

資産課税関係 誤りやすい事例

(土地等譲渡所得関係 令和5年分用)

岸和田税務署
資産課税部門

誤りやすい事例（土地等譲渡所得関係 令和5年版）

項	目
1	収入金額関係
2	取得費関係
3	譲渡費用関係
4	所得区分関係
5	損益通算関係
6	所法58条(固定資産の交換の場合の譲渡所得の特例)関係
7	所法64条2項(保証債務を履行するために資産を譲渡した場合の課税の特例)関係
8	措法31条の2(優良住宅地の造成等のために土地等を譲渡した場合の長期譲渡所得の課税の特例)関係
9	措法31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)関係
10	措法33条・33条の4(収用等の場合の譲渡所得の特別控除等)関係
11	措法34条(特定土地区画整理事業等のために土地等を譲渡した場合の譲渡所得の特別控除)関係
12	措法34条の2(特定住宅地造成事業等のために土地等を譲渡した場合の譲渡所得の特別控除)関係
13	措法35条1項(居住用財産の譲渡所得の特別控除)関係
14	措法35条3項(被相続人の居住用財産の譲渡所得の特別控除)関係
15	措法35条の2(特定期間に取得をした土地等を譲渡した場合の長期譲渡所得の特別控除)関係
16	措法35条の3(低未利用土地等を譲渡した場合の長期譲渡所得の特別控除)関係
17	措法37条(特定の事業用資産の買換えの場合の譲渡所得の課税の特例)関係
18	措法40条(国等に対して財産を寄附した場合の譲渡所得等の非課税)関係
19	措法40条の3の2(債務処理計画に基づき資産を贈与した場合の課税の特例)関係
20	措法41条の5(居住用財産の買換え等の場合の譲渡損失の損益通算及び繰越控除)関係
21	措法41条の5の2(特定居住用財産の譲渡損失の損益通算及び繰越控除)関係

※ ここに掲載している事例は、ポイントが分かりやすいよう要旨のみを記載しています。
 このため、個々の納税者が行う具体的な取引の課税関係は、その事実関係等に応じて、
 この事例（正しい取扱い）の内容と異なることがあるため注意が必要です。

資産課税関係 誤りやすい事例（土地等譲渡所得関係）

年分の定義	本年→令和5年	前年→令和4年	前々年→令和3年	(令和5年版)
	誤った取扱い		正しい取扱い	
	<p>【1 収入金額関係】</p> <p>1 - 1 譲渡所得の計算に当たって、実測精算金があるにもかかわらず、売買契約書に記載された売買代金のみをもって譲渡価額とした。</p> <p>1 - 2 売買契約において、売却後の期間に対応する固定資産税精算金を買主が支払う旨の特約があったが、売買契約書に記載された売買代金のみをもって譲渡価額とした。</p> <p>1 - 3 貸家（店子付き）を売却した場合の譲渡所得の計算に当たって、預り保証金を持ち回りとしている（※）にもかかわらず、売買契約書に記載された売買代金のみをもって譲渡価額とした。 ※ 預り保証金の持ち回り（持ち回り保証金）とは、売却時に譲渡者と譲受者間で預り保証金を清算せずに譲受者が保証金返還義務を引き継ぐこと。店子が退去した場合は譲受者が保証金を返還することとなる。</p> <p>1 - 4 法人に対して、時価3,000万円の不動産を1,000万円で売却したため、譲渡価額は1,000万円として譲渡所得の計算をした。</p> <p>1 - 5 父は、自身が所有する時価3,000万円の不動産を1,000万円で長男に売却したが、時価が3,000万円であったため、譲渡価額は3,000万円として譲渡所得の計算をした。</p> <p>1 - 6 父の相続財産の遺産分割において、長男が全ての財産を相続する代わりに、従来から所有していたA不動産を代償財産として他の相続人（弟）に引き渡したが、遺産分割を要因とするものであるため、譲渡所得の申告は不要とした。</p>		<p>1 - 1 売買契約書の特約条項欄の内容等を確認し、実測精算金等があり、売買代金とは別に受領している場合は、売買代金にその金額を加算して譲渡価額とする（所法36①）。</p> <p>1 - 2 売買契約書の特約条項欄の内容等を確認し、固定資産税の精算金があり、売買代金とは別に受領している場合は、売買代金にその金額を加算して譲渡価額とする（所法36①）。 ※ 取得時に固定資産税の精算金を支払っている場合は、その金額を取得価額に加算する。</p> <p>1 - 3 売買契約書の特約条項欄の内容等を確認し、持ち回り保証金がある場合は、当該持ち回り保証金は保証金の返還義務の消滅という経済的利益であり、売買代金にその金額を加算して譲渡価額とする（所法36①②）。 ※ 取得時に持ち回り保証金がある場合は、その金額を取得価額に加算する。</p> <p>1 - 4 個人が法人に対して、時価の2分の1未満の価額で譲渡した場合には、時価（事例の場合は、3,000万円）により譲渡したとみなされる（所法59①二、所令169）。 なお、その譲受法人は、譲受価額と時価との差額（事例の場合は、2,000万円）を受贈益として益金の額に算入しなければならない（法22②）。 また、譲受法人の株主について、低額譲受による株価の上昇があった場合、当該株主に対し贈与税が課される場合がある（相法9）。</p> <p>1 - 5 父は、譲渡価額を1,000万円として譲渡所得の計算を行い、長男は、時価と売買価格との差額2,000万円について贈与税が課税される（所法36①、相法7、個別通達平.元3.29直評5）。 なお、事例では、時価の2分の1未満の価額で譲渡した場合に該当するので、父の譲渡価額が取得費と譲渡費用の合計額に満たないときは、その不足額（赤字算出額）は譲渡所得の金額の計算上なかったものとみなされる（所法59②、所令169）。 ※ 低額譲渡により取得した資産の取得費については、所基通60-1を参照のこと。</p> <p>1 - 6 長男が弟にA不動産を引き渡した時点で、A不動産を時価により譲渡したことになり、譲渡所得の課税の対象となる（所法36①②、所基通33-1の5）。 ※ 代償分割に係る資産の取得費については、所基通38-7を参照のこと。</p>	

誤った取扱い	正しい取扱い
<p>1 - 7 妻と離婚することになり、居住用不動産を財産分与したが、慰謝料として渡したものであるため譲渡所得の申告は不要とした。</p> <p>1 - 8 競売で土地及び建物を譲渡した場合には、非課税所得に該当するとした。</p> <p>1 - 9 本年8月に死亡した父からの相続に当たり、遺留分侵害額の請求を受けたが、金銭の支払に代え、相続した財産のうち土地及び建物を遺留分権利者に引き渡した。 この場合は、相続手続の一環なので譲渡所得の申告は不要とした。</p>	<p>1 - 7 不動産を分与（所有権移転）した場合、その時の不動産の時価で譲渡が行われたことになるため、その不動産の時価を譲渡価額として譲渡所得の計算を行う（所法36①②、所基通33-1の4）。 ※ 財産分与の時点で、離婚により財産分与者と相手方（元妻）に親族関係がなければ、分与した不動産が各種居住用財産の特例の要件を満たす場合は、当該特例の適用が受けられる。</p> <p>1 - 8 競売であったとしても、所法9条に規定する資力喪失状態であることなど一定の要件を充足しなければ、非課税所得とはならない（所法9⑩）。</p> <p>1 - 9 遺留分侵害額の支払請求があった場合において、金銭の支払に代えて、その債務の全部又は一部の履行として資産の移転があったときは、その履行をした者は、原則として、その履行があった時においてその履行により消滅した債務の額に相当する価額によりその資産を譲渡したこととなる（所基通33-1の6）。 なお、この取扱いは、令和元年7月1日以後に開始した相続に係る遺留分侵害額の請求があった場合について適用される。 ※ 遺留分侵害額の請求に基づく金銭の支払に代えて移転を受けた資産の取得費については、所基通38-7の2を参照のこと。</p>
<p>【2 取得費関係】</p> <p>2 - 1 所有する土地を売却するために借地人に支払った立退料は、譲渡費用に当たるとして譲渡所得の計算を行った。</p> <div data-bbox="384 1285 560 1480" data-label="Diagram"> </div> <p>2 - 2 造成後に売却した土地の譲渡所得の計算について、概算取得費（5%）と造成費の合計額を取得費として計算を行った。</p> <p>2 - 3 相続により取得した不動産を売却した場合の譲渡所得の計算において、当該不動産を相続する際に他の相続人に支払った代償金を、取得費に加算した。</p>	<p>2 - 1 借地権を消滅させた後に、その土地を売却したことは、旧借地権部分と旧底地部分をそれぞれ譲渡したことになる。そして、借地権を消滅させるために借地人に支払った対価（立退料）は、旧借地権の取得費となり、旧借地権部分は短期譲渡所得となる（所基通33-11の2、38-4の2）。 ※ 譲渡費用とした場合には、概算取得費（5%）を適用したときに計算誤りが生じる。</p> <p>2 - 2 造成費は土地の取得費となることから、概算取得費（5%）を適用する場合には、造成費を重ねて取得費として控除することはできない（所法38①、措法31の4①、所基通38-10、措通31の4-1）。 ※ なお、土地に区画形質の変更を加えて譲渡した場合、所基通33-4、33-5の取扱いがあることに留意する。</p> <p>2 - 3 相続財産を取得する際に支払った代償金は、譲渡所得の計算上、取得費に加算することはできない（所基通38-7(1)）。</p>

誤った取扱い	正しい取扱い															
<p>2 - 4 有償で取得したものではない営業権（新聞販売権等）の譲渡所得の計算において、譲渡収入金額の5%を取得費（概算取得費）として計上した。</p> <p>2 - 5 父から相続した不動産を売却したが、当該不動産は相続税の課税対象とされていたため、その相続税評価額を取得費として譲渡所得の計算を行った。</p> <p>2 - 6 父から相続した土地を売却し、譲渡所得の金額の計算上、取得費に加算する金額を相続又は遺贈により取得した全ての土地等に対応する相続税相当額とした。</p> <p>2 - 7 相続により取得した不動産を売却したが、概算取得費を適用する場合には相続税額の取得費加算は適用できないとした。</p> <p>2 - 8 売却した不動産は、過去に特定の居住用財産の買換えの特例の買換資産として取得していたものであるにもかかわらず、実際の取得価額を基に譲渡所得の計算を行った。</p>	<p>2 - 4 借家権、漁業権、営業権、地中にある土石等については、譲渡所得の金額の計算上、控除する取得費がないものとされるため、概算取得費も計上することはできない（所基通38-16）。</p> <p>※ 有償で取得した営業権については、減価償却費の額の累積額（無形減価償却資産、残存価額0円として定額法により5年で償却）を控除した金額を取得費とする（所法38②一、所令68、120の2①四、134①一口、二口、耐用年数省令1①三）。</p> <p>2 - 5 相続（限定承認に係るものを除く。）により取得した不動産は、被相続人が実際に取得した時期と価額を引き継ぐことになる（所法60①一）。</p> <p>※ 相続開始日の翌日から相続税の申告書の提出期限の翌日以後3年を経過する日までの間に譲渡した場合には、相続税額のうち、一定の計算方法により計算した額を譲渡所得の金額の計算上取得費として加算することができる（措法39①）。</p> <p>2 - 6 相続財産に係る譲渡所得の課税の特例（措法39）の計算上、取得費に加算する金額は、その者が相続又は遺贈により取得した全ての土地等ではなく譲渡した土地等に対応する相続税相当額となる（措法39①、措令25の16①）。</p> <p>2 - 7 相続財産に係る譲渡所得の課税の特例（措法39）は、取得費に相当する金額に、相続税額のうち譲渡した資産に対応する部分として政令で定めるところにより計算した金額を加算するものである（措法39①、措令25の16①、所法33③、38①）。</p> <p>したがって、概算取得費により計算した取得費に、譲渡した資産に対応する相続税額を加算することができる（所法38①、措法31の4①、措通31の4-1）。</p> <p>2 - 8 特定の居住用財産の買換えの特例（措法36の2）の適用を受けた買換資産を売却した場合の取得価額は、実際の取得に要した価額ではなく、買換えの特例の適用を受けた譲渡資産の取得価額と譲渡費用の合計額を基に所定の方法により計算した金額となる（措法36の4、措令24の3）。</p> <p>[参考] 特例の適用を受けた場合の取得時期・取得価額</p> <table border="1" data-bbox="836 1693 1441 1872"> <thead> <tr> <th>特例</th> <th>取得時期</th> <th>取得価額</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>固定資産の交換（所法58）</td> <td>○</td> <td>○</td> </tr> <tr> <td>収用代替（措法33）</td> <td>○</td> <td>○</td> </tr> <tr> <td>居住用買換え（措法36の2）</td> <td>×</td> <td>○</td> </tr> <tr> <td>事業用買換え（措法37）</td> <td>×</td> <td>○</td> </tr> </tbody> </table> <p>（注）○は引継ぎ有り、×は引継ぎ無しを示す。</p>	特例	取得時期	取得価額	固定資産の交換（所法58）	○	○	収用代替（措法33）	○	○	居住用買換え（措法36の2）	×	○	事業用買換え（措法37）	×	○
特例	取得時期	取得価額														
固定資産の交換（所法58）	○	○														
収用代替（措法33）	○	○														
居住用買換え（措法36の2）	×	○														
事業用買換え（措法37）	×	○														

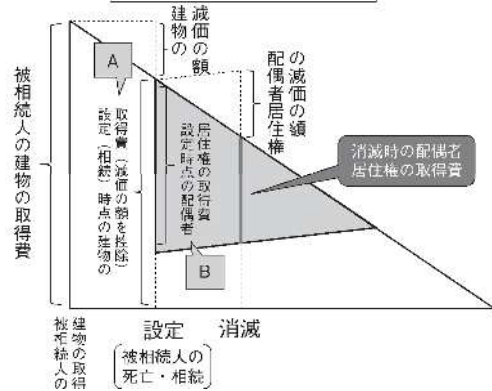
誤った取扱い	正しい取扱い
<p>2 - 9 取得してから5年間空き家であった（その後は、売却時まで居住用として使用）不動産を売却したときの譲渡所得の計算において、当該不動産を取得するための借入金に係る利子の全額を取得費に算入しなかった。</p>	<p>2 - 9 支払った借入金利子のうち、不動産の使用開始の日までの期間（事例の場合は、5年間）に対応する部分の金額は、取得費に加算することができる。 なお、不動産を使用することなく譲渡した場合は、その譲渡の日までに支払った借入金利子の全額を取得費に加算することができる（所基通38-8）。 ※ 一度使用を開始し、その後使用しない期間があったとしても、その期間の借入金利子は取得費に含めることができない（所基通38-8の3）。</p>
<p>2 - 10 贈与により取得した不動産を売却したが、取得した際に支払った登記費用や不動産取得税を取得費に含めずに譲渡所得の計算を行った。</p>	<p>2 - 10 相続又は遺贈、贈与により不動産を取得した場合、その取得のために通常必要と認められる費用（登記費用、不動産取得税、印紙税等）を支出しているときは、各種所得の金額の計算上必要経費に算入されたものを除き、譲渡所得の計算上取得費として取り扱われる（所基通60-2）。 ただし、概算取得費（5%）を適用する場合には、当該登記費用等を取得費に算入することはできない（措法31の4①）。</p>
<p>2 - 11 相続財産を分割するために弁護士に支払った訴訟費用を取得費に算入して譲渡所得の計算を行った。</p>	<p>2 - 11 相続財産を分割するために支払った訴訟費用は、資産の所有権の確保のための費用ではなく、遺産分割の費用であるため、取得費に算入することはできない（所基通38-2）。</p>
<p>2 - 12 居住用不動産の取得費の計算において、事業用資産の償却率を適用して償却費相当額を算出した。</p>	<p>2 - 12 非事業用資産の耐用年数は省令で規定する耐用年数に1.5を乗じて計算した年数を基に、残存価額を10%とする旧定額法に準じて計算することとなる。 なお、耐用年数に1.5を乗じて計算した年数に1年未満の端数が生じたときは、その端数は切り捨てて、また、経過年数の6か月以上の端数は1年とし、6か月未満の端数は切り捨てる（所令85）。</p>
<p>2 - 13 耐用年数を経過した非事業用建物の取得費を、取得価額の10%として計算した。</p>	<p>2 - 13 非事業用資産である建物に係る減価償却費相当額は、取得価額の95%を限度とすることとなっているため、取得価額の5%を取得費として計算する（所令85①、134①一イ）。</p>
<p>2 - 14 夫の死亡により取得した配偶者居住権を、建物所有者である息子と合意の上消滅させ、その対価を受け取った。この配偶者居住権の譲渡所得の計算の際、夫が建物を建築した価額から経過した年数に係る減価償却費の計算を行い、控除した額を取得費とした。</p>	<p>2 - 14 配偶者居住権又は当該配偶者居住権の目的となっている建物の敷地の用に供される土地（土地の上に存する権利を含む。）を当該配偶者居住権に基づき使用する権利（以下「配偶者敷地利用権」という。）の消滅につき対価の支払を受ける場合における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、それぞれ以下のとおりとなる。</p> <p>① 配偶者居住権の取得費 建物の取得費（注1）に配偶者居住権割合（注2）を乗じて計算した金額から、配偶者居住権の設定から消滅等までの期間に係る減価額を控除した金額</p> <p>② 配偶者敷地利用権の取得費 土地の取得費に配偶者居住権割合（注2）を乗じて計算した金額から、配偶者敷地利用権の設定から消滅等までの期間に係る減価の額を控除した金額</p>

誤った取扱い

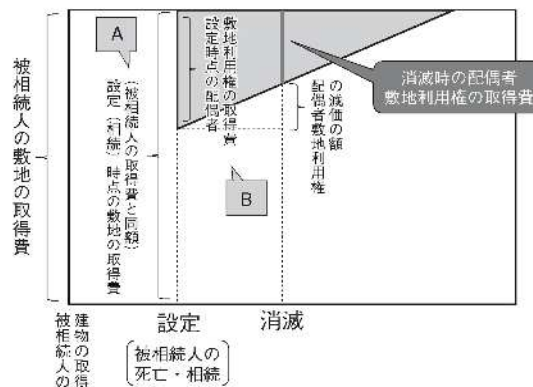
正しい取扱い

(注1) 被相続人による取得から配偶者居住権の設定までの期間の減価の額を控除した取得費
 (注2) 配偶者居住権の設定時における配偶者居住権又は配偶者敷地利用権の価額がそれぞれ建物又は土地の価額に占める割合

①配偶者居住権の取得費



②配偶者敷地利用権の取得費



$$A \text{ (設定時点の建物・土地の取得費)} \times \text{配偶者居住権等割合} = B \text{ (設定時点の配偶者居住権・配偶者敷地利用権の取得費)}$$

【相続税の財産評価をベース】

なお、譲渡収入金額の5%の金額を取得費として計算しているときは、これを認めて差し支えない(所基通60-5)。

【3 譲渡費用関係】

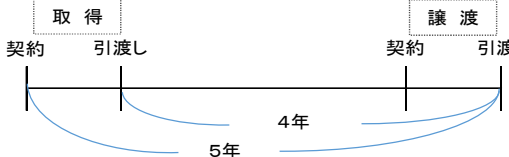
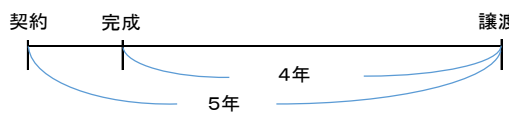
3-1 修繕費や固定資産税などを譲渡費用として譲渡所得の計算を行った。

3-1 譲渡費用とは、次の①又は②の費用をいい、資産の維持又は管理に要した費用は譲渡費用に含まれない(所基通33-7)。

- ① 仲介手数料や登記費用など譲渡のために直接要した費用
- ② 借家人を立ち退かせるための立退料、土地を譲渡するための建物等の取壊し費用など、その資産の譲渡価額を増加させるためにその譲渡に際して支出した費用

3-2 不動産を売却する際に支払った抵当権抹消登記費用を譲渡費用として、譲渡所得の計算を行った。

3-2 抵当権を抹消することが、不動産を売却する前提として事実上必要であったとしても、売買を実現するために直接要した費用でないため譲渡費用に含まれない(所基通33-7)。

誤った取扱い	正しい取扱い
<p>3 - 3 売買契約を締結した後、更に有利な条件でその不動産を売却するため、受領した手付金50万円の倍返し（手付金の返還部分50万円と違約金部分50万円の計100万円）により当初の売買契約を解除し、その後、更に有利な条件でその不動産を売却した場合の譲渡所得の計算上、倍返しした全額（100万円）につき、譲渡に直接要した費用でないとして譲渡費用に算入しなかった。</p> <p>3 - 4 建物を取り壊し、更地にして土地を売却した際、建物の売却がなかったため、取壊し費用のみを譲渡費用として、譲渡所得の計算を行った。</p>	<p>3 - 3 違約金部分の50万円は譲渡費用となる。 売買契約を締結した後、その契約の内容に比して更に有利な条件で他にその不動産を売却した場合において、先の契約を解除するために支払った違約金は、その不動産の譲渡所得の計算上、譲渡費用に算入される（所基通33-7(2)）。 ただし、手付金の返還部分（50万円）は、先に受領した金員の返還であるため、譲渡費用には該当しない。</p> <p>3 - 4 譲渡費用には、土地を譲渡するためにその土地の上にある建物等の取壊しを行った費用の他、資産損失の金額（建物の未償却残高相当額）も含まれる（所基通33-7(2)、33-8）。</p>
【4 所得区分関係】	
<p>4 - 1 土地の譲渡の日及び取得の日の状況は次のとおりであった。</p>  <p>引渡ベースで譲渡所得を申告するのであれば、取得の日も引渡しベースで申告すべきであるとして、分離短期譲渡所得としての計算を行った。</p> <p>4 - 2 マンションの建築完了前に、そのマンションの分譲業者と売買契約を締結し、その契約に基づき建築が完了したマンションの引渡しを受けた。そのマンションを本年譲渡したが、その売買契約締結の日を取得の日であるとして、分離長期譲渡所得としての計算を行った。</p> 	<p>4 - 1 他から取得した資産については、譲渡の日を引渡しのあった年（引渡ベース）としても、取得の日を契約のあった年（契約ベース）とし、分離長期譲渡所得として申告することは可能である（所基通33-9(1)で準用する36-12）。</p> <p>なお、土地等又は建物等を譲渡した場合における分離長期譲渡所得及び分離短期譲渡所得の区分は、当該譲渡をした年の1月1日において所有期間が5年を超えるか否かにより判定する（措法31①、32①）。</p> <p>4 - 2 売買契約の締結時において、取得する予定の建物の建築が完了していない場合、売買契約の効力が発生する建築完了日以後が取得の日となる。 したがって、マンションの取得の日はマンションの建築が完了した日（契約ベース）又はマンションの引渡しを受けた日（引渡しベース）のいずれを選択しても、分離短期譲渡所得として計算を行うこととなる（所基通33-9(3)、36-12、措通36の2-16（注））。</p>
<p>4 - 3 夫が死亡し、夫が10年前に購入した自宅について、配偶者居住権を取得した。 同年中に、配偶者居住権の目的となっている建物及び当該建物の敷地を譲渡したので分離短期譲渡所得として計算を行った。</p>	<p>4 - 3 配偶者居住権及び配偶者敷地利用権は、分離課税の対象となる土地等・建物等には該当しないため総合課税の対象となる。 また、被相続人が当該建物等を取得した日から5年を経過する場合の配偶者居住権の消滅は、配偶者居住権を相続又は遺贈により取得した日から5年以内であっても、長期譲渡所得として課税される（所法60②、③ 所令82①二、三）。 したがって、当該所得は総合長期譲渡所得となる。</p>

誤った取扱い	正しい取扱い
<p>【5 損益通算関係】</p> <p>5 - 1 所有する不動産を売却したところ、譲渡損失が発生したため、その譲渡損失と給与所得との損益通算を行った。</p> <p>5 - 2 営業用車両の譲渡損失（総合譲渡）と不動産の譲渡益（分離譲渡）との損益通算を行った。</p> <p>5 - 3 青色申告者であることから、事業用不動産（固定資産）の売却による譲渡損失を事業所得と損益通算し、また控除しきれなかった損失の金額を翌年以降に繰り越した。</p> <p>5 - 4 所有していた別荘、ヨット、金地金、ゴルフ会員権を売却したところ、共に譲渡損失となったため、給与所得との損益通算をした。</p> <p>5 - 5 所有していた金地金とキャンピングカーを同年中に売却した。キャンピングカーについては、譲渡損失が発生したが、金地金の譲渡益から差引きできないとした。</p> <p>5 - 6 通勤用に使用していた自動車売却したところ、譲渡損失が発生したため、他の所得と通算して申告を行った。</p>	<p>5 - 1 不動産の譲渡により生じた損失の金額を、他の所得と損益通算することは原則としてできない（措法31①、32①）。</p> <p>※ 不動産の売却であっても、次の特例を適用することにより、譲渡損失の金額と他の所得との損益通算及び翌年以降への損失の繰越しが認められる。</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 居住用財産の買換え等の場合の譲渡損失の損益通算及び繰越控除の特例（措法41の5） ・ 特定居住用財産の譲渡損失の損益通算及び繰越控除の特例（措法41の5の2） <p>5 - 2 同じ譲渡所得であっても、総合課税譲渡所得と分離課税譲渡所得との損益通算はできない（措法31①、32①）。</p> <p>5 - 3 青色申告者であっても、不動産の譲渡により生じた損失の金額と他の所得との損益通算及び純損失の繰越しはできない（措法31①、32①）。</p> <p>5 - 4 全て生活に通常必要でない資産の損失であるため、他の所得との損益通算はできない（所法69②、所令178①二）。</p> <p>5 - 5 キャンピングカーと金地金（「生活の用に供する資産」に該当する場合を除く。）は、譲渡所得の計算上差引きすることができる。ただし、差引きしてもなお、損失がある場合であっても、「生活に通常必要でない資産」の損失であるため、他の所得と損益通算することはできない（所法69②）。</p> <p>5 - 6 通勤用自動車は「生活の用に供する資産」として取り扱われるため、利益が出ても課税されない反面、損失についても生じなかったこととなり、他の所得と差引きすることはできない（所法9①九、②一、所令25）。</p>
<p>【6 所法58条（固定資産の交換の場合の譲渡所得の特例）関係】</p> <p>6 - 1 土地を等価交換した場合には、譲渡所得は課税されないとした。</p> <p>6 - 2 個人で所有している土地と不動産業者の所有している同種の販売用土地（棚卸資産）とを交換したが等価交換であったため、固定資産の交換の特例（所法58）を適用して申告した。</p>	<p>6 - 1 土地を交換した場合であっても、所法58条に規定する譲渡の直前の用途と同一の用途に供するなどの一定の要件を充足しなければ、交換により取得した資産の時価で譲渡したものとして、譲渡所得金額を計算することになる（所法36①②、58①）。</p> <p>6 - 2 不動産業者などが棚卸資産として所有している資産との交換は、所法58条に規定する固定資産の交換には当たらず、特例の対象とならないため、交換により取得した資産の時価で譲渡があったものとして譲渡所得の申告が必要になる（所法2①十八、36①②、58①、所令5）。</p>

誤った取扱い

正しい取扱い

6-3 長年耕作してもらっていた農地について、農地法の許可を受けて賃貸借を解除し、耕作人に対して他の農地を提供したが、同種の資産でないため固定資産の交換の特例（所法58）は適用できないとした。

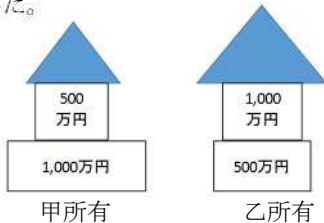
6-3 所法58条に規定する土地には、建物又は構築物の所有を目的とする地上権、賃借権、農地法に規定している耕作権が含まれる（所法58①一）。したがって、農地と耕作権を交換した場合には、同種の資産と交換したことになり、特例を受けることができる。

6-4 土地を等価交換した後、申告期限までの間に、交換の相手方が、当該土地を他へ売却した場合には、当方も固定資産の交換の特例（所法58）の適用要件である「譲渡の直前の用途と同一の用途に供した場合」に該当しないとした。

6-4 「譲渡の直前の用途と同一の用途に供した場合」を判定するのは、交換により取得した土地（交換取得資産）であり、交換の相手方に譲渡した土地（交換譲渡資産）ではないから、交換の相手方が交換譲渡資産を他へ売却したとしても、当方の適用要件の判定には関係がない。

6-5 甲が所有している居宅（500万円）及びその敷地（1,000万円）と乙が所有している居宅（1,000万円）及びその敷地（500万円）を等価交換したとして固定資産の交換の特例（所法58）を適用して申告した。

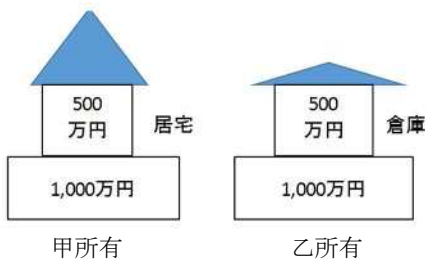
6-5 双方が所有する土地及び建物を交換した場合には、土地は土地、建物は建物とそれぞれ交換したものとされる。この場合において、それぞれの土地又は建物の価額の差額がこれらの価額のうちのいずれか多い価額の100分の20を超えるときは、土地又は建物の交換について所法58条の適用は認められない（所法58①、②、所基通58-4）。



したがって、甲及び乙が所有する土地・建物のいずれについても所法58条の適用はない。

6-6 甲が所有している居宅（500万円）及びその敷地である宅地（1,000万円）と乙が所有している倉庫（500万円）及びその敷地である宅地（1,000万円）を等価交換した。甲は、交換で取得した倉庫を居宅として使用しなかったため、時価で申告が必要であるとした上、当該時価が土地の交換において交換差金とみなされるとして固定資産の交換の特例（所法58）を適用できないとした。

6-6 交換により種類を同じくする2以上の資産を取得した場合において、その取得した資産のうちに譲渡直前の用途と同一の用途に供さなかったものがあるときは、当該用途に供さなかった資産は交換差金等に該当することとされている（所基通58-5）。



しかしながら、倉庫（建物）とその敷地（土地）は種類を同じくする資産ではないから、倉庫を同一の用途に供さなかったとしても、土地（宅地）の交換において交換差金等とみなされることはなく、所法58条の要件を満たしていれば、土地（宅地）の交換については固定資産の交換の特例を適用できる。

〔参考〕同一の用途に供したかどうかの判定（所基通58-6）

土地…宅地、田畑、鉱泉地、池沼、山林、牧場又は原野、その他の区分

建物…居住の用、店舗又は事務所の用、工場用の用、倉庫の用、その他の用の区分

⑤ 店舗又は事務所と住宅とに併用されている家屋は、居住専用、又は店舗専用若しくは事務所専用の家屋と認めて差し支えない。

6-7 購入時より値下がりした土地（取得時3億円、交換時1億円）を、他の者の保有する土地（1億円）と等価交換したとして固定資産の交換の特例（所法58）を適用して申告した。

6-7 所法58条に規定する固定資産の交換の趣旨は、その譲渡所得課税を将来に繰り延べるものであり、譲渡損失を繰り延べるものではない。

したがって、譲渡損失が発生する場合については、所法58条の適用はない。

誤った取扱い	正しい取扱い
<p>【7 所法64条2項（保証債務を履行するために資産を譲渡した場合の課税の特例）関係】</p> <p>7 - 1 保証債務を履行（債務保証した時点で、既に主たる債務者は資力がない状態であった。）するために資産を譲渡したが、主たる債務者への求償権の行使が不能であることから、保証債務を履行するために資産を譲渡した場合の譲渡所得の課税の特例（所法64②）を適用できるとした。</p> <p>7 - 2 保証債務を履行するため、土地を売却しようとしたが、なかなか買手が見つからないため、銀行からの借入金によって履行した。その後土地を売却し、売却代金を銀行からの借入金の返済に充当したが、保証債務を履行するために資産を譲渡した場合の課税の特例（所法64②）は適用できないとした。</p>	<p>7 - 1 保証債務の履行に伴う求償権の全部又は一部を行使することができない場合であっても、保証する際に、主たる債務者が既に資力を喪失している状態であるなど、保証債務という形式を採っていても、実質的に債務の引受けや贈与と認められるときには、特例の適用はない(所法64②)。</p> <p>7 - 2 借入金を返済するための資産の譲渡が、実質的に保証債務を履行するためのものであると認められるときは、「保証債務を履行するための譲渡があった場合」に該当する。 なお、その譲渡が保証債務を履行した日からおおむね1年以内に行われている場合は実質的に保証債務を履行するために譲渡があったものとして差し支えない（所基通64-5）。</p>
<p>【8 措法31条の2（優良住宅地の造成等のために土地等を譲渡した場合の長期譲渡所得の課税の特例）関係】</p> <p>8 - 1 長期保有の土地及び建物を譲渡し、建物部分の譲渡益についても優良住宅地の造成等のために土地等を譲渡した場合の長期譲渡所得の課税の特例（軽減税率の特例）（措法31の2）を適用して税額の計算を行った。</p> <p>8 - 2 土地等の収用交換等による対価補償金について、5,000万円の特別控除の特例（措法33の4）を適用するとともに、控除後の譲渡所得金額について、優良住宅地の造成等のために土地等を譲渡した場合の軽減税率の特例（措法31の2）を適用して税額の計算を行った。</p>	<p>8 - 1 措法31条の2の適用の対象となる資産は、長期保有の土地等に限られることから、建物部分の譲渡益については、特例の適用はできない（措法31の2①）。</p> <p>8 - 2 措法33条から33条の4まで、34条から35条の3まで、36条の2、36条の5、37条、37条の4から37条の6まで又は37条の8の特例を適用する当該譲渡所得については、措法31条の2を適用することはできない（措法31の2④）。</p>
<p>【9 措法31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）関係】</p> <p>9 - 1 売却した不動産の所有期間がそれぞれ、土地が20年、建物が8年であったが、居住用財産の譲渡所得の特別控除の特例（措法35）を適用するとともに、控除しきれなかった譲渡所得金額について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（軽減税率の特例）（措法31の3）を適用して税額の計算を行った。</p>	<p>9 - 1 措法31条の3を適用することができるのは、居住用家屋とその敷地の用に供されている土地等のいずれもが譲渡した年の1月1日において所有期間が10年を超えている場合に限られるので、軽減税率の特例の適用を受けることはできない（措法31の3①、措通31の3-3）。</p>
<p>【10 措法33条・33条の4（収用等の場合の譲渡所得の特別控除等）関係】</p> <p>10 - 1 同一の収用事業のために2年にわたって土地を譲渡したが、昨年（初年度）は収用等に伴い代替資産を取得した場合の課税の特例（措法33）を適用していたことから、本年の譲渡については5,000万円の特別控除の特例（措法33の4）を適用して申告することとした。</p>	<p>10 - 1 同一の収用事業のために2年以上にわたって譲渡した場合において、措法33条の4の適用があるのは、その最初の年の譲渡に限られるから、本年の譲渡について措法33条の4の適用はできない（措法33の4③二）。</p>

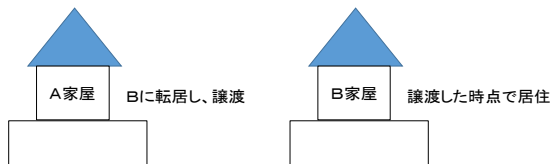
誤った取扱い	正しい取扱い
<p>10 - 2 収用事業のために昨年の3月に土地の買取り等の申出を受け、その申出の日から6か月以内に譲渡契約は締結したが、引渡しは本年となった。 確定申告は、土地を引き渡した年分とする予定であるが、買取りの申出の日から6か月以内に引渡しをしていないことから、5,000万円の特別控除の特例（措法33の4）は適用できないとした。</p> <p>10 - 3 収用事業（A事業）のために土地を譲渡し、収用等に伴い代替資産を取得した場合の課税の特例（措法33条）を適用して申告することとした。 また、同年中に別の収用事業（B事業）のための譲渡もあり、これについては5,000万円の特別控除の特例（措法33の4）を適用して申告することとした。</p> <p>10 - 4 収用の場合の対価補償金以外の補償金について、全て譲渡所得の収入金額に算入して計算を行った。</p>	<p>10 - 2 資産の譲渡の日を原則どおり引渡しの日とした場合であっても、その買取り等の申出の日から6か月以内に譲渡契約を締結しているときは、措法33条の4の適用は可能である。</p> <p>10 - 3 5,000万円の特別控除の特例（措法33条の4）の適用を受ける場合は、同年中において措法33条の適用を受けていないことが要件となっている（措法33の4①）。 したがって、A事業のための土地の譲渡について措法33条の適用を受ける場合は、B事業については、5,000万円の特別控除の特例の適用はできない。 ※ B事業の譲渡に係る代替資産を取得した場合には、B事業についても措法33条の適用を受けることができる。</p> <p>10 - 4 対価補償金以外の補償金については、その内容により次の所得区分ごとに所得金額の計算を行うこととなる（措通33-8、33-9等）。 ・ 対価補償金 ⇒ 譲渡所得、山林所得 ・ 収益補償金 ⇒ 不動産所得、事業所得、雑所得 ・ 経費補償金 ⇒ 不動産所得、事業所得、雑所得 ・ 移転補償金 ⇒ 一時所得 《補償金の例》 ・ 仮住居補償 ⇒ 移転補償金 ・ 家賃減収補償 ⇒ 収益補償金 ・ 移転雑費 ⇒ 移転補償金 ※ 対価補償金については、収用等の課税の特例の適用があるが、対価補償金以外を対価補償金として取り扱うことができる場合がある。</p>
<p>【11 措法34条（特定土地区画整理事業等のために土地等を譲渡した場合の譲渡所得の特別控除）関係】</p> <p>11 - 1 重要文化財として指定された土地が2年にわたって買い取られ、前年分は措法34条の特例を適用して確定申告をしたが、本年分も同様に特例を適用して確定申告をした。</p> <p>【12 措法34条の2（特定住宅地造成事業等のために土地等を譲渡した場合の譲渡所得の特別控除）関係】</p> <p>12 - 1 同一の収用事業の対償地に充てるため、前年と本年に土地の買取りがあった。前年分の申告において措法34条の2を適用していたため本年分については、措法34条の2の適用はないとした。</p>	<p>11 - 1 措法34条の適用対象となる土地等の譲渡において、同一事業の事業用地として2以上の年にわたって買取りが行われたときは、最初の買取りが行われた年以外の買取りは当該特例の対象とならない（措法34③）。</p> <p>12 - 1 対償地の買取りが一の事業の用に供するための買取りに該当するか否かは、当該対償地の買取りのみに基づいて判定するのであって、当該買取りの起因となった収用等の事業が同一事業であるかどうかとは関係がない（措通34の2-23（注））。 したがって、本年分の譲渡についても、その他の特例の適用要件を満たせば、特例の適用がある。</p>

誤った取扱い

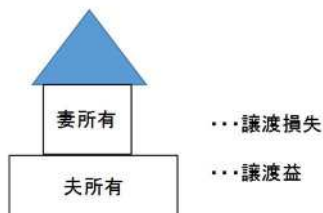
正しい取扱い

【13 措法35条1項（居住用財産の譲渡所得の特別控除）関係】

13 - 1 居住の用に供していたA家屋からB家屋に転居した後、A家屋を譲渡した場合、譲渡した時点では複数の家屋を所有し、B家屋に現に居住していたため、A家屋については、譲渡者が「主としてその居住の用に供している家屋」と認められないことから、居住用財産の譲渡所得の特別控除の特例（措法35①）の適用はないとした。



13 - 2 夫が所有していた土地の上に、妻が所有する建物があり、夫婦でこの家屋に居住していた。この居住用不動産を譲渡したところ、土地については譲渡所得が発生したため、居住用財産の譲渡所得の特別控除の特例（措法35①）及び軽減税率の特例（措法31の3）を適用し、建物については譲渡損失となったため、措法41条の5の特例を適用して申告した。



13 - 3 母から実家を相続した長男は、その後実家に居住することなく実家を売却したが、相続する1年前までは長男も実家に住んでいたことから居住用財産の譲渡所得の特別控除の特例（措法35①）を適用して申告した。

13 - 4 父から使用貸借により土地を借り受けて居住用家屋の敷地としていたが、その敷地を父から相続した後、直ちに当該家屋とともに譲渡した。この場合、所有者となった後の居住期間が短いため、居住用財産の譲渡所得の特別控除の特例（措法35①）の適用はないとした。

13 - 1 居住の用に供していた家屋でその譲渡の時に居住の用に供されていない場合の「主としてその居住の用に供している家屋」の判定時期については、居住の用に供されなくなった時である（措通31の3-9(2)、35-6）。

したがって、A家屋の譲渡が居住の用に供されなくなった日以後3年を経過する日の属する年の年末までになされた場合には、特例の適用ができる（措法35②二）。

13 - 2 居住用家屋の所有者とその敷地の所有者が異なる場合において、一定の要件を満たす場合には、譲渡家屋の所有者が当該家屋の譲渡について、「軽減税率の特例（措法31の3）」又は「居住用財産の譲渡所得の特別控除の特例（措法35①）」の適用を受ける場合に限り、譲渡敷地の所有者にもこれらの特例を適用することができることとされているが、家屋の譲渡に係る譲渡所得の金額がない場合（譲渡損失の金額が生じる場合を含む。）には、譲渡敷地の所有者のみがこれらの特例の適用を受けることができる。

ただし、譲渡敷地の所有者がこれらの特例の適用を受ける場合には、譲渡家屋の所有者の譲渡損失について、「損益通算及び繰越控除（措法41の5、41の5の2）」の適用を受けることはできない（措通31の3-19(注)2・3、35-4(注)3）。

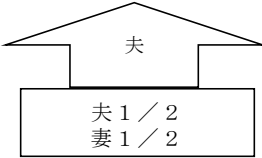
なお、この場合、譲渡家屋の所有者は、新たに取得した居住用家屋及びその敷地についての住宅借入金等特別控除の適用を受けることができる。

13 - 3 長男は、相続した家屋に所有者として居住した事実がないため、措法35条1項の規定は適用できない（措通31の3-6(1)、35-6）。

※ ただし、同条3項の被相続人の居住用財産の譲渡所得の特別控除の特例の要件を満たす場合には、3,000万円の特別控除が受けられる。

13 - 4 居住用家屋に該当するか否かは、居住期間で判断するのではなく、生活の拠点として利用していたかどうかで判断する。つまり、日常生活の状況、家屋への入居目的、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断する（措通31の3-2、35-6）。

したがって、この事例では、特例を適用できる。

誤った取扱い	正しい取扱い
<p>13 - 5 夫（土地の持分2分の1、建物を所有）と妻（土地の持分2分の1のみ所有）の共有であった居住用不動産を売却し、申告に当たっては、それぞれ居住用財産の譲渡所得の特別控除の特例（措法35①）の適用があるものとして計算した。</p> 	<p>13 - 5 建物の所有者である夫の譲渡所得の金額から優先して3,000万円を控除し、控除しきれない控除不足額がある場合に妻の譲渡所得の金額から控除することとなる（措通35-4）。つまり二人で3,000万円が限度となる。</p> <p>ただし、①土地家屋を同時に譲渡していること、②家屋の所有者と土地等の所有者とが親族関係を有し、生計を一にしていること及び③土地等の所有者は家屋の所有者とともにその家屋に居住していることという要件全てを満たす場合に限られる。</p>
<p>13 - 6 父名義の居住用物件（父が居住）を息子と共有名義にするために持分2分の1を息子に譲渡し、申告に当たっては、居住用財産の譲渡所得の特別控除の特例（措法35①）の適用があるものとして計算した。</p>	<p>13 - 6 他の者と共有にするため譲渡した場合又は共有持分の一部を譲渡した場合には当該特例は適用されない（措通31の3-11、35-6）。</p> <p>また、譲渡人の配偶者、直系血族その他生計を一にする親族などや同族会社などに譲渡している場合にも適用されない（措法35②、措令23②、20の3①）。</p>
<p>13 - 7 甲は、転勤のため、4年前から家族を自宅のあるA市に残し、B市にある会社の社宅に居住していたが、子供が就職で家を出たため、妻をB市に呼び寄せることとなり、A市の自宅を売却することとなった。A市の自宅の売却について確定申告するに当たり、自分自身が居住していなかったことから、居住用財産の譲渡所得の特別控除の特例（措法35①）を適用できないとした。</p>	<p>13 - 7 転勤、転地療養等の事情のため、配偶者等と離れ単身で他に居住している場合であっても、その事情が解消したときはその配偶者等と起居を共にすることとなると認められるときは、その配偶者等が居住の用に供している家屋は、その者にとっても、居住の用に供しているものに該当する（措通31の3-2(1)、35-6）。</p> <p>したがって、A市の自宅については居住用財産の譲渡所得の特別控除の特例（措法35①）を適用できる。</p>
<p>13 - 8 甲は、A市の社宅に家族と暮らしていたが、転勤によりB市に単身赴任となった。</p> <p>甲は、その後しばらくアパート暮らしであったが、将来のことを考え、B市に自宅を購入して転居した。ゆくゆくは家族を呼び寄せるつもりであったが、事情により、その家を売却することになった。この場合に、B市の自宅とA市の社宅を比べて、A市の社宅が主たる居住用と判断し、特例を適用しなかった。</p>	<p>13 - 8 甲が所有している物件はB市の自宅のみであり、措令20条の3の2項にいう、「居住の用に供している家屋を二以上有する場合」には当たらない。</p> <p>したがって、B市の自宅を居住の用に供していたのであれば、主たる住居であるか否かにかかわらず、居住用財産の譲渡所得の特別控除の特例（措法35①）の適用ができる（措令23①、20の3②）。</p>
<p>13 - 9 居住用財産を譲渡するとともに住宅ローンを組んで新たな住宅を取得し、居住を開始したことから、居住用財産の譲渡所得の特別控除の特例（措法35①）と住宅借入金等特別控除の特例（措法41）の両方を適用した。</p>	<p>13 - 9 どちらか一方の選択適用となる（措法41②③）。</p> <p>すなわち、新たな住宅を居住の用に供した日の属する年分で、措法35条第1項（3項の規定を適用する場合を除く。）の適用を受ける場合、又はその前年、前々年で適用を受けている場合は、住宅借入金等特別控除の特例の適用を受けることはできない（措法41②）。また、居住の用に供した日の属する年の翌年以後3年以内（※）に、その新たな住宅以外の居住用財産を譲渡し、措法35条第1項の適用を受ける場合も同様となる（同③）。</p> <p>（※）旧住宅を令和2年3月31日以前に譲渡した場合は、居住年の翌年以後2年以内。</p>

誤った取扱い	正しい取扱い
<p>13 - 10 甲は、前年分の確定申告において居住用財産の譲渡所得の特別控除の特例（措法35①）を適用していた。</p> <p>本年、住宅ローンを組んで新居を取得したが、居住を開始した新居について住宅借入金等特別控除の特例（措法41）を適用するのであれば、前年分の居住用財産の譲渡所得の特別控除の特例を適用しないこととする修正申告が必要であるとした。</p>	<p>13 - 10 住宅借入金等特別控除の特例は、その居住の用に供した日の属する年分、その前年分若しくは前々年分の所得税について居住用財産の譲渡所得の特別控除の特例の適用を受けている場合には適用できない。</p> <p>居住用財産の譲渡所得の特別控除の特例を適用した前年分の確定申告書は適法な申告書であることから、通則法第19条第1項各号に掲げる修正申告書の提出をすることができる事由に該当せず、居住用財産の譲渡所得の特別控除の特例を適用しないこととする修正申告書を提出することはできない（通法19、措法41②）。</p> <p>したがって、前年分の修正申告書を提出して居住用財産の譲渡所得の特別控除の特例の適用を撤回した上、本年分の確定申告で住宅借入金等特別控除を適用することはできない。</p>
<p>13 - 11 甲は、令和2年に住宅ローンを組んで新居を購入して居住したため、令和2年分の確定申告において新居についての住宅借入金等特別控除の特例（措法41）を適用した。</p> <p>その後、以前に住んでいた旧居宅を令和5年4月中に譲渡したが、令和2年分の確定申告において住宅借入金等特別控除の特例を受けているが、旧居宅の譲渡について新居を居住の用に供した翌年以後3年目の譲渡であり、2年以内の譲渡ではないので、居住用財産の譲渡所得の特別控除の特例（措法35①）を適用できるとした。</p>	<p>13 - 11 令和2年度税制改正により、住宅借入金等特別控除の特例は、その居住の用に供した日の属する年の翌年以後3年以内（※）に住宅借入金等特別控除の対象の家屋等以外の資産の譲渡をした場合において、その譲渡につき居住用財産の譲渡所得の特別控除の特例（措法35①）の適用を受けるときは、適用できない（措法41③）。</p> <p>（※）旧住宅を令和2年3月31日以前に譲渡した場合は、居住年の翌年以後2年以内。</p> <p>一方、令和5年分の所得税の確定申告において旧居宅の譲渡につき居住用財産の譲渡所得の特別控除の特例を適用する場合には、令和5年分の所得税の確定申告期限までに、令和2年分から令和4年分までの所得税について住宅借入金等特別控除を適用しない修正申告書（義務的修正申告書）又は期限後申告書を提出し、かつ、当該期限内にこれらの申告書の提出により納付すべき税額を納付しなければならない（措法41の3①）。</p> <p>したがって、甲は、令和2年分から令和4年分までの所得税について住宅借入金等特別控除の特例を適用しない旨の修正申告又は期限後申告をして、令和5年分の所得税の申告において旧居宅に係る居住用財産の譲渡所得の特別控除の特例（措法35①）を適用することができる。</p>

誤った取扱い	正しい取扱い
<p>【14 措法35条3項（被相続人の居住用財産の譲渡所得の特別控除）関係】</p> <p>14 - 1 父が亡くなるまで居住していた実家の建物（昭和54年築、耐震リフォーム済）を兄が相続し、その敷地を弟が相続した。兄も弟も実家に居住する予定がないため同年中に4,000万円で売却した。</p> <p>弟の譲渡所得の申告に当たって、被相続人の居住用財産の譲渡所得の特別控除の特例（措法35③）を適用して計算した。</p> <div data-bbox="365 595 571 846" style="text-align: center;"> </div> <p>14 - 2 5年前に、父が亡くなるまで一人で居住していた実家の土地と建物（昭和54年築）を相続した。本年4月に、建物を取壊し、その敷地を4,000万円で売却したので、被相続人の居住用財産の譲渡所得の特別控除の特例（措法35③）を適用して申告した。</p> <p>14 - 3 本年、自己の居住用財産及び被相続人の居住用財産を売却したところ、自己の居住用財産の譲渡については2,000万円、被相続人の居住用財産の譲渡については2,500万円の譲渡益が発生した（どちらも、長期譲渡所得に該当）。</p> <p>そこで、それぞれの譲渡益から特別控除額を控除し、長期譲渡所得の金額を0円とした。</p> <p>14 - 4 母が亡くなり、亡くなるまで母が居住していた家屋とその敷地を相続し、同年中に売却した。</p> <p>また、母の死亡に伴い相続税の申告と納税を行っている。</p> <p>譲渡所得の申告に当たって、被相続人の居住用財産の譲渡所得の特別控除の特例（措法35③）と相続財産に係る譲渡所得の課税の特例（措法39）を併用して申告した。</p>	<p>14 - 1 被相続人の居住用財産の譲渡所得の特別控除の特例（措法35③）は、相続又は遺贈により、被相続人居住用家屋とその敷地等の両方を取得した個人が、平成28年4月1日から令和9年12月31日までの間に一定の譲渡をした場合に、適用することができる（措法35③、措通35-9）。</p> <p>したがって、弟は被相続人が居住していた家屋を相続していないので、特例の適用はない。</p> <p>なお、兄についても、被相続人居住用家屋の敷地を相続していないので、弟と同様に特例の適用はない。</p> <p>※ 被相続人居住用家屋とは、次の要件を満たす家屋である（措法35④）。</p> <ol style="list-style-type: none"> ① 昭和56年5月31日以前に建築されたこと。 ② マンション等、区分所有建物でないこと。 ③ 相続開始直前において、その被相続人以外に居住をしていた者がいなかったこと。 ④ 相続開始直前において、被相続人の居住の用に供されていたこと。 <p>※ 平成31年4月1日以後の譲渡については、相続開始直前において被相続人が老人ホーム等に入所していた場合であっても、一定の要件に該当すれば特例の適用がある。</p> <p>14 - 2 被相続人居住用家屋を取り壊し、その敷地を譲渡した場合も特例の対象となるが、父は5年前に亡くなっており、相続開始があった日以後3年を経過する日の属する年の年末までに売却していないので、特例の適用はない（措法35③）。</p> <p>14 - 3 居住用財産の譲渡所得の特別控除の特例（措法35①）と被相続人の居住用財産の譲渡所得の特別控除の特例（同③）を同一年内に重複適用する場合、特別控除の限度額は3,000万円となる（措通35-7なお書き）。</p> <p>特別控除額は、被相続人の居住用財産の譲渡益2,500万円から先に控除し、控除残額500万円を自己の居住用財産の譲渡益2,000万円から控除する。長期譲渡所得は1,500万円となり、要件に該当すれば措法31の3の適用ができる。また、この順序と異なる申告があった場合には、それが認められる（措通35-7）。</p> <p>14 - 4 被相続人の居住用財産の譲渡所得の特別控除の特例（措法35③）と相続財産に係る譲渡所得の課税の特例（措法39）は選択適用となる（措法35③、措通35-8）。</p> <p>ただし、譲渡資産が被相続人の居住用部分と非居住用部分とからなる被相続人の居住用家屋又はその敷地等である場合において、非居住用部分の譲渡についてのみ措法39条の規定の適用を受けるときは、居住用部分の譲渡については、居住用部分の譲渡が</p>

誤った取扱い	正しい取扱い
<p>14 - 5 母が亡くなり、亡くなるまで母が居住していた家屋とその敷地を相続し、同年中に売却した。 また同年中に住宅ローンを組んで自宅を購入し、居住を開始している。 この場合に、住宅借入金等特別控除の特例（措法41）の要件に該当するが、被相続人の居住用財産の譲渡所得の特別控除の特例（措法35③）との併用はできないとした。</p> <p>14 - 6 老人ホームに入居していた父が亡くなり、老人ホームに入居する直前まで父が居住していた家屋とその敷地を相続した。その後、家屋を取壊して敷地を売却したが、相続開始の直前において父が居住していなかったため、被相続人の居住用財産の譲渡所得の特別控除の特例（措法35③）を適用できないとした。</p> <p>【15 措法35条の2（特定期間に取得をした土地等を譲渡した場合の長期譲渡所得の特別控除）関係】</p> <p>15 - 1 平成21年8月に300㎡の空き地を購入した。この土地を2年にかけてそれぞれ切り売りして譲渡益が出た場合、特定の土地等の長期譲渡所得の特別控除の特例（措法35の2）は、最初に譲渡した年分でしか適用できないとした。</p> <p>15 - 2 父が平成21年に4,000万円で購入した土地を相続により取得した。 本年、当該土地を5,000万円で売却したので、措法35条の2を適用して申告をした。</p> <p>15 - 3 A土地の譲渡（措法35の2及び措法37に該当）とB土地の譲渡（措法35の2のみ該当）があったので、A土地の譲渡について措法37条を適用し、B土地の譲渡について措法35条の2を適用して申告を行った。</p>	<p>措法35条3項の規定による要件を満たすものである限り、措法35条3項の規定の適用がある。</p> <p>14 - 5 被相続人の居住用財産の譲渡所得の特別控除の特例（措法35③）と住宅借入金等特別控除の特例（措法41）との併用は可能である。 ※ 被相続人の居住用財産の譲渡所得の特別控除の特例は以下の特例との重複適用が可能である。 ・ 居住用財産の譲渡所得の特別控除（措法35①） ・ 特定の居住用財産の買換え等の場合の長期譲渡所得の課税の特例（措法36の2） ・ 居住用財産の買換え等の場合の譲渡損失の損益通算及び繰越控除の特例（措法41の5） ・ 特定居住用財産の譲渡損失の損益通算及び繰越控除の特例（措法41の5の2） ・ 住宅借入金等特別控除の特例（措法41） ・ 認定住宅の新築等をした場合の所得税額の特別控除（措法41の19の4⑫）</p> <p>14 - 6 平成31年4月1日以後の譲渡については、要介護認定等を受けていた被相続人が老人ホーム等に入居していたなどの一定の事由があり、一定の要件を満たす場合には、その入居により居住の用に供されなくなる直前にその被相続人のみの居住の用に供されていた家屋及びその敷地についても、被相続人の居住用財産の譲渡所得の特別控除の特例（措法35③）を適用することができる（措法35④括弧書）。</p> <p>15 - 1 この特例は、適用回数に制限がないので、譲渡したそれぞれの年分において、特定期間に取得をした土地等を譲渡した場合の長期譲渡所得の特別控除の特例（措法35の2）の適用を受けることができる。</p> <p>15 - 2 父が土地を取得した価額及び取得した時期は引き継ぐこととなる（所法60）。 しかし、取得期間内に土地等を取得した個人（父）から相続、遺贈及び贈与により取得した土地等を譲渡した場合は、特定期間に取得をした土地等を譲渡した場合の長期譲渡所得の特別控除の対象とはならない。（措法35の2①、措通35の2-1）</p> <p>15 - 3 措法35条の2の適用対象となる土地等の譲渡が2以上ある場合において、同一年中にその譲渡した土地等の全部又は一部について、措法33条から33条の3まで、36条の2、36条の5、37条、37条の4又は37条の8を適用する場合には、その他の土地等の譲渡について措法35条の2を適用することはできない（措法35の2①）。 したがって、A土地の譲渡について措法37条を適用し、B土地の譲渡について措法35条の2を適用することはできない。 ※ A土地の譲渡もB土地の譲渡も措法35条の2に該当しているため、A土地の譲渡及びB土地の譲</p>

誤った取扱い	正しい取扱い
<p>15 - 4 同年中にA土地の譲渡（措法37のみ該当）とB土地の譲渡（措法35の2のみ該当）があった場合、いずれかの特例のみしか適用できないと説明した。</p> <p>【16 措法35条の3（低未利用土地等を譲渡した場合の長期譲渡所得の特別控除）関係】</p> <p>16-1 同年中にA土地300万円で、B土地を400万円で譲渡し、いずれの土地についても各土地の所在する市区町村から「低未利用土地等確認書」の交付を受けたが、売却価額の合計が500万円を超えるので措法35条の3の特例の適用はA土地又はB土地のいずれか一方のみしかできないと説明した。</p> <p>16-2 夫（土地の持分2分の1、建物を所有）と妻（土地の持分2分の1のみ所有）の共有であった低未利用土地及び当該低未利用土地の上にある建物を、800万円（土地の対価600万円、建物の対価200万円）で譲渡し、土地の所在する市区町村から「低未利用土地等確認書」の交付を受けたが、売却価額が500万円を超えるので措法35条の3の特例の適用はできないと説明した。</p> <p>16-3 100万円の特別控除の特例適用対象となる低未利用土地は、空き地及び空き家・空き店舗等の存する土地であるから、コインパーキングに利用されている土地は、設備投資が行われ業務の用に供されているため低未利用土地に該当せず、特例適用の余地はないとした。</p>	<p>渡の全部に対して措法35条の2を適用することはできない。</p> <p>15 - 4 A土地の譲渡は措法35条の2に該当していないので、A土地の譲渡について措法37条を適用し、B土地の譲渡について措法35条の2を適用することができる。</p> <p>16-1 低未利用土地等を譲渡した場合の長期譲渡所得の特別控除の特例は、令和2年7月1日から令和7年12月31日までの間において、都市計画区域内にある一定の低未利用土地等（当該低未利用土地等の譲渡とともにした当該低未利用土地等の上にある資産の譲渡の対価を含む。）を500万円（※）以下で売った場合には、その年の低未利用土地等の譲渡に係る譲渡所得の金額から100万円を控除するというものである（措法35の3①②二）。</p> <p>譲渡の対価の額が500万円を超えるかどうかの判定は、低未利用土地等が2以上ある場合は、当該低未利用土地等ごとの譲渡対価により判断する（措通35の3-2(4)）。</p> <p>したがって、A土地、B土地のいずれも特例の適用対象となり、A土地及びB土地の譲渡所得の合計金額から100万円（当該譲渡所得の合計金額が100万円に満たない場合には、当該譲渡所得の合計金額）を控除することができる。</p> <p>（※）令和5年1月1日以後の譲渡については、当該低未利用土地等が都市計画法の市街化区域と定められた区域など一定の区域内に所在する場合は、当該譲渡の対価の額の要件が800万円に引き上げられる。</p> <p>16-2 譲渡の対価の額が500万円（一定の場合は800万円。16-1参照。）を超える場合は、措法35の3の特例の適用がないが、当該譲渡の対価の額には、低未利用土地等の譲渡とともにした当該低未利用土地の上にある資産の譲渡の対価を含む（措法35の3②二）。</p> <p>そして、譲渡の対価の額が500万円を超えるかどうかの判定は、共有である場合は所有者ごとの譲渡対価により判定し、低未利用土地等の所有者と当該土地の上にある資産の所有者が異なる場合には当該低未利用土地等の譲渡対価により判定する（措通35の3-2(1)(2)）。</p> <p>したがって、夫の当該譲渡対価の額は500万円、妻の当該譲渡対価の額は300万円となるので、それぞれ措法35の3の特例を適用することができる。</p> <p>16-3 コインパーキングに利用されている土地は、一定の設備投資を行い、業務の用に供しているものではあるが、譲渡後に建物等を建ててより高度な利用をする意向が確認された場合（市区町村から交付を受けた低未利用土地等確認書による。）は、従前の土地の利用の程度がその周辺の地域における同一の用途又はこれに類する用途に供されている土地の利用の程度に比し</p>

誤った取扱い	正しい取扱い
<p>16-4 譲渡者の子が経営する法人へ譲渡した空地について、100万円の特別控除を適用した。</p> <p>【17 措法37条（特定の事業用資産の買換えの場合の譲渡所得の課税の特例）関係】</p> <p>17-1 買換資産である土地等の面積が譲渡資産の面積の5倍を超えているにもかかわらず、買換資産の取得価額の全額をもって譲渡所得の計算を行った。</p> <p>【18 措法40条（国等に対して財産を寄附した場合の譲渡所得等の非課税）関係】</p> <p>18-1 公益財団法人に対し、土地を寄附したが、所得税は非課税であるとして、何ら手続を行わなかった。</p> <p>【19 措法40条の3の2（債務処理計画に基づき資産を贈与した場合の課税の特例）関係】</p> <p>19-1 法人の保証人となっている経営者が、債務処理計画に基づき同法人へ事業用資産の私財の提供（贈与）をした。 これは、法人に対する贈与であるため、みなし譲渡（所法59①一）に該当し、譲渡所得の申告が必要であるとした。</p>	<p>著しく劣っていると考えられるため、低未利用土地に該当すると取り扱われることから、そのような場合には、100万円の特別控除の特例を適用することができる。 なお、令和5年1月1日以後の譲渡について、譲渡後にコインパーキング（立体駐車場等を除く。）として利用される場合は、100万円の特別控除の特例を適用できないこととされた。</p> <p>16-4 譲渡者や直系血族などが株主である同族会社への譲渡については、特別控除の適用はない。</p> <p>17-1 土地等を買換資産として取得した場合、その土地等の面積が譲渡資産の土地等の面積の5倍を超えるときは、その超える部分の面積に対応する部分は、買換資産に該当しない（措法37②、措令25⑭）。</p> <p>18-1 公益法人等に土地を寄附した場合には、原則として、寄附時の時価により譲渡があったものとみなされ、これらの財産の値上がり益に対して所得税が課税される（所法59①）。 しかしながら、その寄附が、教育又は科学の振興、文化の向上、社会福祉への貢献その他公益の増進に著しく寄与することなど一定の要件を満たすものとして、国税庁長官の承認を受けたときは、その所得税について非課税となる（措法40①）。 この特例を適用するためには、寄附の日から4か月以内（所得税の確定申告期限が先に到来する場合は確定申告期限まで）に、承認申請書を寄附者の納税地の所轄税務署長に提出する必要がある（措令25の17①）。</p> <p>19-1 債務処理計画に基づき、中小企業者である再生企業の保証人となっている経営者が、平成25年4月1日から令和7年3月31日までの間に行う、その再生企業への一定の事業用資産の私財提供（贈与）については、次の要件の下、みなし譲渡課税は適用されない。</p> <ol style="list-style-type: none"> ① 経営者が、債務処理計画に基づき、その再生企業の債務の保証に係る保証債務の一部を履行していること。 ② 債務処理計画に基づき行われた、私財提供（贈与）及び保証債務の一部の履行後においても、その経営者が保証債務を有していることが債務処理計画において見込まれていること。 ③ 再生企業が、私財提供（贈与）を受けた後にその資産を事業の用に供することが債務処理計画において定められていること。 ④ 次の要件のいずれかを満たすこと。 イ 金融機関から受けた事業資金の貸付けにつ

誤った取扱い	正しい取扱い
<p>【20 措法41条の5（居住用財産の買換え等の場合の譲渡損失の損益通算及び繰越控除）関係】</p> <p>20 - 1 居住用財産の買換え等の場合の譲渡損失の損益通算及び繰越控除の特例（措法41の5）の適用に当たって、売却した居住用不動産の敷地面積が600㎡であったため、500㎡を超える部分に相当する譲渡損失の金額をないものとして、給与所得との損益通算を行った。</p> <p>20 - 2 居住用財産の買換えに当たって、土地及び家屋に係る住宅借入金等を別々にし、家屋に係る借入金の償還期間は10年としたものの、土地に係る借入金の償還期間は8年とした。このため、居住用財産の買換え等の特例（措法41の5）を適用できないとした。</p> <p>20 - 3 居住用財産を譲渡し、その年の翌年に買換資産を取得して居住したが、その後転勤により家族を含めて買換資産に居住しなくなった。 そのため、譲渡の年の翌年12月31日において、住宅借入金の残高はあるものの、居住をしていないことから、繰越控除の特例（措法41の5④）を適用できないとした。</p> <p>20 - 4 居住用財産の買換えを行い、譲渡損失が発生したため、前年分の確定申告において居住用財産の買換え等の特例（措法41の5）の適用を受けた。 そして、本年、買換資産である現在居住している不動産の住宅ローン（当初の償還期間15年）の繰上返済を行い償還期間が6年に短縮されたが、譲渡損失の繰越控除の特例の適用があるものとして申告することとした。</p>	<p>き、当該貸付けに係る債務の弁済の負担を軽減するため、平成21年12月4日から平成28年3月31日までの間に条件の変更が行われていること。</p> <p>ロ 債務処理計画が平成28年4月1日以後に策定されたものである場合において、当該内国法人が同日前に次のいずれにも該当しないこと。</p> <p>(1) 株式会社地域経済活性化支援機構法の再生支援決定等の対象となった法人</p> <p>(2) 株式会社東日本大震災事業者再生支援機構法の支援決定の対象となった法人</p> <p>(3) 株式会社東日本大震災事業者再生支援機構法に規定する産業復興機構の組合財産である債権の債務者である法人</p> <p>(4) その他財務省令で定める法人</p> <p>20 - 1 譲渡資産の土地等の面積が500㎡を超える場合であっても、譲渡損失の全額を譲渡した年分の損益通算の対象とすることができる（措法41の5①）。 また、損益通算をしてもなお控除しきれない金額で翌年に繰り越される損失の金額のうち、譲渡資産の土地等の面積が500㎡を超える部分に相当する金額は繰り越すことができない（措法41の5⑦三）。</p> <p>20 - 2 措法41条の5に規定する住宅借入金等は、住宅の用に供する家屋の新築若しくは取得又は当該敷地の用に供する土地等の取得のための借入金で償還期間が10年以上であるものとされていることから、いずれか一方の償還期間が10年以上であれば特例を適用することができる（措法41の5⑦四）。</p> <p>20 - 3 買換資産に居住することが特例の適用要件の一つとされているが、居住の継続は要件とされていない。 したがって、繰越控除の適用に当たっては、一旦、買換資産に居住し、その後、居住しなくなったとしても、その年の12月31日に買換資産に係る住宅借入金の残高を有していれば、繰越控除の特例を受けることができる（措法41の5④）。</p> <p>20 - 4 繰上返済により住宅借入金等の償還期間が短縮され、その年の12月31日において、特例の適用要件を満たす（償還期間10年以上）買換資産に係る住宅借入金等を有しないこととなる場合には、繰越控除の特例を受けることはできない（措通41の5-17）。</p>

誤った取扱い	正しい取扱い
<p>20 - 5 居住用財産の買換えを行い、譲渡損失が発生したため、前年分の確定申告において居住用財産の買換え等の場合の譲渡損失の損益通算及び繰越控除の特例（措法41の5）を適用した。本年、償還期間8年のローンに借り換えたが、同特例の適用があるものとして本年分の申告を行った。</p>	<p>20 - 5 買換資産の取得に係る借入金を借り換えた場合は、新たな借入金が当初の借入金を消滅させるためのものであることが明らかな場合で、一定の金融機関からの借入金等であり、償還期間10年以上の割賦償還により返済されるものであるときに限り、新たな借入金は買換資産に係る住宅借入金等に該当する（措通41の5-16）。 したがって、借り換えた住宅ローンの償還期間が8年であることから、特例の適用はない。</p>
<p>20 - 6 離婚し、それまで居住していたマンションを元配偶者に財産分与した。この分与により譲渡損失が生じたが、居住用財産の買換え等の譲渡損失の損益通算及び繰越控除の特例（措法41の5）を適用できないとした。</p>	<p>20 - 6 譲渡人の配偶者及び直系血族などの特殊関係者に対する譲渡による損失についてはこの特例の適用はないこととされているが、その判定時期は、譲渡の時の状況によることとされている（措通41の5-18で準用する31の3-20）。 この場合、分与時には、分与を受けた者は分与をした者の配偶者ではないので、措法41条の5の適用要件を満たすものであれば適用することができる。</p>
<p>20 - 7 居住用財産の買換え等の場合の譲渡損失の損益通算及び繰越控除の特例（措法41条の5）の適用を受けるための添付書類として、譲渡物件に係る登記事項証明書の代わりに売買契約書の写しの提出では不可とした。</p>	<p>20 - 7 「登記事項証明書、売買契約書の写しその他の書類で、譲渡資産の所有期間がその年1月1日において5年を超えるものであることを明らかにする書類」の添付が必要と規定されていることから、売買契約書の写しでも構わない（措規18の25①二）。 ただし、所有期間が5年を超えることを明らかにするため、売買契約書の写しは、譲渡資産の譲渡時及び取得時の両方のものが必要な場合がある。 なお、令和3年7月1日以後の手續については、不動産番号等の明細書を提出するなどの方法により、地番、家屋番号又は不動産番号を提供することで、登記事項証明書の添付を省略することができる。 ※ 譲渡資産の取得に係る売買契約締結時に、建物の建築が完了していない場合（新築マンションの売買契約など）には、売買契約の効力の発生日は建築が完了した日となることから、その日を明らかにする登記事項証明書等が必要となる。</p>

誤った取扱い

【21 措法41条の5の2（特定居住用財産の譲渡損失の損益通算及び繰越控除）関係】

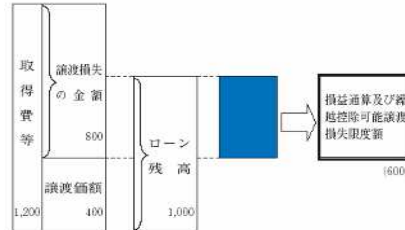
21 - 1 住宅ローンの残高が1,000万円あった居住用不動産を売却し、その譲渡損失の金額を計算したところ800万円の譲渡損失（譲渡価額400万円－取得費等1,200万円）の金額が算出されたため、その全額を給与所得と損益通算して申告した。

正しい取扱い

21 - 1 措法41条の5の2の適用が可能な譲渡損失の金額は、譲渡契約締結日の前日における住宅借入金等の金額が譲渡価額を上回る部分の金額が限度となるため、600万円（ローン残高1,000万円－譲渡価額400万円）が特例の対象金額となる（措法41の5の2⑦一）。

《参考図：損益通算及び繰越控除の限度額計算》

○譲渡損失の金額と譲渡価額の合計がローン残高を上回る場合



○譲渡損失の金額と譲渡価額の合計がローン残高を下回る場合

