

# 会員 相談室

Vol.6

相談事例紹介



今回は

## 資産税

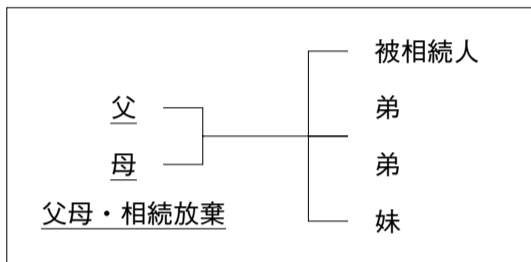
相談委員

松岡 章夫 (神田)

### 相続放棄があった場合の相続税の計算方法

質問

被相続人の法定相続人は、父母の2人である。その父母は、民法の規定に基づき適法に相続放棄の手続きが完了している。その結果、被相続人の兄弟3人が相続人となった。母に生命保険金2,400万円がでており、その他の財産は1億円あり債務400万円もある。相続税の計算はどのように行うのか。



回答

基礎控除及び相続税の総額の計算においては、放棄がなかったものとして、法定相続人2人としての計算を行わなければならない。生命保険金の法定相続人1人当たりの500万円の控除は、民法上の相続人が取得した場合にのみ適用があるので、母には適用されない。債務控除は、兄弟が取得した財産から控除することができる。

検討

相続人が家庭裁判所に対し相続開始を知った時から3か月以内に相続放棄の申述をし、それが受理されると、その相続人は初めから相続人ではなかったものとみなされるので、次順位の相続人が、被相続人の財産、債務を相続することとなる(民法第915、938、939)。この場合の相続税額の計算は次のようになる。

① 遺産に係る基礎控除 相続税の総額を計算する場合において、相続税の課税価格の合計額から、5,000万円と1,000万円に法定相続人の数を乗じて得た金額との合計額が控除される。この場合の法定相続人の数は、相続の放棄があってもその相続の放棄がなかったものとした場合における民法上の相続人の数によることとされているので、質問の場合は、父母が法定相続人であり、基礎控除額は7,000万円になる。

② 相続税の総額 相続税の課税価格の合計額から基礎控除額を控除した金額を、①で説明した法定相続人の数に応じた相続人が、民法の規定による法定相続分に応じて取得したものとして計算された金額を合計したものが、相続税の総額となる(相法第16)。

③ 相続税額の2割加算 兄弟は、被相続人の1親等の血族ではないので、相続税の2割加算の規定が適用される。

母は放棄があっても1親等の血族であるので、2割加算の規定は適用されない。

④ 具体的な計算

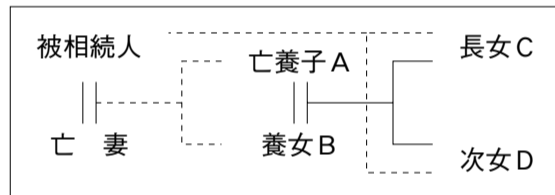
・遺産に係る基礎控除 …5,000万円+1,000万円×2人=7,000万円

- ・課税価格の合計額 …1億円+2,400万円-400万円=1億2,000万円
- ・課税遺産総額 …1億2,000万円-7,000万円=5,000万円
- ・法定相続分に応ずる取得金額 …5,000万円×1/2=2,500万円
- ・相続税の総額 …2,500万円×15%-50万円=325万円、325万円×2人=650万円
- ・母の相続税額 …650万円×2,400万円/1億2,000万円=130万円
- ・兄弟3人の相続税額の合計額 650万円×9,600万円/1億2,000万円=520万円、520万円×1.2=624万円

### 養子がいるときの相続人の数及び相続分

質問

下記のような相続関係図のときの相続人の数、相続分、2割加算などはどうなるか。



被相続人は平成21年4月2日に死亡した。亡妻は平成15年に死亡しており、亡養子Aは平成20年に死亡している。

長女Cは、昭和57年に生まれており、次女Dは昭和60年に生まれている。被相続人と亡養子Aと養女Bとの養子縁組は、平成3年に行われたものである。さらに、平成16年には、被相続人と長女C、次女Dとの間に養子縁組が行われている。

回答

長女C及び次女Dは、被相続人の養子ではあるものの、養子Aの代襲相続人となった被相続人の直系卑属には該当しないため、実子とはみなされない。したがって、養子が3人となるため、遺産に係る基礎控除を計算する際の法定相続人は2人となり、相続税の総額を計算する上での法定相続分は1/2ずつとなる。相続税の2割加算は、養女B、長女C、次女Dとも養子であり1親等の血族であるので適用されない。

検討

被相続人に養子がいる場合の相続税計算上の法定相続人の数については、次の区分に応じそれぞれ次に掲げる人数に限られる(相法第15②)。

- 1 被相続人に実子がある場合又は実子がなく、養子の数が1人の場合…1人
- 2 被相続人に実子がなく、養子の数が2人以上の場合…2人

ただし、相続税の負担を不当に減少させる結果となると認められる養子は除くこととされている(相法第63)。

また次に掲げる者は法定相続人の数の計算上実子とみなされる(相法第15③、相令3の2)。

- (1) 民法上の特別養子縁組により養子となった者
- (2) 配偶者の実子で被相続人の養子となった者
- (3) 配偶者の特別養子で被相続人の養子となった者
- (4) 実子又は養子の代襲相続人となったその者の直系卑属

ここで、長女C及び次女Dが上記(4)に該当するかどうか問題となる。一方民法第887条第2項では次のように規定している。「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、この限りではない。」そして、養子は養親及びその血族と「養子縁組の日」から法定血族関係に入るが(民法第727)、養親は、その時点の養子の親族とは親族関係に立たない。したがって、縁組前に生まれた長女C及び次女Dは被相続人の直系卑属とはならないので、C及びDは代襲相続はできないのである。

したがって、長女C及び次女Dは代襲相続人の立場は持たないので、相続税法上実子とはみなされない。そうすると、実子がない場合となるので、養子2人(養女B、長女C、次女Dのいずれかを問わない。)が相続税法上の法定相続人の数となり、それに基づき遺産に係る基礎控除は7,000万円となり、相続税の総額計算上の法定相続分は1/2ずつとなる。相続税の2割加算はB、C、Dとも1親等の血族であるので、適用されない。

注) 内容は、平成21年4月1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。

