できるはずです。そうした思いから、全国の会計事務所がITやDXについて理解を深めていただき、顧問先である中小企業のDX推進を支援できるようにさせていただくための場として、この研究会を立ち上げました。

—研究会ではどのような活動が行われていますか。

会員事務所向けに毎月1回、オンライン形式による勉強会を開催しています。ここでは、会計事務所自体がDXを実現させるための取組みのほか、顧問先のDXを指導する上で必要な情報の共有、Webマーケティングにおいて必須となる基礎知識の習得といった大きく3つのテーマを学んでいただきます。また、会計事務所自体のDXの実践事例と、顧問先へのDX推進事例の2つのパターンの事例研究を行っています。他社が成功しているから自社でも必ず成功するということはありませんが、DXのイメージをつかむ上でも事例研究は重要だと考えます。そのほか、定例勉強会よりもさらに深いテーマを研究する分科会を開催し、会員事務所が互いに協力しながら、より高い知識やスキルを習得しています。

—会計事務所の中には人材を育てる余裕がないというところもあります。

そうした事務所をフォローするため、研究会では、DXに役立つ情報や課題解決のヒントを収録した動画コンテンツをはじめ、顧問先の課題を抽出するヒアリングシート、顧問先への情報提供に利用できるニュースレターなどを用意しています。これらのツールを活用することで、ITに詳しくない職員でもお客様に有益な情

報を提供できるほか、顧問先のデジタル化のニーズをくみ取ることができます。また、多くのITベンダーなどにパートナー企業として協力をいただいておりますので、会員事務所はそれぞれの地域でパートナー企業の協力を得ながら顧問先のデジタル化を推進することができます。

—会計事務所に対して様々なバックアップをしてくれるわけですね。

分科会にも積極的に参加したいという事務所がある一方で、DXに関する情報だけほしいという事務所もあります。そうしたニーズにお応えするため、研究会ではプレミアム会員や一般会員などに分けてサービスを提供しています。ただ、どの会員に所属したとしても、顧問先のDX推進だけでなく、会計事務所自体のDXにもチャレンジしてほしいと思います。そのための動画コンテンツやツールもたくさん用意しています。DXの実現にはいくつかのステップがありますが、それをひとつずつ達成できるように研究会としても全力でお手伝いさせていただきます。

—DXを実践するに当たって注意すべきことはありますか。

最も重要なのは、どこを目指しているかというビジョンをしっかりと持つことです。いわゆる経営計画ですね。ITに精通した優秀な社員が何人いても、このビジョンをよく理解しないでDXを実践した結果、お金をかけてシステムを導入したのに、何の成果も生まれなかったというケースに陥ることが往々にしてあります。何のためにDXに取り組むのか、その目的地はどこなのか、まずは経営者が従業員に対して明確に伝えることが大切といえます。システムはあくまでツールに過ぎません。さらに言えば、それを使ってデジタ

ル化を図ることがゴールでもありません。製品やサービス、ビジネスモデル、企業文化・風土といった経営そのものを変革させることがDXの本質であることを理解しておく必要があります。

—なぜ、企業文化や企業風土まで変える必要があるのでしょうか。

例えば、社内で紙を使わずに業務を回すことができる仕組みを整えても、それを一人でも利用しない人がいれば意味がありません。社内にペーパーレス化を根付かせるのであれば、アナログの紙からデジタルの紙へと全社員のマインドが切り替わり、それを企業風土として定着させることが不可欠です。今まで当たり前だったことを変えるのはとても大変ですが、それを乗り越えることができれば、大きな成長や発展に必ず繋がっていきます。

—最後にメッセージをお願いします。

会計事務所はこれまで中小企業の身近なサポーターとして、税務や財務という面から経営支援を行ってきましたが、今後はデジタルに対する知見を獲得し、経営とデジタルを一体として支援することが今まで以上に求められてくると思います。特に、コロナ禍によって世界のデジタル化の流れは急速に早まったと感じます。全国の中小企業が元気にならなければ、会計事務所も元気になりません。研究会では、これからも会計事務所や中小企業のDX推進に役立つツールを提供しながら、メンバーリストなど会員事務所の情報交換の場も増やしていきます。興味がありましたら、研究会のホームページを覗いてみてください。

中小企業DX推進研究会
<https://dxgroup.jp/>



今年10月から登録申請の受付開始

インボイス制度の 要点をチェック!

渡辺 章 税理士

いよいよ令和3年10月1日より、インボイスを交付することができる事業者（適格請求書発行事業者）に係る登録申請の受付が開始されます。これにより、令和5年10月1日のインボイス制度導入に向け、我々税理士も一段階ギアを上げて準備を行っていくことになります。

ところで、「インボイスとは何ですか?」という問いかけに対して、皆さまはすぐに回答できるでしょうか。クライアントの中には、それなりの売上げがあっても、インボイスの意味すら知らない方も少なくありません。そういったクライアントに対して、税理士事務所は、そもそもインボイスとは何なのか、そして、制度導入に向けて何が必要なのかをレクチャーしなければならないのです。

税理士事務所は、日本における事業者の約99.7%を占める中小企業をクライアントに多く抱えています。その税理士事務所が、まず率先してインボイス制度の知識を身に付け、そして、そのクライアントを誘導していくことが、インボイス制度を早く定着させるかどうかの鍵を握っているのではないのでしょうか。

1. インボイスとは何か

「インボイス」とは、簡潔に言えば、売手側が買手側に対して、適用税率や消費税額といった税情報を伝えるためのツールであり、かつ、記載された消費税額を売手側できちんと納税していることを証明する書類をいいます。

消費税の仕組みにおいては、原則として、売手側で納税を行う消費税額が買手側において仕入税額控除の対象となります。ここで、このインボイスが、買手側において適正な税額計算が行えるよう、税情報を売手側から買手側へと伝達するための橋渡し役となります。

また、売手側がインボイスを交付しようとする場合、適格請求書発行事業者としての登録を受ける必要があります。そして、その事業者に対しては、必ず納税義務を負うことを条件に登録番号が交付されますから、売手側がその登録番号をインボイスに記載することによって、そのインボイスが納税証明書として成立するのです。

2. 免税事業者への対応

免税事業者がインボイスを交付しようとする場合には、課税事業者となった上で適格請求書発行事業者に係る登録申請を行います。

そして、いったん適格請求書発行事業者となったからには、登録取消届出書を提出しない限り、たとえ基準期間の課税売上高が1,000万円以下となっても、納税義務の免除制度は適用されません。適格請求書発行事業者になるということは、事実上、課税選択を行ったことになるのです。

ここで、事業者との取引がメインとなる免税事業者が、適格請求書発行事業者の登録をすべきかどうかですが、基本的には登録すべきと考えます。まずは、免税事業者であるクライアントが課税事業者となった場合の税負担額をシミュレーションしてみてください。納付税額の計算においては、売上税額をそのまま納税することはありません。簡易課税制度を適用すれば、最高で90%の税額を削れるのです。

たとえば年間の売上高が660万円の一人親方が課税選択をし、簡易課税制度を適用した場合、年間の納税額は60万円×(1-60%※原材料の調達がない建設業は第四種事業)=24万円となります。月々でいえば2万円の負担増ですが、これくらいであれば何らかの対応策があるのではないのでしょうか。

我々税理士事務所の役目として大切なことは、まずは、納税額をシミュレーションし、そして、税負担額をどのような施策で回収していくのかをクライアントと一緒に検討することだと考えます。そして、回収の目処がある程度立つのであれば、そのまま取引が継続できることを考えると、課税事業者となっても悪くはないはずです。もちろん、検討の上、最終的に登録を行わないというのも選択肢の一つです。

3. 帳票の検討

インボイスには、登録番号等の法定事項を記載することが義務付けられますが、その様式自体は自由であることに大きな特徴があります。ですから、請求書、領収書、納品書など、その書類の名称は問いません（書類に「インボイス」と記載する必要もありません）。また、インボイス制度の下では、紙媒体に代えて、電子データによるインボイスの提供も新たに認められます。

なお、実務上は、インボイス制度の導入に備えて、あえて新たな書類を用意する必要はありません。従来から取引先などとやり取りしている既存の書類をベースに、必要事項だけを追加する、あるいは修正するというイメージを持つとよいのではないのでしょうか。重要なことは、最小限の労力とコストでうまくインボイス制度に移行するということです。

ところで、インボイス制度は、買手側でインボイスとなるべき書類を保存できてなんぼの制度です。複数の書類を一体としてインボイスとするというケースもありますから、保存すべき書類を売手側と買手側とで確認しておくことが大事です。クライアントに対して、「取引先と書類の摺り合わせを行ってくださいね」と一言アドバイスしてあげてください。

4. 様式のチェック

インボイスの法定記載事項に不備があると、その書類はインボイスとなりませんから、これを受領した相手方では仕入税額控除ができないことになります。また、相手方から修正を依頼されれば、必ずこれに応じなければなりませんから、二度手間となります。そこで、税理士事務所としては、今のうちからクライアントの書類を確認し、インボイス使用となるよう必要な指導を行ってください。

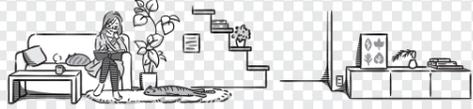
なお、「税率ごとに区分した消費税額」がインボイスの記載事項の一つとなりますが、とりわけ、その記載する消費税額の端数処理には注意してください。消費税の1円未満の端数処理は、一インボイス当たり税率ごとに一回だけです。個々の取引ごとに端数処理した上でこれを合計することは認められませんので要チェックです。

5. 登録番号の告知と確認

令和3年10月1日以後、適格請求書発行事業者の登録申請を行うと順次その登録が行われ、登録番号など、その登録内容が国税庁のホームページで順次公表されます。そしてこれに伴い、事業者間では、登録番号を相手方に通知する、あるいは相手方の登録番号を確認するといった動きが出てきます。そこで、クライアントに対しては、登録後、その取引先などへ速やかに登録番号を通知するよう指導しましょう。クライアントのその相手方に対する安心感に繋がります。

一方、クライアント自身が、その取引先からインボイスを受領できるかどうかを、制度導入前までに確認しておく必要があります。もし、受領できないのであれば、仕入税額控除が制限されますから、取引条件などの見直しが必要になります。クライアントに対しては、事前確認の必要性を説明した上で、いつ頃、どのような方法で確認するのかを検討するよう提案してください。

配偶者居住権の税務上の注意点



大阪学院大学法学部教授
ハツ尾 順一 税理士・公認会計士

はじめに

2018年に民法改正が行われ、その改正の中に「配偶者居住権」が創設され、2020年4月から施行されました。配偶者居住権は、配偶者が低廉な価額で居住権を確保することができることを目的として導入されたのですが、そのきっかけは、非嫡出子と嫡出子と平等の相続分を認めた最高裁平成25年9月4日決定（特別抗告審）で、この決定によって、配偶者に居住建物を相続させるといふ遺産分割が困難になることが予想されたからといわれています。この配偶者居住権は「賃借権類似の法定の債権」という性質を有し、「物権」ではなく「債権」に該当することになります。

1. 民法上の配偶者居住権

配偶者居住権の成立要件（民法1028①）は、①配偶者が相続開始時に被相続人所有の建物に居住していること、②取得原因が「遺産分割」「遺贈」そして「死因贈与」であることです。

また、配偶者居住権は、次のように規定（民法1028～1036）されています。

- ①配偶者の帰属上の一身専属権（配偶者の生存期間）です。
- ②帰属主体は配偶者に限定されます。
- ③配偶者居住権は譲渡が禁止されています。
- ④配偶者が死亡した場合には、配偶者居住権は消滅します。
- ⑤配偶者居住権は相続の対象になりません。

2. 税法上の配偶者居住権

このような配偶者居住権について、税法では、令和元年度及び令和2年度の税制改正で、次のように、それぞれ規定されました。

(1) 配偶者居住権の評価（令和元年度改正）

相続税法23条の2第1項から第4項では、次のように規定しています。

1項	配偶者居住権
2項	配偶者居住権の目的となっている建物
3項	配偶者居住権の目的となっている建物の敷地の用に供される土地を当該配偶者居住権に基づき使用する権利（以下「敷地利用権」という。）
4項	配偶者居住権の目的となっている建物の敷地の用に供される土地

配偶者居住権の評価について、当初、財産評価基本通達で示されるのか、法令で規定するのか、という議論がありましたが、結局、相続税法23条の2で規定されました。このように法令で規定されると、通達と異なって、時価については、解釈の余地はない（すなわち、不動産鑑定士等の評価は採用できない）という人もいますが、その法令で規定されている算式（中段参照）の「建物の時価」及び「土地等の時価」は、相続税法22条に規定する時価ですから、結局、法定評価といわれても、財産評価基本通達の影響を受けることとなります。

①配偶者居住権（相法23の2①）

$$\text{建物の時価} - \left(\frac{\text{建物の時価} \times (\text{残存耐用年数} - \text{存続年数})}{\text{残存耐用年数}} \right) \times \text{残存年数に応じた民法の法定利率による複利現価率}$$

（注）「残存耐用年数」とは、居住建物の所得税法に基づいて定められている耐用年数（住宅用）に1.5を乗じて計算した年数から居住建物の築後経過年数を控除した年数を年数をいいます。

②敷地利用権（相法23の2③）

$$\text{土地等の時価} - \text{土地等の時価} \times \text{存続年数に応じた民法の法定利率による複利現価率}$$

（注）民法の法定利率は、平成29年5月26日に成立（公布は6月2日）した民法改正（債権関係）によって、「5%」から「3%」になりました。なお、同法の改正は、令和2年4月1日から施行されました。「存続年数」とは、次の区分により定める年数をいいます。

- イ 配偶者居住権の存続期間が配偶者の終身の間である場合
→ 配偶者の平均余命年数
- ロ イ以外の場合
→ 遺産分割協議等により定められた配偶者居住権の存続期間の年数（配偶者の平均余命年数を上限）

(2) 配偶者居住権等の譲渡（令和2年度改正）

令和2年度税制改正では、配偶者居住権について、合意解除や消滅などによる対価の支払いを配偶者が受けた場合、その所得は譲渡所得に該当し、また、その取得費の計算方法は、所得税法60条2項及び3項において明記されていますから「総合課税の譲渡所得」と解されます。すなわち、所得税法33条3項1号の譲渡所得（いわゆる総合短期譲渡所得）から除かれる「政令で定めるもの」に係る政令である改正の所得税法施行令82条は、次のように規定しています。

所令第82条第33条第3項第1号（短期譲渡所得）に規定する政令で定める所得は、次に掲げる所得とする。

- 一 （省略）
- 二 法60条第1項第1号（贈与等により取得した資産の取得費等）に掲げる相続又は遺贈により取得した同条第3項第1号に掲げる配偶者居住権の消滅（当該配偶者居住権を取得した時に当該配偶者居住権の目的となっている建物を譲渡したとしたならば同条第1項の規定により当該建物を取得した日とされる日以後5年を経過する日以後の消滅に限る。）による所得
- 三 法60条第1項第1号に掲げる相続又は遺贈により取得した同条第3項第2号に掲げる配偶者居住権の目的となっている建物の敷地の用に供される土地（土地の上に存する権利を含む。以下この号において同

じ。）を当該配偶者居住権に基づき使用する権利の消滅（当該権利を取得した時に当該土地を譲渡したとしたならば同条第1項の規定により当該土地を取得した日とされる日以後5年を経過する日以後の消滅に限る。）による所得（下線：筆者）

このように「当該配偶者居住権に基づき使用する権利（敷地利用権）の消滅」についても、所得税法33条3項1号が適用されていますから、総合課税の譲渡所得となり。また、改正された措置法通達31・32共-1においても、分離課税から除外されています。

ところが、ここで注意しなければならないのは、この敷地利用権については、小規模宅地等の課税価格の計算の特例（以下「小規模宅地等の特例」といいます。措置法69の4①、措置令40の2⑥）の適用があるということです。

財務省の説明では、敷地利用権については、「土地の上に存する権利」であることを理由として、小規模宅地等の特例の適用があると説明していますが、もしそうであるならば、敷地利用権については、借地権と同様に分離課税とすべきでしょう。しかしながら、敷地利用権は、小規模宅地等の特例では「土地の上に存する権利」とし、分離課税とされる譲渡所得を規定する措置法31条1項の「土地又は土地の上に存する権利」には該当しないという、整合性を欠く結論になっています。

配偶者居住権に類似する債権として借家権があります。この借家権もその目的となっている土地である「借家人の有する宅地等に対する権利」（財基通31）については、敷地利用権と異なり、小規模宅地等の特例はありません。

また、配偶者居住権及び敷地利用権については、収用等の特例（措置法33③）及び換地処分等の特例（措置法33の3）の適用はありません。なお、配偶者居住権は、相続税の課税対象ですが、民法上、第三者への譲渡が禁止されていますから、物納は出来ません。ただ、その設定されている建物・敷地については、物納劣後財産とされています（相令19五）。

おわりに

今回のように、法律上、新たな権利として「配偶者居住権」を創設した場合、課税上、この権利をどのような取扱うべきか、慎重な検討が必要となります。例えば、配偶者居住権を取得した配偶者の死亡によって、その住宅の所有権を取得した相続人の価値の増加については、課税されないことになっています（相基通9-13の2（注））。

しかし、このような課税をしないという取り扱いが租税回避になるのではないかと議論があります。また、当該価値の増加に対する所得課税の問題も残されています。今後、配偶者居住権の課税のあり方については、裁判例などによって議論が積み重ねられ、検討されることになるでしょう。

「相続税の更正の請求の特則」めぐる争い

最高裁 高裁判決を破棄

前の裁判で認められた株の評価額 遺産分割後の更正の請求で使えず

以前の裁判で裁判所が国税当局より低く認定した株式評価額について、同じ相続案件において遺産分割による財産の増減を修正する「相続税の更正の請求の特則」でも利用できるかどうかで争われた裁判で、最高裁は6月24日、「利用はできない」と判断。納税者の請求を認容した高裁判決を破棄し、国税当局の処分等を適法とする判決を下した。



1. 納税者有利の評価額が認められた以前の裁判

以前の裁判とは、いわゆる「株式保有特定会社」の株式の評価をめぐる争いだ。具体的には、母親から同族会社Aの取引相場のない株式と、そのグループ子会社Bの取引相場のない株式などを相続し、平成16年2月に法定相続分で相続税の当初申告をしていた事案で、非上場株式の相続税評価額が高すぎるとして納税者と国税当局が争っていたもの。A社が取引相場のない株式の相続税評価上、大会社として株式保有特定会社に該当するかどうか、ひいては純資産価額方式で評価されるかどうか争点となった。

この争いについて東京高裁は平成25年2月、平成9年の独占禁止法の改正後、会社の株式保有に関する時代情勢が、株式保有特定会社に係る評価通達の定めが置かれた平成2年の評価通達改正時から大きく変化していることなどを指摘。大会社の保有資産の金額に占める株式の金額の割合が25%以上だからといって同社を株式保有特定会社と認定するのは時代にそぐわず不合理だとして、A社の株式保有割合が約25.9%であることなどを踏まえた上で、同社は株式保有特定会社に該当しないと判断。「純資産価額方式」ではなく「類似業種比準方式」により評価すべきだとした（平成25年確定）。

東京高裁が認定した株式の評価額は、A社株式の価額1株当たり4653円、B社株式の価額1株当たり3万1189円だった。なお、国税庁は同年、株式保有特定会社と認定する株式の保有割合を25%以上から50%以上に変更する財産評価基本通達の改正を行っている。

2. 以前の裁判で認められた株式の評価額を利用

問題はこのあとだ。納税者は平成26年6月、母親からの相続に関して遺産分割の調停が調ったとして、取得した財産の増減を修正するため「相続税の更正の請求の特則」の手続きを行った。その際、納税者はA社とB社の株式について当初申告の評価額ではなく、以前の裁判で東京高裁が認定した評価額をベースに税額を計算した。というのも、過去の誤った評価額に縛られず、適正な評価額で課税または還付を受ける権利があると考えたからだ。

更正の請求といえば、大まかに2つのタイ

プがある。それは、①申告書に記載した課税標準等・税額等の計算が国税に関する法律の規定に従っていなかった場合や、その計算に誤りがあって納付すべき税額が過大であった場合などで、元の申告書の提出期限から5年以内に限って認められている通常のタイプ（国税通則法23条1項）。また、②課税標準等・税額の計算の基礎になった事実関係に関する裁判などにより、当初の事実関係と異なることが確定した場合、確定した日の翌日から起算して2か月以内に限って認められている後発的事由のタイプ（国税通則法23条2項）。

これに対して今回の裁判で争点となった「相続税の更正の請求の特則」とは、相続特有の事由により認められている制度。最も身近なケースとしては、相続税の申告期限までに遺産分割が成立していない財産がある場合に法定相続分でとりあえず申告し（相続税法55条）、遺産分割が調ったときに実際の相続財産の取得分で更正の請求等を認めるといったものがある。

相続税では、当初申告時には調べていなかった遺産分割について、その後、財産の分割協議が成立し、相続する割合が変わって当初申告時の課税価格と異なるような場合には、このことを知った日の翌日から4か月以内に限り、その分割により取得した財産に係る課税価格を基礎として、その相続人は減額のための更正の請求をすることができるとされている。これが相続税法32条（相続税法の構成の請求の特則）だ。

納税者が以前の裁判で認められた株式の評価額を利用したことに対し、国税当局が当初申告の株評価で請求すべきだとして増額更正処分をしたことで、「相続税の更正の請求の特則」をめぐる争いに突入した。当局の考えは「問題の非上場株式の会社が株式保有特定会社に該当しないと判断は、更正処分等における株式の評価の誤りをいかにすぎず、相続税法55条（未分割遺産に対する課税）に基づき法定相続分に従って申告をした後に遺産分割を行ったことにより、当初の法定相続分に従った課税価格と異なる課税価格になったという相続税特有の事情とは何ら関係なく、同法32条1号に掲げる事由に当たらないことは明らか」というものだった。

3. 東京高裁が納税者有利の判決を下した理由

東京高裁は、「以前の裁判ではA社株式およびB社株式の評価方法について判断し、それを用いるなどして算出した各株式の価額を

基礎として課税価格・納付すべき税額を計算して、当初申告に係る納付すべき税額を超える部分が違法であるとの判断を導いたもの」とした。

その上で東京高裁は、母親からの相続で同じ案件であることから、「問題の各株式の評価方法ないし価額に係る以前の裁判の判決の判断に行政事件訴訟法33条1項（処分または裁決を取り消す判決は、その事件について、処分または裁決をした行政庁その他の関係行政庁を拘束する）所定の拘束力が生ずる」ものだから、税務当局は相続税の更正の請求の特則の手続きに基づく処分に当たり「前件判決における本件各株式の評価方法ないし価額を基礎として遺産分割後の課税価格および納付すべき税額を計算しなければならない」と判断した。ある意味、国税通則法の規定を超える納税者有利の判断だった。

4. 最高裁は当局の処分を適法だったと判断

ところが、最高裁はこの判断を是認しなかった。相続税の更正の請求の特則は、法定相続分に基づく当初申告後の遺産分割により取得財産に異同が生じた場合など、後発的事由が生じた場合に認められるものとし、「後発的事由以外の事由を主張することはできないのであるから、一旦確定していた相続税額の算定基礎となった個々の財産の価額に係る評価の誤りを当該請求の理由とすることはできず、課税庁も国税通則法所定の更正の除斥期間が経過した後は、当該請求に対する処分において上記の評価の誤りを是正することはできないものと解するのが相当」と判断。

また、最高裁は、以前の裁判で当初申告に係る財産評価について申告とは異なる価額を認定した上で、その結果算出される税額が申告に係る税額を下回るとの理由により、申告税額を超える部分を取り消す旨の判決が確定した場合について言及している。

概要は次のとおりだ。「当該判決により増額更正処分の一部取消しがされた後の税額が申告における個々の財産の価額を照らして、国税通則法所定の更正の除斥期間が経過した後においては、当該判決に示された価額や評価方法を用いて相続税法32条1号の規定等による更正の請求に対する処分をする法令上の権限を有していないものといわざるを得ない」。

結局、国税通則法の規定が守られ、納税者は当初申告に戻って処分されるという結果になった。

2021年版
中小企業白書M&Aに対するイメージ向上で
中小企業でも取組みが活発化

経営者の高齢化が進む中、中小企業の事業承継は社会的な課題として認識されている。こうした状況を踏まえ、2021年版中小企業白書では、中小企業の事業承継やM&Aの動向、さらに経営者の事業承継に対する考え方の変化などについて分析している。



2021年版中小企業白書（以下、白書）によると、経営者の平均年齢は2009年（59.57歳）から上昇を続けており、2019年には過去最高の62.16歳となった。高齢化の流れは経営者年齢のピーク（最も多い層）にも現れており、2000年における経営者年齢のピークは「50歳～54歳」だったが、2015年には「65歳～69歳」まで上昇している。

経営者の事業承継・廃業の予定年齢を見ると、4割以上の経営者が65歳から75歳未満の間を考えているが、現実にはその層の経営者は多く存在する。また、経営者の年齢別に後継者不在率を見ると、60代では約半数の48.2%。80代以上でも31.8%が後継者不在の悩みを抱えており、白書では、「事業承継や廃業に関する準備が直近の経営課題となっている経営者も多いと推察される。必要性を認識しながらも未着手の経営者は、外部の支援機関の活用も含めて早期に準備を進める必要がある」と指摘している。

買収・売却ともに10年前より
「プラスのイメージになった」

（※レコフデータの調べによると、日本におけるM&Aの件数は、2019年に4千件を超えて過

去最高となった。2020年はコロナ禍の影響もあって前年より減少したが、それでも3730件と高水準となっている。しかも、これらはあくまで公表されている数字のため、未発表のものを含めると、M&Aはさらに活発化していることが想像できる。

とくに注目したいのが、中小企業にとってもM&Aが身近なものになってきた点だ。中小企業におけるM&A件数は増加傾向にあるが、その要因について、白書では東京商工リサーチの事業承継に関するアンケート調査を踏まえて「経営者の意識の変化」を挙げている。実際、中小企業のM&Aに対するイメージは10年前よりも向上しており、買収については33.9%、売却（譲渡）についても21.9%が「プラスのイメージになった」と回答。いずれも「マイナスのイメージになった」を大きく上回っている。

また、近年は事業承継だけでなく、中小企業の間でも企業規模の拡大や事業多角化の手段としてM&Aを検討する動きが出てきている。買い手としてM&Aを検討した理由を見ると、「売上・市場シェアの拡大」が最も高く、次いで「新事業展開・異業種への参入」、「人材の獲得」、「技術・ノウハウの獲得」などが上位を占めている。なお、買い手とし

てM&Aを実施する際の障壁としては、「期待する効果が得られない」、「判断材料としての情報が不足している」、「相手先従業員等の理解が得られるか不安がある」などが挙げられている。

売手手の8割超の経営者が
従業員の雇用の維持を重視

一方、売手手としてのM&Aの目的を見ると、「後継者不在」や「従業員の雇用の維持」の割合が依然として高いが、「事業の成長・発展」も48.3%と約半数の企業が成長のためにM&Aを検討している。

売手手としてM&Aを実施する際の障壁としては、「経営者としての責任感や後ろめたさ」が30.5%と最も多い。M&Aに対するイメージは向上しているものの、現在もM&Aの意志決定においてこうした心理的側面は影響しているようだ。とくに、8割以上の経営者が「従業員の雇用維持」を気にしていることを考慮すると、従業員に対する後ろめたさのような感情がM&Aの障壁になっていることが考えられる。

だが、過去にM&Aを実施した企業（買い手企業）に対し、売り手企業の従業員の雇用継続について状況確認したところ、8割以

上の企業でM&A実施後も全従業員の雇用を継続している。人材や技術・ノウハウの獲得を目的にM&Aを実施する企業が多いことから、M&Aを実施した後も売り手企業の従業員の雇用が継続されるケースは多いようだ。白書では、「従業員の雇用継続を重視する売り手企業においては、買い手企業のM&Aの目的も見極めつつ、交渉の過程において、従業員の雇用継続の希望を明確に伝えていくことが重要と言える」としている。

今回の白書の説明により、M&Aに対するイメージが買収・売却（譲渡）ともに向上していること、また、事業承継対策だけでなく、事業の成長・発展や事業再生を目的としてM&Aを検討する中小企業が増えていることが確認できた。

こうしたM&Aに対する意識の変化を踏まえ、白書では最後に「事業承継は、企業が更に成長するための転換点と言える。M&Aもまた買い手・売り手双方にとって企業の成長につながる機会と言える。事業承継やM&Aを通じて、これまで企業が培ってきた経営資源を有効活用し、我が国の中小企業がさらなる成長・発展を遂げることを期待している」と結んでいる。

税理士先生のコンサルティングをご支援する

日税経営情報センター

事業承継、M&A、株価算定、民事信託etc 関与先様の経営課題を解決！

“ 関与先様へのコンサルティング業務において
こうしたお悩みやニーズはございませんか？ ”

- 効果的な事業承継対策を知りたい
- 社長の後継者不在の悩みを解決したい
- 関与先の株価算定を手伝ってほしい
- 関与先の資産承継の”想い”を叶えたい



まずは**無料相談**にてご相談内容を詳しくお伺いさせていただきます。その後、税理士先生や関与先様と今後の進め方などを話し合いながら最後まで責任をもってお手伝いいたします！
些細なことでもお気軽にお問い合わせください！

“ **日税経営情報センターに
ぜひ、ご相談ください！** ”

スキームの提案から実行まで幅広くご支援
「日税事業承継支援サービス」

最終契約まで一貫してサポートいたします
「日税M&A総合支援サービス」

非上場株式の株価算定はおまかせください
「日税株価算定支援サービス」

資産承継における民事信託活用のお手伝い
「日税民事信託コンサルティングサービス」 ”

5月より
スタート！

(株)日税ビジネスサービス
お問い合わせ (株)日税経営情報センター TEL:03-3345-0600
consulting-nk@nichizei.com 【営業時間】9:00～17:30 ※土日祝を除く

コンサルティング支援サービスの詳細につきましては(株)日税経営情報センターのホームページをご覧ください！

<https://nbs-nk.com/>



『日税ジャーナル』は 創刊10周年を迎えました

日税グループが発行する税理士先生向けの情報紙『日税ジャーナル』は、2021年7月に創刊10周年を迎えました。これもひとえに税理士先生のご支援の賜物と心より感謝申し上げます。

「少しでも税理士先生のお役に立てる情報をご提供したい」という創刊当時の変わらぬ想いで、この10年間、紙面作りに尽力してまいりました。

創刊10周年をひとつの区切りとしまして、今後とも紙面の改良を続けながら、先生方のお役に立てる媒体を目指してまいります。

10周年を迎えた『日税ジャーナル』に、これからも是非ご期待ください。

2011年7月の創刊号から10年間で
41号分の情報をお届けいたしました



2016年7月には、デジタル時代に対応するため、税理士事務所のためのポータルサイト『日税ジャーナルオンライン』を開設いたしました。

税務関連のニュースや実務に役立つ様々な情報をお伝えしてまいりましたが、今年4月からYouTubeの動画配信による情報提供もスタートいたしました。今後もコンテンツの充実を図ってまいりますので、こちら是非ご覧ください。

日税ジャーナルオンライン | 検索
URL <https://nichizei-journal.com/>



YouTubeの動画配信スタート!

第1弾は山本英生税理士による
「意外と知らない保険の話」



ワンポイント講座の新コーナー

- ◇ 関与先への事業承継コンサル「虎の巻」
- ◇ 実務に役立つ「税務会計オンラインラボ」

関与先企業様の人材育成を
ご支援する新しいサービス

日税オープンカレッジ

多くの中小企業の経営者が
人材育成に悩んでいます!

「業務が多忙で研修時間を確保できない」

「外部の研修は高額で予算的に厳しい」

「人材育成の仕組みやノウハウがない」

税理士先生の
事務所対象

無料

お試しキャンペーン

そのお悩み、すべて解決いたします!

日税オープンカレッジの特長

- ① 低コストで大企業並みの研修受講が可能
- ② 「経営分析」や「コミュニケーション」など
経営者から新人まで満足できるコンテンツ
- ③ 74タイトル、463動画をいつでも見放題!

サービス開始に先立ち、税理士先生の事務所でご体験いただきたく、「無料お試しキャンペーン」を期間限定でご用意いたしました。

【第1弾】 申込締切:7月31日 利用期間: 8月3日～ 9月30日

【第2弾】 申込締切:8月27日 利用期間: 9月1日～10月31日

【第3弾】 申込締切:9月27日 利用期間:10月1日～11月30日

無料キャンペーンは2022年3月末まで開催! 第4弾以降の日程はホームページをご覧ください。

無料お試しキャンペーンの
お問合せ・申込みはこちら

株式会社 **日税ビジネスサービス** 事業開発部

TEL : 03-3340-4488 URL <https://nbs-noc.com>

日税ジャーナル

2021年・夏号
(2021年7月16日発行)
(年4回1月・4月・7月・10月発行)

日税グループの
ホームページ <https://www.nichizei.com/>

発行: 日税グループ 〒163-1529 東京都新宿区西新宿1-6-1 新宿エルタワー29階
TEL : 03-3340-6494 FAX : 03-3340-6495

本紙へのご意見・ご要望は、企画広報室へお願いします。 TEL : 03-3340-4488