

生産緑地の貸借と相続税の納税猶予

6月27日に「都市農地の貸借の円滑化に関する法律」が公布され、公布の日から3月以内に施行されることとなりました。同法に基づく貸付けを行う生産緑地を相続又は遺贈により取得する場合、相続税の納税猶予の適用を受けることができるため、今後の生産緑地所有者の納税戦略に一定の影響を及ぼすこととなりそうです。

1. 都市農地の貸借の円滑化に関する法律の概要

(1) 自らの耕作の事業の用に供するための都市農地の貸借の円滑化（第4条～第9条）

【租税特別措置法においては『認定都市農地貸付け』として定義】

農地所有者が生産緑地を事業者（個人・法人）に貸付け、事業者がその生産緑地で農業経営を行う方法です。

事業者自身が耕作を行う形態のほか、体験農園として利用者に農作業を行わせる形態も想定されています。ただ、「自らの耕作の事業の用に供するため」の貸付けであるため、事業者が単に生産緑地を転貸することは認められていません。

また、事業者は次の要件のすべてを満たす事業計画を作成し、市町村及び農業委員会の認定を受ける必要があります。

- ① 都市農業の有する機能の発揮に特に資するものとして農林水産省令で定める基準（※）に適合していること。
- ② 周辺の地域における農地の農業上の効率かつ総合的な利用の確保に支障を生ずるおそれがないこと。
- ③ 農地のすべてを効率的に利用して耕作の事業を行うと認められること。
- ④ 事業計画に従って耕作の事業を行っていないと認められる場合に賃貸借を解除する旨の条件が書面による契約に付されていること。
- ⑤ 地域の農業における他の農業者との適切な役割分担のもとに継続かつ安定的に農業経営を行うと認められること。
- ⑥ 申請者が法人の場合、当該法人の業務執行役員等のうち1人以上の者が耕作の事業に常時従事すると認められること。

（※）生産物の一定割合を地元直売所等で販売、都市住民が農作業体験を通じて農作業に親しむ取組、が例示されています。

(2) 特定都市農地貸付けの用に供するための都市農地の貸借の円滑化（第10条～第12条）

【租税特別措置法においては『農園用地貸付け』として定義】

農地所有者が生産緑地を地方公共団体及び農協以外の事業者者に貸付け、事業者がその生産緑地で市民農園を開設する方法です。

市民農園の開設の形態は、①地方公共団体・農協が開設、②農地所有者が開設、③企業・NPO等が開設の3パターンがありますが、③の場合は農地所有者と借り手である企業との間の貸借に地方公共団体等を介在させる必要がありました。

今回創設された「特定都市農地農地貸付け」では、事業者が都市農地を適切に利用していない場合に市町村が協定を廃止できる旨等を規定した協定書を市町村と締結することを条件に、農地所有者と事業者間で直接生産緑地の貸借が可能となります。

<特定都市農地貸付けに係る事業者と利用者間の契約の要件>

- 1,000㎡未満の農地の貸付けで、相当数の者を対象として定型的な条件で行われるものであること。
- 営利を目的としない農作物の栽培の用に供するための農地の貸付けであること。
- 貸付期間が5年を超えないこと。

(3) 農地法の特例

(1)・(2)ともに、生産緑地の貸借に係る農地法第3条の許可申請は不要です。

また、農地法第17条の法定更新の規定が適用されないため、合意継続されない限り賃貸借の期間終了後には生産緑地が所有者に返還されることになります。

2. 相続税の納税猶予との関係

「都市農地の貸借の円滑化に関する法律」の施行後に相続又は遺贈により取得する生産緑地について、上記(1)又は(2)の貸付けを行う場合には、相続税の納税猶予の適用を受けることができます（改正租税特別措置法第70条の6の5）。

具体的には、被相続人が(1)又は(2)の貸付けを行っていた場合には、被相続人が農業の用に供していた農地と、相続人が相続税の期限内申告書の提出期限までに(1)又は(2)の貸付けを行った場合には、相続人の農業の用に供する農地とそれぞれみなして、租税特別措置法第70条の6の規定が適用されます。

また、既に相続税の納税猶予の適用を受けている方が、上記(1)または(2)の貸付けを行う場合も納税猶予が継続される措置が講じられていますが、営農継続要件が20年であった場合は終身に切り替わることになるため注意が必要です（改正租税特別措置法第70条の6の4）。

なお、貸付期限が到来した場合には、貸付期限の翌日から1年を経過する日までに新たな貸付先を見つけなければ、農業相続人自身で農業経営を行わない限り納税猶予が打ち切られることとなります。改正租税特別措置法では、市民農園の開設者が地方公共団体や農協の場合も相続税の納税猶予の対象となることが措置されており、納税猶予の適用を検討する場合には信頼できる事業者の選定も重要な要素となるでしょう。

（担当：三浦 希一郎）