

Vol.54

今回は 資産税

相談事例  
紹介

# 会員相談室

相談委員 中川昌泰 (練馬東支部)



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



## 共有の居住用家屋及び単独所有の敷地を譲渡した場合の課税の特例の適用

質問

被相続人甲は15年前に死亡した。相続人は、配偶者乙・子丙の2人である。

乙・丙は、相続開始後3か月経過の頃に、甲の遺産である自宅の居住用家屋とその敷地の土地イの遺産分割について話し合い、家屋は乙・丙の法定相続分と同じ2分の1の持分による共有とし、土地イは丙の単独所有とすることで合意し、その旨の相続登記も済ませている。このほかの甲の遺産として、自宅近くに更地の土地ロがあったが、これは乙が相続した。

甲家族の3人は、甲の生前から自宅で同居してきたが、相続開始後も、乙・丙が継続して居住し、共に生計を一にしている。

丙は、近く婚姻する予定である。そこで丙は、乙の合意を得た上で、乙と共有の自宅及び丙の単独所有の土地イを一括して他に譲渡し、その譲渡代金を原資に、乙が所有する土地ロ上に丙夫婦と乙とが居住する住宅を建築したいと思っている。

この場合に、丙の譲渡所得の取扱い上で、居住用財産の譲渡所得の特別控除の特例（措置法35）及び居住用財産の長期譲渡所得の軽減税率の特例（同法31の3。以下両特例を併せて「本件特例」という）を適用することができるか。

また、本件特例を適用することができる場合には、その適用対象となる土地イの譲渡所得の金額の範囲は、丙の居住用家屋の持分に相当する2分の1部分の譲渡益に限られるのか。

なお、乙が共有家屋の持分2分の1を譲渡したことによる譲渡益は生じていない。

回答

丙は、共有家屋の持分及び単独所有の土地イの譲渡所得について、本件特例を適用することができる。

検討

本件特例は、一定の居住用財産を配偶者その他の特別関係者以外の者に対し譲渡した場合には、その譲渡所得の金額から3,000万円を限度に特別控除を認めるほか（措置法35①）、譲渡資産の所有期間が10年を超えるときは、軽減税率を適用する（同法31の3①）ものである。

本事例では、丙は、自己の居住の用に供していた共有家屋に係る持分2分の1及び同家屋の敷地であった単独所有の土地イを譲渡したが、その所有期間はいずれも10年を超えるから、譲渡所得について本件特例を適用することができる。この場合、丙の譲渡所得の計算上で、本件特例が適用される譲渡資産の範囲が問題となる。

本事例の家屋については、丙は持分2分の1を有していたから、共有家屋の全部が丙の居住用であっても、丙の譲渡所得の計算及び本件特例の適用は、その持分2分の1に相当する部分

に限られる。

また、土地イの譲渡所得については、丙の単独所有であって、譲渡所得は全て丙に帰属するが、その所得のうち本件特例の対象となる「居住用財産の譲渡」の範囲は、土地イ上の家屋が共有であったから、共有家屋の丙の持分2分の1に対応する部分として、土地イの譲渡所得の2分の1相当額になるだろうか。

ところで、民法249条は、共有物の使用に関し「各共有者は、共有物の全部について、その持分に応じた使用をすることができる。」と規定している。この規定によれば、各共有者は、持分の割合により使用権に強弱があるが、共有物の全部について使用権を有することになる。

本事例については、丙が持分2分の1を有していた共有家屋は、丙がその全部を使用することができ、現に丙はその共有家屋の全部を自己の居住用として使用してきたから、同家屋の敷地の土地についても、その全部が丙の居住用とされてきたと判断することができる。



## 相続手続に伴う共有土地の持分の帰属と課税について

質問

被相続人甲は、この度死亡した。甲には、既に妻は亡く、相続人は長男乙のみである。甲の遺産中に、平成9年に甲が乙と共同購入した土地イの持分3分の2が含まれている。土地イの共有者であった乙は、平成15年にその妻丙に対し、同土地の自己の持分3分の1を贈与した。

甲の相続開始後において、乙に次の①～③の事実が生じた場合に、甲・乙が有していた土地イに係る下記の持分は、誰にどのように帰属し、どのように課税されるのか。

- ① 乙が相続開始後3月以内の熟慮期間中に相続の承認・放棄をしなかった場合の甲の持分
- ② 乙が相続の放棄をした場合の甲の持分
- ③ 乙が相続した土地イの持分3分の2をその後放棄した場合の当該乙が有していた持分

回答

上記①、②の場合の甲が有していた土地イの持分及び③の場合の乙が有していた土地イの持分は、それぞれ以下の者に帰属する。

- ① 乙は、甲が有していた土地イ持分3分の2を相続により取得する。
- ② 土地イの甲の持分3分の2は、他方共有者丙に帰属する。課税上では、丙が甲から遺贈により取得したものとみなされる。
- ③ 乙が相続により持分取得をした後に放棄をした土地イの持分3分の2は、他方共有者丙に帰属する。課税上では共有持分の放棄として、丙が乙からの贈与により取得したものとみなされる。

検討

数人が一の物を共同使用する形態として民法の共有（249条以下）が

ある。財産法（物権法）における共有では、各共有者が、共有物に所有割合としての持分を有し、その持分には処分権や分割請求権が付与されており、各共有者は、1個の所有権を持分の範囲で有するものとされている。

したがって、共有不動産の各持分は、売買・贈与等により自由に取得することができるし、各共有者は、その有する持分を処分することもできる。また、共有持分を有する者が死亡したときは、原則としてその持分は相続財産となり相続人等に承継される。

ところが、民法はこの共有持分の承継につき別段の定めを置いて、「共有者の一人が、その持分を放棄したとき……は、その持分は、他の共有者に帰属する。」と規定し、共有者の一人が死亡したが相続人がないときも、その持分は他の共有者に帰属すると規定している（民法255）。考えてみるに、共有者の一人が共有不動産の自己の持分を放棄したときは、その持分は無主（所有者がいないこと）となるから、同持分権は国庫の所有に属することになり（同法239②）、相続人のいない不動産の共有者が死亡すると、その持分権は、相続財産法人を経て国庫に帰属するはずである（同法951、959）。しかるに、民法は、上記いずれの場合にも、その持分権は、他の共有者に帰属する旨を規定しているのである。

そもそも、「共有」という財産所有形態は、所有権と変わらず、共有者の権利は、所有権の本質を有し、ただその権利強弱が持分割合により制約を受けると考えられる。しかし、持分による所有権の制約は好ましい状態でなく、共有物に係る持分としての所有形態は、完全支配権の単独所有権に復帰するのが望ましいといえる。この考え方は、「共有の弾力性」と呼ばれており、民法255条の規定は、共有の弾力性を示すといわれている。また、相続税法基本通達9-12は、相続税法9条所定のみなし贈与・のみなし遺贈となる「その他の利益の享受」の例示として、「共有に属する財産の共有者の一人がその持分を放棄したとき、又は死亡した場合においてその相続人がないときは、その者に係る持分は、他の共有者がその持分に応じ贈与又は遺贈により取得したものとして取り扱うものとする。」と定めている。

本事例の甲の持分は、乙がした上記「事例」①～③の行為により、①では相続につき単純承認をしたことになり、②では丙に相続人がないことになり、③では共有持分を放棄したことになるから、上記「回答」の①～③のとおり扱われることになる。

注) 内容は、平成25年1月1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。