

Vol.97

今回は 資産税

会員相談室

相談委員 大畑 智宏 (京橋)

相談事例
紹介

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



遺贈に関する訴えの提起がされ、その後和解が成立した場合の小規模宅地等の課税価格計算の特例（以下、本特例という。）の適用について

事例 1

被相続人の遺言書は甲に全財産を相続させるという内容であり、甲は遺言書通り申告期限内に相続税申告を行い、土地については小規模宅地等の課税価格計算の特例の適用を受けていた。もう一名の相続人である乙は、弁護士の提案により、甲に対して遺留分の減殺請求を行い、併せて、遺言無効確認の訴訟も起こしていた。その後、遺贈に関する和解が成立し、和解合意書に基づき分割が行われた。その結果、甲が本特例の適用を受けた土地を乙が取得することに確定した。

乙は相続税の期限内申告を行っていなかったが、和解により取得する土地について、甲の同意を得た上、期限後申告で本特例の適用を受けることは可能か。また、甲は、乙が和解により取得する土地について、期限内申告で本特例の適用を受けていたが、限度面積の範囲内で甲が取得する他の土地について特例の適用を受けることは可能か。また、甲の本特例の適用に係る更正の請求の期限はいつとなるか。なお、和解が成立したのは、申告期限から3年を経過する日より前である。

回答

1 乙の本特例の適用

期限後申告により可能である。

2 甲の本特例の適用

可能である。

3 甲の更正の請求の期限

和解による合意書作成の日の翌日から4月以内である。

検討

1. 和解の効果

事例は、乙が遺贈に関する訴えの提起（遺留分減殺請求通知及び遺贈無効確認訴訟）を起し、その後、遺贈に関する和解が成立したケースとなる。乙の取得財産が遺留分を超えていなければ遺留分減殺請求で整理すればよいが、時価ベース計算しても、遺留分を超えている場合には、超えた部分は贈与と考えることとなるため注意が必要である。

2. 乙の申告と本特例の適用

相続税法第30条第1項及び第32条第1項によって期限後申告を行うことができるが、乙の期限後申告について、本特例を適用できるかが問題となる。本特例は、申告書に本特例を受けようとする旨を記載し、計算明細書その他の書類を添付した場合に適用されるが、この「申告書」には期限後申告書も含まれる（措法69の4⑥）ので、他の要件を満たせば本特例の適用は可能である。

仮に和解合意による分割が、申告期限から3年を経過している場合には、相続税法施行令第4条の2第1項（措令40の2⑯）で定めるやむを得ない事情がある場合において、税務署長の承認を受けたときは、分割ができることとなった日として同項で定める日の翌日から4月以内に分割された場合に本特例の適用があり、その承認申請の提出期限は、申告期限後3年を経過する日の翌日から2月を経過する日まで（相令4の2②、措令40の2⑯）である（措法69の4④）。したがって、事例の和解合意がこれより後の場合には本特例の適用はない。

なお、本事例は下記一号に該当し、政令で定める日は、訴訟の完結の日、すなわち和解の成立の日となる。

相続税法施行令第4条の2第1項

号	政令に定めるやむを得ない事情	分割できることとなった日として政令で定める日
一	相続又は遺贈に関する訴えの提起がされている場合（当該相続又は遺贈に関する和解又は調停の申立てがされている場合において、これらの申立ての時に訴えの提起がされたものとみなされる時を含む。）	判決の確定又は訴えの取下げの日その他当該訴訟の完結の日
二	相続又は遺贈に関する和解、調停又は審判の申立てがされている場合	和解若しくは調停の成立、審判の確定又はこれらの申立ての取下げの日その他これらの申立てに係る事件の終了の日
三	相続又は遺贈に関し、民法（明治29年法律第89号）第907条第3項（遺産の分割の協議又は審判等）若しくは第908条（遺産の分割の方法の指定及び遺産の分割の禁止）の規定により遺産の分割が禁止され、又は同法第915条第1項ただし書（相続の承認又は放棄をすべき期間）の規定により相続の承認若しくは放棄の期間が延長されている場合（当該相続又は遺贈に関する調停又は審判の申立てがされている場合において、当該分割の禁止をする旨の調停が成立し、又は当該分割の禁止若しくは当該期間の延長をする旨の審判若しくはこれに代わる裁判が確定したときを含む。）	分割の禁止がされている期間又は当該延長がされている期間が経過した日
四	分割されなかつたこと及び当該財産の分割が遅延したことにつき税務署長においてやむを得ない事情があると認める場合	その事情の消滅の日

3. 甲の申告と本特例の適用

甲は、上記1により取得しないこととなった宅地については、申告期限において未分割となったことから、「3年以内の分割見込書」が申告書に添付されていなければならないところ、甲が期限内に申告を行った時点では、遺言によって分割が確定していたので、当然にこの分割見込書の提出はない。だからといって、本特例の適用がないとするのは早計であり、措置法第69条の4第7項の「税務署長は、相続税の申告書の提出がなかつた場合又は前項の記載若しくは添付がない相続税の申告書の提出があつた場合においても、その提出又は記載若しくは添付がなかつたことについてやむを得ない事情があると認めるときは、当該記載をした書類及び同項の財務省令で定める書類の提出があつた場合に限り」、本特例を適用することができるので、甲は、更正の請求の際、「3年以内の分割見込書」を提出しなければならない。なお仮に、和解による合意書作成が、申告期限後3年を経過する日の翌日から2月を経過する日より後の場合には、左記2と同様に本特例の適用はない。

4. 甲の新たな対象宅地が選択替えに該当するかどうか

期限内申告で特例の適用を受けていた土地が、遺贈に関する和解により取得できなくなったため、他の土地について特例の適用を受けることは、いわゆる「選択替え」に該当するかどうか問題となる。この点については、国税庁ホームページの質疑応答（注）で「当初申告におけるその宅地に係る小規模宅地等の特例の適用について何らかの瑕疵がない場合には、その後、その適用対象宅地の選択替えをすることは許されないこととされていますが、遺留分減殺請求という相続固有の後発的事由に基づいて、当初申告に係る土地を遺贈により取得できなかったものですから、更正の請求において同条を適用することを、いわゆる選択替えというのは相当ではありません。したがって、小規模宅地等の対象地の変更は、更正の請求において添付書類等の要件を満たす限り認められると考えられます。また、当初申告において小規模宅地等の対象地を選択しなかつた土地についても同様に取り扱って差し支えないと考えられます。」と取り扱われている。遺贈に関する訴えの提起後の和解についても、相続固有の後発的事由であるため同様の取扱いと考えられる。

（注）遺留分減殺に伴う修正申告及び更正の請求における小規模宅地等の選択替えの可否

5. 本特例を受ける場合の更正の請求の期限
遺贈の放棄に係る更正の請求の期限は、和解成立の日の翌日から4月以内（相法32④四）または申告期限から5年以内（通法23①）であるが、本特例を受ける場合の更正の請求の期限は、措置法第69条の4第5項において、相続税法第32条第1項の規定の準用により分割された日の翌日から4月以内に限りされており、国税通則法第23条第1項の申告書の提出期限から5年を経過する日ではないので注意が必要である。



区分所有登記された二世帯住宅の小規模宅地等の課税価格計算の特例の適用について

事例 2

被相続人甲は生前に、区分所有登記された二世帯住宅（土地は被相続人名義）の1階部分を所有し、配偶者乙と共に居住し、2階部分は、被相続人と明らかに生計を別にする長男の丙が所有し、丙家族と居住していた。この二世帯住宅は、建設後に内部造作工事を行い、1階及び2階部分で行き来が可能な状態であった。被相続人甲の相続の際に、当該二世帯住宅の敷地の全体について、本特例の適用を受けることが出来るか。

回答

区分所有登記された二世帯住宅については、被相続人の居住する1階部分に対応する敷地についてのみ、本特例の適用があり、丙及びその家族が居住する2階部分に対応する敷地については、本特例の適用を受けることは出来ない。

検討

本特例の対象部分

小規模宅地の課税価格計算の特例の特定居住用宅地等に係る同居親族とは、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。）に居住していた者となり、政令で定める部分とは、措置法令第40条の2第10項の次に掲げる区分に応じ、次に掲げる部分が該当する。

一号 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 当該被相続人の居住の用に供されていた部分

二号 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
よって、区分所有登記がされている建物については、被相続人の居住の用に供されている部分のみが、被相続人が居住する一棟の建物に該当する。そのため、本ケースでは、甲の居住の用に供された建物に対応する敷地部分のみが本特例の適用対象となる。

仮に区分所有登記ではなく、一棟の建物について、共有登記されている場合には、上記二号により、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が一棟の建物となる。よって本ケースが仮に共有登記の場合は、丙の居住用部分も含めた敷地全体が本特例の適用の対象となる。居住の実態が同様であっても、登記の形態により本特例の適用範囲に差異が生ずるため注意が必要である。

注) 内容は、平成29年5月15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。