

「ネクストウィル・タックスレビュー」では、毎月 1 回、法人税、所得税、相続税等の税務情報を配信させていただきます。特に税制改正等の注目度の高い税務については、なるべく早く取り上げていきたいと思っております。ご自分が税務でお悩みの方はもとより、日頃から税務でお悩みの方と接する機会の多い、弁護士、司法書士、不動産鑑定士、社会保険労務士等の士業の先生方、不動産関連業界及び金融機関の方々などのクライアントサービスに役立つ情報の配信を心がけております。ぜひご利用ください。

－ 二世帯住宅における小規模宅地等の特例 －

相続税における小規模宅地等の特例については、これを適用した場合の影響額が大きく、適用可否を正確に判断する必要があります。しかしながら、二世帯住宅についての適用可否については、平成 26 年 1 月 1 日以降の相続から改正された部分もあり、その適用可否の判断が複雑なケースもあります。今回は、平成 26 年 1 月 15 日付で国税庁から公表された「租税特別措置法(相続税法の特例関係)の取扱いについて」の一部改正について(法令解釈通達)のあらまし(資産課税課情報第 1 号)、の設例を参考に、二世帯住宅に関する小規模宅地等の特例の適否について説明したいと思います。

1. 小規模宅地等の特例における特定居住用宅地等の対象範囲の概要

(1) 小規模宅地等(特定居住用宅地等)の特例の概要

相続の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のうち、一定の要件を満たす個人が取得した部分については、相続税の課税価格に算入すべき価額の計算上、80%を減額する特例をいいます。

(2) 被相続人等の居住の用に供されていた宅地等の範囲

「被相続人等の居住の用に供されていた宅地等」の「被相続人等」とは、「被相続人」に加えて、「被相続人と生計を一にしていた被相続人の親族」を含みます。

なお、被相続人の居住の用に供されていた 1 棟の建物に係る宅地等については、「当該被相続人の親族の居住の用に供されていた部分」についても被相続人等の居住の用に供されていた宅地等に含まれます。但し、建物が区分所有建物として登記されている場合にはこの限りではなく、その場合は独立した部分について個別に被相続人等の居住の用に供されていたかどうかの判定を行います。

(3) 特定居住用宅地等の判定における取得者要件

被相続人等の居住の用に供されていた宅地等が特例適用の対象になるか否かについては、取得者ごとに以下の判定基準が設定されています。

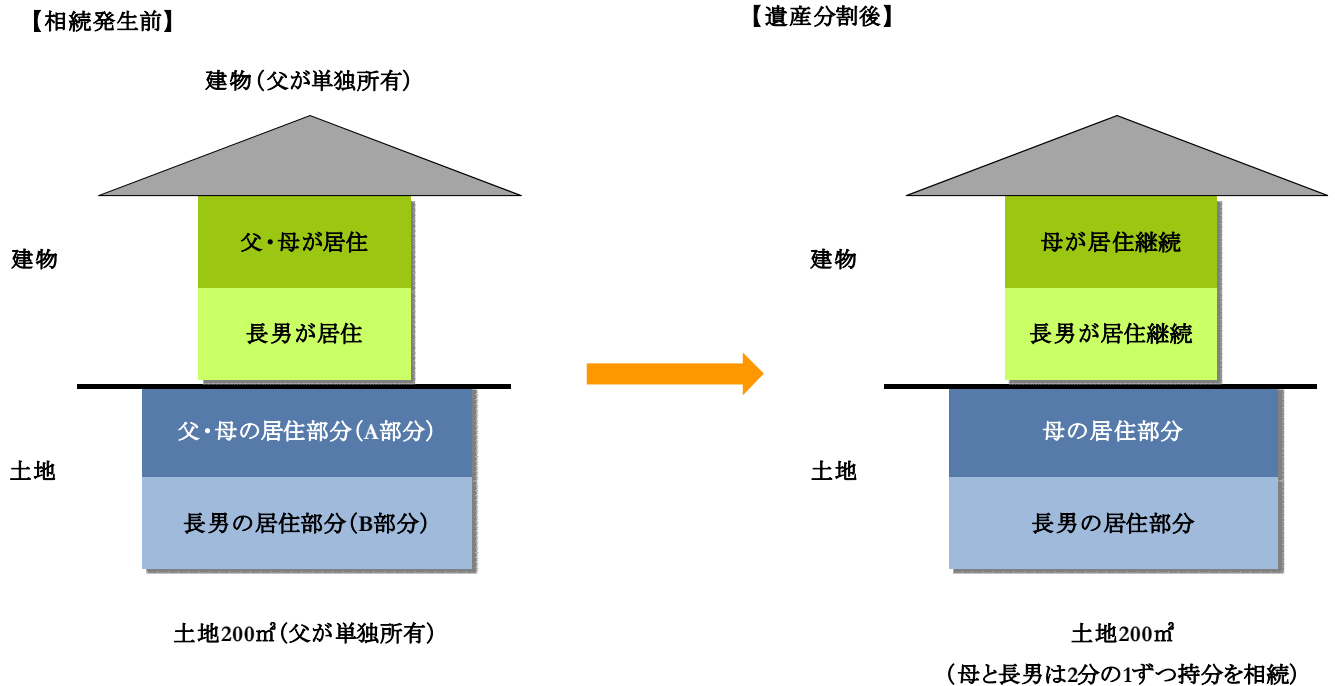
区分	特例の適用要件	
	取得者	取得者ごとの適用要件
被相続人の居住の用に供されていた宅地等	被相続人の配偶者	要件なし。
	被相続人と同居していた親族	相続開始の時から相続税の申告期限まで、引き続きその家屋に住居し、かつ、その宅地等を相続税の申告期限まで有している人
	被相続人と同居していない親族	(a) 及び(b)に該当する場合で、かつ、(c)から(e)までの要件を満たす人(いわゆる「家なき子」) (a) 被相続人に配偶者がいないこと (b) 被相続人に相続開始の直前においてその被相続人の居住の用に供されていた家屋に住居していた親族で相続人がいないこと。 (c) 相続開始前 3 年以内に日本国内にある自己又は自己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。)に住居したことがないこと。 (d) その宅地等を相続税の申告期限まで有していること。 (e) 相続開始の時に日本国内に住居を有していること、又は、日本国籍を有していること。
被相続人と生計を一にする被相続人の親族の居住の用に供されていた宅地等	被相続人の配偶者	要件なし。
	被相続人と生計を一にしていた親族	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家屋に住居し、かつ、その宅地等を相続税の申告期限まで有している人

2. 二世帯住宅の場合の設例

小規模宅地等の特例の適用可否について、設例に基づき説明したいと思います。いずれのケースも被相続人である父が 200 m²の宅地を所有しており、父の居住部分と長男の居住部分は同じ面積であることから、それぞれに対応する宅地(父:A部分、長男:B部分)は100 m²ずつであることを想定しています。また、父と長男の居住部分はそれぞれ独立しており、構造上内部で互いに行き来ができない二世帯住宅を前提としています。

(1) 区分所有建物の登記がされていない1棟の建物の敷地の場合

次の図のとおり、被相続人の父は所有する土地の上に1棟の二世帯住宅(区分所有建物の登記なし)を所有し、父と母及び長男(生計別)が居住している場合を想定します。また、母、長男ともに相続税の申告期限まで所有・居住を継続しているものとします。



① 被相続人等の居住の用に供されていた宅地等に該当するかどうか

- A 部分については被相続人である父が居住していたため、被相続人等の居住の用に供されていた宅地等に該当します。
- 長男の居住していた B 部分については、被相続人と 1 棟の建物内に同居しており、区分所有建物の登記がないことから、被相続人等の居住の用に供されていた宅地等に該当することになります(租税特別措置法施行令 40 条の 2④)。

② 取得者ごとの特定居住用宅地等の判定

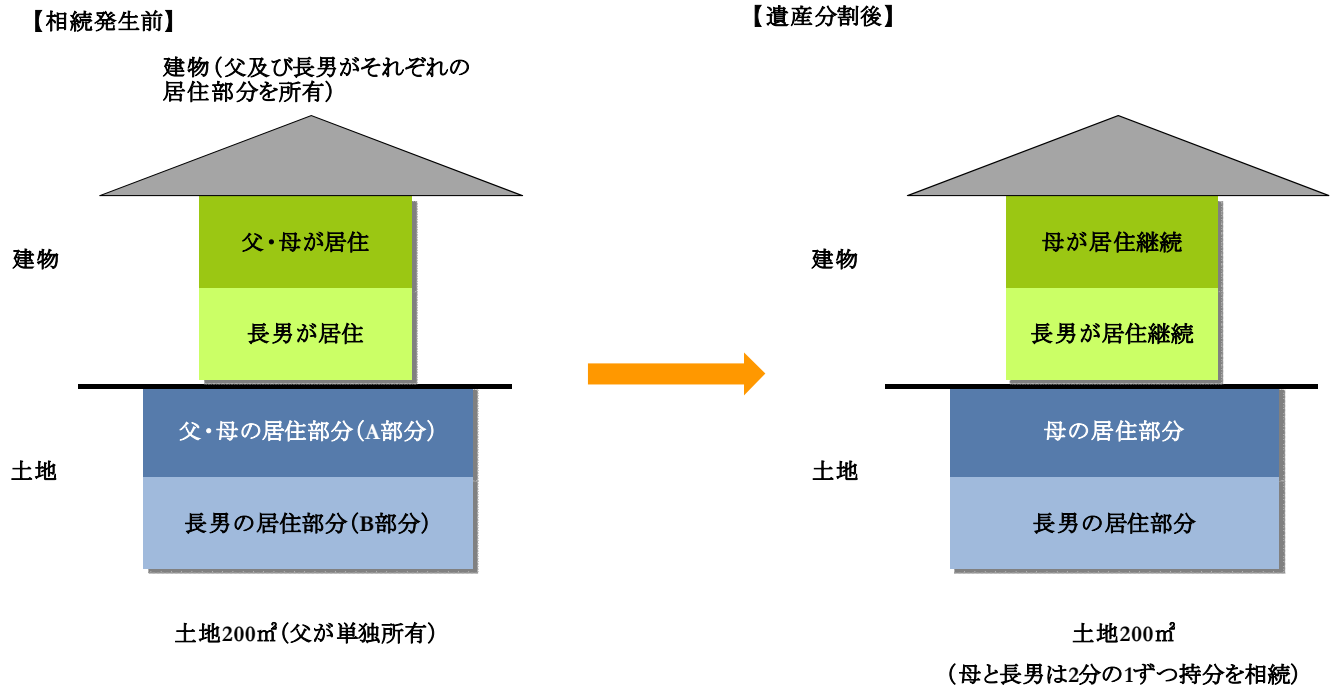
- 母が相続した土地の 2 分の 1 (100 ㎡) については、取得者ごとの適用要件はないことから、特定居住用宅地等に該当します。
- 長男が相続した土地の 2 分の 1 (100 ㎡) については、「当該被相続人の親族の居住の用に供されていた部分」に居住しており、相続開始から申告期限まで所有及び居住を継続しているため、特定居住用宅地等に該当します。

③ 結論

- 200 ㎡ の宅地すべてが特例適用の対象となります。

(2) 区分所有建物の登記がされている 1 棟の建物の敷地の場合

被相続人の父は所有する土地の上に 1 棟の二世帯住宅(区分所有建物の登記あり)を所有し、父と母及び長男(生計別)が居住している場合を想定します。また、母、長男ともに相続税の申告期限まで所有・居住を継続しているものとします。



① 被相続人等の居住の用に供されていた宅地等に該当するかどうか

- A 部分については被相続人である父が居住していたため、被相続人等の居住の用に供されていた宅地等に該当します。
- 長男（生計別）の居住していたB部分については、1棟の建物は区分所有建物である旨が登記されていることから、A部分とB部分は個別に判定する必要があり、B部分については被相続人等の居住用ではないこととなります。

② 取得者ごとの特定居住用宅地等の判定

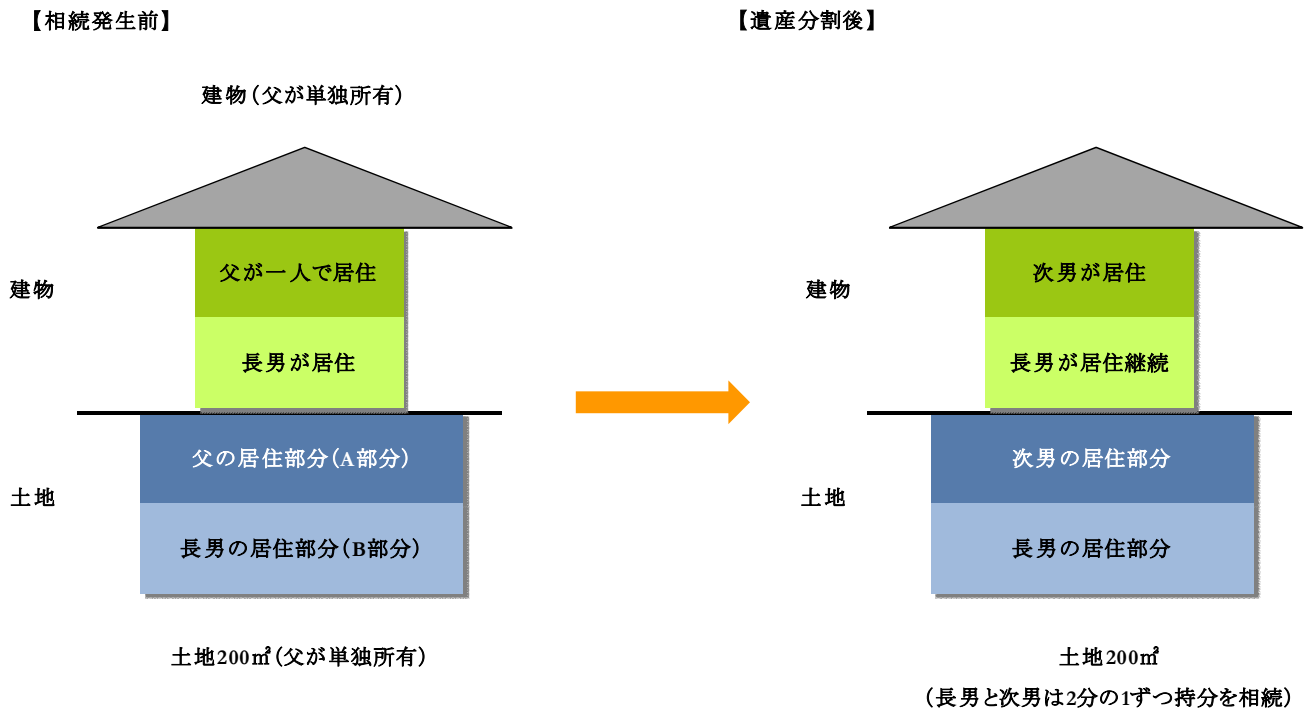
- 母が相続した土地の 2 分の 1 (100 ㎡) については、A 部分のみが被相続人等の居住用となるため、 $100 \text{ ㎡} \times 1/2 = 50 \text{ ㎡}$ 分のみ特定居住用宅地等の特例対象となります。
- 長男については、父と生計が別であり、「当該被相続人の居住の用に供されていた部分」に居住していた者には該当せず、いわゆる「家なき子」にも該当しないことから、特定居住用宅地等には該当しません。

③ 結論

- 200 ㎡の宅地のうち 50 ㎡が特例適用の対象となります。

(3) 区分所有建物の登記がされていない1棟の建物の敷地を同居していない親族が取得した場合

被相続人の父は所有する土地の上に1棟の二世帯住宅（区分所有建物の登記なし）を所有し、父及び長男（生計別）が居住している場合を想定します。なお、父の相続発生後、次男が父の居宅に入居し、長男及び次男はともに相続税の申告期限まで所有・居住を継続しているものとします。また、次男は過去10年間、賃貸アパートに妻・子供と3人で住んでいました。



① 被相続人等の居住の用に供されていた宅地等に該当するかどうか

- A 部分については被相続人である父が居住していたため、被相続人等の居住の用に供されていた宅地等に該当します。
- 長男の居住していた B 部分については、被相続人と 1 棟の建物内に同居しており、区分所有建物の登記がないことから、被相続人等の居住の用に供されていた宅地等に該当することになります。

② 取得者ごとの特定居住用宅地等の判定

- 長男が相続した土地の 2 分の 1 (100 ㎡) については、「当該被相続人の親族の居住の用に供されていた部分」に居住しており、相続開始から申告期限まで所有及び居住を継続しているため、特定居住用宅地等に該当します。
- 次男が相続した土地の 2 分の 1 (100 ㎡) については、次男は父と同一の建物に居住していませんが、父には配偶者及び同居親族 (同居親族については、父と長男の居住部分がそれぞれ独立しているため、父の居住部分のみで判定) がいないことから、次男はいわゆる家なき子として取り扱われ、特定居住用宅地等の特例の対象となります。

③ 結論

- 200 ㎡ の宅地すべてが特例適用の対象となります。

平成 26 年 1 月 1 日以降に発生する相続に関して、二世帯住宅における小規模宅地等の特例は、適用対象範囲が拡大されています。相続税の申告、相続対策の検討及び二世帯住宅の建築等の際には、特例の適用対象か否かが非常に重要になりますので、正確に理解することが必要です。

ネクストウィル・タックスレビュー Vol.42

発行日:平成 26 年 4 月 10 日(毎月 10 日発行)

発行者:ネクストウィル・コンサルティング株式会社/西田公認会計士事務所

住所:107-0052 東京都港区赤坂 7 丁目 9 番 4 号 赤坂 Vetro 3 階 電話:03-3568-1977 / FAX:03-3568-1979



上記の内容に係らず、会計・税務に関する疑問点、不明点等がありましたら、お気軽にお問い合わせ下さい。

【参考文献】

- 国税庁ホームページ
- 税務通信 3297 号

【連絡先】

ネクストウィル・コンサルティング株式会社/西田公認会計士事務所

電話:03-3568-1977 FAX:03-3568-1979 E-mail: info@nextwill.co.jp

担当者: パートナー 西田 誠 / マネージャー 武山 洋介

【事業概要】

- 法人アドバイザー事業
法人税務顧問サービス、社外 CFO サービス、記帳代行/事務代行サービス
- 個人アドバイザー事業
所得税・相続税・贈与税等の税務申告サービス、相続・事業承継対策サービス
- 財務アドバイザー事業
M&A アドバイザリー業務、財務デューデリジェンス業務
企業価値評価業務、事業再生支援業務