

23. 相続により取得した財産に係る国外財産調書・財産債務調書制度の見直し

1. 改正のポイント

(1)趣旨・背景

納税者による適切な情報開示を促す観点から相続により取得した財産に係る国外財産調書・財産債務調書制度について見直しが行われる。

(2)内容

- ①相続開始年の12月31日を判定基準日とする財産(国外・国内)に係る国外財産調書・財産債務調書については、その年に相続又は遺贈により取得した財産(国外・国内)を記載しないで提出することができるようになる。なお、相続又は遺贈により取得した財産(国外・国内)は相続開始年分の国外財産調書・財産債務調書の提出義務の判定からも除外される。
- ②国外財産調書の提出がない場合等の加算税の加重措置の適用対象に、相続した国外財産がある場合の相続税も加わる。なお、国外財産調書・財産債務調書の提出及び記載につき、相続した財産を有する者の責めに帰すべき事由がない場合は、過少申告加算税等の加重措置は適用しないこととされる。
- ③相続により取得した財産に対する相続税に関し修正申告等があった場合の過少申告加算税等の特例適用(軽減措置・加重措置)の判定の基礎となる国外財産調書・財産債務調書について見直しがされる。

(3)適用時期

2020年(令和2年)分以後の国外財産調書・財産債務調書に適用される。

2. 改正の趣旨・背景

これまで国外財産調書・財産債務調書制度により、納税者に適切な情報開示を促してきた。しかし、相続により取得した財産は、相続が発生した年分の国外財産調書・財産債務調書に正確に記載することが難しい場合も考えられるため、当該財産については当該年分の国外財産調書・財産債務調書への記載義務が柔軟化される。また、過少申告加算税の特例の適用の判定基礎が明確でなかったため、併せて判定の基礎となる国外財産調書・財産債務調書についても見直しがされる。

3. 財産債務調書制度と国外財産調書制度のまとめ

| | 財産債務調書 | 国外財産調書 |
|--------------------------|--|--|
| 提出義務者 | 下記①及び②を満たす者 ①その年分の所得金額(総所得金額及び山林所得の金額の合計額)が2,000万円超 ②下記イ、ロのいずれか イ その年の12月31日に有する財産の価額の合計額が3億円以上 ロ その年の12月31日に有する有価証券等の価額の合計額が1億円以上 | その年の12月31日において有する国外財産の価額の合計額が5,000万円超の居住者(非永住者を除く) |
| 記載対象 | 財産(※1)及び債務 | 国外財産 |
| 記載事項 | 財産(債務)の区分、種類、用途、所在、数量及び財産の価額、債務の金額 | 国外財産の区分、種類、用途、所在、数量及び価額 |
| 財産の価額 | その年の12月31日における時価又は見積り価額 | その年の12月31日における時価又は見積り価額 |
| 提出期限 | その年の翌年の3月15日 | その年の翌年の3月15日 |
| 過少申告加算税についての優遇措置・加重措置の適用 | あり | あり |
| 個別の罰則規定 | なし | 不提出や虚偽記載の場合、1年以下の懲役または50万円以下の罰金(※有罪規定あり) |

※1国外財産調書に記載済みの国外財産については、個別の記載は要しないが、下記の事項を記載する必要がある。

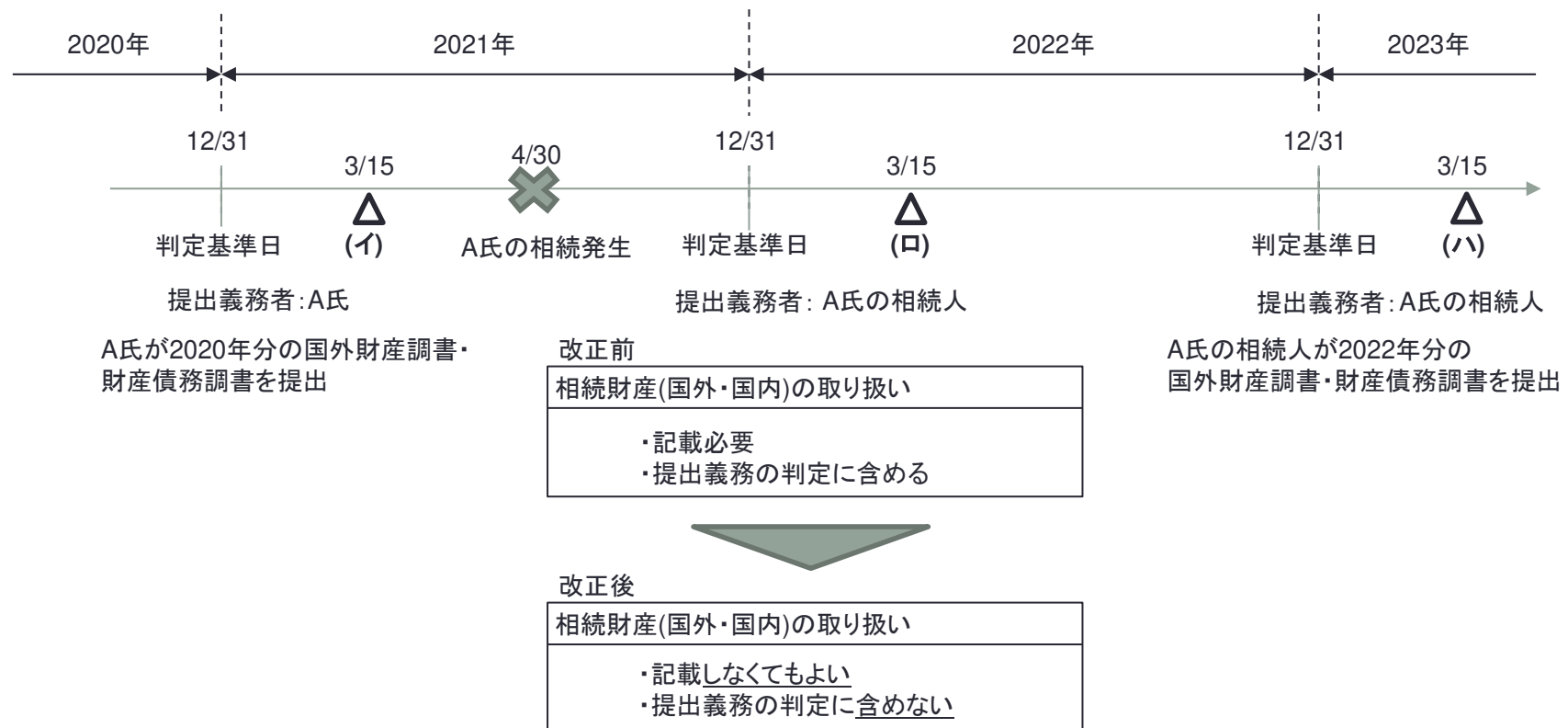
- ・国外財産調書に記載した国外財産の価額の合計額
- ・国外財産調書に記載した有価証券等の価額の合計額
- ・国外に存する債務

4. 改正の内容

(1) 相続があった場合の相続開始年分の国外財産調書・財産債務調書への相続財産の記載義務の柔軟化

- ・相続の開始の日の属する年(以下「相続開始年」という。)の12月31日においてその有する相続財産(相続又は遺贈により取得した財産をいう。以下同じ)に係る国外財産調書・財産債務調書(下記イメージ図の(ロ))については、その相続又は遺贈により取得した国外財産(以下「相続国外財産」という。)・相続財産を記載しないで提出することができることとされる。
- ・当該相続国外財産及び相続財産は相続開始年分の国外財産調書・財産債務調書の提出義務の判定からも除外される。

改正内容のイメージ



(2) 国外財産調書の提出がない場合等の過少申告加算税等の加重措置の対象税目に相続税を追加

- ① 国外財産調書の提出がない場合等の過少申告加算税等の加重措置(以下「加算税の加重措置」という。)の適用対象に、相続国外財産に対する相続税に関し修正申告等(修正申告書若しくは期限後申告書の提出又は更正若しくは決定をいう。以下同じ。)があった場合を加える。

| | 過少申告加算税等の特例の適用関係 | 対象となる税目 |
|---------------------|-------------------------------------|-------------------------------------|
| 国外財産調書を提出した場合 | 通常過少申告加算税の税率は10%だが、5%軽減し、5%で計算される。 | 所得税・相続税 |
| 国外財産調書を提出しなかった場合(※) | 通常過少申告加算税の税率は10%だが、5%加重し、15%で計算される。 | 所得税・ <u>相続税(2020年(令和2年)改正により追加)</u> |

※財産、債務について記載がない場合や重要な記載が不十分な場合を含む。

※相続した財産を有する者の責めに帰すべき事由がない場合には相続した財産に係る相続税について宥恕規定あり。

(3) 過少申告加算税等の特例(軽減措置・加重措置)の適用の判定の基礎となる国外財産調書・財産債務調書の見直し

相続国外財産に対する相続税に関し修正申告等があった場合の判定が下記①②のとおりとされる。

- ① 下記のいずれかに相続国外財産の記載がある場合:軽減措置が適用される。(財産債務調書についても同様とする。)
 ② 下記の全てに相続国外財産の記載がない等の場合:加重措置が適用される。

判定の基礎となる国外財産調書: (イ)『被相続人の相続開始年の前年分の国外財産調書』
 (ロ)『相続人の相続開始年の年分の国外財産調書』
 (ハ)『相続人の相続開始年の翌年分の国外財産調書』

| | 対象となる調書 | 相続財産(国外・国内)の調書への記載有無(※) | | |
|-------------------|------------------|---------------------------|-------------------------|--------------------------|
| | | (イ)被相続人の相続開始年の前年分(2020年分) | (ロ)相続人の相続開始年の年分(2021年分) | (ハ)相続人の相続開始年の翌年分(2022年分) |
| 過少申告加算税等が軽減されるケース | 国外財産調書 財産債務調書 | いずれかに記載あり | | |
| 過少申告加算税等が加重されるケース | 国外財産調書 | 全てに記載なし | | |

※(イ)、(ロ)、(ハ)について前ページのイメージを参照のこと

※2021年4月30日に相続が発生したものと仮定。

5. 適用時期

2020年(令和2年)分以後の国外財産調書及び財産債務調書に適用される。