

Vol.58

今回は **税法全般**

相談事例  
紹介

# 会員相談室

担当副会長 **菅納 敏恭** (神田支部)



電話相談

受付 午前10時～11時50分  
時間 午後 1時～ 2時40分

**03-3354-8520**



事前予約

面接相談・随時相談

**03-5919-7157**



## 海外相続財産と小規模宅地等の特例の適用

### 事例

甲の父丙は、永年商社の米国子会社で社長として勤務し、退職後もカリフォルニアで生活していた。妻とは離婚し一人暮らしであったが最近同地で死亡した。丙の財産はカリフォルニアの居宅、勤務していた米国子会社の株式と現地の銀行の預金であり、日本国内には財産はない。相続人は日本で生活している子甲及び子乙であるが、乙は相続を放棄した。

甲がこのカリフォルニアの居宅を相続したとき、この土地について小規模宅地等の特例が受けられるだろうか。なお、甲はサラリーマンとして日本で社宅住まいであり、このカリフォルニアの居宅に居住する予定はない。

### 回答

被相続人の居住の用に供していた宅地が日本国外にあっても他の適用要件が充足されれば、小規模宅地等の特例の適用を受けることができる。

### 検討

#### 1 小規模宅地等の特例の概要

相続開始直前において、被相続人又は一定の要件を満たす親族が居住の用に供していた建物の敷地は居住用宅地等として、小規模宅地等の特例の対象となる。この居住用宅地等のうち配偶者又は一定の要件を満たす相続人の取得したものが特定居住用宅地等として、相続税の課税価格に算入されるのはその20%とされる(措法69①一)。

#### 2 取得者の適用要件

被相続人の配偶者及び日本民法の規定による相続人である同居親族がない場合であっても、被相続人の居住の用に供されていた宅地等を同居親族以外の親族が取得した場合、その取得した者が次の要件すべてを満たしているときは、特定居住用宅地等に該当する。

- (1)相続開始前3年以内に本人(又はその配偶者)が所有する家屋(日本国内にあるものに限る)に居住したことがないこと(措法69の4③二口前段)
- (2)相続開始時から申告期限までその宅地等を有していること(措法69の4③二口後段)
- (3)取得者本人が制限納税義務者である場合には日本国籍を有すること(措規23の2③)

#### 3 取得者の適用要件の検討

被相続人丙は、配偶者がおらず又一人暮らしであったとのことであるから、相続人である同居親族がないケースに当たる。この場合、同居親族以外の親族が取得した場合であっても、特定居住用宅地等に該当し特例が受けられることがある。

本件宅地等を取得する甲は、日本で生活しているとのことであるから、同居親族以外の親族

に該当するが、社宅住まいであって、相続開始前3年以内に自己あるいは配偶者の所有する家屋に居住していなければ、上記2(1)の要件に該当する。また申告期限までに本件宅地等を有しているのであれば適用要件を充足することになる。

#### 4 在外不動産の特例適用

本件では、被相続人の居住の用に供していた宅地等が海外にあるが、小規模宅地等の特例の適用に当たってはその所在地について何ら規定されておらず、国内の宅地等に限定する条項は見られない。そこで海外の宅地等であっても小規模宅地等の特例が適用されると解される。

#### 5 その他留意すべき事項

相続税の課税対象とされる財産は時価で評価されることになるが、実務上その評価は「財産評価基本通達」による。しかし海外にある宅地等はこの通達の定めで評価することができない。このような場合は、売買実例価額、精通者意見価額等を参考に評価することになる。この評価額の邦貨への換算は、原則として相続開始時の電信買相場(TTB)によることになる(評基通4-3)。

また外国税額控除(相法20の2)が適用できる場合もあるが、「遺産、相続及び贈与に対する租税に関する二重課税の回避及び脱税の防止のための日本国とアメリカ合衆国との間の条約」に税額控除に関する規定(第5条)があることに留意されたい。



## 死亡退職金として給付する役員社宅

### 事例

A社では長年役員を務めていた甲が死亡した。そこで定時株主総会で甲に対する死亡退職金を7,000万円と決議した。甲はA社所有の土地家屋を役員住宅として使用していたので、A社は退職金支払に替えてその土地家屋を甲の遺族に引き渡した。なおこの土地家屋の時価は7,000万円と評価され、この土地家屋の簿価は500万円である。

A社の法人税関係、甲の遺族の相続税関係等について注意すべき点をご教示いただきたい。

### 回答

本件事例では、退職金債務の代物弁済であり、まず役員退職金額の合理性が問われるとともに、資産の譲渡益等及び他の税目についても検討が必要になる。

### 検討

#### 1 法人税関係

退職金は通常金銭で支給されるが、本人あるいは遺族の同意があれば金銭に代えて代物弁済で支給することもあり得よう。本件では死亡退職金の額を7,000万円と決議しているので、A社が認識している支給退職金の額は7,000万円である。

役員給与は原則として損金に算入されない

(法法34①)が、退職金は損金に算入されない役員給与から除かれている(法法34①括弧書)。もっとも業務従事期間、退職の事情及び類似業種法人の支給の状況等から判断して不相当に高額とされる額は損金に算入されない(法令70①一二)。

問題は、不相当に高額であるか否かであるが、この土地家屋を従来から甲とその家族が使っていたというような事情は考慮されない。まず支給金額の金額それ自体の妥当性が検討され、次に「最終報酬月額×勤続年数×功績倍率」という算式から検討されることが多い。この功績倍率について、裁判例は課税庁が採用する「同業類似法人の平均功績倍率法」を認めている(東京地判平25.3.22など)。

A社は、簿価500万円の土地家屋を7,000万円の退職金債務の代物弁済としているので、譲渡益6,500万円が生じるが、退職金7,000万円が不相当に高額でなければ、全額損金扱いとなるため結果として課税所得は発生しない。

なお、従前は役員退職金のうち損金経理をしたものについて損金算入をするとされていたが、平成18年度改正で損金経理要件は廃止されている。

#### 2 相続税関係

死亡後3年以内に支給が確定した退職手当金、功労金等は相続により取得したものとみなされ相続税の対象となる(相法3①二)。

この場合、仮に法人税法上過大とされ損金に算入されない部分があっても過大部分を含め全額が退職手当金であることに変わりはないので、全額がみなし相続財産となる。

#### 3 源泉所得税関係

死亡後3年以内に支給が確定した死亡退職金は、所得税法上非課税である(所法9①十六)ので、源泉所得税を徴収する必要はない。

#### 4 消費税関係

退職金債務の代物弁済として土地家屋を支給することは、資産の譲渡等に該当する(消法2①八)。

土地の譲渡は非課税である(消法6①別表1一)が、家屋の部分は課税取引である。

#### 5 その他

将来、甲の遺族がこの土地家屋を譲渡するときには、取得費は甲の死亡退職金の額である7,000万円となる。

注)内容は、平成26年1月1日現在の法令等に基づいています。

本事例紹介は、会員の業務上の諸問題解決支援の一環として掲載しています。文中の税法の解釈等見解にわたる部分は、執筆者の私見(参考意見)ですので、実際の申告等税法の解釈適用に当たっては、会員ご本人の責任において行ってください。