

TACTNEWS

No.895

特定事業用資産の買換特例を巡る最近の税金トラブル

1、買換特例の要件を満たしていない…

所得税の特定事業用資産の買換特例（以下、買換特例という。）は、個人が特定の事業用資産を譲渡して、特定の資産（買換資産）を取得し1年以内に事業の用に供した場合に、譲渡益に対する課税を繰り延べる税制上の特例です。含み益の大きい事業用不動産を買い換える場合、この特例の活用はおすすめです。もっとも売却資産と買換資産には所定の組合せがあり、これに従うのが特例適用の前提です。

今回は、亡き父親により取得された買換資産が、買換特例の適用要件を満たしていないことが判明したケースで、相続人が税務署と争った事例（東京高裁令和3年9月19日判決、請求棄却）を基に、そのエッセンスを紹介します。

具体的には相続人は、買換資産である賃貸住宅等の取得価額について買換特例画適用されない場合は買入代金ベースになるため、その後の不動産所得の減価償却や譲渡所得課税で控除される取得費でも高くなりもっと節税になるはずだと考えたのです。そして相続人が税務署に被相続人の所得税の修正申告をしたのですが、税務署は、買換資産の取得価額につき引継価額で計算すべきとして争いになったものです。

2、買換え資産の取得価額

買換特例は、課税の繰り延べが特徴です。たとえば、譲渡資産を売った金額より買換資産の買い換えにかかった金額が高いケースでは、現行制度上、課税割合が20%の場合、譲渡資産の譲渡益の80%に相当する金額について譲渡所得課税が先送りされる仕組みです。

その代わり買換資産の取得価額は、①売却資産の（取得費と譲渡経費）の80%分と、②売った金額の20%分、③買い換えた資産の購入金額と売却資産の売った金額の差額を合計した金額です。いわゆる取得価額の引継ぎが行われています。

仮に売却資産の取得費が2,000万円、譲渡費用が200万円、売却代金が1億円の場合で、買換え資産の取得価額が1億2,000万円だったら、①（2,000万円+200万円）×80%=1,760万円、②1億円×20%=2,000万円、③1億2,000万円-1億円=2,000万円となり、「買換え資産の取得価額（引継価額）」は①+②+③で、5,760万円となります。

もし買換特例の適用がなかったら、買換資産の取得

価額は、当然、買った金額とその他取得に要した費用の合計額（1億2,000万円）となります。

買換特例の適用がある場合と、そうでない場合の買換資産の取得価額には、大きな違いがあります。結果、買換資産の減価償却費の計算や、売った場合の譲渡所得課税の計算もその違いが反映されることになるのです。

3、裁判所の判断等

この裁判で、中心的な争点となったのは、買換えに係る特定の事業用資産の譲渡の場合の取得価額の計算等について定めた措置法37条の3第1項の「第37条第1項（括弧内略）の規定の適用を受けた者（括弧内略）」の内容です。

裁判所は「一般に、「適用」との文言は、法令の規定を対象となる者、事項、事件等に対してあてはめ、これを働かせることを意味するものである。そして同法37条の3第1項柱書きは、当該文言に続けて、それ「を受けた者」と定めており、それ「を受けることができる者で、その適用を受けたもの」などとは定めていない。このような文理等に照らすと、自ら同法37条1項の規定を当てはめて同項に規定する要件を満たすとする確定申告書を提出し、これを働かせて同項の規定の適用による課税の繰延べという効果を享受した者は、これに係る修正申告書の提出又は更正処分がされない限り、客観的にみて当該要件を満たしていたか否かにかかわらず、「第37条第1項（括弧内略）の規定の適用を受けた者（括弧内略）に該当することになると解される」と判示しました。また「課税の繰延べという効果を享受した者は、これに係る修正申告書の提出又は更正処分がされない限り、当該確定申告書の提出時から客観的にみて当該要件を満たしていなかったとしても、その効果を享受していることになるところ、それにもかかわらず、以上で述べた解釈とは異なり、（中略）同法37条の3第1項の規定が適用されないことになると解すると、（中略）すなわち繰り延べられたキャピタル・ゲインに対する課税を実現しようとする趣旨に反する結果となるから、この点でも、以上で述べた解釈が採用されるべきもの」と説示しています。

この判断は、東京高裁令和4年5月18日判決でも維持されている状況です。

（遠藤 純一）