

相続税関係

二重相続資格者の相続分と税務

1 はじめに

二重相続資格者とは、1つの相続の中で相続人としての身分を重複して有している相続人のことをいう。実子のみであれば相続人の資格は必ず一人1つであるが、養子縁組がされている場合には、養子としての資格が生じていることにより、同順位で2つの相続資格が重複する場合がある。

この場合の法定相続分や税務上の取扱いについて確認したい。

2 【事例1】養子と代襲相続人

被相続人甲には子A・Bの2人の実子があり、さらに甲はAの子であるC(孫)と養子縁組をしていました。しかし甲より先に子Aが亡くなったため、甲が亡くなった際の相続人は実子Bと孫Cの2人となりました。

Cは孫養子と代襲相続人という相続資格が重複していますが、法定相続分はどのように考えたらよいでしょうか。

また、相続税の計算上留意することはありますか。

(1) 法定相続分の考え方

孫養子Cは二重相続資格者に該当するため、①養子としての相続分と②Aの代襲相続人としての相続分の2人分の相続権が認められる。ゆえに相続分も2人分の合算で計算されることになる。

よって、【事例1】の場合の

法定相続分は、次のようになる。

実子B…1/3

養子・代襲相続人C…2/3

(昭和26年9月18日民事甲第1881号民事局長回答)

(2) 相続税の基礎控除

相続人のうちに代襲相続人であり、かつ、被相続人の養子となっている者がある場合の法定相続人の数については、その者は実子1人として計算する(相基通15-4)。

ゆえに、法定相続人の数はBとCの2名となり、相続税の基礎控除は、4,200万円となる。

また当然に、法定相続人の数を使用して算定する生命保険金・退職手当金等の非課税限度額の計算や相続税の総額の計算についても同様の取扱いとなる。

(3) 相続税の2割加算

孫養子については相続税の2割加算の適用があるが、代襲相続人については2割加算の対象から除かれている(相法18)。

【事例1】の場合には、代襲相続人としての立場が優先されることから、相続税の2割加算の対象とはならない。

3 【事例2】配偶者と養子

被相続人甲には子供がなく、両親も他界しているため相続人は配偶者Aと弟Bの2人となります。配偶者Aは甲の両親と生前に養子縁組をしていたため、甲の配偶者と兄弟姉妹という相

続資格が重複していますが、この場合の法定相続分はどのようになりますか。

(1) 法定相続分の考え方

資格が重複する者の相続分について学説上は議論が分かれているようだが、実務においては登記先例に倣い取扱われている。

これによると【事例2】の場合にAは配偶者としての相続分3/4のみ取得し、兄弟姉妹の相続分は取得できないとされている。(昭和23年8月9日民事甲第2371号民事局長回答)

4 おわりに

【事例1】と【事例2】はいずれも二重資格であるが、孫養子と代襲相続人の場合は血族相続人としての二重資格であり、一方配偶者の場合は、相続順位の影響がない配偶者相続人と血族相続人との二重資格であることに違いがある。配偶者相続人は民法上血族相続人と区別され、地位が優遇されていることなどが登記先例において重複相続分を認めていない原因として考えられる。

なお、上記事例の他にも相続資格が重複するケースは稀に見受けられるため、特に養子がいる場合の相続では、相続分の考え方や税務の取扱いに慎重な判断が必要である。

右山研究グループ
税理士 田中 由美