

中断移転による土地区画整理事業中に相続が開始した場合の税務

税理士法人 AKJ パートナース 税理士 藤田 学



QUESTION

建物取壊し後・仮換地指定前の相続開始における相続税及び所得税の留意点

私の父（甲）は、先祖代々の土地（アパート用地）に賃貸用建物（アパート）を保有し、その家賃収入により生計を立てている個人事業者でした。

平成22年4月に土地区画整理事業の施行により、同アパートは収用、アパート用地は換地されることとなりました。アパート用地の一部は、都市計画道路の予定区域内です。

一般的に従前地の使用が禁止されるのは、土地の仮換地指定の後とのことですが、本事例の場合、仮換地指定がなされる以前に土地の使用ができなくなり、アパートを取り壊す必要がありました。このような収用形態を「中断移転」と呼んでいるようです。

アパートの取壊しに関連する各種補償金（移転補償金・経費補償金・収益補償金等）は支給される予定ですが、その金額が最終的に確定する（確定契約）のは換地処分の直前になるようです。まず、概算で計算された補償金により契約（概算売買契約）を締結し、その一部を前もって受領できると聞いています。

甲は、事業者からのアパート及びアパート用地に関する中断移転による収用等の申し出に対し、1か月以内に快諾の上、平成22年7月に概算売買契約書を取り交わし

ました。

この契約についてのその他の概要は以下のとおりです。

- 1 アパートの取壊し後の家賃収入に対し、家賃補償が支給される。その補償期間は、仮換地が指定され使用収益が開始されてから半年間とされている。
- 2 アパートの取壊しに対し、補償金が支給される。金額は概算で1億円とされている。確定契約を締結できる時期は、仮換地の指定がされてから一定期間経過後の見込みである。なお、収用の証明書は確定契約後に発行される。
- 3 アパート用地については、仮換地指定がされる時期、仮換地の指定場所、規模等は不明の状況である。

平成23年1月にアパートは取り壊され、完全に更地となりました。

ところがその後、平成23年7月に甲が死亡しました。その時点でもアパート用地は仮換地の指定を受けておらず、相続開始時において使用収益は従前地も含めてできない状況です。

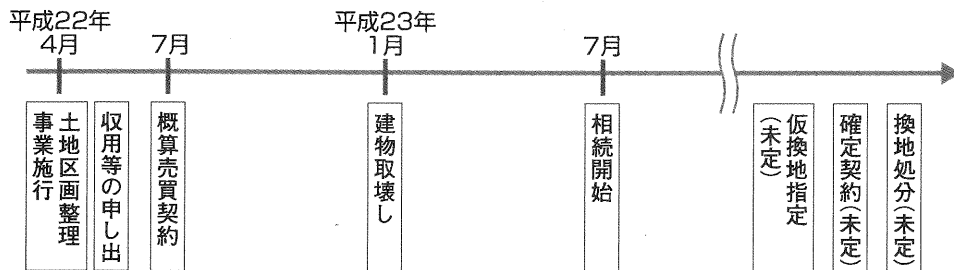
私は、相続により甲の財産をすべて引き継ぐこととなったのですが、次の2点についてご教示ください。

- ① 中断移転による収用時（建物取壊し後

参考

相法22
相基通11の2-1
評基通24-2、24-7、26
措法33①、33の4
39、69の4
措通33-9、33-14
所法44
所基通36-12
「土地区画整理事業の施行に関して建物等の中断移転を行う場合の補償金に対する収用等の場合の課税の特例の適用等について」(昭和50直審5-10・直審4-21・直審3-34)
国税庁タックスアンサー No.4617「利用価値が著しく低下している宅地の評価」
「平成22年度版 財産評価基本通達逐条解説」肥後治樹編(大蔵財務協会)
「財産評価の実務(相続税・贈与税)」笹岡宏保著(清文社)
「資産税の税務判断実務マニュアル」笹岡宏保著(清文社)

【本事例の経緯】



であり、かつ仮換地指定前)に発生した相続に係る相続税申告の際、アパート及びアパート用地の評価において考慮しなければならない点はあるでしょうか。

② アパート及びアパート用地に関して所得税の申告は必要でしょうか。また必要な場合、いつ、誰が行うべきでしょうか。

A まず相続税になりますが、アパートは既に取壊し後であり、固定資産税評価額もありません。すなわち、相続開始時点において、アパートは存在しない中、概算の契約による補償金は売買代金を受領する権利として相続財産を形成せざるを得ない状況であると考えられます。

一方、アパート用地の評価については、通常、従前地か仮換地のどちらで評価をするか検討します。しかし、本事例では、相続開始時点において仮換地の指定がまだ行われていないため、アパートの取壊し後とはいえ、従前地であるアパート用地で評価を行わざるを得ません。

以上が、本事例における相続税に関する基本的取扱いです。ただし、これらに加え、下記諸点についても検討を要します。

- ① アパート及びアパート用地については、中断移転を受けたことによる影響(評価減)の検討が必要です。
- ② アパート用地については、小規模宅地等の特例の適用は一定の収用においてその適用が可能とされた判例があることから、その適用可否を十分に検討する必要があります。
- ③ アパート用地については、都市計画道路予定地の区域内にある宅地の評価等の適用が可能か、建物取壊し後の更地ではありますがその他の評価方法の適用可否を一通り検討する必要があります。
- ④ 本稿では触れませんが、従前地において埋蔵文化財包蔵地発掘の負担、土壌汚染対策法による負担等が見込まれる場合は、そ

の評価減も忘れずに行う必要があります。次に所得税ですが、アパート用地の換地は譲渡がなかったものとみなされ、課税されることはありません(措法33①一~三)。中断移転においても同様と考えられ、申告は不要になります。

また、アパートの収用においては、原則的には実際に収用された時が所得税の申告時期です。最初に取り等々の申し出があった日から6か月以内に売却等を行うことにより、収用証明書をもって収用等の場合の課税の特例等の適用が可能となります。しかし、中断移転においては、確定契約をもって申告を行うことが認められています(参考:土地区画整理事業の施行に関して建物等の中断移転を行う場合の補償金に対する収用等の場合の課税の特例の適用等について(昭和50直審5-10・直審4-21・直審3-34))。すなわち、収用等の場合の課税の特例等については相続人の所得税の申告が必要になります。

以上が本事例への対応の概要です。以下、この件における相続税及び所得税への影響を整理検討します。

解説

1 相続税申告に係る留意点

仮換地の使用収益開始の日を、従前の宅地の使用収益停止の日とは別に定めて通知する仮換地指定が行われた場合は、従前地も仮換地も使用収益できない中断期間が発生します。このような中断期間の生ずる移転方法を「中断移転」と言います(参考:一般社団法人全日本土地区画整理士会HP内「土地区画整理

藤田 学

FUJITA manabu
税理士法人AKJパートナーズ社員税理士。法人・個人における税務支援業務を中心に円滑な事業承継のためのタックス・プランニングの提案、企業価値評価、連結納税の導入支援業務に従事。主要著書に『(ケース別)連結納税の活用と実務』(共著)、『(立場別・ステージ別)ストック・オプションの活用と実務』(共著)、『リース取引の会計と税務』(共著)(以上、中央経済社)がある。

CASE 1 中断移転による土地区画整理事業中に相続が開始した場合の税務

事業用語集)。

相続税は、課税客体とされる相続により取得した財産を明らかにし、その取得した財産の評価額を算定することにより計算されます。本事例は、中断移転による取用時に発生した相続であり、「中断移転による取用時における相続財産とは」から考え、相続人が相続税申告の際に評価されるべき取得財産及びその評価方法について検討が必要となります。

1 アパートに対する評価

(1) 相続開始時期における課税対象及び評価方法の差異

相続税における評価の原則は、「当該財産の取得の時における時価により、当該財産の価額から控除すべき債務の金額は、その時の現況による」と規定されています(相法22)。そして、「評価されるべき財産」とは、金銭に見積ることができる経済的価値のあるものすべてをいいます(相基通11の2-1)。

本事例においては、相続開始時にアパートは既に取り壊されていることから、概算で計算された補償金(補償金等)が「評価されるべき財産」に該当すると考えられます。

仮換地指定が速やかに行われていれば、建物の再建築を完了させて、固定資産税評価額で評価されることも想定されます。すなわち、通常は「建物」という課税客体として評価されるべきところが、本事例では建物取壊し後及び概算契約締結済みの時点において、評価対象が「建物」から「補償金等」という債権に変わってしまいます。

概算契約がある以上、民法上も補償金等を取得する権利を得たと考えざるを得ません。ただし、概算契約による補償金等はすぐに全額が支払われるものではなく、担税力が備わるのは確定契約時になります。仮に、補償金等が取壊し直前のアパートの固定資産税評価

額よりも相当に高く設定された場合は、想定外に納税負担が重くなる結果を招く恐れがあります。

このようなことから、私見にはなりますが、従前の建物等の評価額よりも著しく高くなっているようなケースにおいては、なにかしら担税面に関して個別措置が手当されるべきものと考えます。

(2) 売買契約中に相続が開始した場合の残代金請求権との比較

資産課税課情報第1号(平成3年1月11日付)によると、一般的な売買契約中の土地等(土地又は土地の上に存する権利をいう)及び建物等(建物及びその附属設備又は構築物をいう)に係る相続税の課税等については、「売主(本事例では甲)に相続が開始した場合には、相続又は遺贈により取得した財産は、当該売買契約に基づく相続開始時における残代金請求権とする。」としています。

中断移転における相続の発生も、これと類似する事例として考えた場合、補償金等は、相続開始時における残代金請求権と同様の取扱いになると考えられます。

たしかに、売買契約における残代金請求権の金額は既に確定しており、その後変更されることはありません。しかし、中断移転の場合は概算契約であり、その後変動します。したがって、中断移転では、確定契約になった時点において修正申告もしくは更正の請求等が必要になると考えられます。

しかしながら、更正の請求等には期限があります。期限を過ぎて概算契約と確定契約に相当の差異が生じたときに対応する術が、納税者にはありません。中断移転の期間、確定契約に至るまでの期間が長くなるケースも想定されます。この点からも、なにかしらの個別措置が手当されるべきと考えます。

2 アパート用地に対する評価

(1) 相続開始時期における課税対象及び評価方法の差異

一般的に、土地区画整理事業中の宅地の評価については、仮換地の指定がある場合には当該仮換地の価額で評価することとし、仮換地の指定がない場合には従前の宅地の価額で評価します(評基通24-2)。ただし、仮換地が指定されている場合であっても、次の事項のいずれにも該当するときは従前の宅地の価額により評価します。

- ① 土地区画整合法99条(仮換地の指定の効果)2項の規定により、仮換地について使用又は収益を開始する日を別に定めるとされているため、当該仮換地について使用又は収益を開始することができないこと。
- ② 仮換地の造成工事が行われていないこと。

本事例においては、相続開始時に仮換地の指定がないことから、従前の宅地が評価対象となります。

また、評価対象地域によっては、一般的な評価方法を一律に適用することが相当ではないと考えられる状況も生じてきます。このような状況にある土地区画整理事業中の宅地については、課税庁に対して個別評価申請を行うものとされています。(具体的には、路線価図(路線価地域)又は財産評価基準書(倍率地域)に、個別評価申請となる地域が明示されています。)

なお、個別評価が「どこまでその土地の現況を斟酌したものなのか」についての検証は、別途必要になると考えられます。

(2) 小規模宅地等の特例の適用の可否

以前は、土地区画整理事業の施行による仮換地指定に伴い、被相続人等の居住用等に供されていた土地及び仮換地が相続開始の直前に更地である場合には、相続開始の直前にお

いて被相続人等の居住用等に供されていないことから、小規模宅地等の特例を受けることはできませんでした。

しかし、平成19年1月23日の最高裁判決を受け、以下の場合には従前地についても小規模宅地等の特例の適用があるとされました(措通69の4-3)。なお、この場合の「居住用等」とは小規模宅地等の特例の対象となる特例対象宅地等を指し、本事例における事業用であるアパート用地も含まれます。

- ① 従前地及び仮換地について、相続開始の直前において使用収益が共に禁止されている場合
- ② 相続開始時から相続税の申告期限までの間に、被相続人等が仮換地を居住用等に供する予定がなかったと認めるに足りる特段の事情^(※)がなかったとき

※ 特段の事情とは、次のような場合をいいます。

- イ 従前地について売買契約を締結していた場合
- ロ 被相続人等の居住用等に供されていた宅地等に代わる宅地等を取得(売買契約中のものを含む。)していた場合
- ハ 従前地又は仮換地について物納の申請をした又は物納の許可を受けていた場合

本事例は、仮換地の指定が行われておらず中断移転の状況にありますので、上記①の要件は当然に充足されます。②は個別の事情によることから、中断移転による取用時(建物取壊し後であり、かつ仮換地指定前)という状況が小規模宅地等の特例の適用の可否に結びつくものではないと考えられます。すなわち、本事例の場合も、アパート用地に関して代替地の売買契約を締結している等の特段の事情が見当たらない限りにおいては、小規模宅地等の特例の適用が可能と判断されます。

CASE 1 中断移転による土地区画整理事業中に相続が開始した場合の税務

また、最高裁判決を受けての通達の趣旨として、公共事業としての土地区画整理事業により、やむを得ずこのような状況（従前地及び仮換地の使用収益が共に禁止）になったものについて小規模宅地等の特例の適用を認めるとしています。このことから、本事例における中断移転においても、小規模宅地等の特例は適用することが可能であると考えられます。

(3) 貸家建付地評価適用の可否

通常、賃貸中のアパートについては、賃貸割合に応じた貸家建付地による評価が行われます。貸家建付地の評価は、借家権の目的とされた家屋が建築されている敷地の用に供されている土地を対象とし、課税時期の現況で判断されるべきものと規定されています（評基通26）。

一方、本事例の場合、課税時点において既にアパートは取り壊されていたため、原則としてそこに借家権は存在せず、貸家建付地による評価は難しいと判断されます。

ただし、本事例において、小規模宅地等の特例については特例対象宅地等としての適用を受ける以上、借家権を減額しないことに違和感を覚えなくもありません。すなわち、継続して家賃補償を受けていること、及び（小規模宅地等の特例の適用と同様に）土地区画整理事業の施行によりやむを得ず更地となった状況であることを踏まえて、貸家建付地として評価できないか、という考え方も出てきます。

しかし、小規模宅地等の特例はそもそも租税特別措置法に定められ、政策的なものです。それに対し、貸家建付地評価は客観的にその土地を、その時点の現況に応じて評価するものであることを考えると、やはり適用は難しいものと考えられます。

以上から、本事例においては、あくまで更地となった状況で、家賃補償は継続して受領しているものの、借家権は生じていないと考えられることから、貸家建付地の評価はできないと判断されます。

(4) 「都市計画道路予定地の区域内にある宅地の評価（評基通24-7）」適用の可否

都市計画道路予定地の区域内にある宅地については、当該宅地の評価額に、ある一定の補正率を乗じて減額することができるものとされています。これは、一般的に課税時期において、当該宅地について都市計画法53条の規定により、建物等の建築に対して制限を受けている等、利用上の制限が課されることを斟酌したものです。

ただし、例えば評価対象宅地が倍率地域にある場合に、既に固定資産税評価額が都市計画道路予定地であることを考慮されて付されているとき、又は倍率地域における当該評価倍率が都市計画道路予定地であることを考慮して付されているときは、上記補正率の適用はできないものとされています。また、本制度は、都市計画事業の認可等がなされ、予定対価の額が明らかである等の特段の事情がある場合には、その適用は不可とされています。

本事例においては、都市計画事業の事業認可等がなされたものの、予定対価の額は不明です。その他、アパート用地に付されている固定資産税評価額や個別評価等に、都市計画道路予定地であることが考慮されていなければ適用することが可能と考えられます。

(5) 「利用価値の著しく低下している宅地」に該当するか否か

財産評価においては、国税庁HPのタックスアンサー（No.4617）の中でも、評価上の斟酌配慮が公表されています。評価対象にある宅地の利用価値が、下記①～④のような理

由により付近の宅地の利用状況と比較して著しく低下していると認められる場合、その宅地の価額は、利用価値が低下していないものとした場合の価額から、利用価値が低下していると認められる部分の面積に対応する価額に10%を乗じて計算した金額を控除し、評価するものとされています。

- ① 道路より高い位置にある宅地又は低い位置にある宅地で、その付近にある宅地に比し著しく高低差のあるもの
- ② 地盤に甚だしい凹凸がある宅地
- ③ 震動の甚だしい宅地
- ④ 上記に掲げる宅地以外の宅地で、騒音、日照障害（建築基準法56条の2に定める日影時間を超える時間の日照障害のあるものとし）、臭気、忌み等により、その取引金額に影響を受けると認められるもの

一般的に、土地区画整理事業施行中の宅地の評価は、仮換地指定が行われ、造成工事が行われている中で、当該造成工事が1年を超える見込みの場合には、その仮換地について造成工事が完了したのものとして、路線価方式又は倍率方式によって評価した価額の95%で評価することが認められています。これは、一定の利用制限を受けることを評価に反映させるため、造成工事が完了したのものとしての評価額から当該評価額の5%相当を評価減する措置であり、あくまで、仮換地指定が行われていることを前提としています。

ただし、仮換地が指定されている場合であっても、当該仮換地で使用収益できず、仮換地の造成工事が行われていない場合は、従前の宅地の価額により評価することができます（評基通24-2）。ただしこれは、従前の宅地が使用収益できていることを前提としてい

と考えられます。

定めによって評価した額」（評基通1）とあります。本事例は、上記の利用価値の著しく低下している例示に直接は該当しないものの、仮換地の指定がなく従前地も使用収益ができない現状を鑑みて、自由な取引が行われる状況になく、かつ通常成立していると認められる価額とも到底言い難いことから、「利用価値の著しく低下している宅地」と判断することは十分に可能ではないかと考えられます。

なお、土地の評価が個別評価となる事例においては、従前地が使用収益できないことを考慮して価額が付されているか否かは、事前に確認すべき事項となります。

2 所得税申告に係る留意点

本事例において、将来換地されるアパート用地については譲渡がなかったものとみなされ、課税関係は、確定契約時に換地等とともに清算金等を取得した場合のみ発生することとなります。また、アパートに関しては、取用があった場合の取扱い及びその特例について検討する必要があります。

資産が取用された場合、各種補償金が支給され、その取扱いは補償金の種類により異なります。通常、①対価補償金については譲渡所得、②収益補償金については不動産（事業、雑）所得、③移転補償金については一時所得又は譲渡所得、④経費補償金については不動産（事業、雑）所得となります（措通33-9、33-14）。

本事例では、中断移転という特殊事情の中で、一時所得又は譲渡所得になる移転補償金をメインに検討します。

1 譲渡所得の原則とアパートの中断移転による取用の検討課題

(1) 譲渡所得の課税時期

譲渡所得は、譲渡所得の起因となる資産の所有権の移転時期が課税時期とされ、具体的

CASE 1 中断移転による土地区画整理事業中に相続が開始した場合の税務

には、資産の引渡しがあった日によるものとされます。ただし、納税者の選択により資産の譲渡に関する契約の効力発生日を譲渡所得の課税時期として申告した場合、これを認めることとされています（所基通36-12）。

本事例に関しては、概算契約においては対価が確定しておらず、かつ、土地区画整理事業施行者から買取り等の証明書の発行自体がされていない等の事情により、譲渡時期をどのように取り扱うべきかの検討が必要となります。

(2) 「収用等の場合の課税の特例等」の適用可否

① 譲渡所得にできる移転補償金の判定

土地等の収用等に伴い、その土地等の上にある建物等に対して交付される移転補償金は原則として一時所得の収入金額となります（その補償金を交付の目的に従って支出した場合には、これを収入金額に算入しないとされています（所法44））。

ただし、引き家補償等の名義で交付を受ける補償金であっても、その補償金を取得した者が実際にその建物等を取り壊した場合は、当該補償金は建物等の対価補償金にあたるものとして取り扱うことができます（措通33-14）。

まず、本事例の移転補償金が「収用等の場合の課税の特例等」の適用を受ける対価補償金に該当するか否かを検討する必要があります。

② 収用等の判定

収用等の場合の課税の特例等の適用を受ける場合は、公共事業の施行者から最初に取り等の申し出を受けた日から6か月以内に譲渡すべきとされています（措法33の4③）。

この場合の「譲渡」とは譲渡の契約がなされた場合であり、本事例における概算契約の

時点に至るまでの承諾をもって、収用等の場合の課税の特例等を受けることが可能か否かの検討が必要になります。

③ 死亡により資産を取得した場合の特例の適用可否

「収用交換等の場合の譲渡所得の5,000万円の特例控除の特例」は、原則として、その資産につき買取り等の申し出を受けた者が、その資産を収用交換等により譲渡した場合に限り適用され、当該買取り等の申し出を受けた者以外の者がその資産を収用交換等により譲渡した場合には、適用されません。

ただし、その最初に取り等の申し出を受けた者が死亡したため、その者から当該買取り等の申し出に係る資産を相続又は遺贈により取得した者が、その資産を収用交換等により譲渡した場合には、5,000万円控除の特例が適用されます（措法33の4③三）。

2 個別通達と本事例の検証

(1) 個別通達の内容分析

中断移転に関する所得税の取扱いについては、「土地区画整理事業の施行に関して建物等の中断移転を行う場合の補償金に対する収用等の場合の課税の特例の適用等について」（昭50直審5-10・直審4-21・直審3-34国税庁長官通達）が参考となります。要旨としては次のとおりです。

① 収用等の場合の課税の特例等の適用について

物件の移転補償金の交付を受けて建物等を取り壊した場合には、当該補償金を対価補償金とみなして収用等の場合の課税の特例等に関する規定が適用されること。

② 収入金額又は益金の額の計上の時期について

物件の移転補償金及び建物等の再築に伴う動産等の移転補償金等については、確定契約

書による契約を締結した日の属する年分の収入金額に算入すること。なお、建物等の解体除去に伴う動産等の移転補償金等については、解体除去の日の属する年分の収入金額に算入すること。

③ 買取り等の申し出のあった日から6月を経過した日までに譲渡がなされたかどうかの判定について

取壊しの申し出を受けた日から6月を経過した日までに、当初契約書による契約を締結して当該建物等の取壊しを承諾した場合には、租税特別措置法33条の4第3項1号（適用除外規定）に掲げる場合に該当しないこと。

上記①～③の取扱いを図示しますと、【図表1】のようになります。

(2) 本事例へのあてはめ

本事例におけるアパート等の解体除去に伴う動産等の移転補償金等に関しては、被相続人に所得が帰属することとなり、被相続人に一時所得による課税関係が発生することとなります。

また、物件移転補償金及びアパート等の再築に伴う動産等の移転補償金等に関しては、相続人に所得税の課税関係が発生することとなります。物件移転補償金については、収用等の場合の課税の特例等の適用を受けること

が可能となります。また、再築に伴う移転補償金等は相続人に一時所得による課税関係が生ずることとなります。

すなわち個別通達にあてはめると、対価補償金とみなすことができる移転補償金については確定契約まで課税されることはありません。収用等の場合の課税の特例等も受けられます。

しかし、前項1（31頁）の譲渡所得税の原則的な課税時期からいえば、概算売買契約が締結した時点で課税関係は成立しています。譲渡所得における原則と比較しても、中断移転はこのような矛盾を生じさせます。本事例にあてはめた場合も同様であり、課税関係はこの通達のとおりと考えられます。

3 相続税額の取得費加算の適用可否

相続人に譲渡所得が帰属するものとして取り扱う場合、当該相続人の譲渡所得の金額の計算については、租税特別措置法39条（相続財産に係る譲渡所得の課税の特例）の規定の適用があるか否かを検討することに留意する必要があります。

原則として、相続又は遺贈により取得した資産を相続開始のあった日の翌日から相続税の申告書の提出期限の翌日以後3年以内に譲渡した場合には、その譲渡した資産の取得費

【図表1】 中断移転に関する収用の特例の適用可否と課税時期

	物件の移転補償金 ^(注1)	その他の移転補償金 ^(注2)	
		建物等の解体除去に伴う動産等の移転補償金等	建物等の再築に伴う動産等の移転補償金等
収用の適用	対価補償金とみなし、特例を適用する	—	—
計上時期	確定契約書による契約を締結した日	解体除去の日	確定契約書による契約を締結した日
6月判定	当初契約書による契約を締結して当該建物等の取壊しを承諾した日	—	—

(注1) 建物等移転料等
 (注2) 動産移転料、庭木移転料、仮住居借上げ料、解体材保管所借上げ料等

CASE 1 中断移転による土地区画整理事業中に相続が開始した場合の税務

については一般の方法により計算した取得費に次の①②の区分に応じ、それぞれに定める金額を加算することができます。

① 譲渡した資産が土地等の場合

その者の相続税額×

$$\frac{\text{相続等により取得したすべての土地等(注1)に係る相続税評価額の合計額}}{\text{その者の相続税額に係る課税価格(注2)}} - \text{既に取得費に加算された金額(注3)}$$

※ 加算額は、この規定適用前のその資産の譲渡益を限度とする。

(注1) 相続税の物納をした土地等及び物納申請中の土地等を除く。

(注2) 相続等により、財産のほか債務を引き継いでいる場合には、その債務がないものとして計算した金額。

(注3) その譲渡に係る土地等以外の土地等の譲渡につき、前年以前に既にこの規定により取得費に加算された金額。

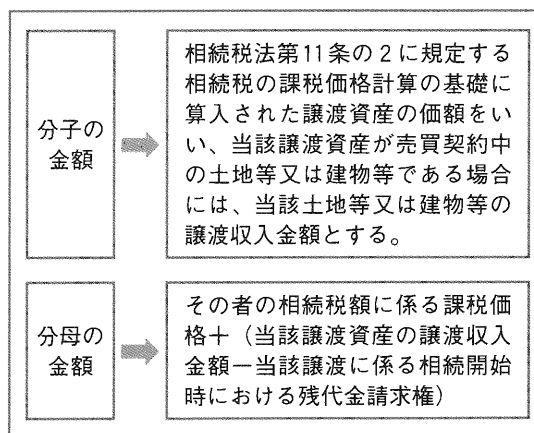
② 譲渡した資産が土地等以外の資産である場合

$$\text{その者の相続税額} \times \frac{\text{譲渡した資産に係る相続税評価額}}{\text{その者の相続税額に係る課税価格(債務控除前)}}$$

※ 加算額は、この規定適用前のその資産の譲渡益を限度とする。

なお、本事例のアパートについては、上記28頁■1(2)に記載したとおり、相続税の課税価格の計算上、残代金請求権(概算補償金)に類似するものと考えられます。相続税の取得費加算の特例の適用に当たって、その残代金請求権は、上記②の算式における「譲渡した資産に係る相続税評価額(分子)」及び「その者の相続税額に係る課税価格(分母)」を次のとおりに読み替えて算出するものとされています(資産課税課情報第7号(平成3年6月7日付))。

すなわち、本事例においても同様に読み替えた上で処理することが適当であると考えられます。



コメント

土地建物等の中断移転中に相続が発生した場合の評価においては、その時点だけでなく、その前後に起こり得る経済事象も十分に鑑みて評価する必要があります。

今回のケースのようにアパートの取壊し後においては、課税客体が概算契約金額となり価値は相対的に上がらざるを得ないケースが一般的と考えられます。また、今回のケースと違い、相続開始時が「概算契約後、かつ建物取壊し前」である場合も想

定されます。この場合は、更に慎重に評価対象及び評価方法の検討が必要となりますでしょう。

また、今回の譲渡所得の申告時期のように、税法条文を素直にあてはめることができない場合も想定されます。そのようなケースにおいては、個別通達・各種情報の検索、事前照会等を利用し、適正に処理していく必要があります。