

【会計・税制分野】

◆優秀

「価値消費と資本移転の二面性を有する資産の消費税の非課税取引該当性
—土地、貴金属及びNFTに係る現行規定の見直しに向けて—
川上 悠季（川上絹代税理士事務所 税理士）

本稿の目的は、土地や有価証券、支払手段の非課税根拠として一般的に使用される「資本移転」という表現の意義について独自に定義づけを行い、あらゆる資産について「価値消費」と「資本移転」の二面性を持ち得るとの視座に立った新たな課税方式を提案することである。

第1章では、非課税取引の概要を述べるとともに、消費税導入に至る前の税制調査会答申を参照し、当時の非課税の範囲に関する基本的な考え方を振り返った。「資本移転」という表現が今日に至るまで非課税根拠として一般的に使用されるようになったのは、それが消費税導入に至る前の税制調査会による議論の最も早い段階で使用された表現であり、その後においても、それを非課税とすべき理由についての根幹部分の考え方に大きな変更点がなかったからではないかと推測される。

第2章では、「資本移転」という表現について、『「資産」バスケット説』の考え方に照らしてその意義を論理的に導出し、独自に定義づけを行った。具体的には、次の3要件を満たす資産の売買取引のことを「資本移転」と定義する。

- ① その資産から何らの付加価値の移転を受けないこと
- ② その資産に何らの付加価値を移転させないこと
- ③ 将来その資産を売却することにより、その資産の取得金額とおおむね同額の金銭を回収できる可能性が相当程度高いこと

また、「資本移転」に該当しない資産の譲渡等を「価値消費」と定義し、あらゆる資産について「価値消費」と「資本移転」の二面性を持ち得るとの視座のもと、「価値消費」の側面を持つ部分は課税とし、「資本移転」の側面を持つ部分は非課税とする課税方式を提案する。

第3章では、前章での提案を踏まえ、現行規定上非課税とされている土地・有価証券・支払手段について、非課税とされていることの是非の検討を行った。その結果、有価証券及び支払手段については、本稿で提案した課税方式と現行規定との間で整合性が取れていることが確認できた。一方、土地については、どのような用途であれ、何かしらの付加価値の移転を受けることから「資本移転」の側面を見出すことは困難であり、非課税とする

ことは妥当ではないとの結論が得られた。

第4章では、現行規定上非課税とはされていないが、第2章で導出した「資本移転」の定義に照らして非課税とすべきと考えられるものとして貴金属とNFTを取り上げて、課税とされていることの是非の検討を行った。その結果、投資用の貴金属（インゴッドなど）及びデジタル資産の個性が捨象され実質的に決済手段等の性質を持っているNFT（ゲーム内アイテム等を除く）については「資本移転」としての側面を有していると考えられるため、非課税とすべきであるとの結論が得られた。

以上のことから、土地、貴金属及びNFTについては、現行規定の見直しを求めたい。

本稿において考察した結果を項目ごとに表にまとめると、次のようになる。

項目	価値消費の側面	資本移転の側面
土地	すべて	なし
有価証券	ゴルフ場利用株式等	左記以外
支払手段	収集品及び販売用のもの	左記以外
貴金属	右記以外	投資用の貴金属
NFT	右記以外	デジタル資産の個性が捨象され実質的に決済手段等の性質を持っているもの(ゲーム内アイテム等を除く)

今後、技術の高度化・経済社会の複雑化に伴い、今の時点では想像もつかないような新たな物品やサービスがいくつも誕生するであろうが、その中には「資本移転」としての側面を有しているものがあるかもしれない。本稿において提案した課税方式が、将来新たに誕生するであろう物品やサービスの非課税取引該当性を検討するうえでの基本的な枠組みとして役立つことができれば本望である。

以上が、本稿の要旨である。