

【Q&A】相続開始直前に被相続人が老人ホームに入所していた場合の小規模宅地等の特例の適用

【Q】

甲さんは令和4年5月に死亡しました。甲さんの相続人は子のAさん1人であり、Aさんは甲さんの遺産を全て相続しています。甲さんは平成30年に要介護認定を受けた後、自宅を離れて介護付き老人ホームに入所し、相続開始まで退所せずにそこで暮らしていました。甲さんの自宅はしばらく空き家となりましたが、Aさんが令和元年に甲さんの旧自宅に転居し、甲さんの相続開始まで居住していました。またAさんは、甲さんが老人ホームに入所する直前において甲さんと生計を別にしていました。

上記の場合において、甲さんに係る相続税の計算上、Aさんは租税特別措置法（措法）69条の4の特定居住用宅地等に係る小規模宅地等の特例（以下「本特例」）の適用を受けることができますか。

【A】

1. 回答

甲さんの自宅だった建物（旧自宅）は、甲さんが老人ホームに入所後、別生計のAさんの居住の用に供されていることから、その敷地は相続開始直前において被相続人の居住の用に供されていた宅地に該当せず、本特例の適用を受けることができません。

2. 理由

(1)本特例の概要

個人が相続又は遺贈により、相続開始の直前において、被相続人又は被相続人と生計を一にする被相続人の親族の居住の用に供されていた宅地等（土地又は土地の上に存する権利をいう。）を取得する場合、一定の要件の下で、その宅地等のうち限度面積（330㎡）までの部分について相続税の課税価格に算入すべき価額を80%減額できる制度をいいます（措法69条の4第1項）。

(2)被相続人の居住の用に供されていたかどうかの判定の原則

本特例の対象となる「被相続人の居住の用に供されていた宅地等」の判定は、被相続人が、その宅地等の上に存する建物に生活の拠点を置いていたかどうかにより行います。具体的には、被相続人の日常生活の状況、その建物への入居目的、その建物の構造や設備の状況、生活の拠点となる他の建物の

有無その他の事実を総合的に考えて、居住の用に使用されていたかどうかを判定します（措法69条の4第1項、第3項2号、国税庁HP「質疑応答事例」）。

(3)被相続人が老人ホームに入所したことにより自宅が空き家であったときに、その敷地について本特例の適用が認められる場合

被相続人が居住していた建物を離れて老人ホームに入所し、一度も退所せずに死亡した場合は、その建物の敷地を特定居住用宅地として本特例の適用を受けられるかどうかの問題となります。

被相続人が居住していた建物を離れて老人ホームに入所したような場合は、一般的にはそれに伴い被相続人の生活の拠点も老人ホームへ移転したものと考えられます。しかし、被相続人が老人ホームに入所したことにより、相続開始の直前においてそれまで居住していた建物を離れていた場合であっても、次の①と②の要件を満たすときには、被相続人が居住していた建物の敷地は、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宅地に該当するものとして、相続税の計算上、本特例を適用することが認められます。

①介護保険法に規定する要介護認定又は要支援認定を受けていた等の被相続人が、有料老人ホーム等の施設又は住居に入居又は入所していたこと（措法施行令40条の2第2項）。

②被相続人の居住の用に供されなくなった後に、あらたにその宅地等を次の用途に供していないこと（同条第3項）。

イ.事業（貸付けを含む。）の用

ロ.【被相続人又は老人ホームへ入所する直前において同一生計であり、かつ、被相続人の自宅に引き続き居住している親族】以外の者の居住の用

(4)本件へのあてはめ

甲さんの旧自宅は、相続開始の直前においてAさんが居住しており、Aさんは甲さんの老人ホーム入所直前において甲さんと別生計であったことから、上記(3)②の要件に該当しません。よって(3)の場合には該当せず、本特例の適用を受けることができません。