

税務解説即答 3問

1 法人版事業承継税制の特例措置に係る特例承継計画の提出期限の延長

Q 当社は非上場株式等に係る贈与税の納税猶予の特例制度を受けようと思っておりますが、令和6年度税制改正で当該制度に改正はありましたか。

A 非上場株式等に係る贈与税・相続税の納税猶予の特例制度（以下「法人版事業承継税制」という）は、中小企業の事業承継を集中的に進めるため、平成30年1月から令和9年12月31日までの10年間の特例措置であり、後継者である受贈者・相続人等が、円滑化法の認定を受けている非上場会社の株式等を贈与又は相続等により取得した場合において、一定の要件を満たしているときには、その非上場株式等に係る贈与税・相続税について、その納税が猶予される制度である。後継者の死亡等により、納税が猶予されている贈与税・相続税の納付は免除される（措置法70の7の5～70の7の8）。

当該法人版事業承継税制の適用を受けるためには、特例承継計画を令和6年3月31日までに提出をする必要があったが、令和6年度税制改正により、提出期限が2年間延長され、令和8年3月31日までと改正された。理由として、特例承継計画の申請件数が、コロナの影響により、コロナの以前と比較をして落ち込んでおり、中小企業の事業承継の検討が遅れているものと考えられたことがある。

そして、本特例措置は、中小企業の世代交代を通じた生産性を向上させるために、事業承継が喫緊の課題であることから設けられた極めて異例の時限措置であるとされている。そのため、特例承継計画の提出期限は延長されたものの、本特

例措置の適用期限である令和9年12月31日までについては、今後も延長を行わない予定になっている。中小企業には、当該制度の適用期限が到来することを見据え、早期に事業承継に取り組むことが求められている。

なお、個人の事業用資産に係る相続税・贈与税の納税猶予制度（措置法70の6の8～70の6の10）の特例承継計画の提出期限についても、2年間延長され、令和8年3月31日までとなっている。

2 アニメキャラクターの使用料の一時金及び使用料

Q 当社は、玩具の製造及び販売をしています。

あるアニメキャラクターの玩具を製造及び販売するため、著作権を持っている法人と、一時金及びその著作権を使用して製造及び販売した商品の売上に比例した使用料を支払うという契約を結びました。契約期間は2年です。

この一時金と使用料は、どのように税務処理をすればよいでしょうか。

A 著作権については、減価償却資産に特掲されておらず、減価償却をすることができない（法法2二十三、法令13）が、著作権法79条1項に規定する出版権については、その性格上、設定契約に定める期間を基礎として償却をして差し支えないと考えられている。したがって、著作権法上の出版権の設定（著作権法79①）の対価として支出した金額は、自己が便益を受けるための費用として、繰延資産に該当するものとして取り扱うことになっている（法令14①六ホ、法基通8-1-10）。

そして、法人税基本通達8-1-10では、注意書きとして「例えば漫画の主人公を商品のマーク等として使用する等他人の著作物を利用することについて著作権者等の許諾を得るために支出する一時金の費用は、出版権の設定の対価に準じて取り扱う」とされている。これは、マーク等の使用の許諾も著作物の使用許諾の一種と考えられているためである。

本事例に鑑みるに、著作権の使用のために支払った一時金については、繰延資産として償却をすることになる。償却期間は、設定契約に定める存続期間である（法基通8-2-1，8-2-3）ことから、契約期間である2年になる。なお、契約期間に存続期間の定めのない場合には、3年となる。

そして、著作権を使用した商品の売上に比例して支払う使用料については、期間費用として、支払い時の損金として取り扱われる。

参考資料：法人税法研究会編集『法人税質疑応答集』（新日本法規出版株式会社，2024年2月閲覧），724ノ3頁

3 居住用建物の建築中に亡くなった場合の小規模宅地等の特例

Q 私と父は居住していた建物を売却し、新たに居住用の土地を購入し、購入した土地の上に居住用の建物を建築することにしました。新しい建物ができるまでは、賃貸アパートに住んでいました。新たに土地を購入した後、建物建築の請負契約を結びましたが、その直後に父が亡くなりました。その後、契約通りに建物が建

築され、私はその建物及び土地を相続しましたが、この土地について、小規模宅地等の特例は適用できるでしょうか。

A 建物の建築請負契約を結んだ時点で相続が発生した場合には、居住用建物の敷地に該当せず、小規模宅地等の特例（措置法69の4）の適用はできない。

本事例の場合、被相続人の宅地が居住用宅地等に該当するかどうかが問題となる。

被相続人等の居住用宅地等とは、相続開始の直前において被相続人等が現に居住の用に供していた宅地等をいうが、建物の建築には相当の期間がかかることから、建築中又は居住用建物の取得後、居住の用に供する前に相続が発生することも考えられる。このような場合、居住の用に供してはいないが、小規模宅地等の特例が適用できないとすると、小規模宅地等の特例の趣旨から実情に即したものとはいえないことになる。したがって、建築中であっても、一定の要件を満たすことで小規模宅地等の特例の適用を受けることはできる（措置法通達69の4-8）。

しかしながら、居住用建物を建築中に相続が発生した場合の取扱いは、例外的なものと考えられることから、少なくとも相続開始時に当該土地上に現実に居住用建物の建築工事が着手され、当該土地が居住用建物の敷地として使用されることが外形的・客観的に明らかになっている状態であることが必要である（平成10年6月25日最高裁判決）。

請負契約を結んだ時点では、建築工事に着手されていないことから建築中とはいえず、小規模宅地等の特例の適用は受けられない。

(T.I.)