

設 例 6

■ 法人所有不動産の売却

当株式会社が所有する貸駐車場用地を売却することになりました。売却の相手は、当会社の取締役の1人であるA氏です。次のことにつき説明してください。

- ① 会社と取締役間の利益相反行為となりますか。
- ② 売却に伴う税。なお、貸駐車場用地以外の法人所有不動産の売却の場合は、税の取扱いが異なりますか。
- ③ 当事業年度末に土地の売買契約の締結および引渡しを行いました。次の場合の税務上の取扱いはどうなるのでしょうか。
 - (1) 翌事業年度に売却代金を受領した場合
 - (2) 所有権移転登記の申請を当事業年度末に行い、かつ、当事業年度末に代金の一部（10%）を支払い、残りの代金を翌事業年度に支払った場合

不
産
税
務
二
七

① 会社の利益相反行為と登記手続

1 会社と取締役間における利益相反行為

取締役A個人が、自分が取締役となっている会社と財産譲渡契約をする行為、または本設例の逆の場合である取締役個人が所有する不動産を自分が取締役となっている会社に売却する行為は会社と取締役間において利益が対立するものであり利益相反行為と呼ばれています。

会社と取締役との間における財産権の有償譲渡は、いずれが譲

渡者になるかを問わず利益相反行為となります(会社356Ⅰ・365Ⅱ)。この取引行為は必ずしも有償行為に限らないとするのが判例(大判大4・10・21民録21・830)ですが、取締役が会社に対してなす負担付でない贈与は、会社に不利益を与えるものではないため利益相反行為とはなりません。

なお、会社と取締役間における利益相反行為につき承認を要する取締役は、利益相反者に該当するすべての取締役であって、代表取締役の立場にある者に限られません。

2 会社と他の会社との間の利益相反行為

会社法356条1項2号は、「取締役が自己又は第三者のために株式会社と取引をしようとするとき」と定めています。つまり、取締役が第三者の名において、その第三者の代理人または代表者となって自分の会社と取引をする行為は、利益相反である旨を定めています。

この典型的なものとして、甲会社の代表取締役Aが、乙会社の代表取締役となっている場合に、甲乙社間において売買行為をする例があります。この場合にあつては、甲乙両社の売買承認をしたる取締役会(取締役会設置会社の場合)または株主総会(取締役会を設置しない会社)の議事録を登記申請情報に添付する必要があります。取締役会または株主総会の承認決議の詳細については、後掲4および5を参照して下さい。

3 利益相反行為となる売買による所有権移転登記の申請情報には、売買を承認した取締役会または株主総会の議事録を添付する必要があります。取締役会または株主総会の議事録の要否についての主な事例は次の表のとおりです。

なお、この表において譲渡者は甲乙いずれであるかを問いません。また、代表取締役のうち○印の者が会社を代表して取引をし、取締役会または株主総会の議事録を必要とする場合は○印、不要の場合は×印で表示します。

	甲 会 社	議事 録	乙 会 社	議事 録	備 考
1	代表取締役㉠	○	代表取締役㉠	○	取引を代表する者が同一
2	代表取締役A 代表取締役㉠ 取締役D	×	代表取締役A 代表取締役㉠ 取締役E	×	甲乙の兼任代表者がいても相手方の取締役でない者が代表する（昭52・11・14民三5691）
3	代表取締役㉠ 取締役C 取締役D	×	代表取締役㉠ 取締役C 取締役D	×	相手方の取締役でない者が代表する
4	代表取締役㉠ 取締役B 取締役C	○	代表取締役㉠ 取締役A 取締役C	○	代表者は異なっているが、代表者がそれぞれ相手方の取締役になっている
5	代表取締役㉠ 取締役C 取締役D	×	代表取締役㉠ 取締役A 取締役D	○	代表者が異なっても一方の代表者が相手方の取締役になっている
6	代表取締役㉠ 取締役B 取締役D	○	代表取締役㉠ 取締役C 取締役D	×	5と同じ

7	代表取締役A 取締役C 取締役D	×	代表取締役A 代表取締役B 取締役C	○	Aは甲乙会社を兼任する がBは甲会社の取締役に なっていない
---	------------------------	---	--------------------------	---	--------------------------------------

- ① 両社を兼任している代表者が取引をするときは、両社とも取締役会の承認を要します。—— 1 の例
- ② 代表して取引をする者が異なっても、一方の代表者が他方の取締役となっている場合は、取締役となっている会社側の取締役会または株主総会の承認を要します。—— 4、5、6、7 の例

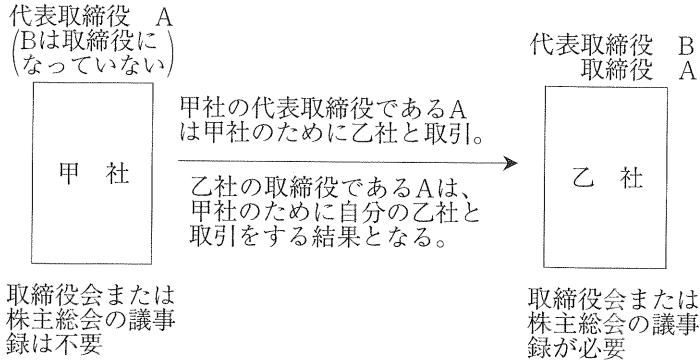
②の事例において取締役会または株主総会の承認を必要とする理由、あるいは必要としない理由は次のとおりです。

取締役が第三者のために、その第三者を代表して自己の会社と取引をするについては利益相反行為となり取締役会または株主総会の承認を得る必要があります（会社356 I・365 II）。

5 の例では、甲社側から見た場合に甲社の代表取締役Aは、第三者である乙社を代表して取引をしていません。したがって、Aは第三者である乙社のために、自分が代表している甲社と取引をしていないこととなり甲社の取締役会の承認は不要となります。

しかし、乙社側から見た場合Aは乙社を代表してはいますが、第三者である甲社のために甲社の代表者として、自己の乙社と取引をすることとなります。すなわち、会社法356条1項2号にいう「取締役が自己または第三者のために株式会社と取引をしようとする」（乙社の取締役Aが、第三者である甲社のために自己の乙社と取引をする）結果となります。したがって、乙社の取締役会または株主総会の承認を要することとなります。これは、4、6、7の例においても同じことがいえます。

< 5 の例略図 >



4 取締役会設置会社の場合

(1) 取締役会の決議

取締役会設置会社である株式会社が、売買をするに当たって利益相反行為となるときは、取締役会の承認決議を得なければなりません。取締役会の決議は、定款で特に加重されていない限り、議決に加わることができる取締役の過半数が出席し、その取締役の過半数をもって決めます（会社369 I）。

しかし、利益相反行為の承認決議にあつては、特別利害関係を有する取締役は取締役会の決議に参加することはできません。例えば、取締役総数が5名、特別利害関係ある取締役数1名の会社にあつては、利害関係ある取締役を除く4名が定足数となります。したがって、この4名の過半数に当たる3名の取締役が取締役会に出席し、3名の過半数である2名の承認をもって決議をすることができます（定足数4名全員の出席があれば、その過半数である3名の承認で決議します。）。

なお、取締役総数3名の会社にあつて特別利害関係を有する取締役が2名ある場合は、定足数は1名となり、その1名にて有効に決議をすることができます(昭60・3・15民四1603)。

取締役会の承認決議は、事前に限らず事後になされてもよいとするのが判例(大判昭2・9・26新聞2767・13)であり、事後承認によつた場合は最初から有効とされます(大判大8・4・21民録25・624)。しかし、利益相反行為を承認した取締役会議事録は所有権移転登記申請の添付情報であるため登記申請時までには作成されている必要があります。

(2) 取締役会議事録の印鑑

所有権移転登記申請情報に添付すべき株式会社における利益相反行為承認の取締役会議事録には、議長、出席取締役および出席監査役が記名押印しなければなりません。

特別利害関係を有する取締役は当該承認決議において議決権を有しませんが(会社369Ⅱ)、取締役会に出席していたときはこの議事録に記名押印をしなければなりません。

登記申請情報に添付すべき利益相反行為承認の取締役会議事録に押印すべき印鑑は、代表取締役は本店所在地の法務局へ届出をしている印鑑を押印し、他の取締役(上記の監査役も含まれます)にあつては市町村長の証明した印鑑を押印する必要があります。そして、真正担保のために、代表取締役にあつては法務局が証明した印鑑証明書/電子証明書(不登令14・16ⅡⅢ)を、それ以外の者にあつては市町村長の証明した印鑑証明書/電子証明書(不登令14・16ⅡⅢ)を添付する必要があります。

また、取締役会議事録の記名者が当該会社の代表取締役および取締役（上記の監査役を含みます。）の資格を有していることを証明するために、会社の登記事項証明書を併せて添付する必要があります。なお、当該会社の会社法人等番号を提供することにより登記事項証明書の添付を省略することができ、この取締役会議事録に添付する印鑑証明書／電子証明書（不登令14・16 II III）と会社登記事項証明書については、有効期限の定めはありません。

5 取締役会を設置しない会社の場合

取締役会を設置しない株式会社（特例有限会社も含まれます）における取締役・会社間または会社・第三者間の利益相反行為の承認は株主総会でいきます（会社356 I）。株主総会の議事については、法務省令（会社規72）で定めるところにより、株主総会議事録を作成しなければなりません（会社318 I）。

株主総会議事録には、出席した取締役・監査役等の氏名、議事録を作成した取締役の氏名等を記載しなければなりません。原則として、これらの者の記名押印は要求されていません（会社規72）。ただし、利益相反行為を承認した株主総会議事録については、次の方法によらなければなりません。

不動産登記申請をする場合において、「登記原因について第三者の許可、同意または承諾を要するときは、当該第三者が許可し、同意し、又は承諾したことを証する情報」を申請情報（書面申請の場合でいう登記申請書）と併せて登記所に提供しなければならないとされています（不登令7 I ⑤ハ）。利益相反行為を承認したことを記載した株主総会議事録は、ここでいう「第三者が承諾し

たことを証する情報」に該当します。

この「第三者が承諾したことを証する情報」(株主総会議事録)には、公証人またはこれに準ずる者の認証を受けた場合を除き(不登規50I)、「第三者が承諾したことを証する情報」(株主総会議事録)を作成した者が記名押印しなければならないとされています(不登令19I)。「作成した者」とは、「第三者が承諾したことを証する情報」を事実上作成した者(例:取締役総務部長)という意味ではなく、「第三者が承諾したことを証する情報」に示された意思表示の主体である作成名義人(例:株式会社の場合は代表取締役)という意味と解されています(河合芳光『逐条 不動産登記令』111頁参照(金融財政事情研究会))。したがって、利益相反行為を承認した株主総会議事録には「議事録作成者」として代表取締役の記名押印をする必要があります。

2 売却に伴う課税関係

1 A氏に対する課税

まず、取締役A氏に対する課税は、A氏は取締役であるためその売却により取得する土地についてこの法人より時価よりも低い金額で譲渡を受けたときは、その時価との差額に相当する金額は給与(役員の場合は役員給与)として、現物給与による給与所得の課税を受けることとなります。

また、当然ながら不動産取得税については課税されることとなります。ただし、この土地が居住用の不動産の取得に該当する場合には、不動産取得税の軽減が受けられます。

2 法人に対しての課税

前記1の時価よりも低い金額で売却した場合には、法人については時価による課税が原則ですので、時価により売却があったものとみなされます。また、時価との差額に相当する金額について、給与として認定されますが、臨時に支給される役員給与（A氏は当社の役員）となる関係で、事前届出給与や定期同額給与として損金算入が認められる役員給与の支給基準から外れるため、役員給与の損金不算入の規定の適用により、別表加算され法人税が課税されることとなります。

また、法人が土地の譲渡を行った場合において、その土地の譲渡に対して、原則としてその譲渡利益金額の5%（短期所有土地等（注1・2）については10%の税率により、法人税の重課（以下「土地重課」といいます。）が、基準税率にプラスして行われることとなります。ただし、この土地重課は、平成10年1月1日から平成29年3月31日までの間にした土地の譲渡等については、適用されません（税特措62の3・63）。

（注1） 短期所有土地等とは、法人が他の者（その法人との間に連結完全支配関係がある他の連結法人を含みます。）から取得した日から引き続き所有していた土地等で、その取得した日の翌日からその土地の譲渡をした日の属する年の1月1日までの期間（以下「所有期間」といいます。）が5年以下であるものをいいます（税特措63Ⅱ①・旧63Ⅶ）。

（注2） 平成8年1月1日以後に譲渡する土地の譲渡に係る法人税について適用（平8政83税特措令改正附15①～③）については、平成7年12月31日以前の土地等の譲渡に係るものとに区分する損益通算についての譲渡による損失が生じた場合の課税の経過措置があるということです。

- 3 売却する土地が貸駐車場用地である場合と非貸駐車場用地である場合での課税の取扱いについて

売却土地が、貸駐車場であってもなくても基本的には、法人の課税について取扱いには違いはありません。ただし、非貸駐車場用地であっても特定の建物の敷地の用に供されている場合において、その土地の譲渡が特定事業用資産の買換えの特例の要件に該当するものであれば、貸駐車場用地の場合と同様に特例の適用が受けられる場合もあります。

③ 事業年度末に売買契約を締結した場合

この設例の場合の争点は、会社所有の不動産を売却した場合の損益の帰属時期の問題ですが、法人税法上は固定資産の収益の帰属時期について、下記のように取り扱うこととしています。

- 1 不動産の引渡日または契約日が明らかな場合（法基通2-1-14）

固定資産の譲渡による収益の額は、その引渡しがあった日の属する事業年度の益金の額に算入する、つまり引渡基準が原則です。

ただし、固定資産が土地、建物等である場合には、譲渡契約の効力発生の日の属する事業年度での処理も認めています。

- 2 不動産の引渡日または契約日が明らかでない場合（法基通2-1-2）

固定資産が土地または土地の上に存する権利である場合には、下記①または②のうちのいずれか早い方の日に、固定資産の引渡しがあったものとして取り扱うことができます。

- ① 代金の相当部分（おおむね50%以上）を収受するに至った日
- ② 所有権移転登記の申請（その登記の申請に必要な書類の相手方への交付を含みます。）をした日

- 3 設例の場合の損益の帰属時期

上記1および2から判断すれば、次のように取り扱うことになります。

(1)の場合は、不動産の引渡しも売買契約も当事業年度であることから、売却代金の受領日に関わりなく、当株式会社は当事業年度に損益を計上することになります。

(2)の場合は、不動産の引渡日や売買契約日が明らかであれば、(1)と同じことになりますが、明らかでない場合には、代金の相当部分を収受した翌事業年度と所有権移転登記の申請日である当事業年度とのいずれか早い日ということになり、当事業年度に損益を計上することができます。

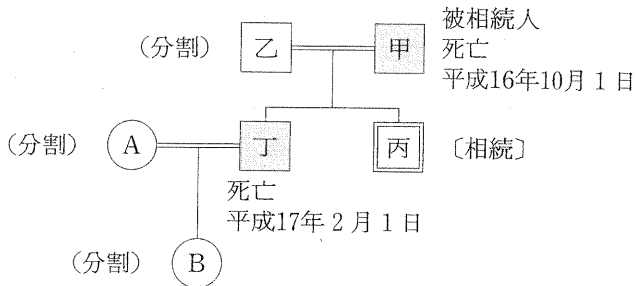
設例 14の1

法定相続登記後に相続人の1人が死亡した場合と遺産分割協議による登記

甲が平成16年10月1日死亡したので、その遺産である宅地について法定相続分による共同相続登記がされましたが（共同相続人は、被相続人の妻乙、子丙および丁）、平成17年2月1日に丁が死亡しました。

その後、被相続人甲の相続について、平成17年4月10日に、乙、丙および亡丁の共同相続人AとBの間において、丙を単独相続人とする遺産分割協議が成立しました。この場合、次のことについて説明してください。

<相続関係説明図>

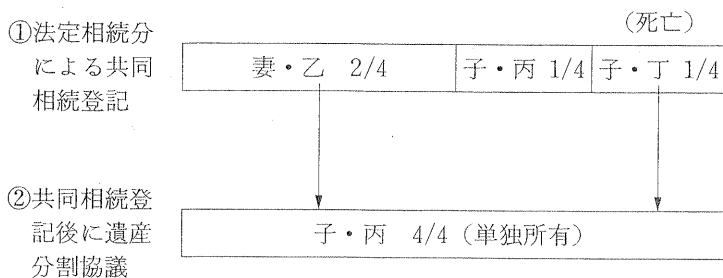


- ① 丙の単独相続にする登記手続はどのようにするのでしょうか。
- ② 相続税の取扱いはどのようになるのでしょうか。

① 丙の単独相続による登記手続

1 法定相続分による共同相続登記後の遺産分割協議の可否

本設例は、甲の死亡により開始した相続につき、その遺産をいったん共同相続人全員に法定相続分による共同相続登記をし（妻：乙1/2、子：丙・丁各1/4）、その後に遺産分割協議をして丙の単独所有にするという事例です。



法定相続分による共同相続登記後に遺産分割協議をすることの可否については、登記実務上これを認めています。先例は、甲の死亡により開始した相続により、その相続人丁が取得した相続人としての権利義務は、丁の死亡により開始した相続により、その共同相続人A・Bにおいて承継したものと解すべきであるから、乙、丙および亡丁の共同相続人A・B間の遺産分割協議は有効であり、これに基づく相続登記は受理してさしつかえないとし、この場合の登記原因は、「平成〇年〇月〇日相続」（日付は甲の死亡日）とすべきとしています（昭29・5・22民甲1037）。

2 遺産分割協議による単独所有の登記手続

本設例のように、遺産分割協議をする前に、いったん法定相続分による共同相続登記がなされた場合には、その相続登記は真正になされた登記ということが出来ます。その後において遺産分割により、共同相続人中の丙1人の単独所有にする協議が成立しても、すでになされている丙持分4分の1という相続登記は真正なものということが出来ます。

したがって、共同相続登記後に遺産分割協議が成立したことによる登記手続は、当該共同相続登記を有効な登記であるという前提のもとに登記手続を進めることになります(錯誤を理由として、共同相続登記を抹消するものではありません。また、錯誤を理由として、丙の単独所有にする更正登記をするものでもありません。)

共同相続登記後に遺産分割協議がなされたことにより、丙の単独所有とする登記は、遺産分割協議の結果、持分を喪失する者(本設例では、乙と丁)を登記義務者とし、持分が増加する者(本設例では、丙)を登記権利者とする持分移転の登記を共同申請によってすることになります(昭28・8・10民甲1392)。この場合の登記原因は、「平成〇年〇月〇日遺産分割」(日付は、遺産分割協議が成立した日)となります。

3 本設例の考え方

前記1および2で述べたことは、共同相続人の全員が生存していることを前提としたものです。したがって、本設例のように共同相続登記後に相続人の1人丁が死亡し、その後に遺産分割協議をするについては、いったん、丁の相続人A・B名義に相続登記をする必要があるのではないか、という疑問が生じます。

この点については、次のように考えることができます。乙、丙、A、B間で遺産分割協議が成立して丙が当該不動産を単独相続したときは、遺産分割の遡及効(民909)により、当該不動産は、被相続人甲の相続開始時に丙が取得したことになります。したがって、当該不動産はA・Bが相続する遺産ではないことになります。この場合は、「平成17年4月10日遺産分割」を登記原因として、乙および丁の持分全部を丙に移転すればよいと考えます。

次に、亡丁は、自己の生存中に遺産分割協議をして、丙に自己の持分全部を移転する義務を負ったわけではありません。しかし、丁死亡後に、丁の相続人AおよびBが遺産分割協議に参加して丙の単独所有にする分割を成立させたことにより、AおよびB

は、丙に対して亡丁名義の登記について、登記引渡義務を負ったものと解されます。したがって、不動産登記法62条の規定（相続人からの申請）を類推適用して、AおよびBは、丙に対して亡丁名義の登記について、登記引渡義務を履行すべき立場になるものと考えます(注1)。

(注1) 川上正則「相談事例」登記インターネット2巻10号179頁。

4 登記申請情報（申請書）・添付情報

本設例の事案の登記申請情報（申請書）および添付情報は、次のようになります(注2)。

(注2) 前掲・登記インターネット2巻10号179頁以下。

(1) 登記申請情報（申請書）

登 記 申 請 書

登記の目的 乙・丁持分全部移転（または、丙を除く共有者全員持分全部移転）

原 因 平成17年4月10日遺産分割

権 利 者 ○市○町○番地

持分4分3 丙

義 務 者 ○市○町○番地

乙

○市○町○番地

亡丁相続人 A

○市○町○番地

亡丁相続人 B

添 付 書 類

登記原因証明情報 登記識別情報／登記済証 印鑑証明書

住所証明書 相続証明書 代理権限証書

規則附則第15条第2項書面（申請書の写し）

平成○年○月○日申請 ○法務局○出張所

代 理 人 ○市○町○番地 何某 印

連絡先の電話番号 ○○○-○○○-○○○○

課税価格	金〇円
登録免許税	金〇円(注3)
不動産の表示	(略)
不動産番号	〇〇〇〇〇〇〇〇〇〇〇〇
	(不動産の表示は省略)

(注3) 下記(3)を参照。

(2) 添付情報

① 登記原因証明情報(不登61、不登令7 I ⑤ロ)

被相続人(本例では甲および丁)の出生から死亡までの除(戸)籍謄本、相続人の戸籍謄(抄)本、遺産分割協議書(印鑑証明書)が該当します。

② 登記義務者の登記識別情報/登記済証(不登22)

登記識別情報/登記済証が滅失により提供できないときは、原則として事前通知制度が適用されます(不登23)。

③ 登記義務者全員(乙・A・B)の印鑑証明書/電子証明書(不登令14・16 II Ⅲ)

書面申請の場合には登記義務者の印鑑証明書(3か月以内のもの)を、電子申請の場合には登記権利者および登記義務者の電子証明書を提供します。

④ 登記権利者の住所証明情報(住民票の写しなど)(不登令別表30)

⑤ 登記義務者A・Bの相続証明情報(相続証明書)(不登令7 I ⑤イ)

⑥ 代理権限情報(委任状など)(不登令7 I ②)

代理人によって登記の申請をするときは、委任状が必要です。

(3) 登録免許税

登録免許税は、課税価格の1,000分の4(登税別表1-①イ、平12・3・31民三828)。

2 相続税の取扱い

この設例の場合には、相続税の課税関係としては、非常に判断の別れる部分がありますので、以下の場合に分けて説明します。

- 1 第1次相続（被相続人「甲」の相続）の遺産分割が、第2次相続（被相続人「丁」の相続）の前に確定していると考えられる場合

この場合に想定されるのは、第2次相続の開始前に第1次相続に係る相続税の申告がされていた場合や第1次相続に係る財産が「丁」により「丁」が死亡するまで「丁」によって使用収益されていた場合等で、税法上は死亡した「丁」の生前に「甲」に係る遺産分割協議が、「乙」、「丙」、「丁」の間ですでに確定していたものと考えられる場合です。

この場合には、登記上は「丙」への「甲」からの単独相続として取り扱われて登記されても、税務上は第1次相続により一旦は「丁」に相続された財産が、第2次相続によって「丙」に再び「丁」から相続されたもの、または「A」および「B」から第2次相続後に丙に贈与されたものとして取り扱われる可能性があります。

なぜなら、登記事実は税務上の可否判断の上では参考にはされませんが、それだけで十分条件とはならないからです。

- 2 第1次相続の遺産分割が確定しないまま第2次相続が開始したと考えられる場合

第1次相続に係る遺産分割が「乙」、「丙」、「丁」の間で確定しない間に「丁」が死亡したものと考えられる場合で、かつ、「丙」が単独で相続したとしても相続税の課税が不当に減少する結果となると認定されない場合であれば、「乙」、「丙」、「A」および「B」によって「甲」に係る相続として「丙」に単独で相続させる分割協議がそのまま第1次相続に係る分割として認められることとなります。