

梅ヶ枝中央会計

事業承継における広大地・小規模宅地等の特例の活用

～平成 27 年 1 月から 80%減額の適用が最大 400 m²から最大 730 m²に拡大～

梅ヶ枝中央会計

目次

小規模宅地等の特例の改正.....	3
小規模宅地等の特例と広大地評価の関係.....	4
相続・贈与税制の改正等の影響.....	5
遺産分割時の争族の回避…二次相続を含めた検討.....	6
【特定居住用宅地等】…早めの対応.....	7
【特定居住用宅地等】二世帯住宅・マンション1棟に被相続人・相続人の居住.....	8
【貸付事業用宅地等・特定同族会社事業用宅地等共通】…賃借方式.....	9
【貸付事業用宅地等】…組合せ・留意点.....	10
【貸付事業用宅地等】…不動産等の貸付けに係る事業的規模の判定.....	11
【特定事業用宅地等】…貸付事業との相違・留意点.....	12
【特定同族会社事業用宅地等】…貸付事業との相違・留意点.....	13
資料.....	14
租税特別措置法による定義.....	14
老人ホーム.....	15
賃借形態による区分.....	16
申告期限までの建替え.....	18
貸付事業の定義.....	18
生計を一にする場合の裁判事例.....	18
複数拠点・生活の拠点の裁判事例.....	19
二世帯住宅等.....	20
固定資産税及び都市計画税相当額を負担.....	21
特定同族会社事業用宅地.....	22

-凡例-

法法…法人税法
法令…法人税法施行令
法基通…法人税法基本通達
法規…法人税法施行規則
相法…相続税法
措法…租税特別措置法
措令…租税特別措置法施行令
措通…租税特別措置法通達。〔措置法第69条の4《小規模宅地等についての相続税の課税価格の計算の特例》関係〕
措規…租税特別措置法施行規則
所通…所得税法基本通達
財基通…財産評価基本通達

本資料は、当社が信頼できると判断した情報源から取得した情報に基づいて作成いたしておりますが、その正確性、完全性を保証するものではありません。本資料の内容につきましては、貴社のご判断に基づき、ご活用いただきますようお願いいたします。なお、本資料の内容に関する一切の権利につきましては当社に帰属し、本資料の全部又は一部を当社の承諾なしに公表又は第三者に伝達することはできませんので、貴社限りとしてご活用ください。

梅ヶ枝中央会計

小規模宅地等の特例の改正

Q 小規模宅地等の特例の適用面積の主な改正点は？
A 従来、最大で 400 m ² が限度でしたが、平成 27 年 1 月 1 日から 730 m ² に拡大されると共に、居住用宅地の限度面積が 240 m ² から 330 m ² に拡大されます。

【対象面積の拡大・併用面積の拡大】

小規模宅地等の特例制度とは、被相続人又は相続人と生計を一にしていた被相続人の親族(以下「被相続人等」といいます。)の事業の用に又は居住の用に供されていた宅地等がある場合には、一定の要件の下に、遺産である宅地等のうち限度面積までの部分(以下「小規模宅地等」といいます。)について、相続税の課税価格に算入すべき価額の計算上、一定の割合を減額します。

【改正前】	【改正後】
(特定居住用宅地等 240 m ² 特定事業用宅地等 400 m ²) 合計 400 m ² まで適用可能	(特定居住用宅地等 330 m ² 特定事業用宅地等 400 m ²) 合計 730 m ² まで適用可能 (貸付事業用宅地等について特例の適用を受けない場合に限りです。)

相続開始の直前における宅地(※1)の利用区分	要件	限度面積	減額割合
被相続人等の居住の用に供されていた宅地等	① 特定居住用宅地等に該当する宅地等	330 m ² (改正前:240 m ²)	80%
被相続人等の事業の用に供されていた宅地等	② 特定事業用宅地等に該当する宅地等	400 m ²	80%
	③ 特定同族会社事業用宅地等に該当する宅地等(一定の法人の事業の用に供されていたものに限りです。)	400 m ²	80%
	④ 貸付事業用宅地等に該当する宅地等	200 m ²	50%

※1「宅地等」とは、建物又は構築物の敷地の用に供されている土地又は土地の上に存する権利(農地及び採算放牧地を除きます。)をいい、棚卸資産及びこれに準ずる資産を除きます。

2「貸付事業」とは、相続開始の直前において被相続人等の「不動産貸付業」、「駐車場業」、「自転車駐車場業」及び事業と称するに至らない不動産の貸付けその他これに類する行為で相当の対価を得て継続的に行う「準事業」のことをいいます。

【自宅(二世帯住宅)330 m²】

一定の要件の下、二世帯住宅の敷地の用に供されている宅地についても、条件が緩和・明確化され(措令 40 の 2④⑩、措通 69 の 4-21、措通 69 の 4-7 の 3)、老人ホームなどに入居又は入所していた場合の適用要件が緩和されました(措令 40 の 2②)。

従って、現在、子供夫婦は独立し別居しているが、将来的に事業承継をするのであれば、長期的なプランニングが有効となります。

【小規模宅地等の特例の適用対象】

居住用・貸付事業用・貸付事業以外の事業用への適用全般について特に留意すべき点があります。

●貸付事業用宅地等(駐車場・賃貸マンション等)を対象とする場合は 200 m²が最大

最大 730 m²の適用は減額割合が 80%と非常に有効ですが、貸付事業用地への適用を選択すると、他の用地を含め最大で 200 m²となり、かつ、貸付事業用地は減額割合が 50%となります。従って、賃貸マンション等への適用の場合、高い地価であることを含め、慎重な対応が必要です。

特例の適用を選択する宅地等が、次の 1 又は 2 のいずれに該当するかに応じて、限度面積を判定します。

	特例の適用を選択する宅地等	限度面積
1	特定居住用宅地等(①)及び特定事業用宅地等(②又は③)一特例を適用する宅地等のうちに、貸付事業用宅地等(④)がない場合	①の適用面積の合計 ≤ 330 m ² ・②及び③の適用面積の合計 ≤ 400 m ² 合計 730 m ² (改正前:合計 400 m ²)
2	貸付事業用宅地等(④)及びそれ以外の宅地等(①、②又は③)一特例を適用する宅地等のうちに、貸付事業用宅地等(④)がある場合	①の適用面積の合計 × $\frac{200}{330}$ + ②及び③の適用面積の合計 × $\frac{200}{400}$ + ④の適用面積の合計 ≤ 200(※)

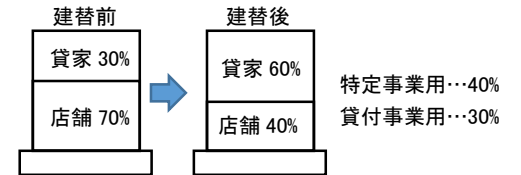
「貸付事業用宅地等」について特例の適用を受ける場合には、「2」の算式による限度面積の調整計算が必要となります。

●賃貸借契約形態による適用の可否

特定居住用宅地と認定されるためには、被相続人の所有する建物がある場合、生計を一にする親族が相続するに当たって、建物の賃貸借形態が**有償の場合**は該当せず、貸付事業用宅地になり **50%の減額率**になる等、土地・建物の賃貸借形態の確認が必要です(措通 69 の 4-4、4-7、4-23)。

●申告期限までの保有・相続発生時から相続期限の間の建替え

相続発生から申告期限までに建替工事に着手した場合、貸付事業と特定事業の比率構成が変化した場合等、**各々小さい比率が適用**されるため、建替工事の着手のタイミングに留意が必要です(措通 69 の 4-19、一般財団法人大蔵財務協会「相続税・贈与税関係 租税特別措置法通達逐条解説(平成 23 年版)」より)。



●アスファルト舗装の駐車場・太陽光発電用敷地

駐車場業は、事業に称するに至らない場合でも貸付事業に該当します(措令 40 の 2①、措通 69 の 4-13)。また、「建物」または「構築物」の敷地の用に供されていることが要件となります(措法 69 の 4 ①)。従って、青空駐車場であっても、「構築物」であるアスファルト舗装が必要と考えられます(「減価償却資産の耐用年数等に関する省令」別表第一の構築物としての耐用年数 10 年)。

太陽光発電設備自体は、「構築物」ではなく、「機械及び装置」に分類されると想定されるため、敷地に太陽光発電設備のみが設置されている場合は、小規模宅地等の特例の適用はされないと考えられます。



梅ヶ枝中央会計

小規模宅地等の特例と広大地評価の関係

Q 広大地評価とはどのようなものですか？また、小規模宅地等の特例との関係はどのようになりますか？

A 広大地は一定の要件のもと、55%～35%まで減額できます。その上で小規模宅地等の特例の適用を検討することが望まれます。

【広大地の定義】

広大地とは、その地域における標準的な宅地の地積に比して著しく地積が広大な宅地で、都市計画法第4条第12項に規定する開発行為を行うとした場合に公共的施設用地の負担が必要と認められるものをいいます。ただし、大規模工場用地に該当するもの及び中高層の集合住宅等の敷地用地に適用しているものは除きます。

【広大地の評価】

広大地が路線価地域に所在する場合

広大地の価額＝広大地の面する路線の路線価×広大地補正率×地積

$$\text{広大地補正率} = 0.6 - 0.05 \times \frac{\text{広大地の地積}}{1,000 \text{ m}^2}$$

(以上国税庁 HP タックスアンサー「No.4610 広大地の評価」より抜粋)

すなわち、上記算式での広大地の地積の最大が5,000㎡であるため、広大地補正率は右記のとおり45%から65%の減額が可能となります(5,000㎡以上でも35%の補正率の適用は可能)。

地積	地籍による減額割合	広大地補正率
1,000㎡	0.05	0.55
2,000㎡	0.10	0.50
3,000㎡	0.15	0.45
4,000㎡	0.20	0.40
5,000㎡	0.35	0.35

【具体的な広大地に該当するか否かの検討】

広大地に該当するか否かは、形式基準で、例えば三大都市圏で500㎡等の基準がありますが、500㎡に満たない場合でも、広大地に該当する場合があります。

従って、具体的な検討が必要となります。

【小規模宅地等の特例との関係】

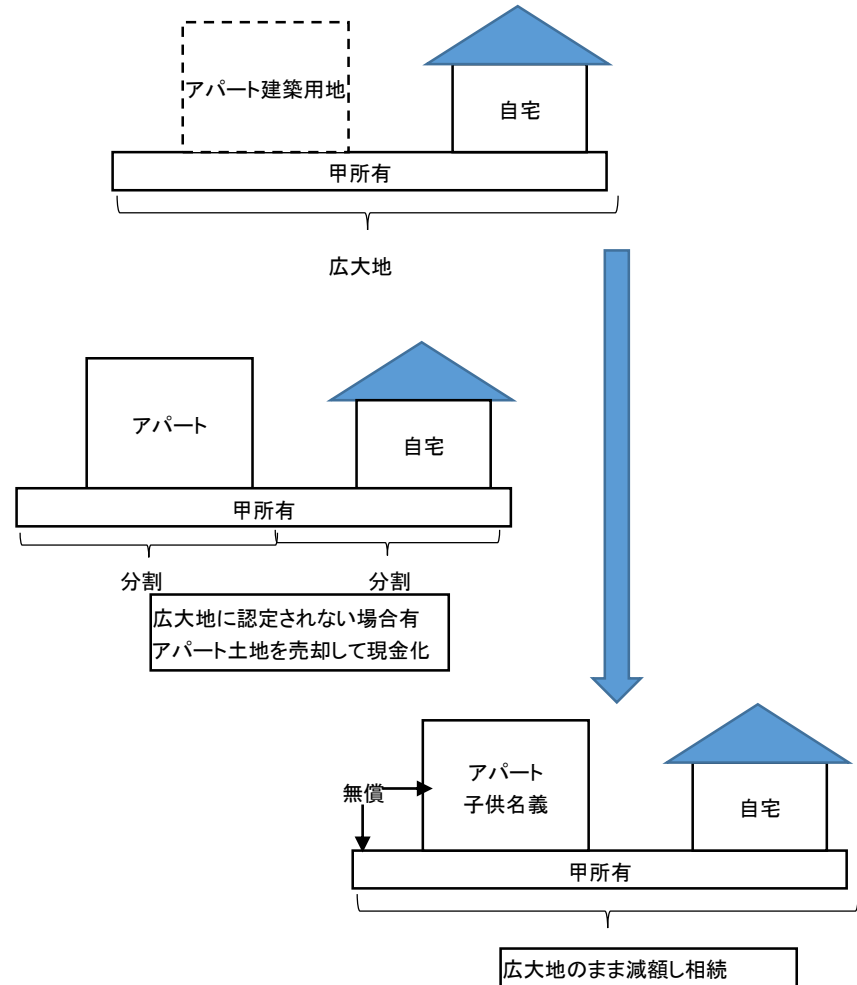
併用は可能と考えられます。これは、広大地の規定は潰れ地発生から生じる減額規定(財産評価基本通達)であり、小規模宅地の特例(租税特別措置法)との因果関係はないからです。

また、財産評価基本通達の中で、広大地との重複適用不可事項につき記載がありますが、小規模宅地の特例の記載はありません。

但し、小規模宅地の特例適用は、広大地規定適用後の価格となります。

【庭先へのアパート建築例】

以下のケースのように、広大地を分割することにより、広大地に認定されず、減額ができない場合がありますが、一方、一定の対策により、減額が可能となる場合もあるため、減額して相続対策するか、高額で売却して現金化する等の対策が可能となります。



梅ヶ枝中央会計

相続・贈与税制の改正等の影響

Q 平成 27 年 1 月での相続・贈与税制の主な改正点は？

A 遺産に係る基礎控除が引き下げ、相続税の最高税率の引上げ、贈与税の一般税率の最高税率の引上げがなされます。
従って、相続時精算課税の適用を含め、慎重な対応が必要です。

【相続税の基礎控除が縮小】

【改正前】 5,000 万円 + (1,000 万円 × 法定相続人の数)	【改正後】 3,000 万円 + (600 万円 × 法定相続人の数)
---	---

【相続時精算課税の検討】

特別控除額が 2,500 万円の相続時精算課税制度は、右のとおり適用対象が拡大しています。しかしながら、**一旦相続時精算課税を選択した場合、その後の撤回はできず、暦年課税制度は利用できません。**

【改正前】 贈与をした年の 1 月 1 日において 65 歳以上の者	【改正後】 贈与をした年の 1 月 1 日において 80 歳以上の者
【改正前】 贈与を受けた年の 1 月 1 日において 20 歳以上の者 贈与を受けた時において贈与者の推定相続人	【改正後】 贈与を受けた年の 1 月 1 日において 20 歳以上の者 贈与を受けた時において贈与者の推定相続人及び孫

【暦年課税による相続税対策…生命保険の活用】

暦年課税制度による贈与税について、110 万円の基礎控除額は変化なく、最低税率 10% に変化はないため、310 万円の贈与でも、税額は 20 万円(310 万円 - 110 万円 = 200 万円。200 万円 × 10%) となります。

従って、相続時精算課税を検討する前に、相続税の負担を回避するため、生命保険の掛金相当を贈与し(贈与税の納付履歴の明確化等)、所得税控除後の保険金額を相続税の納付に充当するスキームが有効と考えられます。

基礎控除後の課税価格	改正前	改正後(2015/1/1~)	
	税率	一般税率 (一般贈与財産) (※)	特例税率 (特例贈与財産) (※)
~ 200 万円以下	10%	10%	10%
200 万円超 ~ 300 万円以下	15%	15%	15%
300 万円超 ~ 400 万円以下	20%	20%	20%
400 万円超 ~ 600 万円以下	30%	30%	20%
600 万円超 ~ 1,000 万円以下	40%	40%	30%
1,000 万円超 ~ 1,500 万円以下	50%	45%	40%
1,500 万円超 ~ 3,000 万円以下		50%	45%
3,000 万円超 ~ 4,500 万円以下		55%	50%
4,500 万円超 ~			55%

※暦年課税の場合において、直系尊属(父母や祖父母など)からの贈与により財産を取得した受贈者(財産の贈与を受けた年の 1 月 1 日において 20 歳以上の者に限ります)については、「特例税率」を適用して税額を計算します。

この特例税率の適用がある財産のことを「特例贈与財産」といいます。また、特例税率の適用がない財産(「一般税率」を適用する財産)のことを「一般贈与財産」といいます。

※被保険者を被相続人とし、契約者・死亡保険受取人を同一相続人とした場合、一時所得とはなるものの、相続税の課税対象とはなりません。

個人による付保(一時金)

契約者	被保険者	死亡保険受取人	税金の種類
A(夫)	A(夫)	C(子)	相続税
B(妻)	A(夫)	C(子)	贈与税
C(子)	A(夫)	C(子)	所得税・住民税(一時所得) 「死亡保険金 - 必要経費(既払込保険料相当額) - 特別控除(50 万円)」が一時所得となり、この金額を 1/2 した額を他の所得と合算して所得税の計算

贈与についての根拠:事務連絡(昭和 58 年 9 月)(HP 上では把握不可能のため、個人 HP を引用)

生命保険料の負担者の判定について

1. 被相続人の死亡又は生命保険契約の満期により保険金等を取付した場合、もしくは保険事故は発生していないが保険料の負担者が死亡した場合において、当該生命保険金又は当該生命保険契約に関する権利の課税に当たっては、それぞれ保険料の負担者からそれらを相続、遺贈又は贈与により取得したものとみなして、相続税又は贈与税を課税することとしている(相法 3(1)一、三、5)。

※生命保険金を受け取った者が保険料を負担している場合には、所得税(一時所得又は雑所得)が課税される。

2. 生命保険契約の締結にあたっては、生計を維持している父親等が契約者となり、被保険者は父親等、受取人は子供等としてその保険料の支払いは父親等が負担している、というのが通例である。このような場合には、保険料の支払いについて、父親等と子供等との間に贈与関係は生じないとして、相続税法の規定に基づき、保険事故発生時を課税時期としてとらえ、保険金を受け取った子供等に対して相続税又は贈与税を課税することとしている。

3. ところが、最近、保険料支払能力のない子供等を契約者および受取人とした生命保険契約を父親等が締結し、その支払保険料については、父親等が子供等に現金を贈与し、その現金を保険料の支払いに充てるという事例が見受けられるようになった。

4. この場合の支払保険料の負担者の判定については、過去の保険料の支払資金は父親等から贈与を受けた現金を充てていた旨、子供等(納税者)から主張があった場合は、事実関係を検討の上、例えば、(1)毎年の贈与契約書、(2)過去の贈与税申告書、(3)所得税の確定申告等における生命保険料控除の状況、(4)その他贈与の事実が認定できるものなどから贈与事実の心証が得られたものは、これを認めることとする。

特に小規模宅地等の特例を適用するにあたり、相続人が複数人となり、一定の相続人のみに相続される土地を減額する場合、減額前の価値の公平性より、分割協議の難航が想定されます。

このような場合、生命保険を利用し他の相続人に「代償分割」することにより不公平感を削減することが可能となります。

梅ヶ枝中央会計

遺産分割時の争族の回避…二次相続を含めた検討

Q 小規模宅地等の特例を適用する際の「争族」の回避策は？

A 二次相続の影響を把握した上で、生命保険による「代償分割」の検討が望まれます。

被相続人の相続資産は、二次相続の影響を加味して検討すべきです。

【相続財産】

		路線価	時価
特例対象居住用宅地	330 m ²	150,000,000	187,500,000
特例対象外居住用宅地	330 m ²	150,000,000	187,500,000
その他預金等			200,000,000
		計	575,000,000

一次相続時点では、子に相続する財産を特例適用宅地とした場合の相続税は 51 百万円と、配偶者に相続する場合の 68 百万円より少額となりますが、二次相続も加味すると、結果、合計では 79 百万円と、同 68 百万円と比較し、多額となります。

今回の設例は、同額の資産が相続するケースですが、時価相当での相違、子息が複数いる場合の対応について、公平性の観点より、生命保険を活用した代償分割の検討が望まれます。

【特例適用宅地の選択順番による、一次相続・二次相続のシミュレーション】

	先に配偶者が特例を適用			先に子が特例を適用		
	配偶者	子	計	配偶者	子	計
【一次相続】						
課税価格						
土地	150,000,000	150,000,000	300,000,000	150,000,000	150,000,000	300,000,000
特例による減額	▲120,000,000		▲120,000,000	▲120,000,000	▲120,000,000	▲120,000,000
預金	30,000,000	150,000,000	180,000,000	150,000,000	30,000,000	180,000,000
	100,000,000	100,000,000	200,000,000	100,000,000	100,000,000	200,000,000
計	130,000,000	250,000,000	380,000,000	250,000,000	130,000,000	380,000,000
	(34%)	(66%)	(100%)	(66%)	(34%)	(100%)
基礎控除			30,000,000			30,000,000
			+6,000,000×2			+6,000,000×2
			36,000,000			36,000,000
法定相続	190,000,000	190,000,000	380,000,000	190,000,000	190,000,000	380,000,000
基礎控除の按分	18,000,000	18,000,000	36,000,000	18,000,000	18,000,000	36,000,000
		法定相続分	172,000,000		法定相続分	172,000,000
税額	51,800,000	51,800,000	103,600,000	51,800,000	51,800,000	103,600,000
税額の課税価格比率での按分	35,442,105	68,157,895	103,600,000	68,157,895	35,442,105	103,600,000
税額控除	▲35,442,105			▲51,800,000		
	①実際相続	130,000,000		250,000,000		
	②法定相続	190,000,000		190,000,000		
	③160,000,000	160,000,000		160,000,000		
	④(②と③のいずれか多い方)	190,000,000		190,000,000		
	⑤(①と④のいずれか少ない方)	130,000,000		190,000,000		
	相続税総額×⑤/課税価額合計	35,442,105		51,800,000		
要納付額	0	68,157,895	68,157,895	16,357,895	35,442,105	51,800,000
【二次相続】						
課税価格						
土地		150,000,000			150,000,000	
特例による減額		▲120,000,000			0	
計		30,000,000			150,000,000	
基礎控除			30,000,000			30,000,000
			+6,000,000×1			+6,000,000×1
			36,000,000			36,000,000
		▲36,000,000			▲36,000,000	
		0 マイナス			114,000,000	
要納付額		0	0		27,200,000	27,200,000
【一次相続+二次相続】						
要納付額	0	68,157,895	68,157,895	16,357,895	62,642,105	79,000,000

本資料は、当社が信頼できると判断した情報源から取得した情報に基づいて作成いたしておりますが、その正確性、完全性を保証するものではありません。本資料の内容につきましては、貴社のご判断に基づき、ご利用いただきますようお願いいたします。なお、本資料の内容に関する一切の権利につきましては当社に帰属し、本資料の全部又は一部を当社の承諾なしに公表又は第三者に伝達することはできませんので、貴社限りとしてご利用ください。

梅ヶ枝中央会計

【特定居住用宅地等】…早めの対応

Q 居住用宅地が複数ある場合は？

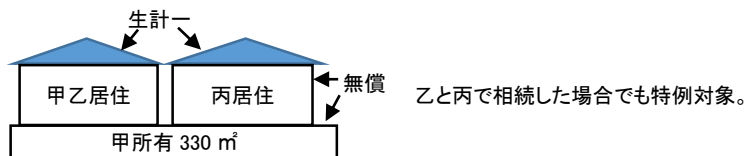
A 同一宅地に2棟の家屋(遠隔地にある場合も同様)がある場合には、「生計を一にする」場合の検討が必要となります。

また、「主として」その居住の用に供していた「一の」宅地が対象となるため、老後用のマンションを購入し、移住する場合は、空家となる宅地の活用等、早めの対応が必要となります。

【生計を一とする場合】

適用対象となる居住用宅地は、被相続人の居住の用に供されていた宅地等と、被相続人と生計を一にしていた被相続人の親族の居住の用に供されていた宅地等が対象となります。

(甲…被相続人、乙…甲の配偶者、弊…甲の子)



生計を一とする親族の居住の用に供されていた宅地等は、申告期限までその家屋に居住し、かつ、その宅地等を相続の申告期限まで有している場合は、特例対象となります。

ただ、「生計を一にする」との定義は以下のとおりですが、学生への仕送りであれば概ね問題はありますが、各自一定の所得を得ている場合の対応については、慎重な対応が必要です。

(所通 2-47)

(生計を一にするの意義)

2-47 法に規定する「生計を一にする」とは、必ずしも同一の家屋に起居していることをいうものではないから、次のような場合には、それぞれ次による。

(1) 勤務、修学、療養等の都合上他の親族と日常の起居を共にしていない親族がいる場合であっても、次に掲げる場合に該当するときは、これらの親族は生計を一にするものとする。

イ 当該他の親族と日常の起居を共にしていない親族が、勤務、修学等の余暇には当該他の親族のもとで起居を共にすることを常例としている場合

ロ これらの親族間において、常に生活費、学資金、療養費等の送金が行われている場合

(2) 親族が同一の家屋に起居している場合には、明らかに互いに独立した生活を営んでいると認められる場合を除き、これらの親族は生計を一にするものとする。

また、被相続人の入院中、毎日のように植木の面倒、郵便物の確認等、本件被相続人居宅の管理を行っているても、**入院費を被相続人の口座から支払われた事実等**から、「生計を一にしていた」と認められない事例があります(平成 20.6.26、裁決事例集 No75 645 項)。

【「主として」その居住の用に供する】

複数の居住用宅地がある場合の選択については、以下のとおり定められています。

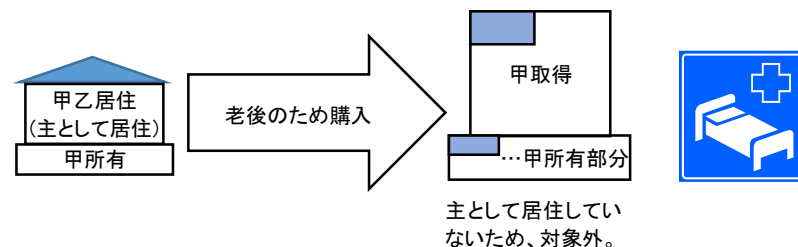
措令 40 条の 2(強調は筆者追加)

8 法第六十九条の四第三項第二号 に規定する政令で定める宅地等は、次の各号に掲げる場合の区分に応じ当該各号に定める宅地等とする。

- 一 被相続人の居住の用に供されていた宅地等が二以上ある場合(第三号に掲げる場合を除く。)当該被相続人が主としてその居住の用に供していた一の宅地等
- 二 被相続人と生計を一にしていた当該被相続人の親族の居住の用に供されていた宅地等が二以上ある場合(次に掲げる場合を除く。)当該親族が主としてその居住の用に供していた一の宅地等(当該親族が二人以上ある場合には、当該親族ごとにそれぞれ主としてその居住の用に供していた一の宅地等。同号において同じ。)
- 三 被相続人及び当該被相続人と生計を一にしていた当該被相続人の親族の居住の用に供されていた宅地等が二以上ある場合 次に掲げる場合の区分に応じそれぞれ次に定める宅地等
 - イ 当該被相続人が主としてその居住の用に供していた一の宅地等と当該親族が主としてその居住の用に供していた一の宅地等とが同一である場合 当該一の宅地等
 - ロ イに掲げる場合以外の場合 当該被相続人が主としてその居住の用に供していた一の宅地等及び当該親族が主としてその居住の用に供していた一の宅地等

従って、老後を見越して便利な場所にマンションを購入し、移住する予定の場合、住民票の変更・引越し先での病院の手当を行わず、結果として当該マンションの敷地は「生活の拠点」と見做されない事例(平成 18.6.26、裁決事例集 No71 706 項)があるため、早めの対応が必要です

(甲…被相続人、乙…甲の配偶者、弊…甲の子)



梅ヶ枝中央会計

【特定居住用宅地等】二世帯住宅・マンション1棟に被相続人・相続人の居住

Q 二世帯住宅の改正点等は？

A 生計が別であっても、一棟の建物が区分登記されていない場合は、特例の適用対象となることが明確化されました。

【居住用宅地等の適用要件】

相続開始の直前において被相続人等の居住の用に供されていた宅地等で、次の表(特例の適用要件)の区分に応じ、それぞれに掲げる要件に該当する被相続人の親族が相続又は遺贈により取得したもの(それぞれの要件該当する被相続人の親族が相続又は遺贈により取得した持分の割合に応じる部分に限られます。)をいいます。

区分	特例の適用要件	
	取得者	取得者ごとの要件
被相続人の居住の用に供されていた宅地等	1 被相続人の配偶者	「取得者ごとの要件」はありません。
	2 被相続人の居住の用に供されていた 一棟の建物 に居住していた親族(注)	相続開始の直前から相続税の申告期限まで引き続きその建物の居住し、かつ、その宅地等を相続税の申告期限まで有している人
	3 上記1及び2以外の親族	①から③に該当する場合で、かつ、次の④及び⑤の要件を満たす人 ① 相続開始の時に、被相続人若しくは相続人が日本国内に住所を有していること、又は、相続人が日本国内に住所を有していない場合で日本国籍を有していること ② 被相続人に配偶者がいないこと ③ 被相続人に、相続開始の直前においてその被相続人の居住の用に供されていた家屋に居住していた親族でその被相続人の相続人(相続の放棄があった場合にはその放棄がなかったものとした場合の相続人)である人がいないこと ④ 相続開始前3年以内に日本国内にあるその人又はその人の配偶者の所有する家屋(相続開始の直前において被相続人の居住の用に供されていた家屋を除きます。)に居住したことがないこと ⑤ その宅地等を相続税の申告期限まで有していること
被相続人と生計を一にしていた被相続人の親族の居住の用に供されていた宅地等	1 被相続人の配偶者	「取得者ごとの要件」はありません。
	2 被相続人と生計を一にしていた親族	相続開始に直前から相続税の申告期限まで引き続きその家屋に居住し、かつ、その宅地等を相続税の申告期限まで有している人

(注)「被相続人の居住の用に供されていた**一棟の建物**に居住していた親族」とは、次の(1)又は(2)のいずれに該当するかに応じ、それぞれの部分に居住していた親族のことをいいます。

(1)被相続人の居住の用に供されていた一棟の建物が、「建物の区分所有等に関する法律第1条の規定に該当する建物(※)」である場合
被相続人の居住の用に供されていた部分

(2)(1)以外の建物である場合
被相続人又は被相続人の親族の居住の用に供されていた部分

※「建物の区分所有等に関する法律第1条の規定に該当する建物」とは、区分所有建物である旨の登記がされている建物をいいます。

【配偶者以外の親族が取得する場合】

配偶者以外の親族が取得する場合は、被相続人等の居住の用に供されていた宅地等は、「一棟の建物」に居住し、申告期限まで有しているか、居住していない場合は、①配偶者がいない②3年以内にその人又はその人の所有する家屋(土地ではない)に居住したことがない(いわゆる「家無し要件」)等であれば、適用対象となります。

【一棟の建物の明確化】

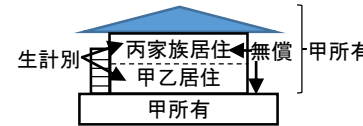
「一棟の建物」とは、**区分登記されていない場合は、一括して適用対象**となることが明確になりました(措令 40条の2⑩、措通 69の4-21)ので、

- ・「一棟の建物」で、「区分登記されていない」二世帯住宅
- ・「一棟の建物」で、「区分登記されていない」マンション等があり、

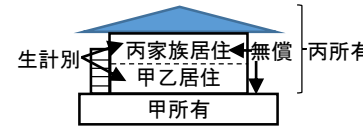
配偶者以外の相続人が

- ・相続開始の直前から相続税の申告期限まで引き続き居住し、その宅地等を申告期限まで有している
- ・被相続人の配偶者がおらず、相続人の配偶者を含め3年超、所有家屋に居住していない(社宅等)場合等は、特例の適用対象となります。

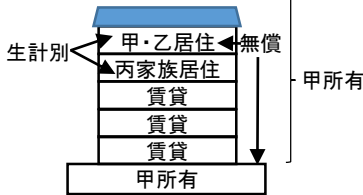
(甲…被相続人、乙…甲の配偶者、弊…甲の子)



区分登記されていない場合、甲所有土地は丙への相続可能。ただし、一旦乙へ相続してから丙への相続も可能。



区分登記されていない場合、甲所有土地は丙への相続可能。ただし、一旦乙へ相続してから丙への相続も可能。



区分登記されていない場合、甲所有土地は丙への相続可能。ただし、一旦乙へ相続してから丙への相続も可能。なお、3/5は貸付事業用土地として、50%の減額であり、特例適用対象とする場合、最大 200㎡

梅ヶ枝中央会計

【貸付事業用宅地等・特定同族会社事業用宅地等共通】…賃借方式

Q 個人所有の土地を法人に賃貸する(している)場合の留意点は？
A 有償・無償による借地権の影響の他、同族会社の株式評価にも影響があることに留意が必要です。

【有償・無償の区分による税務上の取扱い】

個人間の土地の賃貸借は無償(使用貸借)で行う場合もありますが、法人への賃貸の場合は借地権の取扱いにつき、特に留意が必要です。

借主	貸主	個人 以下□が一般的
個人		<ul style="list-style-type: none"> ・権利金＋通常の地代方式(※1) ・相当の地代方式(※2) ・使用貸借方式…昭和48年11月1日付直資2-189ほか「使用貸借に係る土地についての相続税及び贈与税の取扱いについて」通達(使用貸借通達)
法人		<ul style="list-style-type: none"> ・権利金＋通常の地代方式(※1) ・相当の地代方式(※2) ・無償返還の届出方式(※3)＋固定資産税・都市計画税相当額以上の地代(※4) ・無償返還の届出方式(※3)＋使用貸借…(貸主)問題生じない(所得税においては、法人税法のように無償による役員提供について収益と認定して課税する旨の規定(法第22条)がない。 (借主)損金と益金が両建。

(※1)権利金＋通常の地代方式

借地人側で権利金と通常の地代が多額となり、地主側では譲渡所得、不動産所得税が発生するため、同族関係者間の貸借でこの方式はあまり採用されず、後述する「無償返還の届出方式」を採用するのが一般的。

- ・権利金…権利金の取引慣行がある土地(路線価図での借地権割合が記載(最低30%)されている土地)にて、**その土地の更地価格×借地権割合**。
- ・通常の地代…**「自用地価額×(1-借地権割合)」(過去3年間の平均額)×6%**
上記算式は、実務上の簡便法。…「相続税法基本通達逐条解説(大蔵財務協会発行)」中、「相続税法基本通達関係主要個別通達」(相当の地代を支払っている場合等の借地権等についての相続税及び贈与税の取扱いについて)解説部分

(※2)相当の地代方式…原則として、**その土地の(更地価額－授受した権利金等利益の額)のおおむね年6%程度の金額**(法基通 13-1-2)。他改訂型・据置型の選択が必要となります(法令 137)。

(※3)無償返還の届出方式…権利金を收受しない代わりに将来無償で返還することを、地主と借地人が連名で「土地の無償返還に関する届出書」を地主の所轄税務署長に提出すれば、借地権の認定課税無し(法基通 13-1-7)。

(※4)固定資産税・都市計画税相当額以上の地代

地代について、固定資産税・都市計画税相当額以下の地代の場合、「使用貸借」とみなされるため、通常2～3倍以上の地代を設定(昭和48年11月1日「使用貸借に係る土地についての相続税及び贈与税の取扱いについて」)。なお、**「固定資産税・都市計画税相当額」のみの支払では、事業用宅地と認められない事例**があります(平9.11.19 裁決、裁決事例集 No.54 481頁)。

【同族会社の株式の評価】

左記のとおり、オーナー所有の土地を同族会社に貸すときは、**無償返還の届出方式＋固定資産税・都市計画税相当額以上の地代方式**が**無償返還の届出方式＋使用貸借方式**が一般的です。ただ、小規模宅地等の特例の適用対象となる不動産の貸付は、**「相当の対価」**(相当の地代とは異なる)を得て**継続的に行うものに限られ**ます。

従って、通常は**小規模宅地等の特例が適用**できるのは、**無償返還の届出方式＋固定資産税・都市計画税相当額以上の地代方式**に**限定**されます。

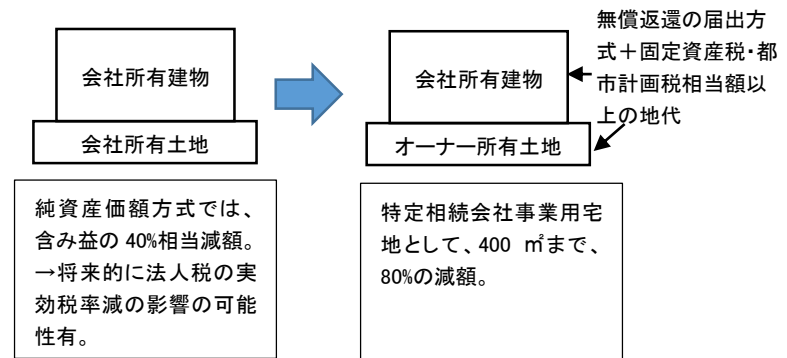
さらに、同族法人への土地の賃貸は、自社株式の評価にも影響があり、使用貸借の場合には、法人に帰属する借地権はないため、オーナー個人の土地は自用地として100%評価され、**賃貸の場合には、民法上の借地権は存在し、20%の評価減が**されます。

一方、株式の評価において、賃貸での土地の20%評価減がなされる場合は、減額された20%は自社株式に反映されます。

結果、20%の評価減の効果はないものの、**使用貸借と比較すると、賃貸借は相続においてかなり有利**となります。

	土地の評価	自社株評価	小規模宅地等
無償返還の届出方式＋使用貸借	自用地×100%	-	-
無償返還の届出方式＋固定資産税・都市計画税相当額以上の地代	自用地×80%	自用地×20%	▲80%

現状、同族会社が土地を所有している場合、株評価での純資産価額方式での含み益の法人税等相当額の40%減(平成26年度から42%から減額)について、将来的に**法人税の引下げが進むことを想定し、オーナーが買取り特定同族会社事業用宅地等の400㎡までの80%減額を目指す**ことも有効と考えられます。



梅ヶ枝中央会計

【貸付事業用宅地等】…組合せ・留意点

Q 貸付事業用宅地として特例を適用する場合の留意点は？
A 他の宅地(居住用等)と併せて最大で 200 ㎡となり、相続パターンにも留意が必要です。

【貸付事業用宅地を特例対象と選択した場合の最大面積】

平成 27 年 1 月からの相続について、一定の改正がなされていますが、貸付事業用宅地を選択した場合の最大面積 200 ㎡には変更はありません。従って、複数の土地を所有し、50%の減額を貸付事業用宅地から選択する際、他の 80%減額の影響を含め、時価総額(路線価)が高額な場合に適用するシミュレーションが必要となります。

平成 26 年 12 月 31 日まで	平成 27 年 1 月 1 日から
措法 69 の 4②4 号、措通 69 の 4-10 A+B×5/3+C×2≤400 ㎡ A…特定事業用等宅地等又は特定同族会社事業用宅地等 B…特定居住用宅地等 C…貸付事業用宅地等 →C が 200 ㎡以上の場合、他の適用は不可。	改正措法 69 の 4②3 号 イ×200/400+ロ×330/200+ハ≤200 ㎡ イ…特定事業用等宅地等又は特定同族会社事業用宅地等 ロ…特定居住用宅地等 ハ…貸付事業用宅地等 →ハ が 200 ㎡以上の場合、他の適用は不可

(パターン 1)

	路線価	減額	①②を優先して適用した場合の減額
① 特定事業用土地 300 ㎡	100 百万円	▲80 百万円	
② 特定居住用土地 200 ㎡	50 百万円	▲40 百万円	
③ 貸付事業用宅地 100 ㎡	200 百万円	-	①×200/400+②×330/200=150+200=350 ㎡>200 ㎡のため、③の適用は不可能
計	350 百万円	▲120 百万円	

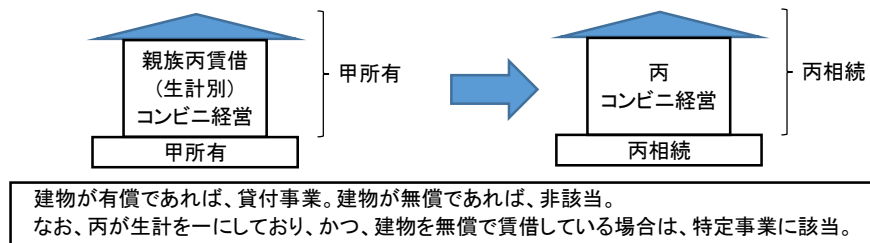
(パターン 2)

	路線価	減額	③を優先して適用した場合の減額
① 特定事業用土地 300 ㎡	100 百万円	▲53 百万円	③の残 200 ㎡まで適用した場合、100 百万円×200/300×0.8=53 百万円→②より①を適用
② 特定居住用土地 200 ㎡	50 百万円	-	③の残 60.6 ㎡まで適用した場合、50 百万円×60.6/200×0.8=12 百万円
③ 貸付事業用宅地 100 ㎡	200 百万円	▲100 百万円	①×200/400+②×330/200 が未適用 100 ㎡(200 ㎡-適用済 100 ㎡)に充当。 →①の場合は、200 ㎡まで、②の場合は 60.6 ㎡まで適用可能。
計	350 百万円	▲153 百万円	

【相続パターンによる留意点】

被相続人の貸付事業の用に供されていた宅地等を、相続又は遺贈により取得した親族が、相続開始時から申告期限まで引き続きこの宅地を有し、かつ、当該貸付事業の用に供している場合に、貸付事業用宅地に該当します。

しかし、以下ケースの場合、**土地の取得者が貸付事業を継続していない**ことから、貸付事業用宅地には該当せず、**50%の減額はできません**。



＜貸付事業用宅地等の要件＞

区分	特例の適用要件	
被相続人の貸付事業の用に供されていた宅地等	事業承継要件 事業継続要件	その宅地等に係る被相続人の貸付事業を相続税の申告期限までに承継し、かつ、その申告期限までその貸付事業を行っていること。
	保有継続要件	その宅地等を相続税の申告期限まで有していること。
被相続人と生計を一にしていた被相続人の親族の貸付事業の用に供されていた宅地等	事業継続要件	相続開始の直前から相続税の申告期限まで、その宅地等に係る貸付事業を行っていること。
	保有継続要件	その宅地等を相続税の申告期限まで有していること。

【賃貸建物の評価】

課税時期において貸家の用に供されている家屋は、その家屋の固定資産税評価額に借家権割合と賃貸割合を乗じた価額を、その家屋の固定資産税評価額から控除して評価します。具体的には、家屋の固定資産税評価額が 1000、借家権割合が 30%※である地域、賃貸割合が 100%である場合、1000-1000×30%×100%で財産評価額は 700 となります。(評基通 93)

※国税局長が定める。一般に 30%

梅ヶ枝中央会計

【貸付事業用宅地等】…不動産等の貸付けに係る事業的規模の判定

不動産等の貸付けによる所得は、所得税法上における取扱いはどうなりますか？

事業所得には該当せず、不動産所得となります。また、事業的規模に該当するか否かにより不動産所得としての取扱いの相違に留意する必要があります。
また、損益通算ができない項目についても留意が必要です。

【事業所得と不動産所得との相違】

事業所等の範囲 (所法 27①、所令 63)	不動産の貸付業又は船舶若しくは航空機の貸付業に該当するものを除く
---------------------------	----------------------------------

…不動産等の貸付けによる所得は、その貸付をその個人の「事業」とする場合であっても、所得税法上は不動産所得。

【事業的規模に該当するか否かによる所得税の取扱いの相違】

所得税法及び租税特別措置法は、不動産所得を「事業としての不動産の貸付けから生じた不動産所得」(事業的規模の場合)と「事業と称するに至らない程度の不動産貸付けから生じた不動産所得」(事業的規模でない場合)に2区分し、次のようにその取扱いに差異を設けています。

項目	区分	取扱い	
資産損失の必要経費算入(業務用資産の取壊し、除却、滅失等により生じた資産損失) (所法 51①、④、72①)	事業的規模の場合	その損失の金額の全額が無条件に必要経費に算入されます。	
	事業的規模でない場合	災害等によらないもの	その年分の不動産所得の金額を限度として必要経費に算入されます。
		災害等によるもの	必要経費としなくて雑損控除の対象とされません。
債権(未収賃料)の貸倒れによる損失(貸倒損失) (所法 51②、64①)	事業的規模の場合	その損失が生じた年分の必要経費に算入されます。	
	事業的規模でない場合	収入金額に計上されていた年分にさかのぼってその貸倒れとなった部分の収入がなかったものとされます。	
業者専従者給与等の必要経費算入 (所法 57①③)	事業的規模の場合	青色申告の事業専従者給与額や白色申告の事業専従者控除額が必要経費に算入されます。	
	事業的規模でない場合	適用なし	
青色申告特別控除 (措法 25 の 2③)	事業的規模の場合	最大 65 万円を控除することができます。	
	事業的規模でない場合	最大 10 万円となります。	
延納に係る利子税の必要経費算入 (所法 45①二)	事業的規模の場合	延納に係る利子税が必要経費に算入されます。	
	事業的規模でない場合	適用なし	

【建物の貸付けの場合】…いわゆる「5棟10室基準」

所基通

(建物の貸付けが事業として行われているかどうかの判定)

26-9 建物の貸付けが不動産所得を生ずべき事業として行われているかどうかは、社会通念上事業と称するに至る程度の規模で建物の貸付けを行っているかどうかにより判定すべきであるが、次に掲げる事実のいずれか一に該当する場合又は賃貸料の収入の状況、貸付資産の管理の状況等からみてこれらの場合に準ずる事情があると認められる場合には、特に反証がない限り、事業として行われているものとする。

- (1) 貸間、アパート等については、貸与することができる独立した室数がおおむね 10 以上であること。
- (2) 独立家屋の貸付けについては、おおむね 5 棟以上であること。

…マンションの場合、区分所有権に係る住居の数が 10 以上であれば、住居ごとの個別契約であるか不動産管理会社への一括貸付けあるかどうかの形式は関係無し。

【駐車場用地の貸付けの場合】

実務上、部屋 1 室分は駐車場 5 台分に相当するとの判断。

→マンション 8 室+駐車場 10 台分→マンション 10 室→事業的規模

【損益通算】

・損益通算の順序

- ・不動産所得の金額の計算上生じた損失の金額がある場合
- ・まず、「経常所得の金額」(利子所得の金額、配当所得の金額、不動産所得の金額、事業所得の金額、給与所得の金額及び雑所得の金額)から控除(所法 69①、所令 198 一)。
- ・次に控除しきれない損失の金額…譲渡所得の金額及び一次所得の金額から順次控除(所令 198 二、三)。

・損益通算のできない主な項目

損益通算のできない主な項目	内容
通常必要でない資産の貸付け (所法 69①、所令 178①)	別荘等の生活に通常必要でない資産の貸付けに係るもの
不動産所得に係る損益通算の特例 (措法 41 の 4)	土地(土地の上に存する権利を含みます。)を取得するために要した負債の利子に相当する部分の金額(土地取得負債利子)
特定組合員等の不動産所得に係る損益通算の特例 (措通 41 の 4 の 2)	一定の組合契約に基づいて営まれる事業から生じたもので、その組合の特定組合員に係るもの

本資料は、当社が信頼できると判断した情報源から取得した情報に基づいて作成いたしておりますが、その正確性、完全性を保証するものではありません。本資料の内容につきましては、貴社のご判断に基づき、ご活用いただきますようお願いいたします。なお、本資料の内容に関する一切の権利につきましては当社に帰属し、本資料の全部又は一部を当社の承諾なしに公表又は第三者に伝達することはできませんので、貴社限りとしてご活用ください。

梅ヶ枝中央会計

【特定事業用宅地等】…貸付事業との相違・留意点

Q 事業宅地として特例を適用する場合の留意点は？
 A 貸付事業との違いを明確にした上で、相続パターンにも留意が必要です。

【貸付事業との違い】

貸付事業用宅地(50%の減額、かつ、最大 200 m²)の範囲は、以下のとおり、広範囲となります。

相続開始の直前において被相続人等の「不動産貸付業」、「駐車場業」、「自転車駐車場業」及び事業と称するに至らない不動産の貸付けその他これに類する行為で相当の対価を得て継続的に行う「準事業」

ただし、以下の場合は、貸付事業用宅地とはなりません。

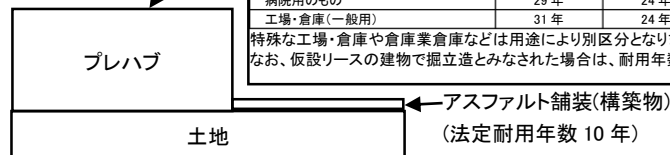
使用人の寄宿舎等の敷地	被相続人等の営む事業に従事する使用人の寄宿舎等(被相続人等の親族のみが使用していたものを除く。)の敷地の用に供されていた宅地等は、被相続人等の当該事業に係る事業用宅地等に当たるものとする。(平 22 課資 2-14、課審 6-17、徴管 5-10 改正)(措通 69 の 4-6)
下宿	下宿等のように部屋を使用させるとともに食事を供する事業は、措置法第 69 条の 4 第 3 項第 1 号及び第 4 号に規定する「不動産貸付業その他政令で定めるもの」に当たらないものとする。(平 22 課資 2-14、課審 6-17、徴管 5-10 改正)(措通 69 の 4-14)

従って、建物の他、アスファルト舗装の「構築物」がある土地について、駐車場がある場合、あくまで、事業用であり、貸付事業ではないことを明確にする必要があります(単純なコインパーキングは、貸付事業)。

建物。仮設のもの法定耐用年数は 7 年であるものの、金属造であれば、用途によって法定耐用年数は異なります。
 【減価償却資産の耐用年数表(プレハブ・システム建築に関するもの、抜粋)】

細目	金属造のもの		
	骨格材の肉厚 4mm 超	骨格材の肉厚 3mm 超 4mm 以下	骨格材の肉厚 3mm 以下
事務所または美術館用及び下記以外	38 年	30 年	22 年
住宅、寄宿舎、学校、体育館用のもの	34 年	27 年	19 年
飲食店、貸席、映画館用のもの	31 年	25 年	19 年
店舗用のもの	34 年	27 年	19 年
病院用のもの	29 年	24 年	17 年
工場・倉庫(一般用)	31 年	24 年	17 年

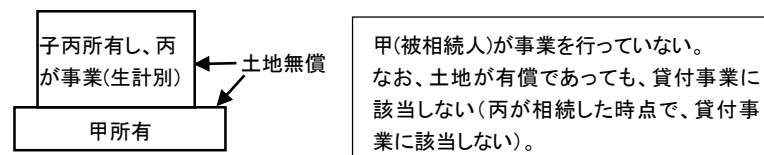
特殊な工場・倉庫や倉庫業倉庫などは用途により別区分となります。
 なお、仮設リースの建物で掘立造とみなされた場合は、耐用年数は 7 年となります。



【相続パターンによる留意点】

被相続人の事業の用に供されていた宅地等を、相続又は遺贈により取得した親族が、相続開始時から申告期限まで引き続きこの宅地を有し、かつ、当該事業の用に供している場合に、事業用宅地に該当します。

しかし、以下ケースの場合、**土地の取得者が事業を継続していない**ことから、貸付事業用宅地には該当せず、**80%の減額はできません**。



＜特定事業用宅地等の要件＞

区分	特例の適用要件	
被相続人の事業の用に供されていた宅地等	事業承継要件 事業継続要件	その宅地等の上で営まれていた被相続人の事業を相続税の申告期限までに承継し、かつ、その申告期限までその事業を行っていること。
	保有継続要件	その宅地等を相続税の申告期限まで有していること。
被相続人と生計を一にしていた被相続人の親族の事業の用に供されていた宅地等	事業継続要件	相続開始の直前から相続税の申告期限まで、その宅地等の上で事業を行っていること。
	保有継続要件	その宅地等を相続税の申告期限まで有していること。

本資料は、当社が信頼できると判断した情報源から取得した情報に基づいて作成いたしておりますが、その正確性、完全性を保証するものではありません。本資料の内容につきましては、貴社のご判断に基づき、ご活用いただきますようお願いいたします。なお、本資料の内容に関する一切の権利につきましては当社に帰属し、本資料の全部又は一部を当社の承諾なしに公表又は第三者に伝達することはできませんので、貴社限りとしてご活用ください。

梅ヶ枝中央会計

【特定同族会社事業用宅地等】…貸付事業との相違・留意点

Q 事業宅地として特例を適用する場合の留意点は？
 A 貸付事業との違いを明確にすると共に、役員登用のシミュレーションにも留意が必要です。

【貸付事業との違い】

特定同族会社事業用宅地等も、当該特定同族会社自身が貸付事業を行っている場合は、適用外です(措法 69 の 4③一)。(本業と貸付事業を行っている場合は、一定の按分となります。)

貸付事業用宅地(50%の減額、かつ、最大 200 m²)の範囲は、以下のとおり、広範囲となります。

相続開始の直前において被相続人等の「不動産貸付業」、「駐車場業」、「自転車駐車場業」及び事業と称するに至らない不動産の貸付けその他これに類する行為で相当の対価を得て継続的に行う「準事業」

ただし、以下の場合は、貸付事業用宅地とはならず、「特定同族会社事業用土地」に該当します。

使用人の寄宿舎等の敷地	【措通 69 の 4-24 抜粋】 法人の社宅等(被相続人等の親族のみが使用していたものを除く。)の敷地の用に供されていた宅地等は、当該法人の事業の用に供されていた宅地等に当たるものとする。 (平 20 課資 2-1、課審 6-1 改正)
-------------	---

従って、建物の他、アスファルト舗装の「構築物」がある土地について、駐車場がある場合、あくまで、事業用であり、貸付事業ではないことを明確にする必要があります(単純なコインパーキングは、貸付事業)。

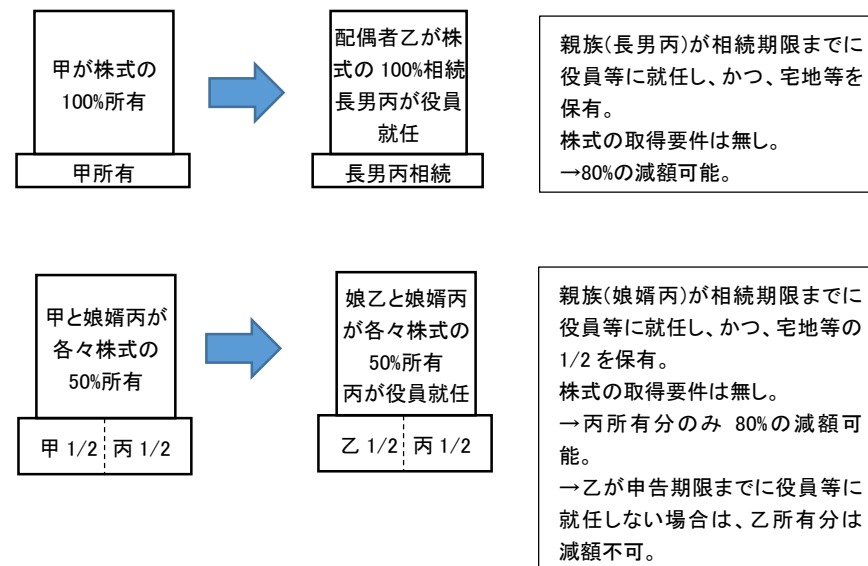
【同族会社要件】

特定同族会社事業用宅地とは、以下の措法 69 条の 4③三で規定されています。

措法	関連規定等補足
相続開始の直前に	
被相続人及び当該被相続人の親族その他当該被相続人と政令で定める 特別の関係がある者 が有する	「特別の関係があるもの」…措令 40 条の 2⑫ 事実上の婚姻関係と同様の事情にある個人等その他、一定の法人を含む
株式の総数又は出資の総額が当該株式又は出資に係る法人の発行済株式の総数又は出資の総額の十分の五を超える法人	・株式会社に限定せず。 ・議決権に制限がある株式又は出資は含まれない(措令 40 の 2⑬、措規 23 の 2⑤⑥)。
の事業の用に供されていた宅地等で、 当該宅地等を相続又は遺贈により取得した当該被相続人の親族(財務省令で定める者)に限る。)が相続開始時から申告期限まで引き続き有し、かつ、申告期限まで引き続き当該法人の事業の用に供されているもの(政令で定める部分に限る。)をいう。	「財務省令で定める者」…措規 23 条の 2④、法 2①15 号、法令 7、法令 71。 →措規 23 条の 2④にて、「申告期限において…役員である者」

【役員要件】

同族会社の要件等から、親族が申告期限までに役員等に就任し、かつ、宅地等を保有する必要があるため(株式の相続要件は無し)、相続が発生した時点で、承継する役員を事前に検討する必要があります。



梅ヶ枝中央会計

資料

以下、原文に筆者の強調・コメントを追加

租税特別措置法による定義

<p>租法(昭和三十二年三月三十一日法律第二十六号)最終改正:平成二六年五月三〇日法律第四六号</p> <p>(小規模宅地等についての相続税の課税価格の計算の特例)</p> <p>第六十九条の四 個人が相続又は遺贈により取得した財産のうち、当該相続の開始の直前において、当該相続若しくは遺贈に係る被相続人又は当該被相続人と生計を一にしていた当該被相続人の親族(第三項において「被相続人等」という。)の事業(事業に準ずるものとして政令で定めるものを含む。同項において同じ。)の用又は居住の用(居住の用に供することができない事由として政令で定める事由により相続の開始の直前において当該被相続人の居住の用に供されていなかった場合(政令で定める用途に供されている場合を除く。))における当該事由により居住の用に供されなくなる直前の当該被相続人の居住の用を含む。同項第二号において同じ。)に供されていた宅地等(土地又は土地の上に存する権利をいう。同項及び次条第五項において同じ。)で財務省令で定める建物又は構築物の敷地の用に供されているもののうち政令で定めるもの(特定事業用宅地等、特定居住用宅地等、特定同族会社事業用宅地等及び貸付事業用宅地等)に限る。以下この条において「特例対象宅地等」という。)がある場合には、当該相続又は遺贈により財産を取得した者に係る全ての特例対象宅地等のうち、当該個人が取得をした特例対象宅地等又はその一部でこの項の規定の適用を受けるものとして政令で定めるところにより選択をしたもの(以下この項及び次項において「選択特例対象宅地等」という。)については、限度面積要件を満たす場合の当該選択特例対象宅地等(以下この項において「小規模宅地等」という。)に限り、相続税法第十一条の二に規定する相続税の課税価格に算入すべき価額は、当該小規模宅地等の価額に次の各号に掲げる小規模宅地等の区分に応じ当該各号に定める割合を乗じて計算した金額とする。</p> <ul style="list-style-type: none">一 特定事業用宅地等である小規模宅地等、特定居住用宅地等である小規模宅地等及び特定同族会社事業用宅地等である小規模宅地等 百分の二十二 貸付事業用宅地等である小規模宅地等 百分の五十 <p>平成27年1月1日以降…平成25年3月30日法律第五の未実施内容</p> <p>第六十九条の四第二項を次のように改める。</p> <p>2 前項に規定する限度面積要件は、当該相続又は遺贈により特例対象宅地等を取得した者に係る次の各号に掲げる選択特例対象宅地等の区分に応じ、当該各号に定める要件とする。</p> <ul style="list-style-type: none">一 特定事業用宅地等又は特定同族会社事業用宅地等(第三号イにおいて「特定事業用宅地等」という。)である選択特例対象宅地等 当該選択特例対象宅地等の面積の合計が四百平方メートル以下であること。二 特定居住用宅地等である選択特例対象宅地等 当該選択特例対象宅地等の面積の合計が三百三十平方メートル以下であること。三 貸付事業用宅地等である選択特例対象宅地等 次のイ、ロ及びハの規定により計算した面積の合計が二百平方メートル以下であること。<ul style="list-style-type: none">イ 特定事業用宅地等である選択特例対象宅地等がある場合の当該選択特例対象宅地等の面積を合計した面積に四百分の二百を乗じて得た面積ロ 特定居住用宅地等である選択特例対象宅地等がある場合の当該選択特例対象宅地等の面積を合計した面積に三百十分の二百を乗じて得た面積ハ 貸付事業用宅地等である選択特例対象宅地等の面積を合計した面積 <p>3 この条において、次の各号に掲げる用語の意義は、当該各号に定めるところによる。</p> <ul style="list-style-type: none">一 特定事業用宅地等 被相続人等の事業(不動産貸付業その他政令で定めるものを除く。以下この号及び第三号において同じ。)の用に供されていた宅地等で、次に掲げる要件のいずれかを満たす当該被相続人の親族(当該親族から相続又は遺贈により当該宅地等を取得した当該親族の相続人を含む。イ及び第四号(ロを除く。))において同じ。)が相続又は遺贈により取得したもの(政令で定める部分に限る。)をいう。<ul style="list-style-type: none">イ 当該親族が、相続開始時から相続税法第二十七条、第二十九条又は第三十一条第二項の規定による申告書の提出期限(以下この項において「申告期限」という。)までの間に当該宅地等の上で営まれていた被相続人の事業を引き継ぎ、申告期限まで引き続き当該宅地等を有し、かつ、当該事業を営んでいること。ロ 当該被相続人の親族が当該被相続人と生計を一にしていた者であって、相続開始時から申告期限(当該親族が申告期限前に死亡した場合には、その死亡の日。第四号イを除き、以下この項において同じ。)まで引き続き当該宅地等を有し、かつ、相続開始前から申告期限まで引き続き当該宅地等を自己の事業の用に供していること。二 特定居住用宅地等 被相続人等の居住の用に供されていた宅地等(当該宅地等が二以上ある場合には、政令で定める宅地等に限る。)で、当該被相続人の配偶者又は次に掲げる要件のいずれかを満たす当該被相続人の親族(当該被相続人の配偶者を除く。以下この号において同じ。)が相続又は遺贈により取得したもの(政令で定める部分に限る。)をいう。<ul style="list-style-type: none">イ 当該親族が相続開始の直前において当該宅地等の上に存する当該被相続人の居住の用に供されていた一棟の建物(当該被相続人、当該被相続人の配偶者又は当該親族の居住の用に供されていた部分として政令で定める部分に限る。)に居住していた者であって、相続開始時から申告期限まで引き続き当該宅地等を有し、かつ、当該建物に居住していること。ロ 当該親族(当該被相続人の居住の用に供されていた宅地等を取得した者に限る。)が相続開始前三年以内に相続税法の施行地内にあるその者又はその者の配偶者の所有する家屋(当該相続開始の直前において当該被相続人の居住の用に供されていた家屋を除く。)に居住したことがない者(財務省令で定める者を除く。)であり、かつ、相続開始時から申告期限まで引き続き当該宅地等を有していること(当該被相続人の配偶者又は相続開始の直前において当該被相続人の居住の用に供されていた家屋に居住していた親族で政令で定める者がいない場合に限る。))ハ 当該親族が当該被相続人と生計を一にしていた者であって、相続開始時から申告期限まで引き続き当該宅地等を有し、かつ、相続開始前から申告期限まで引き続き当該宅地等を自己の居住の用に供していること。三 特定同族会社事業用宅地等 相続開始の直前に被相続人及び当該被相続人の親族その他当該被相続人と政令で定める特別の関係がある者が有する株式の総数又は出資の総額が当該株式又は出資に係る法人の発行済株式の総数又は出資の総額の十分の五を超える法人の事業の用に供されていた宅地等で、当該宅地等を相続又は遺贈により取得した当該被相続人の親族(財務省令で定める者に限る。)が相続開始時から申告期限まで引き続き有し、かつ、申告期限まで引き続き当該法人の事業の用に供されているもの(政令で定める部分に限る。)をいう。四 貸付事業用宅地等 被相続人等の事業(不動産貸付業その他政令で定めるものに限る。以下この号において「貸付事業」という。)の用に供されていた宅地等で、次に掲げる要件のいずれかを満たす当該被相続人の親族が相続又は遺贈により取得したもの(特定同族会社事業用宅地等を除き、政令で定める部分に限る。)をいう。
--

本資料は、当社が信頼できると判断した情報源から取得した情報に基づいて作成いたしておりますが、その正確性、完全性を保証するものではありません。本資料の内容につきましては、貴社のご判断に基づき、ご活用いただきますようお願いいたします。なお、本資料の内容に関する一切の権利につきましては当社に帰属し、本資料の全部又は一部を当社の承諾なしに公表又は第三者に伝達することはできませんので、貴社限りとしてご活用ください。

梅ヶ枝中央会計

- イ 当該親族が、相続開始時から申告期限までの間に当該宅地等に係る被相続人の貸付事業を引き継ぎ、申告期限まで引き続き当該宅地等を有し、かつ、当該貸付事業の用に供していること。
- ロ 当該被相続人の親族が当該被相続人と生計を一にしていた者であつて、相続開始時から申告期限まで引き続き当該宅地等を有し、かつ、相続開始前から申告期限まで引き続き当該宅地等を自己の貸付事業の用に供していること。

老人ホーム

<p>租令</p> <p>(小規模宅地等についての相続税の課税価格の計算の特例) 第四十条の二</p> <p>2 法第六十九条の四第一項 に規定する居住の用に供することができない事由として政令で定める事由は、次に掲げる事由とする。</p> <ul style="list-style-type: none">一 介護保険法（平成九年法律第百二十三号）第十九条第一項 に規定する要介護認定又は同条第二項 に規定する要支援認定を受けていた被相続人が次に掲げる住居又は施設に入居又は入所をしていたこと。<ul style="list-style-type: none">イ 老人福祉法（昭和三十八年法律第百三十三号）第五条の二第六項 に規定する認知症対応型老人共同生活援助事業が行われる住居、同法第二十条の四 に規定する養護老人ホーム、同法第二十条の五 に規定する特別養護老人ホーム、同法第二十条の六 に規定する軽費老人ホーム又は同法第二十九条第一項 に規定する有料老人ホームロ 介護保険法第八条第二十七項 に規定する介護老人保健施設ハ 高齢者の居住の安定確保に関する法律第五条第一項 に規定するサービス付き高齢者向け住宅（イに規定する有料老人ホームを除く。）二 障害者の日常生活及び社会生活を総合的に支援するための法律第二十一条第一項 に規定する障害支援区分の認定を受けていた被相続人が同法第五条第十項 に規定する障害者支援施設（同条第十項 に規定する施設入所支援が行われるものに限る。）又は同条第十五項 に規定する共同生活援助を行う住居に入所又は入居をしていたこと。
<p>国税庁 HP…質疑応答事例「老人ホームへの入所により空家となっていた建物の敷地についての小規模宅地等の特例」…以下二重取消線は筆者追加</p>
<p>【照会要旨】</p> <p>被相続人は、居住していた建物を離れて老人ホームに入所しましたが、一度も退所することなく亡くなりました。</p> <p>この場合、被相続人が入所前まで居住していた建物は、相続開始直前まで空家となっていました。その建物の敷地は、相続開始直前において被相続人の居住の用に供されていた宅地等に該当しますか。</p>
<p>【回答要旨】</p> <p>被相続人が居住していた建物を離れて老人ホームに入所したような場合には、一般的には、それに伴い被相続人の生活の拠点も移転したものと考えられます。しかし、個々の事例のなかには、その者の身体上又は精神上の理由により介護を受ける必要があるため、居住していた建物を離れて、老人ホームに入所しているものの、その被相続人は自宅での生活を望んでいるため、いつでも居住できるような自宅の維持管理がなされているケースがあり、このようなケースについては、諸事情を総合勘案すれば、病気治療のため病院に入院した場合と同様な状況にあるものと考えられる場合もありますから、一律に生活の拠点を移転したものとみるのは実情にそぐわない面があります。</p> <p>そこで、被相続人が、老人ホームに入所したため、相続開始の直前においても、それまで居住していた建物を離れていた場合において、次に掲げる状況が客観的に認められるときには、被相続人が居住していた建物の敷地は、相続開始の直前においてもなお被相続人の居住の用に供されていた宅地等に該当するものとして差し支えないものと考えられます。</p> <p>(1) 被相続人の身体又は精神上の理由により介護を受ける必要があるため、老人ホームへ入所することとなったものと認められること。</p> <p>(2) 被相続人がいつでも生活できるようその建物の維持管理が行われていたこと。</p> <p>(3) 入所後あらたにその建物を他の者の居住の用その他の用に供していた事実がないこと。</p> <p>(4) その老人ホームは、被相続人が入所するために被相続人又はその親族によって所有権が取得され、あるいは終身利用権が取得されたものでないこと。</p> <p>(注)</p> <p>1 上記(1)について、特別養護老人ホームの入所者については、その施設の性格を踏まえれば、介護を受ける必要がある者に当たるものとして差し支えないものと考えられます。</p> <p>なお、その他の老人ホームの入所者については、入所時の状況に基づき判断します。</p> <p>2 上記(2)の「被相続人がいつでも生活できるよう建物の維持管理が行われている」とは、その建物に被相続人の起居に通常必要な動産等が保管されるとともに、その建物及び敷地が起居可能なように維持管理されていることをいいます。</p>
<p>【関係法令通達】</p> <p>租税特別措置法第 69 条の 4 第 1 項</p> <p>注記</p> <p>平成 25 年 7 月 1 日現在の法令・通達等に基づいて作成しています。</p> <p>この質疑事例は、照会に係る事実関係を前提とした一般的な回答であり、必ずしも事案の内容の全部を表現したものではありませんから、納税者の方々が行う具体的な取引等に適用する場合においては、この回答内容と異なる課税関係が生ずることがあることにご注意ください。</p>

本資料は、当社が信頼できると判断した情報源から取得した情報に基づいて作成いたしておりますが、その正確性、完全性を保証するものではありません。本資料の内容につきましては、貴社のご判断に基づき、ご活用いただきますようお願いいたします。なお、本資料の内容に関する一切の権利につきましては当社に帰属し、本資料の全部又は一部を当社の承諾なしに公表又は第三者に伝達することはできませんので、貴社限りとしてご活用ください。

梅ヶ枝中央会計

貸借形態による区分

措置
<p>(被相続人等の事業の用に供されていた宅地等の範囲)</p> <p>69 の 4-4 措置法第 69 条の 4 第 1 項に規定する被相続人等の事業の用に供されていた宅地等(以下 69 の 4-18 までにおいて「事業用宅地等」という。)とは、次に掲げる宅地等をいうものとする。(平 19 課資 2-7、課審 6-5、平 19 課資 2-9、課審 6-11、平 20 課資 2-1、課審 6-1、平 21 課資 2-7、課審 6-10、徴管 5-13、平 22 課資 2-14、課審 6-17、徴管 5-10 改正)</p> <p>(1) 他に貸し付けられていた宅地等(当該貸付けが事業に該当する場合に限る。)</p> <p>(2) (1)に掲げる宅地等を除き、被相続人等の事業の用に供されていた建物等で、被相続人等が所有していたもの又は被相続人の親族(被相続人と生計を一にしていたその被相続人の親族を除く。)が所有していたもの(被相続人等が当該建物等を当該親族から無償(相当の対価に至らない程度の対価の授受がある場合を含む。以下 69 の 4-33 までにおいて同じ。)で借り受けていた場合における当該建物等に限る。)の敷地の用に供されていたもの</p> <p>(被相続人等の居住の用に供されていた宅地等の範囲)</p> <p>69 の 4-7 措置法第 69 条の 4 第 1 項に規定する被相続人等の居住の用に供されていた宅地等(以下 69 の 4-8 までにおいて「居住用宅地等」という。)とは、被相続人等の居住の用に供されていた家屋で、被相続人が所有していたもの(被相続人と生計を一にしていたその被相続人の親族が居住の用に供していたものである場合には、当該親族が被相続人から無償で借り受けていたものに限る。)又は被相続人の親族が所有していたもの(当該家屋を所有していた被相続人の親族が当該家屋の敷地を被相続人から無償で借り受けており、かつ、被相続人等が当該家屋を当該親族から借り受けていた場合には、無償で借り受けていたときにおける当該家屋に限る。)の敷地の用に供されていた宅地等をいうものとする。(平 22 課資 2-14、課審 6-17、徴管 5-10 改正)</p> <p>(法人の事業の用に供されていた宅地等の範囲)</p> <p>69 の 4-23 措置法第 69 条の 4 第 3 項第 3 号に規定する法人の事業の用に供されていた宅地等とは、次に掲げる宅地等のうち同号に規定する法人(同号に規定する申告期限において清算中の法人を除く。以下 69 の 4-24 までにおいて同じ。)の事業の用に供されていたものをいうものとする。(平 18 課資 2-4、平 20 課資 2-1、課審 6-1、平 22 課資 2-14、課審 6-17、徴管 5-10 改正)</p> <p>(1) 当該法人に貸し付けられていた宅地等(当該貸付けが同条第 1 項に規定する事業に該当する場合に限る。)</p> <p>(2) 当該法人の事業の用に供されていた建物等で、被相続人等が所有していたもの又は被相続人と生計を一にしていたその被相続人の親族が所有していたもの(当該親族が当該建物等の敷地を被相続人から無償で借り受けていた場合における当該建物等に限る。)で、当該法人に貸し付けられていたもの(当該貸付けが同項に規定する事業に該当する場合に限る。)の敷地の用に供されていたもの</p> <p>(注) 措置法第 69 条の 4 第 3 項第 3 号に規定する法人の事業には、不動産貸付業その他措置法令第 40 条の 2 第 4 項に規定する駐車場、自転車駐車場及び準事業が含まれないことに留意する。</p>
特定居住用宅地等(措法 69 の 4③二)

建物所有者	土地の買借形態	当該建物に居住している者	建物の貸借形態	特例内容	根拠
A 被相続人の所有する建物等がある場合	-	被相続人	-	特定居住用	措通 69 の 4-7(1)
		生計を一にする親族	有償	貸付事業用	措通 69 の 4-4(1)
		被相続人等以外の者	無償	特定居住用	措通 69 の 4-7(1)
			有償	貸付事業用	措通 69 の 4-4(1)
B 被相続人と生計を一にする親族の所有する建物等がある場合	無償	生計を一にする親族	-	特定居住用	措通 69 の 4-7(1)
		被相続人	有償	貸付事業用	措通 69 の 4-4(1)
			無償	特定居住用	措通 69 の 4-7(1)
		被相続人等以外の者	有償	貸付事業用	措通 69 の 4-4(1)
	無償		非該当	-	
	有償	不問	-	貸付事業用	措通 69 の 4-4(1)
C 被相続人と生計を別にする親族の所有する建物等がある場合	無償	生計を別にする親族	-	非該当	-
		被相続人等	有償	非該当	-
			無償	特定居住用	措通 69 の 4-7(1)
	被相続人及びその親族以外の者	不問	非該当	-	
	有償	不問	有償	貸付事業用	措通 69 の 4-4(1)
D 被相続人及びその親族以外の者が所有する建物等がある場合	有償	不問	-	貸付事業用	措通 69 の 4-4(1)

本資料は、当社が信頼できると判断した情報源から取得した情報に基づいて作成いたしておりますが、その正確性、完全性を保証するものではありません。本資料の内容につきましては、貴社のご判断に基づき、ご活用いただきますようお願いいたします。なお、本資料の内容に関する一切の権利につきましては当社に帰属し、本資料の全部又は一部を当社の承諾なしに公表又は第三者に伝達することはできませんので、貴社限りとしてご活用ください。

梅ヶ枝中央会計

貸付事業用宅地等(措法 69 の 4③四)

建物所有者		土地の賃借形態	当該建物で事業を行っている者	建物の賃借形態	特例内容	根拠	相続税評価
A 被相続人の所有する建物等がある場合		－	不問	有償 無償	貸付事業用 非該当	措通 69 の 4-4(2) －	
B 被相続人と生計を一にする親族の所有する建物等がある場合		無償	不問	有償 無償	貸付事業用 非該当	措通 69 の 4-4(2) －	
C 被相続人と生計を別にする親族の所有する建物等がある場合		有償 無償	不問	－ 有償 無償	貸付事業用 非該当 非該当	措通 69 の 4-4(1) － －	
D 被相続人及びその親族以外の者が所有する建物等がある場合	個人(被相続人及びその親族以外)	有償	－	－	貸付事業用	措通 69 の 4-4(1)	貸宅地
		無償	－	－	非該当	－	原則として自用地
	法人(特定同族会社以外)(無償返還届なし)	有償	－	－	貸付事業用	措通 69 の 4-4(1)	貸宅地
		無償	－	－	非該当	－	貸宅地
		有償	－	－	貸付事業用	措通 69 の 4-4(1)	20%評価減(※)
無償	－	－	非該当	－	自用地		

特定事業用宅地等(措法 69 の 4③一)

建物所有者		土地の賃借形態	当該建物で事業を行っている者	建物の賃借形態	特例内容	根拠	相続税評価
A 被相続人の所有する建物等がある場合		－	被相続人	一般事業 貸付事業	－ 有償	特定事業用 貸付事業用	措通 69 の 4-4(2) 措通 69 の 4-4(2)
			生計を一にする親族		有償 無償	貸付事業用 特定事業用	措通 69 の 4-4(1) 措通 69 の 4-4(2)
			被相続人等以外の者		有償 無償	貸付事業用 非該当	措通 69 の 4-4(1) －
B 被相続人と生計を一にする親族の所有する建物等がある場合		無償	生計を一にする親族	一般事業 貸付事業	－ 有償	特定事業用 貸付事業用	措通 69 の 4-4(2) 措通 69 の 4-4(2)
			被相続人		有償 無償	貸付事業用 特定事業用	措通 69 の 4-4(1) 措通 69 の 4-4(2)
			被相続人等以外の者		有償 無償	貸付事業用 非該当	措通 69 の 4-4(1) －
C 被相続人と生計を別にする親族の所有する建物等がある場合		有償	不問	－	貸付事業用	措通 69 の 4-4(1)	
		無償	生計を別にする親族		－	非該当	－
			被相続人等		有償 無償	非該当 特定事業用	－ 措通 69 の 4-4(2)
			被相続人及びその親族以外の者		不問	非該当	－
D 被相続人及びその親族以外の者が所有する建物等がある場合		有償 無償	不問	－	貸付事業用	措通 69 の 4-4(1)	貸宅地
		有償	－	－	貸付事業用	措通 69 の 4-4(1)	貸宅地
		無償	－	－	非該当	－	原則として自用地
		法人(特定同族会社以外)(無償返還届なし)	有償	－	－	貸付事業用	措通 69 の 4-4(1)
			無償	－	－	非該当	－
			有償	－	－	貸付事業用	措通 69 の 4-4(1)
		法人(特定同族会社以外)(無償返還届あり)	有償	－	－	貸付事業用	措通 69 の 4-4(1)
			無償	－	－	非該当	－

(※)個別通達「相当の地代を支払っている場合等の借地権等についての相続税及び贈与税の取扱いについて」(昭 60.6.5 直評 9 他)8

本資料は、当社が信頼できると判断した情報源から取得した情報に基づいて作成いたしておりますが、その正確性、完全性を保証するものではありません。本資料の内容につきましては、貴社のご判断に基づき、ご活用いただきますようお願いいたします。なお、本資料の内容に関する一切の権利につきましては当社に帰属し、本資料の全部又は一部を当社の承諾なしに公表又は第三者に伝達することはできませんので、貴社限りとしてご活用ください。

梅ヶ枝中央会計

特定同族会社事業用宅地等(措法 69 の 4③三)

建物所有者	土地の賃借形態	当該建物で事業を行っている者	建物の賃借形態	特例内容	根拠	相続税評価	
A 被相続人の建物等があり、特定同族会社が建物等を借りて事業(貸付事業以外)を行っている場合	-	-	有償	特定同族会社事業用	措通 69 の 4-23		
	-	-	無償	非該当	-		
B 被相続人と生計を一にする親族の建物等があり、特定同族会社が建物等を借りて事業(貸付事業以外)を行っている場合	無償	-	有償	特定同族会社事業用	措通 69 の 4-23		
		-	無償	非該当	-		
C 被相続人と生計を別にする親族の建物等があり、特定同族会社が建物等を借りて事業(貸付事業以外)を行っている場合	有償	-	有償	貸付事業用	措通 69 の 4-4(1)		
	無償	-	不問	非該当	-		
D 特定同族会社の所有する建物等があり、当該特定同族会社が事業(貸付事業以外)を行っている場合	有償	-	有償	貸付事業用	措通 69 の 4-4(1)		
	相当の地代(無償返還届無)	-	-	特定同族会社事業用	措通 69 の 4-23		20%評価減
	有償(無償返還届無)	-	-	特定同族会社事業用	措通 69 の 4-23		貸宅地
	無償(無償返還届無)	-	-	非該当	-		貸宅地
	相当の地代(無償返還届有)	-	-	特定同族会社事業用	措通 69 の 4-23	20%評価減	
	有償(無償返還届有)	-	-	特定同族会社事業用	措通 69 の 4-23	20%評価減	
	無償(無償返還届有)	-	-	非該当	-	自用地	

特定同族会社事業用は、特定同族会社事業用宅地等の他の要件を満たしている場合に限りです。

特定同族会社が貸付事業を行っている場合は、特定同族会社事業用ではなく、貸付事業用として減額対象となります。

申告期限までの建替え

措通
69 の 4-19 措置法第 69 条の 4 第 3 項第 1 号イ又はロの要件の判定において、同号に規定する親族(同号イの場合にあっては、その親族の相続人を含む。)の事業の用に供されている建物等が同号イ又はロの申告期限までに建替え工事に着手された場合に、当該宅地等のうち当該親族により当該事業の用に供されると認められる部分については、当該申告期限においても当該親族の当該事業の用に供されているものとして取り扱う。(平 20 課資 2-1、課審 6-1、平 22 課資 2-14、課審 6-17、徴管 5-10 改正)
(注) 措置法第 69 条の 4 第 3 項第 2 号イ及びハ、同項第 3 号並びに同項第 4 号イ及びロの要件の判定については、上記に準じて取り扱う。

貸付事業の定義

租令
(小規模宅地等についての相続税の課税価格の計算の特例) 第四十条の二 法第六十九条の四第一項 に規定する事業に準ずるものとして政令で定めるものは、事業と称するに至らない不動産の貸付けその他これに類する行為で相当の対価を得て継続的に行うもの(第六項において「準事業」という。)とする。
[措置法第 69 条の 4《小規模宅地等についての相続税の課税価格の計算の特例》関係]
(不動産貸付業等の範囲) 69 の 4-13 被相続人等の不動産貸付業、駐車場業又は自転車駐車場業については、その規模、設備の状況及び営業形態等を問わずすべて措置法第 69 条の 4 第 3 項第 1 号及び第 4 号に規定する不動産貸付業又は措置法令第 40 条の 2 第 4 項に規定する駐車場業若しくは自転車駐車場業に当たるのであるから留意する。(平 22 課資 2-14、課審 6-17、徴管 5-10 改正)

生計を一にする場合の裁判事例

国税不服審判所 HP(平 20.6.26、裁決事例集 No.75 645 頁)より…筆者抜粋。強調
《裁決書(抄)》
1 事実
(1) 事案の概要 本件は、請求人が、相続により取得した宅地について、被相続人と生計を一にしていた親族の居住の用に供されていた特定居住用宅地等に該当するとして、小規模宅地等についての相続税の課税価格の計算の特例を適用して相続税の申告をしたところ、原処分庁が、請求人は被相続人と生計を一にしていた親族には該当せず、当該宅地に当該特例の適用はないとして相続税の更正処分等をしたのに対し、請求人が同処分等の一部の取消しを

本資料は、当社が信頼できると判断した情報源から取得した情報に基づいて作成いたしておりますが、その正確性、完全性を保証するものではありません。本資料の内容につきましては、貴社のご判断に基づき、ご活用いただきますようお願いいたします。なお、本資料の内容に関する一切の権利につきましては当社に帰属し、本資料の全部又は一部を当社の承諾なしに公表又は第三者に伝達することはできませんので、貴社限りとしてご活用ください。

梅ヶ枝中央会計

求めた事案である。

2 争点及び主張

(1) 争点

請求人は、本件特例の適用要件である本件被相続人の「生計を一にしていた」親族に該当するか。

(2) 主張

請求人

1 請求人は、次のとおり、本件被相続人の「生計を一にしていた」親族である。

(1) 生計とは、「暮らし」、「生活」を意味し、生計が一であるとは費用を負担し合うことだけではない。本件被相続人は死亡する3年前に〇〇病で入院し、その後一度も本件被相続人居宅に帰ることなく死亡した。本件被相続人は病院のベッドで寝たきりであり、自分で預金を引き出すことも病院の支払もできず、独立して暮らせなかった。

(2) そのため、請求人が本件被相続人の預貯金のキャッシュカードを保管し、本件被相続人の口座から出金した現金を請求人の生活費と合算して管理し、請求人と本件被相続人の生活に係るすべての入出金を請求人が決定していた。そして、本件被相続人の入院費もこの合算した生活費から支払っていた。

(3) 請求人は、本件被相続人の入院中、毎日のように植木の面倒、郵便物の確認等、本件被相続人居宅の管理を行っており、生活は一体であった。

3 判断

(2) 本件再更正処分等について

口 請求人が本件被相続人の「生計を一にしていた」親族に該当するか否か

上記1の(4)の二ないしへのとおり、本件被相続人の生活の本拠は本件被相続人居宅であり、また、請求人は請求人居宅を建築した後は請求人居宅に居住しており、請求人の答述(上記(1)のイの(イ)及び(ロ))のとおり、請求人と本件被相続人は、請求人居宅を建築した後は別居し、それぞれ独立した生活を営んでいたと認められることから、請求人が本件被相続人と別居してから同人がC病院に入院するまでの間、請求人と本件被相続人が「生計を一にしていた」と認めることはできない。

そして、本件被相続人は、上記(1)のロのとおり、C病院に入院後は複数の病院を転院しながら入院生活を継続しており、本件相続の開始の直前においても、請求人と本件被相続人は別居していたものと認められるところ、同人に係る入院費の支払状況(別表2)及び同人名義の普通預金口座の出金状況(別表3)に照らせば、請求人の答述(上記(1)のイの(ハ)及び(ニ))のとおり、本件被相続人に係る入院費は同人名義の普通預金口座から出金された金員で支払われたものと推認することができ、また、本件被相続人居宅に係るガス料金等は、上記(1)のホのとおり、同人名義の預貯金口座から引き落とされていることからすれば、請求人と本件被相続人は、本件相続の開始の直前において、日常生活に係る費用の全部又は主要な部分を共通にしている関係にはなく、請求人が本件被相続人の「生計を一にしていた」親族であると認めることはできない。

複数拠点・生活の拠点の裁判事例

国税不服審判所 HP(平 18.6.6、裁決事例集 No.71 706 頁)より…筆者抜粋。強調

《裁決書(抄)》

1 事実

(1) 事案の概要

請求人が、相続により取得した本件宅地及びQ市宅地について、小規模宅地等についての相続税の課税価格の計算の特例を適用して申告したところ、原処分庁が本件宅地には本件特例の適用ができないとして更正処分等を行ったのに対し、請求人が本件特例の要件を具備した適法なものであるとしてその全部の取消しを求めた事案である。

2 争点

本件宅地について、本件特例の適用ができるか否か。

3 主張

(1) 請求人ら

本資料は、当社が信頼できると判断した情報源から取得した情報に基づいて作成いたしておりますが、その正確性、完全性を保証するものではありません。本資料の内容につきましては、貴社のご判断に基づき、ご活用いただきますようお願いいたします。なお、本資料の内容に関する一切の権利につきましては当社に帰属し、本資料の全部又は一部を当社の承諾なしに公表又は第三者に伝達することはできませんので、貴社限りとしてご活用ください。

梅ヶ枝中央会計

□ 原処分庁の法令解釈及び事実認定には、次のとおり誤りがある。

(ハ) 原処分庁は、本件マンションの利用は臨時的なものと断定しているが、本件被相続人が死の直前 7 か月間ほとんど利用していないのは、再手術とそれに伴う入院や、その後の療養により利用できなかっただけであり、本件マンションは病氣克服後には、再び生活の拠点として利用しようと考えていたものであり、本件マンションへの入居目的及び入居の動機は一時的臨時的なものではない。

4 判断

(1) 原処分関係資料及び当審判所の調査によれば、次の事実が認められる。

イ 本件被相続人と K は、Q 市家屋に平成 6 年 5 月 1 日から居住していたが、平成 13 年 4 月〇日に K が死亡したため、それ以後、本件被相続人は一人住まいであった。なお、本件被相続人の住民票は、平成 6 年 5 月 1 日に Q 市家屋の住所地に転入後、異動していない。

ロ 本件被相続人は、平成 12 年 12 月に手術入院し、平成 13 年 3 月中旬に退院した。

ハ 本件マンション購入の経緯について、E らは、異議申立てに係る調査担当者に対して、要旨次のとおり、申述している。

(イ) 本件被相続人は、R 市へ〇〇の仕入れ等のために出かけるのに Q 市家屋では不便であったため、本件マンションを平成 13 年 6 月に購入した。

(ロ) 本件被相続人は、その後同年 9 月終わりに、百貨店で購入した家具等を搬入し、本件マンションの生活に慣れるため、E や孫と時々宿泊していた。

(ハ) 本件被相続人は、平成 14 年春からは、週の半分を Q 市家屋で事業をすることに充て、残りを本件マンションで過ごすため文化講座の申込みなども行っていたが、平成 14 年 4 月〇日に再手術を行うこととなった。

ニ 本件被相続人は、再手術後、Q 市家屋での療養と入院を繰り返した後、平成 14 年 11 月〇日に Q 市家屋で死亡した。

(2) 本件特例は、個人が相続により取得した財産のうち、当該相続の開始の直前において、被相続人等の事業の用又は居住の用に供されていた宅地等で一定の建物等の敷地の用に供されているものがある場合には、当該宅地等のうち一定の限度面積要件(当該宅地等の全てが本件特例の第 2 号に該当する場合は 200 平方メートル以下)を満たす部分については、相続税の課税価格に算入されるべき価額を、減額する旨規定している。

ここにいう「居住の用に供されていた宅地等」とは、相続の開始の直前において、被相続人等が現に居住の用に供していた宅地等を意味し、被相続人の死亡直前に現に生活の拠点として使用していたことが必要であり、具体的には、被相続人のその建物への入居目的、日常生活の状況、その建物の構造及び設備の状況、生活の拠点となるべき他の建物の有無その他の事実を総合勘案して、社会通念に照らして客観的に判断すべきであると解される。

(3) これを本件についてみると、E らが申述するように、本件被相続人が、平成 13 年 6 月に購入した本件マンションに、同年 9 月に家具等を搬入し、手術のため入院するまでの間に数度 E や孫とともに宿泊していたとしても、平成 14 年 4 月〇日に再手術してから、Q 市家屋で死亡するまでの間は、病院に入院した以外は Q 市家屋で療養していたことが認められる。

また、本件被相続人が、本件マンションを購入して時々利用するうちに週の半分を Q 市家屋で、週の半分を本件マンションで過ごす意向を持っていたとしても、その意向は実現されておらず、本件被相続人の生活の拠点は、本件マンション購入後も依然として Q 市家屋であったと認められる。

以上の事実からみて、本件被相続人が相続の開始の直前において本件マンションを生活の拠点として使用していたとは認められないことから、本件マンションの敷地である本件宅地には本件特例を適用することはできない。

二世帯住宅等

措令

(小規模宅地等についての相続税の課税価格の計算の特例)

第四十条の二

10 法第六十九条の四第三項第 2 号イに規定する政令で定める部分は、次の各号に掲げる場合の区分に応じ当該各号に定める部分とする。

一 被相続人の居住の用に供されていた一棟の建物が建物の区分所有等に関する法律第一条の規定に該当する建物である場合 当該被相続人の居住の用に供されていた部分

二 前号に掲げる場合以外の場合 被相続人又は当該被相続人の親族の居住の用に供されていた部分

措通

(被相続人の居住用家屋に居住していた者の範囲)

69 の 4-21 措置法第 69 条の 4 第 3 項第 2 号イに規定する当該被相続人の居住の用に供されていた家屋に居住していた者とは、当該被相続人に係る相続の開始の直前において当該家屋で被相続人と共に起居していたものをいうのであるから留意する。この場合において、当該被相続人の居住の用に供されていた家屋については、当該被相続人が建物でその構造上区分された数個の部分の各部分(以下 69 の 4-21 において「独立部分」という。)を独立して住居その他の用途に供することができるもの(以下 69 の 4-21 において「共同住宅」という。)の独立部分の一に居住していたときは、当該独立部分をいうものとする。

なお、同号イに規定する親族で、被相続人の居住に係る共同住宅(その全部を被相続人又は被相続人の親族が所有するものに限る。)の独立部分のうち被相続人が当該相続の開始の直前において居住の用に供していた独立部分以外の独立部分に居住していた者がいる場合(当該被相続人の配偶者又は当該被相続人が居住の用に供していた独立部分に共に起居していた当該被相続人の民法(明治 29 年法律第 89 号)第 5 編第 2 章に規定する相続人(相続の放棄があった場合には、その放棄がなかったものとした場合における相続人)がいない場合に限る。)において、その者について同号イに規定する当該被相続人の居住の用に供されていた家屋に居住していた者に当たる者であるものとして申告があったときは、これを認めるものとする。(平 20 課資 2-1、課審 6-1 改正)

(注) 措置法第 69 条の 4 第 3 項第 2 号ロに規定する被相続人の居住の用に供されていた家屋に居住していた親族についても、上記に準じて取り扱う。

梅ヶ枝中央会計

固定資産税及び都市計画税相当額を負担

国税不服審判所 HP(平 9.11.19 裁決、裁決事例集 No.54 481 頁)より…筆者抜粋。強調

《裁決書(抄)》

1 事実

請求人らは、平成 6 年 5 月 23 日に死亡した被相続人の共同相続人であるが、異議決定を経た後の原処分不服があるとして、平成 9 年 4 月 1 日に審査請求をした。なお、請求人らは、F を総代として選任し、その旨を平成 9 年 4 月 1 日に届け出た。

2 主張

(1) 請求人の主張

原処分は、次の理由により違法であるから、その全部の取消しを求める。

イ 更正処分について

(イ) 請求人らは、相続税の課税価格に算入すべき金額の算定に当たり、被相続人が所有し、**有限会社 H(以上「H 社」という。)**に貸し付けていた本件宅地については、租税特別措置法第 69 条の 3《小規模宅地等についての相続税の課税価格の計算の特例》第 1 項の規定を適用し、本件宅地の価額 252,415,239 円に百分の五十の割合を乗じて計算した上で相続税の申告をした。

(ハ) しかしながら、本件宅地は、**事業と称するに至らない不動産の貸付けで相当の対価を得て継続的に行うもの**に、次のとおり該当するから、相続税の課税価格に算入すべき金額は、租税特別措置法第 69 条の 3 第 1 項の規定を適用して計算すべきであり、**更正処分は違法である。**

A 本件賃貸借契約により、**地代の額は無料**とするが、本件宅地の**固定資産税及び都市計画税に相当する金額**については、**地代相当額として H 社が負担する**旨を定めており、現在まで、本件賃貸借契約に基づき、本件宅地の固定資産税及び都市計画税を H 社が負担している。

B しかしながら、被相続人及び H 社は、昭和 57 年 11 月 30 日付で本件宅地の使用に関する**土地の無償返還に関する届出書**及び本件賃貸借契約に係る契約書の写しを、原処分庁に対して、連名により提出していることから、被相続人は、法人税法施行令第 137 条《土地の使用に伴う対価についての所得の計算》の規定及び法人税基本通達 13-1-7《権利金の認定見合わせ》の定めにより、**本件宅地の地代の額については、同基本通達 13-1-2《使用の対価としての相当の地代の額(以下「相当の地代の額」という。)を収受しなればならず、**また、被相続人が相当の地代の額を**収受していなければ、**相当の地代の額から上記 A の地代相当額を控除した金額を、借地人である H 社に贈与したものと**して取り扱われるべきである。**

C したがって、**被相続人が H 社に貸し付けていた本件宅地の地代の額については、上記 A の地代相当額ではなく、上記 B の相当の地代の額**であり、法人税法施行令第 137 条により「土地の使用の対価として相当の地代を収受しているときは、土地の使用に係る取引については正常な取引条件でされたもの」である旨規定されていることから、本件宅地の貸付けは、相当の対価を得て行うものに該当する。

D また、本件宅地の貸付けは、本件賃貸借契約を結び、昭和 57 年 6 月 1 日から相続開始の直前まで継続して貸し付けていることから、継続的に行うものに該当する。

3 判断

本件審査請求の争点は、本件宅地が租税特別措置法第 69 条の 3 第 1 項に規定する被相続人の事業の用に供されていた宅地等に該当するか否かであるので、以下審理する。

(1) 更正処分について

二 ところで、**租税特別措置法第 69 条の 3 の規定の趣旨は、**相続開始の直前において、被相続人の事業の用に供されていた宅地は、**相続人等の生活基盤の維持のために不可欠なもので、事業を継続させる必要性が高い**ことなどから、その処分について相当の制約を受けるであろうことにかんがみ、必要最小限の部分につき相続税の課税価格の計算上減額を認めためたものであり、同条第 1 項では、「個人が相続により取得した財産のうちに、当該相続の開始の直前において、被相続人の事業の用に供されていた宅地等がある場合には、それらの宅地等の二百平方メートルまでの部分のうち、当該個人が取得した宅地等の相続税の課税価格に算入すべき金額は、当該宅地等の価額にその定められた一定の割合を乗じて計算した金額とする」旨規定されているが、この被相続人の事業には、同法施行令第 40 条第 1 項において、「**事業と称するに至らない不動産の貸付けその他これに類する行為で、相当の対価を得て継続的に行うものを含む**」旨規定されている。

そして、「**相当の対価を得て**」については、貸付け等の用に供している資産の賃貸料が、**貸付け等の用に供している資産の固定資産税その他の必要経費を回収した後において、**相当の利益を生ずるような対価を得ていることと**解され、**相当の対価を得ていたかどうかについては、相続開始の直前において、相当の対価を現実を得ていたかどうかという客観的事実により判断するものと解される。

ホ 以上を踏まえて、本件についてみると、次のとおりである。

(イ) 上記イの(イ)及びロの事実並びに上記ハの答述のとおり、被相続人は、H 社に対して、本件宅地を、本件宅地の固定資産税及び都市計画税に相当する金額によって、相続開始の直前まで貸し付けていたものであることが認められる。

そうすると、**被相続人は、相当の利益を生ずるような対価を得て H 社に本件宅地を貸し付けていたとは認められない**ことから、本件宅地については、租税特別措置法第 69 条の 3 第 1 項に規定する被相続人の事業の用に供されていた宅地等に該当しないというべきである。

したがって、本件相続における相続税の課税価格に算入される本件宅地の価額は、上記イの(ハ)のとおり 252,415,239 円であり、租税特別措置法第 69 条の 3 第 1 項の規定を適用して計算をすべきであるとする**請求人らの主張には理由がない。**

(ロ) また、請求人らは、本件宅地に係る**土地の無償返還に関する届出書**を原処分庁に提出していることを理由として、被相続人が H 社に貸し付けていた本件宅地の地代の額は、法人税法施行令第 137 条の規定及び法人税基本通達 13-1-2 及び 13-1-7 の定めによる**相当の地代の額**であり、相当の地代の額であれば、相当の対価を得て貸し付けていたものであるから、本件宅地の相続税の課税価格に算入すべき金額は、租税特別措置法第 69

本資料は、当社が信頼できると判断した情報源から取得した情報に基づいて作成いたしておりますが、その正確性、完全性を保証するものではありません。本資料の内容につきましては、貴社のご判断に基づき、ご活用いただきますようお願いいたします。なお、本資料の内容に関する一切の権利につきましては当社に帰属し、本資料の全部又は一部を当社の承諾なしに公表又は第三者に伝達することはできませんので、貴社限りとしてご活用ください。

梅ヶ枝中央会計

条の3第1項の規定を適用して相続税の課税価格の計算をすべきである旨主張する。
 この点については、上記イの(ロ)のとおり、請求人らは本件宅地に係る土地の無償返還に関する届出書を、原処分庁に提出していることが認められるが、法人税法施行令第137条の規定及び法人税基本通達13-1-2及び13-1-7の定めは、いずれも**法人が借地権の設定により他人に土地を使用させた場合の規定等**であることから、**次の理由により、これらの規定等を本件宅地の貸付けに関して適用することはできず**、また、上記イのとおり、被相続人は、相当の利益を生ずるような対価を得て貸付けをしていたとも認められないので、この点に関する請求人らの主張を採用することはできない。
 A **法人と個人の税法上の取扱い**については、**法人が常に純経済人として経済的利害得失を意識した行動をとり、利潤の追求のための経済的活動を本旨としているのに対して、個人は、常に経済人として行動するという保証もなく、経済的利益を伴わない行為を行うこともあることから、その存在の目的及び理由により課税関係も異なること。**
 B **法人については**、法人税法第22条《各事業年度の所得の金額の計算》第2項で「内国法人の各事業年度の所得の金額の計算上当該事業年度の益金の額に算入すべき金額は、別段の定めがあるものを除き、資産の販売、有償又は無償による資産の譲渡又は役務の提供、無償による資産の譲受けその他の取引で資本等取引以外のものに係る当該事業年度の収益の額とする」と、無償による役務の提供なども収益の額とすることを規定しているが、**個人については**、無償による役務の提供などを収入金額とする**規定が存在しないこと。**
 へ 以上のとおり、請求人らの主張には理由がなく、本件宅地は租税特別措置法第69条の3第1項に規定する被相続人の**事業の用に供されていた宅地等に該当しないと認められること**から、本件相続における相続税の課税価格に算入される本件宅地の価額を252,415,239円とし、請求人らのそれぞれの相続税の課税価格に算入される本件宅地の価額を126,207,619円とした**更正処分は適法である。**

特定同族会社事業用宅地

措令40条の2
 12 法第六十九条の四第三項第三号に規定する**政令で定める特別の関係がある者**は、次に掲げる者とする。
 一 被相続人と婚姻の届出をしていないが事実上婚姻関係と同様の事情にある者
 二 被相続人の使用人
 三 被相続人の親族及び前二号に掲げる者以外の者で被相続人から受けた金銭その他の資産によつて生計を維持しているもの
 四 前三号に掲げる者と生計を一にするこれらの者の親族
 五 次に掲げる法人
 イ 被相続人(当該被相続人の親族及び当該被相続人に係る前各号に掲げる者を含む。以下この号において同じ。)が法人の発行済株式又は出資(当該法人が有する自己の株式又は出資を除く。)の総数又は総額(以下この号において「発行済株式総数等」という。)の十分の五を超える数又は金額の株式又は出資を有する場合における当該法人
 ロ 被相続人及びこれとイの関係がある法人が他の法人の発行済株式総数等の十分の五を超える数又は金額の株式又は出資を有する場合における当該他の法人
 ハ 被相続人及びこれとイ又はロの関係がある法人が他の法人の発行済株式総数等の十分の五を超える数又は金額の株式又は出資を有する場合における当該他の法人
 13 法第六十九条の四第三項第三号の規定の適用に当たっては、同号の株式若しくは出資又は発行済株式には、議決権に制限のある株式又は出資として財務省令で定めるものは含まないものとする。
 14 法第六十九条の四第三項第三号に規定する**政令で定める部分**は、同号に規定する法人(同項第一号イに規定する申告期限において清算中の法人を除く。)の事業の用に供されていた宅地等のうち同項第三号に定める要件に該当する部分(同号に定める要件に該当する同号に規定する被相続人の親族が相続又は遺贈により取得した持分の割合に応ずる部分に限る。)とする。

措規則
 23条の2
 4 法第六十九条の四第三項第三号に規定する**財務省令で定める者**は、同号に規定する**申告期限において同号に規定する法人の法人税法第二条第十五号に規定する役員(清算人を除く。)**である者とする。

法法
 (定義)
 第二条 この法律において、次の各号に掲げる用語の意義は、当該各号に定めるところによる。
 十五 役員 法人の取締役、執行役、会計参与、監査役、理事、監事及び清算人並びに**これら以外の者**で法人の経営に従事している者のうち**政令で定めるもの**をいう。

法令
 (役員 の 範囲)
 第七条 **法第二条第十五号(役員 の 意義)**に規定する政令で定める者は、**次に掲げる者**とする。
 一 法人の使用人(職制上使用人としての地位のみを有する者に限る。次号において同じ。)以外の者でその法人の経営に従事しているもの
 二 同族会社の使用人のうち、**第七十一条第一項第五号イからハまで(使用人兼務役員とされない役員)の規定中「役員」とあるのを「使用人」と読み替えた場合に同号イからハまでに掲げる要件のすべてを満たしている者**で、その会社の経営に従事しているもの
 (使用人兼務役員とされない役員)
 第七十一条 法第三十四条第五項(使用人としての職務を有する役員 の 意義)に規定する政令で定める役員は、次に掲げる役員とする。
 五 前各号に掲げるもののほか、同族会社の役員のうち次に掲げる要件のすべてを満たしている者
 イ 当該会社の**株主グループ**につきその所有割合が最も大きいものから順次その順位を付し、その第一順位の株主グループ(同順位の株主グループが二以上ある場合には、そのすべての株主グループ。以下この号イにおいて同じ。)の所有割合を算定し、又はこれに順次第二順位及び第三順位の株主グループの所有割合を加算した場合において、当該役員が次に掲げる株主グループのいずれかに属していること。

本資料は、当社が信頼できると判断した情報源から取得した情報に基づいて作成いたしておりますが、その正確性、完全性を保証するものではありません。本資料の内容につきましては、貴社のご判断に基づき、ご活用いただきますようお願いいたします。なお、本資料の内容に関する一切の権利につきましては当社に帰属し、本資料の全部又は一部を当社の承諾なしに公表又は第三者に伝達することはできませんので、貴社限りとしてご活用ください。

梅ヶ枝中央会計

- (1) 第一順位の株主グループの所有割合が百分の五十を超える場合における当該株主グループ
- (2) 第一順位及び第二順位の株主グループの所有割合を合計した場合にその所有割合がはじめて百分の五十を超えるときにおけるこれらの株主グループ
- (3) 第一順位から第三順位までの株主グループの所有割合を合計した場合にその所有割合がはじめて百分の五十を超えるときにおけるこれらの株主グループ
- 当該役員の属する株主グループの当該会社に係る所有割合が百分の十を超えていること。
- ハ 当該役員(その配偶者及びこれらの者の所有割合が百分の五十を超える場合における他の会社を含む。)の当該会社に係る所有割合が百分の五を超えていること。

梅ヶ枝中央会計

連絡先

梅ヶ枝中央会計(株)

代表取締役/公認会計士 前田信二

〒530-0047 大阪市北区西天満 4-4-18 梅ヶ枝中央ビル 8F

TEL:06-6315-7701 FAX:06-6315-7702 携帯:090-3908-7701

E-Mail: shinji.maeda@umegae.co.jp URL: <http://umegae.co.jp>