

## 平成30年度税制改正の小規模宅地等の特例の貸付事業用宅地等について

国税庁は平成30年7月3日付で「相続税法基本通達等の一部改正について（法令解釈通達）」（以下、「本通達」といいます。）を公表しました。この公表により平成30年度税制改正大綱の小規模宅地等の特例のうち不明瞭だった内容が明瞭になりました。今回は改正後の小規模宅地等の特例の貸付事業用宅地等についてご説明します。

**(1) 改正の概要**

平成30年度税制改正前の小規模宅地等の特例の貸付事業用宅地等の軽減措置においては、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と比較し相続税課税評価額が圧縮され、さらに小規模宅地等の特例も適用できるという状況でした。このような状況のなか平成30年度税制改正で、**相続開始前3年以内に貸付用不動産を「新たに貸付事業の用に供した場合」には貸付事業用宅地等の特例は適用できないこととされました。ただし、相続開始の日まで3年を超えて継続的に「特定貸付事業」を行っていた場合は特例を適用できます。**

**(2) 新たに貸付事業の用に供されたか否かの判定**

「本通達」において「新たに貸付事業の用に供されたか否かの判定」の基準が下記のとおり公表されました。

「新たに貸付事業の用に供された」とは、貸付事業の用以外の用に供されていた宅地等が貸付事業の用に供された場合又は宅地等若しくはその上にある建物等につき「何らの利用がされていない場合」の当該宅地等が貸付事業の用に供された場合をいうことに留意する。したがって、賃貸借契約等につき更新がされた場合は、新たに貸付事業の用に供された場合に該当しないことに留意する。

また、「何らの利用がされていない場合」に該当しない旨として下記の①から③が公表されました。

- ①継続的に賃貸されていた建物等につき賃借人が退去をした場合において、その退去後速やかに新たな賃借人の募集が行われ、賃貸されていたとき（新たな賃借人が入居するまでの間、当該建物等を貸付事業の用以外の用に供していないときに限る。）
- ②継続的に賃貸されていた建物等につき建替えが行われた場合において、建物等の建替え後速やかに新たな賃借人の募集が行われ、賃貸されていたとき（当該建替え後の建物等を貸付事業の用以外の用に供していないときに限る。）
- ③継続的に賃貸されていた建物等が災害により損害を受けたため、当該建物等に係る貸付事業を休業した場合において、当該貸付事業の再開のための当該建物等の修繕その他の準備が行われ、当該貸付事業が再開されていたとき（休業中に当該建物等を貸付事業の用以外の用に供していないときに限る。）

**(3) 特定貸付事業の意義**

「本通達」において「特定貸付事業」の意義が下記のとおり公表されました。

特定貸付事業は、貸付事業のうち準事業以外のものをいうのであるが、被相続人等の貸付事業が準事業以外の貸付事業に当たるかどうかについては、社会通念上事業と称するに至る程度の規模で当該貸付事業が行われていたかどうかにより判定することに留意する。

※準事業とは事業と称するに至らない不動産の貸付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います。そのため、貸付事業のうち準事業以外のものとは事業と称することのできる規模での不動産の貸付となります。

なお、「社会通念上事業と称するに至る程度の規模で当該貸付事業が行われていたかどうか」の判定を行う場合には、建物の貸付については所得税基本通達の取扱いと同様に、次のいずれかの基準に該当すれば原則として事業と称するに至る程度の規模として判定されます。

- ①貸間、アパート等については、貸与することができる独立した室数がおおむね10以上であること
- ②独立家屋の貸付けについては、おおむね5棟以上であること

**(4) 経過措置**

平成30年4月1日から平成33年3月31日までの間に相続又は遺贈により取得する宅地等のうち、平成30年3月31日以前から貸し付けている宅地等は相続開始前3年以内の貸付であっても改正前の要件が適用されます。例えば、平成30年8月27日に相続が発生した場合において、被相続人が特定貸付事業を行っていなかったとしても平成30年3月31日以前から貸し付けている宅地等は貸付事業用宅地等として特例の対象となります。