

ショウ・ウインドウ

暦年贈与の相続財産への加算対象額

暦年課税における相続開始前3年(令和5年度改正後は7年)以内の贈与がある場合には、その贈与時の価額を相続財産に加算して相続税額を計算する。贈与税の申告書に記載した価額に誤りがあった場合、その誤りの「是正後の価額」を相続財産に加算するという。

暦年課税における相続開始前贈与の相続財産への加算対象額は、贈与財産の価額で「取得の日の属する年分の贈与税の課税価格計算の基礎に算入されるもの」とされている(相法19①)。贈与税の申告書に記載された価額に誤りがあった場合には、誤りが判明したのが贈与税の増額・減額更正等の期間(除斥期間)を経過した後であっても、相続税額の計算における相続財産への加算対象額は、その誤りの「是正後の価額」になるという。ただし、贈与税額控除では、控除対象が「課せられた贈与税」であるため(相法19①等)、是正前の贈与税相当額、つまり、実際に納付した贈与税相当額のみが控除

対象となる。

例えば、令和6年7月1日の暦年課税による贈与について、贈与時の価額1,000、贈与税額231(一般税率で計算)として申告・納付したものの、贈与税の除斥期間(6年)経過後の令和13年7月1日に相続が開始した際に、本来の贈与時の価額(是正後の価額)は1,550、贈与税額は473であったことが判明したとする。この場合、相続財産への加算対象額は、是正後の価額1,550、贈与税額控除の対象額は、是正前の贈与税相当額231となる。

なお、相続時精算課税における相続財産への加算対象額も、暦年課税と同様の取扱いだ(国税庁HP: 質疑応答事例「相続時精算課税適用財産について評価誤り等が判明した場合の相続税の課税価格に加算される財産の価額」)。



国外財産調書制度では、同調書の提出がない場合や記載不十分の場合に、その国外財産に関する申告漏れに係る過少申告加算税等の加重措置がある(国送法6③)。ただ、一定の相続国外財産は加重措置の適用除外の取扱いがある。

同調書は、居住者がその年の12月31日時点で合計5,000万円を超える国外財産を有する場合、翌年の提出期限までに所轄税務署長に提出しなければならない。調書不提出等の場合で、その国外財産に係る所得税又は相続税の申告漏れがあったときは、加算税に5%が加重される。

この点、相続開始年分の国外財産調書については、相続国外財産を記載しないで提出することができるとともに、相続国外財産に係る所得の申告漏れがあったとしても、加算税の加重措置の適用はない(国送法5②、6④一)。



また、相続国外財産については、その存在を知り得ることが困難であると認められるなど、調書不提出又は記載がないことについて

調書の提出義務と「帰責事由がない場合」

相続国外財産を有する者の帰責事由がない一定の場合には、加算税の加重措置の適用対象から除外される取扱いがある。ただし、調書不提出の場合で、相続国外財産以外に5,000万円超の国外財産を有する場合には、この取扱いは適用されない(国送法6③、国送通6-5)。

例えば、令和5年12月31日時点で有する国外財産が国外財産A(4,000万円)と相続国外財産B(6,000万円、令和5年に相続開始)である者が、令和5・6年分の国外財産調書を提出していない場合を想定する。Bの存在を知り得ることが困難だと認められ、その所得の存在も知らずBに係る所得の申告漏れがあった場合、令和5年分の同調書は、相続開始年のため、加算税の加重措置の適用はない。

令和6年分の同調書は、調書不提出について帰責事由がないため、加重措置の対象にならない。仮に、Aが5,000万円超の国外財産の場合、加重措置の適用除外の取扱いがなく、加重措置の対象となる。

ショウ・ウインドウ