

実務研究

日本税務会計学会
平成22年11月 月次研究会



大野 哲 [板橋]

遺留分減殺請求権と税務上の諸問題

1. 修正申告と更正の請求の関係

遺留分減殺請求を行った者が修正申告を行わず、遺留分減殺請求を受けた者も更正の請求を行わずに、両者の間で、税負担の調整を行うことが可能である。東京弁護士会研修センター運営委員会編の著書の中にも『何度か遺留分の裁判をやって、税金をどうするかということとを双方で話し合いました。大抵の事例では相続税の更正の請求あるいは修正というのはいはなしにして、そういう金額を考慮して和解金額を決めると

いうやり方をしています』と述べている。しかし、税理士は、さらに遺留分義務者が延納申請をしているかどうか、それが、未納になっていないかどうか、相手方の弁護士に確認する必要があると思う。遺留分権利者と義務者は、互いに連帯納付義務(相続税法第34条1項)があるため、不用意な和解は、依頼者から告知義務違反で、税賠の対象にもなりうるからである。

3. 受遺者が法人の場合、減殺請求を受けると、その課税関係はどうなるのか

法人に対して遺贈が行われた場合は、被相続人に対してのみならず、譲渡所得課税(所得税法第59条1項1号)と法人に対する受贈益課税が行われる(法人税法第22条2項)。但し、この譲渡に対する、個人住民税は課税されない(翌年1月1日は、被相続人は存在していない)。

4. 遺留分減殺請求に伴う修正申告及び更正の請求における小規模宅地等の選択替えの可否

被相続人甲の相続人は乙、丙の2名。遺言により、乙はA宅地(特定居住用宅地)とB宅地(特定事業用宅地)を取得し、B宅地について小規模宅地等の特例を適用して期限内に申告をした。その後、丙から遺留分減殺請求がなされ、B宅地は丙が取得することになった。

5. 遺産分割による代償金と遺留分減殺請求による価額弁償金等の課税関係

① 代償債務の額は、遺産分割の時の時価を基準に定められるのが通常である。なぜなら、代償財産は、本来受けるべき相続財産の代替であり、本来ならば取得したであろう相続財産の価額に基づいて、交付されるものであるから。代償分割の場合の相続税の課税価格の計算につき、代償財産の交付を受けた者は、相続

2. 遺留分減殺請求権と相続税の取得費加算

遺留分減殺請求があっても、相続財産について争いがあり、相続税の法定申告期限から3年以上経過して、裁判で決着し、取得した不動産を、遺留分権利者が譲渡した場合に、その譲渡が相続税の法定申告期限の翌日以後3年経過後である場合には、相続財産を譲渡した場合の取得費加算の特例の適用があるかにつき争われた事例で判決は、相

続税の取得費加算の適用を否定した。これに対しては、遺留分権利者については相続税の申告義務が生じるのは『遺留分による減殺の請求に基づき返還すべき、又は弁償すべき額が確定した』ときであり、その日から3年間は相続税の取得費加算の適用が受けられてもよいのではないかという批判がある(三木義一『実務家のため

の税務相談』民法編)。但し、実務では、取得費加算の不適用が確定している以上、税理士の判断としては、先の弁護士の言われるように、大抵の事例が相続税の更正の請求や修正申告をしないという和解で解決していることから、取得費加算が適用出来ないことを前提とした上で、納税者の納得のいく解決に導くアドバイスが必要になるものと考えられる。

告をしないという和解で解決していることから、取得費加算が適用出来ないことを前提とした上で、納税者の納得のいく解決に導くアドバイスが必要になるものと考えられる。

最高裁判所の判決によると、遺留分減殺請求に対して、現物返還がなされた場合、遺贈は失効し、受遺者が遺贈によって取得した財産は、当然に遡及的に遺留分権利者に帰属するのであるから、みなし譲渡所得税は課されないとしている(最判昭51・8・30)。ところが、価額弁償の場合は、当該物件が譲渡されたとなされる事実には何ら変動がなく、譲渡所得課税に対

して影響がないとしている(最判平4・11・16)。税理士が、遺留分権利者の代理人である場合、これらの違いについて、説明をしたかどうか、責任を問われる材料になる可能性があると考えられる。

遺贈を受けた法人が、価額弁償により遺留分減殺請求に伴う現物返還を免れた場合は、その価額弁償金の損算入時期はいつか。遺贈を受けた事業年度は、受贈益を計上するが、翌事業年度に価額弁償金を支払った場合、その価額弁償金は、前事業年度の受贈益から差し引くべきものであるとして、争った事案で、判決は、受贈益を益金に算入すべき事業年度と、価額弁償金を損金に算入する事業年度は異なるとして、受贈益を計上した年度では、また価額弁償の額も確定していなかったため、その額を損金に算入することはできないと判示した

たり、減算することは相当地でないことから、相基通11の2-10は、代償債務の額Aに、代償分割の対象となった財産の相続開始時の価額Cがその財産の代償債務の額の決定の基礎となった価額Bに占める割合を乗じた額を相続税の課税価格の計算の基礎にするとしている。上記の①通達と②国税庁の回答要旨は、ともに、評価時点を異にするものを、金額だけで同列に扱うことは、公平さを欠くとの考慮からの論理であると考える。とすれば、上記2例と経済的構造が類似する、遺留分減殺請求に対して価額弁償金を支払った場合にも同じ論理を適用できるのではないだろうか。以上、税理士が遺留分減殺請求事案に直面した場合、税務上も様々な問題があることを認識して、対処すべきことが肝要ではないだろうか。