

主催：株式会社KACHIEL

～知っておけば未然に防げる！～
極撰・相続税申告の失敗事例を読み解く

令和3年3月25日（木）



税理士法人レディング 代表
税理士・公認会計士 木下勇人

特定同族会社事業用宅地等 に関する失敗事例 1 (地代支払)

特定同族会社事業用宅地等の適用に関する判断ミス 1

■ 恥ずかしいミス

被相続人は宅地（380㎡）を保有しており、その土地の上に被相続人が100%出資する同族会社（飲食業）が建物を保有している（無償返還届出の提出済）が、経営状況悪化したため、被相続人への地代の支払いをストップしている（直近3年間）。この状況のもと、被相続人に相続が発生し相続税申告において、上記不動産につき、特定同族会社事業用宅地等に該当するものとして相続税申告を行った。

■ 考え方

当該宅地に特定同族会社事業用宅地等を適用するためには、相続開始直前において事業の用（地代**有償**）であることが要件となる（措法69の4①）。また、無償返還届出を提出していたとしても、使用貸借であれば、80%の貸宅地評価は不可能となる。

■ ミス防止策

- ・特定同族会社事業用宅地等の適用につき、生前に満たしておくべき要件検討を検証する（次ページ）。
- ・特定同族会社事業用宅地等の適用が満たせない場合、貸付事業用宅地等の検討を要すべきであるが、今回は大前提である「事業の用」に供されていないため、全て不可。

■ 特定同族会社事業用宅地等の要件

1) 特定同族会社の要件

1. 申告期限において清算中でないこと
2. 被相続人及び被相続人の親族その他被相続人と特別の関係のある者の持株数（議決権制限株式を除く）が発行済株式数の50%を超えること
3. 対象となる宅地等を、この特定の同族会社が相続開始の直前に事業の用に供していたこと
この場合の事業は、不動産貸付業、駐車場業、駐輪場業及び事業と称するに至らない不動産の貸付けを除く
4. 申告期限まで引き続きこの法人が上記事業の用に供していること
5. この同族会社が被相続人の土地又は建物を利用するうえで、**有償**の賃貸借であること

2) 取得者の要件

1. 被相続人の親族であること
2. 相続税の申告期限において上記1)の同族会社の役員（清算人を除く）であること
3. その宅地等を申告期限まで保有していること
4. 宅地の取得者はこの同族会社の株主である必要なし

■ 第1項（基本条項）

個人が相続又は遺贈により取得した財産のうち、当該相続の開始の直前において、当該相続若しくは遺贈に係る被相続人又は当該被相続人と生計を一にしていた当該被相続人の親族（第三項において「被相続人等」という。）の**事業**（事業に準ずるものとして政令で定めるものを含む。同項において同じ。）の**用**又は**居住の用**（居住の用に供することができない事由として政令で定める事由により相続の開始の直前において当該被相続人の居住の用に供されていなかった場合（政令で定める用途に供されている場合を除く。）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当該被相続人の居住の用を含む。同項第二号において同じ。）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。同項及び次条第五項において同じ。）で財務省令で定める**建物又は構築物の敷地の用に供されているもの**のうち政令で定めるもの（特定事業用宅地等、特定居住用宅地等、特定同族会社事業用宅地等及び貸付事業用宅地等に限り。以下この条において「特例対象宅地等」という。）がある場合には、当該相続又は遺贈により財産を取得した者に係る全ての特例対象宅地等のうち、当該個人が取得をした特例対象宅地等又はその一部でこの項の規定の適用を受けるものとして政令で定めるところにより**選択したもの**（以下この項及び次項において「選択特例対象宅地等」という。）については、限度面積要件を満たす場合の当該選択特例対象宅地等（以下この項において「小規模宅地等」という。）に限り、相続税法第十一条の二に規定する相続税の課税価格に算入すべき価額は、当該小規模宅地等の価額に次の各号に掲げる小規模宅地等の区分に応じ当該各号に定める割合を乗じて計算した金額とする。

- 一 特定事業用宅地等である小規模宅地等、特定居住用宅地等である小規模宅地等及び特定同族会社事業用宅地等である小規模宅地等 百分の二十
- 二 貸付事業用宅地等である小規模宅地等 百分の五十

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	減額される割合
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%
		③	貸付事業用宅地等に該当する宅地等	200m ²	50%
		④	貸付事業用宅地等に該当する宅地等	200m ²	50%
	被相続人等の貸付事業用の宅地等	⑤	貸付事業用宅地等に該当する宅地等	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%

特定同族会社事業用宅地等 に関する失敗事例 2 (株式保有)

■ 恥ずかしいミス

被相続人は特例事業承継税制を使い事業後継者である長男（専務）に100%株式を贈与し長男は納税猶予の手續漏れなく完了した。また、被相続人は宅地（380㎡）を保有しており、その土地の上に長男が100%株主となった同族会社（製造業）が建物を保有している（有償地代、かつ、無償返還届出の提出済）。この状況のもと、被相続人（社長）に相続が発生し、相続税申告（株式：贈与税免除、切替確認後に相続税の納税猶予済）において、上記不動産に対し特定同族会社事業用宅地等に**該当しないもの**として相続税申告を行った。

■ 考え方

条文上、「**被相続人及び当該被相続人の親族その他当該被相続人と政令で定める特別の関係がある者**」となっているため、被相続人が1株でも保有していないければ要件を満たさないように見える。しかしながら、被相続人が1株も保有しておらず被相続人の親族で10の5超の株式等を保有している場合でも特例の要件は満たされる（措法69の4③三）。

■ ミス防止策

- ・特定同族会社事業用宅地等の適用につき、生前に満たしておくべき要件検討を検証する（後述）。

租税特別措置法第69条の4

■ 第3項（用語の意義）第3号：特定同族会社事業用宅地等

三 特定同族会社事業用宅地等 **相続開始の直前に被相続人及び当該被相続人の親族その他当該被相続人と政令で定める特別の関係がある者が有する株式の総数又は出資の総額が当該株式又は出資に係る法人の発行済株式の総数又は出資の総額の十分の五を超える法人の事業の用に供されていた宅地等で、当該宅地等を相続又は遺贈により取得した当該被相続人の親族（財務省令で定める者に限る。）**が相続開始時から申告期限まで引き続き有し、かつ、申告期限まで引き続き当該法人の事業の用に供されているもの（政令で定める部分に限る。）をいう。

⇒ **被相続人及び当該被相続人の親族その他当該被相続人と政令で定める特別の関係がある者**とあるが、被相続人が1株を有しておらず、被相続人の親族が10分の5超（過半数）を保有している場合でも適用は認められる。

+ α 10分の5超の法人

→ 清算中の法人除く（措令40の2⑱）

→ ①持分あり医療法人のみ可能（持分なし医療法人＝「出資所有割合50%超要件を満たせない」）

② 1社員1議決権であるため、社員数の50%超が被相続人などであった場合OK

③役員（理事、監事）

■ 特定同族会社事業用宅地等の要件

1) 特定同族会社の要件

1. 申告期限において清算中でないこと
2. **被相続人及び被相続人の親族その他被相続人と特別の関係のある者**の持株数（議決権制限株式を除く）が発行済株式数の**50%を超える**こと
3. 対象となる宅地等を、この特定の同族会社が相続開始の直前に事業の用に供していたこと
この場合の事業は、不動産貸付業、駐車場業、駐輪場業及び事業と称するに至らない不動産の貸付けを除く
4. 申告期限まで引き続きこの法人が上記事業の用に供していること
5. この同族会社が被相続人の土地又は建物を利用するうえで、有償の賃貸借であること

2) 取得者の要件

1. 被相続人の親族であること
2. 相続税の申告期限において上記 1) の同族会社の役員（清算人を除く）であること
3. その宅地等を申告期限まで保有していること
4. 宅地の取得者はこの同族会社の株主である必要なし

特定事業用宅地等に関する失敗事例

■ 恥ずかしいミス

開業医の被相続人もそろそろ第一線を退くべく廃業し、医業後継者である長男（生計別親族）が開業することになった。被相続人は宅地（380㎡）を保有しており、その土地の上に自らの開業時からクリニック建物を保有し自らの廃業後も長男へ当該建物を無償で貸している。この状況のもと、被相続人に相続が発生し上記不動産に対して特定事業用宅地等に該当するものとして相続税申告を行った。

■ 考え方

特定事業用宅地等の適用するためには、相続開始直前に被相続人又は被相続人と生計一親族の事業の用に供している必要がある（措法69の4③三）。

■ ミス防止策

- ・長男が生計一親族でなければ、特定事業用宅地等を適用するためには、被相続人が廃業してはならない。
- ・仮に、長男から地代（有償）であれば、貸付事業用宅地等の適用対象となる可能性は残る（200㎡、▲50%）。
- ・仮に廃業する場合には、個人版事業承継税制（贈与）の実行を検討する必要がある（措法70の6の8）。

■ 第1項（基本条項）

個人が相続又は遺贈により取得した財産のうち、当該相続の開始の直前において、当該相続若しくは遺贈に係る被相続人又は当該被相続人と生計を一にしていた当該被相続人の親族（第三項において「被相続人等」という。）の事業（事業に準ずるものとして政令で定めるものを含む。同項において同じ。）の用又は居住の用（居住の用に供することができない事由として政令で定める事由により相続の開始の直前において当該被相続人の居住の用に供されていなかった場合（政令で定める用途に供されている場合を除く。）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当該被相続人の居住の用を含む。同項第二号において同じ。）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。同項及び次条第五項において同じ。）で財務省令で定める建物又は構築物の敷地の用に供されているもののうち政令で定めるもの（特定事業用宅地等、特定居住用宅地等、特定同族会社事業用宅地等及び貸付事業用宅地等に限り。以下この条において「特例対象宅地等」という。）がある場合には、当該相続又は遺贈により財産を取得した者に係る全ての特例対象宅地等のうち、当該個人が取得をした特例対象宅地等又はその一部でこの項の規定の適用を受けるものとして政令で定めるところにより選択したもの（以下この項及び次項において「選択特例対象宅地等」という。）については、限度面積要件を満たす場合の当該選択特例対象宅地等（以下この項において「小規模宅地等」という。）に限り、相続税法第十一条の二に規定する相続税の課税価格に算入すべき価額は、当該小規模宅地等の価額に次の各号に掲げる小規模宅地等の区分に応じ当該各号に定める割合を乗じて計算した金額とする。

- 一 特定事業用宅地等である小規模宅地等、特定居住用宅地等である小規模宅地等及び特定同族会社事業用宅地等である小規模宅地等 百分の二十
- 二 貸付事業用宅地等である小規模宅地等 百分の五十

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	減額される割合	
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%
		③	貸付事業用宅地等に該当する宅地等	200m ²	50%
		④	貸付事業用宅地等に該当する宅地等	200m ²	50%
		⑤	貸付事業用宅地等に該当する宅地等	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%

土地の売買契約中に相続が 発生した際の失敗事例

■ 恥ずかしいミス

被相続人は配偶者に先立たれ、相続人は長男1人（別居持家あり）のみである。被相続人は保有する居住用不動産（自宅及びその敷地：相続税評価額3,000万円）を生前に5,000万円で譲渡し、手付金を500万円、決済時に残金4,500万円の受領を条件に当該不動産を引き渡す契約を交わした。被相続人は手付金を受領後1週間で他界してしまい残代金の受領は未了である。長男は手付金500万円を債務控除、居住用不動産3,000万円として相続税申告した（被相続人はこの他に多額の財産あり）。

■ 考え方

不動産に関する売買契約は成立しているため、居住用不動産については、手付金500万円を現預金（ただし費消してない）、金銭債権4,500万円として申告する必要がある。

■ ミス防止策

- ・売買契約の正式な成立と、譲渡所得の総収入金額の収入すべき時期の選択（所基通36-12）と混同しない。
- ・居住用不動産の譲渡所得の申告については、被相続人の譲渡所得（所得税の債務控除あり。住民税なし。3,000万円特別控除の可能性）とするか、相続人（長男）の譲渡所得（債務控除なし。取得費加算又は相続空き家の特例の可能性）とするかは任意となる。

山林所得又は譲渡所得の総収入金額の収入すべき時期は、山林所得又は譲渡所得の
基となる資産の引渡しがあった日によるものとする。ただし、納税者の選択により、当該
資産の譲渡に関する契約の効力発生の日（農地法第3条第1項《農地又は採草放牧地の
権利移動の制限》若しくは第5条第1項本文《農地又は採草放牧地の転用のための権利移
動の制限》の規定による許可（同条第4項の規定により許可があったものとみなされる協議の
成立を含む。以下同じ。）を受けなければならない農地若しくは採草放牧地（以下この項に
おいてこれらを「農地等」という。）の譲渡又は同条第1項第7号の規定による届出をしてする
農地等の譲渡については、当該農地等の譲渡に関する契約が締結された日）により総収入
金額に算入して申告があったときは、これを認める。

（注）1 山林所得又は譲渡所得の総収入金額の収入すべき時期は、資産の譲渡の当事者間で行われる当該資産に係る支配の
移転の事実（例えば、土地の譲渡の場合における所有権移転登記に必要な書類等の交付）に基づいて判定をした当該資産の引
渡しがあった日によるのであるが、当該収入すべき時期は、原則として譲渡代金の決済を了した日より後にはならないのであるから留意
する。

2 農地等の譲渡について、農地法第3条又は第5条に規定する許可を受ける前又は届出前に当該農地等の譲渡に関する契約が
解除された場合（再売買と認められるものを除く。）には、国税通則法第23条第2項の規定により、当該契約が解除された日の翌
日から2月以内に更正の請求をすることができることに留意する。

借地権に関する各種失敗事例 1 (無償返還届出)

借地権に関する失敗事例 1（無償返還届出）

■ 恥ずかしいミス

父（社長）は宅地（380㎡）を保有しており、その土地に父が50%・母（被相続人）50%出資する同族会社（建設業かつ会社規模は小会社）が建物を保有している（有償地代かつ無償返還届出の提出済）。母の相続発生に伴い、母所有の株式50%の評価（純資産株価）につき、借地権20%を計上した金額に基づき、相続税申告を行った。

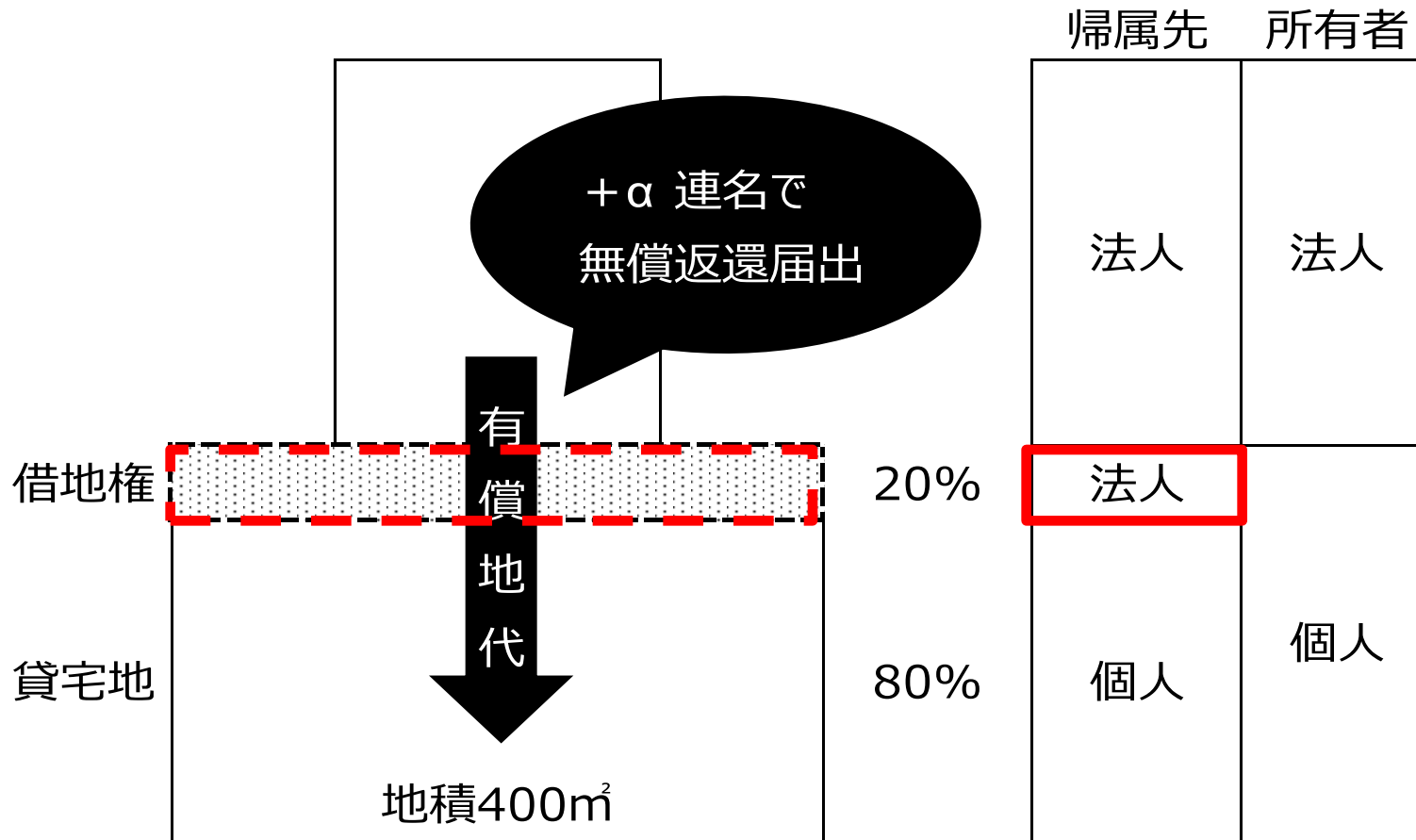
■ 考え方

純資産株価に計上する借地権20%についての前提は「被相続人が同族関係者になっている同族会社に対して当該宅地を貸し付けている場合」となるため、被相続人（母）≠土地所有者（父）であるため、借地権20%の計上は不要となる。

■ ミス防止策

- ・株主である被相続人と土地所有者がイコールか否かの確認は必須となる。
- ・贈与の場合も同様に考える。

貸宅地と借地権 (イラスト)



8 「土地の無償返還に関する届出書」が提出されている場合の貸宅地の評価

借地権が設定されている土地について、無償返還届出書が提出されている場合の当該土地に係る貸宅地の価額は、当該土地の自用地としての価額の100分の80に相当する金額によって評価する。

なお、**被相続人が同族関係者となっている同族会社に対し土地を貸し付けている場合**には、43年直資3-22通達の適用があることに留意する。この場合において、同通達中「相当の地代を収受している」とあるのは「土地の無償返還に関する届出書」の提出されている」と読み替えるものとする。

(注) 使用貸借に係る土地について無償返還届出書が提出されている場合の当該土地に係る貸宅地の価額は、当該土地の自用地としての価額によって評価するのであるから留意する。

国 税 局 長 殿

直資 3-22
直審(資) 8
官審(資) 30
昭和43年10月28日

国 税 庁 長 官

相当の地代を収受している貸宅地の評価について

標題のことについて昭和42年7月10日別紙2のとおり東京国税局直税部長から上申があり、これに対して同年12月5日別紙1のとおり指示したところであるが、今後、同様の事案については、これにより処理されたい。

【別紙1】

直資3-13
官審(資) 28
直法1-298
直審(資) 12
査調4-12
昭和42年12月5日

東京国税局長殿

国税庁長官

相当の地代を収受している貸宅地の評価について(昭和42年7月10日付東局直資第72号による上申に対する指示)

標題のことについて、課税時期における被相続人所有の貸宅地は、自用地としての価額から、その価額の20%に相当する金額(借地権の価額)を控除した金額により、評価することとされたい。

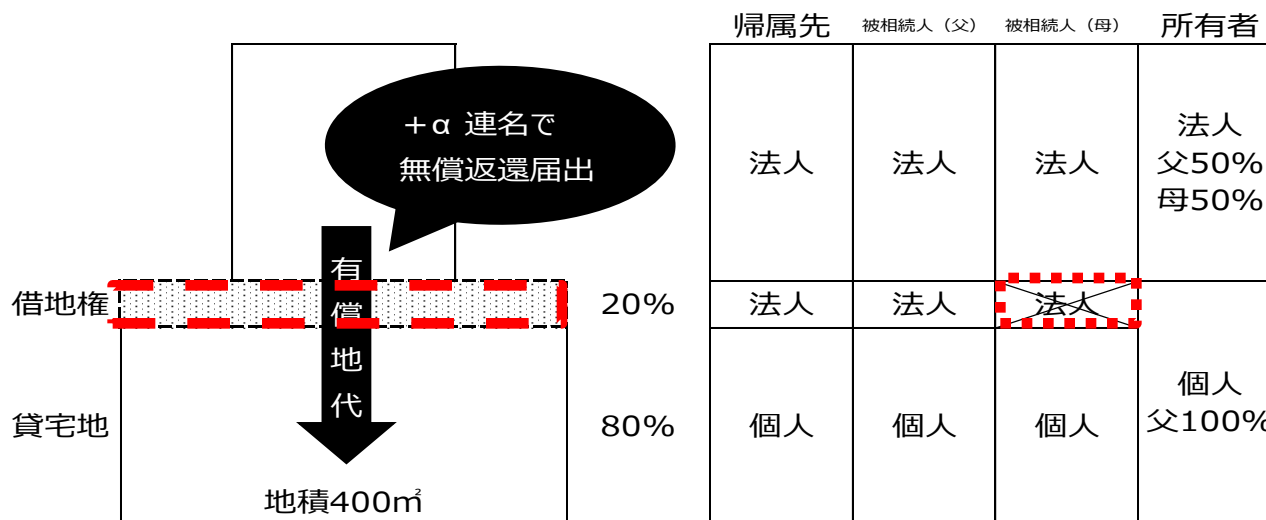
なお、上記の借地権の価額は、昭和39年4月25日付直資56相続税財産評価に関する基本通達32(課税価格に算入しない借地権等)の(1)の定めにかかわらず、被相続人所有のI株式会社の株式評価上、同社の純資産価額に算入することとされたい。

(理由) 地代率との相関関係から借地権の有無につき規定している法人税法施行令第137条の趣旨からすれば、本件の場合土地の評価に当たり借地権を無視する考え方もあるが、借地借家法の制約賃貸借契約にもとづく利用の制約等を勘案すれば、現在借地権慣行のない地区についても20パーセントの借地権を認容していることとの権衡上、本件における土地の評価についても借地権割合を20パーセントとすることが適当である。

なお、本件における借地権の価額を被相続人が所有するI株式会社の株式評価上、同社の純資産価額に算入するのは、被相続人が同社の同族関係者である本件の場合においては、土地の評価額が個人と法人を通じて100パーセント顕現することが、課税の公平上適当と考えられるからである。

【別紙2】

貸宅地と借地権（イラスト）



相当地代通達 8

「被相続人が同族関係者になっている同族会社に対して当該宅地を貸し付けている場合」

→ これがこの取扱いの前提条件であって、具体的には以下の状況になります。

父所有の土地に法人所有の建物あり

1. 法人の株主：父50%、**母50%**

2. 被相続人が父の場合

→ 株式所有者（父）＝土地所有者（父）となり、貸宅地80%評価・純資産価額に借地権20%計上と処理

3. 被相続人が母の場合

→ **株式所有者（母）≠土地所有者（父）**となり、貸宅地80%評価・純資産価額に借地権ゼロと処理

借地権に関する各種失敗事例 2 (親族間賃貸借)

■ 恥ずかしいミス

父は宅地を保有しており、その土地上に長男が住宅ローンを組んで自宅を建築している。長男は建築後すぐに父と土地賃貸借契約を締結し、父に対して土地の固定資産税相当額の3倍の地代を支払っている。父の相続発生に伴い、当該土地は自用地として評価し相続税申告を行った。

■ 考え方

使用貸借通達（昭和48年11月1日発遣）は個人間でのみ適用され、裏を返せば、無償もしくは土地の固定資産税相当額でなければ、親族間でも借地権が生じることになる。

■ ミス防止策

- ・通常は使用貸借が多いが、まれに賃貸借であることもあるため、地代の収受の事実を確認する（賃貸借契約書がなくても地代收受の事実をもって借地権の事実が認められた事例：昭和49年7月30日裁決）。確定申告の有無もチェックする。
- ・仮に賃貸借の場合には、貸付事業用宅地等の可能性を模索する。
- ・本件の場合で、特定居住用宅地等に該当するためには、どのような状況であれば該当するか検証する。

[ホーム](#) / [法令等](#) / [法令解釈通達](#) / [使用貸借に係る土地についての相続税及び贈与税の取扱いについて](#)

直資2-189（例規）

直所2-76

直法2-92

昭和48年11月1日

国税局長 殿
沖縄国税事務所長 殿

国税庁長官

使用貸借に係る土地についての相続税及び贈与税の取扱いについて

標題のことについては、次のとおり定め、今後処理するものからこれによることとしたので、通達する。

なお、この取扱いは、個人間の貸借関係の実情を踏まえて定めたものであるから、当事者のいずれか一方が法人である場合のその一方の個人については、原則として、従来どおり法人税の取扱いに準拠して取り扱うこととなることに留意されたい。

（趣旨）

建物又は構築物の所有を目的とする使用貸借に係る土地に関する相続税及び贈与税の取扱いについて所要の整備を図ることとしたものである。

記

（使用貸借による土地の借受けがあった場合）

- 1 建物又は構築物（以下「建物等」という。）の所有を目的として使用貸借による土地の借受けがあった場合においては、借地権

（使用貸借による土地の借受けがあった場合）

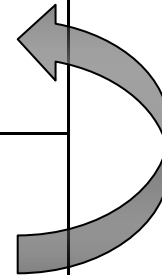
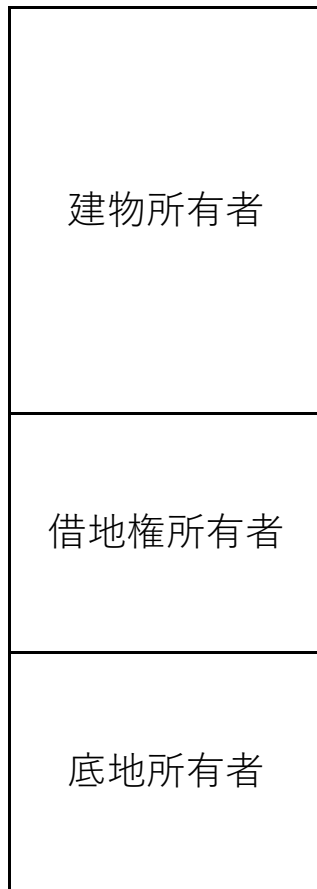
- 1 建物又は構築物（以下「建物等」という。）の所有を目的として使用貸借による土地の借受けがあった場合においては、借地権（建物等の所有を目的とする地上権又は賃借権をいう。以下同じ。）の設定に際し、その設定の対価として通常権利金その他の一時金（以下「権利金」という。）を支払う取引上の慣行がある地域（以下「借地権の慣行のある地域」という。）においても、当該土地の使用貸借に係る使用権の価額は、零として取り扱う。

この場合において、使用貸借とは、民法（明治29年法律第89号）第593条に規定する契約をいう。したがって、例えば、土地の借受者と所有者との間に当該借受けに係る土地の公租公課に相当する金額以下の金額の授受があるにすぎないものはこれに該当し、当該土地の借受けについて地代の授受がないものであっても権利金その他地代に代わるべき経済的利益の授受のあるものはこれに該当しない。

- ・地代が無償
- ・地代が固定資産税相当額以下

→ 使用貸借に該当する

使用貸借通達の適用対象者（個人間）



無償であっても子への
権利金の認定課税なし
つまり・・・
子への贈与税の課税なし

当該通達制定前は、借地権者への
贈与税課税は頻繁に行われていた
(使用貸借通達6参照)

同族会社へ不動産を 遺贈した際の失敗事例

同族会社へ不動産を遺贈した際の失敗事例

■ 恥ずかしいミス

被相続人（父）は先祖代々相続している雑種地（含み益1億円）を保有しており、創業した同族会社（父60%、長男40%。業績堅調）に駐車場として使用させている。当該土地は事業に不可欠であると判断し、特定遺贈すべく公正証書遺言を作成した。被相続人（父）の相続発生に伴い、準確定申告において「みなし譲渡」として処理し、所得税につき相続税申告において債務控除するとともに、法人側で受贈益として認識した。

■ 考え方

同族会社への譲渡所得の対象資産を遺贈した場合には、①みなし譲渡課税（準確定申告15.315%のみ。所法59①一）し債務控除（相続税申告。相法13,14）、②法人側での受贈益課税、③**同族会社の株主に対するみなし贈与課税（相法9）**、の検証が必要となる。

■ ミス防止策

- ・3つの注意点を常に検証する。
- ・①譲渡資産に含み益がない、②同族会社に繰越欠損金が多額にある、③1株当たり株式評価額がマイナス（受贈益計上後）である、場合には、同族会社へ特定遺贈で承継させることも検討の余地あり。
- ・①につき、遺贈する相手次第によっては措法40条（所法59の不適用）の可能性を検証する。
- ・特定遺贈の場合、被相続人の納税義務を誰が承継するかは現状で問題点あり（通法5①、所法2②）
税務大学校/山田 重将氏/法人に対する不動産の遺贈に係るみなし譲渡所得課税に関する問題点-受贈法人への遺留分減殺請求が行われた場合を中心に-

<https://www.nta.go.jp/about/organization/ntc/kenkyu/ronsou/76/03/index.htm>

土地の地積に関する失敗事例

■ 恥ずかしいミス

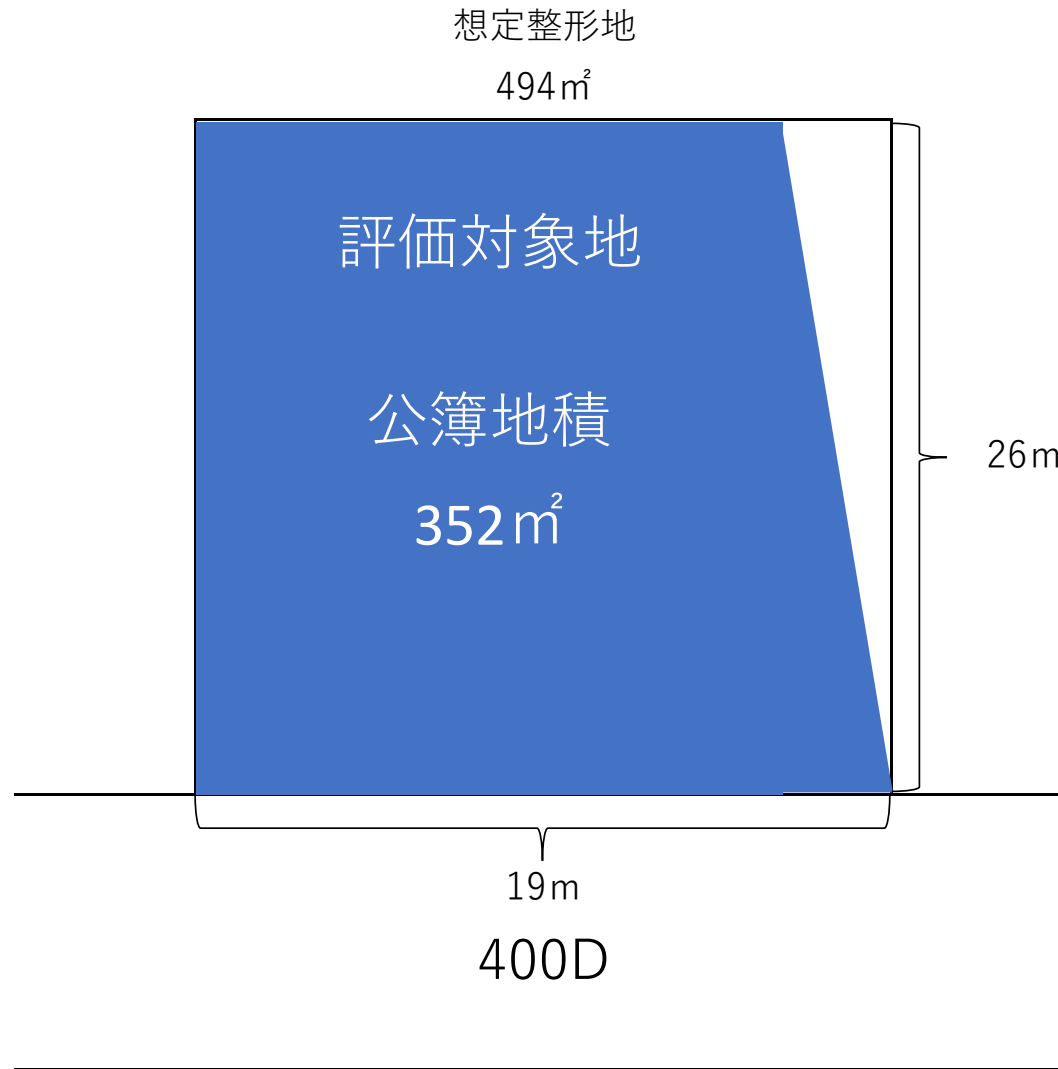
被相続人は宅地（公簿地積352m²）を保有していたが、相続税申告を受任した税理士は大幅な画地調整の必要はないと判断し、現地調査・役所調査を実施することなく、土地評価を行い相続税申告をした（間口奥行の測定は容易）。後日、税務調査で当該土地は縄伸びの状態であり、過少申告との指摘を受けた（次ページ参照）。

■ 考え方

現地調査において、間口奥行がメジャーなどで容易に測定できる場合には、簡易測量する必要がある。そのうえで、明らかに縄伸びである場合には、実測する必要がある（次ページ：質疑応答事例）

■ ミス防止策

- ・明らかに土地地積が正しい場合を除き、公図に対して懐疑心を持つ。
- ・対象不動産がある場合には、原則として現地調査、役所調査を必ず実施する。
- ・建築計画概要書に添付されている敷地面積や敷地の測量図から実測が可能な場合がある。



■ 実際の地積」によることの意義

【照会要旨】

土地の地積は、「実際の地積」によることとなっていますが、全ての土地について、実測することを要求しているのでしょうか。

【回答要旨】

土地の地積を「実際の地積」によることとしているのは、台帳地積と実際地積とが異なるものについて、実際地積によることとする基本的な考え方を打ち出したものです。

したがって、全ての土地について、実測を要求しているではありません。

実務上の取扱いとしては、特に縄延の多い山林等について、**立木に関する実地調査の実施、航空写真による地積の測定、その地域における平均的な縄延割合の適用等の方法**によって、実際地積を把握することとし、それらの方法によってもその把握ができないもので、台帳地積によることが他の土地との評価の均衡を著しく失すると認められるものについては、実測を行うこととなります。

【関係法令通達】

財産評価基本通達8

+ α 実測が検証できるケース

- ✓ 相続発生後の納税資金確保のために、相続した不動産を売却する際、実測精算により譲渡した場合
- ✓ 相続直前に確定測量を実施している場合
- ✓ 相続税の物納を検討し事前に確定測量している場合

+ α 土地面積チェック（正しいもの）

1. 国土調査（国調）により地積更正が行われた土地（14条地図）
2. 土地区画整理の換地処分が行われた土地
3. 地積更正が行われた土地
→ 登記原因は「変更」ではなく「**錯誤**」です。
4. 分筆された土地
→ 登記原因は「**〇〇番から分筆**」です。
5. 平成17年3月以降に分筆が行われた元の土地（いわゆる残地）
→ 登記原因は、地積更正され（「**錯誤**」）、
分筆内容「**〇〇番1、〇〇番2に分筆**」です。
→ 分筆後の実測地積（分筆前の元の土地全体の实測地積ではない）

結婚・子育て資金一括贈与後の 贈与者死亡に関する失敗事例

■ 恥ずかしいミス

被相続人（祖父）は孫娘（25歳）の結婚に際し、結婚・子育て資金一括贈与（1,000万円）を行った。その1年後に祖父に相続が発生し、孫娘は100万円を使用したのみで管理残高が900万円であった。また、孫娘は相続開始前3年間に330万円（110万円×3年）の資金を受贈していたが祖父の相続につき何も取得していない。受任した税理士は、管理残高につき孫娘が「遺贈により取得」したとして、相続税申告義務があるとして900万円をみなし遺贈として書類するとともに、3年内贈与加算の適用し（「相続又は遺贈のより財産を取得した者」に該当と判断）、算出税額につき2割加算を適用した。

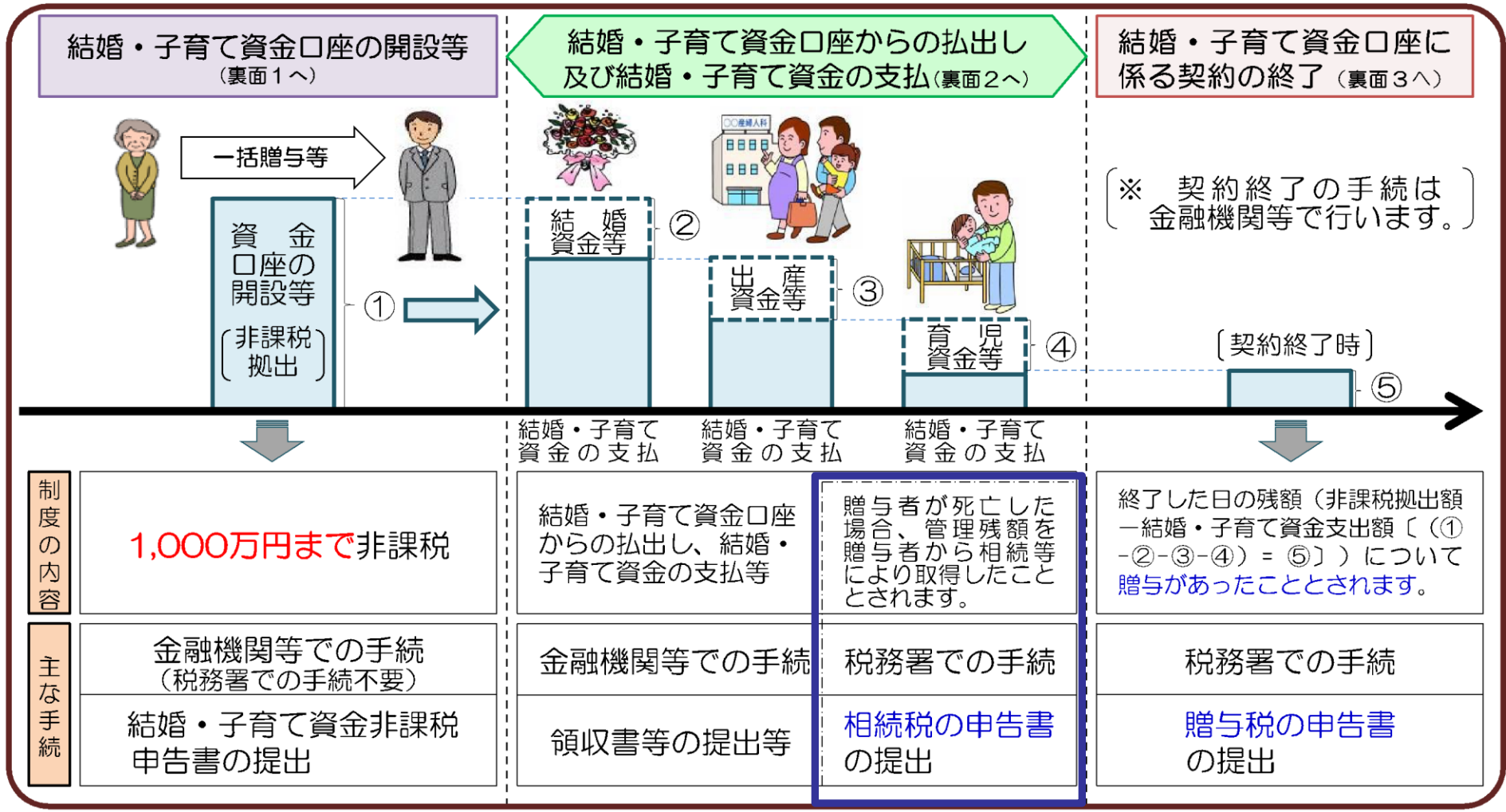
■ 考え方

祖父の相続において、何も取得していない場合には、「みなし遺贈」により管理残高を取得した場合においても、3年内贈与加算の適用は除外される（措法70の2の3⑩五。資料あり）、2割加算の適用なし（措法70の2の3⑩四、措令40の4の4⑳）。ただし、令和3年度税制改正により、2割加算の適用ありとされている（令和3年4月1日以後の贈与等により取得する金銭等に対して適用）。教育資金一括贈与も同様に令和3年度税制改正により、2割加算の適用あり。

■ ミス防止策

- ・思い込みをしないことが何よりも大切であり、最後は条文を確認する他ない。
- ・孫が遺贈（生命保険金等を含む）により財産を取得している場合には、3年内贈与加算の適用はある。

結婚・子育て一括資金贈与（国税庁HPより）



2 結婚・子育て資金口座からの払出し及び結婚・子育て資金の支払

結婚・子育て資金口座からの払出し及び結婚・子育て資金の支払を行った場合には、結婚・子育て資金口座の開設等の時に選択した結婚・子育て資金口座の払出方法に応じ、その支払に充てた金銭に係る領収書など**その支払の事実を証する書類を、次の(1)又は(2)の提出期限までにその金融機関等の営業所等に提出**する必要があります。

- (1) 結婚・子育て資金を支払った後にその実際に支払った金額を口座から払い出す方法を選択した場合
領収書等に記載された支払年月日から1年を経過する日
- (2) (1)以外の方法を選択した場合
領収書等に記載された支払年月日の属する年の翌年3月15日

※ 上記(1)又は(2)の結婚・子育て資金口座の払出方法の選択は、受贈者が結婚・子育て資金口座の開設等の時に行います。詳しくは、各金融機関等の営業所等にお尋ねください。

契約期間中に「贈与者が死亡した場合」の手続等

- 贈与者が死亡した旨の**金融機関等の営業所等への届出**が必要となります。
- **管理残額**を贈与者から**相続等により取得したものとみなされます**。したがって、その贈与者の死亡に係る相続税の課税価格の計算に当たっては、その管理残額を含めて課税価格の計算をする必要があります。その計算の結果、その贈与者から相続等により財産を取得した方（受贈者本人や他の相続人など）それぞれの課税価格の合計額が、遺産に係る基礎控除額を超える場合には、相続税の申告期限までに**相続税の申告**を行う必要があります。

※1 贈与者の死亡日における**管理残額**は、金融機関等の営業所等でご確認ください。

2 相続税に関する情報については、国税庁ホームページをご覧ください。相続税の仕組みを分かりやすく解説した「相続税のあらまし」などを掲載しています。

<https://www.nta.go.jp/publication/pamph/sozoku-zoyo/201504/pdf/04.pdf>

→ 令和3年度税制改正は反映されていないのでご注意ください。

直系尊属から結婚・子育て資金の一括贈与を受けた場合の贈与税の非課税に関するQ & A

令和元年 8 月
国税庁

4 結婚・子育て資金管理契約の期間中に贈与者が死亡した場合のQ & A

[Q 4-1] 祖父から書面による贈与により取得した1,000万円の金銭について、結婚・子育て資金非課税申告書を提出し、「結婚・子育て資金の非課税」の特例の適用を受けています。

この度、祖父が亡くなったのですが、どのような手続を行えばよいのですか。..... 25

[Q 4-2] [Q 4-1]のケースで、相続税の申告が必要な場合とはどのような場合ですか。

26

[Q 4-3] 私は、祖父から書面による贈与により取得した1,000万円の金銭について、結婚・子育て資金非課税申告書を提出し、「結婚・子育て資金の非課税」の特例の適用を受けています。この度、祖父が亡くなり、亡くなった日における管理残額は500万円でした。私の場合、管理残額を祖父から遺贈により取得したものとみなされ、祖父の死亡に係る相続税の計算を行うこととなります。なお、私は、祖父の死亡による相続又は遺贈により財産を取得していません。また、私は、祖父から毎年現金200万円の贈与を受けて、贈与税の基礎控除の適用を受け贈与税の申告をしていますが、祖父の相続開始前3年以内に祖父から贈与によって取得した財産の価額は、私の相続税の課税価格の計算に当たり加算されますか。..... 27

[Q 4-4] 私は[Q 4-3]のケースで、贈与者の死亡に係る相続税の申告が必要です。私は、贈与者の孫で、贈与者の相続に関して代襲して相続人となった者ではありません。相続税の計算に当たり相続税額の2割に相当する金額を加算する規定（相続税法第18条）（相続税額の2割加算）の適用がありますか。..... 28

[Q 4-3] 私は、祖父から書面による贈与により取得した 1,000 万円の金銭について、結婚・子育て資金非課税申告書を提出し、「結婚・子育て資金の非課税」の特例の適用を受けています。この度、祖父が亡くなり、亡くなった日における管理残額は 500 万円でした。私の場合、管理残額を祖父から遺贈により取得したものとみなされ、祖父の死亡に係る相続税の計算を行うこととなります。なお、私は、祖父の死亡による相続又は遺贈により財産を取得していません。また、私は、祖父から毎年現金 200 万円の贈与を受けて、暦年課税による贈与税の申告をしていますが、祖父の相続開始前 3 年以内に祖父から贈与によって取得した財産の価額は、私の相続税の課税価格の計算に当たり加算されますか。

[A] 受贈者が贈与者（被相続人）から相続又は遺贈により管理残額以外の財産を取得しなかった場合には、相続開始前 3 年以内に被相続人から暦年課税に係る贈与によって取得した財産の相続税の課税価格への加算の規定（相続税法第 19 条）の適用はありません。したがって、このケースにおいて、毎年贈与を受けていた現金 200 万円のうち、相続開始前 3 年以内の贈与により取得したものについて、相続税の課税価格に加算されることはありません。

ただし、死亡保険金等や死亡退職金等のように相続税に関する法令により、相続又は遺贈により取得したものとみなされる財産を取得した場合には、「贈与者（被相続人）から相続又は遺贈により管理残額以外の財産を取得しなかった場合」には、当たりませんのでご注意ください。

【関係法令等】

措法第 70 条の 2 の 3 第 10 項第 5 号

相続開始前の自宅増改築 に関する失敗事例

■ 恥ずかしいミス

被相続人は自宅及びその敷地を保有しており、建物の老朽化を懸念し令和元年11月に大規模なリフォームを実施した（税込1,100万円）。当該建物については、固定資産税評価額にて申告した。

■ 考え方

自宅増改築部分につき、固定資産税評価額に反映されていない場合もありうる。その場合には、反映されていない増改築部分につき評価を行い建物固定資産税評価額に加算する必要がある（次ページ：質疑応答事例参照）

■ ミス防止策

- ・建物評価においては、必ず築年数を確認し、外観や内装など目視することで増改築の有無につき検証を行う。
- ・預金調査における出金項目に、増改築に係る出金がないかを検証する。
- ・築年数チェックは、相続空き家の特例（措法35③）でも必須となる（旧耐震建物（昭和56年5月31日以前に建築）：措法35④一）。

■ 増改築等に係る家屋の状況に応じた固定資産税評価額が付されていない家屋の評価

【照会要旨】

所有する家屋について増改築を行いました。家屋の固定資産税評価額が改訂されていないため、その固定資産税評価額が増改築に係る家屋の状況を反映していません。このような家屋は、どのように評価するのでしょうか。

【回答要旨】

増改築等に係る家屋の状況に応じた固定資産税評価額が付されていない場合の家屋の価額は、**増改築等に係る部分以外の部分に対応する固定資産税評価額に、当該増改築等に係る部分の価額として、当該増改築等に係る家屋と状況の類似した付近の家屋の固定資産税評価額を基として、その付近の家屋との構造、経過年数、用途等の差を考慮して評定した価額**（ただし、状況の類似した付近の家屋がない場合には、その増改築等に係る部分の再建築価額から課税時期までの間における償却費相当額を控除した価額の100分の70に相当する金額）**を加算した価額**（課税時期から申告期限までの間に、その家屋の課税時期の状況に応じた固定資産税評価額が付された場合には、その固定資産税評価額）に基づき財産評価基本通達89（家屋の評価）又は93（貸家の評価）の定めにより評価します。

なお、償却費相当額は、財産評価基本通達89-2（文化財建造物である家屋の評価）の(2)に定める評価方法に準じて、再建築価額から当該価額に0.1を乗じて計算した金額を控除した価額に、その家屋の耐用年数（減価償却資産の耐用年数等に関する省令に規定する耐用年数）のうち占める経過年数（増改築等の時から課税時期までの期間に相当する年数（その期間に1年未満の端数があるときは、その端数は、1年とします。））の割合を乗じて計算します。

【関係法令通達】

財産評価基本通達 5、89、89-2(2)、93
減価償却資産の耐用年数等に関する省令

遺産分割協議のやり直し に関する失敗事例

遺産分割協議のやり直しに関する失敗事例

■ 恥ずかしいミス

被相続人（父。妻は既に他界）には相続人が2人（長男、長女）がいる。遺産分割協議により、長男は実家（4,000万円：自宅及びその敷地）と預金2,000万円、長女は預金4,000万円を相続した。長男は飲食業を営んでいるがコロナの影響で資金繰りが逼迫している状況であり、長男は長女へ1,500万円の資金援助を依頼した。長女は未婚でありサラリーもあるため、その依頼を快諾したが、1,500万円に対する贈与税は多額になるため、遺産分割のやり直しにより1,500万円の資金援助をした。

■ 考え方

民法上、遺産分割のやり直しは私的自治の原則から否定はされていない（最高裁H2.9.27判決）。しかし、課税上は、遺産分割のやり直しにより財産の取得は、相続人間における財産権の移転を目的とした新たな法律行為と考えられる。そのため、この場合、相続を原因として取得したのではなく、その態様に応じて贈与又は交換等が行われたものとして、贈与税又は所得税（譲渡所得等）の課税関係が生じる。

■ ミス防止策

- ・申告期限を超えてからの遺産分割のやり直しには最新の注意を払う。
- ・遺産分割のやり直しの原因が、「重大な欠陥」がある場合（無効・取消し）、「やむを得ない事情」によって合意解除される場合などでは、相続により取得したのものとして課税上も扱われる可能性がある。

法第19条の2第2項に規定する「分割」とは、相続開始後において相続又は包括遺贈により取得した財産を現実に共同相続人又は包括受遺者に分属させることをいい、その分割の方法が現物分割、代償分割若しくは換価分割であるか、またその分割の手続が協議、調停若しくは審判による分割であるかを問わないのであるから留意する。

ただし、当初の分割により共同相続人又は包括受遺者に分属した財産を分割のやり直しとして再配分した場合には、その再配分により取得した財産は、同項に規定する分割により取得したものとはならないのであるから留意する。

（注）「代償分割」とは、共同相続人又は包括受遺者のうちの1人又は数人が相続又は包括遺贈により取得した財産の現物を取得し、その現物を取得した者が他の共同相続人又は包括受遺者に対して債務を負担する分割の方法をいい、「換価分割」とは、共同相続人又は包括受遺者のうちの1人又は数人が相続又は包括遺贈により取得した財産の全部又は一部を金銭に換価し、その換価代金を分割する方法をいうのであるから留意する。

相続放棄による特別縁故者の 財産取得に関する失敗事例

■ 恥ずかしいミス

被相続人（配偶者は死別）には相続人が1人（長男）いる。また、両親は他界している。被相続人には長年連れ添ってきた内縁の妻がおり、長男もその存在は認めている。被相続人は相続発生前の5年間は重度の認知症を発症し、内縁の妻が献身的な動きをしていた（遺言は無い）。そのため、長男は自らが家庭裁判所にて相続放棄を適法に申立て、内縁の妻に特別縁故者として財産分与をしてもらうことを決めた（相続放棄は完了済）。被相続人の相続発生後、相続税申告を受任した税理士が弁護士と連携し、「特別縁故者に対する財産分与につき、家庭裁判所の審判申立て（家事事件手続法203三）等の手続きを行う予定で段取りをしていたが問題が発生した。

■ 考え方

特別縁故者が財産分与で財産を取得した場合には、「遺贈」により財産を取得したものとみなされる（相法4。昭和39年改正までは一時所得）。しかしながら、相続放棄の前に「相続人の調査（確定）」をする必要があった（被相続人の兄弟姉妹（代襲含む））。

■ ミス防止策

・相続税申告の初動として、「相続人の確定」と「遺言の有無」は必須と考えておく。

積極的な住宅取得等資金贈与 活用に関する失敗事例

■ 恥ずかしいミス

都内の自宅（土地評価1億円。300㎡）に住む被相続人（父。妻は既に他界。相続人は長男・長女の2人）は保有する資金（1.5億円）の用途として、かねてより生前贈与の特例が使えないかと模索していた。長男は大手商社勤務の転勤族であるが、東京勤務となった令和3年にて住宅購入を検討している（分譲マンション購入1億円は令和3年8月）。そこで、これまで長年相続税対策を相談している税理士へ住宅取得等資金贈与（相続時精算課税併用）について確認し、税理士からは要件も満たすため問題ないとの回答を得たため、長男の自宅購入に際し住宅取得等資金贈与を実施した。また、長男の息子（孫）が父の実家に居住する意思があったため、長男は父の自宅につき遺言で孫へ遺贈してほしいと考えていたが、実現せぬまま父の相続が発生した（資金贈与後3カ月）。そして、長女は配偶者が購入した自宅に居住している。

■ 考え方

住宅取得等資金贈与の検討に際しては、小規模宅地等の特例（特定居住用宅地等）の適用可能性を必ず検証する必要がある。

■ ミス防止策

- ・本件では、当該贈与実施前に要件を満たす可能性があるのは長男のみであった（家なき子）。
- ・法務的な視点からの検証として、多額の資金贈与につき、特別受益に該当するため、父の実家は長女が相続する可能性が高い。

代償分割に関する失敗事例 (時価)

代償分割に関する失敗事例（時価）

■ 恥ずかしいミス

被相続人には相続人が配偶者・長男の2人である。長男は事業承継者であるため、相続財産の大半を占める土地（400㎡：特定同族会社事業用宅地等）を取得した（相続税評価額4億円、時価5億円）。小規模宅地等の特例適用後、長男の課税価格は8,000万円となり、母に代償資金として8,000万円の現金を渡した。相続税申告においては、母8,000万円、長男0円（8,000万円－8,000万円）として申告したが、税務署からの指摘により長男には納税負担があることが発覚した。

■ 考え方

代償財産の価額に時価と相続税評価額に乖離がある場合、代償債務の金額に調整計算を入れることになる（相基通11の2-10ただし書）。

■ ミス防止策

- ・時価と相続税評価額に乖離がある財産が代償分割の対象となっている場合には、当該調整計算の規定を考慮に入れる。
- ・仮に、代償分割の対象となった財産の譲渡につき、取得費加算（措法39）を適用する場合には、取得費加算の金額にも調整計算が入ることに留意する。

（債務を負担させる方法による遺産の分割）

第百九十五条 家庭裁判所は、遺産の分割の審判をする場合において、**特別の事情がある**と認めるときは、遺産の分割の方法として、共同相続人の一人又は数人に他の共同相続人に対する債務を負担させて、現物の分割に代えることができる。

- 本来は、審判分割で採用される遺産分割方法
- 実務的には、共同相続人間の遺産配分の調整に有効な手段として利用頻度は高い

- 代償金の支払いは即時が原則であるが、分割払いも可能（東京高裁昭和53年4月7日判決）
- 代償債務の債務不履行と遺産分割協議の解除可否
代償分割の方法で遺産分割協議が成立した後に代償金の支払いがなされなかった場合に、その債務不履行をもって遺産分割協議を解除することはできない（最高裁平成元年2月9日判決）

- 特定の相続人が他の相続人に代償債務を負う
- 実務上、代償金の支払能力を検証する必要がある（念のために担保設定や人的保証を検討）

通達確認（相基通11の2関係）

（代償財産の価額）

11の2-10 11の2-9の（1）及び（2）の代償財産の価額は、代償分割の対象となった財産を現物で取得した者が他の共同相続人又は包括受遺者に対して負担した債務（以下「代償債務」という。）の額の相続開始の時点における金額によるものとする。

ただし、次に掲げる場合に該当するときは、当該代償財産の価額はそれぞれ次に掲げるところによるものとする。（平4課資2-231追加、平8課資2-116、平19課資2-5、課審6-3改正）

（1）共同相続人及び包括受遺者の全員の協議に基づいて代償財産の額を次の（2）に掲げる算式に準じて又は合理的と認められる方法によって計算して申告があった場合 当該申告があった金額

（2）（1）以外の場合で、代償債務の額が、代償分割の対象となった財産が特定され、かつ、当該財産の代償分割の時点における通常の取引価額を基として決定されているとき 次の算式により計算した金額

$$A \times \frac{C}{B}$$

（注）算式中の符号は、次のとおりである。

Aは、代償債務の額

Bは、代償債務の額の決定の基となった代償分割の対象となった財産の代償分割の時点における価額

Cは、代償分割の対象となった財産の相続開始の時点における価額（評価基本通達の定めにより評価した価額をいう。）

長男：4億円-4億円×▲80%=8,000円（代償資金として母へ）

8,000万円（代償債務） × 4億円（相続税評価額） / 5億円（時価） = 6,400万円

配偶者： **6,400万円**（調整後の代償金） → 配偶者の税額軽減あり

長男：8,000万円 - 6,400万円 = **1,600万円**

取得費加算（措法39）の明細書（国税庁HPより）

相続財産の取得費に加算される相続税の計算明細書

○この特例は、相続財産を相続税の申告期限から3年以内に行なう場合に適用されます。特例の内容の詳しいことは、税務署にお尋ねください。

譲渡者 被相続人	住所 住所	氏名 氏名	
相続の開始があった日	年月日	相続税の申告書の提出した日	年月日
		相続税の申告書の提出先	税務署

○平成二十七年一月一日以後相続開始用

1 譲渡した相続財産の取得費に加算される相続税額の計算

所在地			
種類			
利用状況	数量		
譲渡した年月日	年月日	年月日	年月日
相続税評価額	㉔	円	円
相続税の課税価格 <small>（相続税の申告書第1表の㉑+㉒+㉓の金額を記載してください。）</small>	㉕		円
相続税額 <small>（相続税の申告書第1表の㉔の金額を記載してください。ただし、贈与税制控除又は相次相続控除を受けている方は、下の2又は3で計算した㉑又は㉓の金額を記載してください。）</small>	㉖		円
取得費に加算される相続税額 <small>（㉖×㉕）</small>	㉗	円	円

【贈与税額控除又は相次相続控除を受けている場合の㉖の相続税額】

2 相続税の申告書第1表の㉔の小計の額がある場合

暦年課税分の贈与税額控除額 <small>（相続税の申告書第1表の㉑の金額）</small>	㉑	円
相次相続控除額 <small>（相続税の申告書第1表の㉒の金額）</small>	㉒	円
相続時特種課税分の贈与税額控除額 <small>（相続税の申告書第1表の㉓の金額）</small>	㉓	円
小計の額 <small>（相続税の申告書第1表の㉔の金額）</small>	㉔	円
相続税額 <small>（㉑+㉒+㉓+㉔）</small>	㉖	円

3 相続税の申告書第1表の㉔の小計の額がない場合

算出税額 <small>（相続税の申告書第1表の㉑又は㉓の金額）</small>	㉑	円
相続税額の2割加算が行われる場合の加算金額 <small>（相続税の申告書第1表の㉒の金額）</small>	㉒	円
合計（㉑+㉒）	㉔	円
配偶者の税額軽減額 <small>（相続税の申告書第5表の㉑又は㉓の金額）</small>	㉕	円
未成年者控除額 <small>（相続税の申告書第6表の1の㉑又は㉓の金額）</small>	㉖	円
障害者控除額 <small>（相続税の申告書第6表の2の㉑又は㉓の金額）</small>	㉗	円
外国税額控除額	㉘	円
医療法人持分税額控除額	㉙	円
計（㉔+㉕+㉖+㉗+㉘+㉙）	㉚	円
相続税額（㉚-㉒） <small>（赤字の場合は0と記載してください。）</small>	㉛	円

関与税理士 電話番号

相続財産の取得費に加算される相続税の計算明細書

- ### 1 記載要領等
- この明細書の記載に当たっては、次の点にご注意ください。
- 同一年中に相続財産を2以上譲渡した場合、取得費に加算される相続税額は譲渡した資産ごとに計算します。
 - 「㉔」及び「㉕」の金額は、相続税の申告書の「各人の合計」欄の金額ではなく、譲渡者の「財産を取得した人」欄の金額となります。
なお、「㉔」、「㉕」～「㉗」、「㉘」、「㉙」～「㉚」についても譲渡者の金額を記載します。
 - 「㉕」の金額は、譲渡した相続財産の譲渡益を超える場合には、その譲渡益相当額となります。
 - 「㉖」の「相続税評価額」は、譲渡した相続財産の譲渡所得について、買換えや交換などの特例の適用を受ける場合には、次の算式で計算した金額となります。
イ 交換差金等がある交換について所得税法第58条の規定の適用を受ける場合

$$\text{「㉖」の金額} = \left[\frac{\text{譲渡した相続財産の相続税評価額}}{\text{取得した交換差金等の額}} \right] \times \frac{\text{（取得した交換差金等の額）}}{\text{（取得した交換差金等の額）} + \text{（交換取得資産の価額）}}$$

ロ 取用等による資産の譲渡又は特定資産の譲渡について租税特別措置法第33条、第36条の2、第36条の5又は第37条の5の規定の適用を受ける場合

$$\text{「㉖」の金額} = \left[\frac{\text{譲渡した相続財産の相続税評価額}}{\text{譲渡した相続財産の譲渡による収入金額}} \right] \times \frac{\text{（譲渡した相続財産の譲渡による収入金額）} - \text{（代替資産又は交換資産の取得価額）}}{\text{（譲渡した相続財産の譲渡による収入金額）}}$$

ハ 交換処分等による譲渡について租税特別措置法第33条の2第1項の規定の適用を受ける場合

$$\text{「㉖」の金額} = \left[\frac{\text{譲渡した相続財産の相続税評価額}}{\text{取得した補償金等の額}} \right] \times \frac{\text{（取得した補償金等の額）}}{\text{（取得した補償金等の額）} + \text{（交換取得資産の価額）}}$$

ニ 特定資産の譲渡について租税特別措置法第37条又は第37条の4の規定の適用を受ける場合

$$\text{「㉖」の金額} = \left[\frac{\text{譲渡した相続財産の相続税評価額}}{\text{（特例適用後の譲渡した相続財産の収入金額）}} \right] \times \frac{\text{（特例適用後の譲渡した相続財産の収入金額）}}{\text{（譲渡した相続財産の譲渡による収入金額）}}$$
 - 被相続人居住用家屋又はその敷地等の譲渡につき租税特別措置法第35条第3項の規定の適用を受ける場合

$$\text{「㉖」の金額} = \left[\frac{\text{譲渡した相続財産の相続税評価額}}{\text{（譲渡した相続財産のうち同項の規定の適用対象とならない部分に対応する収入金額）}} \right] \times \frac{\text{（譲渡した相続財産の譲渡による収入金額）}}{\text{（譲渡した相続財産の譲渡による収入金額）}}$$
- 「㉖」の「相続税評価額」は、代償分割により代償金を支払って取得した資産を譲渡した場合には、次の算式で計算した金額となります。

$$\text{「㉖」の金額} = \left[\frac{\text{譲渡した相続財産の相続税評価額}}{\text{（譲渡した相続財産の相続税評価額）}} \right] \times \frac{\text{（譲渡した相続財産の相続税評価額）}}{\text{（相続税の課税価格（「㉕」の金額））} + \text{（支払代償金）}}$$
- ### 2 その他
- 特例の適用を受けられる方にも相続が開始し、その方の財産を相続又は遺贈により取得した方がその取得した財産を譲渡した場合についても、一定の要件を満たすときは、最初の相続税額を基に計算した金額を取得費に加算することができます。詳しいことは税務署にお尋ねください。

(5) 「㉔」の「相続税評価額」は、代償分割により代償金を支払って取得した資産を譲渡した場合には、次の算式で計算した金額となります。

$$\text{「㉔」の金額} = \left[\begin{array}{l} \text{譲渡した相続財産} \\ \text{の相続税評価額} \end{array} \right] - (\text{支払代償金}) \times \frac{(\text{譲渡した相続財産の相続税評価額})}{(\text{相続税の課税価格（「㉕」の金額）} + (\text{支払代償金}))}$$

■ 留意点

代償交付金を支払っている場合、取得費加算の対象金額が減額される（措通39-6(5)）。

通達確認（所基通33関係）

（代償分割による資産の移転）

33-1の5 遺産の代償分割（現物による遺産の分割に代え共同相続人の一人又は数人に他の共同相続人に対する債務を負担させる方法により行う遺産の分割をいう。以下同じ。）により負担した債務が資産の移転を要するものである場合において、その履行として当該資産の移転があったときは、その履行をした者は、その履行をした時においてその時の価額により当該資産を譲渡したことになる。（昭52直資3-14、直所3-22追加）

（注） 代償分割に係る資産の取得費については、38-7参照

（遺留分侵害額の請求に基づく金銭の支払に代えて行う資産の移転）

33-1の6 民法第1046条第1項《遺留分侵害額の請求》の規定による遺留分侵害額に相当する金銭の支払請求があった場合において、金銭の支払に代えて、その債務の全部又は一部の履行として資産（当該遺留分侵害額に相当する金銭の支払請求の基因となった遺贈又は贈与により取得したものを含む。）の移転があったときは、その履行をした者は、原則として、その履行があった時においてその履行により消滅した債務の額に相当する価額により当該資産を譲渡したことになる。（令元課資3-3、課個2-20、課法11-5、課審7-3追加）

（注） 当該遺留分侵害額に相当する金銭の支払請求をした者が取得した資産の取得費については、38-7の2参照

（代償分割に係る資産の取得費）

38-7 遺産の代償分割に係る資産の取得費については、次による。（昭52直資3-14、直所3-22追加）

(1) 代償分割により負担した債務に相当する金額は、当該債務を負担した者が当該代償分割に係る相続により取得した資産の取得費には算入されない。

(2) 代償分割により債務を負担した者から当該債務の履行として取得した資産は、その履行があった時においてその時の価額により取得したこととなる。

（遺留分侵害額の請求に基づく金銭の支払に代えて移転を受けた資産の取得費）

38-7の2 民法第1046条第1項の規定による遺留分侵害額に相当する金銭の支払請求があった場合において、金銭の支払に代えて、その債務の全部又は一部の履行として資産の移転があったときは、その履行を受けた者は、原則として、その履行があった時においてその履行により消滅した債権の額に相当する価額により当該資産を取得したこととなる。（令元課資3-3、課個2-20、課法11-5、課審7-3追加）

養子縁組に関する失敗事例

養子縁組に関する失敗事例

■ 恥ずかしいミス

資産家である被相続人（遺産総額10億円）には養子が1人おり、その養子には配偶者、長男、次男がいる。養子は既に他界しており、代償相続人にはその子である長男（養子縁組前に出生）、次男（養子縁組後に出生）が該当するものと判断し、相続税申告を行った。後日、税務調査にて長男は代襲相続人には該当しない旨の指摘があった。

■ 考え方

代襲相続人に該当するか否かは、養子縁組前に出生しているか否かによる（民法727）。

■ ミス防止策

- ・ 戸籍の生年月日、養子縁組の日の前後関係を時系列で把握する
- ・ 養子縁組実務では何が影響項目かを網羅的に把握する
 - 改姓も重要なファクター
 - 婚姻と離婚、養子縁組と養子離縁は類似する関係

■ 民727条（縁組による親族関係）

養子と養親及びその血族との間においては、養子縁組の日から、血族間におけると同一の親族関係を生じる。

養子縁組後に産まれた養子の子：養子を通じて養親と直系の血族関係に立つ

養子縁組前に産まれた養子の子：当然には養親との間に直系の血族関係を生ずるものではない

→ 次ページ事例に当てはめ

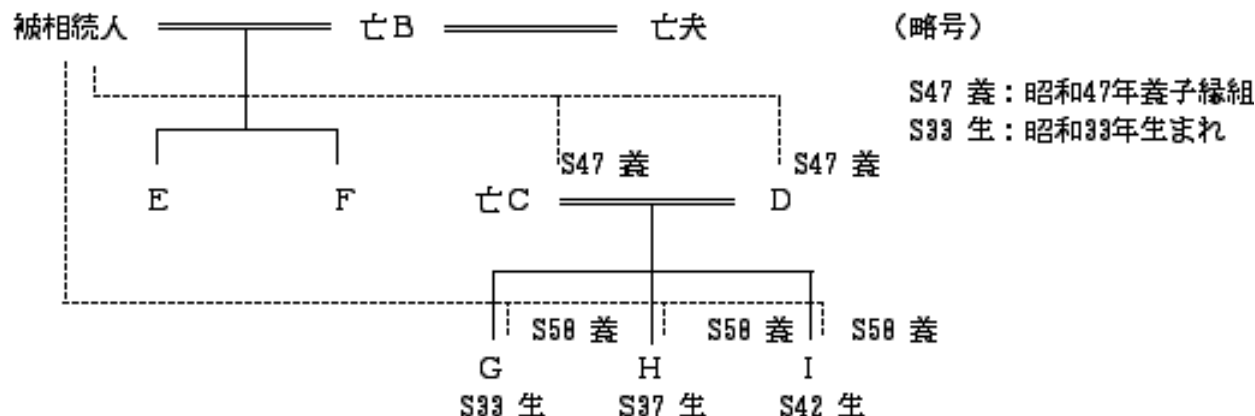
養子の代襲相続権

国税庁 質疑応答事例より

【照会要旨】

次の場合、G、H及びIは、養子Cの代襲相続人となりますか。

[相続人関係図]



【回答要旨】

民法第887条第2項に規定する「被相続人の直系卑属」とは、相続開始前に死亡した被相続人の子を通じて「被相続人の直系卑属」でなければならないと解されますから、G、H及びIは養子Cの代襲相続人となりません。

【関係法令通達】

相続税法第15条第2項、第16条、 民法第887条第2項

■ 第887条（子及びその代襲者等の相続権）

1. 被相続人の子は、相続人となる。
2. 被相続人の子が、相続の開始以前に死亡したとき、又は第891条の規定に該当し、若しくは廃除によって、その相続権を失ったときは、その者の子がこれを代襲して相続人となる。ただし、**被相続人の直系卑属でない者は、この限りでない。**
3. 前項の規定は、代襲者が、相続の開始以前に死亡し、又は第891条の規定に該当し、若しくは廃除によって、その代襲相続権を失った場合について準用する。

■ 「被相続人の直系卑属」とは？

子及びその代襲者等の相続権について規定する民法887条第2項ただし書きによる「被相続人の直系卑属」とは**相続開始前に死亡した被相続人の子を通じて「被相続人の直系卑属」でなければならない**と解されている。

そのため、養子縁組前に出生した養子の子が、養親の実子の子であっても養親の直系卑属にあたる場合には、養親を被相続人とする相続において、その養子の子は養親よりも先に死亡した養子を代襲して相続人となる（H1.8.10判決：大阪高裁）。

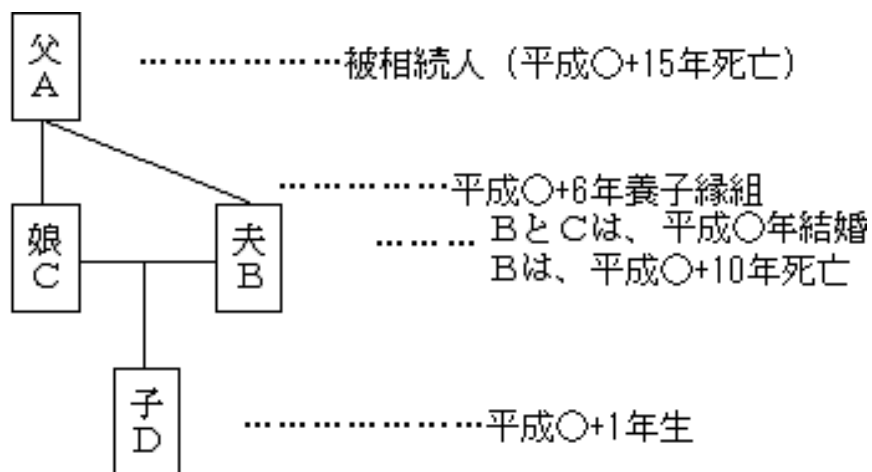
これは、戸籍先例においても、縁組前の養子の子に代襲相続権を認めている（S35.8.5 民事局第二課長回答）。

養子の代襲相続権

国税庁 質疑応答事例より

【照会要旨】

次の場合、G、H及びIは、養子Cの代襲相続人となりますか。



【回答要旨】

Dは、被相続人の実子Cを通じて被相続人の直系卑属になりますから、養子Bの代襲相続人となります。

【関係法令通達】

民法第887条第2項

そのため、養子縁組前に出生した養子 (B) の子 (D) が、養親 (A) の実子 (C) の子であっても養親 (A) の直系卑属にあたる場合には、養親 (A) を被相続人とする相続において、その養子 (B) の子 (D) は養親 (A) よりも先に死亡した養子 (B) を代襲して相続人となる

未分割申告に関する失敗事例

未分割申告に関する失敗事例

■ 恥ずかしいミス

弁護士案件である相続税申告を受任したが、当初申告においては未分割申告（期限内申告）となった。相続人全員の納付は無事に完了し、当初申告では3年以内分割見込書も提出済みである。係争は長期化し、税理士として特段手続きはしておらず、弁護士から税理士に調停の旨の連絡があったのは、申告期限から4年後であった。

■ 考え方

「申告期限後3年以内の分割見込書」の期間が満了（申告期限後3年経過日）の翌日から2月を経過する日までに「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」を所轄税務署長へ提出しなければならない。

■ ミス防止策

- ・ 弁護士との密なリレーションをとり、税理士としてのスケジュール管理を行う
- ・ 当該承認申請書は適用を受ける特例の書類ごとに提出する必要があることに留意する
- ・ 承認申請書の提出があった日の翌日から2月以内に承認が却下されなければ自動承認となる（相令4の2④）。

条文確認（相続税法、租税特別措置法）

（配偶者に対する相続税額の軽減）

第十九条の二

1 省略

2 前項の相続又は遺贈に係る第二十七条の規定による**申告書の提出期限**（以下この項において「**申告期限**」という。）までに、**当該相続又は遺贈により取得した財産の全部又は一部が共同相続人又は包括受遺者によつてまだ分割されていない場合**における前項の規定の適用については、**その分割されていない財産は、同項第二号口の課税価格の計算の基礎とされる財産に含まれないものとする。**ただし、**その分割されていない財産が申告期限から三年以内（当該期間が経過するまでの間に当該財産が分割されなかつたことにつき、当該相続又は遺贈に関し訴えの提起がされたことその他の政令で定めるやむを得ない事情がある場合において、政令で定めるところにより納税地の所轄税務署長の承認を受けたときは、当該財産の分割ができることとなつた日として政令で定める日の翌日から四月以内）に分割された場合には、その分割された財産については、この限りでない。**

（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）

第六十九条の四

1, 2, 3 省略

4 第一項の規定は、同項の相続又は遺贈に係る相続税法第二十七条の規定による**申告書の提出期限**（以下この項において「**申告期限**」という。）までに**共同相続人又は包括受遺者によつて分割されていない特例対象宅地等については、適用しない。**ただし、**その分割されていない特例対象宅地等が申告期限から三年以内（当該期間が経過するまでの間に当該特例対象宅地等が分割されなかつたことにつき、当該相続又は遺贈に関し訴えの提起がされたことその他の政令で定めるやむを得ない事情がある場合において、政令で定めるところにより納税地の所轄税務署長の承認を受けたときは、当該特例対象宅地等の分割ができることとなつた日として政令で定める日の翌日から四月以内）に分割された場合（当該相続又は遺贈により財産を取得した者が次条第一項の規定の適用を受けている場合を除く。）には、その分割された当該特例対象宅地等については、この限りでない。**

遺産が未分割についてやむを得ない事由がある旨の承認申請書

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

(表)

税務署
受付印

____年 ____月 ____日提出 ※
欄は記入しないでください。

〒 _____
住 所 (原則) _____

税務署長 _____

申請者 氏 名 _____
(電話番号 _____)

遺産の分割後、

- ・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）
- ・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）
- ・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）
- ・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）

の適用を受けたいので、

遺産が未分割であることについて、

- ・相続税法施行令第4条の2第2項
- ・租税特別措置法施行令第40条の2第19項又は第21項
- ・租税特別措置法施行令第40条の2の2第8項又は第10項
- ・租税特別措置法施行令等の一部を改正する政令（平成21年政令第108号）による改正前の租税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

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

3 相続税の申告書を提出した日 平成 ____年 ____月 ____日

4 遺産が未分割であることについてのやむを得ない理由

(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え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	続 柄
	山	
	田	
	田	
	田	

○ 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	電認印	名簿番号
年 月 日		

(資 4-22-1-A 4 統一) (平 30.6)

この承認申請書は、相続税の申告書の提出期限後3年を経過する日までに、相続又は遺贈により取得した財産の全部又は一部が相続又は遺贈に関する訴えの提起などのやむを得ない事由により分割されていない場合において、その遺産の分割後に①相続税法第19条の2の規定による配偶者に対する相続税額の軽減、②租税特別措置法第69条の4の規定による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、③租税特別措置法第69条の5の規定による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又は④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の規定による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の適用を受けるために税務署長の承認を受けようとするとき、次により使用してください。

なお、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、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又は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の適用を受けるためにこの申請書を提出する場合において、その特例の適用を受ける相続人等が2人以上のときは各相続人等が「○相続人等申請者の住所・氏名等」欄に連署し申請してください。ただし、他の相続人等と共同して提出することができない場合は、各相続人等が別々に申請書を提出することもできます。

1 この承認申請書は、遺産分割後に配偶者に対する相続税額の軽減、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、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又は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の適用を受けようとする人が納税地（被相続人の相続開始時の住所地）を所轄する税務署長に対して、申告期限後3年を経過する日の翌日から2か月を経過する日までに提出してください。

このため、提出先の「_____税務署長」の空欄には、申請者の住所地（居所）地を所轄する税務署名ではなく、被相続人の相続開始時の住所地を所轄する税務署名を記載してください。

なお、この承認申請書は、適用を受けようとする特例の種類（配偶者に対する相続税額の軽減・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・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・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）ごとに提出してください。このとき〔 〕内の該当しない特例の文言及び条項を二重線で打消してください。

2 「4 遺産が未分割であることについてのやむを得ない理由」欄には、遺産が分割できないやむを得ない理由を具体的に記載してください。

3 「(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」欄は、遺産が分割できないやむを得ない事由に応じて該当する番号を○で開んで表示するとともに、その書類の写し等を添付してください。

(参考) 3年以内分割見込書

通信付印の年月日	確認印		名簿番号
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（相続特別措置法第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（相続特別措置法第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）による改正前の相続特別措置法第69条の5第1項）

（資4-21-A4様式）（平28.6）

（裏）

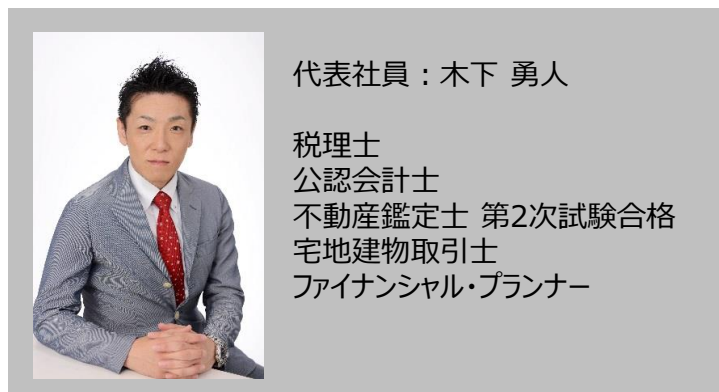
記載方法等

この書類は、相続税の申告書の提出期限までに相続又は遺贈により取得した財産の全部又は一部が分割されていない場合において、その分割されていない財産を申告書の提出期限から3年以内に分割し、①相続税法第19条の2の規定による配偶者の相続税の軽減、②相続特別措置法第69条の4の規定による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又は③相続特別措置法第69条の5の規定による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の適用を受けようとする場合に使用してください。

- 1 この書類は、相続税の申告書に添付してください。
- 2 「1 分割されていない理由」欄及び「2 分割の見込みの詳細」欄には、相続税の申告期限までに財産が分割されていない理由及び分割の見込みの詳細を記載してください。
- 3 「3 適用を受けようとする特例等」欄は、該当する番号にすべて○を付してください。
- 4 遺産が分割された結果、納め過ぎの税金が生じた場合には、分割の日の翌日から4か月以内に更正の請求をして、納め過ぎの税金の還付を受けることができます。また、納付した税金に不足が生じた場合には、修正申告書を提出することができます。
- 5 申告書の提出期限から3年以内に遺産が分割できない場合には、「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」をその提出期限後3年を経過する日の翌日から2か月以内に相続税の申告書を提出した税務署長に対して提出する必要があります。

この承認申請書の提出が期間内になかった場合には、相続税法第19条の2の規定による配偶者の相続税の軽減、相続特別措置法第69条の4の規定による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及び相続特別措置法第69条の5の規定による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の適用を受けることはできません。

愛知県津島市出身。監査法人トーマツ・税理士法人トーマツにて事業承継対策専門部署にて従事。2009年、名古屋で相続専門税理士法人を設立し、富裕層に対する不動産・財産コンサルティング、オーナー社長への事業承継コンサルティングを中心に業務を展開。2017年9月に東京事務所開設。現在、東京税理士会京橋支部所属。主な著書に、「税理士が身につけるべきコーディネータカ（清文社）」「相続・事業承継に役立つ生命保険活用術（清文社）」「ホントは怖い相続の話（ぱる出版）」がある。



■ 税理士法人レディング 基本データ

〒104-0032 東京都中央区八丁堀4-1-13 宝町TATSUMIビル4F
TEL : 03-6228-3785 FAX : 03-5539-3751
URL : <https://www.leding.or.jp> Email : info@leding.or.jp