

目 次

〔措置法第69条の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）関係）〕

69の4—7	被相続人等の居住の用に供されていた宅地等の範囲	1
69の4—7の2	要介護認定等の判定時期	2
69の4—7の3	建物の区分所有等に関する法律第1条の規定に該当する建物	3
69の4—10	選択特例対象宅地等のうちに貸付事業用宅地等がある場合の限度面積要件	4
69の4—21	被相続人の居住用家屋に居住していた親族の範囲	5

〔設例〕

事例1	区分所有建物の登記がされていない1棟の建物の敷地の場合	6
事例2	区分所有建物の登記がされている1棟の建物の敷地の場合	7
事例3	区分所有建物の登記がされていない1棟の建物の敷地を措置法69の4③二口の親族が 取得した場合	9

《省略用語例》

この情報において使用した省略用語は、それぞれ次に掲げる法令を示す。

措置法……………租税特別措置法（昭和32年法律第26号）

措置法令……………租税特別措置法施行令（昭和32年政令第43号）

措置法規則……………租税特別措置法施行規則（昭和32年大蔵省令第15号）

〔措置法第69条の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）関係〕

（被相続人等の居住の用に供されていた宅地等の範囲）

69の4-7 措置法第69条の4第1項に規定する被相続人等の居住の用に供されていた宅地等（以下69の4-8までにおいて「居住用宅地等」という。）とは、次に掲げる宅地等をいうものとする。

- (1) 相続の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家屋で、被相続人が所有していたもの（被相続人と生計を一にしていたその被相続人の親族が居住の用に供していたものである場合には、当該親族が被相続人から無償で借り受けていたものに限る。）又は被相続人の親族が所有していたもの（当該家屋を所有していた被相続人の親族が当該家屋の敷地を被相続人から無償で借り受けており、かつ、被相続人等が当該家屋を当該親族から借り受けていた場合には、無償で借り受けていたときにおける当該家屋に限る。）の敷地の用に供されていた宅地等
- (2) 措置法令第40条の2第2項に定める事由により被相続人の居住の用に供されなくなる直前まで、被相続人の居住の用に供されていた家屋で、被相続人が所有していたもの又は被相続人の親族が所有していたもの（当該家屋を所有していた被相続人の親族が当該家屋の敷地を被相続人から無償で借り受けており、かつ、被相続人が当該家屋を当該親族から借り受けていた場合には、無償で借り受けていたときにおける当該家屋に限る。）の敷地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なくなった後、措置法第69条の4第1項に規定する事業の用又は新たに被相続人等以外の者の居住の用に供された宅地等を除く。）

（注） 上記(1)及び(2)の宅地等のうちに被相続人等の居住の用以外の用に供されていた部分があるときは、当該被相続人等の居住の用に供されていた部分に限られるのであるが、当該居住の用に供されていた部分が、被相続人の居住の用に供されていた1棟の建物（建物の区分所有等に関する法律第1条の規定に該当する建物を除く。）に係るものである場合には、当該1棟の建物の敷地の用に供されていた宅地等のうち当該被相続人の親族の居住の用に供されていた部分が含まれることに留意する。

（改正）

（説明）

平成25年度の税制改正において、相続の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なかった宅地等の場合であっても、①被相続人が、相続の開始の直前において介護保険法等に規定する要介護認定等を受けていたこと及び②被相続人が老人福祉法等に規定する養護老人ホーム等（以下「老人ホーム等」という。）に入居又は入所（以下「入居等」という。）していたことの要件を満たすときには、当該被相続人の居住の用に供されなくなる直前の当該被相続人の居住の用に供されていた宅地等（当該被相続人が老人ホーム等に入居等後に、事業の用又は新たに被相続人等以外の者の居住の用に供されている場合を除く。）については、被相続人等の居住の用に供されていた宅地等に当たるとされた。

69の4-7(2)では、措置法令第40条の2第2項に掲げる事由により、被相続人が老人ホーム等に入居等をしていた場合における、被相続人の居住の用に供されていた宅地等の範囲を示したものである。

また、措置法令第40条の2第4項の規定により、被相続人等の措置法第69条の4第1項に規定する事業の用又は居住の用に供されていた宅地等のうちに同項に規定する事業の用及び居住の用以外の用に供されていた部分があるときは、特例の対象宅地等となるのは当該被相続人等の同項に規定する事業の用又は居住の用に供されていた部分に限られるのであるが、当該居住の用に供されていた部分が被相続人の居住の用に供されていた1棟の建物（建物の区分所有等に関する法律第1条の規定に該当する建物を除く。）に係るものである場合には、当該1棟の建物の敷地の用に供されていた宅地等のうち被相続人の親族の居住の用に供されていた部分を含むこととされたことから、注書においてそのことを留意的に明らかにしたものである。

(要介護認定等の判定時期)

69の4-7の2 被相続人が、措置法令第40条の2第2項第1号に規定する要介護認定若しくは要支援認定又は同項第2号に規定する障害支援区分（平成26年3月31日までの間にあつては障害程度区分）の認定を受けていたかどうかは、当該被相続人が、当該被相続人の相続の開始の直前において当該認定を受けていたかにより判定するのであるから留意する。

(新設)

(説明)

平成25年度税制改正において、措置法令第40条の2第2項に規定する次の①又は②に掲げる事由により、相続の開始の直前において被相続人の居住の用に供されていなかった場合における当該事由により居住の用に供されなくなる直前の被相続人の居住の用に供されていた宅地等については、被相続人等の居住の用に供されていた宅地等を含むこととされた。

① 介護保険法第19条第1項に規定する要介護認定又は同条第2項に規定する要支援認定を受けていた被相続人が措置法令第40条の2第2項第1号イからハマまでに掲げる住居又は施設に入居又は入所していたこと

② 障害者の日常生活及び社会生活を総合的に支援するための法律第21条第1項に規定する障害支援区分の認定を受けていた被相続人が措置法令第40条の2第2項第2号に掲げる施設又は住居に入所又は入居していたこと

ところで、この場合において、被相続人が措置法令第40条の2第2項に規定する施設等に入居する時点において、同項に規定する要介護認定若しくは要支援認定又は障害支援区分の認定（以下「要介護認定等」という。）を受けていなければならないのか、それとも、相続の開始の直前において要介護認定等を受けていればいいのか疑義が生じる。

そこで、69の4-7の2で、被相続人が要介護認定等を受けていたかどうかは、相続の開始の直前に要介護認定等を受けていたかどうかにより判定することを明らかにしたものである。

したがって、被相続人が措置法令第40条の2第2項に規定する施設等に入居する時点において、要介護認定等を受けていない場合であっても、被相続人の相続の開始の直前において、要介護認定等を受けていればよいこととなる。

(建物の区分所有等に関する法律第1条の規定に該当する建物)

69の4-7の3 措置法令第40条の2第4項及び第10項に規定する「建物の区分所有等に関する法律第1条の規定に該当する建物」とは、区分所有建物である旨の登記がされている建物をいうことに留意する。

(注) 上記の区分所有建物とは、被災区分所有建物の再建等に関する特別措置法(平成7年3月24日法律第43号)第2条に規定する区分所有建物をいうことに留意する。

(新設)

(説明)

平成25年度税制改正において、被相続人の居住の用に供されていた一棟の建物が、「建物の区分所有等に関する法律第1条に該当する建物」か否かによって、措置法令第69条の4第1項に規定する被相続人等の居住の用に供されていた宅地等の要件及び同条第3項第2号イに規定する特定居住用宅地等を取得した親族の要件が異なることとされた。

69の4-7の3では、措置法令第40条の2第4項及び第10項に規定する「建物の区分所有等に関する法律第1条の規定に該当する建物」とは、区分所有建物である旨の登記がされている建物をいうことを留意的に明らかにしたものである。

なお、注書においては、同通達本文の「区分所有建物」とは、被災者区分所有建物の再建等に関する措置法第2条に規定する区分所有建物、すなわち、建物の区分所有等に関する法律第2条第3項に規定する専有部分が属する一棟の建物をいうことを留意的に明らかにしたものである。

(参考)

○建物の区分所有等に関する法律(昭和37年法律第69号)(抜粋)

(建物の区分所有)

第1条 一棟の建物に構造上区分された数個の部分で独立して住居、店舗、事務所又は倉庫その他建物としての用途に供することができるものがあるときは、その各部分は、この法律の定めるところにより、それぞれ所有権の目的とすることができる。

(定義)

第2条 この法律において「区分所有権」とは、前条に規定する建物の部分(第4条第2項の規定により共用部分とされたものを除く。)を目的とする所有権をいう。

2 この法律において「区分所有者」とは、区分所有権を有する者をいう。

3 この法律において「専有部分」とは、区分所有権の目的たる建物の部分をいう。

4~6 省略

○被災区分所有建物の再建等に関する特別措置法(平成7年法律第43号)(抜粋)

(敷地共有者等集会等)

第2条 大規模な火災、震災その他の災害で政令で定めるものにより建物の区分所有等に関する法律(昭和37年法律第69号。以下「区分所有法」という。)第2条第3項に規定する専有部分が属する一棟の建物(以下「区分所有建物」という。)の全部が滅失した場合・・・

(選択特例対象宅地等のうちに貸付事業用宅地等がある場合の限度面積要件)

69の4-10 措置法第69条の4第2項第3号の要件に該当する場合を算式で示せば、次のとおりである。

$$A \times \frac{200}{400} + B \times \frac{200}{330} + C \leq 200 \text{ m}^2$$

(注) 算式中の符号は、次のとおりである。

Aは、当該相続又は遺贈により財産を取得した者に係るすべての措置法第69条の4第1項に規定する選択特例対象宅地等(以下69の4-11までにおいて「選択特例対象宅地等」という。)である同条第2項第1号に規定する特定事業用等宅地等の面積の合計

Bは、当該相続又は遺贈により財産を取得した者に係るすべての選択特例対象宅地等である同条第3項第2号に規定する特定居住用宅地等の面積の合計

Cは、当該相続又は遺贈により財産を取得した者に係るすべての選択特例対象宅地等である同条第3項第4号に規定する貸付事業用宅地等の面積の合計

(改正)

(説明)

平成25年度税制改正により、貸付事業用宅地等を特例の対象として選択しない場合には、特定事業用等宅地等及び特定居住用宅地等のそれぞれの限度面積(特定事業用等宅地等:400 m²、特定居住用宅地等:330 m²)まで措置法第69条の4第1項の規定の適用が可能とされた。

一方、貸付事業用宅地等を特例の対象として選択する場合には、措置法第69条の4第2項第3号の規定により、限度面積の調整が必要とされた。

69の4-10は、措置法第69条の4第2項第3号に規定する限度面積要件を満たすかどうかを判定する場合の算式を明示したものである。

なお、平成25年度税制改正による改正後の措置法第69条の4第2項に規定する限度面積要件の規定は、平成27年1月1日以後に相続又は遺贈により取得をする財産に係る相続税について適用されることに留意する。

(被相続人の居住用家屋に居住していた親族の範囲)

69の4-21 措置法第69条の4第3項第2号ロに規定する当該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とは、当該被相続人に係る相続の開始の直前において当該家屋で被相続人と共に起居していたものをいうのであるから留意する。この場合において、当該被相続人の居住の用に供されていた家屋については、当該被相続人が1棟の建物でその構造上区分された数個の部分の各部分（以下69の4-21において「独立部分」という。）を独立して住居その他の用途に供することができるものの独立部分の一に居住していたときは、当該独立部分をいうものとする。

(改正)

(説明)

被相続人の居住用宅地等が措置法第69条の4第3項第2号ロにより特定居住用宅地等に該当するためには、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親族（被相続人の相続人（相続の放棄があった場合には、その放棄がなかったものとした場合における相続人）に限る。）がない場合が要件の一つとされている。

この場合、「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」とは、被相続人と「同居」していた親族を指すものと解されることから69の4-21は、この親族についてその家屋で被相続人と共に起居していた親族をいうものであることを留意的に明らかにしたものである。

また、同様の考え方から、一棟の建物が各独立部分に区分されるものであり、被相続人がその独立部分の一つに居住していた場合には、被相続人が居住の用に供していた独立部分において被相続人と共に起居していた親族が「同居」していた親族であることを留意的に示したものである。

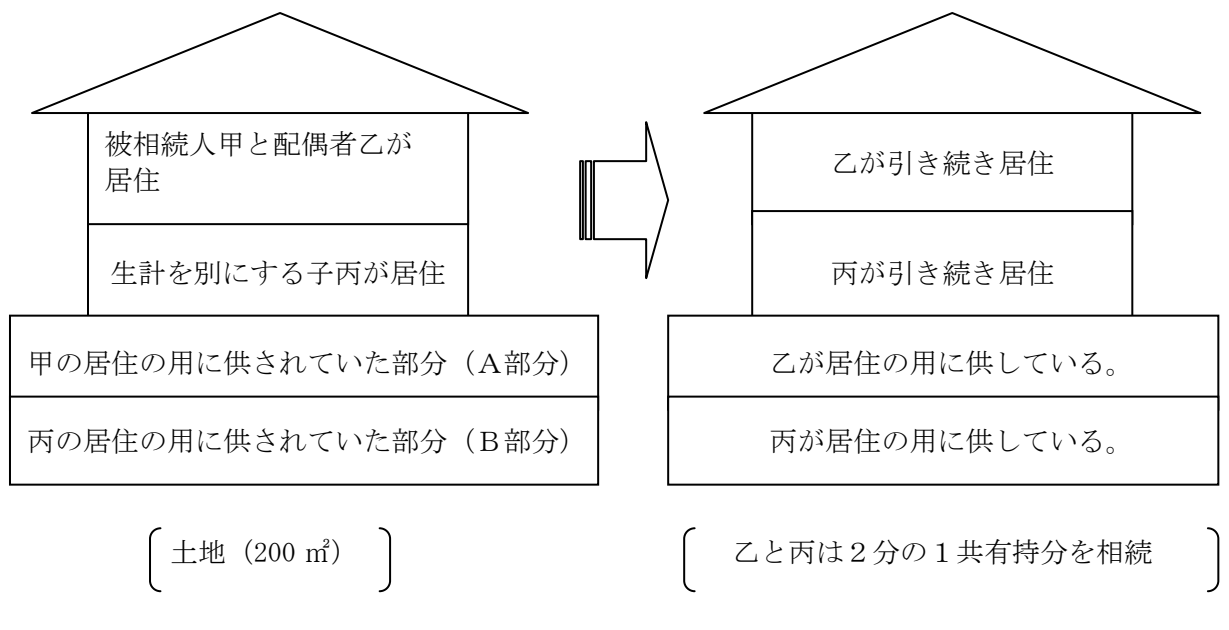
【設例】

（事例 1 区分所有建物の登記がされていない 1 棟の建物の敷地の場合）

問 被相続人甲は、自己の所有する宅地の上に一棟の建物を所有し、甲とその配偶者乙及び生計を別にする子丙の居住の用に供していた（建物は、区分所有建物である旨の登記がなく、甲単独の名義である。）。

配偶者乙、子丙は、当該宅地の2分の1の持分を各々相続により取得し、申告期限まで引き続き所有し、かつ居住の用に供している。

甲の所有していた宅地は、特定居住用宅地等に該当するか。



答

1 被相続人等の居住の用に供されていた宅地等の判定

甲の居住の用に供されていた一棟の建物の敷地には、被相続人甲の居住の用に供されていた部分（以下「A部分」という。）と、生計を別にする親族丙の居住の用に供されていた部分（以下「B部分」という。）がある。

当該一棟の建物は、区分所有建物である旨の登記がされていないことから、生計を別にして親族丙の居住の用に供されていた部分についても、被相続人等の居住の用に供されていた宅地等の部分に含まれることとなる（措置法令40条の2④）。

したがって、敷地の全体が、措置法第69条の4第1項に規定する被相続人等の居住の用に供されていた宅地等に該当することとなる。

2 特定居住用宅地等の判定

敷地全体が、被相続人等の居住の用に供されていた宅地等に該当することから、配偶者である乙が取得した、A部分(100㎡)及びB部分(100㎡)の持分の割合(2分の1)に応ずる部分(100㎡)は、特定居住用宅地等に該当する（措置法69条の4③二柱書、措置法令40条の2⑨）。

丙は、甲の居住の用に供されていた一棟の建物（区分所有建物である旨の登記がされていない建物）の措置法令第40条の2第10項第2号に規定する「当該被相続人の親族の居住の用に供されていた部分」に居住していた者であって、相続開始から申告期限まで、被相続人等の居住の用に供されていた宅地等を有し、かつ、当該建物に居住していることから、措置法第69条の4第3項第2号イの親族に該当する。

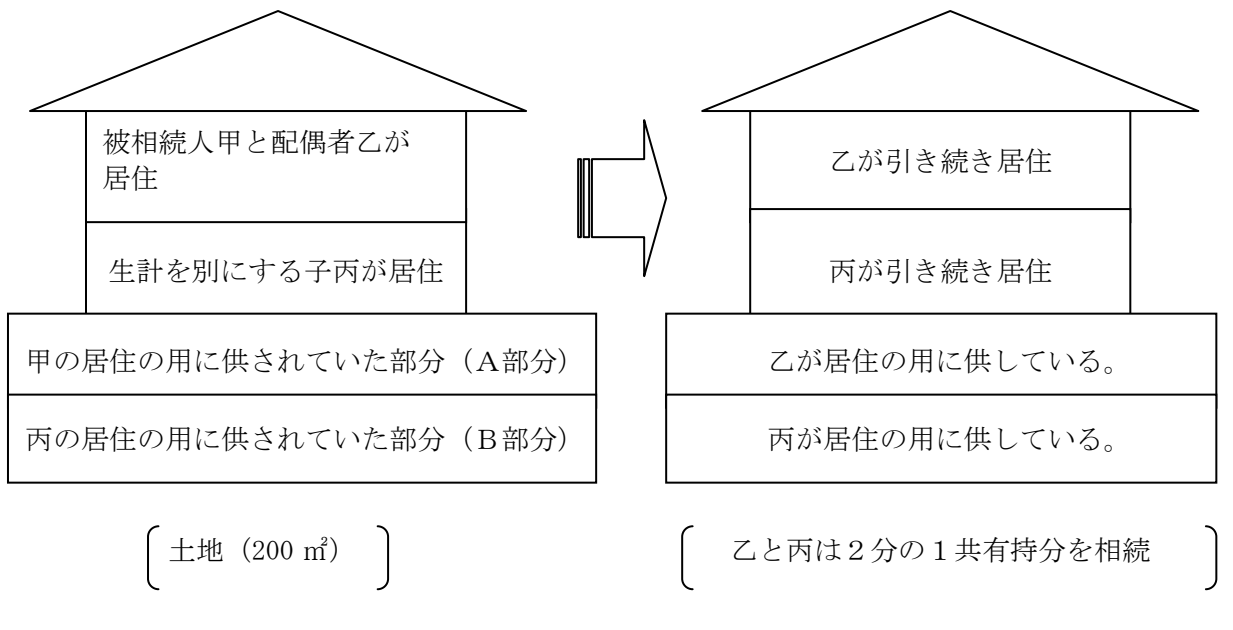
したがって、丙が取得したA部分(100㎡)及びB部分(100㎡)の持分の割合(2分の1)に応ずる部分(100㎡)は、特定居住用宅地等に該当する（措置法69条の4③二イ、措置法令40条の2⑨）。

(事例2 区分所有建物の登記がされている1棟の建物の敷地の場合)

問 被相続人甲は、自己の所有する宅地の上に子丙と一棟の建物を所有し、甲とその配偶者乙及び生計を別にする子丙の居住の用に供していた（建物は、区分所有建物である旨の登記があり、甲及び丙はそれぞれの専有部分について、区分所有権を登記し、居住の用に供している）。

配偶者乙、子丙は、当該宅地の2分の1の持分を各々相続により取得し、申告期限まで引き続き所有し、かつ居住の用に供している。

甲の所有していた宅地は、特定居住用宅地等に該当するか。



答

1 被相続人等の居住の用に供されていた宅地等の判定

甲の居住の用に供されていた一棟の建物の敷地には、被相続人甲の居住の用に供されていた部分（以下「A部分」という。）と、生計を別にする親族丙の居住の用に供されていた部分（以下「B部分」という。）がある。

甲の居住の用に供されていた一棟の建物は、区分所有建物である旨の登記がされていることから、生計を別にする丙の居住の用に供されていた部分（B部分）は、措置法第69条の4第1項に規定する被相続人等の居住の用に供されていた宅地等の部分に含まれないこととなる（措置法令40条の2④）。

したがって、一棟の建物の敷地のうち、A部分だけが、措置法第69条の4第1項に規定する被相続人等の居住の用に供されていた宅地等に該当することとなる。

2 特定居住用宅地等の判定

乙は、A部分及びB部分の持分（2分の1）を相続により取得しているが、被相続人等の居住の用に供されていた部分は、A部分のみである。したがって、配偶者である乙が取得したA部分（100 m²）の持分の割合（2分の1）に応ずる部分（50 m²）は、特定居住用宅地等に該当することとなる（措置法69条の4③二柱書、措置法令40条の2⑨）。

なお、B部分（100 m²）の持分の割合（2分の1）に応ずる部分（50 m²）は、B部分が措置法第69条の4第1項に規定する被相続人等の居住の用に供されていた宅地等に該当しないことから、特定居住用宅地等には該当しないこととなる。

丙は、甲の居住の用に供されていた一棟の建物（区分所有建物である旨の登記がされている建物）の措置法令第40条の2第10項第1号に規定する「当該被相続人の居住の用に供されていた部分」に居住していた者には該当しないことから、措置法第69条の4第3項第2号イの親族に該当しない。また、丙は、自らの所有する家屋に居住し、かつ、被相続

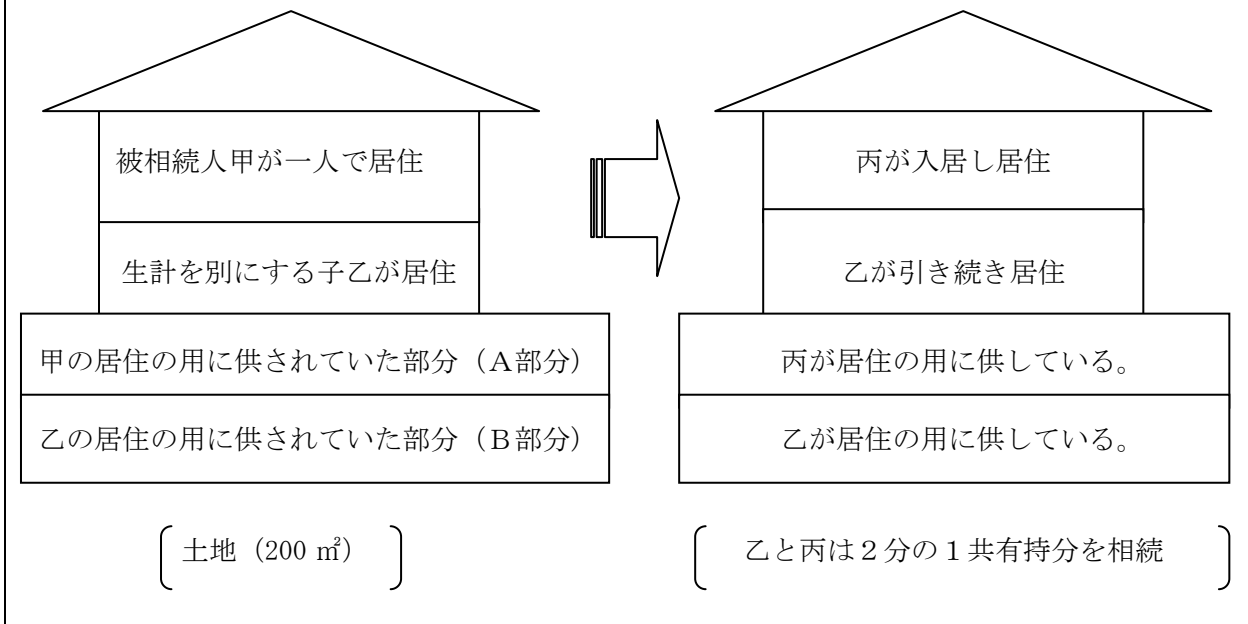
人と生計を一にしていないことから、措置法第 69 条の 4 第 3 項第 2 号ロ及びハの親族にも該当しない。

したがって、丙が取得した A 部分(100 m²)及び B 部分(100 m²)の持分の割合(2 分の 1)に応ずる部分(100 m²)は、特定居住用宅地等に該当しない。

(事例3 区分所有建物の登記がされていない1棟の建物の敷地を措置法69条の4

③二口の親族が取得した場合)

問 被相続人甲は、自己の所有する宅地の上に一棟の建物を所有し、甲及び生計を別にする子乙の居住の用に供していた(建物は、区分所有建物である旨の登記がなく、甲単独で所有している)。
相続人である子乙及び子丙は、当該宅地の2分の1の持分を各々相続により取得し、申告期限まで引き続き所有し、かつ、当該宅地を居住の用に供している。
なお、丙は、相続開始前3年以内に、丙又はその配偶者の所有する家屋に居住したことがない。
甲の所有していた宅地は、特定居住用宅地等に該当するか。



答

1 被相続人等の居住の用に供されていた宅地等の判定

被相続人甲の居住の用に供されていた一棟の建物の敷地には、甲の居住の用に供されていた部分(以下「A部分」という。)と、生計を別にする親族乙の居住の用に供されていた部分(以下「B部分」という。)がある。

当該一棟の建物は、区分所有建物である旨の登記がされていないことから、生計を別にして乙の居住の用に供されていた部分についても、被相続人等の居住の用に供されていた宅地等の部分に含まれることとなる(措置法令40条の2④)。

したがって、敷地の全体が、措置法第69条の4第1項に規定する被相続人等の居住の用に供されていた宅地等に該当することとなる。

2 特定居住用宅地等の判定

(1) 乙が相続により取得した部分

乙は、甲の居住の用に供されていた一棟の建物(区分所有建物である旨の登記がされていない建物)の措置法令第40条の2第10項第2号に規定する「当該被相続人の親族の居住の用に供されていた部分」に居住していた者であって、相続開始から申告期限まで被相続人等の居住の用に供されていた宅地等を有し、かつ、当該建物に居住していることから、措置法第69条の4第3項第2号イの親族に該当する。

したがって、乙が取得したA部分(100㎡)及びB部分(100㎡)の持分の割合(2分の1)に応ずる部分(100㎡)は、特定居住用宅地等に該当する(措置法69条の4③二イ、措置法令40条の2⑨)。

(2) 丙が相続により取得した部分

措置法第 69 条の 4 第 3 項第 2 号ロに掲げる親族は、被相続人の居住の用に供されていた宅地等を取得した者に限るとされている。

丙が取得した A 部分 (100 m²) の持分の割合 (2 分の 1) に応ずる部分 (50 m²) は、被相続人の居住の用に供されていた宅地である。

次に、B 部分は、被相続人の生計を別にする親族の居住の用に供されていた宅地であるが、措置法令第 40 条の 2 第 4 項の規定により被相続人等の居住の用に供されていた部分に含まれることから、被相続人の居住の用に供されていた宅地等に該当するものとして取り扱うことができ、丙は、措置法第 69 条の 4 第 3 項第 2 号ロに掲げる被相続人の居住の用に供されていた宅地等を取得した者に該当することとなる。

また、被相続人甲の居住の用に供されていた一棟の建物のうち、甲の居住の用に供されていた部分に甲と共に起居していた親族はいない。

以上のことから、丙は、措置法第 69 条の 4 第 3 項第 2 号ロに規定する他の要件を満たせば、同号ロに規定する親族に該当し、丙が取得した A 部分 (100 m²) 及び B 部分 (100 m²) の持分の割合 (2 分の 1) に応ずる部分 (100 m²) は、特定居住用宅地等に該当することとなる (措置法 69 条の 4 ③二ロ、措置法令 40 条の 2 ⑨)。

【参考】

本事例において、相続人である子乙が被相続人甲と生計を一にする親族である場合にも、丙が取得した乙の居住の用に供されていた B 部分は、措置法令第 40 条の 2 第 4 項の規定により被相続人等の居住の用に供されていた部分に含まれることから、被相続人の居住の用に供されていた宅地等に該当するものとして取り扱うことができる。

したがって、乙が甲と生計を一にする親族である場合にも、丙が取得した乙の居住の用に供されていた B 部分は、上記「(2) 丙が相続により取得した部分」と同様に特定居住用宅地等に該当することとなる。