

相続税の事件事例

目 次

[1] 相続税の事故事例の傾向	1
[2] 相続税の事故事例	
事例 1 土地の評価を誤って過大評価したことにより相続税が過大納付となった事例	2
事例 2 遺産が未分割であることについてやむを得ない事由がある旨の承認申請書提出を失念した事例	3
事例 3 未分割による相続税の申告書を提出後、更正の請求を行うも請求期限を徒過していたため、 過大納付相続税額が発生した事例	7
事例 4 借地権の計上を失念し、不利な貸付事業用宅地に、小規模宅地等についての 相続税の課税価格の計算の特例を適用したことにより、過大納付相続税額が発生した事例	8
事例 5 小規模宅地等についての相続税の課税価格の計算の特例適用失念により、過大納付相続税額が発生した事例	14

※ 上記は、株式会社 日税連保険サービスから公表された「税理士職業賠償責任保険事故事例」を引用している。

[1] 相続税の事故事例の傾向

1 令和4年度の事故事例

相続税	31件	2億6百万円	<ul style="list-style-type: none"> ・ 小規模宅地の特例適用誤り ・ 相続財産の評価額算出誤り ・ 広大地評価の適用失念 ・ 遺産分割確定後の更正の請求の期限徒過 ・ 農地納税猶予の適用失念 ・ 【事前税務相談】 小規模宅地についての助言誤り ・ 【事前税務相談】 相続税対策で購入した不動産の名義についての助言誤り ・ 【事前税務相談】 小規模宅地の特例適用条件説明誤り 	<ul style="list-style-type: none"> ・ 小規模宅地の特例適用不可 ・ 広大評価誤り ・ 株式評価額誤り 	等
-----	-----	--------	---	---	---

2 直近5年間の事故事例

項目	平成29年度	平成30年度	令和元年度	令和2年度	令和3年度
① 小規模宅地等の特例適用誤り	7件 (35.0%)	8件 (32.0%)	15件 (48.4%)	3件 (12.5%)	23件 (57.5%)
② 相続財産の評価額算出誤り			3件 (9.7%)	2件 (8.3%)	6件 (15.0%)
③ 広大地評価の適用失念	2件 (10.0%)		5件 (16.1%)		3件 (7.5%)
④ その他	11件 (55.0%)	17件 (68.0%)	8件 (25.8%)	19件 (79.2%)	8件 (20.0%)
合計	20件 (100%)	25件 (100%)	31件 (100%)	24件 (100%)	40件 (100%)

[2] 相続税の事故事例

事例1 土地の評価を誤って過大評価したことにより相続税が過大納付となった事例（平成28年度：23頁）

1 事故の概要

依頼者の父親の相続税の申告において税理士は、倍率方式による評価となる宅地について路線価方式により評価したため過大評価となっていたことに気付いたが、更正の請求期限を徒過していたため、過大納付相続税について、税理士は依頼者から損害賠償請求を受けた。

2 コメント

依頼者の母親の相続開始により相続税の申告作業を開始したことから、過去の申告に対する誤りに気付いたが、既に更正の請求期限が徒過していたため、結果として賠償請求に至ったものである。

該当地は、路線価評価と倍率評価とが混在する地域で、該当地が面している路線にも路線価が付されていたことから路線価方式により評価したが、市街化調整区域内の宅地であったことから倍率方式により評価する宅地であることが判明した。

市街化調整区域内に該当するか否かは、町役場に照会したり、固定資産税納税通知書を確認すれば容易に判明できたものことから、確認を怠ったことにより発生した過大納付相続税額については税理士に責任ありと判断され、認容損害額約600万円から免責金額30万円を控除した約570万円が保険金として支払われた。

(1) 一般的な場合の更正の請求（通則法23①）

申告書に記載した課税価格又は税額に誤りがあったことにより申告により納付すべき税額が過大である場合



法定申告期限から5年以内に更正の請求をすることができる。

(2) 後発的事由に基づく更正の請求（通則法23②）

法定申告期限後5年を経過した日以後であっても、一定の事由により申告等に係る課税価格等が過大となった場合



一定の事由が生じた日の翌日から起算して2か月以内に更正の請求をすることができる。

事例2 遺産が未分割であることについてやむを得ない事由がある旨の承認申請書提出を失念した事例（平成29年度：24頁）

1 事故の概要

税理士は、被相続人Aの相続税の申告に際し、遺産の範囲及び分割の方法について相続人間で分割がまとまらず裁判に持ち込まれたため、当初申告を未分割で行い、同時に「申告期限後3年以内の分割見込書」を提出した。

その後、遺産分割が長期化してしまい、分割確定までに3年超を有してしまったため、3年を超えた場合に提出する「遺産が未分割であることについてやむを得ない事由がある旨の承認申請書」を提出すべきところこれを失念してしまい、その結果「配偶者の税額軽減」及び「小規模宅地等についての相続税の課税価格の計算の特例」の適用が受けられなくなってしまった。

これにより、本特例を適用しなかったことによる過大納付相続税額等について損害賠償請求を受けた。

2 コメント

税理士は、期限内申告書提出時に「申告期限後3年以内の分割見込書」は提出し、依頼者からはその後分割がまとまった際には修正申告書を受任してほしいと言われており、定期的に裁判の状況報告を受けていた。

しかし相続人間での裁判が長期化したため、「遺産が未分割であることについてやむを得ない事由がある旨の承認申請書」を提出することを失念し、その結果、「配偶者の税額軽減」及び「小規模宅地等についての相続税の課税価格の計算の特例」の適用が受けられなくなってしまった。

提出期限までに、上記申請書を提出していれば上記特例の適用は受けられたことから、税理士に責任ありと判断され、上記特例を適用すれば納める必要が無かった相続税額等約1,500万円を認容損害額とし、免責金額30万円を控除した約1,470万円が保険金として支払われた。

※ No. 4158 配偶者の税額の軽減（国税庁：タックスアンサー）

<概要>

配偶者の税額の軽減とは、被相続人の配偶者が遺産分割や遺贈により実際に取得した正味の遺産額が、次の金額のどちらか多い金額までは配偶者に相続税はかからないという制度です（相法19の2）。

（注） この制度の対象となる財産には、隠蔽または仮装されていた財産は含まれません。

(1) 1億6千万円 又は (2) 配偶者の法定相続分相当額

この配偶者の税額軽減は、配偶者が遺産分割などで実際に取得した財産を基に計算されることになっています。

したがって、相続税の申告期限までに分割されていない財産は税額軽減の対象になりません。

ただし、相続税の申告書または更正の請求書に「申告期限後3年以内の分割見込書」を添付した上で、申告期限までに分割されなかった財産について申告期限から3年以内に分割したときは、税額軽減の対象になります。

なお、相続税の申告期限から3年を経過する日までに分割できないやむを得ない事情があり、税務署長の承認を受けた場合で、その事情がなくなった日の翌日から4か月以内に分割されたときも、税額軽減の対象になります。

<申告等の方法>

(1) 税額軽減の明細を記載した相続税の申告書または更正の請求書に戸籍謄本等のほか遺言書の写しや遺産分割協議書の写しなど、配偶者の取得した財産が分かる書類を添えて提出してください。

遺産分割協議書の写しには相続人全員の印鑑証明書（遺産分割協議書に押印したもの）も添付する必要があります。

(2) 相続税の申告後に行われた遺産分割に基づいて配偶者の税額軽減を受ける場合は、分割が成立した日の翌日から4か月以内に更正の請求という手続をする必要があります（相法32①八、相令4の2①）。

通信日付印の年月日	(欄 別)	番 号
年 月 日		

被相続人の氏名 _____

申告期限後 3年以内の分割見込書

相続税の申告書「第11表（相続税がかかる財産の明細書）」に記載されている財産のうち、まだ分割されていない財産については、申告書の提出期限後3年以内に分割する見込みです。

なお、分割されていない理由及び分割の見込みの詳細は、次のとおりです。

1 分割されていない理由

2 分割の見込みの詳細

3 適用を受けようとする特例等

- (1) 配偶者に対する相続税額の軽減（相続税法第19条の2第1項）
- (2) 小規模宅地等についての相続税の課税価格の計算の特例（租税特別措置法第69条の4第1項）
- (3) 特定計画山林についての相続税の課税価格の計算の特例（租税特別措置法第69条の5第1項）
- (4) 特定事業用資産についての相続税の課税価格の計算の特例（所得税法等の一部を改正する法律（平成21年法律第13号）による改正前の租税特別措置法第69条の5第1項）

税務署
受付印

遺産が未分割であることについてやむを得ない事由がある旨の承認申請書

____年____月____日提出

※

欄は記入しないでください。

〒 _____
住 所 _____
(住所)

税務署長 _____ 申請者 氏 名 _____
(電話番号 _____)

・配偶者に対する相続税額の控減（相続税法第19条の2第1項）
 ・小規模宅地等についての相続税の課税価格の計算の特例（相続特別措置法第69条の4第1項）
 ・特定計画山林についての相続税の課税価格の計算の特例（相続特別措置法第69条の5第1項）
 ・特定事業用資産についての相続税の課税価格の計算の特例（所得税法等の一部を改正する法律（平成21年法律第13号）による改正前の相続特別措置法第69条の5第1項）

の適用を受けたいので、

・相続税法施行令第4条の2第2項
 ・相続特別措置法施行令第40条の2第23項又は第25項
 ・相続特別措置法施行令第40条の2の2第8項又は第11項
 ・相続特別措置法施行令第40条第108号）による改正前の相続特別措置法施行令第40条の2の2第19項又は第22項

に規定する

遺産が未分割であることについて、

やむを得ない事由がある旨の承認申請をいたします。

1 被相続人の住所・氏名

住 所 _____ 氏 名 _____

2 被相続人の相続開始の日 平成 ____年 ____月 ____日
令和 ____年 ____月 ____日

3 相続税の申告書を出した日 平成 ____年 ____月 ____日
令和 ____年 ____月 ____日

4 遺産が未分割であることについてやむを得ない理由

(注) やむを得ない事由に応じてこの申請書に添付すべき書類

- ① 相続又は遺贈に関し訴訟の提起がなされていることを証する書類
- ② 相続又は遺贈に関し和解、調停又は審判の申立てがなされていることを証する書類
- ③ 相続又は遺贈に関し遺産分割の禁止、相続の承認若しくは放棄の期間が延長されていることを証する書類
- ④ ①から③までの書類以外の書類で遺産の分割がされなかった場合におけるその事情の明細を記載した書類

○ 相続人等申請者の住所・氏名等

住 所 (居 所)	氏 名	親 稱

○ 相続人等の代表者の指定

代表者の氏名 _____

関与税理士	電話番号
-------	------

※	通信日付印の年月日	(複製)	名簿番号
年	月	日	

(資4-22-1-A4第一)

(令3.3)

事例 3 未分割による相続税の申告書を提出後、更正の請求を行うも請求期限を徒過していたため、過大納付相続税額が発生した事例（令和 3 年度：29 頁）

1 事故の概要

税理士は、未分割による相続税の申告書を提出したが、遺産分割の調停により分割が確定してすぐに資料を受け取っていたにもかかわらず、分割後に申告期限から 3 年以内に行えばいいという思い込みのため、分割確定後 4 カ月以内に提出しなければならない更正の請求書の提出を失念してしまった。

期限の確認を失念して 4 カ月を超えて提出したため、更正の請求は認められなかった。これにより発生した過大納付相続税額について、税理士が依頼者から損害賠償請求を受けた。

2 事故発覚の経緯

更正の請求書を提出した際に、税務署から期限を徒過していると指摘されて発覚した。

3 事故の原因

税理士は未分割にて相続税の申告書を提出したが、分割確定後 4 カ月以内に更正の請求をしなければならないにもかかわらず、分割後に申告期限から 3 年以内に行えばいいという思い込みのため、分割確定後 4 カ月以内に提出しなければならない更正の請求書の提出を失念したため。

4 税賠保険における判断

期限をしっかりと確認していれば更正の請求により小規模宅地等の特例の適用を受けることができたため、更正の請求期限の確認を怠り、期限内の提出を失念したことは、税理士に責任ありと判断された。

5 支払保険金

過大納付相続税額約 130 万円を認容損害額とし、免責 30 万円を控除した 100 万円が保険金として支払われた。

事例4 借地権の計上を失念し、不利な貸付事業用宅地に、小規模宅地等についての相続税の課税価格の計算の特例を適用したことにより、過大納付相続税額が発生した事例 <令和2年度：27頁>

1 事故の概要

税理士は、被相続人の相続税申告につき、借地権の計上を失念したため、不利な貸付事業用宅地に小規模宅地等についての相続税の課税価格の計算の特例（以下、小規模宅地等の特例という）を適用してしまった。

その後、税務調査で上記借地権の計上もれを指摘され、修正申告となったが、借地権を計上しこれに小規模宅地等の特例を適用していれば、相続税は低く抑えられたとして、小規模宅地等の特例の選択誤りにより発生した過大納付相続税額について、税理士は依頼者から損害賠償請求を受けた。

2 事故発覚の経緯

税務調査で借地権の計上もれを指摘され発覚した。

3 事故の原因

依頼者は被相続人の唯一の相続人であり、被相続人が借地権を有し、相続人が底地権を有する宅地を店舗兼自宅として使用し、被相続人と同居していた。この宅地は、もともと依頼者の実母が借地権を所有していたが、相続により被相続人が取得したものであり、その後依頼者が底地を取得した際、税理士が親から子への借地権の贈与があったものとして取り扱われないように、借地権者の地位に変更がない旨の届出書を提出していたものであった。

しかし、税理士は上記届出書を提出したことを失念し、被相続人の相続税申告の際、上記借地権の計上を失念し、他の不利な貸付事業用宅地に小規模宅地等の特例を適用して申告してしまったため。

4 税賠保険における判断

相続税申告の際に借地権の計上を失念し、不利な貸付事業用宅地に小規模宅地等についての相続税の課税価格の計算の特例を適用してしまったことは、税理士に責任ありと判断された。

5 支払保険金

過大納付相続税額約 950 万円を認容損害額とし、免責 30 万円を控除した約 920 万円が保険金として支払われた。

※ No. 4124 小規模宅地等の適用区分（国税庁：タックスアンサー）

相続開始の直前における宅地等の利用区分		要件		限度面積	減額割合
被相続人等の事業の用に供されていた宅地等	貸付事業以外の事業用の宅地等	①	特定事業用宅地等に該当する宅地等	400m ²	80%
	貸付事業用の宅地等	②	特定同族会社事業用宅地等に該当する宅地等	400m ²	80%
			一定の法人に貸し付けられ、その法人の事業（貸付事業を除きます。）用の宅地等	200m ²	50%
		④	一定の法人に貸し付けられ、その法人の貸付事業用の宅地等	200m ²	50%
			被相続人等の貸付事業用の宅地等	200m ²	50%
被相続人等の居住の用に供されていた宅地等	⑥	特定居住用宅地等に該当する宅地等	330m ²	80%	

※ 親の借地に子供が家を建てたとき

親の借地に子供が家を建てたときに、子供が親に権利金や地代を支払うことは通常はない。

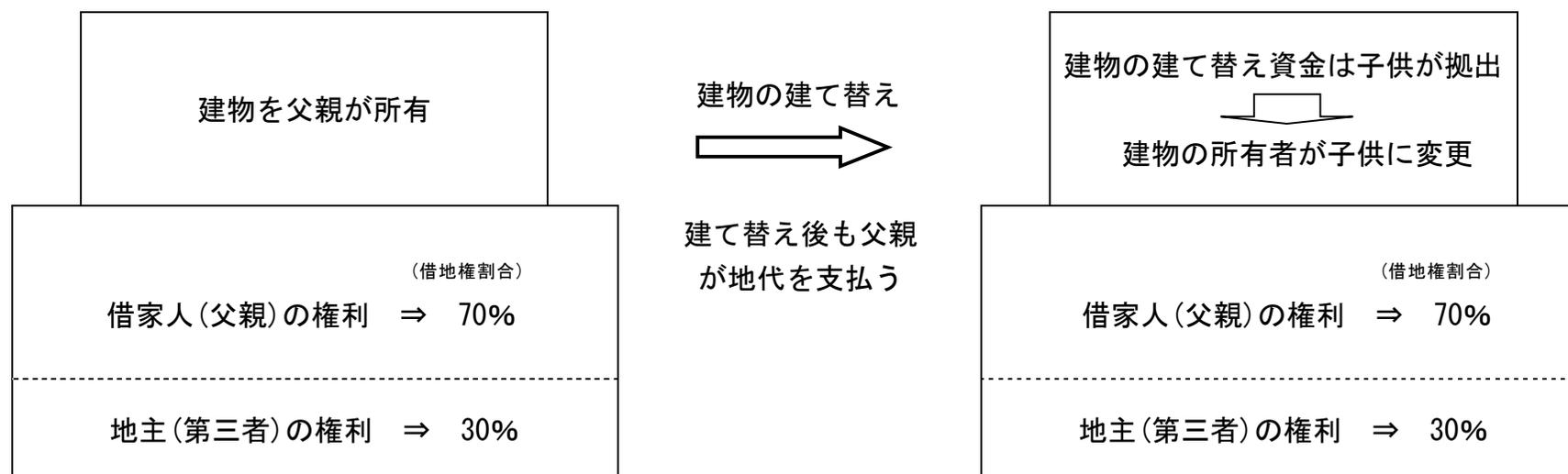
このように、親の借地権を子供が権利金や地代を支払うことなく無償で使用した場合には、借地権の使用貸借となるが、借地権の使用貸借による借地を使用する権利の価額はゼロとして取り扱われているため、子供に贈与税が課税されることはない。

この場合、「借地権の使用貸借に関する確認書」を使用貸借で借り受けている者の住所地の所轄税務署長にすみやかに提出することになっている(使用貸借通達2)。

この確認書は、借地権を使用する子供と借地人である親と地主の3人が、その借地権を使用貸借で又借りしていることを連名で確認するものである。

なお、借地権の貸借が使用貸借に当たらない場合には、実態に応じ借地権又は転借権の贈与として贈与税がかかる場合がある。

次に、この使用貸借されている借地権は、将来親から子供が相続する時に相続税の対象となり、相続税の計算のときのこの借地権の価額は、他の人に賃貸している借地権の評価額ではなく自分で使っている借地権の評価額となる(昭48直資2-189)。



借地権の使用貸借に関する確認書

① (借地権者) (借受者)

_____ は、_____ に対し、令和 _____ 年 _____ 月 _____ 日にその借地

している下記の土地 { _____ に建物を建築させることになりました。 _____ } かつ、その土地の使用
の 上 に 建 築 さ れ て い る 建 物 を 贈 与 (譲 渡) し ま し た 。 } (借地権者)

(借地権者)

関係は使用貸借によるものであり、_____ の借地権者としての従前の地位には、何ら変更はありません。

記

土地の所在 _____

地 積 _____ m²

② 上記①の事実と相違ありません。したがって、今後相続税等の課税に当たりましては、建物の所有者はこの土地について何らの権利を有さず、借地権者が借地権を有するものとして取り扱われることを確認します。

令和 _____ 年 _____ 月 _____ 日

借 地 権 者 (住所) _____ (氏名) _____

建物の所有者 (住所) _____ (氏名) _____

③ 上記①の事実と相違ありません。

令和 _____ 年 _____ 月 _____ 日

土地の所有者 (住所) _____ (氏名) _____

㊦

上記①の事実を確認した。

令和 _____ 年 _____ 月 _____ 日

(確認者) _____ 税務署 _____ 部門 _____ 担当者 _____

(注) ㊦印欄は記入しないでください。

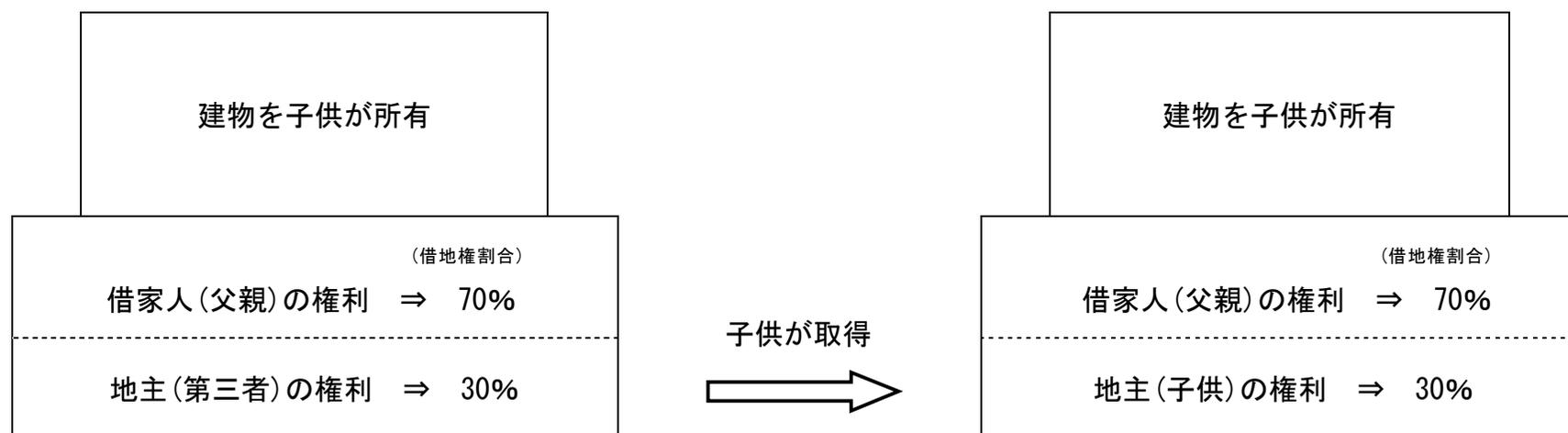
※ 親が借地している土地の底地部分を子供が買い取ったとき

親が借地している土地の所有権(底地)をその子供が地主から買い取った場合に、親と子供の間で地代の授受が行われな^いときは、親の所有していた借地権は、子供が土地を買い取ったときに借地権者である親から子供に贈与があったものとして取り扱われる。

ただし、子供が土地の所有者となった後も、引き続き借地権者は親であるとして「借地権者の地位に変更がない旨の申出書」を子供の住所地の所轄税務署長にすみやかに提出したときは、贈与として取り扱わないことになっている(使用貸借通達5)。

また、この申出書は借地権者である親と土地の所有者である子供の連署により提出することになっている。

なお、この申出書の提出があった場合において、将来親に相続が開始したときには、その借地権は親の相続財産として取り扱われます。



借地権者の地位に変更がない旨の申出書

令和 年 月 日

税務署長

(土地の所有者)

は、令和 年 月 日に借地権の目的となっている
(借地権者)

下記の土地の所有権を取得し、以後その土地を _____ に無償で貸し
付けることになりましたが、借地権者は従前の土地の所有者との間の土地の賃貸借契約に
基づく借地権者の地位を放棄しておらず、借地権者としての地位には何らの変更をきたす
ものでないことを申し出ます。

記

土地の所在 _____

地 積 _____ m²

土地の所有者 (住所) _____ (氏名) _____

借 地 権 者 (住所) _____ (氏名) _____

事例 5 小規模宅地等についての相続税の課税価格の計算の特例適用失念により、過大納付相続税額が発生した事例

(令和3年度：28頁)

1 事故の概要

税理士は、依頼者の相続税の申告につき、被相続人の唯一の相続人である依頼者が、非同居親族に該当し、被相続人の居住用宅地に小規模宅地等についての相続税の課税価格の計算の特例（以下、小規模宅地等の特例）を適用できたにもかかわらず、適用がないものと誤認し、これを適用せずに申告してしまった。

これにより、小規模宅地等の特例により減額できた相続税額につき損害が発生したとして、税理士が依頼者から損害賠償請求を受けた。

2 事故発覚の経緯

依頼者の配偶者の実母に相続が発生した際、小規模宅地等の特例の適用がある非同居親族には該当しない旨説明したところ、依頼者の配偶者より、納得ができないと抗議を受けた。そこで、再度適用要件を確認したところ、国外に家屋を持っている者は非同居親族に該当し、小規模宅地等の特例の適用が受けられることが判明した。

3 事故の原因

税理士が小規模宅地等の特例について検討を行った際に、依頼者が国外に家を持ち居住していたことから、小規模宅地等の特例の適用がある非同居親族には該当しないものと誤認したため。

4 税賠保険における判断

小規模宅地等の特例の適用要件についての確認を怠ったことは、税理士に責任ありと判断された。

5 支払保険金

過大納付相続税額約 300 万円を認容損害額とし、免責 30 万円を控除した約 270 万円が保険金として支払われた。

※ No. 4124 特定居住用宅地等のあらし（国税庁：タックスアンサー）

相続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で、下表の区分に応じ、それぞれに掲げる要件に該当する被相続人の親族が相続または遺贈により取得したものをいう（措法 69 の 4③二）。

○ 特定居住用宅地等の全体像

区 分	特例の適用要件		
	取 得 者	取得者等ごとの要件	
被相続人の居住 ①の用に供されていた宅地等	1	被相続人の配偶者	「取得者ごとの要件」はない。
	2	被相続人の居住の用に供されていた一棟の建物に居住していた親族	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建物に居住し、かつ、その宅地等を相続開始時から相続税の申告期限まで有していること。
	3	上記 1 および 2 以外の親族	次の (1) から (6) の要件をすべて満たすこと。 (1) 居住制限納税義務者または非居住制限納税義務者のうち日本国籍を有しない者ではないこと。 (2) 被相続人に配偶者がいないこと。 (3) 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に居住していた被相続人の相続人がいないこと。 (4) 相続開始前 3 年以内に日本国内にある取得者・取得者の配偶者・取得者の三親等内の親族等が所有する家屋（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く）に居住したことがないこと。 (5) 相続開始時に、取得者が居住している家屋を相続開始前のいずれの時においても所有していたことがないこと。 (6) その宅地等を相続開始時から相続税の申告期限まで有していること。

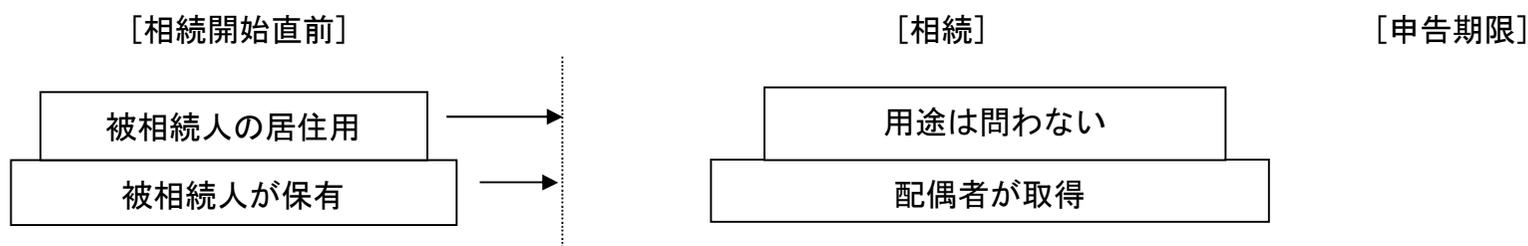
② 被相続人と生計を一にしていた被相続人の親族の居住の用に供されていた宅地等	1	被相続人の配偶者	「取得者ごとの要件」はない。
	2	被相続人と生計を一にしていた親族	相続開始前から相続税の申告期限まで引き続きその家屋に居住し、かつ、その宅地等を相続税の申告期限まで有していること。

① 被相続人の居住の用に供されていた宅地等

被相続人の居住の用に供されていた宅地等で、次のイ又はロ及びハのいずれかに該当する被相続人の親族が相続等により取得したものをいう（措法 69 の 4③ニイ・ロ）。

イ 配偶者が取得した場合

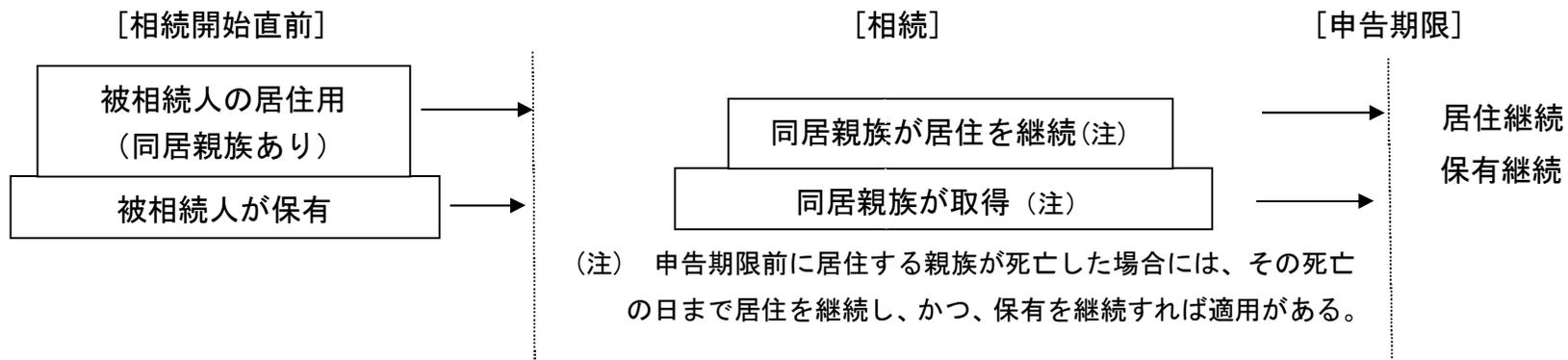
被相続人の居住の用に供されていた宅地等を被相続人の配偶者が取得した場合には、次頁ロ及びハ要件は不要になる（措法 69 の 4③二）。



□ 同居親族が取得した場合

被相続人の居住の用に供されていた宅地等を被相続人の同居親族が取得した場合には、次の「居住継続要件」及び「保有継続要件」を満たすものをいう（措法 69 の 4③ニイ）。

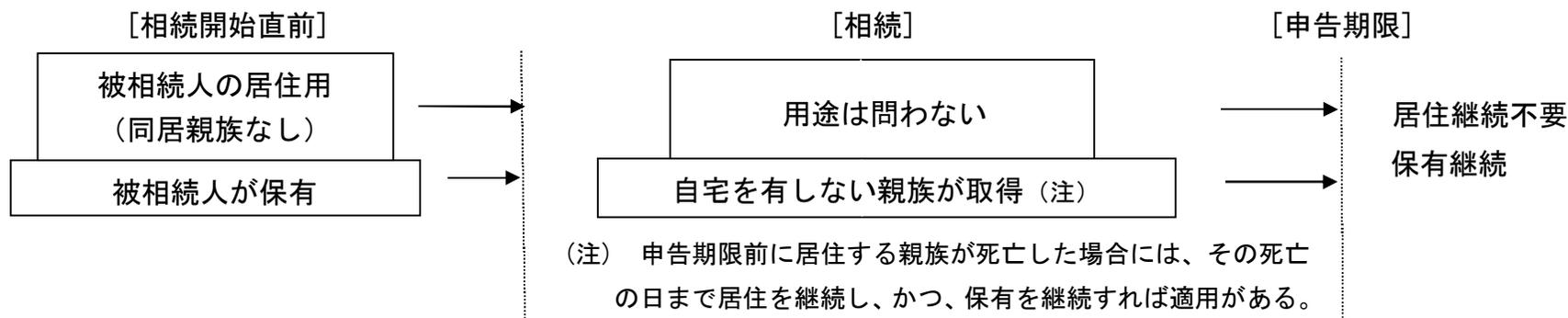
居住継続要件	相続開始直前において、その宅地等の上に存する家屋に被相続人と同居しており、かつ、相続税の申告期限まで引き続きその家屋に居住していること
保有継続要件	その宅地等を相続税の申告期限まで有していること



ハ 非同居親族が取得した場合

被相続人の居住の用に供されていた宅地等を被相続人の非同居親族が取得した場合には、次の「人的構成要件」・「家屋所有及び非居住要件」及び「保有継続要件」を満たすものをいう（措法 69 の 4③ニロ）。

人的構成要件	被相続人の配偶者又は相続開始直前に被相続人の居住の用に供されていた家屋に居住していた親族（被相続人の民法に規定する相続人をいう）がいないこと
家屋所有及び非居住要件	相続開始前 3 年以内に国内にある自己又は自己の配偶者の所有する家屋に居住したことがないこと
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



- ② 被相続人と生計を一にしていた被相続人の親族の居住の用に供されていた宅地等（措法 69 の 4③ニハ）省略

※ 過去の事故事例

参考 1 相続税において小規模宅地等の特例の不適用により過大納付となった事例（平成 25 年度：25 頁）

<事故の概要>

被相続人の相続税の申告につき、小規模宅地等についての相続税の課税価格の計算の特例により特定同族会社事業用宅地等として 80%減額の適用が受けられたにもかかわらず、貸付事業用宅地等として 50%減額を適用して申告してしまった。これにより納付税額が過大となった税額につき損害が発生し、損害賠償請求を受けた。

参考 2 小規模宅地等の計算特例の適用失念により過大納付となった事例（平成 25 年度：28 頁）

<事故の概要>

税理士は依頼者より相続財産に賃貸事業用土地がある旨の説明を受けており、必要資料の受領及び現地の確認等も行っていった。

税理士は、依頼者の保有している土地は建物が自己所有でなく、不動産貸付業としては小規模宅地等特例が適用できないと思い込み、小規模宅地等特例を適用しない相続税申告書を作成、提出した。

しかし、相続人の行っていった不動産貸付業は小規模宅地等特例の各適用要件を満たしており、適用失念は税理士の責任であるとして損害賠償請求を受けた。

参考 3 小規模宅地等の特例適用において不利な選択をしたため過大納付相続税額が発生した事例（平成 30 年度：26 頁）

<事故の概要>

税理士は、平成 29 年 5 月に発生した相続税の申告書において、小規模宅地等の特例適用を受ける宅地の選択において有利な自宅での適用が選択できたにもかかわらず、税理士の誤った判断により不利な貸家での適用をしたため過大納付相続税額が発生した。

その結果、税理士は依頼者から損害賠償請求を受けた。

参考 4 小規模宅地等についての相続税の課税価格の計算の特例適用失念により過大納付相続税額が発生した事例（令和2年度：26頁）

<事故の概要>

平成30年5月、相続人である依頼者の弁護士より税理士に相続税申告業務の依頼があり、10月に電子申告で申告書を提出した。令和元年5月、依頼者の弁護士より小規模宅地等の課税価格の特例適用がされていないことについての問合せをメールで受け、税理士は申告内容を検証して本件過誤が発覚した。その後、税務署に相続税の更正の請求書を提出し、さらに本件特例適用についての嘆願書を提出したが認められず、発生した過大納付相続税額について、税理士は依頼者から損害賠償請求を受けた。

参考 5 相続税の申告期限までに役員変更の登記をおこなわなかったため、小規模宅地等の特例の適用ができなかったことにより、過大納付相続税額が発生した事例（令和元年度：28頁）

<税賠保険における判断>

特定同族会社事業用宅地等の適用要件のうち、法人役員要件以外は小規模宅地等の特例の適用要件を満たしているため、役員変更の登記が特例の適用要件である旨の説明を怠ったことは税理士に責任ありと判断された。

いつまでに役員変更の登記をすれば税務上効果的か等の相談は、課税要件の事実発生前に行う税務に係る指導・助言に該当することから、発生した過大納付相続税額等は事前相談業務担保特約の保険金支払対象になった。

参考 6 小規模宅地等の特例の適用に際し、依頼者に申告期限までの継続・保有の説明を怠ったことにより特例が適用できなくなり、過大納付相続税額が発生した事例（令和3年度：32頁）

<事故の概要>

税理士は、依頼者の相続税申告につき、貸付事業用宅地に小規模宅地等についての相続税の課税価額の計算の特例（以下、小規模宅地等の特例）を適用して申告したが、当該宅地に小規模宅地等の特例を適用するため、依頼者にその適用要件である申告期限（令和元年7月）までの事業継続、保有継続の説明をすべきであったがこれを行わなかった。そのため、相続人は申告期限前に当該マンションを売却してしまった。

2 争点

(1) 小規模宅地等の適用の可否

特定同族会社事業用宅地等に該当するか

(2) 責任制限条項の有効性

税理士法人 Y が受けた報酬約 350 万円超は免責か

<相続税申告委任契約の締結内容>

ア 原告（乙）らは、被告（税理士法人 Y）との間で、平成 28 年 12 月 16 日、本件相続につき、以下の内容の相続税申告に関する委任契約を締結した。

（ア）委任事項

本件相続に関する税務代理、税務相談及び税務書類の作成（相続税申告書、延納申請書及び物納申請書）

（イ）報酬

省略

（ウ）責任制限条項

受任者（被告：税理士法人 Y）が本件契約に基づいて行った上記（ア）の業務について、受任者の過失により委任者（原告ら：乙ら）が損害を受けたときは、受任者は委任者より既に受けた本件相続に係る報酬の額（約 350 万円）を上限として損害を負担するものとし、委任者はその余の請求を放棄する。

3 横浜地裁の判示

(1) 小規模宅地等の適用の可否 ⇒ 適用あり (賃料が支払われたことがあることを必須の要件とするものでない)

- ① 租税特別措置法 69 条の 4 第 1 項にいう事業には、「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含む」旨規定されている（同法施行令 40 条の 2 第 1 項）ところ、本件貸付けが不動産の貸付けに当たることは明らかである。
- ② 租税特別措置法施行令 40 条の 2 第 1 項が「事業に準ずるもの」に当たる要件として、「相当の対価」という要件を定めていることに鑑みると、同項にいう「相当の対価」とは、貸付け等の用に供している資産の賃貸料が、貸付け等の用に供している資産の固定資産税その他の必要経費を回収した後において、相当の利益を生ずるような対価をいうものと解される。本件賃貸借契約の賃料及び駐車場利用料は、建物の固定資産税その他の必要経費を回収した後において、相当の利益を生ずるような対価に当たるといえることができるから、本件賃貸借契約において、相当の対価が定められていると認められる。
- ③ 不動産の貸付け等が準事業に当たするためには、当該不動産の貸付けが、相当の対価が定められ、かつ、相当程度の期間継続することを予定した賃貸借契約に基づいて行われていることが必要であるが、相続の開始前に、賃料が支払われたことがあることを必須の要件とするものではないと解するのが相当である。
- ④ 上記で検討したところによれば、本件土地は、建物の敷地として、被相続人の準事業の用に供されていた宅地等に該当するものであり、前提事実によれば、特定同族会社事業用宅地等として小規模宅地等の特例の適用を選択するためのその他の要件を全て満たしていたと認められるから、本件相続においては、申告の際、本件土地について同特例の適用を選択し、同特例の適用を受けることができたと認められる。

(2) 責任制限条項の有効性 ⇒ 無効

- ① 原告らが本件土地について小規模宅地等の特例の適用を受けることを主眼に置いて、本件賃貸借契約を締結したことは明らかであるところ、被告は、本件申告に係る業務を遂行する際、原告らから、賃貸借契約に係る書類を交付されていたのであるから、本件賃貸借契約の締結時期に鑑みても、被告において、原告らが本件土地について小規模宅地等の特例を受けることを希望していることは認識していたはずである。

そうであれば、仮に、被告において、小規模宅地等の特例の適用の可否について検討した上で、適用が困難であるとの判断に至ったとすれば、申告の時点までに、その旨が原告らに対して伝えられていてしかるべきであるところ、全証拠によっても、そのような形跡は一切認められない。

そうすると、結局、被告は、申告の時点までに、本件土地について小規模宅地等の特例の適用が可能か否かについて検討していなかったものと認めるのが相当であり、被告には、小規模宅地等の特例の適用の可否の検討を怠った点で契約上の注意義務違反があり、契約上の債務不履行があったと認められる。

- ② 本件責任制限条項（受任者は相続に係る報酬の額を上限として損害を負担するものとし、委任者はその余の請求を放棄する）の一般的な性質等及び契約の締結に至った経緯に加え、消費者である原告らと事業者である被告との間に存する情報の質及び量並びに交渉力の格差その他諸般の事情を総合考慮すると、本件責任制限条項は、信義則に反して消費者の利益を一方的に害するものであると認めるのが相当である。したがって、本件責任制限条項は、消費者契約法 10 条後段により無効となるから、原告らは、被告に対し、被告の債務不履行によって生じた損害の全部の賠償を求めることができる。

4 東京高裁の判示

- (1) 小規模宅地等の適用の可否 ⇒ 適用なし（賃料の履行期が一度も到来しないときは「対価を得て」の要件を満たさない）

- ① 準事業の要件のうち「対価を得て」の文理上、賃料を現実に得ていることを意味すると理解するのが最も無理のない解釈と考えられる。
- ② また、租税特別措置法上、小規模宅地等の特例の適用要件として、相続開始の直前において少なくとも準事業該当性を要すると定められ、準事業に当たらない無償の使用関係は同特例の適用対象から除かれたことからみれば、本件貸付けのように、相続開始の直前において、いまだ賃料の授受がないばかりでなく、賃料の履行期が一度も到来したことがない場合については「対価を得て」の要件に該当するものとは認めがたいといわざるを得ない。

- (2) 責任制限条項の有効性 ⇒ 判示せず