

資料

会計検査院の意見表示について
(相続財産に係る譲渡所得の課税の特例)

平成 24 年 11 月 12 日(月)
財務省

目 次

・ 相続財産に係る譲渡所得の課税の特例制度	1
・ 相続財産に係る譲渡所得の課税の特例制度の経緯	2
・ 会計検査院の意見表示のポイント	3
・ (参考)地価の動向、譲渡所得税率の推移、相続税の物納処理状況と申請額	6

相続財産に係る譲渡所得の課税の特例制度

1. 課税の特例制度（昭和45年創設）

<制度の概要>

相続又は遺贈による財産の取得をした個人（その相続又は遺贈につき相続税額がある者に限る。）が、その相続の開始が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年を経過する日までの間に、その相続財産を譲渡した場合には、その譲渡所得の金額の計算上控除する取得費に、譲渡した相続財産に対応する相続税額を加算することができる。

<制度の趣旨>

相続税の課税対象となった相続財産の譲渡が相続の直後に行われる場合（特に相続税納付のために譲渡が行われる場合）には、相続税と譲渡に係る所得税が相次いで課されることによる負担の調整を図る。

<制度による所得の計算>

$$\text{収入金額} - \left\{ (\text{取得費} + \text{譲渡費用}) + \text{取得費加算額} \right\} - \text{特別控除額} = \text{所得金額}$$

〔譲渡した財産に対応する相続税額〕

2. 相続土地等に係る特例（平成5年創設）

<特例の概要>

当時の地価動向や譲渡益に対する税率引上げ等の事情にかんがみ、相続財産である土地等の一部を譲渡した場合、譲渡した土地等を含む相続した「全ての」土地等に対応する相続税額を取得費に加算することができる。

<特例による所得の計算>

$$\text{収入金額} - \left\{ (\text{取得費} + \text{譲渡費用}) + \text{取得費加算額} \right\} - \text{特別控除額} = \text{所得金額}$$

〔相続した全ての土地等に対応する相続税額〕

相続財産に係る譲渡所得の課税の特例制度の経緯

昭和 45 年 制度創設

(参考) 創設の趣旨

相続税の課税対象となった相続財産の譲渡が相続の直後に行われる場合には、相続税と譲渡に係る所得税が相次いで課されることによる負担の調整を図るために、譲渡資産に係る相続税相当額を取得額に加算する特例を設ける。

平成 5 年 制度見直し（相続土地等に係る特例の創設）

(参考) 平成 5 年度税制改正の趣旨

この特例は、相続税を納付するため、相続直後に相続財産の一部を処分しなければならないという事情に配慮する観点から設けられたものであるが、

イ 最近の地価動向等を踏まえ、さらに相続税納付のために相続財産を譲渡する場合の譲渡所得税の負担軽減を図る必要があること。

ロ 先般の土地税制改革において、①平成 4 年 1 月 1 日から土地に対する相続税の評価割合が公示価格の 7 割程度から 8 割程度に引き上げられたこと、②土地等の長期譲渡所得税の税率が一律 30% に引き上げられたことに伴い、物納をした場合（物納の場合には譲渡所得税は非課税）の負担バランスの調整を図る必要があること。

ハ 相続財産に占める土地の割合が約 7 割強と大きいことから、相続税納付のために譲渡される相続財産は土地等がほとんど（約 9 割強）であること。

等の事情にかんがみ、相続財産である土地等の一部を譲渡した場合の譲渡所得の金額の計算上、取得費に加算して控除できる金額を、「譲渡資産に対応する相続税相当額」から「その者が相続したすべての土地等に対応する相続税相当額」に改める。

会計検査院の意見表示のポイント

<検査の結果>

- 実地検査における取得費加算額（1,214 億円）の状況をみると、現行制度では、譲渡していない土地等に対応する相続税相当額も取得費に加算されるため、加算割合（注1）が譲渡割合（注2）を 50 ポイント以上上回る者は 52.9% 見受けられ、これらの者の取得費加算額は全体の 63.4%となっていた。
この中には譲渡所得が生じなかった者が見受けられるなど、土地等を多く相続してその一部を譲渡したものは取得費の加算上著しく有利な状況となっていた。
- 5年改正により増加した取得費加算額の所得税額への影響について試算すると、取得費加算額は 786 億円増加しており、その結果、所得税額は 118 億円減少していることとなった。

（注1）相続した全ての土地等に対応する相続税相当額に対する取得費加算額の割合

（注2）譲渡した土地等に係る相続税評価額が相続した全ての土地等に係る相続税評価額に占める割合

<検査の結果を踏まえた会計検査院の指摘>

- 次のアからウまでの状況を踏まえると、5年改正による相続税と所得税との更なる負担の調整は、特例を取り巻くその後の状況が大きく変化した結果、その必要性が著しく低下していると認められる。

ア 土地等の相続税評価額の状況

土地等の相続税評価額は、地価の下落（資料1）と相続税の課税最低限の見直しなどにより、相続税の申告のあった相続全体で、5年には13兆円を超えていたものが、17年以降は5.5兆円程度で推移している。

イ 税率改正による所得税額の負担の状況

土地等に係る譲渡所得税率は、5年改正時には30%であったが、7年以降数次にわたり軽減され、16年には15%に引き下げられている。（資料2）

ウ 物納により非課税とされる所得税額の状況

相続税の物納申請者数は5年当時から急減している状況にあり、結果として、物納により非課税とされる所得税額も著しく減少している状況である。（資料3）

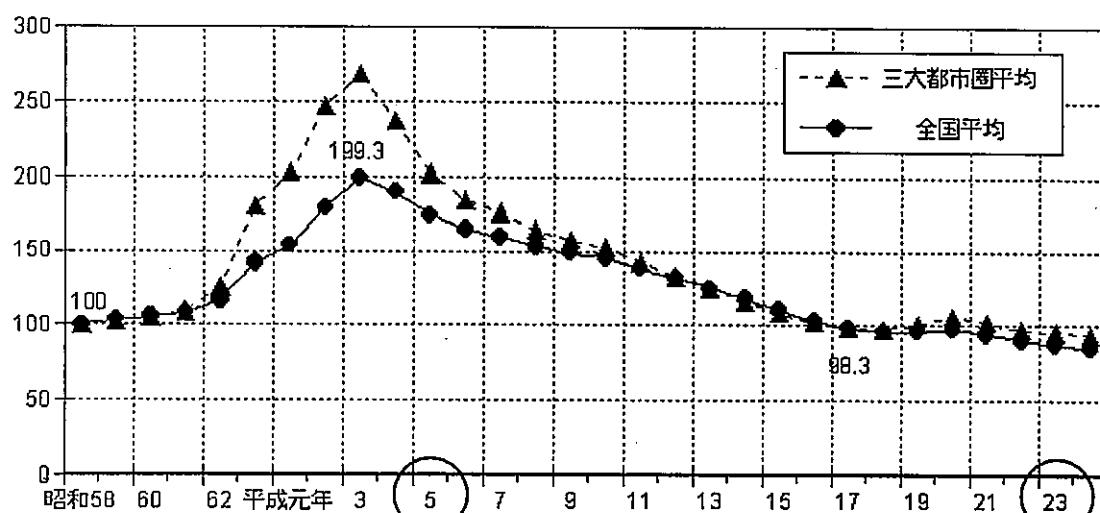
- 特例が有効かつ公平に機能しているかの検証を行った上で、特例について、相続財産の処分が相続直後に行われる場合における相続税と所得税の負担の調整という本来の趣旨に沿った適切なものとするための検討を行う必要がある。

検討の方向性

⇒ 会計検査院からの指摘を踏まえ、特例が有効かつ公平に機能しているかの検証を行い、特例が制度本来の趣旨に沿ったものとなっているか、5年改正による更なる負担調整措置である相続土地等に係る特例のあり方も含めて検討することが考えられるのではないか。

(参考) 地価の動向、譲渡所得税率の推移、相続税の物納処理状況と申請額

(資料1) 地価の動向



(注) 昭和 58 年の公示地価を 100 としてその指標をグラフ化したものである。

(資料2) 謙渡所得税率の推移 (平成4年以降)

年	平成4~6年	7年	8、9年	10年	11~15年	16年以降
適用税率	一律30%	4000万円以下 25% 4000万円超 30%	4000万円以下 20% 4000万円超 8000万円以下 25%	6000万円以下 20% 6000万円超 25%	一律20%	一律15%

(資料3) 相続税の物納処理状況と申請額

(単位:人、百万円)

年度 (平成)	申請数	処理等数	処理未済数 (年度末 現在)	申請額
4	12,778	3,253	13,498	1,564,459
5	10,446	10,329	13,615	1,108,104
6	16,066	12,565	17,116	1,482,310
7	8,488	12,112	13,492	661,014
19	383	1,370	859	23,519
20	698	880	677	56,396
21	727	914	490	65,416
22	448	652	286	30,177