

Vol.159

今回は 資産税

相談事例
紹介

会員相談室

相談委員 引地 栄二 (日本橋)



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



相続開始前3年以内に特定同族会社の事業の用に供した宅地等の小規模宅地等の特例の適否

事例1

被相続人甲（以下「甲」という。）が所有する宅地の上に甲が代表取締役で持株割合が100%の同族会社A社が所有する建物が建っている。この建物は、相続開始の約2年前にA社が甲から購入し、小売業の用に供したものであり、A社から甲へこの宅地の固定資産税の約3倍の地代を支払っている。なお、この宅地の賃貸借契約後、遅滞なく「土地の無償返還に関する届出書」を税務署に提出している。

甲の相続に際し、他の要件は満たしているものとして、この宅地について特定同族会社事業用宅地等として、小規模宅地等の特例の適用を受けることができるか。

小規模宅地等の特例において、特定事業用宅地等と貸付事業用宅地等については、相続開始前3年以内に新たに事業又は貸付事業の用に供された宅地等は、特例の適用を受けられないと聞いたが、特定同族会社事業用宅地等についても同様の要件があるのか心配である。

回答

特定同族会社事業用宅地等には、相続開始前3年以内に新たに事業の用に供された宅地等の適用除外の規定が無いので、この宅地は特定同族会社事業用宅地等として、小規模宅地等の特例の適用を受けることができる。

検討

I 特定事業用宅地等から除かれる新規事業

平成31年度（令和元年度）税制改正において、相続開始前3年以内に新たに事業の用に供された宅地等（一定規模以上の事業を行っていた被相続人等のその事業の用に供されたものを除く。）が特定事業用宅地等の範囲から除外された（措法69の4③一）。すなわち、3年以内事業用宅地等には該当しない。なお、「一定の規模以上の事業」とは、次の算式を満たす場合におけるその事業をいう（措令40の2⑧）。

（算式）

事業の用に供していた一定の資産のうち被相続人等が有していたものの相続開始時の価額の合計

新たに事業の用に供された宅地等の相続開始時の価額
≧15%

これは、貸付事業用宅地等に係る見直しにならない、相続開始直前に事業を始め小規模宅地等の特例の適用を受け相続税の申告期限後短期間でその宅地を売却するなど本来の趣旨を逸脱した適用を防止するために講じられた措置である。

II 貸付事業用宅地等から除かれる新規事業

特定事業用宅地等の改正の1年前の平成30年度税制改正において、相続開始前3年以内に新たに貸付事業の用に供された宅地等（相続開始の日まで3年を超えて引き続き一定の貸付事業を行っていた被相続人等のその貸付事業の用に供されたものを除く。）が貸付事業用宅地等の範囲から除外された（措法69の4③四）。

これは、相続開始前に貸付用不動産を購入することにより金融資産を不動産に変換し、金融資産で保有する場合に比し、相続税評価額が圧縮され、かつ、小規模宅地等の特例も適用し相続税の申告期限後短期間でその貸付用不動産を売却するなど本来の趣旨とは異なる節税策に対応するために講じられた措置である。

III 特定同族会社事業用宅地等の場合の新規事業

上記の特定事業用宅地等及び貸付事業用宅地等と異なり、特定同族会社事業用宅地等を規定している措置法第69条の4第3項第三号において、相続開始前3年以内に新たに事業の用に供された宅地等を除外する旨は記されていない。

これは、被相続人等自身の事業用又は貸付事業用の場合と異なり法人の事業用なので、そもそも特定同族会社事業用宅地等に該当するための要件が多いこと、また法人の事業の継続性が個人の場合より長期にわたることが予想されるため相続税の申告期限後短期間でその宅地を売却する可能性が低いことなど節税目的で利用する可能性が低いことが要因と考えられる。

したがって、本事例のように相続開始前3年以内に新たに事業の用に供された宅地等であっても他の要件を満たせば、特定同族会社事業用宅地等として、小規模宅地等の特例の適用を受けることができることとなる。



相続開始前3年以内に新たに貸付事業の用に供した宅地等があるが同期間に相続した賃貸不動産がある場合の小規模宅地等の特例の適否

事例2

令和4年4月6日に死亡した被相続人甲（以下「甲」という。）の遺産には、令和2年3月25日に取得し貸付事業を開始した宅地イと令和1年11月6日に死亡した父乙（以下「乙」という。）より相続した貸付事業用の宅地ロがある。

宅地ロは、乙が平成20年より不動産所得を生ずべき事業として貸付事業の用に供していたものである。

甲は、以前は貸付事業を行っていなかったが、乙から宅地ロを相続したことにより不動産所得を生ずべき事業として貸付事業を開始し、その後引き続き宅地ロを同様に貸付事業の用に供していた。

この場合、他の要件を満たせば相続開始前3年以内に新たに貸付事業の用に供した宅地イについて貸付事業用宅地等として小規模宅地等の特例の適用を受けることができるか。

回答

第一次相続に係る被相続人（乙）の特定貸付事業を行っていた期間を引き継ぐので、相続開始の日まで、乙甲の貸付期間合計が3年を超えて引き続き特定貸付事業を行っていたこととなり、宅地イは貸付事業用宅地等として小規模宅地等の特例の適用を受けることができる。

検討

I 相続開始前3年以内に新たに貸付事業の用に供した宅地等の適用除外

事例1でも触れたように平成30年度税制改正において、相続開始前3年以内に新たに貸付事業の用に供された宅地等が貸付事業用宅地等の範囲から除外された（措法69の4③四）。

II 適用除外から除かれるもの

ただし、相続開始の日まで3年を超えて引き続き一定の貸付事業（以下「特定貸付事業」という。）を行っていた被相続人等のその貸付事業の用に供されたものは、適用除外から除かれる。すなわち貸付事業用宅地等として小規模宅地等の特例の適用を受けることができる。

次にそれぞれの用語の意義について説明する。

1 貸付事業

貸付事業とは、不動産貸付業、駐車場業、自転車駐車場業、準事業をいう（措令40の2⑦）。

2 準事業

準事業とは、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をいう（措令40の2①）。

3 特定貸付事業

特定貸付事業とは、貸付事業のうち準事業以外のものをいう（措令40の2⑨）。具体的には、例えば不動産所得を生ずべき事業として行われているときは特定貸付事業に該当し、不動産所得を生ずべき事業以外のもの（業務）として行われているときは準事業に該当する（措通69の4-24の4）。

したがって、本事例の場合、宅地イは相続開始前3年以内に新たに貸付事業の用に供されたものなので、本来であれば貸付事業用宅地等から除外されるが、被相続人が相続開始の日まで3年を超えて引き続き特定貸付事業を行っていたら貸付事業用宅地等として小規模宅地等の特例の適用を受けることができる。

III 相続等による取得は、新たに貸付事業の用に供された場合に該当するか

被相続人が相続開始前3年以内に開始した相続又は遺贈により貸付事業の用に供されていた宅地等を取得し、かつ、その取得の日以後その宅地等を引き続き貸付事業の用に供していた場合におけるその宅地等（本事例の場合、宅地ロ）は、新たに貸付事業の用に供された宅地等に該当しない（措令40の2⑨⑩）。

したがって、本事例の場合、甲は、乙から宅地ロを相続したことにより不動産所得を生ずべき事業として貸付事業を開始したが、その後引き続き宅地ロを貸付事業の用に供していたため、この相続による取得は、新たに貸付事業の用に供された場合に該当しない。

IV 相続開始の日まで3年を超えて引き続き特定貸付事業を行っていたか及び結論

特定貸付事業を行っていた被相続人（以下「第一次相続人」という。）が、その第一次相続人の死亡に係る相続開始前3年以内に相続又は遺贈（以下「第一次相続」という。）により取得したその第一次相続に係る被相続人の特定貸付事業の用に供されていた宅地等がある場合、その第一次相続に係る被相続人がその第一次相続があった日まで引き続き特定貸付事業を行っていた期間は、その第一次相続人が特定貸付事業を行っていた期間に該当するものとみなす（措令40の2⑫）。

したがって、本事例の場合、第一次相続人（甲）が相続開始（令和4年4月6日）前3年以内の令和2年11月6日に第一次相続によりその第一次相続に係る被相続人（乙）の特定貸付事業（不動産所得を生ずべき事業としての貸付事業）の用に供されていた宅地ロを取得しており、その第一次相続に係る被相続人（乙）がその第一次相続があった日まで引き続き特定貸付事業を行っていた期間（平成20年から令和2年11月6日）は、その第一次相続人（甲）が特定貸付事業を行っていた期間に該当するものとみなすので、甲が相続開始の日まで3年を超えて（平成20年から令和4年4月6日まで）引き続き特定貸付事業を行っていたこととなるため、宅地イは貸付事業用宅地等として小規模宅地等の特例の適用を受けることができる。

注）内容は、令和4年8月19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。