

Vol.123

今回は 資産税

相談事例
紹介

会員相談室

相談委員 倉光 宏一 (日本橋)



電話相談

受付 午前10時～11時50分
時間 午後 1時～2時40分

03-3354-8520



事前予約

面接相談・随時相談

03-5919-7157



申告書を提出する前に相続人のうちいずれかが死亡した場合の申告期限及び納付義務

事例1

甲は、令和元年7月12日に死亡し（以下、「一次相続」という。）、相続人は乙（甲の長男）及び丙（甲の二男）である。その後、乙は、被相続人甲に係る相続税の申告書及び令和元年分所得税の（準）確定申告書を提出する前（令和元年10月25日）に死亡した（以下、「二次相続」という。）。なお、乙の相続人は、丁（乙の妻）及び戊（乙の長女）である。

この場合、甲に係る相続税及び令和元年分所得税の（準）確定申告書の提出期限及び納付義務はどうか。なお、甲及び乙の遺言書はなく、甲に係る相続税及び所得税の申告納税義務がある。

回答

1 甲に係る相続税

申告書の提出期限は、丙が令和2年5月12日、丁及び戊（乙の相続人）が令和2年8月25日となる。また、死亡した乙の納付義務は、丁及び戊が、乙の相続人としての法定相続分（1/2）によりそれぞれ承継する。

2 甲に係る令和元年分所得税（準確定申告）

申告書の提出期限は、丙が令和元年11月12日、丁及び戊（乙の相続人）が令和2年2月25日となる。また、死亡した乙の納付義務は、丁及び戊が、乙の相続人としての法定相続分（1/2）によりそれぞれ承継する。

検討

1 甲に係る相続税

(1) 相続税の申告書の提出期限

相続税の申告義務がある者は、相続の開始があったことを知った日の翌日から10月以内に、被相続人の住所地の所轄税務署長に申告書を提出しなければならない（相法27①、62①②、附則③）。また、相続税の申告書を提出すべき者が申告書の提出期限前に申告書を提出しないで死亡した場合、その者の相続人（二次相続の相続人、包括受遺者を含む。）は、その相続の開始（二次相続）があったことを知った日の翌日から10月以内に、一次相続に係る被相続人の住所地の所轄税務署長に申告書（相続税の申告書第1表の付表1を使用）を提出しなければならない（相法27②、62③、附則③）。

したがって、甲に係る相続税の申告書の提出期限は、丙については甲の相続の開始があったことを知った日（令和元年7月12日）の翌日から10月以内である令和2年5月12日である。一方、乙については申告書の提出前に死亡していることから、乙の相続人である丁及び戊が甲に係る相続税の申告書を提出する必要がある、その申告書の提出期限は、乙の相続の開始があったことを知った日（令和元年10月25日）の翌日から10月以内である令和2年8月25日となる（乙の申告期限が延長される。）。このように、甲に係る相続税の申告書の提出期限については、丙と乙（相続人である丁及び戊）とでは異なることとなる（いずれも甲の住所地の所轄税務署長に提出することには変わりはない。）。

(2) 納付義務の承継

相続があった場合、相続人（包括受遺者を含む。）は、その被相続人が納付すべき国税の納付義務を承継する（通法5①）。なお、相続人が2人以上の場合、民法第900～902条（法定相

続分、代襲相続分、指定相続分）により按分した額によりそれぞれ承継する（通法5②）。

したがって、乙の相続人である丁及び戊が、乙の納付すべき相続税額を法定相続分（1/2）により承継し、それぞれ納付しなければならない。

2 甲に係る令和元年分所得税（準確定申告）

(1) 所得税の（準）確定申告書の提出期限

所得税の確定申告義務のある者が年途中で死亡した場合、その相続人は、その相続の開始があったことを知った日の翌日から4月を経過した日の前日までに、被相続人の住所地の所轄税務署長に申告書を提出しなければならない（所法16⑥、所法125①）。また、被相続人に係る所得税の（準）確定申告書を提出すべき者が申告書の提出期限前に申告書を提出しないで死亡した場合、その者の相続人（二次相続の相続人、包括受遺者を含む。）は、その相続の開始（二次相続）があったことを知った日の翌日から4月を経過した日の前日までに、一次相続に係る被相続人の住所地の所轄税務署長に申告書（「死亡した者の平成__年分の所得税及び復興特別所得税の確定申告書付表（兼相続人の代表者指定届出書）」を添付）を提出しなければならない（所法16⑥、所法125⑤、所法124①）。

したがって、甲に係る令和元年分所得税の（準）確定申告書の提出期限は、丙については甲の相続の開始があったことを知った日（令和元年7月12日）の翌日から4月以内である令和元年11月12日である。一方、乙については申告書の提出前に死亡していることから、乙の相続人である丁及び戊が甲に係る所得税の（準）確定申告書を提出する必要がある、その申告書の提出期限は、乙の相続の開始があったことを知った日（令和元年10月25日）の翌日から4月以内である令和2年2月25日となる（乙の申告期限が延長される。）。このように、甲に係る所得税の（準）確定申告書の提出期限については、丙と乙（相続人である丁及び戊）とでは異なることとなる（いずれも甲の住所地の所轄税務署長に提出することには変わりはない。）。

(2) 納付義務の承継

1(2)と同様に、乙の相続人である丁及び戊が、乙の納付すべき所得税を法定相続分（1/2）により承継し、それぞれ納付しなければならない。



遺産が未分割のまま相続人のうちいずれかが死亡した場合の小規模宅地等の特例の適用等

事例2

事例1において、一次相続に係る遺産（甲が所有者である居住用建物及びその敷地）が未分割のまま乙（一次相続に係る相続人）が死亡している。この場合、当該居住用建物の敷地（以下、「宅地イ」という。）について、一次相続に係る相続税の課税価格の計算上、小規模宅地等の特例（特定居住用宅地等）の適用はどうか。なお、当該居住用建物には甲及び乙家族（乙、丁及び戊）が居住しており、一次相続において、宅地イは被相続人の居住の用に供されていた宅地等に該当する。

回答

一次相続に係る申告期限までに、丙及び乙の相続人（丁及び戊）による遺産分割協議により、宅地イを乙が取得したものと確

定させれば、一次相続に係る相続税の課税価格の計算上、小規模宅地等の特例（特定居住用宅地等）の適用を受けることができる。

検討

小規模宅地等の特例の適用対象となる相続等により取得した宅地等は、原則として、相続税の申告期限までに分割されたものであることが要件とされている（措法69の4④）。したがって、遺産分割協議が行われる前に相続人（包括受遺者を含む。以下同じ。）のうちいずれかが死亡した場合、その死亡した者は、遺産分割によって当該宅地等を取得することができず、一次相続に係る相続税の課税価格の計算上、小規模宅地等の特例の適用を受けることができなくなる。これでは遺産分割により当該宅地等を取得した後に死亡した場合に比して著しく不公平な結果となる。そこで当該死亡した者の相続人（二次相続の相続人）と、当該死亡した者以外の一次相続の相続人により、一次相続に係る遺産分割協議が行われ、当該死亡した者が取得したものととして確定させたものがあるときは、当該宅地等は当該死亡した者が取得したものととして取り扱うこととされている（措通69の4-25）。

事例2においては、丙及び乙の相続人（丁及び戊）による遺産分割協議により、宅地イを乙（被相続人甲の同居親族）が取得したものととして確定させ、乙の死亡日まで乙が居住継続・保有継続の要件を満たしていれば、一次相続に係る相続税の課税価格の計算上、小規模宅地等の特例（特定居住用宅地等）の適用を受けることができる（乙の死亡後、丁及び戊の居住継続・保有継続は適用要件ではない。）。

なお、二次相続に係る相続税の課税価格の計算上、一次相続において乙が取得すると確定させた宅地イについては、二次相続により取得した者の課税価格に算入され、丁が取得（配偶者のため居住継続・保有継続要件は不要）又は戊が取得して居住継続・保有継続要件を満たせば、小規模宅地等の特例の適用を受けることができる。

<参考：相続に係る土地の所有権移転登記の免税措置>

事例2の宅地イについて、一次相続に係る所有権移転登記をしないまま乙が死亡している場合、死亡した乙を名義人とする土地の所有権移転登記（一次相続に係る相続登記）については、本来は土地の価額に対して0.4%課税されること、令和3年3月31日までは登録免許税が免税となる（措法84の2の3①）。この措置は、いわゆる所有者不明土地が近年問題となっているところ、この要因の一つとして相続登記が未了のまま放置されているとの指摘があり、相続による土地の所有権移転登記を促進するため、平成30年度税制改正で創設されたものである。

注) 内容は、令和元年7月16日現在の法令等に基づいています。

本事例紹介は、会員の業務上の諸問題解決支援の一環として掲載しています。文中の税法の解釈等見解にわたる部分は、執筆者の私見（参考意見）ですので、実際の申告等税法の解釈適用に当たっては、会員ご本人の責任において行ってください。