【Q&A】 自宅と敷地の所有者が異なる場合の居住用財産の譲渡に係る 3,000 万円控除の適用

【問】Bさんは、自身が所有の土地に夫が平成10年に建築した自宅(夫所有)で、夫とともに継続して住んでいました。令和6年3月に夫が自宅を取壊した後、Bさんは直ちに某上場会社とその敷地の譲渡契約を締結し、同年4月に引渡しました。この場合においてBさんは、その土地の譲渡に係る所得税の譲渡所得の金額の計算上、租税特別措置法(措法)35条1項の特別控除(以下「3,000万円控除」)の適用を受けることができますか。

【回答】

1. 結論

Bさんは措法通達35-4(下記2(1))および35-2(同(2))の要件をすべて満たしているため、3,000万円控除の適用を受けることができます。

2. 解説

(1) 自宅と敷地の所有者が異なる場合の 3,000 万円控除の適用

3,000万円控除は、個人が居住の用に供している家屋(自宅家屋)を譲渡することを核として設けられた特例であり、譲渡した家屋の所有者とその敷地の用に供されている土地等の所有者が異なる場合には、その土地等の譲渡については適用されないのが原則です。ただし、譲渡した自宅家屋の所有者とその敷地の所有者とが異なる場合であっても、次の①～③の要件の全てを満たす土地等の所有者の譲渡所得の計算においては、緩和措置として3,000万円控除の適用が認められています(措法通達35-4)。

- ① その家屋とともにその敷地の用に供されている土地等の譲渡があったこと。
- ② その家屋の所有者とその土地等の所有者とが親族関係を有し、かつ、生計を一にしていること。
- ③ その土地等の所有者は、その家屋の所有者とともにその家屋を居住用として使用していること。

(2) 自宅家屋の取壊し後にその敷地の譲渡契約を締結した場合の 3,000 万円控除の適用

3,000万円控除は、個人が自宅家屋(居住の用に供されなくなった家屋も含む)を譲渡することを前提として設けられている特例であり、居住の用に供していた土地等のみの譲渡に対して適用することは、原則認められていません。

ただし、所有者が自宅家屋(または居住の用に供されなくなった家屋)を取壊し、その敷地の用に供されていた土地等を譲渡した場合に、その土地等の譲渡(家屋の取壊し後、その土地等の上にその土地等の所有者が建物等を建築し、当該建物等とともに譲渡する場合を除く。)が次に掲げる要件のすべてを満たすときは、緩和措置として3,000万円控除の適用が認められています(措法通達35-2)。

- ① その土地等の譲渡契約が、その家屋を取壊した日から1年以内に締結され、かつ、その家屋を居住の用に使用しなくなった日以後3年を経過する日の属する年の12月31日までに譲渡したものであること。
- ② その家屋の取壊し後、譲渡契約の締結日まで貸付けその他の用に使用していない土地等の譲渡であること。

(3) 本問における 3,000 万円控除の適用要件

前記(2)のとおり、売主が任意に自宅家屋を取壊し、その敷地の用に供されていた土地だけを譲渡した場合であっても、その譲渡が(2)①～②の要件をすべて満たしているときは、その土地のみの譲渡について、自宅家屋をその敷地の用に供されている土地とともに譲渡した場合に準じて3,000万円控除の適用を受けることができます。この取扱いの趣旨からすれば、前記(1)①の「その家屋とともにその敷地の用に供されている土地等の譲渡があったこと」との要件は、家屋が現存する場合を前提とした要件と考えられるものの、(2)①～②のすべてを満たす土地等のみの譲渡については、(1)①の要件を満たすものとして取扱うべきと考えられます。

よって自宅家屋の所有者とその敷地の所有者が異なる場合に、家屋所有者がその家屋を取壊した後、敷地所有者が土地のみを譲渡したときであっても、前記(2)の要件に該当すれば(1)①の要件を満たし、(1)の②と③の要件を満たすことにより、3,000万円控除の適用を受けることができると考えられます。

(4) 本問へのあてはめ

Bさんは、上記(3)に掲げる要件を満たすことから、旧自宅の敷地の用に供されていた土地の譲渡に係る譲渡所得の金額の計算上、3,000万円控除の適用を受けることができます(参考：平成22年6月29日高松国税局文書回答事例)