

今回は、アパート建築と駐車場経営の最終回です。小規模宅地等の取扱いの差異などについて解説することとします。

## 1. 小規模宅地等の特例制度の概要

小規模宅地等の特例とは、個人が、相続や遺贈によって取得した財産のうち、被相続人等の事業の用又は居住の用に供されていた宅地等のうち一定のものがある場合には、その宅地等のうち一定の面積までの部分については、相続税の課税価格に算入すべき価額の計算上、一定の割合を減額するという制度です。

小規模宅地等の特例は、特定居住用宅地等（330㎡までの部分について80%減額）及び特定事業用等宅地等（400㎡までの部分について80%減額）については、完全併用して適用することができます。一方、貸付事業用宅地等については、相続開始の直前において被相続人等の事業（不動産貸付業、駐車場業、自転車駐車場業など）の用に供されていた宅地等（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を除きます。）については、200㎡までの部分について50%減額することができることとされており、特定居住用宅地等や特定事業用等宅地等との併用については、限度面積の調整計算が必要とされます。なお、貸付事業用宅地等の特例の適用要件としては、以下の二点となります。

- ① 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。
- ② 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。

なお、小規模宅地等の選択に当たっては、この特例対象宅地等を相続等した全員の者の同意によって、特例対象宅地等を選択することが要件とされていますので、共同相続人等の中で遺産争いなどに発展すると全員の同意が得られず、この特例の選択ができないことも予想されます。

また、どの宅地等からこの特例の選択することが最も有利になるかについて、専門家のアドバイスを受けて慎重に判断しなければなりません。

## 2. アパート vs 駐車場

### (1) アパートの敷地

借家権の目的となっている家屋は「貸家」として、その貸家の敷地の用に供されている宅地は「貸家建付地」として評価されます。また、貸家及び貸家建付地として評価する際には、賃貸割合を乗じて計算することとされています。この割合の算定に当たって、継続的に賃貸されてきたもので、課税時期において、一時的に賃貸されていなかったと認められる各独立部分がある場合には、賃貸されていたものとして計算することができるとしています。

アパート等の一部に空室がある場合の一時的な空室部分が、「継続的に賃貸されてきたもので、課税時期において、一時的に賃貸されていなかったと認められる」部分に該当するかどうかは、その部分が、①各独立部分が課税時期前に継続的に賃貸されてきたものかどうか、②賃借人の退去後速やかに新たな賃借人の募集が行われたかどうか、③空室の期間、他の用途に供されていないかどうか、④空室の期間が課税時期の前後の例えば1か月程度であるなど一時的な期間であったかどうか、⑤課税時期後の賃貸が一時的なものではないかどうかなどの事実関係から総合的に判断します。

一方、小規模宅地等の特例の適用に当たって、相続開始の直前に空室となったアパートの1室については、相続開始時において継続的に貸付事業の用に供していたものと取り扱うことができるか疑義が生ずるところですが、空室となった直後から不動産業者を通じて新規の入居者を募集しているなど、いつでも入居可能な状態に空室を管理している場合は、相続開始時においても被相続人の貸付事業の用に供されているものと認められ、また、申告期限においても相続開始時と同様の状況にあれば被相続人の貸付事業は継続されているものと認められます。

したがって、そのような場合は、空室部分に対応する敷地部分も含めて、アパートの敷地全部が貸付事業用宅地等に該当することとなります。

### (2) 駐車場の土地

駐車場経営が所得税の区分において事業所得（※）とされている場合でも、小規模宅地等の特例の適用に当たっては、「貸付事業用宅地等」に区分されます。また、その土地が建物又は構築物の用に供されていることが要件の一つとされていることから、アスファルト舗装などが行われていなければ、小規模宅地等の特例の適用を受けることができないことに注意が必要です。

（※） 時間貸駐車場のよう、管理者を置き、使用時間の長短、自動車の大きさに応じた料金を設定して行われる駐車場などの所得については、事業所得に区分されます。

（文責：山本和義）