

# 相続税法の改正

目 次	
一 民法（相続法）の改正に伴う見直し… 492	二 民法（成年年齢）の改正に伴う見直し
1 民法（相続法）の改正の経緯と概要 …………… 492	…………… 508
2 配偶者居住権の創設に伴う改正… 494	1 民法改正の背景… 508
3 特別寄与料の創設に伴う改正… 505	2 改正内容… 508
4 遺留分減殺請求の改正に伴う所要の 整備… 507	3 適用関係… 509
	三 その他の改正（添付書類の見直し）… 509

## はじめに

令和元年度税制改正においては、消費税率の引上げに際し、需要変動の平準化等の観点から、住宅に対する税制上の支援策を講ずるとともに、車体課税について、地方の安定的な財源を確保しつつ大幅な見直しが行われました。さらに、デフレ脱却と経済再生を確実なものとするため、研究開発税制の見直し、納税環境の整備等を行うこととされ、関係法令の改正が行われました。相続税法に関しては、平成30年の民法改正（相続法、成年年齢）への対応を中心とした改正が行われました。本稿は、相続税法の改正の内容を解説するもので

す。これらの内容を含む「所得税法等の一部を改正する法律」は去る3月27日に参議院本会議で可決・成立し、同月29日に平成31年法律第6号として公布されています。また、以下の関係政省令もそれぞれ公布・制定されています。

- ・ 相続税法施行令の一部を改正する政令（平成31年政令第98号）
- ・ 相続税法施行規則等の一部を改正する省令（平成31年財務省令第8号）
- ・ 相続税の物納財産収納後の手続等に関する省令の一部を改正する省令（平成31年財務省令第22号）

## 一 民法（相続法）の改正に伴う見直し

### 1 民法（相続法）の改正の経緯と概要

#### (1) 経緯

平成25年9月に非嫡出子の相続分を嫡出子の2分の1とする民法第900条第4号ただし書の規定が違憲である旨の最高裁決定がありました。この決定を踏まえ、同年12月に民法が改正され、同規定が削除されましたが、その際、国会審議等において、民法改正が及ぼす社会的影響に対する懸念や配偶者の保護の観点から相続法制の

見直しの必要性等についての問題提起がされました。

法務省では、相続法制検討ワーキングチームを設け、平成26年1月から平成27年1月まで議論が行われました。その結果を受け、平成27年2月に法務大臣から法制審議会に対し、相続法制の見直しについての諮問が行われました。

#### (参考) 法務大臣諮問第100号

高齢化社会の進展や家族の在り方に関する国民意識の変化等の社会情勢に鑑み、配

偶者の死亡により残された他方配偶者の生活への配慮等の観点から、相続に関する規律を見直す必要があると思われるので、その要綱を示されたい。

法制審議会民法（相続関係）部会では、平成27年4月から平成30年1月までの間に合計26回の会議を重ね、平成30年2月の法制審議会総会において「民法（相続関係）等の改正に関する要綱」が決定されました（これらの審議の概要は、法務省のウェブサイトで確認することができます。）。

その内容を踏まえた「民法及び家事事件手続法の一部を改正する法律案」及び「法務局における遺言書の保管等に関する法律案」は平成30年3月に国会に提出され、同年7月6日、参議院本会議において可決・成立しました（同月13日公布、平成30年法律第72号、第73号）。

## (2) 概要

上記の法律の概要は以下のとおりです。

### ① 配偶者の居住権を保護するための方策

#### イ 配偶者短期居住権の創設

配偶者が相続開始の時に遺産に属する建物に居住していた場合には、遺産分割が終了するまでの間、無償でその居住建物を使用できるようにする（民法1037～1041）。

#### ロ 配偶者居住権の創設

配偶者の居住建物を対象として、終身又は一定期間、配偶者にその使用を認める法定の権利を創設し、遺産分割等における選択肢の一つとして、配偶者に配偶者居住権を取得させることができるようにする（民法1028～1036）。

### ② 遺産分割等に関する見直し

#### イ 配偶者保護のための方策（持戻し免除の意思表示推定規定）

婚姻期間が20年以上の夫婦間で、居住用不動産の遺贈又は贈与がされたときは、持戻しの免除の意思表示があったものと推定し、被相続人の意思を尊重した遺産分割が

できるようにする（民法903④）。

#### ロ 仮払い制度等の創設・要件明確化

相続された預貯金債権について、生活費や葬儀費用の支払、相続債務の弁済などの資金需要に対応できるように、遺産分割前にも払戻しが受けられる制度を創設する（民法909の2）。

#### ハ 遺産の分割前に遺産に属する財産を処分した場合の遺産の範囲

相続開始後に共同相続人の一人が遺産に属する財産を処分した場合に、計算上生ずる不公平を是正する方策を設ける（民法906の2）。

### ③ 遺言制度に関する見直し

#### イ 自筆証書遺言の方式緩和

自筆でない財産目録を添付して自筆証書遺言を作成できるようにする（民法968）。

#### ロ 遺言執行者の権限の明確化（民法1007、1012～1016）

#### ハ 公的機関（法務局）における自筆証書遺言の保管制度の創設（法務局における遺言書の保管等に関する法律）

### ④ 遺留分制度に関する見直し

遺留分減殺請求権の行使によって当然に物権の効果が生ずるとされている改正前の規律を見直し、遺留分の行使によって遺留分侵害額に相当する金銭債権が生ずるものとしつつ、金銭を直ちには準備できない受遺者等の請求により、金銭債務の全部又は一部の支払につき裁判所が期限を許与することができるようにする（民法1042～1049）。

### ⑤ 相続の効力等に関する見直し

相続させる旨の遺言等により承継された財産については、登記等の対抗要件なくして第三者に対抗することができることとされていた規律を見直し、法定相続分を超える権利の承継については、対抗要件を備えなければ第三者に対抗することができないようにする（民法899の2）。

### ⑥ 相続人以外の者の貢献を考慮するための方

### 策（特別寄与料の創設）

相続人以外の被相続人の親族が、被相続人の療養看護等を行った場合には、一定の要件のもとで、相続人に対して金銭を請求することができる制度（特別寄与料）を創設する（民法1050）。この制度創設に伴い、家庭裁判所における手続き規定（管轄等）を設ける（家事事件手続法216の2～216の5）。

### (3) 相続税との関係

上記の改正事項のうち、特に(2)①ロの配偶者居住権の創設、(2)④の遺留分制度に関する見直し及び(2)⑥の相続人以外の者の貢献を考慮するための方策（特別寄与料の創設）については、相続税制にも影響を与えるものであり、令和元年度税制改正では、これらの民法の改正に対応した相続税法等の改正が行われました。

### (4) 施行期日

上記(2)の改正は、原則として、令和元年7月1日に施行され、同日以後に開始する相続について適用されます。ただし、上記(2)③イの改正は平成31年1月13日から施行されており、上記(2)①の改正は令和2年4月1日以後に開始する相続から、上記(2)③ハの改正は令和2年7月10日から、それぞれ施行される予定です（民法及び家事事件手続法の一部を改正する法律附則1・2、法務局における遺言書の保管等に関する法律）。

## 2 配偶者居住権の創設に伴う改正

### (1) 配偶者居住権の概要

改正前の民法の規定によれば、遺産分割に際し、被相続人の配偶者が安定的に住居を確保するためには、配偶者が居住し、被相続人が有していた家屋（以下「居住建物」といいます。）の所有権を取得する必要があります（他に、居住建物の所有権を相続した他の相続人と賃貸借契約を締結することも考えられますが、金銭的負担が生じるほか、そもそも契約を締結できな

いことも想定されます。）。配偶者が居住建物の所有権を取得しようとする場合、遺産の構成によってはそれを取得しただけで相続分に達し、協議によっては金融資産など他の財産を取得できなくなり、住居は確保したものの老後の生活に苦慮する事態となることもありえます。

そこで、配偶者の居住及び老後生活の安定に資するため、配偶者の生存中は居住建物に無償で居住できる権利（配偶者居住権）を創設することとされました。他の相続人が居住建物の所有権を取得し、配偶者が配偶者居住権を取得することにより、配偶者の住居が確保され、かつ、他に金融資産も相続することができるため、老後の生活を安定させることが可能になります。他の相続人も相続により取得する金融資産の額は少なくなるものの、居住建物の所有権は確保されており、配偶者死亡後、配偶者の別の相続人がいた場合でも居住建物が相続されることなく、使用収益できることとなります。配偶者居住権は、遺産分割協議のほか、遺言又は家庭裁判所の審判によっても設定されます（民法1028①、1029）。上記のほか、配偶者居住権の主な内容は以下のとおりです。

#### 〔存続期間〕

配偶者居住権の存続期間は、原則として配偶者の終身の間とされていますが、遺産分割協議等により別の期間を定めることもできます（民法1030）。

#### 〔使用収益〕

配偶者は善良な管理者の注意をもって居住建物の使用及び収益をしなければならないこととされています。また、配偶者居住権を譲渡することはできません（民法1032①②）。

なお、配偶者居住権の合意解除、放棄は可能と解されます。

#### （参考1） 民法（明治29年法律第89号）（抄）

##### （配偶者居住権）

第1028条 被相続人の配偶者（以下この章において単に「配偶者」という。）は、被相続人の財産に属した建物に相続開始の

時に居住していた場合において、次の各号のいずれかに該当するときは、その居住していた建物（以下この節において「居住建物」という。）の全部について無償で使用及び収益をする権利（以下この章において「配偶者居住権」という。）を取得する。ただし、被相続人が相続開始の時に居住建物を配偶者以外の者と共有していた場合にあっては、この限りでない。

一 遺産の分割によって配偶者居住権を取得するものとされたとき。

二 配偶者居住権が遺贈の目的とされたとき。

2 居住建物が配偶者の財産に属することとなった場合であっても、他の者がその共有持分を有するときは、配偶者居住権は、消滅しない。

3 第903条第4項の規定は、配偶者居住権の遺贈について準用する。

（配偶者居住権の存続期間）

第1030条 配偶者居住権の存続期間は、配偶者の終身の間とする。ただし、遺産の分割の協議若しくは遺言に別段の定めがあるとき、又は家庭裁判所が遺産の分割の審判において別段の定めをしたときは、その定めるところによる。

（配偶者による使用及び収益）

第1032条 配偶者は、従前の用法に従い、善良な管理者の注意をもって、居住建物の使用及び収益をしなければならない。ただし、従前居住の用に供していなかった部分について、これを居住の用に供することを妨げない。

2 配偶者居住権は、譲渡することができない。

3 配偶者は、居住建物の所有者の承諾を得なければ、居住建物の改築若しくは増築をし、又は第三者に居住建物の使用若しくは収益をさせることができない。

4 配偶者が第1項又は前項の規定に違反

した場合において、居住建物の所有者が相当の期間を定めてその是正の催告をし、その期間内に是正がされないときは、居住建物の所有者は、当該配偶者に対する意思表示によって配偶者居住権を消滅させることができる。

## （参考2） 配偶者短期居住権

配偶者短期居住権は、被相続人の建物に相続開始の時にその配偶者が無償で居住していた場合に、一定期間、その居住していた建物を無償で使用できる権利です（民法1037）。配偶者短期居住権については、使用貸借の規定が準用されます（民法1041）。ただし、収益はできず、財産性が認められない権利とされていることから、相続税の課税対象には馴染まないと考えられます。

## （参考3） 民法（明治29年法律第89号）（抄）

（配偶者短期居住権）

第1037条 配偶者は、被相続人の財産に属した建物に相続開始の時に無償で居住していた場合には、次の各号に掲げる区分に応じてそれぞれ当該各号に定める日までの間、その居住していた建物（以下この節において「居住建物」という。）の所有権を相続又は遺贈により取得した者（以下この節において「居住建物取得者」という。）に対し、居住建物について無償で使用する権利（居住建物の一部のみを無償で使用していた場合にあっては、その部分について無償で使用する権利。以下この節において「配偶者短期居住権」という。）を有する。ただし、配偶者が、相続開始の時に居住建物に係る配偶者居住権を取得したとき、又は第891条の規定に該当し若しくは廃除によってその相続権を失ったときは、この限りでない。

一 居住建物について配偶者を含む共同相続人間で遺産の分割をすべき場合  
遺産の分割により居住建物の帰属が確

定した日又は相続開始の時から6箇月を経過する日のいずれか遅い日

二 前号に掲げる場合以外の場合 第3項の申入れの日から6箇月を経過する日

## 2・3 省略

(使用貸借等の規定の準用)

第1041条 第597条第3項、第600条、第616条の2、第1032条第2項、第1033条及び第1034条の規定は、配偶者居住権について準用する。

## (2) 財産評価

上記(1)の配偶者居住権については、取得した相続財産の分割行為である遺産分割等により定められ、具体的相続分を構成することから、相続により取得した財産として相続税の課税対象になります。その場合の財産評価については、下記の理由から相続税法第22条の「時価」によるのではなく、相続税法で別途評価方法を規定することとされました(相法23の2)。

### ① 法定評価とされた理由

相続税法は、相続税・贈与税における財産の評価額について、原則として、財産を取得した時における「時価」によることのみを定め(相法22)、具体的な評価方法については解釈に委ねています(実務上は、専ら国税庁が定める「財産評価基本通達」により評価されています。)。ただし、地上権、定期金に関する権利等の一部の財産については、時価を把握することが困難である等の理由により、解釈に委ねるのではなく、相続税法に具体的な評価方法が法定されています。

配偶者居住権は、従前から居住していた建物を無償で使用・収益することができる権利であり、遺産分割においては具体的相続分を構成することから、一定の財産的価値を有しているものと考えられます。今般の相続税法の改正では、この配偶者居住権の評価について、原則的な「時価」による評価ではなく、

地上権等と同様に評価方法を法定することとされました。その主な理由は次のとおりです。

イ 相続税法の「時価」とは、それぞれの財産の現況に応じ、不特定多数の当事者間で自由な取引が行われる場合に通常成立すると認められる価額、すなわち、客観的な交換価値をいうものと解されており、取引可能な財産を前提としているが、配偶者居住権は譲渡することが禁止されているため、この「時価」の解釈を前提とする限り、解釈に委ねるには馴染まないと考えられること。

ロ まだ制度が開始しておらず、配偶者居住権の評価額について解釈が確立されているとは言えない現状において解釈に委ねると、どのように評価すれば良いのか納税者が判断するのは困難であると考えられ、また、納税者によって評価方法が区々となり、課税の公平性が確保できなくなるおそれがあること。

ハ 配偶者の余命年数を大幅に超える存続期間を設定して配偶者居住権を過大に評価し、相続税の配偶者に対する税額軽減の適用を受ける等の租税回避的な行為を防止するためには、法令の定めによることが適切であると考えられること。

また、下記③のとおり、配偶者居住権のほか、配偶者居住権の目的となっている建物の所有権、配偶者居住権に基づく敷地の使用権及びその敷地の所有権等についても評価方法が法定されました。このうち、建物の所有権及び敷地の所有権等は、配偶者居住権そのものとは異なり取引可能な財産ですが、上記ロやハと同様の理由により法定評価とされています。

なお、遺産分割等においては、相続税法の法定評価によらず、例えば相続人間で合意した価額で配偶者居住権を設定することも当然ながら可能ですが、相続税の計算においては、法定評価を用いて評価しなければならず、他

の評価方法で申告することは認められません。

② 評価方法の基本的な考え方

配偶者居住権を取得した配偶者は、その存続期間中、従前から居住していた建物を無償で使用・収益することができます。これをその建物を取得した相続人の側から見れば、配偶者居住権が存続する期間中は配偶者による無償の使用・収益を受忍する負担を負い、存続期間満了時点でその建物が自由な使用・収益が可能な完全な所有権に復帰することになります。

この点に着目し、まず、存続期間満了時点における建物所有権の価額を算定し、これを一定の割引率により現在価値に割り戻すことにより、相続開始時点における（配偶者居住権付の）建物所有権の評価額を算定します。そして、この価額を配偶者居住権が設定されなかったものとした場合の相続開始時点における建物所有権の評価額から控除することにより、間接的に配偶者居住権を評価することとされました（配偶者居住権に基づく敷地の使用权についても同様です）。

ところで、配偶者居住権は建物を無償で使用・収益する権利であり、配偶者は、建物の賃料に相当する額の利益を受けることになるという点に着目し、配偶者居住権が存続する期間中に受ける賃料相当額の総額を配偶者居住権の評価額とするというアプローチも考えられます。

しかしながら、建物の賃料は所在場所やその構造等によって様々であり、納税者が適正

な賃料を算定することは一般に困難を伴うと考えられ、申告納税制度の下では、簡便性を欠くこととなります。そのため、このような賃料をベースとした評価方法は採用されませんでした。

③ 具体的な評価方法

イ 配偶者居住権

上記②で述べたとおり、まず、配偶者居住権の目的となっている建物（居住建物）の配偶者居住権の存続期間が満了する時点での価額を算出します。建物は、使用又は時の経過により減価するため、存続期間満了時点の価額は、事業用建物の減価償却（定額法）に準じて減価した後の未償却残高に相当する額になります。

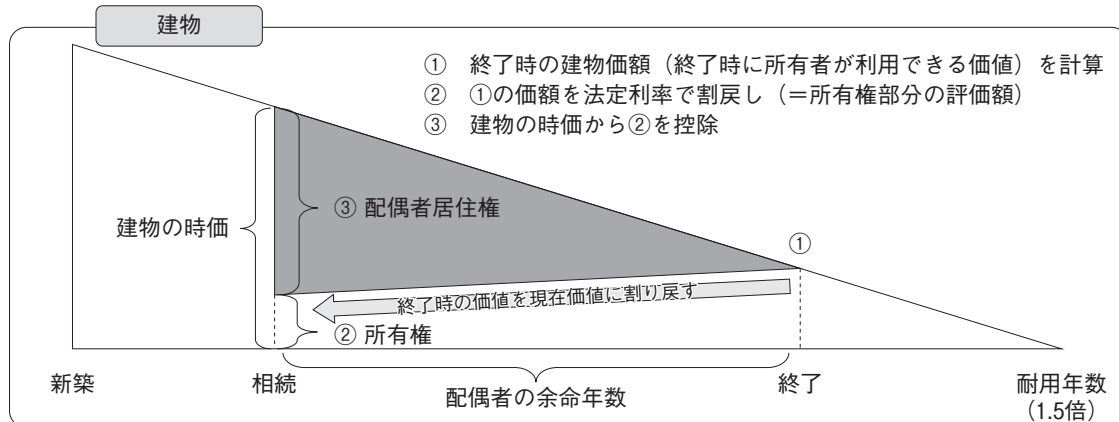
次に、これを法定利率による複利計算で現在価値に割り戻すことにより、相続開始時点における（配偶者居住権付の）居住建物の価額を算出します。最後に、この価額を配偶者居住権が設定されていないものとした場合の居住建物の価額から控除した残額が、配偶者居住権の評価額となります。

具体的には、次の算式により算出します（相法23の2①）。ただし、分数の項の分母又は分子が0以下となる場合には、分数の項を0とします（結果的に居住建物の時価と一致することになります）。

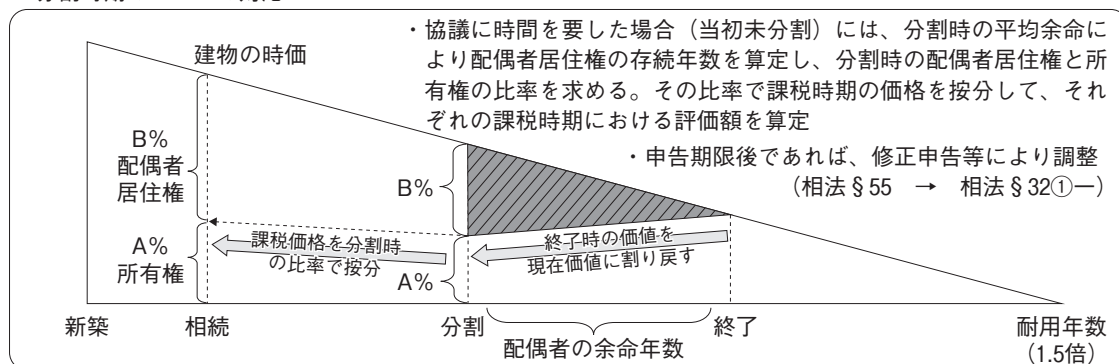
《算式》

$$\begin{array}{l} \text{居住} \\ \text{建物} \\ \text{の時} \\ \text{価} \end{array} - \begin{array}{l} \text{居住} \\ \text{建物} \\ \text{の時} \\ \text{価} \end{array} \times \frac{\text{耐用年数} - \text{経過年数}}{\text{耐用年数}} - \begin{array}{l} \text{存続} \\ \text{年数} \\ \text{の時} \\ \text{価} \end{array} \times \frac{\text{経過年数}}{\text{存続年数}} \times \begin{array}{l} \text{存続年数} \\ \text{に応じた} \\ \text{法定利率} \\ \text{による複} \\ \text{利現価率} \end{array}$$

配偶者居住権等の評価の考え方



分割時期のズレへの対応



(イ) 居住建物の時価

上記算式中の「居住建物の時価」とは、居住建物に配偶者居住権が設定されていないものとした場合のその居住建物の相続開始時における時価をいいます。ただし、次に掲げる場合に該当する場合には、それぞれの区分に応じ、それぞれに定める金額となります（相令5の8①）。

(注) ここでの配偶者居住権が設定されていないものとした場合の居住建物の時価とは、相続税法第22条の時価（財産評価基本通達で評価したもの）をいいます。

A 居住建物の一部が賃貸の用に供されている場合（Cに掲げる場合を除きます。）……次の(A)に掲げる価額に(B)に掲げる割合を乗じて計算した金額

(A) 居住建物の相続開始時における配偶者居住権が設定されておらず、かつ、その賃貸の用に供されていないものとした場合の時価

(B) 居住建物のうちその賃貸の用に供されている部分以外の部分の床面積／居住建物の床面積

B 被相続人が居住建物を相続開始の直前においてその配偶者と共有していた場合（Cに掲げる場合を除きます。）……次の(A)に掲げる価額に(B)に掲げる割合を乗じて計算した金額

(A) 居住建物の相続開始時における配偶者居住権が設定されていないものとした場合の時価

(B) 被相続人が有していた居住建物の共有持分の割合

C 居住建物の一部が賃貸の用に供されており、かつ、被相続人がその居住建物を相続開始の直前においてその配偶者と共有していた場合……上記A(A)に掲げる価額に上記A(B)に掲げる割合及び上記B(B)に掲げる割合を乗じて計算した金額

このような按分計算をするのは、次の理由によるものです。

- ・ 居住建物の一部が貸し付けられている場合には、配偶者は相続開始前からその居住建物を賃借している賃借人に権利を主張することができない（対抗できない）ため、実質的に配偶者居住権に基づく使用・収益をすることができない部分を除外して評価する必要があること。
- ・ 被相続人の所有権が共有持分である場合には、その所有権の評価額は建物全体の評価額を共有持分で按分した価額となるので、配偶者居住権の評価額についても、被相続人の共有持分に応じた価額をベースとして算定するのが妥当であると考えられること。

#### (ロ) 耐用年数

上記算式中の「耐用年数」とは、居住建物の全部が住宅用であるものとした場合におけるその居住建物に係る減価償却資産の耐用年数等に関する省令（耐用年数省令）に定める耐用年数に1.5を乗じて計算した年数（6月以上の端数は1年とし、6月に満たない端数は切り捨てます。）をいいます（相法23の2①二イ、相令5の8②、相規12の2）。

ここで、耐用年数省令に定める耐用年数を1.5倍しているのは、耐用年数省令における耐用年数は事業用資産を前提として定められているところ、居住建物は通常は非事業用資産であり、事業用資産よりも耐用年数が長いと考えられること

から、所得税の譲渡所得における非事業用資産の取得費の計算に関する規定（所令85）を参考にして、居住建物の耐用年数を設定したものです。

また、店舗併用住宅など、居住建物に非住宅用の部分がある場合の耐用年数については、用途区分毎に耐用年数を判定する等の方法も考えられますが、評価方法が煩雑となる面もあるため、簡便性の観点から、居住建物の全部が住宅用であるものとして、画一的に耐用年数を定めることとされました。

#### (ハ) 経過年数

上記算式中の「経過年数」とは、居住建物の新築時から配偶者居住権の設定時までの年数（6月以上の端数は1年とし、6月に満たない端数は切り捨てます。）をいいます（相法23の2①二イ）。

なお、遺産分割の協議又は審判により配偶者居住権が設定される場合には、配偶者居住権の効力が生じるのは相続開始時よりも後の時点であり、その時点を起算点として配偶者居住権の存続年数が定まると考えられることから、居住建物の経過年数についても、相続開始時ではなく、配偶者居住権の設定時までの年数でカウントすることとされています。

また、被相続人が生前に増改築をした場合には、増改築部分を区分することなく、新築時からの経過年数によることとなります。

#### (ニ) 存続年数

上記算式中の「存続年数」とは、配偶者居住権が存続する年数をいいますが、具体的には、次に掲げる場合の区分に応じ、それぞれに定める年数（6月以上の端数は1年とし、6月に満たない端数は切り捨てます。）となります（相法23の2①二イ、相令5の8③）。

A 配偶者居住権の存続期間が配偶者の



終身の間とされている場合……その配偶者居住権が設定された時におけるその配偶者の平均余命（厚生労働省が男女別、年齢別に作成する完全生命表に掲載されている平均余命をいいます（相規12の3）。）

B Aに掲げる場合以外の場合……遺産分割の協議・審判又は遺言により定められた配偶者居住権の存続年数（その年数がその配偶者居住権が設定された時における配偶者の平均余命を超える場合には、その平均余命とします。）

したがって、例えば平均余命が10年である配偶者について、遺産分割等により存続期間が50年の配偶者居住権を設定したとしても、上記Bカッコ書きの規定により、平均余命である10年が評価上の存続年数の上限となります。

(ホ) 存続年数に応じた法定利率による複利現価率

上記算式中の「存続年数に応じた法定利率による複利現価率」とは、次の算式（小数点以下3位未満四捨五入）により算出した率をいいます（相法23の2①三、相規12の4）。

《算式》

$$\frac{1}{(1+r)^n}$$

r：民法の法定利率

n：配偶者居住権の存続年数（上記(ニ)）

(参考) 民法の一部を改正する法律（平成29年法律第44号）による改正後の民法（明治29年法律第89号）（抄）

（法定利率）

第404条 省 略

2 法定利率は、年3パーセントとする。

3 前項の規定にかかわらず、法定利率は、法務省令で定めるところにより、3年を1期とし、1期ごとに、次項の規定により変

動するものとする。

4 各期における法定利率は、この項の規定により法定利率に変動があった期のうち直近のもの（以下この項において「直近変動期」という。）における基準割合と当期における基準割合との差に相当する割合（その割合に1パーセント未満の端数があるときは、これを切り捨てる。）を直近変動期における法定利率に加算し、又は減算した割合とする。

5 前項に規定する「基準割合」とは、法務省令で定めるところにより、各期の初日の属する年の6年前の年の1月から前々年の12月までの各月における短期貸付けの平均利率（当該各月において銀行が新たに行った貸付け（貸付期間が1年未満のものに限る。）に係る利率の平均をいう。）の合計を60で除して計算した割合（その割合に0.1パーセント未満の端数があるときは、これを切り捨てる。）として法務大臣が告示するものをいう。

ロ 居住建物の所有権

居住建物の相続開始時における配偶者居住権が設定されていないものとした場合の時価から、上記イにより計算した配偶者居住権の価額を控除した残額によって評価します（相法23の2②）。

なお、この場合の居住建物の時価は、賃貸の用に供されていた部分がある場合であっても、上記イ(イ)のような按分計算を行いません。

ハ 配偶者居住権に基づき居住建物の敷地を使用する権利

上記イの配偶者居住権の評価方法と同様に、まず、居住建物の敷地の用に供される土地（土地の上に存する権利を含みます。以下「土地等」といいます。）の配偶者居住権の存続期間が満了する時点での価額を算出します。この場合、将来時点における土地等の時価を評価するのは不確実性を伴

い困難な場合が多いと考えられること等から、時価変動を捨象し、存続期間満了時における価額は相続開始時における価額と等しいものと仮定されています。

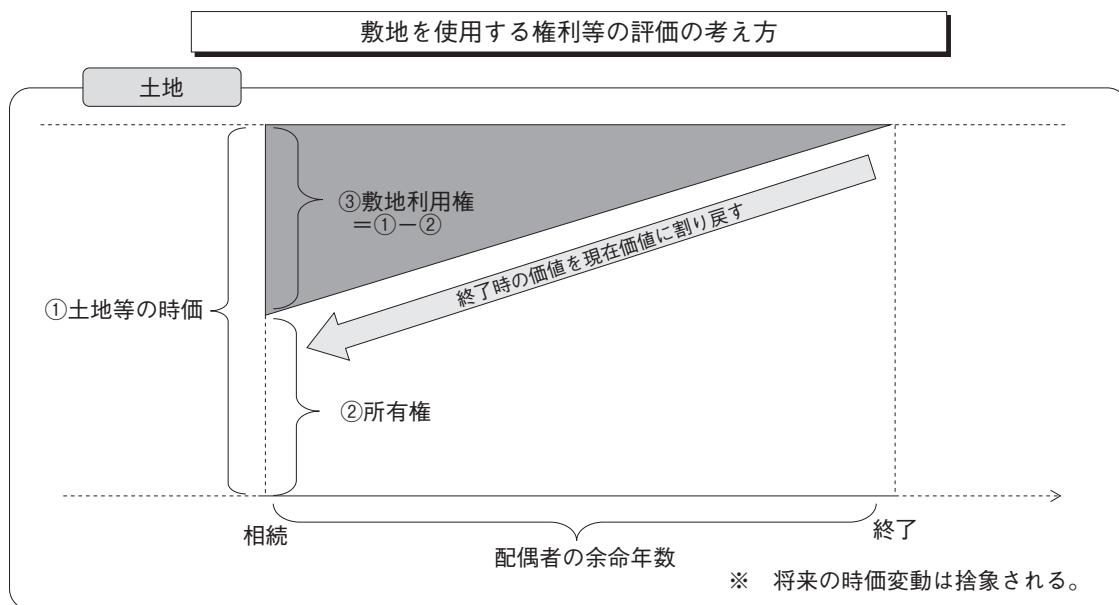
次に、この価額を法定利率による複利計算で現在価値に割り戻すことにより、相続開始時点における（配偶者居住権付の）土地等の価額を算出します。そして、これを居住建物に配偶者居住権が設定されてい

いものとした場合のその土地等の価額から控除した残額が、配偶者居住権に基づきその敷地を使用する権利の価額となります。

具体的には、次の算式により算出します（相法23の2③）。

《算式》

$$\text{土地等の時価} - \text{土地等の時価} \times \text{存続年数に応じた法定利率による複利現価率}$$



上記算式中の「土地等の時価」とは、居住建物に配偶者居住権が設定されていないものとした場合の、その居住建物の敷地の用に供されている土地等の相続開始時における時価をいいます。ただし、次に掲げる場合に該当する場合には、それぞれの区分に応じ、それぞれに定める金額となります（相令5の8④）。

- A 居住建物の一部が賃貸の用に供されている場合（Cに掲げる場合を除きます。）……次の(A)に掲げる価額に(B)に掲げる割合を乗じて計算した金額
- (A) 居住建物の敷地の用に供される土地等の相続開始時における配偶者居

住権が設定されておらず、かつ、その居住建物が賃貸の用に供されていないものとした場合の時価

- (B) 居住建物のうちその賃貸の用に供されている部分以外の部分の床面積 / 居住建物の床面積
- B 被相続人が居住建物の敷地の用に供される土地等を相続開始の直前において他の者と共有していた場合又は被相続人が居住建物を相続開始の直前においてその配偶者と共有していた場合（Cに掲げる場合を除きます。）……次の(A)に掲げる価額に(B)に掲げる割合を乗じて計算した金額

(A) 土地等の相続開始時における配偶者居住権が設定されていないものとした場合の時価

(B) 被相続人が有していた土地等又は居住建物の共有持分の割合（被相続人がその土地等・居住建物両方の共有持分を有していた場合には、これらの共有持分の割合のうちいずれか低い割合）

C 居住建物の一部が賃貸の用に供されており、かつ、被相続人がその居住建物の敷地の用に供される土地等を相続開始の直前において他の者と共有していた場合又はその居住建物をその配偶者と共有していた場合……上記A(A)に掲げる価額に上記A(B)に掲げる割合及び上記B(B)に掲げる割合を乗じて計算した金額

ニ 居住建物の敷地の用に供される土地等

土地等の相続開始時における配偶者居住権が設定されていないものとした場合の時価から、上記ハにより計算した配偶者居住権に基づき居住建物の敷地を使用する権利の価額を控除した残額によって評価します（相法23の2④）。

なお、この場合の土地等の時価は、居住建물에賃貸の用に供されていた部分がある場合であっても、上記ハのような按分計算を行いません。

《計算例1》 存続年数が残存耐用年数に満たない場合

前提：

イ 居住用財産（1億円）

(イ) 建物（木造、築4年）、相続税評価額（＝固定資産税評価額×1.0）1,000万円

(ロ) 土地（300㎡、路線価30万円／㎡）、相続税評価額9,000万円

ロ 相続関係

(イ) 建物及び土地は子が相続し、配偶者（妻）が配偶者居住権を取得

(ロ) 配偶者居住権の存続年数は終身（配偶者は相続開始時に70歳）

ハ 使用する数値

(イ) 建物の耐用年数……22年×1.5＝33年

(ロ) 存続年数……20年（70歳女性の平均余命年数（厚生労働省・完全生命表））

(ハ) 複利現価率……0.554（法定利率3% 20年間）

計算：

1 配偶者居住権の評価

$1,000万円 - 1,000万円 \times \{(33年 - 4年) - 20年\} / (33年 - 4年) \times 0.554$   
＝828万円

2 居住建物の所有権部分の評価

$1,000万円 - 828万円 = 172万円$

3 敷地利用権の評価

$9,000万円 - 9,000万円 \times 0.554 = 4,014万円$

4 土地の所有権部分の評価

$9,000万円 - 4,014万円 = 4,986万円$

結果：

○ 配偶者の取得額  $(1 + 3) = 4,842万円$   
小規模宅地特例適用後  $(1 + 3 \times 0.2)$   
＝1,630万円

○ 子の取得額  $(2 + 4) = 5,158万円$

《計算例2》 存続年数が残存耐用年数を超える場合

前提：

イ 居住用財産（9,200万円）

(イ) 建物（木造、築30年）、相続税評価額（＝固定資産税評価額×1.0）200万円

(ロ) 《計算例1》と同じ。

ロ 相続関係 《計算例1》と同じ。

ハ 使用する数値 《計算例1》と同じ。

計算：

1 配偶者居住権の評価

$200万円 - 200万円 \times \{(33年 - 30年) - 20$

年} / (33年 - 30年) \* 0.554 = 200万円  
 ※分数の項の分母又は分子が0以下となる場合には、分数の項を0とする。

2 居住建物の所有権部分の評価

200万円 - 200万円 = 0万円

3 敷地利用権の評価

9,000万円 - 9,000万円 \* 0.554 = 4,014万円

4 土地の所有権部分の評価

9,000万円 - 4,014万円 = 4,986万円

結果：

- 配偶者の取得額 (1 + 3) = 4,214万円  
 小規模宅地特例適用後 (1 + 3 \* 0.2)  
 = 1,002万円
- 子の取得額 (2 + 4) = 4,986万円

(3) 物納の扱い

配偶者居住権は相続又は遺贈により取得した財産であり、相続税の課税対象ではありますが、民法上、第三者への譲渡が禁じられているため、国への譲渡である物納の対象とはなりません。

(参考) 民法(明治29年法律第89号)(抄)

(配偶者による使用及び収益)

第1032条 省略

2 配偶者居住権は、譲渡することができない。

3・4 省略

ところで、配偶者居住権が設定されている建物とその敷地の所有権部分にはそのような制限はありませんから、物納の申請をすることは可能と考えられます。

ただし、配偶者居住権が設定されている建物とその敷地については、これらを第三者へ譲渡した後もその物件に配偶者居住権が存続し、その物件の使用・収益が制限されることから、物納後に国が換価するには困難を伴うことが想定されます。このように物納後に国が換価することが困難と考えられる財産については、物納劣後財産(注)とされ、物納に充てることができる順位が後れることから、他に物納申請に適した財産がある場合には、その財産から物納の申請をする必要があります。配偶者居住権が設定

されている建物とその敷地についても、物納劣後財産とされました(相令19五)。

(注) 物納劣後財産

物納に充てることができる財産のうち、物納財産ではあるが他の財産に比して物納の順位が後れるものをいい、例えば、次のような財産が該当します(相法41④、相令19)。

- ・ 地上権等が設定されている土地
- ・ 法令の規定に違反して建築された建物及びその敷地
- ・ 現に納税義務者の居住の用に供されている建物及びその敷地

(4) 配偶者居住権に関するその他の取扱い

上記(2)及び(3)のほか、配偶者居住権に関する相続税の取扱いについては、以下のとおりです。

① 関係者が死亡した場合(二次相続)

イ 配偶者が死亡した場合

配偶者が死亡した場合には、民法の規定により配偶者居住権が消滅することとなります。この場合、居住建物の所有者はその居住建物について使用収益ができることとなりますが、民法の規定により(予定どおり)配偶者居住権が消滅するものであり、配偶者から居住建物の所有者に相続を原因として移転する財産はありませんので、相続税の課税関係は生じません(配偶者居住権の存続期間が終身ではなく、例えば10年といった有期で設定されて存続期間が満了した場合も、同様に贈与税の課税関係は生じません)。

これについては、居住建物の所有者が使用収益することが可能となったことを利益と捉え、その居住建物の所有者に対してみなし課税をするという考え方もありますが、このように配偶者の生存中存続し、死亡に伴い消滅するという権利関係が生じるのは民法に定められた配偶者居住権の意義そのものに由来するものであることや、居住建物の所有者は配偶者居住権の存続期間中は

自らの使用収益が制約されるという負担を負っていること、上記(2)③の評価方法の考え方からすれば、その負担は存続期間にわたって逡減するものであり、配偶者の死亡時にまとめて解消されるのではないことを踏まえれば、課税の公平上問題があるとも言えないことから、みなし課税をする必要はないと考えられます。

(注) 下記②の場合と異なり、配偶者は、その死亡による配偶者居住権の消滅の時に、当初設定した配偶者居住権に基づき建物の使用収益の完了に至ることから、移転し得る経済的価値は存在しないと考えられ、相続税法第9条の規定の適用もないと考えられます。

なお、上記(2)③イ(二)のとおり、配偶者居住権の評価に用いる存続年数は原則として平均余命によることとされていますが、実際には、配偶者は相続税の課税時期における平均余命より早く亡くなる場合もあれば、それより長く生存される場合もあります。この場合、課税時期に想定された平均余命による評価額と実際の死亡時期を用いた事後的な評価額とは結果的に差を生じることとなりますが、平均余命による評価は、課税時期における最も合理的な評価方法であると考えられることから、この差を生じたことに伴い事後的に税額を調整する必要はないものと考えられます。この点は、同じく平均余命によっている相続税法第24条の定期金に関する権利の評価においても同様となっています。

ロ 配偶者より先に所有者が死亡した場合

配偶者より先に居住建物の所有者が死亡した場合には、居住建物の所有権部分について所有者の相続人に相続税が課されます。この場合、配偶者居住権は存続中ですので、所有者の相続開始時において上記(2)③ロの所有権部分と同様に評価することが考えられます(居住建物の敷地についても同様で

す)。

なお、居住建物の所有者から所有権部分の贈与があった場合も同様に贈与税が課税され、その課税価格は贈与時点における居住建物の評価額から配偶者居住権部分の評価額を控除した金額とすることが考えられます。

② 期間の途中で合意解除、放棄等があった場合

配偶者居住権は、当初設定した存続期間をその途中で変更することができないと解されていますが、配偶者が放棄をすること、配偶者と所有者との間の合意により解除することが可能と解されます。また、配偶者が民法第1032条第1項の用法遵守義務に違反した場合には、居住建物の所有者は、配偶者居住権を消滅させることができます。

このように配偶者居住権の存続期間の満了前に何らかの事由により配偶者居住権が消滅することとなった場合には、居住建物の所有者は期間満了前に居住建物の使用収益ができることとなります。これは、配偶者居住権が消滅したことにより所有者に使用収益する権利が移転したのと考えられることから、相続税法第9条の規定により配偶者から贈与があったものとみなして居住建物の所有者に対して贈与税が課税されるものと考えられます。

③ 小規模宅地等の課税価格の計算の特例

配偶者居住権そのものは建物についての権利であることから、宅地を対象とする小規模宅地等についての課税価格の計算の特例は適用がありませんが、敷地利用権については土地の上に存する権利であることから小規模宅地の特例の適用があります。その場合の面積要件の判定方法など、詳細については、後掲の「租税特別措置法等(相続税・贈与税関係)の改正」の「二 小規模宅地等についての相続税の課税価格の計算の特例の見直し」をご参照ください。

## (5) 適用関係

上記(2)～(4)の改正は、令和2年4月1日以後に開始する相続により取得する財産に係る相続税について適用されます（改正法附則1七ロ、改正相令附則①二、民法及び家事事件手続法の一部を改正する法律附則10）。

## 3 特別寄与料の創設に伴う改正

### (1) 特別寄与料の概要

改正前の民法の規定では、被相続人の療養看護等に努め、その財産の維持又は増加に寄与した場合に対する制度として寄与分の規定がありました。この対象となるのは相続人のみであり、相続人以外の者が被相続人の療養看護に努め、被相続人の財産の維持に貢献した場合であっても、相続人でないことから遺産分割協議において分配を請求することはできず、何ら財産を取得することはできませんでした。このような取扱いに対しては、療養看護を一切行わなかった相続人が遺産を取得できるのに対し、療養看護をした相続人以外の者が何ら遺産を取得できないのは不公平であるとする意見もあります。そのため、相続人以外の者の貢献を考慮するための方策として特別寄与料の制度が創設されました。

具体的には、被相続人に対し、無償で療養看護その他の労務を提供したことにより被相続人の財産の維持又は増加について特別の寄与をした親族（相続人など一定の者を除きます。以下「特別寄与者」といいます。）は、相続の開始後、相続人に対し、特別寄与者の寄与に応じた額の金銭の支払いを請求することができることとされました。

（参考）民法（明治29年法律第89号）（抄）

#### 第十章 特別の寄与

第1050条 被相続人に対して無償で療養看護その他の労務の提供をしたことにより被相続人の財産の維持又は増加について特別の寄与をした被相続人の親族（相続人、相続の放棄をした者及び第891条の規定に該当し

又は廃除によってその相続権を失った者を除く。以下この条において「特別寄与者」という。）は、相続の開始後、相続人に対し、特別寄与者の寄与に応じた額の金銭（以下この条において「特別寄与料」という。）の支払を請求することができる。

2 前項の規定による特別寄与料の支払について、当事者間に協議が調わないとき、又は協議をすることができないときは、特別寄与者は、家庭裁判所に対して協議に代わる処分を請求することができる。ただし、特別寄与者が相続の開始及び相続人を知った時から6箇月を経過したとき、又は相続開始の時から1年を経過したときは、この限りでない。

3 前項本文の場合には、家庭裁判所は、寄与の時期、方法及び程度、相続財産の額その他一切の事情を考慮して、特別寄与料の額を定める。

4 特別寄与料の額は、被相続人が相続開始の時に所有した財産の価額から遺贈の価額を控除した残額を超えることができない。

5 相続人が数人ある場合には、各相続人は、特別寄与料の額に第900条から第902条までの規定により算定した当該相続人の相続分を乗じた額を負担する。

### (2) 相続税の課税方法等

#### ① 特別寄与者の課税関係

上記(1)のとおり、特別寄与料は相続人以外の親族から相続人に対して請求するものであり、被相続人から相続又は遺贈により取得した財産ではないものの、

- ・ 相続人と療養看護等をした親族との間の協議又は家庭裁判所の審判により定まること、
- ・ 相続開始から1年以内に請求しなければならないこと、
- ・ 遺産額を限度とすること、

から被相続人の死亡と密接な関係を有し、経済的には遺産の取得に近い性質を有します。そのため、一連の相続の中で課税関係を処理することが適当であると考えられます。また、被相続人が相続人以外の者に対して財産を遺贈した場合との課税のバランスをとる必要もあります。そこで、特別寄与料に対しては、(所得税や贈与税ではなく)相続税を課税することとされました。

上記のとおり、特別寄与料は相続又は遺贈により取得するものではありません。一方、相続税は相続又は遺贈により取得した財産に課税するものなので、特別寄与料に相続税を課税するために、相続税法上、相続人からの特別寄与料の取得を被相続人から特別寄与者に対する遺贈とみなすこととされました(相法4②)。

なお、特別寄与者の相続税の計算方法は、相続人以外の者が遺贈により財産を取得した場合と同様です。すなわち、法定相続人ではないことから、基礎控除のうち法定相続人数比例部分(600万円)の適用はなく、相続税の総額を計算する際の法定相続分もありません。その後、受領した特別寄与料により相続税の総額を按分し、特別寄与者の算出税額を求めます。また、相続人ではないため、原則として相続税額が2割加算されます。これは、特別寄与者が相続人でないという点で受遺者(相続人を除きます。)と変わりなく、遺贈とのバランスからも2割加算の対象となるものです。

## ② 特別寄与料を支払った者の課税関係

特別寄与料を支払った相続人については、その支払いは被相続人の死亡に基因するものであり、遺産の中から支払うにせよ固有財産から支払うにせよ、その支払った金額分は担税力が減殺されることから、課税財産から減額することが適当と考えられます。また、そうすることにより、相続人及び特別寄与者全員の課税対象となる財産の合計が遺産総額に

一致します。

具体的には、特別寄与者が支払いを受けるべき特別寄与料の額がその特別寄与者に係る課税価格に算入される場合には、その特別寄与料を支払うべき相続人の課税価格は、相続又は遺贈により取得した財産から特別寄与料の額のうちその相続人が負担すべき金額を控除した金額とされます(相法13④)。

なお、上記の相続人が負担すべき金額は、相続人が数人いる場合には、第900条から第902条までの規定により算定した各相続人の相続分を乗じた額を負担することとされています(民法1050⑤)。

## ③ 申告期限までに支払いが確定しなかった場合

特別寄与料について協議が調わないときは、特別寄与者が相続の開始及び相続人を知った時から6か月を経過したとき、又は相続開始の時から1年を経過したときまでに家庭裁判所に処分を請求することとされており(民法1050②)、その後、特別寄与料の支払いが確定することになります。一方、相続税の申告期限は相続の開始があったことを知った日の翌日から起算して10か月以内であるため、具体的な特別寄与料が決定されるのは、申告期限後となる可能性があります。そのため、特別寄与料を取得し、相続税法第4条第2項の規定により新たに相続税の納税義務が生じる者の申告期限は、特別寄与料の支払額が確定したことを知った日の翌日から10か月以内とする規定が設けられました(相法29①)。また、申告期限までに特別寄与料以外の財産を遺贈により取得し、申告を済ませている場合も同様に、特別寄与料の支払額が確定したことを知った日の翌日から10か月以内に修正申告をしなければならない規定が設けられました(相法31②)。

他方、特別寄与料を支払うこととなった相続人については、申告期限までに取得した財産について既に申告を済ませている場合には、

特別寄与料の支払額が確定したことを知った日の翌日から4か月以内に更正の請求ができる規定が設けられました（相法32①七）。

### (3) 適用関係

上記(2)の改正は、令和元年7月1日以後に開始する相続に係る相続税について適用されます（改正法附則1三口、民法及び家事事件手続法の一部を改正する法律附則2）。

## 4 遺留分減殺請求の改正に伴う所要の整備

### (1) 民法改正の概要

改正前の民法では、遺留分による減殺の請求をすると、物権的効力が生じ、遺贈又は過去の贈与が無効となり、遺贈又は贈与をされていた財産に関する権利が請求者に移転することとされていました。この場合、請求者と減殺された者との間で共有状態になることも多く、遺贈又は贈与の目的財産が事業用財産であった場合に円滑な事業承継が困難になるとの指摘もありました。

そこで、減殺請求から生ずる権利を金銭債権化することとされました（民法1046①）。これにより共有状態になることを避け、遺贈や贈与の目的財産を受遺者等に与えたいという遺言者の意思を尊重することができるという効果があります。

(参考) 民法（明治29年法律第89号）（抄）

（遺留分侵害額の請求）

第1046条 遺留分権利者及びその承継人は、受遺者（特定財産承継遺言により財産を承継し又は相続分の指定を受けた相続人を含む。以下この章において同じ。）又は受贈者に対し、遺留分侵害額に相当する金銭の支払を請求することができる。

2 遺留分侵害額は、第1042条の規定による遺留分から第1号及び第2号に掲げる額を控除し、これに第3号に掲げる額を加算して算定する。

- 一 遺留分権利者が受けた遺贈又は第903条第1項に規定する贈与の価額
- 二 第900条から第902条まで、第903条及び第904条の規定により算定した相続分に応じて遺留分権利者が取得すべき遺産の価額
- 三 被相続人が相続開始の時ににおいて有した債務のうち、第899条の規定により遺留分権利者が承継する債務（次条第3項において「遺留分権利者承継債務」という。）の額

### (2) 相続税法の整備

相続税法では、申告期限後に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場合には、その事由が生じたことを知った日の翌日から4か月以内に更正の請求をすることができる旨が定められていました（旧相法32①三）。

あわせて、遺留分による減殺の請求を行い財産を取得することが確定した場合には、その取得した相続人は、期限後申告又は修正申告ができることとされ（相法30①、31①）、期限後申告又は修正申告がない場合には税務署長が決定又は更正をすることができることとされていました（相法35③）。

上記(1)の民法改正に伴い、遺留分に関する規定が物権的効力から金銭請求権へと変化したものの、権利行使によって生ずる担税力の増減は改正前と同様であると考えられることから、改正前と同様の課税関係とし、民法において「遺留分による減殺の請求」という用語が「遺留分侵害額の請求」と改正されたことに伴う規定の整備のみ行うこととされました。

具体的には、期限の定めなく更正の請求ができる事由について「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」が「遺留分侵害額の請求に基づき支払うべき金銭の額が確定したこと」に改正されました（相法32①三）。



### (3) 適用関係

上記(2)の改正は、令和元年7月1日以後に開始する相続に係る相続税又は贈与税について適用し、同日前に開始した相続に係る返還すべき、

又は弁償すべき額に係る相続税又は贈与税については、従前どおりとされています（改正法附則23④）。

## 二 民法（成年年齢）の改正に伴う見直し

### 1 民法改正の背景

平成19年5月に国民投票法（日本国憲法の改正手続に関する法律）が成立し、国民投票の対象者について18歳以上の者とされました。その附則3条において「国は、……成年年齢を定める民法……その他の法令の規定について検討を加え、必要な法制上の措置を講ずるものとする」とされていました。

法務省では、法制審議会民法成年年齢部会での議論を経て、平成21年7月29日に「18歳、19歳の者が政治に参加しているという意識を責任感をもって実感できるようにするためにも、取引の場面など私法の領域においても自己の判断と責任において自立した活動をすることができるよう、民法の成年年齢を18歳に引き下げることが適当である」とする最終報告書が取りまとめられ、同年10月、法務大臣に対し、民法が定める成年年齢を18歳に引き下げることが適当であるとする答申が行われました。

これを受けた民法の改正案が国会に提出され、平成30年6月13日に可決・成立し、同月20日に公布されました。この改正は、令和4年4月1日から施行されます。

### 2 改正内容

相続税・贈与税においても各制度において20歳を基準としている規定がありますが、民法の成年年齢の引下げを踏まえ、これらの規定についても18歳を基準とすることとされました。

以下、具体的な項目を掲げます。

#### (1) 相続税法

##### ① 未成年者控除（相法19の3）

相続人が18歳（改正前：20歳）未満の者である場合には、10万円に18歳（改正前：20歳）に達するまでの年数（1年未満の端数は切上げ）を乗じた金額を相続税額から控除することとされました。

##### ② 相続時精算課税適用者の要件（相法21の9）

相続時精算課税の適用を受けることができる者は、贈与者の推定相続人で贈与の年の1月1日において18歳（改正前：20歳）以上の者とされました。

#### (2) 租税特別措置法

以下の項目について、受贈者の年齢要件が20歳から18歳に引き下げられました。詳細は後掲の「**租税特別措置法等（相続税・贈与税関係）の改正**」をご参照ください。

##### ① 直系尊属から贈与を受けた場合の贈与税の税率の特例（措法70の2の5）

##### ② 相続時精算課税適用者の特例（措法70の2の6）

##### ③ 非上場株式等についての贈与税の納税猶予及び免除（措法70の7）

##### ④ 非上場株式等についての贈与税の納税猶予及び免除の特例（措法70の7の5）

なお、民法改正法の施行日の前日（令和4年3月31日）までに適用期限が到来する租税特別措置は、今般の税制改正では見直されていません。

### 3 適用関係

#### (1) 未成年者控除

上記2(1)①の改正は、令和4年4月1日以後に相続又は遺贈により取得する財産に係る相続税について適用され、同日前に相続又は遺贈により取得した財産に係る相続税については、従前どおりとされています（改正法附則23①）。

なお、既にこの控除を受けたことがある場合には、次の相続の際に控除できる金額は、前回の控除不足額の範囲内に限られますが（相法19の3③）、この特例として経過措置（過去に控除額が改正された時の経過措置と同様のもの）が設けられています（改正法附則23②）。

すなわち、未成年者が、その者又は扶養義務者の令和4年4月1日前に相続又は遺贈により

取得した財産に係る相続税について旧法による未成年者控除の適用を受けたことがある者である場合には、未成年者控除額は当初の相続時（2回以上未成年者控除の適用を受けている場合には、最初の相続時）における未成年者の18歳に達するまでの年数に10万円を乗じて計算した金額から既に控除を受けた金額を控除した残額の範囲内の金額とすることとされています。

#### (2) 相続時精算課税適用者の要件

上記2(1)②の改正は、令和4年4月1日以後に贈与により取得する財産に係る贈与税について適用され、同日前に贈与により取得した財産に係る贈与税については従前どおりとされています（改正法附則23③）。

## 三 その他の改正（添付書類の見直し）

### 1 改正の趣旨

デジタル・ガバメント実行計画（平成30年7月20日デジタル・ガバメント閣僚会議決定）において、①デジタルファースト、②ワンスオンリー、③コネクテッド・ワンストップの3原則に基づき、行政サービスの100%デジタル化を実現するとされました。既に行政機関が保有している情報については、添付書類の必要性の精査や行政機関間の情報連携等によって添付書類の提出を省略することとされています。国税分野においても、納税者の負担軽減を図る観点から、他の添付書類や行政機関間の情報連携等で記載事項の確認が行えるものについては、住民票の写し等の書類の添付を不要とすることとされました。

### 2 改正内容

相続税法に関しては、次に掲げる書類について、住民票の写し等の添付を要しないこととされました。

- ① 障害者非課税信託申告書（旧相規2二）
- ② 相続時精算課税選択届出書（旧相規11①二、②三）

### 3 適用関係

上記2①の改正は、平成31年4月1日から適用されます（改正相規附則1）。

上記2②の改正は、令和2年1月1日以後に贈与により取得する財産に係る贈与税について適用し、同日前に贈与により取得した財産に係る贈与税については、従前どおりとされています（改正相規附則2）。