

相続対策 ワンポイント・レッスン ～遺言書によらずに遺産分割を行うことができます～ その4

シリーズで「相続対策 ワンポイント・レッスン」について、解説させていただいています。

第4回目のテーマは、「遺言書によらずに遺産分割を行うことができます（遺贈の放棄）」ということについて、遺産分割協議による相続手続について説明します。

民法では、特定遺贈については受遺者は遺言者の死亡後、いつでも遺贈を放棄することができるものと規定しています。その放棄の意思表示は遺贈義務者（相続人、包括受遺者）に対してなすべきだとされています。

遺贈の放棄があれば、その遺言は最初からなかったものとされますからその遺産全部について共同相続人の全員の遺産分割協議で、その帰属者を決めることができます（遺贈の放棄をしたからといって相続の放棄をしたことにはなりませんので、相続人である受遺者は遺産分割協議に加わり遺産相続をすることができます。）。

一方、包括遺贈については、遺言者（被相続人）の財産上の権利義務を包括的に承継することから、相続人が有する相続分と類似するので、民法は、包括受遺者は相続人と同一の権利義務を有する旨規定しています。

しかし、受遺者は、遺言者の死亡後いつでも遺贈の放棄をすることができるものとされています。ただし、この遺贈の放棄は、特定遺贈についての規定と解されているので、包括遺贈には適用されず、包括遺贈者が対象財産の取得を望まない場合は、相続放棄の手続により放棄しなければならないとされています。

包括遺贈の放棄をしようとするならば、自己のために包括遺贈があったことを知ってから3か月（熟慮期間）の期間内に家庭裁判所への申述により放棄の手続をする必要があります。

国税庁のタックスアンサーによると、「遺言書の内容と異なる遺産分割をした場合の相続税と贈与税」(No.4176)では、「特定の相続人に全部の遺産を与える旨の遺言書がある場合に、相続人全員で遺言書の内容と異なった遺産分割をしたときには、受遺者である相続人が遺贈を事実上放棄し、共同相続人間で遺産分割が行われたとみるのが相当です。したがって、各人の相続税の課税価格は、相続人全員で行われた分割協議の内容によることとなります。

なお、受遺者である相続人から他の相続人に対して贈与があったものとして贈与税が課されることにはなりません。」としています。

また、いったん成立した遺産分割協議も、全相続人が合意すれば、解除でき、解除後、改めて遺産分割協議を成立させることはできます（最高裁：平成2年9月27日判決）。

しかし、相続税の取扱いについては、一度有効に成立した遺産分割協議に基づいて相続財産を分割した後、その分割によって共同相続人等に帰属した財産を分割のやり直しとして再配分した場合は、当初の遺産分割について無効又は取り消し得べき原因があるなど、特段の事情がない限り、その再配分した財産は、遺産分割による取得とは関係なく、贈与や交換などによる財産の移転と考えるのが相当であり、その態様に応じ相続税以外の新たな課税関係が生ずるとしています。

そのため、相続税法では、相続税法基本通達において、遺産分割のやり直しがあった場合には、原則として贈与税が課されるとしています。

相基通 19 の 2-8 ただし書き

当初の分割により共同相続人または包括受遺者に分属した財産を分割のやり直しとして再配分した場合には、その再配分により取得した財産は分割により取得したものとはならない。

遺産分割協議がいったん成立すると、相続開始時に遡って同協議に基づき相続人に分割した相続財産が確定的に帰属する。したがって、遺産分割協議をやり直して相続財産を再配分したとしても、当初の遺産分割協議に無効又は取り消し得べき原因がある場合等を除き、相続に基づき相続財産を取得したということとはできない。そして、この場合、対価なく財産を取得したとすれば、贈与とみるほかはない（平成17年12月15日裁決）。

さらに、遺産分割を2度に渡って行う場合にも、第二次分割の課税関係にも細心の注意を払って遺産分割協議を行わないと想定外の課税関係が生じることがあります。

相続税の申告期限前の遺産分割のやり直しについても、「帰属の確定した財産を分割協議の名の下に移転した」場合に該当すれば贈与税の課税の対象になりますので、遺産分割が確定したものの否が事実関係を慎重に判断されることとなります。（文責：山本和義）