

## [75] 確定した相続財産に基づく申告内容の訂正は可能か

**Q** 国外転出（相続）時課税を受けました。しかし、準確定申告の期限まで4か月しかないのに、法定相続割合によって申告をしてしまい、相続人である非居住者も法定相続割合によって取得したものとして申告しました。その後、相続税の申告期限（死亡から10か月）の間に、遺産分割の協議がまとまり、対象資産は全て居住者が相続し、非居住者は、現金と不動産を取得することとなりました。確定した相続財産に基づいて当初の申告内容を訂正することは可能でしょうか。

**A** 平成27年度までの国外転出（相続）時課税の場合は調整はできませんでしたが、平成28年度からは更正の請求により調整が可能となりました。

### 解 説

平成27年度税制改正により導入された国外転出（相続）時課税では、ご質問のような場合を想定しておらず、その調整のための規定がありませんでした。したがって、平成27年度までの国外転出（相続）時課税が適用された場合は、その後の遺産分割等に基づく調整はできませんでした。

しかし、平成28年度の税制改正により、次の①から⑤までに掲げる遺産分割等の事由が発生した場合に更正の請求が認められることになりましたので、国外転出（相続）時課税適用後における調整ができることになりました（所法153の5・151の6①各号、所令273の2）。

- ① 相続又は遺贈に係る対象資産について民法の規定による相続分又は包括遺贈の割合に従って非居住者に移転があったものとして国外転出（相続）時課税の適用があった場合において、その後当該対象資産の分割が行われ、当該分割により非居住者に移転した対象資産が民法の規定による相続分又は包括遺贈の割合に従って非居住者に移転したものとされた対象資産と異なることとなったこと。
- ② 民法の規定により相続人に異動を生じたこと。
- ③ 遺留分による減殺の請求に基づき返還すべき、又は弁償すべき額が確定したこと。
- ④ 遺贈に係る遺言書が発見され、又は遺贈の放棄があったこと。
- ⑤ 上記①から④までの事由に準ずるものとして、次の事由が生じたこと。
  - ㊦ 相続又は遺贈により取得した財産についての権利の帰属に関する訴えについての判決があったこと。
  - ㊧ 条件付遺贈について、条件が成就したこと。

この改正は、平成28年1月1日以後に遺産分割等の事由が生ずる場合について適用されています（平28法15改正附則15）。

以上のように、平成28年度からは更正の請求により調整が可能になっています。なお、平成28年度からは修正申告の規定も追加されているため、上記①から⑤までの事由により、相続し又は遺贈を受けた対象資産が増え、課税所得が増額した場合には、修正申告をしなければなりません（所法151の6）。

## [146] ストックオプションに関する権利の価額がある場合の国外財産調書の記載例



米国法人MT Inc.の日本支店に勤務しており、年収は3,000万円を超えています。また、米国本社のストックオプションとESPP（Employee Stock Purchase Plan、株式購入権）による株式に関する権利を有しています。本年（2015年）12月31日における国外財産の保有状況は以下のとおりですが、国外財産調書への記入方法を教えてください。

- ① 銀行預金：米国のA銀行〇〇支店のStatement（取引明細書）によれば、16,418.28米ドルのBank Deposit（銀行預金）があります。
- ② 上場株式：〇〇Securities Inc.のAsset Statement（財産明細書）によれば、MT Inc.株式10,671株があり、本年12月31日における1株当たりの時価は85.86米ドルと記載されています。なお、取得価額（購入価額及び購入手数料）は、邦貨換算額で7,650万円です。
- ③ ストックオプション：MT Inc.から取り寄せたGrant Detail Report（ストックオプションの付与に関する詳細報告書）によると、権利行使可能なストックオプションのうち未行使のものが、27,000株あります。付与状況は、後掲表1のとおりです。
- ④ ESPP（株式購入権）：MT Inc.から取り寄せたESPP Account Statement（株式購入権の取引明細書）によると、株式購入権を行使して、私名義で保管されている株式が2,580.658株あります。買入価額と買入手数料の合計額は、邦貨換算額で2,222万円です。

A

ご質問の場合、本年12月31日における国外財産の合計額が、5,000万円を超えていますので、国外財産調書の提出義務があります。

また、総所得金額が2,000万円超で、かつ、国外転出特例対象財産に該当する有価証券の合計額が1億円以上となりますので、財産債務調書の提出も必要です。

以下では、国外財産調書の作成手順を説明し、かつ、国外財産調書の記載例を掲載します。なお、国外財産調書合計表、財産債務調書及び財産債務調書合計表の作成も必要となりますが、ここでは省略します。

## 解 説

国外財産調書の作成例を、順を追って説明します。

### (1) Statement（取引明細書）等の入手

まず、預貯金と株式等について、年末の残高や保有株式数等に関する資料を取り寄せ、次のようにその状況を把握します。入手に時間を要する場合がありますので、年初のなるべく早い時期に、手配しましょう。

#### ① 預貯金

銀行から年明けに送付されるStatement（取引明細書）により、年末の残高を把握します。

#### ② 株式

証券会社等からAsset Statement（財産明細書）等を入手して、年末の保有株式数及び保有額（時価）を把握します。時価（外貨表示）は、通常、Asset Statementに記載されています。

③ ストックオプションに関する権利

株式を発行する米国本社から、Grant Detail Report（ストックオプションの付与に関する詳細報告書）のような株式の付与に関する情報を入手する必要があります。

④ ESPP（株式購入権）

ESPPの口座を管理している者からAccount Statement（株式購入権の取引明細書）等入手して、年末の保有株式数を把握します。

(2) ストックオプションに関する権利の価額の算定

次に、ストックオプションに関する権利の価額を算定するための表を作成することをお勧めします。MT Inc. から取り寄せたGrant Detail Report（ストックオプションの付与に関する詳細報告書）から、権利行使可能になった株式のうち、年末において未行使のものをピックアップします。ピックアップした情報を整理したものが、次頁の表1「ストックオプションに関する権利の価額の算定表」です。

年末における1株当たりの株式時価から権利行使価額を差し引いて、その差額に権利行使可能な株数を乗じた金額が、権利の価額（米ドル表示）となります。

表1 ストックオプションに関する権利の価額の算定表

権利行使可能期間	権利行使により取得できる株数①	12/31における1株当たりの時価(米ドル) ②	1株当たりの行使価額(米ドル) ③	権利の価額(米ドル) ①×(②-③)
2008/9/6～	2,000	85.86	50.00	71,720.00
2009/9/4～	3,000	85.86	55.00	92,580.00
2010/11/1～	3,000	85.86	30.00	167,580.00
2010/11/1～	3,000	85.86	45.00	122,580.00
2011/11/1～	2,500	85.86	48.00	94,650.00
2012/11/1～	2,500	85.86	46.00	99,650.00
2012/11/1～	2,500	85.86	70.00	39,650.00
2013/12/10～	2,500	85.86	50.00	89,650.00
2013/12/10～	2,000	85.86	60.00	51,720.00
2014/12/10～	2,000	85.86	62.00	47,720.00
2014/12/10～	1,000	85.86	70.00	15,860.00
2015/12/10～	1,000	85.86	72.00	13,860.00
合計	27,000	—	—	907,220.00



#### (4) 邦貨への換算

国外財産は外国通貨（米ドル）で表示されていますので、日本円に換算する必要があります。12月31日は金融機関が休みとなるため、前日の12月30日におけるTTB（対顧客直物電信買相場）を使用します。ここでは、三菱東京UFJ銀行のTTB（2015年12月30日最終レート）119.61円を使用しています。

※ 「TTB」は、Telegraphic Transfer Buying rateの略で、金融機関が顧客から外貨を買う時のレートです。つまり、私たちが、外貨を邦貨に替える時のレートになります。

#### (5) 12月31日における国外財産の保有状況を、国外財産調書へ記載

前掲表2を踏まえて、後掲 記載例 「国外財産調書」のとおり記載します。

#### (6) 有価証券の取得価額の記載

有価証券は、「価額」欄の上段に、取得価額を記載します。

有価証券の取得価額は、財産債務調書の提出義務がないときは記載不要ですが、ご質問の場合は財産債務調書の提出義務があるので、取得価額を記載する必要があります。

前記(1)②の株式と④のESPP（株式購入権）については、取得時の価額に購入手数料などの取得をするために要した費用の価額を加えた金額を記載します。しかし、③のストックオプションに関する権利については、12月31日における価額は、12月31日の時価から取得に要する価額である権利行使価額を控除した後の金額となっていますので、「価額」欄の上段には、0円と記載することになります。



記載例 国外財産調書

F A S I O 1

整理番号

平成 27 年 12 月 31 日分 国外財産調書

提出用	国外財産を有する者		住所 <small>(又は事業所、事務所、居所など)</small>	東京都〇〇区〇〇1-2-3			
			氏名	甲野 太郎			(電話) 03 - ×××× - ××××
国外財産の区分	種類	用途	所在国名	所在	数量	価額 <small>(上段は有価証券単の取得価額)</small>	備考
預貯金	普通預金	一般用	米国	〇〇州△市×通り40 A銀行〇〇支店		1,963,790 円	
有価証券	上場株式 (〇〇Securities Inc.)	一般用	米国	〇〇州△市△通り77 〇〇Securities Inc.	10,671株	76,500,000 109,588,124	
有価証券	ストックオプション (MT Inc.)	一般用	米国	〇〇州△市△通り123 MT Inc.	27,000株	0 108,512,584	
有価証券	株式購入権 (MT Inc.)	一般用	米国	〇〇州△市△通り123 MT Inc.	2,580株	22,220,000 26,502,621	
				有価証券計		98,720,000 244,603,329	
合計額						246,567,119	
(摘要)							

( ) 枚のうち ( ) 枚目

通信日付印  
(年月日) ( . . )

(出典：国税庁ホームページの書式を加工して作成)