

旬刊 資産税広報

《主なもくじ》

●資産をめぐる税務

[問答式]

- シリーズ相続と贈与に関する税務 《退職手当金等》
 - ▼定年退職の5年後から支給されるはずの年金の支給が夫が急死したため確定した …… 2
- シリーズ譲渡に関する税務 《買換えの特例》
 - ▼共有地等を等価交換契約により譲渡しマンションの一室と駐車場及び現金を取得 …… 4
- ◎読者からの緊急相談◎
 - ▼居住開始当時は借家だったが居住していた期間は30年以上である家屋を譲渡する …… 7

□判・審判事例特報

居住用土地建物及び非居住用土地建物と一体で利用されていた私道を譲渡した場合において、当該私道の面積のうち租税特別措置法第35条に規定する特例の適用がある部分は、居住用土地及び非居住用土地の各面積を基にあん分により求めた面積とすることが相当 …… 8

- ニュース
 - 政 府／障害者雇用／不足1人で60万円予算減 …… 16

資産をめぐる税務

問答式

■ シリーズ相続と贈与に関する税務

《退職手当金等》

定年退職の5年後から支給されるはずの年金の支給が夫が急死したため確定した

号に規定する「退職手当金等」に当たるとは、
ののでしょうか。

(東京都・TNさん)

◆ 回 答 ◆

ご質問の要旨は、既にご主人は相続開始前に会社を退職しており、かつ、年金は単に5年間据え置かれる契約になっていたにすぎないことから、この年金は相続税第3条第1項第2号に規定する退職手当金等（以下、みなし相続財産である退職手当金等といいます）には当たらないのではないかとということだと思われま

ところで、適格退職年金契約とは、原則として平成14年3月31日までに締結した使用人に対する退職年金の支給を目的とした信託、生命保険又は生命共済の契約で、一定の要件を備えているものとして国税庁長官の承認を受けた契約をいいます。

この場合の「一定の要件」とは、主に次のような要件です。

◇ 質 問 ◇

昨年夫が定年退職した会社では、信託銀行と適格退職年金契約を締結しており、夫は、年金の受給開始時期を退職時ではなく退職の5年後としておりました。

今年の1月夫が急死したことにより、その信託銀行から、適格退職年金契約に基づき5年後から夫に支払われることになっていた年金については、夫の死亡に伴い、直ちに私に対し、支給が開始されるとの説明がありました。

この場合、この年金（選択により一時金でも可）は、相続税第3条第1項第2

- (1) 事業主がその使用人を受益者等として掛金を払い込み、信託銀行や生命保険会社等が退職した使用人に退職年金を支給するものであること
- (2) 掛金及び給付の額が適正な年金数理に基づいて算定されていること
- (3) 年金財産として積み立てられた金額は原則として事業主に返還されず、契約を解除したときは受益者等に帰属するものであること
- (4) 受益者等のうち特定の者について不当に差別的な取扱いをしないこと

(注) 適格退職年金制度は、平成14年3月31日において廃止され、平成14年4月1日以後は、原則として新たな契約の締結は適格退職年金契約として認められないこととなりました。ただし、平成14年3月31日までに締結した適格退職年金契約については、平成24年3月31日まで経過的に存続することとされ、平成24年4月1日以後もその契約が継続しているときは、同日において一定の事実が生じている場合に限り、存続することとなりました。

適格退職年金契約に基づく年金に係る相続税の課税関係については、その支給時期によって次のとおり整理されています。

- (1) 死亡退職によりその遺族に年金が支給された場合
退職手当金等とみなされて相続税が課税されますので、500万円に法定相続人の数を乗じた金額までは非課税とされます。
- (2) 退職手当金を受けている者がその保証期間中に死亡したことによりその継続受取人が年金を継続して受け取ることとなった場合（一時金により受領する場合を含みませ

る年金をもらう権利（年金受給権）を相続したものとみなされて、相続税の対象となります。また、毎年受け取る年金に対しては所得税がかかります。

なお、年金をもらう権利（年金受給権）が相続税の対象となる際の価額の評価は、年金の支払総額や支払期間などにより異なっています。

ところで、みなし相続財産である退職手当金等とは、①被相続人の死亡により被相続人に支給されるべきであった退職手当金等の給与で、②被相続人の死亡後3年以内に支給が確定したものです。

ご質問の年金は、適格退職年金契約に基づいて支給を受けた年金であり、上記①の要件に該当するのは明らかであり、また、適格退職年金契約に基づきご主人に支給されることとなっていたものが、年金支給開始前に相続が開始したことにより、ご主人に対する年金の支給に代えてその遺族であるあなたに対して直ちに支給が確定したものであることから上記②の要件にも該当します。

したがって、ご質問の年金は、みなし相続財産である退職手当金等に該当するものと考えます。

(注) ご質問の年金は相続税法第3条第1項第6号に規定する契約に基づかない定期金に関する権利にも該当しますが、みなし相続財産である退職手当金等に該当するものについては同号から除かれてありますので、同号が適用される余地はありません。

参照条文＝相法3①二、3①六、

相令1の2一、相基通3-29
 法法附則20、法令附則16、
 法規則附則8、措法68の4

■ シリーズ譲渡に関する税務

《買換えの特例》

◆ 共有地等を等価交換契約により譲渡しマンションの一室と駐車場及び現金を取得

◇ 質 問 ◇

私は、既成市街地の区域内にあるそれぞれ妻と2分の1ずつの持分を有する土地と建物を建設会社との等価交換契約に基づき譲渡し、建設会社からは譲渡した土地の上に建設される7階建てのマンションの2階の1室と1階の駐車場及び現金3,000万円を取得しましたので、既成市街地等内にある土地等の中高層耐火共同住宅の建設のための買換えの特例の適用を受けたいと考えています。

この場合、次の点についてご説明ください。

- ① 取得したマンションは息子の居住用にする予定ですが、駐車場は居住の用に供する資産に該当しますか。それとも、私は自宅（マンションの所在地とは異なる）で卸売業（青色申告で事業所得）を営んでいますので駐車場は事業用資産になりますか。

- 息子は青色事業専従者で、車は私の事業に使用しています。
- ② 今回譲渡した建物は、賃貸していたため私が立退料を支出しましたが、譲渡費用としての控除は土地又は建物のどちらなのでしょう。または、私と妻で半額ずつとするのでしょうか。なお、取得したマンションは、私と妻がそれぞれ2分の1の持分による共有とし、現金3,000万円は私と妻とで折半しました。

（東京都・F K氏）

◆ 回 答 ◆

(1) 特例の意義

租税特別措置法第37条の5第1項に規定する既成市街地等内にある土地等の中高層耐火共同住宅の建設のための買換えの特例は、個人が下記(2)の譲渡資産を譲渡して一定期間内に下記(3)の買換資産を取得し、その取得の日から1年以内に事業の用又は居住の用に供した場合には、①譲渡資産の収入金額が買換資産の取得価額以下のときは、その譲渡資産の譲渡がなかったものとし、②その譲渡資産の収入金額が買換資産の取得価額を超えるときは、その超える部分に相当する土地建物等のみの譲渡があったものとして、長期譲渡所得の金額又は短期譲渡所得の金額を計算するというものです。

譲渡資産の譲渡につき、居住用財産の譲渡に係る3,000万円の特別控除(措法35条)、特定の事業用資産の買換えの特例(措法37条)等の適用を受ける場合は、本特例の適用は受けられません。

(2) 譲渡資産の意義

次の①～③の要件を全て満たすものが特例の適用対象となる譲渡資産とされ、これらの要件を満たす資産であれば、用途や所有期間は問われません。

① 三大都市圏の既成市街地等その他一定の区域内にある土地等(土地及び土地の上に存する権利)、建物又は構築物で、その土地等又は建物もしくは構築物の敷地の用に供されている土地等の上に、地上階数3以上の中高層の耐火共同住宅(注)の建築をする事業の用に供するために譲渡をされるものであること。

三大都市圏の既成市街地等の範囲は、次のとおりです。

- ・首都圏の既成市街地(東京23区及び武蔵野市の全部、三鷹市、横浜市、川崎市及び川口市の区域の一部の区域)
- ・近畿圏の既成都市区域(大阪市の全部、京都市、守口市、東大阪市、堺市、神戸市、尼崎市、西宮市及び芦屋市の区域の一部の区域)
- ・中部圏の名古屋市の区域(旧名古屋市の区域)

(注) 措法89条(1)に規定する信託。具体的には、受益者を指定し、又はこれを変更する権利を有する者の定めのある信託です。

イ 耐火建築物又は準耐火建築物に該当する3階以上の構築物であること。

ロ その建築物の床面積の2分の1以上に相当する部分が専ら居住用(居住用

に供される部分に係る廊下、階段その他その共用に供されるべき部分を含む)に供されるものであること。

② 上記①の土地等又はその建物もしくは構築物が、上記①の中高層の耐火共同住宅の建築をする事業の施行される土地の区域内にあり、かつ、措法第37条の5第1項の表の1号の適用対象となる資産以外のものであること。

③ 棚卸資産又は雑所得の基因となる土地等ではないこと。

(3) 買換資産の意義

この特例の適用対象とされる買換資産は、上記(2)の①の事業の施行により、譲渡資産である土地等又は建物もしくは構築物の敷地の用に供されていた土地等の上に建築された耐火共同住宅(その耐火共同住宅の敷地の用に供されている土地等を含む)又はその耐火共同住宅に係る構築物です。

なお、買換資産に該当する中高層耐火共同住宅を建築する者は、譲渡資産の取得者又は譲渡者に限られるので、注意が必要です。

(4) 買換資産の取得期限

この特例の適用を受けるためには、原則、譲渡資産を譲渡した日の属する年中に買換資産を取得することが必要です。ただし、その譲渡の日の属する年の翌年中に取得をする見込みであり、かつ、その取得の日から1年以内にその個人の事業の用又は居住の用に供する見込みである場合には、取得価額の見積額により本特例の適用を受けることができます。

さらに、中高層耐火共同住宅の建築に要する期間が、通常1年を超えると認められる等の事情その他これに準ずる事情があるため、譲渡の年の翌年中に買換資産の取得をすることが困難である場合には、納税地の所轄税務

署長に取得期限の延長の申請書を提出し、その承認を受けて、譲渡した年の翌年の12月末日後2年以内の期間内において、税務署長が取得できるものとして承認した日まで、買換資産の取得期限が延長されます。

(5) 申告要件

この特例の適用を受けようとする場合には、譲渡資産の譲渡をした日の属する年分の確定申告書にその適用を受ける旨の記載をし、かつ、譲渡資産の譲渡価額及び買換資産の取得価額又はその見積額に関する明細書等を添付する必要があります。

さて、ご質問についてですが、

(イ) 質問①

買換資産は、取得者自身の事業用又は取得者及びその親族の居住の用に供すればよいということですから（生計を一にしているか、生計が別であるかは問いません）、取得されたマンションのうち2階部分については、息子さんの居住用ということであり、この部分については買換資産のうち、あなたの持分と奥さんの持分のいずれの部分についても他の要件さえ備わっていれば、買換えの特例の適用については特に問題はないものと考えます。

次に、取得した1階の駐車場部分についてですが、事業用の自動車を駐車するための駐車場は、居住用とはいえません。

しかし、この措置法第37条の5第1項の表第2号の買換えの特例では、買換資産として取得した資産は、その取得をした者の事業の用に供した場合にも適用があるものとされていますので、その自動車が、あなたの事業に専ら使用されるものであるということであれば、買換資産のうち事業主で

あるあなたが取得した持分に相当する部分については、その者の事業の用に供したことになりますので、その部分についての買換えの特例の適用については特に支障はないのではないかと考えられます。

問題は買換資産のうち、奥さんが取得した持分に相当する部分についてですが、この部分は、あなたの事業の用に供されることになることから、この部分について買換えの特例の適用があるかどうかは問題です。

このことに関しては、買換資産がその譲渡をした者と生計を一にする親族の事業の用に供される場合には、その買換資産はその譲渡をした者にとっても措置法第37条の5第1項に規定する事業の用に供されたものとして同項の規定を適用することができる旨の取扱いがありますが、ご質問の場合がその他の要件のすべてを満たしてこれに該当するときには、奥さんの持分についても買換えの特例の適用を受けることができるものと考えます。

(ロ) 質問②

共有不動産を賃貸した場合におけるその不動産から生ずる所得はそれぞれ各共有者に帰属するものと考えます。

したがって、その賃貸不動産の賃借人を立ち退かせるために支払う立退料は、各共有者（ご質問の場合、あなたと奥さん）それぞれがその持分に応じて負担すべきものと考えます。

参照条文＝措法37の5①二、措通37の5-5、
所基通12-1

◎読者からの緊急相談◎

居住開始当時は借家だったが
居住していた期間は30年
以上である家屋を譲渡する

◇質 問◇

現在居住している家屋の老朽化が著しいことから、私は、その家屋とその敷地を一括で譲渡し、他に居住用の土地建物を取得しようと考えています。

私が譲渡しようとしている家屋は、父が昭和55年から借家していたもので、平成18年に父が家主から敷地とともに買い取った後、平成25年に私が父から相続により取得したものです。

私は父とともに、昭和55年から現在まで（父が死亡した時まで）継続してこの家屋に居住していますが、父がこの家屋とその敷地を取得した後の居住期間は30年には達していません。

この場合、相続等により取得した居住用財産の買換えの特例の適用を受けることはできないのでしょうか。

（東京都・TN氏）

◆回 答◆

相続等により取得した居住用財産の買換えの特例では、譲渡した家屋について、その者の居住の用に供している期間が30年以上であるものという居住期間要件が付されていますが、これとは別にその所有期間（譲渡した資産が居住用家屋とその敷地であれば、その両方の所有期間）が、譲渡のあった年の1月1日現在で10年超であるものという所有期間要件が付されています。

したがって、必ずしもその家屋における居住期間とその家屋の所有期間とが一致している必要はありませんから、その家屋に居住を開始した当時、その家屋が借家であったか、父母等の持家であったかどうかは、居住期間の計算上問題となることはありません。

ご質問の場合、居住開始当時は借家であっても、その家屋における居住期間が30年以上であり、その後、相続等によりその家屋及びその敷地を取得し10年以上所有しているようですので、相続等により取得した居住用財産の買換えの特例の適用を受けることができるものと考えます。

参照条文＝措法36の2①一、36の2①本文、
措通36の2-13

判・審判事例特報

居住用土地建物及び非居住用土地建物と一体で利用されていた私道を譲渡した場合において、当該私道の面積のうち租税特別措置法第35条に規定する特例の適用がある部分は、居住用土地及び非居住用土地の各面積を基にあん分により求めた面積とすることが相当

----- 一部取消し -----

〔国税不服審判所＝平成27年1月23日
・裁決〕

問題 《事実》

争点は、本件請求人譲渡土地のうち居住用財産に該当するのは、どの範囲か

(1) 事案の概要

請求人が、租税特別措置法第35条《居住用財産の譲渡所得の特別控除》第1項の規定を適用し所得税の修正申告をしたが、同項による特別控除額の計算に誤りがあった

として更正の請求をしたところ、原処分庁が更正をすべき理由がない旨の通知処分等を行ったことから、請求人が同処分等の全部の取消しを求めた。

(2) 基礎事実

イ 土地及び建物の譲渡に至るまでの経緯

(イ) 請求人の夫である f (以下、夫 f という)、請求人と併せて請求人夫妻という) は、昭和45年4月20日、甲土地に、番号1の建物(以下、本件居住用家屋という)を新築して取得した。請求人夫妻は、本件居住用家屋で居住を開始し、同家屋を譲渡するまで生活の本拠として居住していた。

(ロ) 請求人は、昭和59年2月〇日、請求人の父である g (以下、父 g という) が死亡したため、甲土地、乙土地及び番号2から

5までの各建物を相続により取得した。

(ハ) 夫fは、昭和60年12月16日、丙土地（以下、甲土地及び乙土地と併せて本件各土地という）並びに番号6及び番号7の各建物を請求人の兄であるhから売買により取得した。

(ニ) 番号2から7までの各建物について、父gは、それぞれ貸家として使用していたが、請求人夫妻は、当該各建物を取得以降、いずれも物置として使用した（以下、番号2から7までの各建物を併せて本件各空家という）。

(ホ) 請求人夫妻は、平成23年11月29日、i社との間で、本件各土地、本件居住用家屋及び本件各空家（以下、これら家屋を併せて本件各建物といい、本件各土地と本件各建物を併せて本件譲渡物件という）について、本件各土地を〇〇〇〇円及び本件各建物を〇〇〇〇円で譲渡する旨の不動産売買契約（以下、本件売買契約という）を締結し、同日、本件売買契約に基づく手付金として〇〇〇〇円を受領した。

(ヘ) 請求人夫妻は、平成24年1月6日、本件各土地の地積変更登記をした。

(ト) 本件各建物は、平成24年2月15日にいずれも取り壊され、また、本件各土地については、同月28日、請求人夫妻からi社に所有権移転登記された。

(チ) 請求人夫妻は、平成24年2月28日、本件各土地に係る譲渡代金の残金〇〇〇〇円並びに本件譲渡物件に係る平成24年度固定資産税及び都市計画税の精算分〇〇〇〇円を受領した。

(リ) 本件譲渡物件の譲渡費用は、仲介手数料〇〇〇〇円と収入印紙代45,000円の合計額である〇〇〇〇円であった。

ロ 更正の請求に至るまでの経緯

(イ) 夫fは、平成25年2月7日、j税務署の確定申告相談会場を訪れ、同署の申告相談担当職員（以下、本件相談担当職員という）に対し、請求人夫妻の平成24年分の所得税の確定申告について相談した（以下、本件申告相談という）。

(ロ) 請求人は、甲土地及び乙土地（以下、これらを併せて本件請求人譲渡土地という）に係る譲渡所得の金額の計算に当たり、租税特別措置法（以下、措置法という）第35条第1項の規定による特例（以下、本件特例という）を適用して、本件確定申告をした。

(ハ) 請求人は、本件調査担当職員から、本件確定申告には本件特例に係る特別控除額に誤りがある等の指摘を受け、平成25年10月2日、本件修正申告をした。

(ニ) 請求人は、平成25年10月7日、本件修正申告には本件特例に係る特別控除額に誤りがあったとして、平成24年分の所得税の更正の請求をした。

ハ 異議決定の理由等

異議審理庁は、本件各建物の間に塀や障壁等がなく、本件各土地の具体的な利用状況が明確ではないことから、本件請求人譲渡土地の本件特例の適用による特別控除額の算出については、本件各建物の合計建築面積に占める本件居住用家屋の建築面積の割合を計算し、当該割合を本件請求人譲渡土地に係る譲渡所得金額に乗じて算出することが合理的であるとして、本件通知処分を適法とし、棄却の異議決定をした。

ニ 本件各土地上の本件居住用家屋及び本件各空家の配置状況等

(イ) 請求人が本件審査請求において提出した本件各土地における本件各建物の配置図

(概要は別図のとおり。以下、本件建物配置図という)によれば、①本件居住用家屋は甲土地上に存しており、②本件各空家のうち番号2から5までの各建物は乙土地上に存しており、③本件各空家のうち番号6及び番号7の各建物は丙土地上に存しており、そして、④乙土地の一部には通路(別図の地点D、F、G、H、M、L、K、J、I、E、Dの各地点を順次直線で結んだ線で囲まれた範囲の部分の土地。以下、本件通路という)が開設されていた。

また、平成21年度に撮影された本件各土地の航空写真によると、本件各土地には建物が本件建物配置図のとおり存在し、本件各土地は、本件建物配置図のとおり甲土地、乙土地及び丙土地に区分して利用されており、本件売買契約時における本件各土地の利用状況は、本件建物配置図と同様であった。

(ロ) 本件通路は、昭和42年8月24日、建築基準法第42条《道路の定義》第1項第5号に規定する道路(以下、位置指定道路という)として位置の指定を受けていたが、平成24年〇月〇日付で位置指定道路廃止の公告がされた。

(3) 関係法令等の要旨

1 措置法第31条《長期譲渡所得の課税の特例》第1項は、個人が、その有する土地等又は建物等で、その年の1月1日において所有期間が5年を超えるものの譲渡をした場合には、当該譲渡による譲渡所得については、所得税法の規定にかかわらず、他の所得と区分し、その年中の当該譲渡に係る譲渡所得の金額に対し、課税長期譲渡所得金額の100分の15に相当する金額に相当する所得税を課する旨規定している。

2 措置法第31条の4《長期譲渡所得の概算

取得費控除》第1項は、個人が昭和27年12月31日以前から引き続き所有していた土地等又は建物等を譲渡した場合における長期譲渡所得の金額の計算上収入金額から控除する取得費は、当該収入金額の100分の5に相当する金額とする旨規定している。

3 措置法第35条第1項は、個人が、その居住の用に供している家屋で政令で定めるものの譲渡又は当該家屋とともにするその敷地の用に供されている土地等の譲渡をした場合には、譲渡所得の金額の計算上、3,000万円と当該資産の譲渡に係る譲渡所得の金額とのいずれか低い金額を控除する旨規定している。

4 租税特別措置法施行令第23条《居住用財産の譲渡所得の特別控除》第1項は、同施行令第20条の3《居住用財産を譲渡した場合の長期譲渡所得の課税の特例》第2項の規定を、措置法第35条第1項に規定する政令で定める家屋について準用する旨規定している。

5 租税特別措置法施行令第20条の3第2項は、「政令で定める家屋」を、個人がその居住の用に供している家屋とし、その者がその居住の用に供している家屋を二以上有する場合には、これらの家屋のうち、その者が主としてその居住の用に供していると認められる一の家屋に限る旨規定している。

6 措置法通達31の3-2《居住用家屋の範囲》は、措置法第31条の3第2項に規定する「その居住の用に供している家屋」とは、その者が生活の拠点として利用している家屋(一時的な利用を目的とする家屋を除く)をいい、これに該当するかどうかは、その者及び配偶者等の日常生活の状況、その家屋への入居目的、その家屋の構造及び設備の状況その他の事情を総合勘案して判定する旨定めている。

- 7 措置法通達31の3-12《居住用家屋の敷地の判定》は、譲渡した土地等が居住の用に供している家屋の「敷地」に該当するかどうかは、社会通念に従い、当該土地等が当該家屋と一体として利用されている土地等であったかどうかにより判定する旨定めている。
- 8 措置法通達31の4-1《昭和28年以後に取得した資産についての適用》は、昭和28年1月1日以後に取得した土地等の取得費についても、措置法第31条の4第1項の規定に準じて計算して差し支えない旨定めている。
- 9 措置法通達35-4《居住用家屋の所有者と土地の所有者が異なる場合の特別控除の取扱い》は、①家屋とともにその敷地の用に供されている土地等の譲渡があったこと、②家屋の所有者とその土地等の所有者とが親族関係を有し、かつ、生計を一にしていること、及び、③土地等の所有者は、その家屋の所有者とともにその家屋を居住の用に供していることの要件が満たされる場合には、当該土地の所有者にも本件特例の適用が認められる旨定めている。
- 10 措置法通達35-5《居住用財産を譲渡した場合の長期譲渡所得の課税の特例に関する取扱いの準用》は、その者が譲渡した家屋若しくは土地等が措置法第35条第1項に掲げる資産に該当するかどうか又はこれらの資産の譲渡が同項に規定する譲渡に該当するかどうかの判定等については、同通達31の3-2、31の3-12等に準じて取り扱うものとする旨定めている。

(4) 争点

本件請求人譲渡土地のうち措置法第35条第1項に規定する居住用財産に該当するのは、どの範囲か。

請求人の主張

請求人も、本件調査担当職員から説明された見解が最も妥当であると考えている

本件調査担当職員から本件居住用家屋の敷地である甲土地の面積及び本件通路のうち4分の1に相当する面積が居住用財産に該当すると説明された。そして、請求人も、本件調査担当職員から説明された上記見解が最も妥当であると考えているから、本件請求人譲渡土地のうち居住用財産と認められる土地の範囲は、甲土地の面積及び本件通路のうち4分の1に相当する面積の部分である。

原処分庁の主張

通路のうち居住用財産に該当する範囲は、本件敷地面積割合に相当する部分

本件建物配置図によれば、甲土地は本件居住用家屋の敷地であったことが認められるから、甲土地は居住用財産に該当する。

また、本件通路は、本件各土地の中央を通り、本件各建物の敷地それぞれに面していることが認められるから、本件通路のうち居住用財産に該当する範囲は、本件各建物の敷地面積の合計に占める本件居住用家屋の敷地面積の割合（以下、本件敷地面積割合という）に相当する部分とするのが妥当である。

以上のとおり、本件請求人譲渡土地のうち居住用財産に該当する土地の範囲は、甲土地の面積及び本件通路のうち本件敷地面積割合に相当する面積の部分である。

■ 結 論

《 裁 決 》

家屋と一体として利用されている土地等かどうかにより判定することが相当

(1) 争点（本件請求人譲渡土地のうち措置法第35条第1項に規定する居住用財産に該当するのは、どの範囲か）について

イ 法令解釈

(イ) 措置法第35条第1項は、個人がその居住の用に供している家屋で政令で定めるものを譲渡し、又は当該家屋とともにその敷地の用に供されている土地等を譲渡した場合等には、譲渡所得の金額の計算上、3,000万円と当該資産の譲渡に係る譲渡所得の金額とのいずれか低い金額を控除する旨規定している。

そして、上記政令で定める家屋について、租税特別措置法施行令第23条《居住用財産の譲渡所得の特別控除》第1項で準用する同施行令第20条の3《居住用財産を譲渡した場合の長期譲渡所得の課税の特例》第2項は、個人がその居住の用に供している家屋とし、その者がその居住の用に供している家屋を二以上有する場合には、これらの家屋のうち、その者が主としてその居住の用に供していると認められる一の家屋に限る旨規定している。

(ロ) 措置法第35条第1項の規定は、個人が自ら居住の用に供している家屋や、その敷地の用に供されている土地等の居住用財産を譲渡する場合には、これに代わる居住用財産を取得するのが通常であることなどから、かかる譲渡は、一般の資産の譲渡に比してその担税力が弱いことなどを考慮して、居住用財産の譲渡者に対する課税につき、

特別利益を付与する租税優遇措置を定めた特例である。

(ハ) 「租税特別措置法（山林所得・譲渡所得関係）の取扱いについて」（昭和46年8月26日付直資4-5ほか国税庁長官通達。以下、措置法通達という）35-5《居住用財産を譲渡した場合の長期譲渡所得の課税の特例に関する取扱いの準用》において準用する措置法通達31の3-12《居住用家屋の敷地の判定》は、譲渡した土地等が措置法第35条第1項に規定する居住の用に供している家屋の「敷地」に該当するかどうかは、社会通念に従い、当該土地等が当該家屋と一体として利用されている土地等であったかどうかにより判定すると定めているところ、この取扱いは、上記(ロ)の措置法第35条第1項の趣旨に合致するものであり、審判所においても相当であると認める。

ロ 認定事実

請求人提出資料、原処分関係資料及び審判所の調査の結果によれば、次の事実が認められる。

(イ) 本件通路の地積等について

本件通路の距離及び形状は別図のとおりであるから、本件通路の地積は210.94㎡であったと認められる。

なお、本件通路の東側は行き止まりになっているため、通り抜けることができなかった。

(ロ) 本件各建物の敷地の面積について

本件居住用家屋の敷地は甲土地、本件各空家のうち番号2から5までの各建物の敷地は本件通路を除く乙土地、本件各空家のうち番号6及び番号7の各建物の敷地は丙土地とそれぞれ認められるところ、本件各土地の地積及び上記(イ)の本件通路の地積を基に算出した本件各建物の合計敷地面積

は、 745.94m^2 ($189.10\text{m}^2 + 572.04\text{m}^2 + 195.74\text{m}^2 - 210.94\text{m}^2$) であった。

ハ 当てはめ

甲土地が本件特例の居住用財産に当たることについては、原処分庁及び請求人ともに争いがなく、また、審判所においても、甲土地は本件居住用家屋の敷地であったと認められる。

次に、居住用財産である甲土地が面する本件通路への本件特例の適用に当たり、居住用財産に該当することとなる部分の面積について争いがあることから、以下、この点について審理する。

(イ) 本件通路について

A 本件通路は、別図のとおり、本件各建物の敷地に面している道路であるところ、上記《基礎事実》イ(イ)及び(ニ)によれば、本件各建物及びそれぞれの敷地の出入りに必要な土地であり、その出入りに利用されていたものと推認されることから、本件各建物と一体で利用されていた土地であると認められる。そうすると、社会通念上、本件通路のうち本件居住用家屋と一体として利用され、措置法第35条第1項に規定する居住の用に供している家屋の敷地に該当していた部分は、本件通路を本件居住用家屋と本件各空家に対応する部分であん分した本件居住用家屋に対応する部分とすることが合理的と認められる。

そして、上記あん分に当たっては、本件通路は上記のとおり利用されていた土地であるから、本件敷地面積割合に基づきあん分することが合理的であるところ、①上記ロ(イ)のとおり、本件通路の地積が 210.94m^2 であること、②甲土地の地積が 189.10m^2 であること、及び、③上記ロ(ロ)のとおり、本件各建物の敷地面積の合計が 745.94m^2 で

あることから、これらを基に本件敷地面積割合を算出すると約25.35% ($189.10\text{m}^2 \div 745.94\text{m}^2$) となり、本件通路に係る居住用財産の範囲は、 53.47m^2 ($210.94\text{m}^2 \times 189.10\text{m}^2 \div 745.94\text{m}^2$) (小数第3位以下切捨て) となる。

B この点について、請求人は、本件通路の面積のうち4分の1に相当する部分を居住用財産として認めるべきである旨主張するが、この点についての算出根拠は明らかではなく、審判所の調査の結果によっても、請求人の主張を裏付ける証拠は存在しないから、請求人の主張は採用できない。

(ロ) 居住用財産の範囲について

以上のことから、本件請求人譲渡土地のうち居住用財産と認められる土地は、甲土地 (189.10m^2) 及び本件通路のうち本件敷地面積割合に相当する部分 (53.47m^2) を合計した 242.57m^2 となる (以下、甲土地及び本件通路のうち本件敷地面積割合に相当する部分を併せて本件居住用土地という)。

ニ 分離長期譲渡所得等の金額の算出

(イ) 収入金額

上記《基礎事実》イ(ホ)及び(チ)のとおり、本件譲渡物件の譲渡に係る収入金額は $〇〇〇〇$ 円となるから、本件各土地 (956.88m^2) に占める本件請求人譲渡土地 (761.14m^2) の割合に基づき、本件請求人譲渡土地の譲渡に係る収入金額を算出すると、 $〇〇〇〇$ 円 ($〇〇〇〇$ 円 $\times 761.14\text{m}^2 \div 956.88\text{m}^2$) となる。

(ロ) 取得費等

A 本件請求人譲渡土地の取得費について、審判所が措置法第31条の4第1項の規定及び措置法通達31の4-1の定めによって算

出した概算取得費は〇〇〇〇円（〇〇〇〇円 × 0.05）となる。

B 本件譲渡物件の譲渡費用は、上記《基礎事実》イ(リ)のとおり、〇〇〇〇円であり、本件譲渡物件の収入金額に占める上記(イ)の収入金額の割合を基にして、本件請求人譲渡土地に係る譲渡費用を算出すると、〇〇〇〇円となる。

(ハ) 特別控除前の譲渡所得金額

特別控除前の譲渡所得金額は、上記(イ)の金額から上記(ロ)A及びBの金額を控除した〇〇〇〇円となる。

(ニ) 特別控除額

本件特例の規定による居住用財産の譲渡所得金額については、3,000万円を限度として特別控除が認められるところ、上記《基礎事実》イ(ホ)のとおり、本件居住用家屋は譲渡価額が〇〇〇〇円であり譲渡益は発生していないから、本件居住用家屋に係る譲渡所得金額から控除できる特別控除額は無い。一方、上記《基礎事実》イ(イ)のとおり、請求人は昭和45年頃から夫fと生計を一にして本件居住用家屋に居住しており、更に、上記《基礎事実》イ(ホ)のとおり、本件請求人譲渡土地が本件居住用家屋とともに一括して譲渡されていることから、措置法通達35-4の定めにより、本件居住用土地の譲渡に係る譲渡所得金額について、本件特例を適用することができる。

したがって、上記ハ(ロ)のとおり、本件居住用土地の面積は242.57㎡であるから、本件特例の適用による特別控除額を算出すると、〇〇〇〇円（〇〇〇〇円 × 242.57㎡ ÷ 761.14㎡）となる。

(ホ) 分離長期譲渡所得の金額

上記(ハ)及び(ニ)の各金額に基づき請求人の分離長期譲渡所得の金額を算出すると、〇〇〇〇円となる。

(ヘ) 納付すべき税額

以上に基づき、措置法第31条第1項の規定を適用して請求人の納付すべき税額を算出すると、〇〇〇〇円となる。

(2) 本件更正処分及び本件通知処分について

以上審理したところによれば、請求人の平成24年分の分離長期譲渡所得の金額は、上記(1)ニ(ホ)のとおり〇〇〇〇円であり、請求人の当該年分における納付すべき税額は上記(1)ニ(ヘ)のとおり〇〇〇〇円となるから、本件更正処分及び本件通知処分は、取り消すべきである。

(3) 本件賦課決定処分及び本件再賦課決定処分について

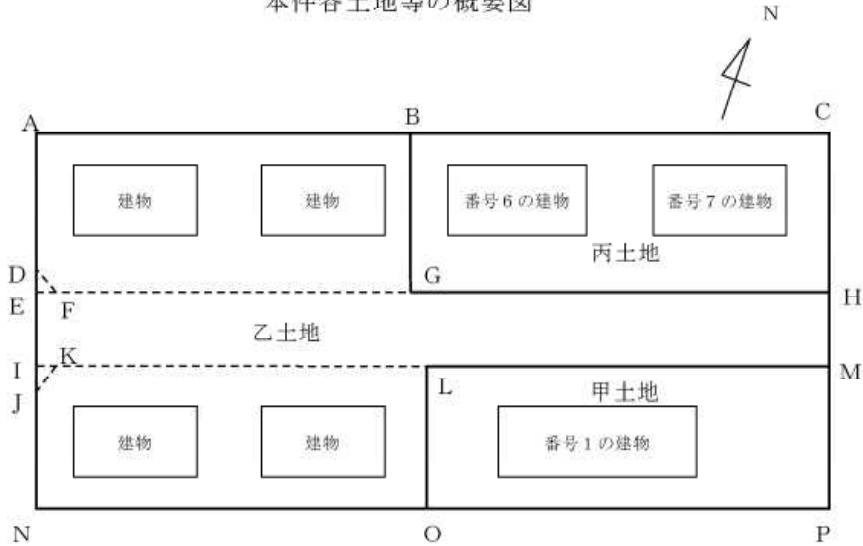
イ 過少申告加算税の額

本件更正処分及び本件通知処分が、上記(2)のとおり取り消されることに伴い、過少申告加算税の基礎となる税額は〇〇〇〇円となる。

ロ 結論

以上によると、上記イの過少申告加算税の額は本件賦課決定処分の額を下回るため、本件賦課決定処分に係る金額〇〇〇〇円のうち〇〇〇〇円を超える部分の〇〇〇〇円については、その一部を取り消し、本件再賦課決定処分に係る金額〇〇〇〇円は、その全部を取り消すべきである。

本件各土地等の概要図



- 1 乙土地上にある4棟の建物は、番号2から5までの各建物を示す。
- 2 審判所において収集した地積測量図（平成24年1月6日登記）によると、各地点間の距離等は次のとおりである。
 - (1) 地点Aから地点Bまでの距離は24.71^{メートル}であり、地点Bから地点Cまでの距離は27.48^{メートル}であるから、地点Aから地点Cまでの距離は52.19^{メートル}である。
 - (2) 地点Nから地点Oまでの距離は26.19^{メートル}であり、地点Oから地点Pまでの距離は26.11^{メートル}であるから、地点Nから地点Pまでの距離は52.30^{メートル}である。
 - (3) 直線ANと直線EH及び直線IMは垂直に交わっている。
- 3 上記2から、本件通路の延長は、 52.24 ^{メートル}（ 52.19 ^{メートル}+ 52.30 ^{メートル}）÷2（小数第3位以下切捨て）と認められる。
- 4 本件通路は、位置指定道路として幅員4.00^{メートル}と指定されていることから、本件通路の幅員は4.00^{メートル}であると認められる。
- 5 位置指定道路廃止の公告（平成24年〇月〇日付j市告示第〇〇〇〇号）に添付されていた図面によれば、本件通路には2か所の隅切りが設けられている（図の地点D、E、Fで囲まれた部分、及び、地点I、J、Kで囲まれた部分）。当該図面によれば、地点Dから地点Eまでの距離及び地点Iから地点Jまでの距離は、いずれも1.40^{メートル}である。また、地点Eから地点Fまでの距離、及び地点Iから地点Kまでの距離は、いずれも1.42^{メートル}である。
したがって、隅切り部分の地積はそれぞれ 0.99 平方^{メートル}（ 1.40 ^{メートル}× 1.42 ^{メートル}÷2）（小数第3位以下切捨て）である。
- 6 上記3から5までにより、本件通路の地積は 210.94 平方^{メートル}（ 52.24 ^{メートル}× 4.00 m+ 0.99 平方^{メートル}×2）と認められる。

