

Vol.153

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**

## 海外在住の相続人がいる場合の相続税の申告手続

### 事例1

被相続人甲は、令和3年10月に日本国内で死亡した。相続人は、乙（甲の長男）及び丙（甲の二男）である。乙は、日本国籍を有しているが、米国に30年以上前から在住しており、日本国内に住所や居所を有していない。甲及び丙は、いずれも日本国籍を有し、日本国内に住所を有している（海外在住歴はない）。

この度、乙及び丙から甲に係る相続税の申告の依頼を受任したが、どのようなことに注意すべきか。

### 回答

1 乙の課税財産の範囲（納税義務者の区分の判定）

乙は、非居住無制限納税義務者となることから、日本国内外を問わず、相続又は遺贈（以下、「相続等」という。）により取得した全ての財産に相続税が課税される。

### 2 乙の申告・納税手続

乙は、日本国内に住所を有しないことから、相続税の納税管理人を定め、「納税管理人届出書」を提出しなければならない。

### 3 遺産分割手続

相続人が遺産分割協議書を作成するに当たり、これに添付する乙の印鑑登録証明書に代わる書類を米国の在外公館で取得する必要がある。

### 検討

1 乙の課税財産の範囲（納税義務者の区分の判定）

無制限納税義務者は、日本国内外問わず、相続等により取得した全ての財産に相続税が課税される。一方、制限納税義務者は、相続等により取得した財産のうち、日本国内にある財産に相続税が課税される。この事例では、相続等により財産を取得した時において、被相続人（外国人被相続人（図※2）ではない。）は日本国内に住所を有しているため、相続人は無制限納税義務者となる。また、乙は日本国籍を有し、相続開始前10年以内に日本国内に住所を有していたことがないため、非居住無制限納税義務者となる（相法1の3①ニイ（2））。

したがって、乙は丙と同様に、日本国内外を問わず、相続等により取得した全ての財産に相続税が課税される。

相続税の納税義務者の区分の判定（令和3年4月1日以後の相続又は遺贈の場合）

相続人等	国内に住所あり		国内に住所なし		
	外国人被相続人（※2）	日本国籍あり	日本国籍あり	10年以内に住所あり	10年以内に住所なし
被相続人					日本国籍なし
国内に住所あり					
国内に住所なし	日本国籍あり	10年以内に住所あり	無制限納税義務者（国内外問わず課税）		
	日本国籍なし	10年以内に住所なし			制限納税義務者（国内財産のみ課税）

※1 相続開始の時に、出入国管理及び難民認定法別表第一の上欄の在留資格を有する者で、相続開始前15年以内において国内に住所を有していた期間の合計が10年以下であるもの  
※2 相続開始の時に在留資格（※1と同じ）を有し、かつ、国内に住所を有していた被相続人（「令和3年度版 改正税法のすべて」（大蔵財務協会）一部加工）

### 2 乙の申告・納税手続

日本国内に住所及び居所を有しない又は有しないこととなる場合において、申告書の提出をする等の必要があるときは、納税管理人（日本国内に住所又は居所を有する者で便宜を有するもの）を定め、納税地（事例1では被相続人の住所地）の所轄税務署長へ届け出なければならない（通法117）。事例1では、丙を相続税の納税管理人と定めて届け出ることが考えられる。なお、乙が既に所得税の納税管理人を定めている場合であっても、別途、相続税の納税管理人を定めて届け出なければならない。相続税の申告書には、乙の氏名及び住所のほか、納税管理人の氏名及び住所又は居所をあわせて記載するが（通法124）、納税管理人のマイナンバーは記載しない。なお、納税者本人のマイナンバーの記載は必要であるが、平成27年10月5日時点で住民登録のない者にはマイナンバーは指定されていないため、それ以前から海外在住し日本に住民登録のない者にはマイナンバーがない。

### 3 遺産分割手続

日本国内に住民登録のない者は印鑑登録もないため、遺産分割協議書にその者の印鑑登録証明書を添付することができない。この場合、海外在住の相続人は、居住地国の在外公館（日本国総領事館等）にて「署名証明書」の発行を受けることができる<sup>注1</sup>。「署名証明書」は、日本国内に住民登録のない在留邦人（日本国籍を有する者）に対して発行され、日本の印鑑登録証明書に代わるものとして、領事の面前で行われた私文書上の署名及び捺印が、申請された本人のものであることを証明するものである。貼付型<sup>注2</sup>の署名証明書では、領事の面前で申請者が署名及び捺印を押した遺産分割協議書へ署名証明書が貼り付けられることにより証明される（予め署名された遺産分割協議書を在外公館へ持参しても証明は受けられないことに注意する。）<sup>注3</sup>。

不動産の相続登記や、金融機関の相続手続にも署名証明書が必要となるため、必要な手続を整理し取得する部数や海外在住の相続人とのスケジュールを決定したい<sup>注4</sup>。

このほか、遺産分割において国内の不動産を「換価分割」とする場合、換価（譲渡）により発生した譲渡所得が国内源泉所得となり、海外在住の相続人（非居住者）に日本の所得税の申告納税義務が生ずることに注意する<sup>注5</sup>。

## 海外在住の相続人がいる場合の国外転出（相続）時課税の適用と注意点

### 事例2

事例1において、甲の遺産の中に価値証券等がある場合、国外転出（相続）時課税の適用があると聞いたが、どのようなことに注意すべきか。

### 回答

甲の遺産の中に1億円以上の価値証券等<sup>注6</sup>がある場合、非居住者である乙が相続等により当該価値証券等の全部又は一部を取得したときは、相続開始時に、甲から乙へ当該取得した価値証券等の譲渡があったものとみなされ、甲に対して譲渡益（含み益）に所得税が課税される。した

がって、国外転出（相続）時課税が適用される場合、甲の所得税の準確定申告において、譲渡所得の申告漏れに注意する。

### 検討

国外転出時課税制度は、海外在住の相続人又は受遺者（以下、「相続人等」という。）が相続等により価値証券等を取得した場合にも適用される（所法60の3）。したがって、被相続人が1億円以上の価値証券等を有し<sup>注7</sup>、かつ、海外在住の相続人等がその価値証券等の一部でも相続等により取得する場合には申告漏れに注意する（被相続人が価値証券等を実際には売却していないが、その含み益に課税される。）。

また、所得税の準確定申告の申告期限は相続開始のあったことを知った日の翌日から4月以内であることから、それまでに（相続税のように10月以内ではないことに注意）当該価値証券等が未分割である場合、民法の規定による相続分の割合に従って海外在住の相続人等に譲渡があったものとして、国外転出（相続）時課税を適用して申告をしなければならない<sup>注8</sup>。なお、その後遺産分割が確定した場合、遺産分割確定の日から4月以内に、所得税額が増加する場合は修正申告をしなければならない（所法151の6④）、所得税額が減少する場合は更正の請求をすることができる（所法153の5）。

注1 現地で印鑑登録をすることができる在外公館もあるため、居住地国の在外公館のホームページで確認をする。  
注2 署名を単独で証明するもの（単独型）もあり、提出先にいずれの型のものが必要かを確認する。なお、不動産登記実務上、法務局では貼付型を求められることが多い。  
注3 実務上、海外在住の相続人に対しては、遺産分割内容を記載した「遺産分割協議証明書」を電子メールで送信し、現地でこれをプリントアウトしたものに署名証明を受けた上で返送してもらう。国内の相続人により作成された「遺産分割協議証明書」に印鑑登録証明書を添付し、両者を合わせて「遺産分割協議書」とする方法もある。海外との書類のやりとりは相当な日数を要するため、この方法によりその日数を短縮できる。  
注4 法定相続情報一覧図の作成、不動産の相続登記申請、金融機関の相続手続では、海外在住の相続人がいる場合、住民票に代わる「在留証明書」が必要となる。在留証明書も居住地国の在外公館で発行されるため、署名証明書と併せて必要部数を取得するようにするとよい。  
注5 現物財産を居住者である相続人に取得させ、海外在住の相続人に対する一定の金銭債務を負担させることで（代償分割）、海外在住の相続人は換価分割と同様に金銭（代償財産）を取得することができ、国内源泉所得（国内不動産の譲渡所得）に係る日本の所得税の申告納税義務は生じない。  
注6 株式（非上場株式を含む）や投資信託等の価値証券、匿名組合契約の出資の持分等が該当する。  
注7 1億円以上の判定は、海外在住の相続人が取得したものだけではなく、被相続人が有する全ての価値証券等の合計額による。また、その判定上、価値証券等の価額は相続税評価額ではなく、相続開始時の価額（例：上場株式の場合は金融商品取引所の公表する最終価格）による。  
注8 一定の場合には、納税猶予制度や減額措置がある。

注) 内容は、令和4年1月13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。