

税務解説即答 3問

1 相次相続における貸付事業用宅地等に係る小規模宅地等の特例の適用について

Q 2年前に父が20年前に購入した賃貸マンションとその敷地（特定貸付事業に該当）を相続し、引き続き特定貸付事業を行っていた母が今回亡くなりました。

その宅地等は私が相続するのですが、母が貸付事業の用に供してからは3年を経過していないため、貸付事業用宅地等に係る小規模宅地等の特例の適用を受けることはできないのでしょうか。

なお、母はこの他に不動産は保有していませんでした。

A 貸付事業用宅地等とは、被相続人等の貸付事業（不動産貸付業、駐車場業、自転車駐車場業及び準事業^{*}）の用に供されていた宅地等（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を除く）で、次の表の区分に応じ、それぞれに掲げる要件のすべてに該当する被相続人の親族が相続又は遺贈により取得したものをいう（措法69の4③四、措令40の2⑦）。

※ 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）。

区分	特例の適用要件	
被相続人の貸付事業の用に供されていた宅地等	事業承継要件	その宅地等に係る被相続人の貸付事業を相続税の申告期限までに引き継ぎ、かつ、その申告期限までその貸付事業を行っていること。
	保有継続要件	その宅地等を相続税の申告期限まで有していること。
被相続人と生計を一にしていた被相続人の親族の貸付事業の用に供されていた宅地等	事業承継要件	相続開始前から相続税の申告期限まで、その宅地等に係る貸付事業を行っていること。
	保有継続要件	その宅地等を相続税の申告期限まで有していること。

（国税庁資料）

平成30年度税制改正により、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より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できるという問題に対応するため、前述のとおりその相続の開始前3年以内に新たに貸付事業の用に供された宅地等は貸付事業用宅地等から除外された。

ただし、相続開始の日まで3年を超えて引き続き準事業以外の貸付事業を行っ

ていた被相続人等の貸付事業の用に供されたものは、この除外規定の対象外とされ、特例を適用することができる。

今回のケースは、第一次相続により父が保有していた貸付事業用宅地等を母が相続し、継続して貸付事業を行っていたが、父の死亡から3年以内に第二次相続が発生したため、「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」に該当し、小規模宅地等の特例が適用できないことが懸念される。

しかし、この点、特定貸付事業（準事業以外の貸付事業）を行っていた被相続人が、その特定貸付事業の用に供する宅地等を前の相続により取得してから3年以内に死亡したときは、前回相続に係る被相続人が特定貸付事業を行ってきた期間は、被相続人が特定貸付事業の用に供していた期間と通算することが認められている（措令40の2②）。

当該マンションの賃貸は特定貸付事業に該当することから、取得した父の20年と相続した母の2年を通算すれば22年となる。

したがって、「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」には該当せず、貸付事業用宅地等に係る小規模宅地等の特例の適用は受けられるものと考えられる。

2 特定の資産の買換えの場合等の課税の特例の届出要件の追加

Q 令和5年度税制改正により、特定の資産の買換えの場合等の課税の特例の届出要件が追加されましたが、どのような手続きが必要になるのでしょうか。

A (1) 改正の概要

令和6年4月1日以後の譲渡から、一の事業年度の期間内に譲渡資産の譲渡及び買換資産の取得をした場合、譲渡（又は取得）後一定期間内に本制度の適用及び適用を受ける買換え（譲渡資産と買換資産の組み合わせ）に関する事項の届出を適用要件とすることとされた。

この届出は、譲渡資産の譲渡の日（先行取得の場合には、その買換資産の取得の日）を含む3月期間の末日の翌日から2月以内に行わなければならないこととされている（措令39の7②）。

つまり、適用を受けようとする買換えについて、譲渡及び取得のいずれか早い

日を基準として、その日を含む3月期間の末日の翌日から2月以内に届出をしなければ、適用が受けられないことになる。

なお、この場合の「3月期間」とは、事業年度をその開始の日以後3月ごとに区分した各期間をいい、最後に3月未満の期間を生じたときは、その3月未満の期間をいう。

(2) 届出事項
届出書の記載事項は次のとおりである(措令39の7②)。

- ①届出者の名称、納税地及び法人番号
- ②譲渡資産及び買換資産に関する次の事項

その譲渡をした譲渡資産及びその3月期間内に取得をした買換資産の種類、構造又は用途、規模(土地等の場合はその面積)、所在地並びに譲渡年月日及び取得年月日

譲渡した譲渡資産の価額及び譲渡直前の帳簿価額

その3月期間の末日の翌日以後に取得をする見込みである買換資産の種類、所在地及び取得予定年月日
--

ただし、先行取得の場合においては次の事項となる。

その3月期間内に譲渡をした譲渡資産及びその取得をした買換資産の種類、構造又は用途、規模(土地等の場合はその面積)、所在地並びに譲渡年月日及び取得年月日

その取得をした買換資産の取得価額

その3月期間の末日の翌日以後に譲渡をする見込みである譲渡資産の種類、所在地及び譲渡予定年月日
--

- ③買換資産のその適用に係る租税特別措置法第65条の7第1項の表の各号の区分
- ④その他参考となるべき事項

(3) 届出が不要となるケース

この届出は、一の事業年度の期間内に譲渡資産の譲渡及び買換資産の取得をした場合の適用要件であり、次のような場合は不要とされている(措法65の7③、65の8⑦⑧、65の9二)。

- ①譲渡資産の譲渡をした日を含む事業年度開始の日前に買換資産の取得をした場合
- ②譲渡資産の譲渡をした日を含む事業年度終了の日の翌日から一定期間内に買換資産の取得をする見込みである場合
- ③交換譲渡資産と交換取得資産との交換をした場合

3 売手が負担する振込手数料相当額～標準税率と軽減税率に係る代金が一括して振り込まれた場合～

Q 当社の標準税率及び軽減税率に係る

課税売上げについて、買手側から代金が一括して振り込まれ、その際、振込手数料相当額が差し引かれていました。

この手数料相当額は売上値引きとして処理を行いますが、このような税率が異なる課税売上げの値引きについては、どのように取り扱えばいいでしょうか。

A (1) 売手が振込手数料相当額を売上値引きとする場合

売手は、振込手数料相当額について売上値引きとする場合、売上げに係る対価の返還等を行っていることとなるため、原則として、買手に対して適格返還請求書を交付する必要がある。

一般的に、こうした振込手数料相当額は1万円未満となると考えられることから、令和5年度税制改正により適格返還請求書(返還インボイス)の交付義務が免除される(消法57の4③、消令70の9③二)。

ただし、売上げに係る対価の返還等を行った場合の適用税率は、その基となる課税資産の譲渡等の適用税率に従うことになる。

したがって、軽減税率対象の課税資産の譲渡等を対象とした振込手数料相当額の売上値引きには、軽減税率が適用される。

(2) 標準税率と軽減税率に係る課税売上げを一括して対象とする売上値引き

前述のとおり、標準税率と軽減税率に係る売上代金が一括して振り込まれた場合であっても、それぞれの適用税率に従い、売上値引きに係る税率を適用する必要が生ずる。

「消費税の軽減税率制度に関する取扱通達」において、例えば、顧客が割引券等を利用したことにより、軽減対象課税資産の譲渡等とそれ以外の資産の譲渡等を対象として一括して対価の額の値引きが行われており、その資産の譲渡等に係る適用税率ごとの値引額が明らかでないときは、割引券等による値引額をその資産の譲渡等に係る価額の比率により按分し、適用税率ごとに区分することとされている(軽減通達15⇒消基通1-8-5に統合)。

したがって、今回のケースでは振込手数料相当額について、当初の課税売上げの割合により按分して売上値引きに係る計算を行うことが考えられる。

(M.N.)