

第1 相続税法上の相続人及び相続人の数の判定

相続人については民法で規定されており、配偶者と血族相続人に大別されます。

被相続人の配偶者は、常に相続人となります（民890）。したがって、血族相続人が存在する場合には、双方は同順位で相続人になり、血族相続人が存在しない場合には、配偶者が単独で相続人になります。

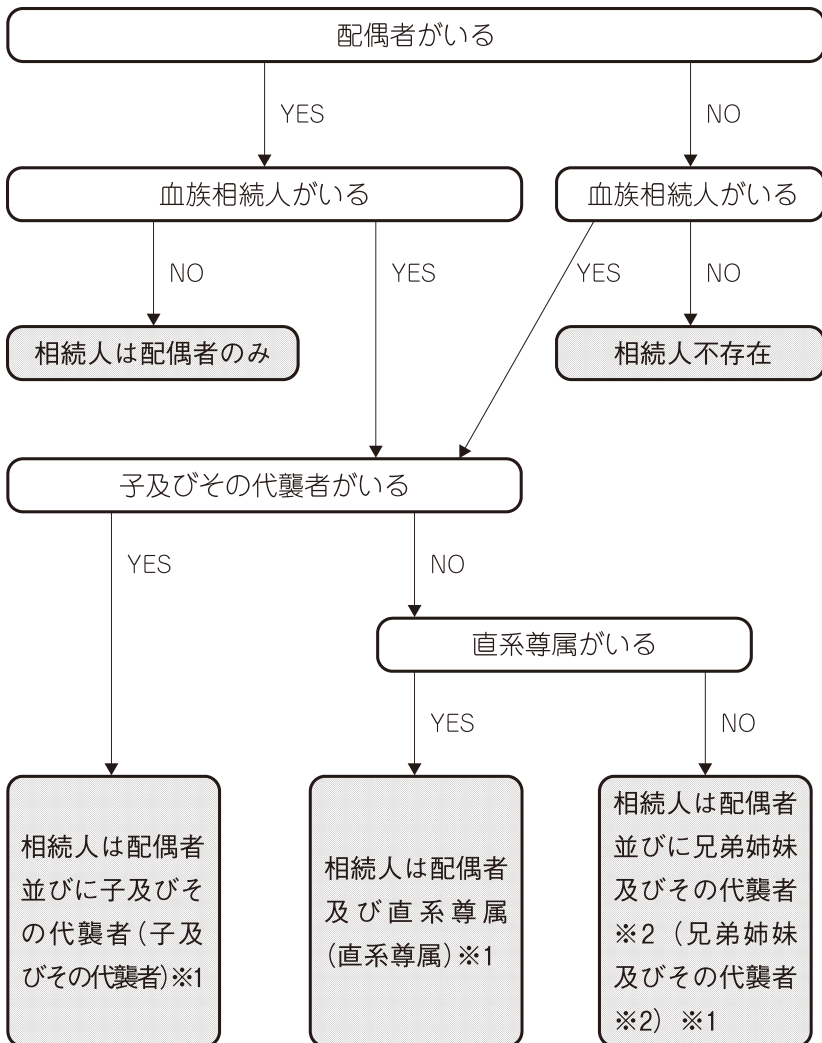
また、血族相続人が存在する場合には、その第1順位は被相続人の子及びその代襲者となります（民887）。そして、被相続人の子及びその代襲者がいない場合には、被相続人の直系尊属が第2順位の相続人となります（民889①一）。さらに、被相続人に子及びその代襲者並びに直系尊属がいない場合には、被相続人の兄弟姉妹及びその代襲者が第3順位の相続人となります（民889①二）。ただし、兄弟姉妹の代襲者になることができるのは兄弟姉妹の子（つまり、被相続人の甥姪）に限られます（民889②）。

相続税法においては、原則として、民法の規定に従って相続人を確定することになりますが、被相続人に養子がいる場合や相続人が相続の放棄をした場合においては、相続人（相続税法上の相続人のことを「法定相続人」といいます。）や相続人の数（相続税法15条2項に規定する相続税法上の相続人の数のことを「法定相続人の数」といいます。）を決定する際に民法とは異なる取扱いをする規定があります。

法定相続人の数について、民法と異なる取扱いをする規定は次のとおりです。

- ① 遺産に係る基礎控除（相法15①）
- ② 相続税の総額（相法16）
- ③ 生命保険金等の非課税限度額（相法12①五）
- ④ 退職手当金等の非課税限度額（相法12①六）

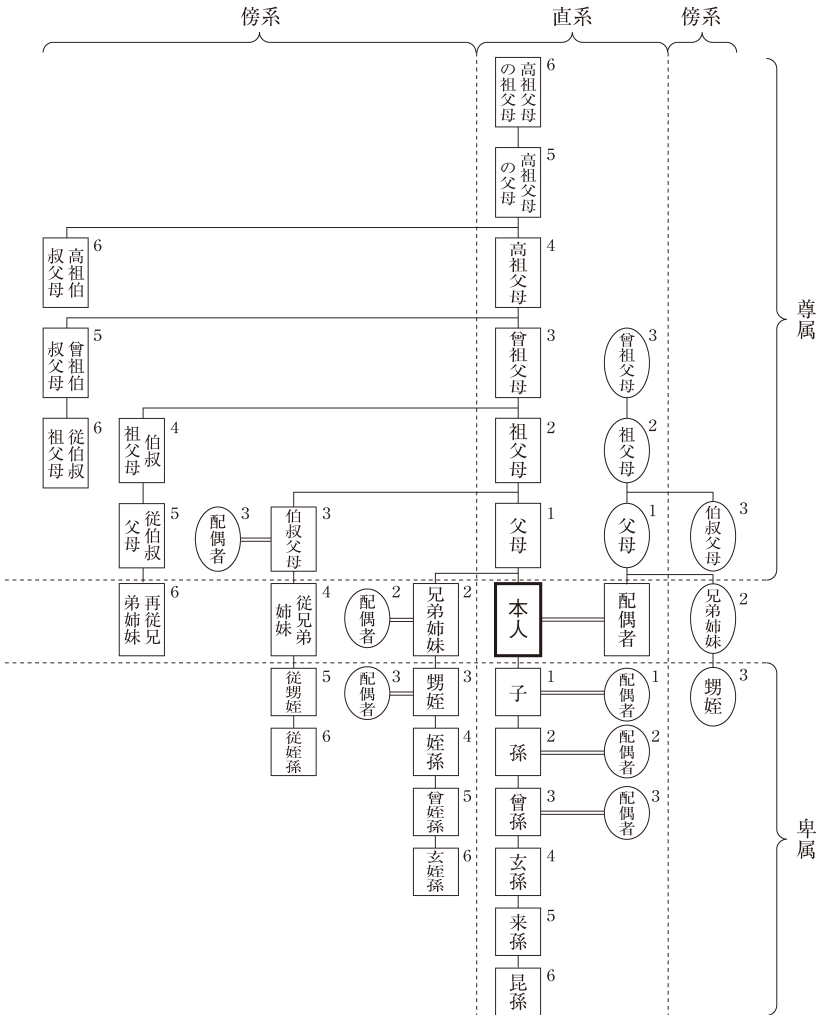
《相続人の判定》



※1 括弧書きは配偶者がいない場合における相続人

※2 相続人が兄弟姉妹である場合には、代襲者になることができるのは兄弟姉妹の子（被相続人の甥姪）に限られます。

＜親族図＞



(注)

- ・親族とは、6親等内の血族、配偶者、3親等内の姻族をいいます (民725)。
- ・数字は親等を示します (民726)。
- ・□は血族、○は姻族を示します。
- ・直系尊属とは、血族のうち直系、かつ、尊属である者をいいます。
- ・直系卑属とは、血族のうち直系、かつ、卑属である者をいいます。

1 養子

養子縁組は、血縁による親子関係のない者の間に民法に基づく法的な親子関係を生じさせる制度をいい、普通養子縁組と特別養子縁組があります。

養子となった者は、養子縁組の日から養親の嫡出子の身分を取得することになります(民809)。ただし、特別養子縁組により養子となった場合は、実父母との親子関係は終了することになります(民817の9)。

相続税法においては、被相続人に養子がいる場合には、法定相続人の数に算入する被相続人の養子の数は、次の①から③のように取り扱うこととなります(相法15②)。

- ① 被相続人に実子がいる場合 1人
- ② 被相続人に実子がなく、養子の数が1人である場合 1人
- ③ 被相続人に実子がなく、養子の数が2人以上である場合 2人

ミス事例

事例	複数人の養子がいる場合の法定相続人の数
	<p>相続人は、実子1人と養子2人の計3人である。養子2人はいずれも知人の子で、特別養子縁組による養子ではない。</p> <p>そこで、法定相続人の数を3人として、遺産に係る基礎控除額を計算した。</p>

[解説]

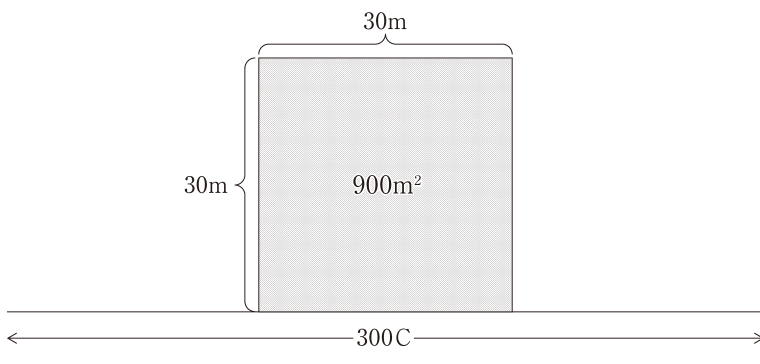
民法では、被相続人の子が実子か養子かを問わず、子は全て相続人となります。一方、相続税法では、被相続人の実子の有無及び養子の

ミス事例

事例 地積規模の大きな宅地

評価しようとする宅地（地積 900m^2 ）は、三大都市圏に所在し、路線価が $300,000$ 円の路線（普通住宅地区）に接している。

そこで、地積規模の大きさを考慮せず評価を行った。



〔解説〕

平成30年1月1日以後に相続、遺贈又は贈与により取得する宅地については、その地積や所在する地区区分、都市計画法上の区域区分等の要件を満たすものは、「地積規模の大きな宅地の評価」を適用して評価することとなります。

この事例の場合は、次のように評価を行います。

① 奥行価格補正後の価額

路線価

$$300,000\text{円} \times 0.95^* = 285,000\text{円}$$

*普通住宅地区、奥行距離30m ∴ 奥行価格補正率0.95

② 規模格差補正後の価額

$$285,000\text{円}(\text{①}) \times 0.78\text{※} = 222,300\text{円}$$

※規模格差補正率

$$\frac{\text{地積 } 900\text{m}^2(\text{A}) \times 0.95(\text{B}) + 25(\text{C})}{\text{地積 } 900\text{m}^2(\text{A})} \times 0.8$$

$$\doteq 0.78(\text{小数点以下第2位未満切捨て})$$

③ 宅地の評価額

$$222,300\text{円}(\text{②}) \times \text{地積 } 900\text{m}^2 = \underline{200,070,000\text{円}}$$

(評基通20-2)

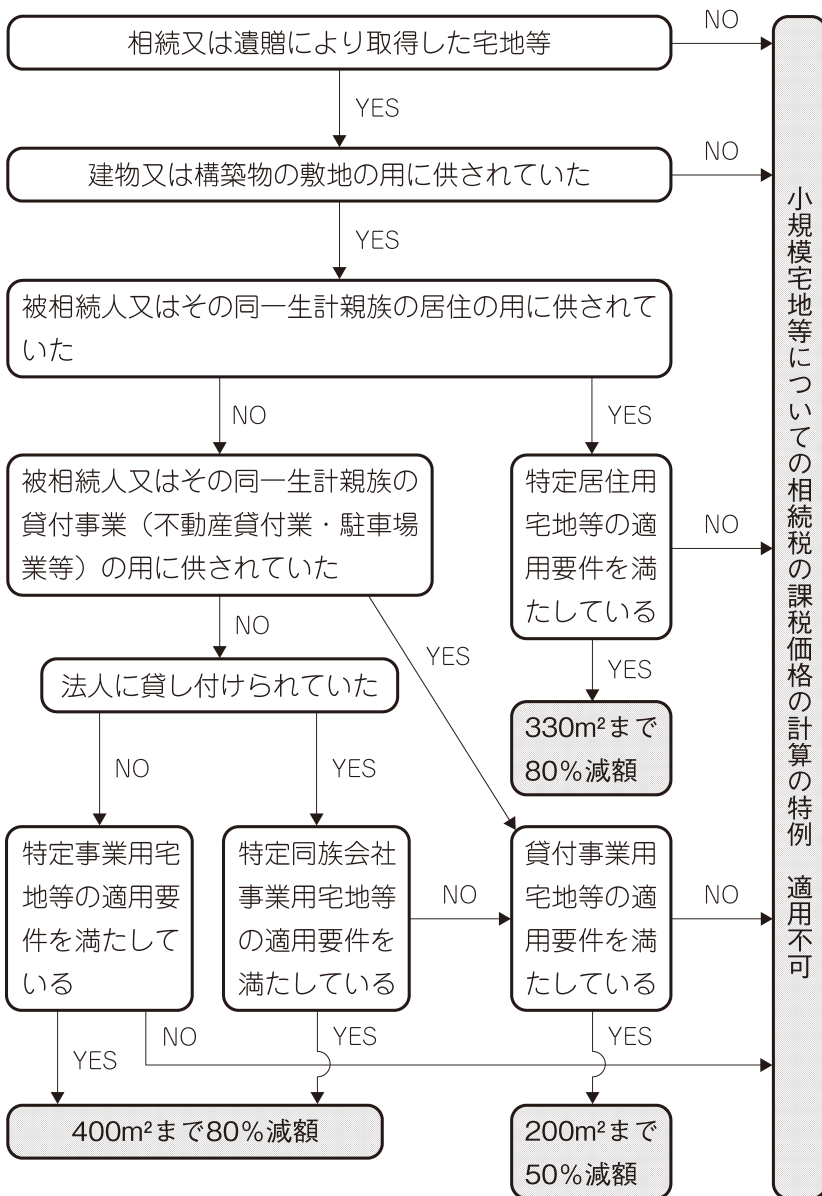
事例	三大都市圏に所在するか否かの判断
<p>評価しようとする宅地（地積750m²）は、京都市に所在する。</p> <p>そこで、三大都市圏に所在していると判断し、「地積規模の大きな宅地の評価」を適用した。</p>	

〔解 説〕

財産評価基本通達20-2では、「地積規模の大きな宅地」とは「三大都市圏においては500m²以上の地積の宅地、それ以外の地域においては1,000m²以上の地積の宅地をいう」と定められています。

なお、三大都市圏に該当する市町村等については、135ページの「三大都市圏に該当する都市一覧表」に掲載されていますが、表中で各都府県の「一部」欄に掲載されている市町村はその行政区域の一部のみが三大都市圏（首都圏整備法に規定する既成市街地又は近郊整備地帯、近畿圏整備法に規定する既成都市区域又は近郊整備区域、中部圏開発整備法に規定する都市整備区域）として区域指定されています。した

《小規模宅地等の特例の適用可否の判定》



ため、その宅地は特定居住用宅地等には該当しないことになります。

(措法69の4①③二)

事例	被相続人の居住の用に供されていた宅地等を、特別の関係がある法人が所有する家屋に居住する別居親族が取得した場合
<p>Aは、父から相続により父の自宅の敷地として使用されていた宅地を取得した。他に相続人はいない。Aは、Aが100%の株式を有する法人の名義になっている家屋に居住している。</p> <p>そこで、自宅を所有していない別居親族Aが取得した父の自宅の敷地は特定居住用宅地等に該当すると判断し、小規模宅地等の特例を適用して相続税の計算を行った。</p>	

〔解説〕

平成30年度税制改正により、平成30年4月1日以後に相続又は遺贈により持ち家がない別居親族が被相続人の居住の用に供されていた宅地等を取得する場合には、相続開始前3年以内に国内にあるその親族と特別の関係がある法人が所有する家屋（相続開始直前においてその被相続人の居住の用に供されていた家屋を除きます。）にその親族が居住したことがないことが、その宅地等が特定居住用宅地等に該当するための要件とされました。

この事例の場合は、自宅を所有していない別居親族Aは、父の居住の用に供されていた宅地を相続で取得していますが、父の相続開始時

においてAと特別の関係がある法人が所有する家屋に居住しているため、その宅地は特定居住用宅地等には該当しないことになります。

なお、持ち家がない別居親族と特別の関係がある法人とは、その親族及びその親族の配偶者、その親族の3親等内の親族、その他一定の者が法人の発行済株式総数等（その法人が有する自己の株式等を除きます。）の10分の5を超える数の株式等を有する場合等におけるその法人をいいます。

（措法69の4①③二、措令40の2⑮）

事例	被相続人の居住の用に供されていた宅地等を、自らが過去に所有していた家屋に居住する別居親族が取得した場合
<p>Aは、父から相続により父の自宅の敷地として使用されていた宅地を取得した。他に相続人はいない。Aは、B（Aの配偶者及び親族以外の個人）の名義になっている家屋（5年前にAがBに売却）に居住している。</p> <p>そこで、自宅を所有していない別居親族Aが取得した父の自宅の敷地は特定居住用宅地等に該当すると判断し、小規模宅地等の特例を適用して相続税の計算を行った。</p>	

〔解説〕

平成30年度税制改正により、平成30年4月1日以後に相続又は遺贈により持ち家がない別居親族が被相続人の居住の用に供されていた宅地等を取得する場合には、その被相続人の相続開始時にその親族が居住

〔解 説〕

婚姻期間が20年以上であるか否かは、贈与者との婚姻日から居住用不動産又は金銭の贈与日までの期間で判断する必要があります。

この事例の場合は、Aと夫との婚姻期間は婚姻日から贈与を受けた日時点までの期間である19年6か月ということになり、婚姻期間が20年以上である配偶者からの贈与には該当しないため、贈与税の配偶者控除の適用を受けることはできません。

(相法21の6①④、相令4の6②、相基通21の6-7)

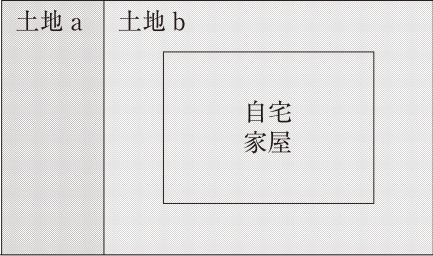
事例	配偶者から贈与を受けた年の前年以前に同じ配偶者から贈与を受けたことがある場合
<p>受贈者Aは、自宅の一部を夫からの贈与により取得した。Aは3年前にも自宅の一部をこの夫から贈与で取得しており、その贈与について贈与税の配偶者控除の適用を受けている。</p> <p>そこで、今回の贈与についても贈与税の配偶者控除を適用して贈与税の申告を行った。</p>	

〔解 説〕

婚姻期間が20年以上である配偶者から国内の居住用不動産又は居住用不動産を取得するための金銭を取得した者が、その取得日の属する年の前年以前に今回と同じ配偶者からの贈与により居住用不動産又は居住用不動産を取得するための金銭を取得し、贈与税の配偶者控除の適用を受けたことがある場合においては、今回の贈与については贈与税の配偶者控除の適用を受けることはできません。

この事例の場合は、Aは今回と同じ夫から3年前に自宅の一部を贈与で取得しているため、今回の自宅の一部の贈与については贈与税の配偶者控除の適用を受けることはできません。

(相法21の6①、相基通21の6-8)

事例	2筆に分筆されている自宅の敷地のうち1筆を配偶者から贈与により取得した場合
<p>受贈者Aの夫は、土地aと土地bの2筆及び土地bの上にある家屋を所有しており、2筆を一体としてA及び夫の自宅の敷地として使用している。Aは、土地aを夫からの贈与により取得した。</p> <p>そこで、土地aは居住用不動産に該当しないと判断し、贈与税の配偶者控除を適用せずに贈与税の申告を行った。</p>  <p>The diagram illustrates two adjacent plots of land, labeled '土地 a' and '土地 b'. A rectangular box representing a house, labeled '自宅 家屋', is positioned on the right side of '土地 b'. The entire area is enclosed in a larger rectangular frame.</p>	

〔解説〕

贈与税の配偶者控除の適用対象である居住用不動産とは、専ら居住の用に供する土地若しくは土地の上に存する権利又は家屋で国内にあるものをいいます。

この事例の場合は、土地aと土地bの2筆を一体としてA及び夫の自宅の敷地として使用しているため、土地aの贈与は居住用不動産の贈与に該当するものとして贈与税の配偶者控除の適用を受けることができます。

(相法21の6①、相基通21の6-1)