

税務キャッチ・アップ

所得税関係

相続財産から生じた所得の帰属について

1 はじめに

相続が発生した場合、被相続人が所得を有するときには相続開始があったことを知った日の翌日から4か月以内に所得税の準確定申告を行い、10か月以内に相続税の申告を行うこととなる。そのなかで相続人の所得税の確定申告にまで注意が届かないこともあるかと思う。

そこで今般は、相続財産から生じた所得の帰属について、相続人の確定申告に係る実務上の留意点を解説する。

2 遺産分割成立前の取扱い

相続につき遺産分割が成立していない場合には、相続財産は各相続人の共有に属するものとされる。これは民法898条において「相続人が数人あるときは、相続財産は、その共有に属する。」とされているからであり、その相続財産から生じた所得は各相続人にその相続分に応じて帰属するものとなる。具体的には、その相続財産に係る収入及び経費を各相続人の法定相続分に按分して、未分割の相続財産から生じた各相続人の所得金額を算定することとなる。

したがって、遺産分割が成立していない場合において、仮に共同相続人のうち特定の者がその収益を管理しているようなときにおいても、その相続財産から生じた所得については各相続人に法定相続分に応じて帰属することとなることから、その収

益を管理する者の所得として申告をすることがないようにしなければならない。

3 遺産分割成立後の取扱い

遺産分割が成立した場合には、相続財産は実際にその相続財産を相続により取得した相続人に帰属することとなり、その効力は相続開始時に遡って生ずることとなる。これは民法909条において「遺産の分割は、相続開始の時にさかのぼってその効力を生ずる」とされているためである。

しかし、相続財産から生ずる所得についても、遺産分割の成立によって実際にその相続財産を相続により取得した相続人に帰属することとなるが、遺産分割の効力は未分割期間中の所得の帰属に影響を及ぼすものではないとされている。つまり、遺産分割が成立した場合においても、その成立前の未分割の期間における相続財産から生じた所得については、各相続人に法定相続分に応じて帰属したままということである。

これについては、未分割の相続財産から生じた収入債権は遺産とは別個の財産であって、各共同相続人がその相続分に応じて分割単独債権として確定的に取得するもので、その帰属は後にされた遺産分割の影響を受けないものとされている（最高裁判平成17年9月8日判決）。

4 実務上の留意点

遺産分割が成立した場合においても、その効力は遺産分割成立までの期間における相続財産から生じた所得の帰属に影響を及ぼすものではないことから、相続財産から生じた所得の帰属は遺産分割の成立の日の前後で通常は異なることとなる。したがって、遺産分割の成立の日を月末の日または年末の日にすることで、各相続人のその年の所得金額の計算が複雑にならないようにしたい。

併せて、遺産分割の確定を理由として未分割の相続財産から生じた所得につき更正の請求又は修正申告を行うことはできないことにも留意したい。

また、遺産分割の成立前においても、各相続人は青色申告の承認を受けることにより青色申告特別控除を受けることができる。この場合の青色申告承認申請書の提出期限は、被相続人が青色申告の承認を受けていた場合でその死亡の日が1月1日から8月31日までであるときは死亡の日から4か月以内、その死亡の日が9月1日から10月31日までであるときはその年の12月31日まで、その死亡の日が11月1日から12月31日までであるときはその年の翌年の2月15日までとされており、それぞれ期限が異なっているので特に注意が必要である。

(右山研究グループ)
税理士 中野 徹也