

Vol.137

今回は 所得税

相談事例
紹介

会員相談室

相談委員 柏木 修一 (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

相続財産を譲渡した場合の取得費の特例

第二次相続人が第一次相続に係る相続財産を譲渡した場合の取得費加算の特例

事例

平成30年に父が死亡し、相続人は長男、長女、次男、次女、三男であった。その後、父の財産を取得した長男が令和1年に死亡した。

平成30年に父が死亡した財産の中に土地(以下「当該土地」という。)があり、長男は父の相続税の申告において相続税額を支払っている。長男が死亡した際には、当該土地を長女が相続したが相続税額の支払いはなかった。この度、長女は当該土地を令和2年に売却することにした。この場合に、父の相続の際に長男が支払った相続税額は、長女が譲渡した当該土地にかかる譲渡所得において取得費加算の適用はあるのか？

回答

長男が父の相続の際に支払った相続税のうち、長男の相続においてこの土地を取得した長女に適用できる。

検討

① 相続財産に係る譲渡所得の課税の特例(措法39①)の確認

相続又は遺贈(贈与者の死亡により効力を生ずる贈与を含む。以下この条において同じ。)による財産の取得(相続税法又は第70条の5、第70条の6の9、第70条の7の3若しくは第70条の7の7の規定により相続又は遺贈による財産の取得とみなされるものを含む。第6項において同じ。)をした個人で当該相続又は遺贈につき同法の規定による相続税額があるものが、当該相続の開始があった日の翌日から当該相続に係る同法第27条第1項又は第29条第1項の規定による申告書(これらの申告書の提出後において同法第4条第1項に規定する事由が生じたことにより取得した資産については、当該取得に係る同法第31条第2項の規定による申告書。第4項第1号において「相続税申告書」という。)の提出期限(同号において「相続税申告期限」という。)の翌日以後3年を経過する日までの間に当該相続税額に係る課税価格(同法第19条又は第21条の14から第21条の18までの規定の適用がある場合には、これらの規定により当該課税価格とみなされた金額)の計算の基礎に算入された資産の譲渡(第31条第1項に規定する譲渡所得の基因となる不動産等の貸付けを含む。以下この項、第4項及び第8項において同じ。)をした場合における譲渡所得に係る所得税法第33条第3項の規定の適用については、同項に規定する取得費は、当該取得費に相当する金額に当該相続税額のうち当該譲渡を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した金額とする。

② この規定は、相続又は遺贈により財産を取得した個人で相続又は遺贈により取得した不動産等を相続の開始があった日の翌日から、相続税申告期限の翌日以後3年を経過するまでの間に譲渡した場合に、相続又は遺贈により財産を取得したことにより支払った相続税額のうちこの譲渡した不動産等に対応する相続税額を所得税の譲渡所得の計算上、取得費に加算する。

- ・相続又は遺贈により財産を取得した者
- ・その財産を取得した人が相続税額を支払っている
- ・その財産を相続の開始があった日の翌日から相続税の申告期限の翌日以後3年を経過する日までに譲渡している

ことが要件となる。

③ この場合において、所得税の譲渡所得の計算上、取得費に加算する金額は、次の計算式による。その者の相続税額×その者の相続税の課税価格の計算の基礎とされたその譲渡した財産の価額/(その者の相続税の課税価格+その者の債務控除額)＝

取得費に加算する相続税額

④ 今回の相談事例は、父の死亡により相続又は遺贈により不動産等を取得した長男が、相続の開始があった日の翌日から相続税の申告期限の翌日以後3年を経過するまでに死亡し、この長男が取得した不動産等を取得した長女が父の相続の開始があった日の翌日から相続税の申告期限の翌日以後3年を経過するまでにこの不動産等を譲渡している。

⑤ 相談事例について租税特別措置法通達39-11の適用あり。

租税特別措置法通達39-11では、相続等により財産を取得した個人のうち措置法第39条第1項の規定の適用を受けることができる者(以下「第一次相続人」)について、同条第1項に規定する期間(以下「特例期間」)内に相続が開始した場合において(以下「第二次相続」)、当該第二次相続により財産を取得した相続人又は包括受遺者(以下「第二次相続人」)が特例対象資産(第一次相続人の相続税の課税価格の計算の基礎に算入された譲渡所得の基因となる資産)を第一次相続(第一次相続人が特例対象資産を相続等により取得したときの相続をいう。)に係る特例期間内に譲渡した場合には、第一次相続人が死亡する直前において取得費に加算できる金額(「第一次限度額」)を第二次相続人が承継しているものとみなして同条第1項の規定を適用して差し支えないものとする。と規定している。

⑥ 今回の相談事例にあてはめると

第一次相続人……長男
特例期間内……父の相続があった日の翌日から相続税の申告期限の翌日以後3年を経過する日
第二次相続……特例期間内に長男が死亡
第二次相続人……長女
特例対象資産……父の相続により長男が取得した不動産等のうち長女が譲渡した不動産等

となる。

⑦ このため租税特別措置法通達39-11の要件を満たすことになるため、相談事例については適用ができるということになる。

⑧ 租税特別措置法通達39-11の取得費加算額の計算について

⑤の適用を受ける場合について、租税特別措置法第39条第1項の規定により当該譲渡した特例対象資産の取得費に加算する金額は、次の算式により計算した金額とする。
譲渡した特例対象資産に係る取得費加算額＝A×C/B

A：第二次相続人がそれぞれ各人別の適用限度額をいい、次の(計算式1)により計算した第一次限度額を基に、次の(計算式2)により計算する。

(計算式1)

(第一次相続に係る相続税×第一次相続に係る特例対象資産に係る価額の合計/第一次相続に係る相続税の課税価格(債務控除前))一既に適用を受けた取得費加算額

＝第一次限度額

(計算式2)

第一次限度額×第二次相続人の第二次相続に係る相続税の課税価格の計算の基礎に算入された特例対象資産の価額の合計額/第二次相続に係る相続税の課税価格の計算の基礎に算入された特例対象資産の価額の合計額

C：第二次相続に係る相続税の課税価格の計算の基礎に算入された特例対象資産である譲渡資産の価額

⑨ 具体例

イ 平成30年に死亡した父の時(第一次相続)

課税価格 100,000,000円

(うち不動産等50,000,000円)

相続税額 2,000,000円

財産取得者は長男と長女であり、次男、次女、三男は財産を取得していない。

長男の取得財産 50,000,000円(うち不動産等30,000,000円)

長男の相続税額 1,000,000円

長女の取得財産 50,000,000円(うち不動産等20,000,000円)

長女の相続税額 1,000,000円

ロ 令和1年に死亡した長男の時(第二次相続)

課税価格 50,000,000円

(うち不動産等30,000,000円)

相続税額 0円

長女の取得財産 50,000,000円(うち不動産等30,000,000円)

次男、次女、三男の取得財産は0

ハ 令和2年に長女は長男から相続した不動産等のうち25,000,000円を売却した。

譲渡した特例対象資産に係る取得費加算額＝A×C/B

A＝適用限度額

【計算式1】＝第一次限度額

1,000,000円×30,000,000円/50,000,000円＝600,000円

【計算式2】＝第二次相続人の適用限度額

600,000円×30,000,000円/30,000,000円＝600,000円

B＝30,000,000円

C＝25,000,000円

A×C/B：600,000円×25,000,000円/30,000,000円＝500,000円

⑩ 所得税の譲渡所得の計算上、取得費に加算する金額は、500,000円である。

⑪ 留意点

租税特別措置法第39条第1項は、相続又は遺贈により取得した個人が適用対象者だが、租税特別措置法通達39-11については、第二次相続人は、相続又は包括遺贈により財産を取得した者に適用があるため、特定遺贈により取得した者には適用がないことに注意が必要である。

⑫ この適用を受けるための手続き

この特例を受けるためには所得税の確定申告が必要となる。

確定申告書には、相続財産の取得費に加算される相続税の計算明細書、譲渡所得の内訳書(確定申告書付表兼計算明細書「土地・建物」)の添付が必要となる。

この時に今回の租税特別措置法通達39-11の適用については、第一次限度額、第二次相続人の適用限度額を計算する必要があるため、計算明細書は、第一次限度額用、第二次相続人の適用限度額用と分けて作成することになる。

⑬ 相続財産を譲渡した場合、今回の相談事例のように長女が父の相続財産である不動産等を譲渡し、租税特別措置法第39条第1項の適用を考えたときには、長男の相続(第二次相続)において相続税額を支払っていない場合であっても、その前の父の相続(第一次相続)についての聞き取りを忘れないようにしないといけな。

注)内容は、令和2年9月28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。