

2020 年度税制改正大綱 資産税関連の主な改正点

Issue 23, January 2020

In brief

2019年12月12日に自由民主党・公明党両党が公表した令和2年度税制改正大綱(以下「2020年度税制改正大綱」)が、2019年12月20日に閣議決定されました。今後は、本大綱に基づく税制改正法案が通常国会での審議を経て、2020年度税制改正の内容が確定することになります。

本ニュースレターでは、2020年度税制改正大綱における改正内容のうち、国外中古建物の不動産所得に係る損益通算等特例や国外財産調書等の見直し等、企業オーナー及び富裕層に関連する主な改正点について解説します。なお、今後の審議等の状況によっては内容に変更がある可能性がある点ご注意ください。

In detail

1. 国外中古建物の不動産所得に係る損益通算等の特例の創設

個人が国外に保有する中古建物の貸付け又は譲渡から生ずる不動産所得又は譲渡所得の計算について、以下の特例的取扱いが創設されることとされました。本改正は、主に富裕層の間で行われてきた所得税法上の中古建物に関する償却費計算に関する規定や日本と海外の中古不動産のマーケット、価値の相違に着目した国外不動産への投資を通じた課税圧縮(すなわち、国外の中古建物に係る耐用年数につき簡便法を利用し償却費を多額に計上することにより生じる不動産所得の損失と給与所得等の所得との損益通算)に対して措置を講じたもので、2021年分以後の所得税について適用されます。

- ① 国外中古建物(注1。以下同様)から生ずる不動産所得を有する場合において、その年分の不動産所得の金額の計算上、国外不動産所得の損失の金額があるときは、その国外不動産所得の損失の金額のうち国外中古建物の償却費に相当する部分の金額は生じなかったものとみなす。
- ② 上記①の適用を受けた国外中古建物を譲渡した場合における譲渡所得の金額の計算上、その取得費から控除することとされる償却費の額の累計額からは、上記によりなかったものとみなされた償却費に相当する部分の金額を除外。

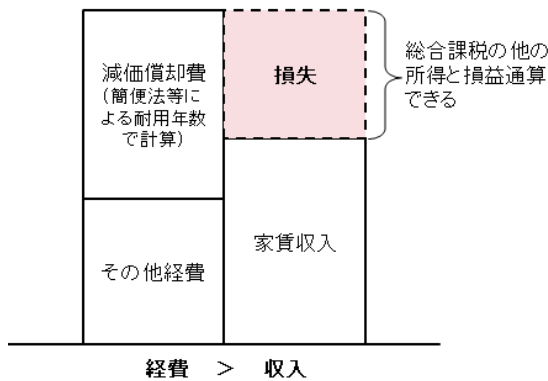
(注1)個人で使用され又は法人で事業の用に供された国外にある建物であって、個人が取得の後不動産所得を生ずべき業務の用に供したもののうち、不動産所得の計算上その建物の償却費として必要経費に算入する金額を計算する際の耐用年数を以下の方法により算定しているものをいう。

算定方法	耐用年数
簡便法	法定耐用年数の全部を経過した資産: 法定耐用年数×20%
	法定耐用年数の一部を経過した資産: (法定耐用年数－経過年数)＋経過年数×20%
見積法	その用に供した時以後の使用可能期間の年数(その耐用年数を国外中古建物の所在地国の法令における耐用年数としている旨を明らかにする書類その他のその使用可能期間の年数が適切であることを証する一定の書類の添付がある場合を除く)

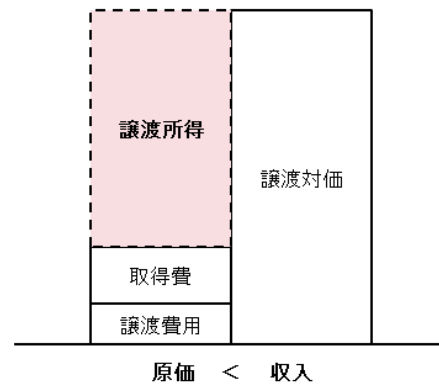
<改正前後の取扱い>

《従前》

国外中古建物の貸付けによる不動産所得

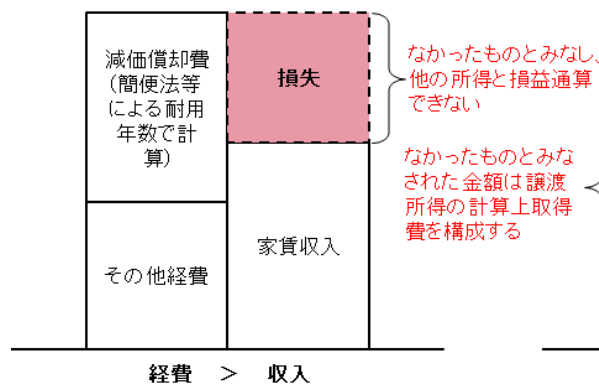


国外中古建物の譲渡による譲渡所得

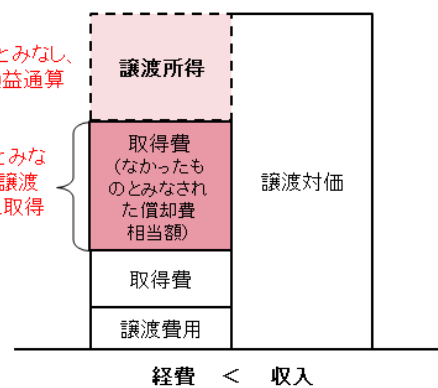


《改正案》

国外中古建物の貸付けによる不動産所得



国外中古建物の譲渡時の譲渡所得



(出展:財務省資料を基に作成)

2. 低未利用土地等を譲渡した場合の長期譲渡所得の特別控除の創設

個人が下記の適用要件を満たす譲渡を行った場合には、その年中の低未利用土地等の譲渡に係る長期譲渡所得の金額から 100 万円(当該長期譲渡所得の金額が 100 万円に満たない場合には、当該長期譲渡所得の金額)を控除することができることとされます。

項目	適用要件
対象となる譲渡資産	都市計画区域内にある低未利用土地等であることについて市区町村長の確認がされたものであること
所有期間	その年 1 月 1 日において 5 年超所有している低未利用土地等の譲渡であること
買主	買主が、売主の配偶者その他のその売主と一定の特別の関係がある者でないこと
譲渡対価の額	低未利用土地等及びその上に存する建物等の譲渡対価の額が 500 万円以下であること
譲渡後の利用	譲渡後の低未利用土地等の利用について市区町村長の確認がされること
重複適用について	適用を受けようとする低未利用土地等と一筆の土地から分筆された土地等について、その年の前年又は前々年において適用を受けていないこと

本改正は、土地基本法等の一部を改正する法律(仮称)の施行日又は 2020 年 7 月 1 日のいずれか遅い日から 2022 年 12 月 31 日までの間にされた譲渡について適用されます。

3. 配偶者居住権及び配偶者敷地利用権等の譲渡所得に係る取扱いの明確化

2018年の民法(相続法)の改正により、配偶者の居住の権利(配偶者居住権及び配偶者短期居住権)が創設され、2020年4月1日以後開始の相続について適用されます。この民法改正及び施行に関連し、配偶者居住権及び配偶者居住権に基づき使用する権利(以下「配偶者敷地利用権」)が消滅等した場合や相続人が配偶者居住権等の目的となっている建物又はその他建物の敷地の用に供される土地等(以下「居住建物等」)を譲渡した場合の譲渡所得に係る取得費計算が明確化されました。

取引類型	譲渡所得に係る取得費
配偶者居住権又は配偶者敷地利用権の消滅等により対価を受領する場合	居住建物等の取得費(注1)に配偶者居住権割合等割合(注2)を乗じて計算した金額から、その配偶者居住権設定から消滅等までの期間に係る減価の額を控除した金額
相続により居住建物等を取得した相続人が、配偶者居住権等が消滅する前に当該居住建物等を譲渡した場合	居住建物等の取得費(注1)から配偶者居住権割合等割合(注2)を乗じて計算した金額から、その配偶者居住権等の取得費(注3)を控除した金額

(注1) 建物については、その取得の日からその消滅等又は譲渡の日までの期間に係る減価の額を控除。

(注2) 配偶者居住権等割合:

$\frac{\text{設定時の配偶者居住権等の価額に相当する金額}}{\text{設定時の居住建物等の価額に相当する金額}}$

設定時の居住建物等の価額に相当する金額

(注3) 設定の日から譲渡の日までの期間に係る減価の額を控除する。

4. 所有者不明土地等に係る課税上の課題への対応

所有者不明土地等に係る固定資産税の課税上の課題に対応するため、以下の措置が講じられることになりました。

(1) 現に所有している者の申告の制度化

市町村長は、その市町村内の土地又は家屋について、登記簿等に所有者として登記等がされている個人が死亡している場合、当該土地又は家屋を現に所有している者(以下「現所有者」)に、当該市町村の条例で定めるところにより、当該現所有者の氏名、住所その他固定資産税の賦課徴収に必要な事項を申告させることができることとされます。この申告については、固定資産税における他の申告制度と同様の罰則が設けられます。

本改正は、2020年4月1日以後の条例の施行の日以後に現所有者であることを知った者について適用されます。

(2) 使用者を所有者とみなす制度の拡大

市町村は、一定の調査を尽くしてもなお固定資産の所有者が一人も明らかとならない場合には、その使用者を所有者とみなして固定資産課税台帳に登録し、その者に固定資産税を課することができることとされます。なお、使用者を所有者とみなして固定資産課税台帳に登録しようとする場合には、その旨を当該使用者に通知するものとされます。

本改正は、2021年度以後の年度分の固定資産税について適用されます。

5. 国外財産調書制度等の見直し

国外財産調書制度は、その年の12月31日において、その価額の合計額が5,000万円を超える国外財産を有する日本居住者(非永住者を除く)に対して、その国外財産の種類、数量及び価額等を記載した国外財産調書を、その年の翌年の3月15日までに、所轄税務署長に提出する義務を課する制度です。

この国外財産調書制度について、以下の見直し等が見込まれています。

(1) 相続国外財産に係る相続直後の国外財産調書等への記載の柔軟化

相続開始年の12月31日において有する国外財産に係る国外財産調書については、その相続又は遺贈により取得した国外財産(以下、「相続国外財産」)を記載しないで提出することができることとされます。この場合、国外財産調書の提出義務については、国外財産の価額の合計額からその相続国外財産の価額の合計額を除外して判定することとされます(財産債務調書における提出義務の判定も同様)。

(2) 国外財産調書の提出がない場合等の過少申告加算税等の加重措置の見直し

国外財産調書が未提出の場合等の過少申告加算税等の加重措置(以下、「加算税の加重措置」)の適用対象に、相続国外財産に対する相続税に関し修正申告等(修正申告書もしくは期限後申告書の提出又は更正もしくは決定をいう。以下同様)があった場合が加わります。一方、以下のいずれかに該当する場合には、加算税の加重措置は適用しないこととされます(財産債務調書における相続財産についても同様)。

- ① その年の12月31日において相続国外財産を有する者(相続国外財産以外に5,000万円超の国外財産を有する者を除く)の責めに帰すべき事由がなく提出期限内に国外財産調書の提出がない場合
- ② その年の12月31日において相続国外財産を有する者の責めに帰すべき事由がなく国外財産調書に記載すべき相続国外財産についての記載がない場合(記載不備の場合を含む)

(3) 過少申告加算税等の特例の適用の判定の基礎となる国外財産調書等の見直し

相続国外財産に対する相続税に関し修正申告等があった場合の過少申告加算税等の特例の適用の判定の基礎となる国外財産調書の範囲が見直され、次に掲げる措置の区分に応じそれぞれ次に定める国外財産調書とされます(次の①については、財産債務調書における相続財産についても同様)。

措置	国外財産調書
① 国外財産調書の提出がある場合の過少申告加算税等の軽減措置(以下「加算税の軽減措置」)	次に掲げる国外財産調書のいずれか イ. 被相続人の相続開始年の前年分の国外財産調書 ロ. 相続人の相続開始年の年分の国外財産調書 ハ. 相続人の相続開始年の翌年分の国外財産調書
② 加算税の加重措置	上記イからハまでに掲げる国外財産調書の全て

(注1) 上記(2)①の場合の加算税の加重措置は、上記①ハに掲げる国外財産調書の提出義務がない相続人については、適用しない。

(注2) 上記(1)により国外財産調書に記載しないことができる相続国外財産に係る所得税に関し修正申告等があった場合の加算税の加重措置は、相続開始年の年分については適用しない。

(4) 国外財産調書に記載すべき国外財産に関する書類の提示又は提出がない場合の加算税の軽減及び加重措置の特例の創設

国外財産を有する者が、国税庁等の当該職員から国外財産調書に記載すべき国外財産の取得、運用又は処分に係る書類のうち、その者が通常保存し、又は取得することができるものと認められるもの(その電磁的記録又はその写しを含む)の提示又は提出を求められた場合において、その提示又は提出を求められた日から60日を超えない範囲内においてその提示又は提出の準備に通常要する日数を勘案して当該職員が指定する日までにその提示又は提出をしなかったとき(その者の責めに帰すべき事由がない場合を除く)における加算税の軽減措置及び加重措置の適用について、以下の見直しが行われることとされています。

- ① その国外財産に係る加算税の軽減措置は適用しない。
- ② その国外財産に係る加算税の加重措置については、その加算する割合を10%(適用前加算割合:5%)とする。
(注) 上記②については、上記(2)①又は②に該当する場合には、その加算する割合を5%(適用前加算割合:なし)とする。

<改正前後の軽減及び加重措置>

加算税の軽減及び加重措置		現行法	改正案
軽減措置	期限内に提出した国外財産調書に記載がある国外財産につき、所得税又は相続税の修正申告等があった場合	5%軽減	5%軽減
	国税庁等の職員から提示等を求められた書類を指定日までに提示等しなかった場合		軽減なし
加重措置	期限内に提出した国外財産調書に記載がない又は不提出の国外財産に係る所得税に修正申告等があった場合	5%加重	5%加重
	国税庁等の職員から提示等を求められた書類を指定日までに提示等しなかった場合		10%加重
	期限内に提出した国外財産調書に記載がない又は不提出の相続国外財産に係る相続税に修正申告等があった場合	規定なし	5%加重
	相続国外財産について帰責事由がない場合として一定の場合 国税庁等の当該職員から提示等を求められた書類を指定日までに提示等しなかった場合		加重なし 5%加重

なお、上記(1)の改正は、2020年分以後の国外財産調書又は財産債務調書について適用され、上記(2)から(4)までの改正は、2020年分以後の所得税又は2020年4月1日以後に相続もしくは遺贈により取得する財産に係る相続税について適用されます。

Let's talk

より詳しい情報、または個別案件への取り組みにつきましては、当法人の貴社担当者もしくは下記までお問い合わせください。

PwC 税理士法人

〒100-6015 東京都千代田区霞が関3丁目2番5号 霞が関ビル15階

Email: pwcjapan.taxpr@jp.pwc.com

www.pwc.com/jp/tax

パートナー

小林 和也

パートナー

遠藤 浩二郎

パートナー

望月 文太

シニア マネージャー

飯島 哉文

シニア マネージャー

深田 かおり

シニア マネージャー

佐々木 真美

シニア マネージャー

塩谷 洋子

シニア マネージャー

林 雄高

マネージャー

仲林 健太郎

マネージャー

上平 洋輔

マネージャー

奥山 健太郎

PwC 税理士法人は、PwC のメンバーファームです。公認会計士、税理士など約 720 人を有する日本最大級のタックスアドバイザーとして、法人・個人の申告をはじめ、金融・不動産関連、移転価格、M&A、事業再編、国際税務、連結納税制度など幅広い分野において税務コンサルティングを提供しています。

PwC は、社会における信頼を築き、重要な課題を解決することを Purpose (存在意義) としています。私たちは、世界 157 カ国に及ぶグローバルネットワークに 276,000 人以上のスタッフを有し、高品質な監査、税務、アドバイザーサービスを提供しています。詳細は www.pwc.com をご覧ください。

本書は概略的な内容を紹介する目的のみで作成していますので、プロフェッショナルによるコンサルティングの代替となるものではありません。

© 2020 PwC 税理士法人 無断複写・転載を禁じます。

PwC とはメンバーファームである PwC 税理士法人、または日本における PwC メンバーファームおよび(または)その指定子会社または PwC のネットワークを指しています。各メンバーファームおよび子会社は、別組織となっています。詳細は www.pwc.com/structure をご覧ください。