

税務キャッチ・アップ

登録免許税・地方税関係

遺贈の形態による登録免許税・不動産取得税の課税関係

1 はじめに

相続法改正と自筆証書遺言保管制度の創設に伴い、今後更に遺言書の活用が増えると見込まれる。そこで、遺言書の記載方法により登録免許税や不動産取得税の課税にどのような影響があるか事例を挙げて検討したい。

2 事例

被相続人甲は、相続人である乙及び、相続人以外の者である丙・丁に対し、次の内容の自筆証書遺言を残していた。

乙にA不動産を遺贈する。
丙にB不動産を遺贈する。
丁にC不動産及びABC以外の甲所有財産のすべてを遺贈し、一切の債務を承継させる。

この場合において、乙・丙・丁はそれぞれ相続人、特定受遺者、包括受遺者のいずれに該当するか。また、各人の登録免許税、不動産取得税の課税はどうなるのだろうか。

3 登記原因

相続又は遺贈による所有権の移転登記について、遺言内容別の登記原因は次の通りとなる。相続人へ「相続させる」⇒相続
相続人へ「遺贈する」*1⇒遺贈
相続人以外へ「遺贈する」⇒遺贈
相続人以外へ「相続させる」⇒遺贈*2

*1 相続人全員に対する包括遺贈である場合には、相続分の指

定・分割方法の指定と解されるため登記原因は相続となる。

*2 相続人以外の者が相続することはできないため。

4 登録免許税

所有権移転にかかる登録免許税は、登記原因により税率が異なる。(登法別表第一1(2)イハ)

課税標準：不動産の価額に対し
・相続の場合……1,000分の4
・遺贈の場合……1,000分の20

ただし、遺贈登記であっても受遺者が相続人である場合には、相続人であることを証する書面(戸籍謄本等)を添付することにより、1,000分の4の税率が適用される。(法務省民二第1022号)

5 不動産取得税

相続(包括遺贈及び被相続人から相続人に対しなされた遺贈を含む)による不動産の取得は、形式的な所有権の移転であるため、不動産取得税は非課税となる。(地方73の7①)そこで、遺言内容別にみると不動産取得税の課税は次の通りとなる。

・相続人が相続又は遺贈により取得⇒非課税

・相続人以外の者が包括遺贈により取得⇒非課税

・相続人以外の者が特定遺贈により取得⇒課税

ただし、登記原因だけでは遺贈形態の判断がつかないので、課税実務上は、取得者へのお尋ねや遺言書の提出を求めることにより特定か包括かを確認して

いるようである。

6 事例への当てはめ

事例の場合の課税については、遺産を受け取る各人の立場を確認する必要がある。

まず乙は相続人であり、次に丙は特定の財産Bを遺贈されているので特定受遺者である。

一方丁は、一見すると特定の財産Cを遺贈された特定受遺者のようにみえるが、遺言内容の実質は、A・B不動産を除くすべての財産及び債務を丁に取得承継させるものである。ゆえに丁は特定財産を除いた積極財産及び消極財産のすべてを包括して承継する包括受遺者と考えられる。(東京地裁H10.6.26)

上記を踏まえ、事例の場合の各人への課税は次のとおりとなる。

	乙	丙	丁
取得者の立場	相続人	特定受遺者	包括受遺者
登記原因	遺贈	遺贈	遺贈
登録免許税率	4/1000	20/1000	20/1000
不動産取得税	非課税	課税	非課税

7 おわりに

登記原因は同じ遺贈であっても、取得者の立場が相続人・特定受遺者・包括受遺者のいずれであるかにより、登録免許税と不動産取得税の取り扱いがそれぞれ異なる。特に自筆証書遺言の場合は曖昧な表現も見受けられるため判断に留意したい。

(右山研究グループ
税理士 田中 由美)