

Vol.93

今回は 資産税、所得税

相談事例  
紹介

## 会員相談室

相談委員 湊 義和（麹町）



電話相談

受付 午前10時～11時50分  
時間 午後1時～2時40分

03-3354-8520



事前予約

面接相談・随時相談

03-5919-7157

相続時精算課税を選択して不動産  
を低額譲渡した場合の取扱い

事例

甲は、父親乙からの贈与について相続時精算課税制度を選択している。乙は、時価5,000万円のA土地（取得費3,500万円）を甲に対して、3,500万円で譲渡した。甲は過去に、相続時精算課税での贈与を受けたことがない。5年後、乙が亡くなった時のA土地の時価は4,000万円であった。この取引についての所得税、贈与税、相続税の取扱いはどうなるか。

回答

A土地の譲渡は、低額譲渡に該当するため、時価と売買価格との差額について、みなし贈与課税が行われる。甲は、A土地に係るみなし贈与（1,500万円）について、相続時精算課税の申告時に、特別控除額1,500万円を控除し、贈与税の負担は発生しない。譲渡所得の計算においては、譲渡益が生じないため、所得税の負担も発生しない。また相続時については、相続時精算課税を適用した贈与財産の価額を加算することとなるが、当該加算するみなし贈与財産の価額は、A土地の価額5,000万円ではなく、贈与時の時価5,000万円と売買価格3,500万円の差額に相当する金額1,500万円をみなし贈与財産の価額として加算することとなる。

検討

## 1 贈与税（みなし贈与）

個人が著しく低い価額で財産を譲渡した場合には、低額譲渡に該当し、譲渡時の時価と、売買価格との差額について、譲渡者から譲受者に対して贈与があったものと取り扱われる（相法7）。本事例では、時価5,000万円と売買価格3,500万円との差額である1,500万円について、みなし贈与があったものとされる。なお、実務上は、A土地の時価をどのように算定するかという問題がある。相続税法第7条でいう「時価」は、相続税法第22条で定める時価と同じとされ、財産評価基本通達1(2)において、「課税時期において、それぞれの財産の現況に依り、不特定多数の当事者間で自由な取引が行われる場合に通常成立すると認められる価額をいい、その価額は、この通達の定めによって評価した価額による」としている。

この財産評価基本通達の評価額を売買価格として、親族間で不動産の売買を行った結果、当該売買価格が、相続法第7条の時価に比して著しく低く、みなし贈与があるとして更正処分が行われて争われた判例がある（東京地裁平成19年8月23日判決（確定））。判決では、相続税法第7条の時価とは、「常に客観的な交換価値のことを意味すると解すべき」とし、「同条にいう時価を相続税評価額と同視しなければならないという理由はない」とする一方で、相続税評価額が「客観的な交換価値を超えない限りにおいて」、「相続税評価額を課税実務上時価に相当するものとして使用することを許容していると解される」とした。そして、「著しく低い価額」の対価とは、「その対価に経済合理性のないことが明らかな場合をいうものと解され、その判定は、個々の財産の譲渡ごとに、当該財産の種類、性質、その取引価額の決まり方、その取引の実情等を勘案して、社会通念に従い、時価と当該譲渡の対価との開差が著しいか否かによって行うべき」とし、相続税評価額と同水準の価額かそれ以上の価額を対価として土地の譲渡が行なわれた場合は、原則として「著しく低い価

額」の対価による譲渡ということではできないとした。

よって、本事例の時価も、客観的な交換価値によって算定されるべきであり、少なくとも相続税評価額によるべきといえる。また、本事例は譲渡損が生じない事例であるが、譲渡損が生じる場合には、負担付贈与通達2注書きに該当することも留意されたい。

## 2 所得税（譲渡所得）

個人間の不動産売買において売買価格が時価と乖離している場合には、上記1の相続税法第7条のみならず贈与により課税の公平性を担保することとしており、所得税においては、当事者間で行われる売買価格を前提に譲渡所得の計算を行う。したがって、本事例においては、売買価格3,500万円、取得費3,500万円となり、譲渡所得は生じない。

## 3 相続税（相続時精算課税）

本事例では、乙から甲へのA土地の譲渡について、時価5,000万円と売買価格3,500万円との差額1,500万円について、みなし贈与があったものとされ、甲があらかじめ選択していた相続時精算課税の未使用の特別控除枠2,500万円により、贈与税の負担は発生しない。また、相続開始時には、相続時精算課税を適用した贈与財産の価額を加算することとなるが、みなし贈与課税があった場合の当該加算する贈与財産の価額は、相続税法第7条において、「当該対価と当該譲渡があった時における当該財産の時価との差額に相当する金額」としていることから、A土地の譲渡時の価額5,000万円ではなく、A土地の譲渡時の時価5,000万円と売買価格3,500万円の差額が贈与財産の価額となる。

不動産売買に係る瑕疵担保責任に  
よる金員の支出の取扱い

事例

売主甲（宅地建物取引業者ではない）と買主乙は不動産売買契約を平成28年9月に締結し、平成28年12月に引渡した。甲は平成29年3月に当該不動産の譲渡に係る所得税の確定申告を適正に行い、期限内に納税を行った。ところが、平成29年8月になって、当該不動産に雨漏りが発生し、売買契約書に定めた1年間の瑕疵担保責任条項により、売主甲は買主乙に対して、雨漏り修繕代金として300万円を支払った。この瑕疵担保責任による金員の支出は税務上どのように取扱われるか。

回答

瑕疵担保責任による金員の支出は、譲渡所得の計算上、譲渡費用とはならず、売買目的となった不動産の価額が瑕疵により減額したとして、譲渡収入金額の減額となる。よって、売主甲は、更正の請求の期間内においては、譲渡収入金額が事後的に減額されたとして更正の請求を行うことができる。

検討

## 1 瑕疵担保責任の民法上の取扱い

売買の目的物について隠れたる瑕疵がある場合には、売主は目的物の引き渡し後であっても、一定期間は、瑕疵担保責任を負うとされている。具体的には、買主は、契約の目的を達することができないときは、契約を解除することができ、損害賠償を請求することが可能である。また、契約の目的を達することができないほどの瑕疵ではない場合には、その瑕疵について損害賠償のみ請求できる。買主による瑕疵担保責任による契約の解除又は損害賠償請求は、買主が瑕疵の事実を知った時から1年以内に行わなければならない（民法第570条、566

条）。

この瑕疵担保責任の期間については、最高裁判平成13年11月27日判決により、消滅時効の適用があり、売買目的物の引渡しの日から10年の経過により時効消滅するとしているが、民法第572条により、事前に売主が瑕疵の存在を知っていた場合等を除いて、売買契約の特約により瑕疵担保責任期間の短縮または排除を行うことができる。ただし、売主が宅地建物取引業者である場合には、宅地建物取引業法第40条により、目的物の引渡しの日から2年以上の瑕疵担保責任期間を必要とし、瑕疵担保責任期間以外の特約についても民法第566条より不利な特約を付けてはならず、これに反した特約は無効としている。

## 2 譲渡費用の範囲

譲渡費用は、所得税法第33条第1項において、「資産の譲渡に要した費用」とされ、具体的には、資産の譲渡に際して支出した仲介手数料、運搬費、登記若しくは登録に要する費用その他譲渡のために直接要した費用、その他、借家人等の立退料、土地を譲渡するための建物の取壊し費用や当該資産の譲渡価額を増加させるため当該譲渡に際して支出した費用とされ、資産の保有期間中の維持管理費用は含まれないとしている（所基通33-7）。

よって、目的物の譲渡後に、瑕疵担保責任による支出した金員は譲渡費用とはならない。

## 3 収入金額の意義

売買契約で合意した売買代金は、目的物について隠れたる瑕疵がない状態で価値を評価し決定されるものである。不動産売買実務においては、売主からの瑕疵の事前告知が行われ、「その瑕疵（たとえば、中古物件での経年劣化が認められる諸設備等）を評価して、売買価格を〇〇万円値引きした」等を特約条項に明記して、引き渡し後の瑕疵担保責任に基づく請求を回避することが広く行われている。

## 4 収入金額の減額と認定した判例

売買契約で定められた引き渡し時期までに目的物を引き渡さなかったことにより、売主が買主に支払った損害賠償金の性格について、この金員の支払いは、譲渡費用ではなく、売買契約条項の「売主の引渡義務」「遅延に基づく遅延損害金」によって支払われたものであり、実質的には、履行期限の延長を理由とした値引きがあったと同視できるとして、収入金額の減額と認定した判例がある（東京地裁昭和63年4月20日判決（確定））。本判決において、「一般に売買代金とは一定の期日にその物件が引き渡されることを前提として定められる対価」としており、引き渡し時期も売買価格の決定要素の一つであるとしている。

引渡義務の遅延、瑕疵担保責任の履行など売買契約に定められた条項により、売主に事後的な負担が発生した場合には、売買契約締結時の売買金額が修正されたものとして取り扱う。

注）内容は、平成29年2月18日現在の法令等に基づいています。

本事例紹介は、会員の業務上の諸問題解決支援の一環として掲載しています。文中の税法の解釈等見解にわたる部分は、執筆者の私見（参考意見）ですので、実際の申告等税法の解釈適用に当たっては、会員ご本人の責任において行ってください。