

TACTNEWS

No.688

空き家の敷地を 2 年で分割譲渡したときの「相続した空き家の敷地を譲渡した場合の特別控除」

【問】個人甲は、平成 28 年 2 月に母より家屋 A と宅地 B を相続しました。家屋 A は、甲の父が昭和 55 年に自宅として建築した一棟の建物で、宅地 B は家屋 A の建築の際に甲の父が購入したその敷地です。母は平成 26 年に父から相続により家屋 A と宅地 B を取得後、死亡直前まで一人で家屋 A に居住し、母の死亡後、甲は家屋 A をずっと空き家にしており、宅地 B も特に使用していませんでした。

甲は平成 28 年 6 月に家屋 A を取壊し、同年 8 月に宅地 B を B1 と B2 に分筆の上、宅地 B1 を上場会社の株 X に対価 6,000 万円で譲渡しました。その譲渡について、租税特別措置法(措法)35 条第 3 項の「相続した空き家の敷地を譲渡した場合の特別控除」(以下「本特例」)の適用要件を満たすことから、甲は平成 28 年分の所得税申告において本特例の適用を受け、譲渡所得の金額の計算上 3,000 万円を控除しました。

甲は宅地 B1 の譲渡後、宅地 B2 を特に使用しないまま所有していましたが、平成 29 年 4 月に株 X に対価 5,000 万円で譲渡しました。この宅地 B2 の譲渡により、甲の所得税の計算上、どのような問題が生じるのでしょうか。

【回答】

1. 結論

ご質問の場合、甲が平成 29 年に対価 5,000 万円で宅地 B の残地の譲渡を行うと、平成 28 年分の譲渡と平成 29 年分の譲渡に係る対価の合計が 1 億円を超えることから、本特例の適用を受けられなくなります。このため、甲は既に本特例を適用した平成 28 年分の所得税について平成 29 年の譲渡のあった日から 4 ヶ月以内に本特例を適用しない平成 28 年分の修正申告書を提出し、納付すべき所得税と復興特別所得税の合計額 459 万 4,500 円を納付することになります。

2. 理由

(1)本特例の概要

相続の開始の直前において、被相続人のみが主として居住の用に供していた家屋で、昭和 56 年 5 月 31 日以前に建築されたもの(区分所有建築物を除く。以下「被相続人居住用家屋」)及びその敷地の両方を相続又は遺贈(死因贈与を含む)により取得した個人(以下「居住用家屋取得相続人」)が、被相続人居住用家屋を取壊した後にその敷地を譲渡した場合は、一定の要件を満たすことにより本特例の適用を受けることができ、譲渡所得の金額から最大 3,000 万円を控除できます(措法 35 条第 3 項 2 号、4 項、措法施行令 23

条 6 項。なお、本特例の適用要件の詳細については、本紙 No.684 ご参照ください)。

(2)本特例の適用における、「譲渡対価が 1 億円を超えないこと」の要件

本特例の適用のためには、「その譲渡した資産(本問では宅地 B)の譲渡対価が 1 億円を超えないこと」が要件の一つとされます(措法 35 条第 3 項)。この要件を満たすかどうかの判定においては、次の①～③の全てに該当することが必要です。

①居住用家屋取得相続人(本問では甲)が本特例の適用対象となる資産(以下「対象資産」)を 1 回で譲渡する場合は、対価が 1 億円を超えないこと(同第 3 項)。

②居住用家屋取得相続人が対象資産を 1 億円以下の対価で譲渡した場合でも、その年中に 1 回目の譲渡に係る対象資産と一体的に居住の用に供されていた他の対象資産を別途譲渡したときは、これら譲渡の対価の合計額が 1 億円を超えないこと(同第 5 項)。

③居住用家屋取得相続人が対象資産を 1 億円以下の対価で譲渡した後、その譲渡の翌年以降 3 年目の年末(以下「制限期間」)までに、対象資産と一体的に居住の用に供されていた他の対象資産を別途譲渡したときは、1 回目の譲渡の対価(1 回目の譲渡をした年中に 2 回目の譲渡をした場合は、2 回目の譲渡の対価も含む。)と制限期間内の全ての他の対象資産の譲渡の対価の合計額が 1 億円を超えないこと(同第 6 項)。

本問の場合、平成 28 年の宅地 B1 の譲渡と平成 29 年の宅地 B2 の譲渡は、これら譲渡の対価の合計額が 1 億円を超えることから、上記③の要件を満たすことができないので、甲は 28 年分の所得税の計算上、本特例の適用を受けることができない状態になります。
(3)上記(2)③の要件を満たさないことにより特例の適用が受けられなくなる場合の修正申告

表題の場合、居住用家屋取得相続人(甲)は、その対価の合計額が 1 億円を超えたことになった譲渡をした日から 4 ヶ月を経過する日までに、1 回目の譲渡をした日の属する年分(本問では平成 28 年分)の所得税について、本特例を適用せずに計算した譲渡所得の金額による修正申告書を提出し、かつ、その期限内にその申告書の提出により納付すべき所得税額(甲の場合、 $3,000 \text{ 万円} \times 15\% = 450 \text{ 万円}$)を納付する必要がある(措法 35 条第 8 項)、それにより復興特別所得税額(甲の場合、 $450 \text{ 万円} \times 2.1\% = 9 \text{ 万 } 4,500 \text{ 円}$)もあわせて納付する必要があります。(担当：山崎信義)