

税 制

固定資産税清算金は固定資産税でなく売買対価

Q 固定資産税清算金は固定資産税ですか。

A 固定資産税清算金は売買の対価です。

固定資産税清算金の「常識」と「非常識」

不動産の売買契約で1月末に引渡しをしました。

このような場合には固定資産税の11ヶ月相当分を「固定資産税清算金」として買主が売主に対して支払うのが不動産業界の常識です。

固定資産税は1月1日の所有者に課税されますから、売主が1年分(ここでは120万円とします)を納税します。

「売主は1ヶ月しか所有しないのだから、1ヶ月分(10万円)だけを負担すべきだ。残りの11ヶ月分(110万円)は新たな所有者である買主が負担すべきだ。だから買主は売主に対して11ヶ月分(110万円)を『固定資産税清算金』として支払うべきだ。」というのが不動産業界の常識です。

しかしこの不動産実務での「常識」は、固定資産税の税制の立場からは「非常識」です。

固定資産税はその不動産の1月1日の所有者に対してのみ課税される税金です。だから、たとえ1月末に売却し、1ヶ月しか所有していなかったとしても、固定資産税全額の納税義務があるのです。売主と買主でそれを清算するとか月割り日割り計算するなどとは税制は全く想定していません。

「固定資産税清算金」への課税

そうは言っても実務では清算します。「清算金」への税金はどうなるのでしょうか。「清算金」は売買対価となるのです。売買契約書に書かれている対価が1億円で、固定資産税清算金が110万円だったとすると、譲渡所得申告での売買対価は、1億110万円になります。

「固定資産税は、売主・買主での清算など不要の税金である。それを勝手に『清算金』などと称して買主から売主に金銭を支払ったのだ。だから、これは『固定資産税』でなく『固定資産税相当額』としての売買対価の一部である。」

「それはひどい」とだれかが言っても思っても、国税庁はそう決めています。譲渡所得については法律や通達での明確な規定はありませんが、消費税の通達ではきちりと定められています。

【消費税基本通達10-1-6】

(未経過固定資産税等の取扱い)

10-1-6 固定資産税、自動車税等(以下10-1-6において「固定資産税等」という。)の課税の対象となる資産の譲渡に伴い、当該資産に対して課された固定資産税等について譲渡の時に未経過分がある場合で、その未経過分に相当する金額を当該資産の譲渡について収受する金額とは別に収受している場合であっても、当該未経過分に相当する金額は当該資産の譲渡の金額に含まれるのであるから留意する。

【注】資産の譲渡を受けた者に対して課されるべき固定資産税等が当該資産の名義変更をしなかったこと等により当該資産の譲渡をした事業者に対して課された場合において、当該事業者が当該譲渡を受けた者から当該固定資産税等に相当する金額を収受するときには、当該金額は資産の譲渡等の対価に該当しないのであるから留意する。

「固定資産税等の課税の対象となる資産の譲渡に伴い、当該資産に対して課された固定資産税等について譲渡のときにおいて未経過分がある場合で、その未経過分に相当する金額を当該資産の譲渡について収受する金額とは別に収受している場合であっても、当該未経過分に相当する金額は当該資産の譲渡の金額に含まれるのであるから留意する。」

清算方法の地域的な違いについて

なお、固定資産税1年分を1月分から12月分として清算を行う地域(関東等)と4月分から翌年3月分として行う地域(関西等)とがあります。上記は1月分から12月分として行っている前提としていますが、いずれでも考え方そのものは同じです。

固定資産税は1月1日の所有者に課税するという課税側の理屈からは、1月分から12月分となるでしょう。しかし、固定資産税の納付書が送付されてくる時期は4月ですし、固定資産税の納期は4回に分かれていて、5月・7月・11月・翌年2月という市町村が多いようです(市町村により異なります)。この納期から考えれば4月分から翌年3月分とした方が自然とも思えます。

ある固定資産税清算金への課税事例

Aさんは平成12年に2億円の土地を売却しました。

売買契約書には「固定資産税は、現実に引き渡された日を境として、その前日までを売主の負担とし、その日以降は買主の負担とする。」とあります。

つまり極めて一般的な固定資産税の清算であり、Aさんは買主から180万円の「固定資産税清算金」を受け取りました。

Aさんは所得税の確定申告にあたって、売却金額2億円として譲渡所得の申告をします。固定資産税清算金の180万円は固定資産税なのであり売買の対価ではないと思っています。

ところが税務署が「この180万円は固定資産税ではなく、売買の対価なのだから、譲渡所得の収入金額は2億180万円だ」とAさんに指摘しました。

そしてAさんに対して「修正申告をしてください」といったのでしょう。しかしAさんは修正申告に応じなかったため、13年6月に税務署が更正処分(職権で修正申告)をし、過少申告加算税をも課税します。Aさんは税務署長に異議申立てをし、棄却され、13年9月に国税不服審判所に審査請求を申し立てます。

なぜ売買対価ではないのか・なぜ売買対価なのか Aさんはあらん限りの理由を主張します。

固定資産税は行政サービスの対価だから所有期間に応じて負担すべき。不動産業界では固定資産税を期間コストとして認識するのが常識。たしかに固定資産税納税義務者は1月1日時点の所有者だが、これは納税義務者が1年間継続所有する前提だから。譲渡所得の本質はキャピタルゲイン課税であり未経過固定資産税はキャピタルゲインではない。当事者はそもそも土地の譲渡対価だと認識していない。固定資産税清算金は売買仲介手数料の計算の対象になっていないから売買の対価ではない…等々

国税不服審判所は14年8月29日に判断を下しました。

「固定資産税等の未経過分名目での金員の授受は、所有期間に応じて固定資産税等を按分計算により清算するのが公平だとの譲渡当事者間の意識に基づいてなされるものと思われるが、譲渡人はその意識を背景に当該金員の授受を持ち掛け、譲受人はこれに応じたに過ぎないものと認められるから、その性質は売買条件の一つにほかならない」と断じます。

また固定資産税清算についても、その年の固定資産税について1月1日から12月31日までの税額と認識するばかりでなく、4月1日から3月31日までの税額と認識して清算するケース(地域)もあるのだから、定まったものといえないといえます。

固定資産税は1月1日現在の所有者に対して課税されるものであり、売買により所有者が変わったからといって買主に課税されるものではない。固定資産税の清算は売買当事者が勝手にやっているものだから、それは売買の対価である。だから譲渡所得の課税の対象とするのが相当だ、という結論になりました。

固定資産税清算金は売買対価

固定資産税清算金は税務においては固定資産税ではありません。

売買当事者がどう認識しようとも、売主が受け取る固定資産税清算金は、所得税上では税金の清算ではなく売買の対価です。そして建物の固定資産税清算金ならばそれが消費税課税対象になることをも意味します。

現実には固定資産税清算金についてそれほど注意が向けられていないことも多いようで、誤った申告書が税務署のチェックを素通りしているケースも多々あるようです。素通りしたのは単に「ウン」がよかっただけです。

固定資産税清算金を払ったら租税公課？

売却側ばかりでなく購入側でも注意が必要です。

固定資産税清算金は「固定資産税」ではなく「固定資産税相当額の売買対価」です。「固定資産税」は租税公課として必要経費にもなりますが、「固定資産税相当額の売買対価」は租税公課ではありませんから、必要経費になるはずもなく、土地又は建物の取得原価にするしかありません。