

## 相続時精算課税制度徹底解説 ～特定納税義務者の場合～ その12

シリーズで相続時精算課税制度について、令和5年度の改正の概要や活用の留意点などについて、徹底解説をしています。今回（第12回）が相続時精算課税贈与シリーズの最終回で、特定納税義務者の場合の相続時精算課税の課税関係について解説します。

特定納税義務者とは、贈与により相続時精算課税の適用を受ける財産を取得した個人（無制限納税義務者及び制限納税義務者に該当する人を除きます。）をいいます。

特定納税義務者は、相続又は遺贈により財産を取得していないとしても、相続時精算課税適用財産があれば相続税の納税義務があるとされます。

相続時精算課税適用者は、特定贈与者から相続又は遺贈によって財産を取得しなかった場合には、特定贈与者から相続によって財産を取得したもののみならずと規定しています（相法21の16①）。

そのため、相続時精算課税の適用にかかる贈与があった年の前年以前に暦年贈与によって取得した財産で、特定贈与者の相続開始年前7年（令和5年12月31日以前の贈与については3年）以内に取得した財産は、生前贈与加算の適用になります。

## 【設例】

1. 被相続人 父（令和6年3月死亡）
2. 相続人 長男（40歳・相続時精算課税適用者）・二男
3. 相続財産と遺産分割 現預金等 6,000万円（二男がすべて相続する）
4. 生前贈与 長男は、以下のとおり父から生前贈与を受けている。
  - ① 令和3年4月 530万円（贈与税 54万円）
  - ② 令和4年5月 800万円（贈与税 117万円）
  - ③ 令和5年1月 2,800万円（相続時精算課税を選択、贈与税 60万円）

## 5. 相続税の計算（単位：万円）

	長男	二男
現預金等	—	6,000
相続時精算課税適用財産	2,800	—
生前贈与加算	1,330	—
課税価格	4,130	6,000
相続税の総額	790	
各人の算出税額	322	468
暦年課税分の贈与税額控除	△171	—
相続時精算課税分の贈与税額控除	△60	—
納付税額	91	468

長男は、相続又は遺贈によって財産を取得していませんが、相続時精算課税適用者であるため、相続によって取得したものとみなされます。そのため、相続開始前3年以内の暦年贈与財産及び相続時精算課税適用財産については、相続財産に加算されることになります。

なお、相続時精算課税に係る贈与税相当額の還付請求の起算日について争われた東京地裁判決（令和2年3月10日）では、以下のように判示しました。

## 【判決要旨】

相続時精算課税に係る贈与税相当額の還付金請求権は、相続税還付申告書を提出することによって請求をすることができ、そして、相続税法上、同還付金請求権について申告期限の定めはないところ、相続の開始時に相続税の納税義務が発生する（国通15②四）一方で、同還付金請求権がある場合には、その額の算定も可能となるから、同還付金請求権に係る同法74条1項所定の「その請求をすることができる日」は、相続開始の日と解され、同還付金請求権は、相続開始の日の翌日から起算して5年を経過した時点で時効消滅する。

課税庁による更正又は決定についての除斥期間は、更正及び決定をすることができる最初の日を起算日としなければならず、その日は法定申告期限であり、また、除斥期間は、相続時精算課税に係る贈与税相当額の還付金請求権の時効期間と同しく5年とされている（国通70①一）一方で、同還付金請求権は相続開始の日から権利行使が可能であるから、課税庁による更正又は決定についての除斥期間と同還付金請求権の時効期間の起算日が異なることが均衡を失うということとはできない。

（文責： 山本和義）