

② 相続税の申告

1 どのような人が相続税の申告をする必要があるのでしょうか

被相続人から相続、遺贈や相続時精算課税に係る贈与によって財産を取得した各人の課税価格の合計額（7ページのロ参照）が、遺産に係る基礎控除額を超える場合、その財産を取得した人は、相続税の申告をする必要があります。

したがって、課税価格の合計額が、遺産に係る基礎控除額以下である場合には、相続税の申告をする必要はありません（小規模宅地等の特例（15ページ参照）や特定計画山林の特例（19ページ参照）などを適用することにより課税価格の合計額が遺産に係る基礎控除額以下となる場合には、相続税の申告をする必要がありますので、ご注意ください。）。

「遺産に係る基礎控除額」は、3,000万円＋（600万円×法定相続人の数）の算式で計算します。

法定相続人の数

上記算式における「法定相続人の数」は、相続の放棄をした人があっても、その放棄がないとした場合の相続人の数をいいますが、被相続人に養子がある場合には、「法定相続人の数」に含める養子の数については、次のそれぞれに掲げる人数までとなります。

- イ 被相続人に実子がある場合 1人
- ロ 被相続人に実子がない場合 2人

例えば、相続人が実子1人、養子2人の場合には、相続人の数は3人ですが、「法定相続人の数」は2人となります。

また、相続人が養子3人のみの場合には、相続人の数は3人ですが、「法定相続人の数」は2人となります。



なお、特別養子縁組により養子となった人、被相続人の配偶者の実子で被相続人の養子となった人、被相続人の実子若しくは養子又はその直系卑属が相続開始前に死亡し、又は相続権を失ったためその人に代わって相続人となったその人の直系卑属（孫やひ孫）は、実子とみなされます。

2 相続税の申告書は、いつまでに、どこに提出するのでしょうか

(1) 相続税の申告書の提出期限

相続税の申告書の提出期限（以下「申告期限」といいます。）は、相続の開始があったことを知った日（通常の場合は、被相続人の死亡の日）の翌日から10か月目の日です。申告期限の日が日曜日・祝日などの休日又は土曜日に当たるときは、これらの日の翌日が相続税の申告期限となります。

（参考）

	相続開始の日	申告期限
10か月目の日が休日又は土曜日に当たらない場合	平成29年5月9日（火）	平成30年3月9日（金）
10か月目の日が日曜日の場合	平成29年9月22日（金）	平成30年7月23日（月）

（注） 申告書の提出期限に遅れて申告と納税をした場合には、原則として加算税及び延滞税がかかりますのでご注意ください。

(2) 相続税の申告書の提出先

相続税の申告書は、被相続人の死亡の時ににおける住所地を所轄する税務署長に提出します。
相続人の住所地を所轄する税務署長ではありませんのでご注意ください。

(3) 相続税の申告書の提出方法

相続税の申告書は、同じ被相続人から相続、遺贈や相続時精算課税に係る贈与によって財産を取得した人が共同で作成して提出することができます。

しかし、これらの人の間で連絡がとれない場合やその他の事由で申告書を共同で作成して提出することができない場合には、別々に申告書を提出しても差し支えありません。

相続税の申告書の提出に当たっては、84ページの「(参考) 相続税の申告の際に提出していただく主な書類」に掲げる書類を添付してください。

Q&A 私は相続税の申告書の提出が必要ですか？

問： この度、父が亡くなり、父の財産を相続することになりました。相続税がかかる財産の価額の合計額が6,000万円、父の債務・葬式費用の合計額が1,000万円である場合、相続税の申告は必要でしょうか。相続人は母と姉と私の3人です。

なお、3人で協議した結果、財産債務は全て母が承継し、葬式費用も母が負担しました。

答： 課税価格の合計額（5,000万円）が遺産に係る基礎控除額（4,800万円）を超えていますので、財産を取得する人（母）は相続税の申告が必要です。

相続税の申告書は、相続の開始があったことを知った日（通常の場合は、被相続人の死亡の日）の翌日から10か月以内に被相続人の住所地を所轄する税務署長に提出してください。

【課税価格の合計額】の計算 6,000万円 - 1,000万円 = 5,000万円

【遺産に係る基礎控除額】の計算 3,000万円 + (600万円 × 3人) = 4,800万円

被相続人の所得税及び復興特別所得税・消費税の申告

被相続人の所得税及び復興特別所得税・消費税の申告については、被相続人の相続の開始があったことを知った日（通常の場合は、被相続人の死亡の日）の翌日から4か月以内にその相続人が、被相続人の死亡の時に納税地を所轄する税務署長に提出します。

なお、これにより納めることとなった所得税及び復興特別所得税・消費税の額は、相続税がかかる財産の価額から差し引くことができます（6ページの(6)イ参照）。

3 相続税は、どのような財産にかかるのでしょうか

「相続税がかかる財産」は、原則として、相続や遺贈によって取得した財産です。

このほか、①相続や遺贈によって取得したもののみなされる財産（③の財産を除きます。）、②相続開始前3年以内に被相続人から暦年課税に係る贈与によって取得した財産、③生前の被相続人から相続時精算課税に係る贈与によって取得した財産（以下「相続時精算課税適用財産」といいます。）についても、相続税がかかる財産に含まれます。

(注) 暦年課税とは、贈与税の課税方式の一つであり、相続時精算課税（1ページの(3)参照）とは異なり、贈与時に、贈与財産に対する贈与税を納付することにより課税関係を完結させる制度（上記②の相続開始前3年以内の贈与財産（次ページのハ参照）以外は相続時の精算が不要）です。贈与税について相続時精算課税の適用を受けない場合には、暦年課税が適用されます。

(1) 相続税がかかる財産（相続税の課税対象となる財産）のあらまし

イ 相続や遺贈によって取得した財産（本来の相続財産）

相続税の課税対象となる財産は、被相続人が相続開始の時に有していた土地、家屋、立木、事業（農業）用財産、有価証券、家庭用財産、貴金属、宝石、書画骨とう、電話加入権、預貯金、現金などの金銭に見積もることができる全ての財産をいいます（83ページ参照）。そのため、日本国内に所在するこれらの財産はもちろん、日本国外に所在するこれらの財産も相続税の課税の対象となります。

なお、外国で日本国外に所在する財産に対して相続税に相当する税金が課されている場合には、外国税額控除が適用できる場合があります（11ページのヘ参照）。

(注) 日本国内に住所がない一定の人又は一時居住者で一定の人の相続税の課税対象となる財産など

相続開始の時に日本国内に住所がない一定の人又は一時居住者で一定の人については、相続税の課税対象となる財産の範囲や相続財産から控除できる債務の範囲など、この冊子の説明と異なる場合がありますので、詳しくは税務署にお尋ねください。

なお、「一時居住者」とは、相続開始の時に在留資格（出入国管理及び難民認定法別表第一（在留資格）上欄の在留資格をいいます。）を有する人で、その相続の開始前15年以内に日本国内に住所を有していた期間の合計が10年以下の人をいいます。



Q&A 家族名義の財産は？

問： 父（被相続人）の財産を整理していたところ、家族名義の預金通帳が見つかりました。この家族名義の預金も相続税の申告に含める必要があるのでしょうか。

答： 名義にかかわらず、被相続人が取得等のための資金を拠出していたことなどから被相続人の財産と認められるものは相続税の課税対象となります。したがって、被相続人が購入（新築）した不動産でまだ登記をしていないものや、被相続人の預貯金、株式、公社債、貸付信託や証券投資信託の受益証券等で家族名義や無記名のものなども、相続税の申告に含める必要があります。

ロ 相続や遺贈によって取得したものとみなされる財産（みなし相続財産）

次のようなものは、相続や遺贈によって取得したものとみなされ、相続税がかかります。

〔みなし相続財産の例〕

死亡保険金等	死亡に伴い支払われる生命保険金、損害保険金、農業協同組合などの生命共済金や傷害共済金（以下「保険金」といいます。）のうち、被相続人が負担した保険料や共済掛金に対応する部分の金額（保険金を年金その他の定期金で支払を受ける場合を含みます。） ※ 1 相続人が受け取った保険金については一定額が非課税となります（6ページの(5)参照）。 2 保険金には、保険業法による保険業の免許を受けていない外国の保険業者から支払われるものが含まれます。
死亡退職金等	死亡に伴い支払われる退職金、功労金、退職給付金など（退職金などを年金その他の定期金で支払を受ける場合を含みます。以下「退職手当金等」といいます。） ※ 相続人が受け取った退職手当金等については一定額が非課税となります（6ページの(5)参照）。
生命保険契約に関する権利	被相続人が保険料を負担し、被相続人以外の人が契約者となっている生命保険契約で、相続開始の時に、まだ保険金の支払事由が発生していないもの

(注) 上記のほか、①被相続人が掛金や保険料を負担していた定期金に関する権利や保証期間付定期金に関する権利、②被相続人の遺言によって債務の免除を受けたことによる経済的利益、③贈与税の納税猶予の特例を受けていた農地等や非上場株式等、④直系尊属から結婚・子育て資金の一括贈与を受けた場合の贈与税の非課税（次ページの(4)参照）の適用を受けた贈与について、その贈与をした日から結婚・子育て資金管理契約の終了の日までの間に、贈与者が死亡した場合における、その資金管理契約についての管理残額なども相続や遺贈によって取得したものとみなされます。

ハ 相続開始前3年以内に被相続人から暦年課税に係る贈与によって取得した財産

被相続人から相続、遺贈や相続時精算課税に係る贈与によって財産を取得した人が、相続開始前3年以内にその被相続人から暦年課税に係る贈与によって取得した財産（以下「相続開始前3年以内の贈与財産」といいます。）の価額（相続開始の時の価額ではなく、贈与の時の価額）は、相続税の課税価格に加算され、相続税がかかります。

ただし、被相続人から暦年課税に係る贈与によって取得した財産であっても特定贈与財産に該当する部分の価額は、相続税の課税価格に加算されません。

この特定贈与財産とは、被相続人の配偶者（贈与の時に被相続人との婚姻期間が20年以上である配偶者に限ります。）が、贈与によって取得した居住用不動産又は金銭で、次に掲げる区分に応じ、それぞれに掲げる部分をいいます。

(イ) その贈与が相続開始の年の前年、前々年又は前々々年にされた場合で、その贈与につき贈与税の配偶者控除の適用を受けているとき

その財産のうち適用を受けた贈与税の配偶者控除額に相当する部分

(ロ) その贈与が相続開始の年にされた場合で、その配偶者が被相続人からの贈与について既に贈与税の配偶者控除の適用を受けている人でないとき

その財産について贈与税の配偶者控除の適用があるものとした場合にその控除額（2,000万円が限度となります。）に相当する部分としてその人が選択した部分

(注) 1 被相続人から相続や遺贈により、租税特別措置法第70条の2の3（直系尊属から結婚・子育て資金の一括贈与を受けた場合の贈与税の非課税）（次ページの(4)参照）第10項第2号に規定する管理残額以外の財産を取得しなかった人（相続時精算課税に係る贈与によって財産を取得している人を除きます。）については、相続開始前3年以内に被相続人から暦年課税に係る贈与によって取得した財産であってもその価額は、相続税の課税価格に加算されません。

2 上記（ロ）の適用を受ける特定贈与財産については、別途、贈与税の申告が必要となりますので、ご注意ください。

二 相続時精算課税適用財産

相続時精算課税適用者が被相続人から取得した相続時精算課税適用財産の価額（相続開始の時の価額ではなく、贈与の時の価額）は、相続税の課税価格に加算され、相続税がかかります。

なお、相続時精算課税適用者が、相続や遺贈によって財産を取得しなかった場合であっても、被相続人から取得した相続時精算課税適用財産は、相続又は遺贈により取得したものとみなされ、相続税がかかります。

(2) 住宅取得等資金の贈与税の非課税の適用を受けた金銭贈与

被相続人から相続、遺贈や相続時精算課税に係る贈与によって財産を取得した人が、平成21年1月1日から平成33年12月31日までの間に被相続人から贈与により住宅取得等資金を取得し、その贈与により取得した住宅取得等資金のうち**直系尊属から住宅取得等資金の贈与を受けた場合の贈与税の非課税**（租税特別措置法第70条の2）の適用を受け、贈与税の課税価格に算入しなかった金額については、4ページのハ又は上記二にかかわらず、相続税の課税価格には加算されません。

なお、住宅取得等資金の贈与が相続開始の年にされた場合で、その贈与により取得した住宅取得等資金のうち**直系尊属から住宅取得等資金の贈与を受けた場合の贈与税の非課税**の適用を受け、贈与税の課税価格に算入しないこととする金額がある場合には、別途、贈与税の期限内申告が必要となりますので、ご注意ください。

(3) 教育資金の一括贈与に係る贈与税の非課税の適用を受けた金銭等贈与

被相続人から相続、遺贈や相続時精算課税に係る贈与によって財産を取得した人が、平成25年4月1日から平成31年3月31日までの間に被相続人からの贈与等により教育資金管理契約に係る信託受益権又は金銭等を取得し、その贈与等により取得した信託受益権又は金銭等のうち**直系尊属から教育資金の一括贈与を受けた場合の贈与税の非課税**（租税特別措置法第70条の2の2）の適用を受け、贈与税の課税価格に算入しなかった金額については、4ページのハ又は上記二にかかわらず、相続税の課税価格には加算されません。

なお、信託受益権又は金銭等の贈与等が相続開始の年にされた場合で、その贈与等により取得した信託受益権又は金銭等のうち、**直系尊属から教育資金の一括贈与を受けた場合の贈与税の非課税**の適用を受け、贈与税の課税価格に算入しないこととする金額があるときには、別途、教育資金管理契約を締結する日までに教育資金非課税申告書等の提出が必要となりますので、ご注意ください。

（注） 教育資金管理契約が終了した後に贈与者が死亡した場合において租税特別措置法第70条の2の2第11項の規定により終了した日の属する年の贈与税の課税価格に算入される金額があるときは、その贈与税の課税価格に算入される金額については、4ページのハのとおりその贈与者の死亡に係る相続税の課税価格に加算されます。

(4) 結婚・子育て資金の一括贈与に係る贈与税の非課税の適用を受けた金銭等贈与

平成27年4月1日から平成31年3月31日までの間に被相続人からの贈与等により結婚・子育て資金管理契約に係る信託受益権又は金銭等を取得し、その贈与等により取得した信託受益権又は金銭等のうち**直系尊属から結婚・子育て資金の一括贈与を受けた場合の贈与税の非課税**（租税特別措置法第70条の2の3）の適用を受け、贈与税の課税価格に算入しなかった金額がある場合において、被相続人がその信託受益権又は金銭等の贈与等をした日から結婚・子育て資金管理契約の終了の日までの間に死亡したときには、その死亡の日における結婚・子育て資金管理契約に係る非課税拠出金額から結婚・子育て資金支出額を控除した残額（「管理残額」といいます。）については、被相続人から相続又は遺贈により取得したものとみなされ、相続税がかかります。

なお、信託受益権又は金銭等の贈与等が相続開始の年にされた場合で、その贈与等により取得した信託受益権又は金銭等のうち、**直系尊属から結婚・子育て資金の一括贈与を受けた場合の贈与税の非課税**の適用を受け、贈与税の課税価格に算入しないこととする金額があるときには、別途、結婚・子育て資金管理契約を締結する日までに結婚・子育て資金非課税申告書等の提出が必要となりますので、ご注意ください。

（注） 結婚・子育て資金管理契約が終了した後に贈与者が死亡した場合において、租税特別措置法第70条の2の3第12項の規定により終了した日の属する年の贈与税の課税価格に算入される金額があるときは、その贈与税の課税価格に算入される金額については、4ページのハのとおりその贈与者の死亡に係る相続税の課税価格に加算されます。

(5) 相続税がかからない財産（非課税財産）のあらまし

相続や遺贈によって取得した財産であっても、次のものには相続税はかかりません。

〔非課税財産の例〕

墓 地 等	墓地、墓碑、仏壇、仏具など
死亡保険金等の一部	相続人が受け取った保険金のうち、次の算式によって計算した金額までの部分（非課税限度額） $(500\text{万円} \times \text{法定相続人の数}) \times \frac{\text{その相続人の受け取った保険金の合計額}}{\text{相続人全員の受け取った保険金の合計額}}$ ※「法定相続人の数」については2ページ参照
死亡退職金等の一部	相続人が支給を受けた退職手当金等のうち、次の算式によって計算した金額までの部分（非課税限度額） $(500\text{万円} \times \text{法定相続人の数}) \times \frac{\text{その相続人が支給を受けた退職手当金等の合計額}}{\text{相続人全員が支給を受けた退職手当金等の合計額}}$ ※「法定相続人の数」については2ページ参照

(注) 上記のほか、次の財産についても相続税はかかりません。

- イ 心身障害者共済制度に基づく給付金の受給権
- ロ 宗教、慈善、学術その他公益を目的とする事業を行う一定の人が取得した財産で、その公益を目的とする事業の用に供することが確実なもの
- ハ 相続税の申告期限までに、国、地方公共団体、特定の公益法人、認定特定非営利活動法人に寄附した一定の財産（相続税の申告書に一定の書類を添付しなければなりません。）
- ニ 相続税の申告期限までに、特定公益信託の信託財産とするために支出した一定の金銭（相続税の申告書に一定の書類を添付しなければなりません。）



Q&A 相続税の課税対象となる生命保険金(退職手当金等)の金額は？

問： 夫の死亡に伴い、生命保険金を妻である私が4,000万円、子供が1,000万円を受け取りましたが、この生命保険金のうち、相続税の課税対象となる金額はどのように計算すればよいのでしょうか。法定相続人は私と子供の2人です。

答： 受け取った生命保険金の額から上記(5)の算式に当てはめて計算した非課税限度額を差し引いた残額が相続税の課税対象となる金額です。

なお、退職手当金等の支給があった場合も同様に計算します。

	非課税限度額	相続税の課税対象となる金額
妻	$(500\text{万円} \times 2人) \times \frac{4,000\text{万円}}{4,000\text{万円} + 1,000\text{万円}} = 800\text{万円}$	4,000万円－800万円＝3,200万円
子	$(500\text{万円} \times 2人) \times \frac{1,000\text{万円}}{4,000\text{万円} + 1,000\text{万円}} = 200\text{万円}$	1,000万円－200万円＝800万円

(6) 相続財産から控除できる債務、葬式費用のあらまし

イ 控除できる債務

被相続人の債務は、相続財産（相続時精算課税適用財産を含みます。次のロにおいて同じです。）の価額から差し引かれます。差し引くことができる債務には、借入金や未払金などのほか、被相続人が納めなければならなかった国税、地方税などで、まだ納めていなかったものも含まれます。

ロ 控除できる葬式費用

被相続人の葬式に際して相続人が負担した費用は、相続財産の価額から差し引かれます。葬式費用とは、①お寺などへの支払、②葬儀社、タクシー会社などへの支払、③お通夜に要した費用などです。なお、墓地や墓碑などの購入費用、香典返しの費用や法要に要した費用などは、葬式費用に含まれません。

主な法定相続分について

法定相続分とは、民法第900条及び第901条に規定する相続分で、主なものは次のとおりです。



		相続人	法定相続分
被相続人に	子がいる場合	配偶者	2分の1
		子	2分の1
	子がない場合	配偶者	3分の2
		父母	3分の1
	子ども父母もない場合	配偶者	4分の3
		兄弟姉妹	4分の1

(注) 子、父母、兄弟姉妹がそれぞれ2人以上あるときには、それぞれの相続分は均等になります。

4 相続税は、どのように計算するのでしょうか

(1) 相続税額の計算方法について

各人の納付すべき相続税額の計算方法について、順序を追って説明しますと次のとおりです。

イ 各人の課税価格の計算

相続、遺贈や相続時精算課税に係る贈与によって財産を取得した人ごとに各人の課税価格を計算します。

$$\left[\begin{array}{|c|} \hline \text{相続や遺贈によって} \\ \text{取得した財産の価額} \\ \hline \end{array} \right] + \left[\begin{array}{|c|} \hline \text{相続時精算課税適用} \\ \text{財産の価額} \\ \hline \end{array} \right] - \left[\begin{array}{|c|} \hline \text{債務・葬式費用の金額} \\ \hline \end{array} \right] + \left[\begin{array}{|c|} \hline \text{相続開始前3年以内} \\ \text{の贈与財産の価額} \\ \hline \end{array} \right] = \left[\begin{array}{|c|} \hline \text{各人の課税価格} \\ \hline \end{array} \right]$$

(注) 1 「相続や遺贈によって取得した財産の価額」には、みなし相続財産の価額が含まれ、非課税財産の価額が除かれます。

2 「債務・葬式費用の金額」を差し引いた結果、赤字のときは「0」とし、その上で「相続開始前3年以内の贈与財産の価額」を加算します。

ロ 課税遺産総額の計算

課税遺産総額は、上記イで計算した各人の課税価格の合計額（「課税価格の合計額」といいます。）から遺産に係る基礎控除額（2ページ参照）を差し引いて計算します。

$$\left[\begin{array}{|c|} \hline \text{課税価格の合計額} \\ \hline \end{array} \right] - \left[\begin{array}{|c|} \hline \text{遺産に係る基礎控除額} \\ \hline \end{array} \right] = \left[\begin{array}{|c|} \hline \text{課税遺産総額} \\ \hline \end{array} \right]$$

ハ 相続税の総額の計算

相続税の総額の計算は、まず、相続人等が遺産を実際にどのように分割したかに関係なく、「法定相続人の数」（2ページ参照）に算入された相続人が上記ロの課税遺産総額を法定相続分（上記の「主な法定相続分について」参照）に応じて取得したものと仮定し（下図では、配偶者と子2人を相続人としています。）、各人ごとの取得金額を計算します。

次に、この各人ごとの取得金額にそれぞれ相続税の税率を掛けた金額（法定相続分に応じる税額）を計算し、その各人ごとの金額を合計します。この合計した金額を相続税の総額といいます。

課税遺産総額		
配偶者（2分の1）	子1（4分の1）	子2（4分の1）
×	×	×
税率	税率	税率
2分の1に応じる税額	+	4分の1に応じる税額
	+	4分の1に応じる税額
		=
		相続税の総額

(注) 相続税の税率及び税額の計算方法については、次ページの「相続税の速算表」をご覧ください。

二 各人の納付すべき相続税額又は還付される税額の計算

相続税の総額を課税価格の合計額（７ページのロ参照）に占める各人の課税価格（７ページイで計算した課税価格）の割合であん分して計算した金額が各人ごとの相続税額となります。

なお、相続、遺贈や相続時精算課税に係る贈与によって財産を取得した人が、被相続人の一親等の血族（代襲して相続人となった直系卑属を含みます。）及び配偶者以外の人である場合には、その人の相続税額にその相続税額の２割に相当する金額が加算されます。

（注）１ この場合の一親等の血族には、被相続人の養子も含まれます。ただし、被相続人の孫（直系卑属）は、被相続人の養子になっていても、被相続人の子（直系卑属）が相続開始前に死亡したときや相続権を失ったためその孫が代襲して相続人となっているときを除き、この場合の一親等の血族には含まれません（加算の対象となります。）。

２ 相続時精算課税適用者が相続開始の時ににおいて被相続人の一親等の血族に該当しない場合であっても、相続時精算課税に係る贈与によって財産を取得した時ににおいて被相続人の一親等の血族であったときは、その財産に対応する一定の相続税額については加算の対象となりません。

３ 相続、遺贈や相続時精算課税に係る贈与によって財産を取得した人が、被相続人から贈与等により取得した信託受益権又は金銭等について、直系尊属からの結婚・子育て資金の一括贈与を受けた場合の贈与税の非課税（５ページの(4)参照）の適用を受け、その被相続人から管理残額を相続や遺贈により取得したものとみなされた場合には、その管理残額に対応する一定の相続税額については加算の対象となりません。

次に、各人ごとの相続税額から「贈与税額控除額」、「配偶者の税額軽減額」、「未成年者控除額」、「障害者控除額」などの税額控除の額を差し引いた金額が、各人の納付すべき相続税額又は還付される税額となります。

相続税の速算表

法定相続分に 応ずる取得金額	1,000万円 以下	3,000万円 以下	5,000万円 以下	1億円 以下	2億円 以下	3億円 以下	6億円 以下	6億円 超
税 率	10%	15%	20%	30%	40%	45%	50%	55%
控 除 額	一 万円	50万円	200万円	700万円	1,700万円	2,700万円	4,200万円	7,200万円

速算表による相続税額の計算方法

例 課税価格の合計額が１億円、法定相続人が配偶者と子２人の場合

１億円（課税価格の合計額）－４,８００万円（遺産に係る基礎控除額）＝５,２００万円（課税遺産総額）

相続税の総額の計算

税率

控除額

・ 配偶者（法定相続分２分の１）２,６００万円 × １５％ － ５０万円 ＝ ３４０万円… ①

・ 子（法定相続分４分の１）１,３００万円 × １５％ － ５０万円 ＝ １４５万円… ②

①＋②×２＝６３０万円…相続税の総額

Q&A 相続税額の計算方法は？

問： 「相続税がかかる財産」の価額の合計額が1億2,000万円、「債務・葬式費用」の合計額が2,000万円である場合の相続税額の計算方法を説明してください。

なお、相続人は妻と子2人で「相続税がかかる財産」の分割及び「債務・葬式費用」の負担状況は次の表のとおりです。

相続人	妻	子	子	合計
相続税がかかる財産	1億円	1,000万円	1,000万円	1億2,000万円
債務・葬式費用	2,000万円	—	—	2,000万円

答： 次のとおり計算します。

【各人の課税価格の計算】

妻 1億円 - 2,000万円 = 8,000万円
 子 1,000万円 - 0万円 = 1,000万円
 子 1,000万円 - 0万円 = 1,000万円

各人ごとに相続税がかかる財産の価額から債務・葬式費用の金額を差し引いて計算します。

【課税価格の合計額の計算】

8,000万円 + 1,000万円 + 1,000万円 = 1億円

各人の課税価格を合計した金額が「課税価格の合計額」となります。

【課税遺産総額の計算】

課税価格の合計額1億円から、遺産に係る基礎控除額4,800万円(3,000万円+600万円×3人)を差し引いた金額、5,200万円が課税遺産総額となります。

1億円 - 4,800万円 = 5,200万円

遺産に係る基礎控除額は、次により計算します。
 (3,000万円+600万円×法定相続人の数)
 ※「法定相続人の数」については2ページ参照

【相続税の総額の計算】

課税遺産総額 (5,200万円)

妻 $\left(\frac{1}{2}\right)$ 2,600万円	子 $\left(\frac{1}{4}\right)$ 1,300万円	子 $\left(\frac{1}{4}\right)$ 1,300万円
--------------------------------------	--------------------------------------	--------------------------------------

まず、課税遺産総額5,200万円を法定相続分(「法定相続人の数」に応じた相続分)であん分します。

次に、あん分したそれぞれの金額に税率を掛けて税額を計算します。

(×税率) 340万円	(×税率) 145万円	(×税率) 145万円
----------------	----------------	----------------

具体的には8ページに記載されている「相続税の速算表」を使用して計算します。

計算したそれぞれの税額を合計した金額が相続税の総額となります。

相続税の総額 630万円

【各人の納付すべき相続税額の計算】

相続税の総額を課税価格の合計額に占める各人の課税価格の割合であん分します。

妻504万円	子63万円	子63万円
--------	-------	-------

あん分した税額から、各種の税額控除の額を差し引きます。この事例では「配偶者の税額軽減」(次ページの口参照)のみ適用があったとして計算します(配偶者の税額軽減額は504万円)。

(実際に納付する相続税)		
妻 0円	子63万円	子63万円



(2) 税額控除のあらまし

税額控除には、次のものがあり、その控除は次の順序に従って行います。

なお、次のイからへまでの控除により赤字になる場合は、納付すべき相続税額は「0」となります。

イ 暦年課税分の贈与税額控除（「申告書第4表の2」、61ページ参照）

相続、遺贈や相続時精算課税に係る贈与によって財産を取得した人に相続開始前3年以内に被相続人から贈与を受けた贈与財産について課せられた贈与税がある場合には、その人の相続税額からその贈与税額（贈与税の外国税額控除前の税額です。）を控除します。

ロ 配偶者の税額軽減（「申告書第5表」62ページ参照）

相続や遺贈によって財産を取得した人が被相続人の配偶者である場合には、その配偶者の相続税額から、次の算式によって計算した金額を控除します。

なお、配偶者の税額軽減を受けることによって納付すべき相続税額が「0」となる人であっても、相続税の申告書の提出が必要ですのでご注意ください。

$$(\text{算式}) \quad \text{相続税の総額} \times \frac{\text{次の①又は②のうちいずれか少ない方の金額}}{\text{課税価格の合計額}}$$

- ① 課税価格の合計額に配偶者の法定相続分を掛けて計算した金額又は1億6千万円のいずれか多い方の金額
- ② 配偶者の課税価格（相続税の申告期限までに分割されていない財産の価額は除かれます。）

(注) 1 ②の「配偶者の課税価格」に含まれる財産は次のものになります。

A	申告期限内に遺産分割（遺産の一部分割を含みます。）によって取得した財産
B	単独の相続や包括遺贈によって取得した財産（A以外の財産に限ります。）
C	特定遺贈によって取得した財産
D	相続税法上、相続や遺贈によって取得したものとみなされる財産
E	相続開始前3年以内の贈与財産で、相続税の課税価格に加算されるもの

2 相続税の申告期限までに分割されていない財産であっても、次の i 又は ii に掲げる場合に該当することとなったときは、改めて上記の算式により配偶者の税額軽減の計算を行うことができますが、この場合、遺産分割が行われた日の翌日から4か月以内に更正の請求書を提出しなければなりません。

- i 相続税の申告期限後3年以内に財産が分割された場合
- ii 相続税の申告期限後3年を経過する日までに財産の分割ができないやむを得ない事情があり、税務署長の承認を受けた場合で、その事情がなくなった日の翌日から4か月以内に分割されたとき（税務署長の承認を受けようとする場合には、相続税の申告期限後3年を経過する日の翌日から2か月以内に、財産の分割ができないやむを得ない事情の詳細を記載した承認申請書を提出する必要があります。）

Q&A 配偶者は相続税が軽減される？

問： 配偶者の相続税額の軽減について教えてください。

答： 配偶者が相続や遺贈によって実際に取得した財産の価額が1億6千万円以下である場合、又は課税価格の合計額（7ページのロ参照）に配偶者の法定相続分（子がいる場合は2分の1）を掛けた金額以下である場合には、相続税の計算上、配偶者には相続税がかからない仕組みになっています。



ハ 未成年者控除（「申告書第6表」の1、63ページ参照）

相続や遺贈によって財産を取得した人（日本国内に住所がない一定の人又は一時居住者で一定の人を除きます。）が、満20歳未満の相続人（相続の放棄があった場合には、その放棄がなかったものとした場合の相続人）である場合には、その人の相続税額から、10万円に相続開始の日からその人が満20歳に達するまでの年数（その年数が1年未満であるとき又は1年未満の端数があるときはこれを1年とします。）を掛けて計算した金額（未成年者控除額）を控除します。

この場合、未成年者控除額がその人の相続税額を超える場合には、その超える金額を、その人の扶養義務者の相続税額から控除することができます。

（注）1 過去に未成年者控除の適用を受けた人の控除額は、上記により計算した金額と次の①の金額から②の金額を差し引いた金額のうち、いずれか少ない方の金額となりますのでご注意ください。

① 10万円に前の相続開始の日からその人が満20歳に達するまでの年数を掛けて計算した金額

② 過去の相続税額の計算において、その人及びその人の扶養義務者が実際に控除を受けた未成年者控除の金額

2 「一時居住者」とは、3ページのイ（注）を参照してください。なお、除かれる一定の人について、詳しくは税務署にお尋ねください。

ニ 障害者控除（「申告書第6表」の2、63ページ参照）

相続、遺贈や相続時精算課税に係る贈与によって財産を取得した人（一時居住者で一定の人を除きます。）が、日本国内に住所を有する障害者で、かつ、相続人（相続の放棄があった場合には、その放棄がなかったものとした場合の相続人）である場合には、その人の相続税額から、10万円（特別障害者である場合には20万円）に相続開始の日からその人が満85歳に達するまでの年数（その年数が1年未満であるとき又は1年未満の端数があるときはこれを1年とします。）を掛けて計算した金額（障害者控除額）を控除します。

この場合、障害者控除額がその人の相続税額を超える場合には、その超える金額を、その人の扶養義務者の相続税額から控除することができます。

（注）1 過去に障害者控除の適用を受けた人の控除額及び過去の相続の時と今回の相続の時における障害の程度が異なる場合の控除額は、上記により計算した金額とは異なりますので、税務署にお尋ねください。

2 「一時居住者」とは、3ページのイ（注）を参照してください。なお、除かれる一定の人について、詳しくは税務署にお尋ねください。

ホ 相次相続控除（「申告書第7表」64ページ参照）

今回の相続開始前10年以内に被相続人が相続、遺贈や相続時精算課税に係る贈与によって財産を取得し相続税が課せられた場合には、その被相続人から相続、遺贈や相続時精算課税に係る贈与によって財産を取得した人（相続人に限ります。）の相続税額から一定の金額を控除します。

ヘ 外国税額控除（「申告書第8表」の1、65ページ参照）

相続、遺贈や相続時精算課税に係る贈与によって外国にある財産を取得したため、その財産について外国で相続税に相当する税金が課せられた場合には、その人の相続税額から一定の金額を控除します。

ト 相続時精算課税分の贈与税額控除（「申告書第11の2表」73ページ参照）

相続時精算課税適用者に相続時精算課税適用財産について課せられた贈与税がある場合には、その人の相続税額（10ページのイから上記へまでの控除により赤字になる場合は「0」となります。）からその贈与税額（贈与税の外国税額控除前の税額です。）に相当する金額を控除します。

なお、その金額を相続税額から控除する場合において、なお控除しきれない金額があるときは、その控除しきれない金額（相続時精算課税適用財産に係る贈与税について外国税額控除の適用を受けた場合には、その控除しきれない金額からその外国税額控除額を控除した残額）に相当する税額の還付を受けることができます。

この税額の還付を受けるためには、相続税の申告書を提出しなければなりません。

チ 医療法人持分税額控除（医療法人の持分についての相続税の税額控除の特例 39ページ参照）

医療法人の持分を相続や遺贈により取得し、相続開始の時から相続税の申告期限までの間にその持分の全部又は一部を放棄した場合で、一定の要件を満たすときは、放棄した持分の額に対応する部分の相続税額に相当する金額を控除します。

この場合、10ページのイから上記トまでの計算をした結果、相続税額に残額があるとき（黒字の

場合)には、その金額を限度として医療法人持分税額控除額を控除します。

なお、10ページのイから11ページのトまでの計算をした結果、その金額が「0」の場合又は控除しきれない金額に相当する税額がある場合(赤字の場合)には、医療法人持分税額控除額は「0」となります。

(3) 相続財産の評価のあらまし

相続財産の価額は、原則として、相続開始の時の時価で評価します。主な財産の評価のあらましは、次のとおりです。詳しくは税務署にお尋ねください。

Q&A 不動産の評価方法は？

問： 不動産はどのように評価するのですか。

答： 土地については、「路線価図」や「評価倍率表」により評価します。また、家屋については、固定資産税評価額(都税事務所や市(区)役所又は町村役場で確認してください。)により評価します。

なお、「路線価図」や「評価倍率表」は、国税庁ホームページで閲覧することができます(財産評価基準書 路線価図・評価倍率表【www.rosenka.nta.go.jp】)。

イ 土地

(イ) 宅地

宅地の評価方式には、【路線価方式】と【倍率方式】という2つの方法があります。

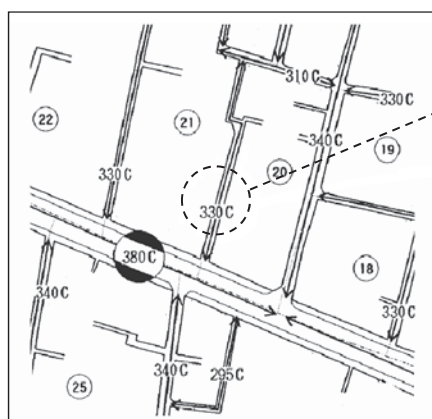
【路線価方式】

路線価が定められている地域の評価方法です。路線価とは、路線(道路)に面する標準的な宅地の1平方メートル当たりの価額のことで、「路線価図」で確認することができます。

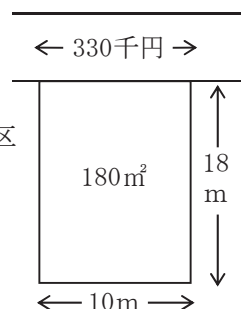
宅地の価額は、原則として、路線価をその宅地の形状等に応じた調整率で補正した後、その宅地の面積を掛けて計算します。

(注) 調整率には、「奥行価格補正率」、「側方路線影響加算率」などがあります。具体的な数値については、国税庁ホームページで閲覧することができます(土地及び土地の上に存する権利の評価についての調整率表【www.nta.go.jp】)。

路線価図(抜粋)



普通住宅地区



(路線価)	(奥行価格補正率)	(面積)	(評価額)
330千円	×	1.00	×
		180m ²	=
			5,940万円

【倍率方式】

路線価が定められていない地域の評価方法です。宅地の価額は、原則として、その宅地の固定資産税評価額（都税事務所や市（区）役所又は町村役場で確認してください。）に一定の倍率（倍率は「評価倍率表」で確認することができます。）を掛けて計算します。

評価倍率表（抜粋）									
固定資産税評価額に乗ずる倍率等							(固定資産税評価額)	(倍率)	(評価額)
宅地	田	畑	山林	原野	牧場	池沼	1,000万円	×	1.1 = 1,100万円
路線 路線 1.1 1.1	比準 比準 純 13 純 11	比準 比準 純 22 純 16	比準 比準 純 19	比準 比準 純 20					

(注) 評価倍率表の「固定資産税評価額に乗ずる倍率等」欄に「路線」と表示されている地域については、路線価方式により評価を行います。

(ロ) 借地権等

借地権等の評価については、次のとおりです。

借 地 権	原則として、路線価方式又は倍率方式により評価した価額に借地権割合を掛けて計算します。
定期借地権	原則として、相続開始の時ににおいて借地権者に帰属する経済的利益及びその存続期間を基として計算します。
貸 宅 地	原則として、路線価方式又は倍率方式により評価した価額から、借地権、定期借地権等の価額を差し引いて計算します。
貸家建付地	原則として、路線価方式又は倍率方式により評価した価額から、借家人の有する敷地に対する権利の価額を差し引いて計算します。

Q&A 居住用宅地や事業用宅地について、どのような特例があるのですか？

問： 相続税の計算をする場合、居住用又は事業用の宅地についての特例があると聞きましたが、どのような特例ですか。

答： 相続税の計算をする場合、一定の要件の下、居住用の宅地や事業用の宅地についてその資産の価額を減額する小規模宅地等の特例が設けられています。

例えば、被相続人の居住用の宅地を被相続人の配偶者が取得した場合、その宅地の価額は、その宅地のうち330㎡までの部分についてその評価額の80%が減額されます。なお、特例の要件等については、15ページの(4)をご覧ください。

(ハ) 田畑又は山林

原則として、固定資産税評価額（都税事務所や市（区）役所又は町村役場で確認してください。）に一定の倍率（倍率は「評価倍率表」で確認することができます。）を掛けて計算します。

ただし、市街地にある田畑又は山林については、原則として付近の宅地の価額に比準して計算します。

ロ 家屋

原則として、固定資産税評価額（都税事務所や市（区）役所又は町村役場で確認してください。）により評価します。

ハ 森林の立木

原則として、樹種、樹齢別に定めている標準価額（標準価額は国税庁ホームページ【www.nta.go.jp】で確認することができます（財産評価基準書 路線価図・評価倍率表 【www.rosenka.nta.go.jp】）。）を基として評価します。

(注) 相続人や包括受遺者が相続や遺贈によって取得した立木については、標準価額を基として計算した価額

の85%相当額によります。

ニ 事業用の機械、器具、農機具等

原則として、類似品の売買価額や専門家の意見などを参考として評価します。

ホ 上場株式

原則として、次の(イ)から(ニ)までの価額のうち、最も低い価額により評価します。

- (イ) 相続の開始があった日の終値
- (ロ) 相続の開始があった月の毎日の終値の月平均額
- (ハ) 相続の開始があった月の前月の毎日の終値の月平均額
- (ニ) 相続の開始があった月の前々月の毎日の終値の月平均額

ヘ 取引相場のない株式・出資

原則として、その会社の規模の大小、株主の態様、資産の構成割合などに応じ次のような方式により評価します。具体的には「取引相場のない株式（出資）の評価明細書」（評価明細書の様式は、国税庁ホームページ【www.nta.go.jp】からダウンロードすることができます。）を用いて評価します。

- (イ) 類似業種比準方式
- (ロ) 純資産価額方式
- (ハ) (イ)と(ロ)の併用方式
- (ニ) 配当還元方式

ト 預貯金

原則として、相続開始の日現在の預入残高と相続開始の日現在において解約するとした場合に支払を受けることができる既経過利子の額（源泉徴収されるべき税額に相当する額を差し引いた金額）との合計額により評価します。

チ 家庭用財産・自動車

原則として、類似品の売買価額や専門家の意見などを参考として評価します。

リ 書画・骨とう等

原則として、類似品の売買価額や専門家の意見などを参考として評価します。

ヌ 電話加入権

原則として、相続開始の日の取引価額又は標準価額（標準価額は国税庁ホームページで確認することができます（財産評価基準書 路線価図・評価倍率表【www.rosenka.nta.go.jp】）。）により評価します。

※ 相続財産の評価に当たって作成した評価明細書は、相続税の申告書に添付してください。

(4) 小規模宅地等の特例（「申告書第11・11の2表の付表1、付表1（続）、付表1（別表）」74、75ページ参照）

特例の概要は、次の表のとおりです。

相続開始の直前における 宅地等の利用区分			要 件	限度 面積	減額される 割 合
被相続人 等の事業 の用に供 されてい た宅地等	貸付事業以外の事業用の宅地等		① <u>特定事業用宅地等</u> に該当する宅地等	400㎡	80%
	貸付事業 用の宅地 等	一定の法人に貸し付けられ、 <u>その法人の事業（貸付事業を除きます。）用の宅地等</u>	② <u>特定同族会社事業用宅地等</u> に該当する宅地等	400㎡	80%
			③ <u>貸付事業用宅地等</u> に該当する宅地等	200㎡	50%
		一定の法人に貸し付けられ、 <u>その法人の貸付事業用の宅地等</u>	④ <u>貸付事業用宅地等</u> に該当する宅地等	200㎡	50%
			被相続人等の貸付事業用の宅地等	⑤ <u>貸付事業用宅地等</u> に該当する宅地等	200㎡
被相続人等の居住の用に供されていた宅地等			⑥ <u>特定居住用宅地等</u> に該当する宅地等	330㎡	80%

(注) 1 「宅地等」とは、建物又は構築物の敷地の用に供されている土地又は土地の上に存する権利（農地及び採草放牧地は除きます。）をいい、棚卸資産及びこれに準ずる資産を除きます。

2 「貸付事業」とは、「不動産貸付業」、「駐車場業」、「自転車駐車場業」及び事業と称するに至らない不動産の貸付けその他これに類する行為で相当の対価を得て継続的に行う「準事業」をいいます。

3 「居住の用」には、被相続人の居住の用に供されていた宅地等が、次の(1)又は(2)の事由により相続開始の直前において被相続人の居住の用に供されていなかった場合（被相続人の居住の用に供されなくなった後に、事業の用又は新たに被相続人等以外の人の居住の用に供された場合を除きます。）におけるその事由により居住の用に供されなくなる直前の被相続人の居住の用を含みます。

(1) 介護保険法第19条第1項に規定する要介護認定若しくは同条第2項に規定する要支援認定を受けていた被相続人又は介護保険法施行規則第140条の62の4第2号に該当していた被相続人が次に掲げる住居又は施設に入居又は入所をしていたこと。

イ 老人福祉法第5条の2第6項に規定する認知症対応型老人共同生活援助事業が行われる住居、同法第20条の4に規定する養護老人ホーム、同法第20条の5に規定する特別養護老人ホーム、同法第20条の6に規定する軽費老人ホーム又は同法第29条第1項に規定する有料老人ホーム

ロ 介護保険法第8条第28項に規定する介護老人保健施設

ハ 高齢者の居住の安定確保に関する法律第5条第1項に規定するサービス付き高齢者向け住宅（イの有料老人ホームを除きます。）

(2) 障害者の日常生活及び社会生活を総合的に支援するための法律第21条第1項に規定する障害者支援区分の認定を受けていた被相続人が同法第5条第11項に規定する障害者支援施設（同条第10項に規定する施設入所支援が行われるものに限ります。）又は同条第15項に規定する共同生活援助を行う住居に入所又は入居をしていたこと。

4 「限度面積」については、特例を適用する宅地等が、次の(1)又は(2)のいずれに該当するかに応じ、それぞれの算式を満たす面積がそれぞれの限度面積となります。

(1) 特例を適用する宅地等が特定居住用宅地等（⑥）及び特定事業用等宅地等（①又は②）である場合（特例を適用する宅地等のうちに、貸付事業用宅地等（③、④又は⑤）がない場合）

$$A \leq 400\text{㎡} \quad \cdot \quad B \leq 330\text{㎡} \quad (\text{合計} 730\text{㎡} \text{まで適用可能})$$

(2) 特例を適用する宅地等が貸付事業用宅地等（③、④又は⑤）及びそれ以外の宅地等（①、②又は⑥）である場合（特例を適用する宅地等のうちに、貸付事業用宅地等（③、④又は⑤）がある場合）

$$A \times \frac{200}{400} + B \times \frac{200}{330} + C \leq 200\text{㎡}$$

(注) A：「特定事業用宅地等」、「特定同族会社事業用宅地等」の面積の合計（①＋②）

B：「特定居住用宅地等」の面積の合計（⑥）

C：「貸付事業用宅地等」の面積の合計（③＋④＋⑤）

※ (2)の算式におけるA、B及びCの面積の端数処理に当たっては、その面積の合計が200㎡を超えないようご注意ください。

5 宅地等のうちに被相続人等の事業の用及び居住の用以外の用に供されていた部分がある場合には、被相続

人等の事業の用に又は居住の用に供されていた部分のみが特例の対象となります。

6 この特例と「特定計画山林の特例」(19ページ参照)を併用して適用する場合には、20ページの(7)をご覧ください。

7 一定の場合には、この特例と「特定受贈同族会社株式等に係る特定事業用資産の特例」(20ページの(6)参照)を併用して適用を受けることができます。詳しくは税務署にお尋ねください。

イ 特例のあらまし

個人が、相続や遺贈によって取得した財産のうち、その相続開始の直前において被相続人若しくは被相続人と生計を一にしていた被相続人の親族(以下「被相続人等」といいます。)の事業の用に供されていた土地若しくは土地の上に存する権利(以下「宅地等」といいます。)又は被相続人等の居住の用に供されていた宅地等のうち一定の面積までの部分(以下「小規模宅地等」といいます。)については、相続税の課税価格に算入すべき価額の計算上、15ページの表(特例の概要)に掲げる区分ごとにそれぞれに掲げる割合を減額します。

なお、相続時精算課税に係る贈与によって取得した宅地等については、この特例の適用を受けることはできません。

また、被相続人から相続、遺贈や相続時精算課税に係る贈与により財産を取得したいずれかの人が、その被相続人から相続時精算課税に係る贈与により取得した一定の株式又は出資について平成21年改正前の租税特別措置法第70条の3の3第1項又は第70条の3の4第1項の規定の適用を受けていた場合には、この特例の適用を受けることはできません。

(イ) 特定事業用宅地等とは

相続開始の直前において被相続人等の事業(不動産貸付業、駐車場業、自転車駐車場業及び準事業を除きます。)の用に供されていた宅地等で、次の表の区分に応じ、それぞれに掲げる要件の全てに該当する被相続人の親族が相続又は遺贈により取得したものをいいます(次の表の区分に応じ、それぞれに掲げる要件の全てに該当する部分で、それぞれの要件に該当する被相続人の親族が相続又は遺贈により取得した持分の割合に応ずる部分に限られます。)

〔特定事業用宅地等の要件〕

区分	特例の適用要件	
被相続人の事業の用に供されていた宅地等	事業承継要件	その宅地等の上で営まれていた被相続人の事業を相続税の申告期限までに引き継ぎ、かつ、その申告期限までその事業を営んでいること
	保有継続要件	その宅地等を相続税の申告期限まで有していること
被相続人と生計を一にしていた被相続人の親族の事業の用に供されていた宅地等	事業継続要件	相続開始の直前から相続税の申告期限まで、その宅地等の上で事業を営んでいること
	保有継続要件	その宅地等を相続税の申告期限まで有していること

(ロ) 特定同族会社事業用宅地等とは

相続開始の直前から相続税の申告期限まで一定の法人の事業(不動産貸付業、駐車場業、自転車駐車場業及び準事業を除きます。)の用に供されていた宅地等で、次の表の要件の全てに該当する被相続人の親族が相続又は遺贈により取得したものをいいます(一定の法人の事業の用に供されている部分で、次の表に掲げる要件の全てに該当する被相続人の親族が相続又は遺贈により取得した持分の割合に応ずる部分に限られます。)

〔特定同族会社事業用宅地等の要件〕

区分	特例の適用要件	
一定の法人の事業の用に供されていた宅地等	法人役員要件	相続税の申告期限においてその法人の役員(法人税法第2条第15号に規定する役員(清算人を除きます。))をいいます。)であること
	保有継続要件	その宅地等を相続税の申告期限まで有していること

(注) 一定の法人とは、相続開始の直前において被相続人及び被相続人の親族等が法人の発行済株式の総数又は出資の総額の50%超を有している場合におけるその法人(相続税の申告期限において清算中の法人を除きます。)をいいます。

- ① 被相続人の親族等とは、被相続人の親族及びその被相続人と租税特別措置法施行令第40条の2第12項に定める特別の関係がある者をいいます。
- ② 発行済株式の総数又は出資の総額には、法人の株主総会又は社員総会において議決権を行使できる事項の全部について制限された租税特別措置法施行規則第23条の2第6項又は第7項に規定する株式又は出資は含まれません。

(ハ) 特定居住用宅地等とは

相続開始の直前において被相続人等の居住の用に供されていた宅地等で、次の表の区分に応じ、それぞれに掲げる要件に該当する被相続人の親族が相続又は遺贈により取得したものをいいます（次の表の区分に応じ、それぞれに掲げる要件に該当する部分で、それぞれの要件に該当する被相続人の親族が相続又は遺贈により取得した持分の割合に応ずる部分に限られます。）。

〔特定居住用宅地等の要件〕

区分		特例の適用要件	
		取得者	取得者等ごとの要件
①	被相続人の居住の用 ^(注1) に供されていた宅地等 ^(注2)	1 被相続人の配偶者	「取得者等ごとの要件」はありません。
		2 被相続人の居住の用に供されていた一棟の建物に居住していた親族 ^(注3)	相続開始の直前から相続税の申告期限まで引き続きその建物に居住し、かつ、その宅地等を相続税の申告期限まで有している人
		3 上記1及び2以外の親族	(1)から(3)に該当する場合で、かつ、次の(4)及び(5)の要件を満たす人 (1) 相続開始の時ににおいて、被相続人が一時居住被相続人、非居住被相続人又は非居住外国人であり、かつ、取得者が一時居住者又は日本国籍及び日本国内に住所を有していない人ではないこと。 (2) 被相続人に配偶者がいないこと (3) 被相続人に、相続開始の直前においてその被相続人の居住の用に供されていた家屋に居住していた親族でその被相続人の相続人（相続の放棄があった場合には、その放棄がなかったものとした場合の相続人）である人がいないこと (4) 相続開始前3年以内に日本国内にある取得者又は取得者の配偶者の所有する家屋（相続開始の直前において被相続人の居住の用に供されていた家屋を除きます。）に居住したことがないこと (5) その宅地等を相続税の申告期限まで有していること
②	被相続人と生計を一にしていた被相続人の親族の居住の用に供されていた宅地等	1 被相続人の配偶者	「取得者等ごとの要件」はありません。
		2 被相続人と生計を一にしていた親族	相続開始の直前から相続税の申告期限まで引き続きその家屋に居住し、かつ、その宅地等を相続税の申告期限まで有している人

- (注) 1 「被相続人の居住の用」には、被相続人の居住の用に供されていた宅地等が、養護老人ホームへの入所など被相続人が居住の用に供することができない一定の事由（15ページの(注)3(1)又は(2)の事由に限り、）により相続開始の直前において被相続人の居住の用に供されていなかった場合（被相続人の居住の用に供されなくなった後に、事業の用又は新たに被相続人等以外の人の居住の用に供された場合を除きます。）におけるその事由により居住の用に供されなくなる直前の被相続人の居住の用を含みます。
- 2 「被相続人の居住の用に供されていた宅地等」が、被相続人の居住の用に供されていた一棟の建物（「建物の区分所有等に関する法律第1条の規定に該当する建物」^{*}を除きます。）の敷地の用に供されていたものである場合には、その敷地の用に供されていた宅地等のうち被相続人の親族の居住の用に供されていた部分（上記〔特定居住用宅地等の要件〕区分②に該当する部分を除きます。）を含みます。
- 3 「被相続人の居住の用に供されていた一棟の建物に居住していた親族」とは、次のイ又はロのいずれに該当するかに応じ、それぞれの部分に居住していた親族のことをいいます。
- イ 被相続人の居住の用に供されていた一棟の建物が、「建物の区分所有等に関する法律第1条の規定に該当する建物」^{*}である場合
被相続人の居住の用に供されていた部分
- ロ イ以外の建物である場合
被相続人又は被相続人の親族の居住の用に供されていた部分
- ^{*} 「建物の区分所有等に関する法律第1条の規定に該当する建物」とは、区分所有建物である旨の登記がされている建物をいいます。
- 4 「一時居住被相続人」とは、相続開始の時に在留資格（出入国管理及び難民認定法別表第一（在留資格）上欄の在留資格をいいます。以下同じです。）を有し、かつ、日本国内に住所を有していた被相続人で、その相続の開

始前15年以内に日本国内に住所を有していた期間の合計が10年以下の人をいいます。

- 5 「非居住被相続人」とは、相続開始の時に日本国内に住所を有していなかった被相続人で、①相続の開始前10年以内に日本国内に住所を有していたことがある人のうち、その相続の開始前15年以内に日本国内に住所を有していた期間の合計が10年以下の人（その期間引き続き日本国籍を有していなかった人に限ります。）又は、②その相続の開始前10年以内に日本国内に住所を有していたことがない人をいいます。
- 6 「非居住外国人」とは、平成29年4月1日から相続又は遺贈の時まで引き続き日本国内に住所を有しない人で日本国籍を有しない人をいいます。
- 7 「一時居住者」とは、相続開始の時に在留資格を有する人で、その相続の開始前15年以内に日本国内に住所を有していた期間の合計が10年以下の人をいいます。

（二） 貸付事業用宅地等とは

相続開始の直前において被相続人等の事業（不動産貸付業、駐車場業、自転車駐車場業及び準事業に限り、以下「貸付事業」といいます。）の用に供されていた宅地等で、次の表の区分に応じ、それぞれに掲げる要件の全てに該当する被相続人の親族が相続又は遺贈により取得したものをいいます（次の表の区分に応じ、それぞれに掲げる要件の全てに該当する部分で、それぞれの要件に該当する被相続人の親族が相続又は遺贈により取得した持分の割合に応ずる部分に限られます。）。

〔貸付事業用宅地等の要件〕

区分	特例の適用要件	
被相続人の貸付事業の用に供されていた宅地等	事業承継要件	その宅地等に係る被相続人の貸付事業を相続税の申告期限までに引き継ぎ、かつ、その申告期限までその貸付事業を行っていること
	保有継続要件	その宅地等を相続税の申告期限まで有していること
被相続人と生計を一にしていた被相続人の親族の貸付事業の用に供されていた宅地等	事業継続要件	相続開始の直前から相続税の申告期限まで、その宅地等に係る貸付事業を行っていること
	保有継続要件	その宅地等を相続税の申告期限まで有していること

ロ 日本郵便株式会社に貸し付けられている一定の郵便局舎の敷地の用に供されている宅地等

平成19年9月30日以前に被相続人又は被相続人の相続人と旧日本郵政公社との間の賃貸借契約に基づき郵便局の用に供するために貸し付けられていた一定の建物の敷地の用に供されていた宅地等のうち、平成19年10月1日から相続の開始の直前までの間において、その賃貸借契約の契約事項に一定事項以外の事項の変更がない賃貸借契約に基づき、引き続き、平成19年10月1日から平成24年9月30日までの間にあっては郵便局の用に供するため郵便局株式会社に、平成24年10月1日から相続開始の直前までの間にあっては郵便局の用に供するため日本郵便株式会社に貸し付けられていた一定の建物（以下「郵便局舎」といいます。）の敷地の用に供されていた宅地等で、その宅地等を取得した相続人から相続開始の日以後5年以上その郵便局舎を日本郵便株式会社が引き続き借り受けることにより、その宅地等を同日以後5年以上郵便局舎の敷地の用に供する見込みであることについて総務大臣の証明がなされた宅地等については、16ページの（イ）の特定事業用宅地等に該当するものとして、この特例の適用を受けることができます。詳しくは税務署にお尋ねください。

ハ この特例を受けるための手続

この特例の対象となり得る宅地等又は「特定計画山林の特例」（19ページの（5）参照）及び「特定受贈同族会社株式等に係る特定事業用資産の特例」（20ページの（6）参照）の対象となり得る財産を取得した相続人等が2人以上いる場合には、この特例の適用を受けようとする宅地等の選択についてその全員が同意しており、かつ、原則として相続税の申告期限までに分割されていることが必要です。

また、相続税の申告書にこの特例の適用を受ける旨その他所定の事項を記載するとともに、84ページの（3）に掲げる書類を添付する必要があります。

（注） 相続税の申告期限までにこの特例の対象となり得る宅地等が未分割であっても、次の i 又は ii に掲げる場合（「特定計画山林の特例」及び「特定受贈同族会社株式等に係る特定事業用資産の特例」の適用を受けている場合を除きます。）に該当することとなったときは、この特例の適用を受けることができますが、この場合、遺産分割が行われた日の翌日から4か月以内に更正の請求書を提出しなければなりません。

i 相続税の申告期限後3年以内に財産が分割された場合

ii 相続税の申告期限後3年を経過する日までに財産の分割ができないやむを得ない事情があり、税務署長の承認を受けた場合で、その事情がなくなった日の翌日から4か月以内に分割されたとき（税務署長の承認を受けようとする場合には、相続税の申告期限後3年を経過する日の翌日から2か月以内に、財産の分割ができないやむを得ない事情の詳細を記載した承認申請書を提出する必要があります。）

(5) 特定計画山林の特例（「申告書第11・11の2表の付表2、4」76ページ参照）

イ 特例のあらまし

特定計画山林相続人等（次の表の2に掲げる者）が、相続、遺贈や相続時精算課税に係る贈与（以下(5)において「贈与」といいます。）によって取得した特定計画山林（次の表の1に掲げる山林）でこの特例の適用を受けるものとして選択したもの（以下「選択特定計画山林」といいます。）について、その相続、遺贈や贈与に係る相続税の申告期限まで引き続きその選択特定計画山林の全てを有している場合（これに準ずる場合を含みます。）には、相続税の課税価格に算入すべき価額の計算上、5%を減額します。

なお、被相続人から相続、遺贈や贈与により財産を取得したいずれかの人が、その被相続人から贈与により取得した一定の株式又は出資について平成21年改正前の租税特別措置法第70条の3の3第1項又は第70条の3の4第1項の規定の適用を受けていた場合には、この特例の適用を受けることはできません。

また、この特例は、租税特別措置法第70条の6の4第1項（山林についての相続税の納税猶予及び免除の特例、35ページ参照）の適用を受ける場合には適用を受けることができません。

(注) 1 この特例と「小規模宅地等の特例」（15ページ参照）を併用して適用する場合には、次ページの(7)をご覧ください。

2 一定の場合には、この特例と「特定受贈同族会社株式等に係る特定事業用資産の特例」（次ページの(6)参照）を併用して適用を受けることができます。詳しくは税務署にお尋ねください。

1 特定計画山林		2 特定計画山林相続人等
森林経営計画が定められている区域内に存する山林(立木又は土地等をいいます。)	(1) 相続や遺贈によって取得した「 特定森林経営計画対象山林 」(次のロ参照)	相続や遺贈によって左の財産を取得した個人で次に掲げる全ての要件を満たすものをいいます。 ① 被相続人の親族であること ② 相続開始の時から相続税の申告期限まで引き続き選択特定計画山林である特定森林経営計画対象山林について市町村長等の認定を受けた森林経営計画に基づき施業を行っていること
	(2) 贈与(贈与税の期限内申告の際に一定の届出をしたものに限ります。)によって取得した「 特定受贈森林経営計画対象山林 」(次のハ参照)	被相続人から贈与によって左の財産を取得した個人で次に掲げる全ての要件を満たすものをいいます。 ① 左の財産に係る相続時精算課税適用者であること ② 贈与の時から相続税の申告期限まで引き続き選択特定計画山林である特定受贈森林経営計画対象山林について市町村長等の認定を受けた森林経営計画に基づき施業を行っていること

ロ 特定森林経営計画対象山林とは

被相続人が相続開始の直前に有していた山林のうち、相続開始の前に森林法第11条第5項（森林法第12条第3項において読み替えて準用する場合並びに木材の安定供給の確保に関する特別措置法第8条の規定により読み替えて適用される場合及び木材の安定供給の確保に関する特別措置法第9条第2項又は第3項において読み替えて適用される森林法第12条第3項において読み替えて準用する場合を含みます。）の規定による市町村長等の認定（次のハにおいて「市町村長等の認定」といいます。）を受けた森林法第11条第1項に規定する森林経営計画（注1）が定められている区域内に存するもの（森林の保健機能の増進に関する特別措置法第2条第2項第2号に規定する森林保健施設の整備に係る地区内に存するものを除き、森林法施行規則第36条第1号に規定する計画的伐採対象森林に限ります。次のハにおいて同じです。）をいいます。

(注) 1 森林経営計画には、森林法第11条第5項第2号ロに規定する公益的機能別森林施業を実施するための森林経営計画のうち森林法施行規則第39条第2項第2号に規定する特定広葉樹育成施業森林に係るもの（その特定広葉樹育成施業森林を対象とする部分に限ります。）及び森林法第16条又は木材の安定供給の確保に関する特別措置法第9条第4項の規定による認定の取消しがあったものは含まれません（次のハにおいて同じです。）。

2 特例の対象となる特定森林経営計画対象山林は、特定計画山林相続人等が施業を行うこととされている区域内に存するものであることなど一定の要件を満たした特定計画山林に該当するものに限られます（次のハにおいて同じです。）。

ハ 特定受贈森林経営計画対象山林とは

被相続人である特定贈与者が贈与をした山林のうち、その贈与の前に市町村長等の認定を受けた森林経営計画が定められている区域内に存するものをいいます。

二 この特例の適用を受けるための手続

この特例の対象となり得る山林又は「小規模宅地等の特例」（15ページ参照）及び「特定受贈同族会社株式等に係る特定事業用資産の特例」（次の(6)参照）の対象となり得る財産を取得した相続人等が2人以上いる場合には、この特例の適用を受けようとする財産の選択についてその全員が同意しており、かつ、原則として相続税の申告期限までに分割されていることが必要です。

また、相続税の申告書にこの特例の適用を受ける旨その他所定の事項を記載するとともに85ページの(4)に掲げる書類を添付する必要があります。

なお、この特例の適用を受ける場合には、相続税の申告期限から2か月以内に租税特別措置法施行規則第23条の2の2第12項に掲げる書類を提出しなければなりません。

(注) 1 特定受贈森林経営計画対象山林についてこの特例の適用を受ける場合には、あらかじめ、贈与税の期限内申告の際にこの特例の適用を受ける旨等を記載した届出書及び一定の書類を提出する必要があります。

2 相続税の申告期限までにこの特例の対象となる山林が未分割であっても、次の i 又は ii に掲げる場合に該当することとなったときは、この特例の適用を受けることができますが、この場合、遺産分割が行われた日の翌日から4か月以内に更正の請求書を提出しなければなりません。

i 相続税の申告期限後3年以内に財産が分割された場合

ii 相続税の申告期限後3年を経過する日までに財産の分割ができないやむを得ない事情があり、税務署長の承認を受けた場合で、その事情がなくなった日の翌日から4か月以内に分割されたとき（税務署長の承認を受けようとする場合には、相続税の申告期限後3年を経過する日の翌日から2か月以内に、財産の分割ができないやむを得ない事情の詳細を記載した承認申請書を提出する必要があります。）

(6) 特定受贈同族会社株式等に係る特定事業用資産の特例（「申告書第11・11の2表の付表2、3、3の2」76ページ参照）

（特例のあらまし）

個人が、平成21年3月31日以前に相続時精算課税に係る贈与（贈与税の申告の際に一定の届出をしたものに限り、）によって取得した特定受贈同族会社株式等でこの特例の適用を受けるものとして選択したものについて、平成21年改正前の租税特別措置法第69条の5に規定する要件を満たす場合には、相続税の課税価格に算入すべき価額の計算上、10%を減額します（減額される金額は1億円を限度とします。）。

なお、被相続人から相続、遺贈や相続時精算課税に係る贈与により財産を取得したいずれかの人が、その被相続人から相続時精算課税に係る贈与により取得した一定の株式又は出資について、平成21年改正前の租税特別措置法第70条の3の3第1項又は第70条の3の4第1項の規定の適用を受けた場合には、この特例の適用を受けることはできません。

また、非上場株式等についての相続税の納税猶予及び免除の特例（25ページ参照）の適用を受けた人は、納税猶予の特例の適用を受ける非上場株式等に係る会社と同一の会社の株式又は出資について、この特例の適用を受けることはできません。

(注) 一定の場合には、この特例と「小規模宅地等の特例」（15ページ参照）又は「特定計画山林の特例」（19ページ参照）とを併用して適用を受けることができます。詳しくは税務署にお尋ねください。

(7) 小規模宅地等の特例及び特定計画山林の特例の併用等

「小規模宅地等の特例」の適用を受ける宅地等について①の算式により計算した面積(a)が200㎡に満たない場合には、特定（受贈）森林経営計画対象山林である特定計画山林について、②に定める算式により計算した価額を限度に「特定計画山林の特例」の適用を受けることができます。

$$\textcircled{1} \quad a = A \times \frac{200}{400} + B \times \frac{200}{330} + C$$

$$\textcircled{2} \quad D \times \frac{200\text{㎡}^2 - a}{200\text{㎡}^2}$$

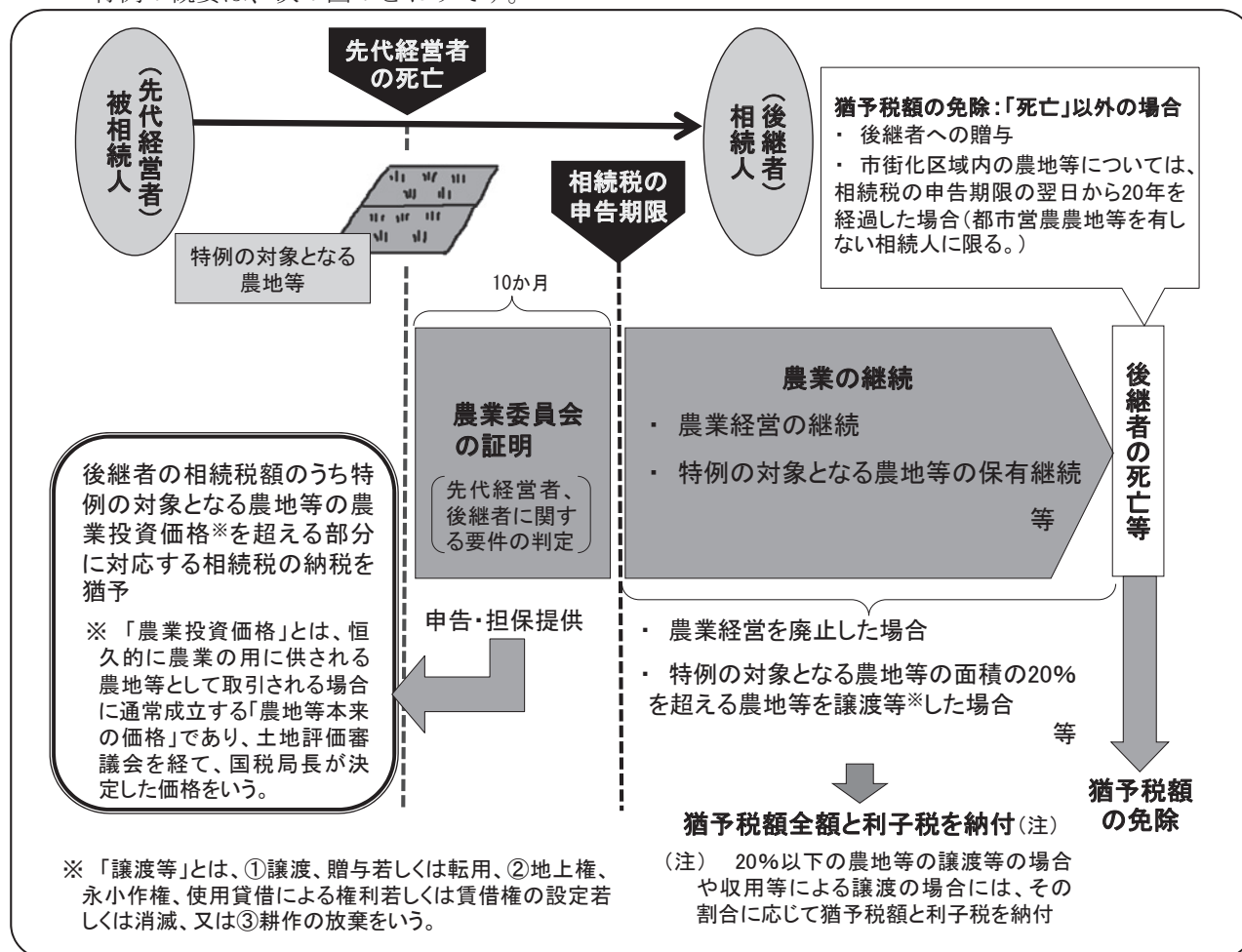
○ 上記の算式中の符号は、次のとおりです。

- | |
|--------------------------------------|
| A : 「特定事業用宅地等」、「特定同族会社事業用宅地等」の面積の合計 |
| B : 「特定居住用宅地等」の面積の合計 |
| C : 「貸付事業用宅地等」の面積の合計 |
| D : 特定（受贈）森林経営計画対象山林である特定計画山林の評価額の合計 |

(注) 一定の場合には、①「小規模宅地等の特例」と「特定事業用資産の特例」の適用、②「特定計画山林の特例」と「特定事業用資産の特例」の適用、③「小規模宅地等の特例」、「特定計画山林の特例」と「特定事業用資産の特例」との適用を受けることができます。詳しくは税務署にお尋ねください。

(8) 農地等についての相続税の納税猶予及び免除の特例（「申告書第3表、第8表、第8の5表、第12表」59、65、77ページ参照）

特例の概要は、次の図のとおりです。



イ 特例のあらまし

農業を営んでいた被相続人又は特定貸付けを行っていた被相続人から一定の相続人（農業相続人といいます。）が一定の農地等を相続や遺贈によって取得し、農業を営む場合又は特定貸付けを行う場合には、一定の要件の下にその取得した農地等の価額のうち農業投資価格（農業投資価格は、国税庁ホームページで確認することができます（財産評価基準書 路線価図・評価倍率表【www.rosenka.nta.go.jp】）。）による価額を超える部分に対応する相続税額は、その取得した農地等について農業相続人が農業の継続又は特定貸付けを行っている場合に限り、その納税が猶予されます（猶予される相続税額を「農地等納税猶予税額」といいます。）。

この農地等納税猶予税額は、次のいずれかに該当することとなったときに免除されます。

なお、相続時精算課税に係る贈与によって取得した農地等については、この特例の適用を受けることはできません。

㊦ 免除される場合

①	特例の適用を受けた農業相続人が死亡した場合
②	特例の適用を受けた農業相続人が特例農地等（この特例の適用を受ける農地等をいいます。）の全部を租税特別措置法第70条の4の規定に基づき農業の後継者に生前一括贈与した場合 ※ 特定貸付けを行っていない農業相続人に限ります。
③	特例の適用を受けた農業相続人が相続税の申告書の提出期限の翌日から農業を20年間継続した場合（市街化区域内農地等に対応する農地等納税猶予税額の部分に限り。） ※ 特例農地等のうちに都市営農農地等を有しない農業相続人に限ります。

（注） 1 「都市営農農地等」とは、都市計画法第8条第1項第14号に掲げる生産緑地地区内にある農地又は採草放牧地で、平成3年1月1日において首都圏、近畿圏及び中部圏の特定市（東京都の特別区を含みます。）の区域内に所在し、生産緑地法第10条又は同法第15条第1項の規定による買取りの申出がなされていないものをいいます。

2 「市街化区域内農地等」とは、都市計画法第7条第1項に規定する市街化区域内に所在する農地又は採草放牧地をいいます。

また、21ページ「◎免除される場合」の①から③までのいずれかの場合に該当する前に、特例農地等について農業経営の廃止、譲渡、転用などの一定の事由が生じた場合には、農地等納税猶予税額の全部又は一部について納税の猶予が打ち切れ、その税額と利子税を納付しなければなりません（特例農地等の買換えや収用交換等により譲渡した場合などは納税猶予の継続や利子税の特例があります。詳しくは、税務署にお尋ねください。）。

ロ 特例を受けるための要件

この特例の適用を受けるためには、次の要件を満たす必要があります。

(イ) 被相続人の要件

被相続人は、次の①から④までのいずれかに該当する人であること。

①	死亡の日まで農業を営んでいた人
②	農地等の生前一括贈与をした人 ※ 死亡の日まで受贈者が贈与税の納税猶予又は納期限の延長の特例の適用を受けていた場合に限られます。
③	死亡の日まで相続税の納税猶予の適用を受けていた農業相続人又は農地等の生前一括贈与の適用を受けていた受贈者で、障害、疾病などの事由により自己の農業の用に供することが困難な状態であるため賃借権等の設定による貸付けをし、税務署長に届出をした人
④	死亡の日まで特定貸付けを行っていた人

(注) 「特定貸付け」とは、市街化区域内農地等以外の農地又は採草放牧地について行う地上権、永小作権、使用貸借による権利又は賃借権（賃借権等といいます。）の設定（民法第269条の2第1項の地上権の設定を除きます。）による、次の1から3までのいずれかの貸付けをいいます。

1 農地中間管理事業の推進に関する法律第2条第3項に規定する農地中間管理事業のために行われた貸付け

※ 被相続人が行っていた（注）1の貸付けには、次の貸付けが含まれます。

・農業の構造改革を推進するための農業経営基盤強化促進法等の一部を改正する等の法律（平成25年法律第102号）による改正前の農業経営基盤強化促進法第4条第2項に規定する農地保有合理化事業のうち同項第1号に掲げる農地売買等事業のために行われた貸付け

2 農業経営基盤強化促進法第4条第3項に規定する農地利用集積円滑化事業のうち同項第1号イ又は同項第2号に掲げる農地所有者代理事業若しくは同項第1号ロに掲げる農地売買等事業のために行われた貸付け

3 農業経営基盤強化促進法第20条に規定する農用地利用集積計画の定めるところにより行われた貸付け

なお、農地法等の一部を改正する法律（平成21年法律第57号）による改正前の農業経営基盤強化促進法の規定に基づく貸付けであっても、上記の（注）1から3に掲げる貸付けに含まれるものがあります。詳しくは、税務署にお尋ねください。

(ロ) 農業相続人の要件

農業相続人は、被相続人の相続人で、次の①から④までのいずれかに該当する人であること。

①	相続税の申告期限までに農業経営を開始し、その後も引き続き農業経営を行うと認められる人
②	農地等の生前一括贈与の特例の適用を受けた受贈者で、特例付加年金又は経営移譲年金の支給を受けるためその推定相続人の1人に対し農地等について使用貸借による権利を設定して、農業経営を移譲し、税務署長に届出をした人 ※ 贈与者の死亡の日後も引き続いてその推定相続人が農業経営を行うものに限ります。
③	農地等の生前一括贈与の特例の適用を受けた受贈者で、障害、疾病などの事由により自己の農業の用に供することが困難な状態であるため賃借権等の設定による貸付けをし、税務署長に届出をした人 ※ 贈与者の死亡の日後も引き続いて賃借権等の設定による貸付けを行うものに限ります。
④	相続税の申告期限までに特定貸付けを行った人（農地等の生前一括贈与の特例の適用を受けた受贈者である場合には、相続税の申告期限において特定貸付けを行っている人）

(注) ①、②については農業委員会の証明が必要となります。

(ハ) 特例農地等の要件

特例の対象となる農地等は、次ページの①から⑤までのいずれかに該当するものであり、相続税の期限内申告書にこの特例の適用を受ける旨を記載したものであること。

①	被相続人が農業の用に供していた農地等で相続税の申告期限までに遺産分割された農地等
②	被相続人が特定貸付けを行っていた農地又は採草放牧地で相続税の申告期限までに遺産分割された農地又は採草放牧地
③	被相続人が営農困難時貸付けを行っていた農地等で相続税の申告期限までに遺産分割された農地等
④	被相続人から生前一括贈与により取得した農地等で、被相続人の死亡の時まで贈与税の納税猶予又は納期限の延長の特例の適用を受けていた農地等
⑤	相続や遺贈によって財産を取得した人が相続開始の年に被相続人から生前一括贈与を受けていた農地等

(注) 1 「農地等」とは、農地（特定市街化区域農地等に該当するもの及び農地法第32条第1項又は第33条第1項の規定による利用意向調査に係るもので、同法第36条第1項各号（次の(1)から(5)の場合をいいます。）に該当するとき（次の(1)から(5)の場合に該当することについて正当の事由があるときを除きます。）におけるその農地を除きます。）及び採草放牧地（特定市街化区域農地等に該当するものを除きます。）、準農地又は一時的道路用地等をいいます。

(1) 農地の所有者等から農業委員会に対し、その農地を耕作する意思がある旨の表明があった場合において、その表明があった日から起算して6か月を経過した日においても、その農地の農業上の利用の増進が図られていないとき

(2) 農地の所有者等から農業委員会に対し、その農地の所有権の移転又は賃借権その他の使用及び収益を目的とする権利の設定若しくは移転を行う意思がある旨の表明（農地法第35条第1項の農地中間管理事業を利用する意思がある旨の表明又は同条第3項の農地所有者代理事業を利用する意思がある旨の表明を含みます。）があった場合において、その表明があった日から起算して6か月を経過した日においても、これらの権利の設定又は移転が行われないとき

(3) 農地の所有者等にその農地の農業上の利用を行う意思がないとき

(4) 利用意向調査を行った日から起算して6か月を経過した日においても、農地の所有者等から農業委員会に対し、その農地の農業上の利用の意向についての意思の表明がないとき

(5) 上記(1)から(4)のほか、農業委員会が、農地について農業上の利用の増進が図られないことが確実であると認めたとき

2 「特定市街化区域農地等」とは、都市計画法第7条第1項に規定する市街化区域内に所在する農地又は採草放牧地で、平成3年1月1日において首都圏、近畿圏及び中部圏の特定市（東京都の特別区を含みます。）の区域内に所在し、都市営農農地等に該当しないものをいいます。

3 「都市営農農地等」とは、21ページのイ（注）1のものをいいます。

4 「準農地」とは、農用地区域内にある土地で農業振興地域整備計画において用途区分が農地や採草放牧地とされているもののうち、10年以内に農地や採草放牧地に開発して、農業の用に供するものをいいます。

5 「一時的道路用地等」とは、一定の公共の事業の用に供するために特例農地等をその公共事業のために一時的に転用しているものをいいます。

6 「営農困難時貸付け」とは、納税猶予の特例の適用を受けている人が、障害や疾病などの事由で特例の適用を受けている農地等での営農が困難な状態となったために、その農地等について賃借権等の設定による貸付けを行った場合のその貸付けをいいます。

(二) 申告の手続

この特例の適用を受けるためには、**相続税の申告書を期限内に提出するとともに農地等納税猶予税額及び利子税の額に見合う担保（特例農地等でなくても差し支えありません。）を提供する**必要があります。

なお、特定貸付けを行った農地又は採草放牧地につき、この特例の適用を受けるためには、原則として相続税の申告書に「特定貸付けに関する届出書」を添付して提出する必要があります。

(ホ) 納税猶予期間中の手続

この特例の適用を受けている農業相続人は、**農地等納税猶予税額の全部について免除されるまで又は農地等納税猶予税額の全部について納税の猶予が打ち切られるまでの間、相続税の申告期限から3年目ごとに、引き続いてこの特例の適用を受ける旨及び特例農地等に係る農業経営に関する事項を記載した届出書（この届出書を「継続届出書」といいます。）を提出しなければなりません。**

なお、継続届出書の提出がない場合には、この特例の適用が打ち切られ、農地等納税猶予税額と利子税を納付しなければなりません。

(へ) 農地等納税猶予税額の納付

① 農地等納税猶予税額を納付しなければならない場合

納税猶予を受けている相続税額は、次の表に掲げる場合に該当することとなったときは、その相続税額の全部又は一部を納付しなければなりません。この場合の納付期限については、税務署にお尋ねください。

a	特例農地等について、譲渡等があった場合 (注) 譲渡等には、譲渡、贈与若しくは転用のほか、地上権、永小作権、使用貸借による権利若しくは賃借権の設定(農地等に民法第269条の2第1項に規定する地上権の設定があった場合でその農地等において農業相続人が引き続き耕作等を行うものや、農用地利用集積計画に基づくもの等で一定の要件を満たすものを除きます。)若しくはこれらの権利の消滅又は耕作の放棄(農地について農地法第36条第1項の規定による勧告(農地が農地中間管理事業の推進に関する法律第2条第3項に規定する農地中間管理事業の事業実施地域外に所在する場合には、農業委員会等から所轄税務署長に対し、農地が利用意向調査に係るものであって、農地法第36条第1項各号(23ページの(注)1参照)に該当する旨の通知をするときにおけるその通知をいいます。)があったことをいいます。)も含まれます。
b	特例農地等に係る農業経営を廃止した場合
c	継続届出書の提出がなかった場合
d	担保価値が減少したことなどにより、増担保又は担保の変更を求められた場合で、その求めに応じなかった場合
e	都市営農農地等について生産緑地法の規定による買取りの申出があった場合や都市計画の変更等により特例農地等が特定市街化区域農地等に該当することとなった場合
f	準農地について、この特例の適用を受けた場合で、申告期限後10年を経過する日までに、農業の用に供されていない準農地がある場合

② 利子税

上記①により納付する相続税額については、相続税の申告期限の翌日から納税猶予の期限までの期間(日数)に応じ、次の区分によりそれぞれに掲げる割合で利子税がかかります。

A 特例農地等のうちに相続又は遺贈により取得をした日において都市営農農地等であるものを有する農業相続人 年3.6%

B 特例農地等のうちに相続又は遺贈により取得をした日において都市営農農地等であるものを有しない農業相続人

i 特例農地等のうち相続又は遺贈により取得をした日において市街化区域内農地等であるものに対応する部分の金額を基礎とする部分 年6.6%

ii i 以外の部分 年3.6%

ただし、各年の特例基準割合(※)が7.3%に満たない場合には、その年中においては次の算式により計算した割合(0.1%未満の端数切捨て)が適用されます。

(算式)

$$6.6\% \text{ 又は } 3.6\% \times \frac{\text{特例基準割合 (※)}}{7.3\%}$$

※ 特例基準割合

各年の前々年の10月から前年の9月までの各月における銀行の新規の短期貸出約定平均金利の合計を12で除して得た割合として各年の前年の12月15日までに財務大臣が告示する割合に、年1%の割合を加算した割合

③ 特例農地等を収用交換等により譲渡した場合の利子税の特例

平成26年4月1日から平成33年3月31日までの間に、特例農地等について収用交換等による譲渡をした場合には、利子税の額が0(零)に軽減されます。

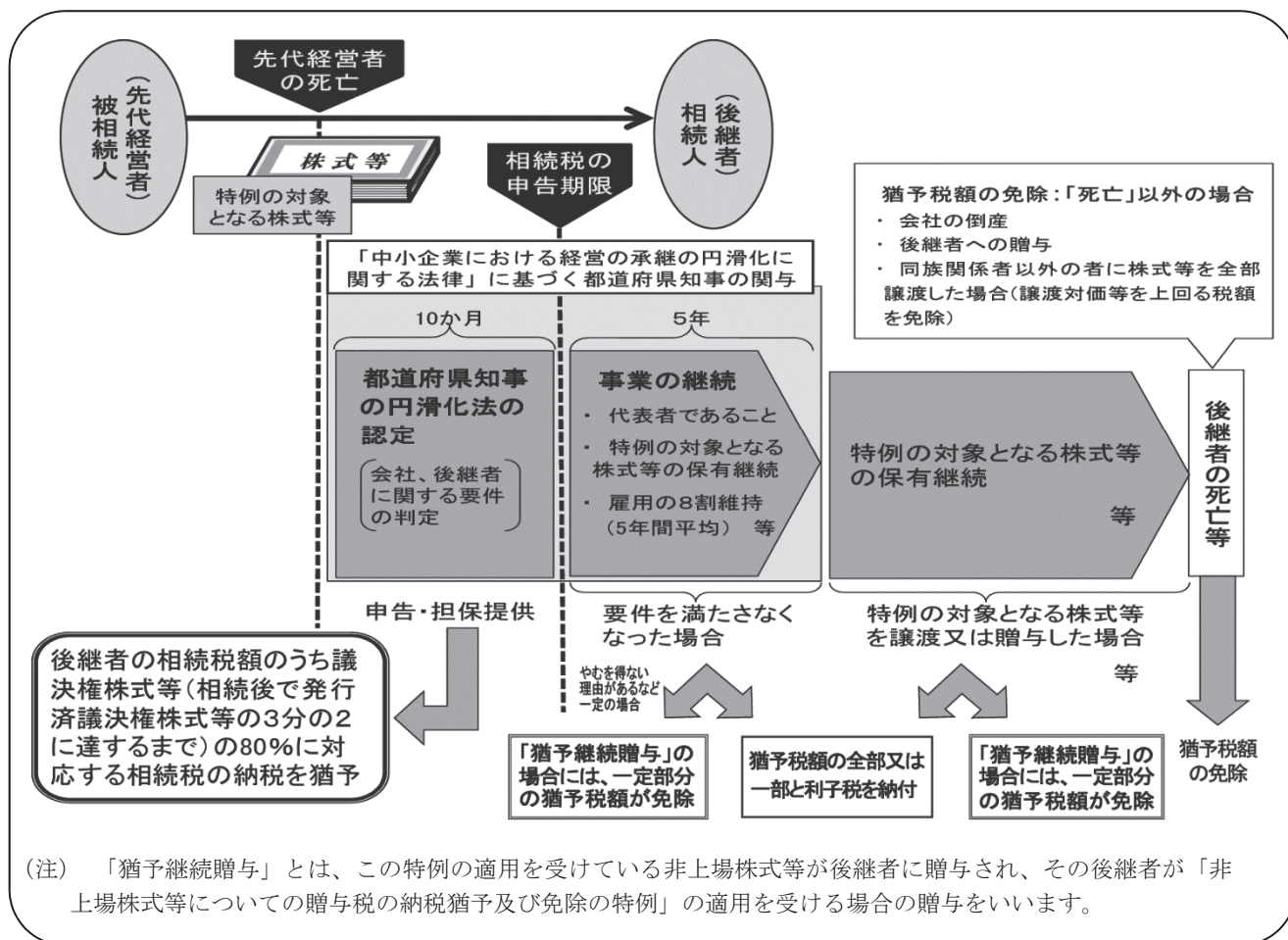
なお、利子税の特例の適用を受けるためには、公共事業施行者の収用交換等による譲渡を受けたことを証する書類を添付した届出書を提出する必要があります。

農地等の生前一括贈与の贈与税の納税猶予及び免除の特例(贈与税の特例)

贈与税の申告において、農業の後継者が贈与を受けた一定の農地等の価額に対応する贈与税額を一定の要件の下に農地等の贈与者が死亡する日まで納税を猶予する特例です。この特例の適用を受けた農地等は、贈与者の死亡の際、受贈者が贈与者から相続や遺贈によって取得したものとみなされ、相続税の課税の対象とされ、その時に納税が猶予されていた贈与税額は免除されます。

(9) 非上場株式等についての相続税の納税猶予及び免除の特例（「申告書第8の2表、第8の2表の付表1、2、4、第8の5表」66、67ページ参照）

特例の概要は、次の図のとおりです。



イ 特例のあらまし

会社の後継者である相続人又は受遺者（「経営承継相続人等」といいます。）が、相続又は遺贈（「相続等」といいます。）により、経済産業大臣又は都道府県知事の円滑化法の認定（注）を受ける非上場会社の株式又は出資（「非上場株式等」といいます。）を被相続人から取得し、その会社を経営していく場合には、その経営承継相続人等が納付すべき相続税のうち、その非上場株式等（一定の部分に限られます。28ページの（ニ）参照）に係る課税価格の80%に対応する相続税の納税が猶予されます（猶予される相続税額を「株式等納税猶予税額」といいます。）。

この株式等納税猶予税額は、租税特別措置法第70条の7の2第16項又は第17項に掲げる場合に該当したときには、その全部又は一部が免除されます。

なお、相続時精算課税に係る贈与によって取得した非上場株式等については、原則として、28ページの（ホ）の場合を除き、この特例の適用を受けることはできません。

また、この特例は、被相続人から相続等により取得をした非上場株式等に係る会社の株式等について、この特例の適用を受けている他の経営承継相続人等又は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の適用を受けている経営承継受贈者（租税特別措置法第70条の7第15項第3号の規定の適用に係る贈与をした経営承継受贈者を除きます。）若しくは非上場株式等の贈与者が死亡した場合の相続税の納税猶予及び免除の特例（30ページの（10）参照）の適用を受けている経営承継受贈者がある場合（この特例の適用を受けようとする人が経営承継受贈者又は経営承継受贈者である場合を除きます。）には、適用を受けることはできません。

(注) 「円滑化法の認定」とは、中小企業における経営の承継の円滑化に関する法律（以下「円滑化法」といいます。）第12条第1項の認定（円滑化法施行規則第6条第1項第8号の事由に限ります。）をいいます。この認定は、平成29年4月1日から都道府県知事が行います。

◎ 株式等納税猶予税額の全部又は一部が免除される主な場合

①	経営承継相続人等が死亡した場合
②	相続税の申告期限後5年以内に、経営承継相続人等が、身体障害等のやむを得ない理由により、この特例の適用を受けた非上場株式等（「特例非上場株式等」といいます。）に係る会社の代表権を有しなくなった場合において、租税特別措置法第70条の7の2第16項第2号の規定に基づき会社の後継者に贈与した場合
③	相続税の申告期限後5年を経過した後に、経営承継相続人等が特例非上場株式等を租税特別措置法第70条の7の2第16項第2号の規定に基づき会社の後継者に贈与した場合
④	相続税の申告期限後5年を経過した後に、次に掲げるいずれかに該当した場合 イ 経営承継相続人等が特例非上場株式等に係る会社の株式又は出資（「株式等」といいます。）の全部を譲渡又は贈与（「譲渡等」といいます。）した場合（その経営承継相続人等と特別の関係がある者以外の一定の者に対して行う場合や民事再生法又は会社更生法の規定による認可を受けた計画（再生計画の認可の決定に準ずる一定の計画を含みます。）に基づき株式等を消却するために行う場合に限ります。） ロ 特例非上場株式等に係る会社が合併により消滅した場合で一定の場合 ハ 特例非上場株式等に係る会社が株式交換等により他の会社の株式交換完全子会社等となった場合で一定の場合
⑤	相続税の申告期限後5年を経過した後に、特例非上場株式等に係る会社について破産手続開始の決定又は特別清算開始の命令があった場合
⑥	相続税の申告期限後5年を経過した後に、特例非上場株式等に係る会社について民事再生法の規定による再生計画又は会社更生法の規定による更生計画の認可の決定があった場合（再生計画の認可の決定に準ずる一定の事実が生じた場合を含みます。）において会社の有する資産につき一定の評定が行われた場合

(注) 1 免除に際しては、①に該当することとなった日から6か月以内、②又は③に該当することとなった場合には、特例非上場株式等の贈与を受けた会社の後継者が非上場株式等についての贈与税の納税猶予及び免除（租税特別措置法第70条の7第1項）（30ページ参照）の特例の適用に係る贈与税の期限内申告書を提出した日から6か月以内、④又は⑤のいずれかに該当することとなった日から2か月以内、⑥に該当することとなった場合には、認可の決定があった日から2か月以内に一定の書類を税務署に提出する必要があります。なお、相続税の申告期限後5年以内にこれらの事由に該当した場合には、円滑化法の報告が必要な場合もありますので、詳しくは会社の主たる事務所が所在する都道府県の担当課にお尋ねください。

2 「経営承継相続人等と特別の関係がある者」とは、経営承継相続人等の親族などその経営承継相続人等と租税特別措置法施行令第40条の8の2第11項に定める特別の関係がある者をいいます（以下、次ページの（ロ）及び（ハ）において同じです。）。

3 災害*により被害を受けた一定の特例非上場株式等に係る会社、又は中小企業信用保険法第2条第5項第1号から第4号までのいずれかの事由に該当したことによる一定の特例非上場株式等に係る会社について、株式等納税猶予税額が免除される措置があります。詳しくはリーフレット「非上場株式等についての相続税・贈与税の納税猶予及び免除の特例の適用を受けている場合の災害等に関する税制上の措置（免除手続等）」をご覧ください。

※ 災害とは、震災、風水害、火災、冷害、雪害、干害、落雷、噴火その他の自然現象の異変による災害及び鉱害、火薬類の爆発その他の人為による異常な災害並びに害虫、害獣その他の生物による異常な災害をいいます。

また、免除されるまでに、特例非上場株式等を譲渡するなど一定の場合には、株式等納税猶予税額の全部又は一部について納税の猶予が打ち切れ、その税額と利子税を納付しなければなりません。

(注) この特例の適用を受けるためには、「円滑化法」に基づき、会社が経済産業大臣の「円滑化法の認定」を受けているか、又は都道府県知事の「円滑化法の認定」を受ける必要があります（平成29年4月1日以後は「円滑化法の認定」は都道府県知事が行うこととされています。）。

なお、都道府県知事の「円滑化法の認定」を受けるためには、原則として、相続開始後8か月以内にその申請を行う必要があります。この認定を受けるための具体的な要件や手続については、会社の主たる事務所が所在する都道府県の担当課にお尋ねください。担当課については、リーフレット「事業承継税制の適用を受けようとしている方又は事業承継税制の適用を受けている方へ」をご覧ください。

ロ 特例を受けるための要件（89、90ページ参照）

この特例の適用を受けるためには、次の要件などを満たす必要があります。詳しくは税務署にお尋ねください。

(イ) 被相続人の要件

被相続人は、次ページのいずれにも該当する人であること。

①	相続開始前のいずれかの日において会社の代表権を有していたことがあること
②	相続開始の直前において、被相続人及び被相続人と特別の関係がある者がその会社の総議決権数の50%超の議決権数を保有し、かつ、経営承継相続人等を除いたこれらの者の中で最も多くの議決権数を保有していたこと
③	被相続人が相続開始の直前に代表権を有していなかった場合には、上記②のほか、代表権を有していた期間のいずれかの日において、②と同様の保有状況であったこと

- (注) 1 「代表権」には、制限が加えられたものを除きます(次の(ロ)において同じです。)
2 「被相続人と特別の関係がある者」とは、被相続人の親族などその被相続人と租税特別措置法施行令第40条の8の2第11項に定める特別の関係がある者をいいます。
3 「総議決権数」及び「議決権数」には、株主総会において議決権を行使できる事項の全部について制限された株式の数などは含まれません(次の(ロ)及び(ハ)において同じです。)

(ロ) 経営承継相続人等の要件

経営承継相続人等は、次のいずれにも該当する人であること。

①	相続開始の直前において会社の役員であったこと(被相続人が60歳未満で死亡した場合を除きます。)
②	相続開始の日の翌日から5か月を経過する日において会社の代表権を有していること
③	相続開始の時において、経営承継相続人等及び経営承継相続人等と特別の関係がある者がその会社の総議決権数の50%超の議決権数を保有し、かつ、これらの者の中で経営承継相続人等が最も多くの議決権数を保有していたこと
④	相続開始の時から申告期限(申告期限までに経営承継相続人等が死亡した場合は、その死亡の日)まで引き続き特例非上場株式等の全てを保有していること

- (注) 1 経営承継相続人等は特例非上場株式等に係る会社1社につき1人に限ります。
2 災害等(租税特別措置法第70条の7の2第32項に規定する災害等をいいます。次の(ハ)において同じです。)が発生した日から同日以後1年を経過する日までの間に相続等により取得をした特例非上場株式等に係る会社が租税特別措置法第70条の7の2第31項第1号、第2号又は第4号に掲げる場合に該当するときには、相続税の申告書に一定の書類を添付等することにより、上記①の要件が除かれます。

(ハ) 会社の要件

特例の対象となる会社は、非上場会社で、次のいずれにも該当する会社であること。

①	「円滑化法の認定」を受けていること
②	相続開始の時において常時使用する従業員の数が1人以上であること なお、特例の対象となる会社の特別関係会社(注1)が会社法第2条第2号に規定する外国会社に該当する場合(注2)には、常時使用する従業員の数が5人以上であること
③	資産管理会社(注3)に該当しないこと
④	風俗営業会社(注4)に該当しないこと
⑤	相続開始の日の属する事業年度の直前の事業年度における総収入金額(営業外収益及び特別利益以外のものに限り、)が零を超えること(注5)
⑥	経営承継相続人等以外の者が会社法第108条第1項第8号に掲げる事項について定めのある種類株式を保有していないこと
⑦	中小企業者(注6)であること
⑧	相続開始前3年以内に経営承継相続人等及び経営承継相続人等と特別の関係がある者から現物出資又は贈与により取得をした資産がある場合において、相続開始の時におけるその資産の価額(注7)の合計額が会社の資産の価額の合計額の70%以上とならないこと
⑨	会社の特定特別関係会社(注8)が非上場会社に該当すること
⑩	会社の特定特別関係会社(注8)が風俗営業会社に該当しないこと
⑪	会社の特定特別関係会社(注8)が中小企業者であること

- (注) 1 「特別関係会社」とは、租税特別措置法施行令第40条の8の2第8項に規定する会社をいい、特例非上場株式等に係る会社、その会社の代表権を有する者やその会社の代表権を有する者の親族などが、総議決権数の50%を超える議決権数を保有する場合の会社(会社法第2条第2号に規定する外国会社を含みます。)をいいます。
2 会社又は会社との間に支配関係(会社が他の法人の発行済株式又は出資(他の法人が有する自己の株式等を除きます。)の総数又は総額の100分の50を超える数又は金額の株式等を直接又は間接に保有する関係として租税特別措置法施行令第40条の8第8項に定める関係をいいます。)がある法人がその特別関係会社の株式又は出資を有する場合に限り、
3 「資産管理会社」とは、租税特別措置法第70条の7第2項第8号又は第9号に規定する会社をいい、

有価証券、自ら使用していない不動産（不動産の一部について現に自ら使用していない場合には、自ら使用していない部分に限ります。）、現金・預貯金等（経営承継相続人等及び租税特別措置法施行令第40条の8の2第11項に定める経営承継相続人等と特別の関係がある者に対する貸付金、未収金及びその他これらに類する資産を含みます。）の特定の資産の保有割合が会社の貸借対照表に計上されている帳簿価額の総額の70%以上の会社や相続の開始の日の属する事業年度の直前の事業年度の開始の日から納税の猶予に係る期限が確定する日までに終了する事業年度の末日までの期間内のいずれかの事業年度におけるこれら特定の資産からの運用収入が総収入金額の75%以上の会社などをいいます。

なお、④相続開始の日まで引き続き3年以上にわたり、商品の販売や資産の貸付け（経営承継相続人等及び経営承継相続人等と特別の関係がある者に対する貸付けを除きます。）などの業務を行っていること、⑤相続開始の時ににおいて経営承継相続人及び当該経営承継相続人等と生計を一にする親族以外の常時使用する従業員の数が5人以上であること、⑥相続開始の時ににおいてその会社が⑤の常時使用する従業員が勤務している事務所、店舗、工場等を所有し又は賃借していること、など一定の要件を満たす場合には、資産管理会社に該当しません（以下、次ページの（チ）において同じです。）。

- 4 「風俗営業会社」とは、風俗営業等の規制及び業務の適正化等に関する法律第2条第5項に規定する性風俗関連特殊営業に該当する事業を営む会社をいいます。
- 5 相続開始の日がその相続開始の日の属する事業年度の末日である場合には、その相続開始の日の属する事業年度及びその事業年度の直前の事業年度における総収入金額が零を超える必要があります。
- 6 「中小企業者」とは、円滑化法第2条各号のいずれかに該当する会社をいいます。
- 7 その会社が相続開始の時ににおいて現物出資又は贈与により取得した資産を既に有していない場合には、その相続開始の時に有していたものとしたときにおけるその資産の価額をいいます。
- 8 「特定特別関係会社」とは、租税特別措置法施行令第40条の8の2第9項に規定する会社をいい、特例非上場株式等に係る会社、その会社の代表権を有する者やその会社の代表権を有する者と生計を一にする親族などが、総議決権数の50%を超える議決権数を保有する場合の会社（会社法第2条第2号に規定する外国会社を含みます。）をいいます。
- 9 災害等が発生した日から同日以後1年を経過する日までの間に相続等により取得をした特例非上場株式等に係る会社が租税特別措置法第70条の7の2第35項各号に掲げる場合に該当するときには、相続税の申告書に一定の書類を添付等することにより、上記③の要件が除かれます。

（二） 特例の対象となる非上場株式等の数

この特例の対象となる非上場株式等の数は、次の **a**、**b**、**c** の数を基に次の表の区分の場合に応じた数が限度となります（持分会社の場合も次の表に準じます。）。

「**a**」… 経営承継相続人等が相続等により取得した非上場株式等の数

「**b**」… 経営承継相続人等が相続開始前から保有する非上場株式等の数

「**c**」… 相続開始の時ににおける会社の発行済株式等の総数

区 分	特例の対象となる非上場株式等の限度数
$a + b < c \times \frac{2}{3}$ の場合	経営承継相続人等が相続等により取得した非上場株式等の数（ a ）
$a + b \geq c \times \frac{2}{3}$ の場合	発行済株式等の総数の3分の2から経営承継相続人等が相続開始前から保有する非上場株式等の数を控除した数（ $c \times \frac{2}{3} - b$ ）

- （注） 1 「非上場株式等」又は「発行済株式等」は、議決権に制限のないものに限りします。
 2 この特例の対象となる非上場株式等は、議決権に制限のないものに限りします。
 3 $c \times \frac{2}{3}$ の計算において1株（円）未満の端数がある場合には、その端数を切り上げます。

（ホ） 過去に特定受贈同族会社株式等又は特定同族株式等の贈与を受けている場合

相続人等が被相続人から過去に「特定受贈同族会社株式等」又は「特定同族株式等」の贈与を受けている場合で、平成22年3月31日までに「特定受贈同族会社株式等・特定同族株式等についての相続税の納税猶予の適用に関する届出書」を相続人等の住所地を所轄する税務署に提出しているなど一定の要件を満たすときには、これらの株式等については、その被相続人に係る相続税の申告に際し、一定の数又は金額を限度として、この納税猶予の特例の適用を選択することができます。

なお、「特定受贈同族会社株式等」又は「特定同族株式等」の全部についてこの納税猶予の特例の適用を受けない場合には、これらの株式等だけでなく、相続又は遺贈により取得したこれらの株式等に係る会社と同一の会社の株式等についてもこの特例の適用を受けることはできま

せんで、ご注意ください。

- (注) 1 「特定受贈同族会社株式等」とは、贈与を受けた人（相続人等）が税務署に提出した「特定受贈同族会社株式等に係る届出書（平成21年改正前の租税特別措置法第69条の5第10項）」に記載された株式等をいいます。
- 2 「特定同族株式等」とは、次の i 及び ii の株式等をいいます。
- i 平成20年12月31日以前に相続時精算課税に係る贈与により取得した株式等（贈与税の申告書に平成21年改正前の租税特別措置法第70条の3の3又は第70条の3の4の規定の適用を受ける旨の記載があるものに限りです。）
- ii 平成21年改正前の租税特別措置法第70条の3の3第3項第1号ロに規定する選択年中における i の株式等の最初の相続時精算課税に係る贈与の日から同項第4号に規定する確認日（原則として、選択年の翌年3月15日から4年を経過する日をいいます。）までに被相続人から贈与により取得した i の株式等に係る会社と同一の会社の株式等（i の株式等を除きます。）
- 3 この納税猶予の特例の適用を受ける人を除き、「特定受贈同族会社株式等」について、この納税猶予の特例の適用を選択しない場合には、原則として、従前どおり、「特定受贈同族会社株式等に係る特定事業用資産の特例」（20ページの(6)参照）の規定を適用することができます。
- 4 「特定受贈同族会社株式等」又は「特定同族株式等」についてこの納税猶予の特例を適用する場合のその他の要件については税務署にお尋ねください。

(へ) 申告の手続

この特例の適用を受けるためには、**相続税の申告書を期限内に提出するとともに株式等納税猶予税額及び利子税の額に見合う担保（特例非上場株式等でなくても差し支えありません。）を提供**する必要があります。

- (注) 1 特例非上場株式等の全てを担保として提供した場合には、株式等納税猶予税額及び利子税の額に見合う担保の提供があったものとみなされます。
- 2 非上場会社の株式を担保として提供する場合には、その株式の株券を法務局（供託所）に供託し、法務局（供託所）から交付を受けた「供託書正本」を税務署に提出します。
- なお、株券が発行されていない場合には、次に掲げる書類を提出することにより、株券を発行することなく非上場会社の株式を担保として提供することができます。詳しくは税務署にお尋ねください。

株券が発行されていない場合の担保関係書類	
・ 相続人等が所有する非上場株式についての質権設定の承諾書	
・ 印鑑証明書（質権設定の承諾書に押印したもの）	
※ 質権設定後に、会社法第149条第1項の書面を提出する必要があります。	

(ト) 納税猶予期間中の手続

この特例の適用を受けている経営承継相続人等は、株式等納税猶予税額が免除されるまで又は株式等納税猶予税額の全部について納税の猶予が打ち切られるまでの間、**相続税の申告期限後5年間は毎年、5年経過後は3年ごとに、**引き続いてこの特例を受ける旨及び特例非上場株式等に係る会社の状況等に関する事項を記載した**届出書**（この届出書を「**継続届出書**」といいます。）を提出しなければなりません。

なお、**継続届出書**の提出がない場合には、原則として、この特例の適用が打ち切られ、株式等納税猶予税額と利子税を納付しなければなりません。

(チ) 株式等納税猶予税額の納付

① 株式等納税猶予税額を納付しなければならない場合

納税猶予を受けている相続税は、次の表に掲げる場合などに該当することとなったときは、その相続税額の全部又は一部を納付しなければなりません。この場合の納付期限及び次の表に掲げる場合以外で株式等納税猶予税額を納付しなければならない場合については税務署にお尋ねください。

(主な場合)

a	特例非上場株式等について譲渡等があった場合
b	申告期限後5年以内に経営承継相続人等が代表者でなくなった場合
c	申告期限後5年間の平均で、相続開始時の雇用の8割を維持できなかった場合
d	会社が資産管理会社に該当した場合

e	担保の全部又は一部に変更があったことなどにより、増担保又は担保の変更を求められた場合で、その求めに応じなかった場合
---	---

(注) cに該当することでその相続税額を納付することとなった場合において、納税猶予の期限までに金銭により一時に納付することが困難な事由があるなど、一定の要件を満たしているときには、申請により、延納又は物納が認められます。詳しくは税務署にお尋ねください。

② 利子税

29ページの①により納付する相続税額については、相続税の申告期限の翌日から納税猶予の期限までの期間（日数）に応じ、年3.6%の割合で利子税がかかります。

ただし、各年の特例基準割合（※）が7.3%に満たない場合には、その年中においては次の算式により計算した割合（0.1%未満の端数切捨て）が適用されます。

（算式）

$$3.6\% \times \frac{\text{特例基準割合（※）}}{7.3\%}$$

※ 特例基準割合

各年の前々年の10月から前年の9月までの各月における銀行の新規の短期貸出約定平均金利の合計を12で除して得た割合として各年の前年の12月15日までに財務大臣が告示する割合に、年1%の割合を加算した割合

③ 申告期限から5年経過後に株式等納税猶予税額を納付する場合の利子税の特例

相続税の申告期限から5年を経過した後に、29ページの①に該当（一定の事由に限りです。）し、株式等納税猶予税額の全部又は一部を納付するときには、申告期限の翌日から5年を経過する日までの期間の利子税の割合が年零パーセントに軽減されます。

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（贈与税の特例）

贈与税の申告において、会社の後継者が贈与を受けた一定の非上場株式等（一定の部分に限りです。）に対応する贈与税額を一定の要件の下に非上場株式等の贈与者が死亡する日等まで納税を猶予する特例です。この特例の適用を受けた非上場株式等は、原則として贈与者の死亡の際、受贈者が贈与者から相続や遺贈によって取得したものとみなされ、相続税の課税の対象とされ、その時に納税が猶予されていた贈与税額は免除されます。

なお、その際、「円滑化法の確認」を受け、一定の要件を満たす場合には、そのみなされた非上場株式等（一定の部分に限られます。）について非上場株式等の贈与者が死亡した場合の相続税の納税猶予及び免除（租税特別措置法第70条の7の4）の特例の適用を受けることができます。詳しくは次の（10）をご覧ください。

(注) 上記贈与税の特例の適用を受けた場合には、その特例の適用を受けた株式等と同一の会社の株式等で、贈与者の死亡に起因して実際に取得（相続・遺贈）したものについては、25ページの（9）の特例の適用を受けることはできません。

(10) 非上場株式等の贈与者が死亡した場合の相続税の納税猶予及び免除の特例（「申告書第8の2表、第8の2表の付表3、4、第8の5表」66ページ参照）

イ 特例のあらまし

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（上記参照）の適用を受ける株式等（株式又は出資をいいます。）は、その特例に係る贈与者の死亡の際、受贈者（「経営相続承継受贈者」といいます。）が贈与者から相続又は遺贈によって取得したものとみなされ、相続税の課税の対象とされます。その際、経済産業大臣又は都道府県知事の円滑化法の確認（注1）を受ける会社の株式等を相続又は遺贈により取得したものとみなされた経営相続承継受贈者がその会社を運営していく場合には、その経営相続承継受贈者が納付すべき相続税のうち、その株式等（一定の部分に限られます。33ページの（ハ）参照）に係る課税価格の80%に対応する相続税の納税が猶予されます（猶予される相続税を「株式等納税猶予税額」といいます。）。

この株式等納税猶予税額は、租税特別措置法第70条の7の4第12項の規定により準用する同法第70条の7の2第16項又は第17項に掲げる場合に該当したときは、その全部又は一部が免除されます。

なお、この特例は、被相続人から相続又は遺贈により取得をした株式等（租税特別措置法第70条の7の3第1項の規定により相続又は遺贈により取得したものとみなされたものを含みます。）に係

る会社の株式等について、この特例の適用を受けている他の経営相続承継受贈者又は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の適用を受けている経営承継受贈者若しくは非上場株式等についての相続税の納税猶予及び免除の特例（25ページの(9)参照）の適用を受けている経営承継相続人等がある場合（この特例の適用を受けようとする人が経営承継受贈者又は経営承継相続人等である場合を除きます。）には、適用を受けることはできません。

また、この特例の適用を受ける場合には、この特例の適用を受ける株式等に係る贈与者（先代経営者）から相続又は遺贈により取得した株式等（租税特別措置法第70条の7の3第1項の規定により相続又は遺贈により取得したものとみなされたものを含み、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の適用を受けた株式等と同じ会社の株式等に限ります。）については、非上場株式等についての相続税の納税猶予及び免除の特例の適用を受けることはできません。

この特例の概要は、上記のとおりですが、この特例の適用を受ける株式等が猶予継続贈与（注2）により取得したものである場合には、この「(10) 非上場株式等の贈与者が死亡した場合の相続税の納税猶予及び免除の特例」の説明と異なる点がありますので、詳しくは税務署にお尋ねください。

(注) 1 この特例の適用を受けるためには、中小企業における経営の承継の円滑化に関する法律（以下「円滑化法」といいます。）に基づき、会社が経済産業大臣又は都道府県知事の「円滑化法の確認」※を受ける必要があります。（平成29年4月1日以後は、「円滑化法の確認」は都道府県知事が行うこととされています。）

なお、「円滑化法の確認」※を受けるためには、原則として、相続開始後8か月以内にその申請を行う必要があります。この確認を受けるための具体的な要件や手続については、会社の主たる事務所が所在する都道府県の担当課にお尋ねください。担当課については、リーフレット「事業承継税制の適用を受けようとしている方又は事業承継税制の適用を受けている方へ」をご覧ください。

※ 「円滑化法の確認」とは、円滑化法施行規則第13条第1項の確認をいいます。

2 「猶予継続贈与」とは、非上場株式等についての相続税・贈与税の納税猶予及び免除の特例の適用を受けている非上場株式等が後継者に贈与され、その後継者が「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」の適用を受ける場合の贈与をいいます。

◎ 株式等納税猶予税額の全部又は一部が免除される主な場合

①	経営相続承継受贈者が死亡した場合
②	経営相続承継期間内に、経営相続承継受贈者が、身体障害等のやむを得ない理由により、この特例の適用を受けた株式等（「特例相続非上場株式等」といいます。）に係る会社の代表権を有しなくなった場合において、租税特別措置法第70条の7の4第12項の規定により準用する同法第70条の7の2第16項第2号の規定に基づき会社の後継者に贈与した場合
③	経営相続承継期間の末日の翌日以後に、経営相続承継受贈者が特例相続非上場株式等を租税特別措置法第70条の7の4第12項の規定により準用する同法第70条の7の2第16項第2号の規定に基づき会社の後継者に贈与した場合
④	経営相続承継期間の末日の翌日以後に、次に掲げるいずれかに該当した場合 イ 経営相続承継受贈者が特例相続非上場株式等に係る会社の株式等の全部を譲渡又は贈与（「譲渡等」といいます。）した場合（その経営相続承継受贈者と特別の関係がある者以外の一定の者に対して行う場合や民事再生法又は会社更生法の規定による認可を受けた計画（再生計画の認可の決定に準ずる一定の計画を含みます。）に基づき株式等を消却するために行う場合に限りします。） ロ 特例相続非上場株式等に係る会社が合併により消滅した場合で一定の場合 ハ 特例相続非上場株式等に係る会社が株式交換等により他の会社の株式交換完全子会社等となった場合で一定の場合
⑤	経営相続承継期間の末日の翌日以後に、特例相続非上場株式等に係る会社について破産手続開始の決定又は特別清算開始の命令があった場合
⑥	経営相続承継期間の末日の翌日以後に、特例相続非上場株式等に係る会社について民事再生法の規定による再生計画又は会社更生法の規定による更生計画の認可の決定があった場合（再生計画の認可の決定に準ずる一定の事実が生じた場合を含みます。）において会社の有する資産につき一定の評価が行われた場合

(注) 1 免除に際しては、①に該当することとなった日から6か月以内、②又は③に該当することとなった場合には、特例相続非上場株式等の贈与を受けた会社の後継者が非上場株式等についての贈与税の納税猶予及び免除（租税特別措置法第70条の7第1項）（30ページ参照）の特例の適用に係る贈与税の期限内申告書を提出した日から6か月以内、④又は⑤のいずれかに該当することとなった日から2か月以内、⑥に該当することとなった場合には、認可の決定があった日から2か月以内に一定の書類を税務署に提出する必要があります。なお、経営相続承継期間内にこれらの事由に該当した場合には円滑化法の報告が必

要な場合もありますので、詳しくは会社の主たる事務所が所在する都道府県の担当課にお尋ねください。

- 2 「経営相続承継期間」とは、相続又は遺贈により取得したとみなされた株式等についての租税特別措置法第70条の7第1項の規定の適用に係る贈与の日の属する年分の贈与税の申告書の提出期限の翌日から同日以後5年を経過する日までの間に、その贈与に係る贈与者に相続が開始した場合における、相続開始の日からその5年を経過する日までの期間をいいます。なお、「経営相続承継期間の末日」とは、その5年を経過する日をいいます。

- 3 「経営相続承継受贈者と特別の関係がある者」とは、経営相続承継受贈者の親族等と租税特別措置法施行令第40条の8の3第7項の規定により準用する同令第40条の8の2第11項に定める特別の関係がある者をいいます（次の（イ）及び（ロ）において同じです。）。

また、免除されるまでに、特例相続非上場株式等を譲渡するなど一定の場合には、株式等納税猶予税額の全部又は一部について納税の猶予が打ち切れ、その税額と利子税を納付しなければなりません。

ロ 特例を受けるための要件（91、92ページ参照）

この特例の適用を受けるためには、次の要件などを満たす必要があります。詳しくは税務署にお尋ねください。

（イ） 経営相続承継受贈者の要件

経営相続承継受贈者は、次のいずれにも該当する人であること。

①	相続開始の時に、会社の代表権を有していること
②	相続開始の時に、経営相続承継受贈者及び経営相続承継受贈者と特別の関係がある者がその会社の総議決権数の50%超の議決権を保有し、かつ、これらの者の中で経営相続承継受贈者が最も多くの議決権数を保有していること

（注）1 「代表権」には、制限が加えられたものを除きます。

- 2 「総議決権数」及び「議決権数」には、株主総会において議決権を行使できる事項の全部について制限された株式の数などは含まれません（次の（ロ）において同じです。）。

（ロ） 会社の要件

特例の対象となる会社は、次のいずれにも該当する会社であること。

①	「円滑化法の確認」を受けていること
②	相続開始の時に、常時使用する従業員の数が1人以上であること なお、特例の対象となる会社の特別関係会社（注1）が会社法第2条第2号に規定する外国会社に該当する場合（注2）には、常時使用する従業員の数が5人以上であること
③	資産管理会社（注3）に該当しないこと
④	非上場会社に該当すること（相続又は遺贈により取得したとみなされた株式等の「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」に係る贈与税の申告書の提出期限の翌日から同日以後5年を経過する日の翌日以後に贈与者が死亡した場合を除きます。）
⑤	風俗営業会社（注4）に該当しないこと
⑥	相続開始の日の属する事業年度の直前の事業年度における総収入金額（営業外収益及び特別利益以外のものに限り、）が零を超えること（注5）
⑦	経営相続承継受贈者以外の者が会社法第108条第1項第8号に掲げる事項について定めのある種類株式を保有していないこと
⑧	会社の特定特別関係会社（注6）が非上場会社に該当すること（相続又は遺贈により取得したとみなされた株式等の「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」に係る贈与税の申告書の提出期限の翌日から同日以後5年を経過する日の翌日以後に贈与者が死亡した場合を除きます。）
⑨	会社の特定特別関係会社（注6）が風俗営業会社に該当しないこと

（注）1 「特別関係会社」とは、租税特別措置法施行令第40条の8の3第4項の規定により準用する同令第40条の8の2第8項に規定する会社をいい、特例相続非上場株式等に係る会社、その会社の代表権を有する者やその会社の代表権を有する者の親族などが、総議決権数の50%を超える議決権数を保有する場合の会社（会社法第2条第2号に規定する外国会社を含みます。）をいいます。

- 2 会社又は会社との間に支配関係（会社が他の法人の発行済株式又は出資（他の法人が有する自己の株式等を除きます。）の総数又は総額の100分の50を超える数又は金額の株式等を直接又は間接に保有する関係として租税特別措置法施行令第40条の8第8項に定める関係をいいます。）がある法人がその特別関係会社の株式又は出資を有する場合に限り、

- 3 「資産管理会社」とは、租税特別措置法第70条の7第2項第8号又は第9号に規定する会社をいい、有価証券、自ら使用していない不動産（不動産の一部について現に自ら使用していない場合には、自ら使用していない部分に限り、）、現金・預貯金等（経営相続承継受贈者及び租税特別措置法施行令第40条の8の3第7項の規定により準用する同令第40条の8の2第11項に定める経営相続承継受

贈者と特別の関係がある者に対する貸付金、未収金及びその他これらに類する資産を含みます。)の特定の資産の保有割合が会社の貸借対照表に計上されている帳簿価額の総額の70%以上の会社や相続の開始の日の属する事業年度の直前の事業年度の開始の日から納税の猶予に係る期限が確定する日までに終了する事業年度の末日までの期間内のいずれかの事業年度におけるこれら特定の資産からの運用収入が総収入金額の75%以上の会社などをいいます。

なお、④相続開始の日まで引き続き3年以上にわたり、商品の販売や資産の貸付け（経営相続承継受贈者及び経営相続承継受贈者と特別の関係がある者に対する貸付けを除きます。）などの業務を行っていること、⑤相続開始の時において経営相続承継受贈者及び当該経営相続承継受贈者と生計を一にする親族以外の常時使用する従業員の数が5人以上であること、⑥相続開始の時においてその会社が⑥の常時使用する従業員が勤務している事務所、店舗、工場等を所有し又は賃借していること、など一定の要件を満たす場合には、資産管理会社に該当しません（以下、次ページの（へ）において同じです。）。

- 4 「風俗営業会社」とは、風俗営業等の規制及び業務の適正化等に関する法律第2条第5項に規定する性風俗関連特殊営業に該当する事業を営む会社をいいます。
- 5 相続開始の日がその相続開始の日の属する事業年度の末日である場合には、その相続開始の日の属する事業年度及びその事業年度の直前の事業年度における総収入金額が零を超える必要があります。
- 6 「特定特別関係会社」とは、租税特別措置法施行令第40条の8の3第5項の規定により準用する同令第40条の8の2第9項に規定する会社をいい、特例相続非上場株式等に係る会社、その会社の代表権を有する者やその会社の代表権を有する者と生計を一にする親族などが、総議決権数の50%を超える議決権数を保有する場合の会社（会社法第2条第2号に規定する外国会社を含みます。）をいいます。
- 7 災害等（租税特別措置法第70条の7の2第32項に規定する災害等をいいます。）が発生した日から同日以後1年を経過する日までの間に相続又は遺贈により取得をしたとみなされた特例相続非上場株式等に係る会社が租税特別措置法第70条の7の4第18項各号に掲げる場合に該当するときには、相続税の申告書に一定の書類を添付等することにより、③の要件が除かれます。

（ハ） 特例の対象となる株式等の数

この特例の対象となる株式等の数は、次の **a**、**b** の数を基に次の表の区分の場合に応じた数が限度となります（持分会社の場合も次の表に準じます。）。

「**a**」・・・ 相続開始の時における会社の発行済株式又は出資の総数又は総額

「**b**」・・・ 経営相続承継受贈者が特例対象贈与（注1）の直前において有していた会社の（非上場）株式等の数又は金額（特例対象贈与があった時から相続開始の直前までの間に特例受贈非上場株式等に係る会社の株式等の併合があったことその他の租税特別措置法施行規則第23条の12第1項に定める事由により特例受贈非上場株式等の数又は金額が増加又は減少している場合には、当該増加又は減少をした後の数又は金額に換算した数又は金額）

区 分	特例の対象となる株式等の限度数
特例受贈非上場株式等の特例対象贈与の直前において、経営相続承継受贈者が有していた会社の（非上場）株式等がある場合	$a \times \frac{2}{3} - b$
特例受贈非上場株式等の特例対象贈与の直前において、経営相続承継受贈者が有していた会社の（非上場）株式等がない場合	$a \times \frac{2}{3}$

（注）1 「特例対象贈与」とは、相続又は遺贈により取得したとみなされた株式等の「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」の適用に係る贈与をいいます。

2 「（非上場）株式等」又は「発行済株式等」は、議決権に制限のないものに限りします。

3 上記の $a \times \frac{2}{3}$ の計算において1株(円)未満の端数がある場合には、その端数を切り上げます。

（二） 申告の手続

この特例の適用を受けるためには、**相続税の申告書を期限内に提出**するとともに株式等納税猶予税額及び利子税の額に見合う**担保**（特例相続非上場株式等でなくても差し支えありません。）を**提供**する必要があります。

（注）1 特例相続非上場株式等の全てを担保として提供した場合には、株式等納税猶予税額及び利子税の額に見合う担保の提供があったものとみなされます。

2 非上場会社の株式を担保として提供する場合には、その株式の株券を法務局（供託所）に供託し、法務局（供託所）から交付を受けた「供託書正本」を税務署に提出します。

なお、株券が発行されていない場合には、次に掲げる書類を提出することにより、株券を発行することなく非上場会社の株式を担保として提供することができます。詳しくは税務署にお尋ねください。

株券が発行されていない場合の担保関係書類
・相続人等が所有する非上場株式についての質権設定の承諾書 ・印鑑証明書（質権設定の承諾書に押印したもの）
※ 質権設定後に、会社法第149条第1項の書面を提出する必要があります。

なお、相続又は遺贈により取得したとみなされた株式等に係る「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」に関する免除届出書については、その特例についての贈与者の死亡の日から10か月以内に経営相続承継受贈者の納税地を所轄する税務署に提出が必要です。

（ホ） 納税猶予期間中の手続

この特例の適用を受けている経営相続承継受贈者は、株式等納税猶予税額が免除されるまで又は株式等納税猶予税額の全部について納税の猶予が打ち切られるまでの間、**経営相続承継期間は毎年、経営相続承継期間経過後は3年ごとに**、引き続いてこの特例を受ける旨及び特例相続非上場株式等に係る会社の状況等に関する事項を記載した**届出書**（この届出書を「**継続届出書**」といいます。）を提出しなければなりません。

なお、継続届出書の提出がない場合には、原則として、この特例の適用が打ち切られ、株式等納税猶予税額と利子税を納付しなければなりません。

（ヘ） 株式等納税猶予税額の納付

① 株式等納税猶予税額を納付しなければならない場合

納税猶予を受けている相続税は、次の表に掲げる場合などに該当することとなったときは、その相続税額の全部又は一部を納付しなければなりません。この場合の納付期限及び次の表に掲げる場合以外で株式等納税猶予税額を納付しなければならない場合については税務署にお尋ねください。

（主な場合）

a	特例相続非上場株式等について譲渡等があった場合
b	経営相続承継期間内に経営相続承継受贈者が代表者でなくなった場合
c	相続又は遺贈により取得したとみなされた株式等についての租税特別措置法第70条の7第1項の規定の適用に係る贈与の日の属する年分の贈与税の申告期限後5年間の平均で、贈与時の雇用の8割を維持できなかった場合
d	会社が資産管理会社に該当した場合
e	担保の全部又は一部に変更があったことなどにより、増担保又は担保の変更を求められた場合で、その求めに応じなかった場合

（注） cに該当することでその相続税額を納付することとなった場合において、納税猶予の期限までに金銭により一時に納付することが困難な事由があるなど、一定の要件を満たしているときには、申請により、延納又は物納が認められます。詳しくは税務署にお尋ねください。

② 利子税

30ページを参照してください。

③ 申告期限から5年経過後に株式等納税猶予税額を納付する場合の利子税の特例

30ページを参照してください。

(注) 1 「特定森林経営計画」とは、市町村長等の認定を受けた森林法第11条第1項に規定する森林経営計画であって、次の要件の全てを満たすものをいいます。

イ 対象となる山林が同一の者により一体として整備することを相当とするものとして租税特別措置法施行規則第23条の8の4第6項に規定されるものであること。

ロ 森林経営計画に森林法第11条第3項に規定する事項（山林の経営の規模拡大の目標及びその目標を達成するために必要な作業路網の整備など）が記載されていること。

ハ イ及びロのほか、森林経営計画の内容が同一の者による効率的な山林の経営を実現するために必要とされる租税特別措置法施行規則第23条の8の4第7項に規定する要件を満たしていること。

2 「特例山林」とは、特例施業対象山林のうち次ページの（ハ）に掲げる要件を満たす山林をいいます。

3 「特例施業対象山林」とは、被相続人がその被相続人の相続開始の直前に有していた山林のうち相続開始の前に特定森林経営計画が定められている区域内に存するもの（森林の保健機能の増進に関する特別措置法第2条第2項第2号に規定する森林保健施設の整備に係る地区内に存するものを除きます。）であって、次の要件の全てを満たすものをいいます。

イ 被相続人又は被相続人からその有する山林の全部の経営の委託を受けた者により相続開始の直前まで引き続き特定森林経営計画に従って適正かつ確実に経営が行われてきた山林であること。

ロ 特定森林経営計画に記載されている山林のうち作業路網の整備を行う部分が、同一の者により一体として効率的な施業を行うことができるものとして租税特別措置法施行令第40条の7の4第4項に規定する要件を満たしていること。

ロ 特例を受けるための要件

この特例の適用を受けるためには、次の要件などを満たす必要があります。詳しくは税務署にお尋ねください。

（イ） 被相続人の要件

被相続人は、次の①から③までのいずれにも該当する人であること。

①	相続の開始の直前において特定森林経営計画が定められている区域内に存する山林（森林の保健機能の増進に関する特別措置法第2条第2項第2号に規定する森林保健施設の整備に係る地区内に存するものを除きます。）であって作業路網の整備を行う部分の面積の合計が100ha以上である山林を所有している人
②	次のイからハの事項についてその死亡の前に農林水産大臣の確認を受けていた人 イ 特定森林経営計画の達成のため必要な機械その他の設備を利用できること ロ 特定森林経営計画が定められている区域内に存する山林の全てについて、特定森林経営計画に従って適正かつ確実に経営及び作業路網の整備を行うものと認められること ハ 特定森林経営計画に従って山林の経営の規模拡大を行うものと認められること
③	特定森林経営計画に従って当初認定起算日から死亡の直前（その者が所有する山林の全部の経営をその者の推定相続人に委託をしているときは、その委託をした時の直前）まで継続してその有する租税特別措置法施行令第40条の7の4第1項第3号に規定する山林の経営を適正かつ確実にやってきた者として農林水産大臣の確認を受けてきた人

(注) 「当初認定起算日」とは、特定森林経営計画に係る被相続人（特定森林経営計画につき過去に森林法第17条第1項の規定の適用があった場合にあっては、最初の適用に係る認定所有者等）が市町村長等の認定を受けた特定森林経営計画（森林法第11条第3項に規定する事項が記載された最初のものに限ります。）の始期をいいます。

（ロ） 林業経営相続人の要件

林業経営相続人は、被相続人から相続又は遺贈によりその被相続人がその相続開始の直前に有していた全ての山林（特定森林経営計画が定められている区域内に存するものに限ります。）を取得した個人であって、次の①から③までのいずれにも該当する人であること。

①	相続開始の直前において、被相続人の推定相続人である人
②	相続開始の時から申告期限（申告期限までに経営承継相続人等が死亡した場合は、その死亡の日）まで引き続き相続又は遺贈により取得した山林（特定森林経営計画が定められている区域内に存するものに限ります。）の全てを有し、かつ、特定森林経営計画に従ってその経営を行っている人
③	特定森林経営計画に従って山林の全ての経営を適切かつ確実に行うものと認められる要件として租税特別措置法施行規則第23条の8の4第8項に規定する要件を満たしている人

(ハ) 特例山林の要件

特例山林は、林業経営相続人が自ら経営を行うものであって、次の①から③までのいずれにも該当するものであり、相続税の期限内申告書にこの特例の適用を受ける旨を記載したものであること。

①	特定森林経営計画において、作業路網の整備を行う山林として記載されている山林であること
②	都市計画法第7条第1項に規定する市街化区域内に所在する山林でないこと
③	立木にあっては、相続開始の日からその立木が森林法第10条の5第1項に規定する市町村森林整備計画に定める標準伐期齢（注1）に達する日までの期間が林業経営相続人の相続開始の時点における平均余命（注2）と30年のうちいずれか短い期間を超える場合におけるその立木であること

（注）1 森林法第10条の5第2項第5号の公益的機能別施業森林区域内に存する立木にあっては、租税特別措置法施行規則第23条の8の4第3項に規定する林齢をいいます。

2 平均余命とは、厚生労働省の作成に係る完全生命表に掲げる年齢及び性別に応じた平均余命（1年末満の端数を切り捨てた年数をいいます。）をいいます。

3 この特例は、相続税の申告書の提出期限までに相続又は遺贈により取得した山林（特定森林経営計画が定められている区域内に存するものに限ります。）の全部又は一部について遺産分割がされていない場合には適用できません。

(ニ) 申告の手続

この特例の適用を受けるためには、**相続税の申告書を期限内に提出**するとともに山林納税猶予税額及び利子税の額に見合う**担保**（特例山林でなくても差し支えありません。）を**提供**する必要があります。

なお、この特例は、租税特別措置法第69条の5第1項に規定する特定計画山林の特例（19ページ参照）の適用を受ける場合には適用することができません。

(ホ) 納税猶予期間中の手続

この特例の適用を受けている林業経営相続人は、山林納税猶予税額が免除されるまで又は山林納税猶予税額の全部について納税の猶予が打ち切られるまでの間、原則として、**施業整備期間**にあっては当初認定起算日から1年ごとに、**施業整備期間の末日の翌日から猶予中相続税額に相当する相続税の全部につき納税の猶予に係る期限が確定するまでの期間**にあってはその末日の翌日から3年を経過するごとに、引き続いてこの特例を受ける旨及び特例山林の経営に関する事項を記載した**届出書**（この届出書を「**継続届出書**」といいます。）を**提出**しなければなりません。

なお、**継続届出書**の提出がない場合には、原則として、この特例の適用が打ち切られ、山林納税猶予税額と利子税を納付しなければなりません。

（注）1 「施業整備期間」とは、当初認定起算日（36ページのロ（イ）の（注）参照）からその当初認定起算日以後10年を経過する日までの間にこの特例の適用に係る被相続人について相続が開始した場合における、その相続の開始の日の翌日からその10年を経過する日又はその相続に係る林業経営相続人の死亡の日のいずれか早い日までの期間をいいます。

2 「猶予中相続税額」とは、山林納税猶予税額から、既に確定した税額を除いた残額をいいます。

(ヘ) 山林納税猶予税額の納付

① 山林納税猶予税額を納付しなければならない場合

納税猶予を受けている相続税額は、次ページの表に掲げる場合に該当することとなったときは、その相続税額の全部又は一部を納付しなければなりません。この場合の納付期限については、税務署にお尋ねください。

(主な場合)

a	森林経営計画の認定が取り消された場合や、継続して認定を受けることができなかった場合 (例) イ 「山林経営の規模拡大に関する目標」や「作業路網の整備に関する一定の水準」を達成できなかった場合 ロ 山林の経営の全部又は一部を他の者に委託（租税特別措置法第70条の6の4第6項に規定する経営委託を除きます。）した場合 ハ 他の山林の所有者からの経営の委託（森林経営計画が所在する林班内の山林についての委託に限ります。）の申出を拒んだ場合 など
b	特定森林経営計画が定められている区域内に存する山林について伐採、造林又は作業路網の整備のいずれも行わない年があった場合
c	特例山林について、譲渡等又は路網未整備等があった場合 (注) 譲渡等とは、譲渡、贈与若しくは転用のほか、地上権、永小作権、使用貸借による権利若しくは賃借権の設定をいいます。 路網未整備等とは、作業路網の一部の整備が適正に行われていない場合又は一体的かつ効率的な経営に適さなくなった山林となった場合として租税特別措置法施行令第40条の7の4第13項に規定する場合をいいます。
d	特例山林に係る山林の経営を廃止した場合
e	所得税法第32条第1項に規定する山林所得に係る収入金額が0となった場合
f	この特例の適用を受けることをやめる旨を記載した届出書を提出した場合
g	継続届出書の提出がなかった場合

② 利子税

37ページの（へ）①により納付する相続税額については、相続税の申告期限の翌日から納税猶予の期限までの期間（日数）に応じ、年3.6%の割合で利子税がかかります。

ただし、各年の特例基準割合（※）が7.3%に満たない場合には、その年中においては次の算式により計算した割合（0.1%未満の端数切捨て）が適用されます。

（算式）

$$3.6\% \times \frac{\text{特例基準割合（※）}}{7.3\%}$$

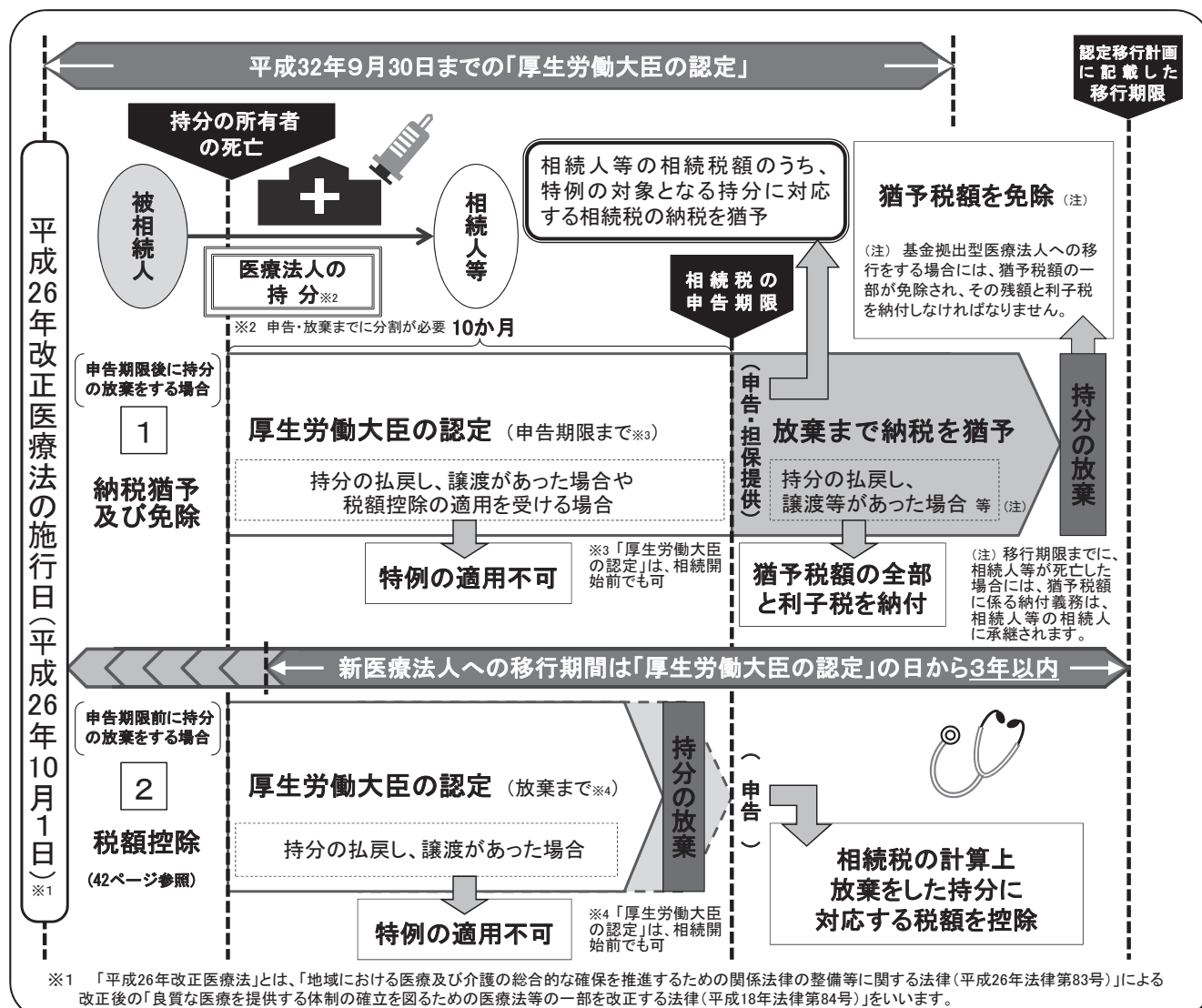
※ 特例基準割合

各年の前々年の10月から前年の9月までの各月における銀行の新規の短期貸出約定平均金利の合計を12で除して得た割合として各年の前年の12月15日までに財務大臣が告示する割合に、年1%の割合を加算した割合



(12) 医療法人の持分についての相続税の納税猶予及び免除・税額控除の特例（「申告書第8の4表、第8の4表の付表、第8の5表」参照）

特例の概要は、次の図のとおりです。



1 医療法人の持分についての相続税の納税猶予及び免除の特例

イ 特例のあらまし

相続人等が、医療法人の持分を被相続人から相続又は遺贈により取得した場合において、その医療法人が相続税の申告期限において認定医療法人であるときは、納付すべき相続税のうち、この特例の適用を受ける持分の価額に対応する相続税については、一定の要件を満たすことにより、認定移行計画に記載された移行期限まで、その納税が猶予されます（猶予される相続税額を「医療法人持分納税猶予税額」といいます。）。

この医療法人持分納税猶予税額は、次に掲げる場合に該当したときには、その全部又は一部が免除されます。

◎ 医療法人持分納税猶予税額が免除される場合

認定医療法人の認定移行計画に記載された移行期限までに、次の①又は②に掲げる場合に該当することとなったとき（一定の場合を除きます。）には、次に掲げる場合の区分に応じ、それぞれに掲げる金額に相当する相続税額は、届出書を提出することにより、免除されます。

区分	届出により免除される額
① 認定医療法人の持分の全てを放棄※1した場合	医療法人持分納税猶予税額（全額）
② 認定医療法人が基金拠出型医療法人への移行をする場合において、持分の一部を放棄※1し、その残余の部分をその基金拠出型医療法人の基金として拠出※2したとき	医療法人持分納税猶予税額から基金として拠出した額に対応する部分の金額を控除した残額

※ 1 厚生労働大臣が定める「出資持分の放棄申出書（医療法施行規則附則様式 7）」を認定医療法人に提出することにより放棄しなければなりません。

2 基金として拠出した額に対応する部分の医療法人持分納税猶予税額と利子税は免除されません。

また、相続開始の時から相続税の申告期限までの間に、次の①から③までのいずれかに該当する場合には、この特例の適用を受けることはできません。

①	医療法人の持分に基づき出資額に応じた払戻しを受けた場合
②	医療法人の持分の譲渡をした場合
③	認定医療法人の持分の全部又は一部を放棄し、「 医療法人の持分についての相続税の税額控除 」（42ページ）の適用を受ける場合

(注) 1 「医療法人」とは、良質な医療を提供する体制の確立を図るための医療法等の一部を改正する法律（平成18年法律第84号。以下「平成18年医療法等改正法」といいます。）附則第10条の2に規定する経過措置医療法人（平成19年4月1日前に設立された社団たる医療法人又は同日前に医療法第44条第1項の規定による認可の申請をし、同日以後に設立の認可を受けた社団たる医療法人であって、その定款に残余財産の帰属すべき者に関する規定を設けていないもの及び残余財産の帰属すべき者として同条第5項に規定する国若しくは地方公共団体又は厚生労働省令で定める一定の者以外の者を規定しているものをいいます。）をいいます。

2 「厚生労働大臣の認定」とは、平成18年医療法等改正法附則第10条の3第1項の規定による厚生労働大臣の認定をいいます。

3 「認定医療法人」とは、平成18年医療法等改正法附則第10条の4第1項に規定する認定医療法人であって、地域における医療及び介護の総合的な確保を推進するための関係法律の整備等に関する法律（平成26年法律第83号）附則第1条第2号に掲げる規定の施行の日（平成26年10月1日。以下「平成26年改正医療法施行日」といいます。）から平成32年9月30日までの間に厚生労働大臣の認定を受けた医療法人をいいます。

4 「認定移行計画」とは、平成18年医療法等改正法附則第10条の4第2項に規定する認定移行計画をいいます。

なお、認定移行計画に記載する平成18年医療法等改正法附則第10条の2に規定する新医療法人（社団たる医療法人であって、その定款に残余財産の帰属すべき者として医療法第44条第5項に規定する国若しくは地方公共団体又は厚生労働省令で定める一定の者を規定しているものをいいます。）への移行期限は、厚生労働大臣の認定の日から起算して3年を超えない範囲内のものであることが認定の要件となっています。

5 「基金拠出型医療法人」とは、平成18年医療法等改正法附則第10条の3第2項第1号ハに規定する基金拠出型医療法人をいいます。

ロ 特例を受けるための要件

この特例の適用を受けるためには、次の要件などを満たす必要があります。詳しくは税務署にお尋ねください。

（イ） 被相続人の要件

医療法人の持分を有していた人であること。

（ロ） 相続人等の要件

被相続人から相続又は遺贈により医療法人の持分を取得した人であること。

（ハ） 医療法人の持分の要件

相続税の申告期限において認定医療法人の持分（遺産分割されているものに限りません。）であって、相続税の期限内申告書にこの特例の適用を受ける旨を記載したものであること。

（二） 申告の手続

この特例の適用を受けるためには、**相続税の申告書を期限内に提出**するとともに、医療法人持分納税猶予税額及び利子税の額に見合う**担保**（この特例の適用を受ける認定医療法人の持分でなくても差し支えありません。）を**提供**する必要があります。

(注) 相続人等が、担保を提供する時において有している認定医療法人の持分の全てを担保として提供した場合には、医療法人持分納税猶予税額及び利子税の額に見合う担保の提供があったものとみなされます。その際の提出書類は次に掲げるとおりです。詳しくは税務署にお尋ねください。

認定医療法人の持分の全てを担保とする場合の担保関係書類
・ 相続人等が有する認定医療法人の持分についての質権設定の承諾書 ・ 印鑑証明書（質権設定の承諾書に押印したもの） ・ 特例の適用に係る認定医療法人が、相続人等が有する持分に質権を設定されることについて承諾した旨が記載された公正証書など、租税特別措置法施行規則第23条の12の4第1項第3号に規定する書類

ハ 医療法人持分納税猶予税額の納付

① 医療法人持分納税猶予税額を納付しなければならない場合

納税猶予を受けている相続税額は、次の表に掲げる場合に該当することとなったときは、その相続税額の全部又は一部を納付しなければなりません。この場合の納付期限については、税務署にお尋ねください。

◎ 医療法人持分納税猶予税額の全部確定

a	相続税の申告期限から認定医療法人の認定移行計画に記載された移行期限までの間に、認定医療法人の持分に基づき出資額に応じた払戻しを受けた場合
b	相続税の申告期限から認定医療法人の認定移行計画に記載された移行期限までの間に、認定医療法人の持分の譲渡をした場合
c	認定医療法人の認定移行計画に記載された移行期限までに、新医療法人への移行をしなかった場合
d	認定医療法人の認定移行計画について、厚生労働大臣の認定が取り消された場合
e	認定医療法人が解散をした場合（合併により消滅をする場合を除きます。）
f	認定医療法人が合併により消滅をした場合（合併により医療法人を設立する場合において相続人等が持分に代わる金銭その他の財産の交付を受けないときなど一定の場合を除きます。）

◎ 医療法人持分納税猶予税額の一部確定

認定医療法人が認定移行計画に記載された移行期限までに、基金拋出型医療法人への移行をする場合において、相続人等が認定医療法人の持分の一部を放棄し、その残余の部分を基金拋出型医療法人の基金として拋出したとき

② 利子税

上記①により納付する相続税額については、申告期限の翌日から納税猶予の期限までの期間（日数）に応じ、年6.6%の割合で利子税がかかります。

ただし、各年の特例基準割合（※）が7.3%に満たない場合には、その年中においては次の算式により計算した割合（0.1%未満の端数切捨て）になります。

（算式）

$$6.6\% \times \frac{\text{特例基準割合（※）}}{7.3\%}$$

※ 特例基準割合

各年の前々年の10月から前年の9月までの各月における銀行の新規の短期貸出約定平均金利の合計を12で除して得た割合として各年の前年の12月15日までに財務大臣が告示する割合に、年1%の割合を加算した割合

二 納付義務の承継

認定医療法人の認定移行計画に記載された移行期限までに、この特例の適用を受ける相続人等が死亡した場合には、その相続人等に係る医療法人持分納税猶予税額の納付義務は、その相続人等の相続人が承継することになります（死亡した相続人等に係る医療法人持分納税猶予税額は、免除されません。）。

2 医療法人の持分についての相続税の税額控除の特例

イ 特例のあらまし

相続人等が、被相続人から相続又は遺贈により医療法人の持分を取得した場合において、その医療法人が相続開始の時において認定医療法人（相続税の申告期限又は平成32年9月30日のいずれか早い日までに厚生労働大臣の認定を受けた医療法人を含みます。）であり、かつ、相続人等が相続開始の時から相続税の申告期限までの間に、認定医療法人の持分の全部又は一部を放棄したときは、その相続人等の相続税額から放棄相当相続税額を控除します（相続税額から控除する放棄相当相続税額を「医療法人持分税額控除額」といいます。）。

なお、相続開始の時から相続税の申告期限までの間に次の①又は②のいずれかに該当する場合には、この特例の適用を受けることはできません。

①	医療法人の持分に基づき出資額に応じた払戻しを受けた場合
②	医療法人の持分の譲渡をした場合

（注） 「医療法人持分税額控除額」とは、認定医療法人の持分の価額を相続人等に係る相続税の課税価格とみなして計算した金額のうち、その相続人等により放棄がされた部分に相当するものとして、次に掲げる場合に応じて計算した金額をいいます。

区 分		税額控除額
①	認定医療法人の持分の全てを放棄 ^{※1} した場合	医療法人持分納税猶予税額に相当する金額
②	認定医療法人が基金拋出型医療法人への移行をする場合において、持分の一部を放棄 ^{※1} し、その残余の部分とその基金拋出型医療法人の基金として拋出 ^{※2} したとき	医療法人持分納税猶予税額に相当する金額から基金として拋出した額に対応する部分の金額を控除した残額

※1 厚生労働大臣が定める「出資持分の放棄申出書」（医療法施行規則附則様式7）を認定医療法人に提出することにより放棄をしなければなりません。

2 基金として拋出した額に対応する部分の相続税額は税額控除の対象となりません。

ロ 特例を受けるための要件

この特例の適用を受けるためには、次の要件などを満たす必要があります。詳しくは税務署にお尋ねください。

（イ） 被相続人の要件

医療法人の持分を有していた人であること。

（ロ） 相続人等の要件

被相続人から相続又は遺贈により医療法人の持分を取得し、かつ、相続開始の時から相続税の申告期限までの間に認定医療法人の持分の全部又は一部を放棄した人であること。

（ハ） 医療法人の持分の要件

持分の放棄をした時において認定医療法人の持分（遺産分割されたものに限りません。）であって、相続税の期限内申告書にこの特例の適用を受ける旨を記載したものであること。

なお、厚生労働大臣の認定を受ける前に放棄をした持分については、この特例の適用を受けることはできません。

（ニ） 申告の手続

この特例の適用を受けるためには、**相続税の申告書を期限内に提出**する必要があります。

個人の死亡に伴い贈与又は遺贈があったものとみなされる場合の特例（贈与税の特例）

医療法人の持分を有する人の死亡に伴い、その医療法人の持分を有する他の人の持分の価額が増加し、相続税法第9条の規定の適用がある場合において、次の①又は②のいずれかの特例の適用を選択したとき（①の特例を選択する場合には、その医療法人が贈与税の申告期限において認定医療法人であるときに限ります。また、②の特例を選択する場合には、その医療法人の持分の放棄をするときに限ります。）は、その持分の価額の増加による経済的利益については、贈与（遺言により持分が放棄された場合であっても贈与）により取得されたものとみなされ、贈与税の課税価格に算入されます。

なお、その経済的利益については、相続開始前3年以内に贈与があった場合の4ページのハの規定の適用はされず、相続税の課税価格に加算されません。

（注） この特例は、次の①又は②のいずれかの特例の適用を受けることを選択した場合に限り、適用されます。

この場合、遺贈により取得したものとされる経済的利益は贈与により取得されたものとされ、死亡した人は「贈与者」と、死亡に伴い経済的利益を受けた他の人は「受贈者」として、次の①又は②の特例の適用を受けることができます。

① 医療法人の持分に係る経済的利益についての贈与税の納税猶予及び免除の特例（贈与税の特例）

認定医療法人の持分を有する人（贈与者）が、その持分の全部又は一部の放棄をしたことにより、その認定医療法人の持分を有する他の人（受贈者）に対して贈与税が課される場合において、その経済的利益の価額に対応する贈与税については、一定の要件を満たすことにより、認定移行計画に記載された移行期限まで、その納税が猶予されます。

また、認定移行計画に記載された移行期限までに、認定医療法人の持分の全部を放棄した場合や認定医療法人が基金拠出型医療法人への移行をした場合には、その放棄をした持分の額に対応する納税猶予分の贈与税が免除されます。

② 医療法人の持分に係る経済的利益についての贈与税の税額控除の特例（贈与税の特例）

認定医療法人の持分を有する人（贈与者）が、その持分の全部又は一部の放棄をしたことにより、その認定医療法人の持分を有する他の人（受贈者）に対して贈与税が課される場合において、その受贈者とその贈与者による放棄の時から贈与税の申告書の提出期限までの間に、その認定医療法人の持分の全部又は一部を放棄したときは、その受贈者の贈与税から放棄をした持分の額に相当する贈与税額を控除します。

5 相続税の申告期限前に災害により相続財産に被害を受けた場合には相続税が軽減されるのでしょうか

課税価格の計算の特例（建物・家庭用財産・自動車等の特例）

相続税の申告期限前に、相続や遺贈によって取得した財産が、災害により被害を受けた場合において、次のいずれかに該当するときは、相続税額の計算におけるその財産の価額は、被害を受けた部分の価額を控除した価額とすることができます。

なお、災害により被害を受けた場合の相続税の軽減の詳細につきましては、税務署にお尋ねください。

- ① 相続税の課税価格の計算の基礎となった財産の価額（債務控除後の価額）のうちに被害を受けた部分の価額の占める割合が10分の1以上であること。
- ② 相続税の課税価格の計算の基礎となった動産等の価額のうちに動産等について被害を受けた部分の価額の占める割合が10分の1以上であること。

（注） 動産等とは、動産（金銭及び有価証券を除きます。）、不動産（土地及び土地の上に存する権利を除きます。）及び立木をいいます。

国税庁ホームページ【www.nta.go.jp】では、東日本大震災により被害を受けられた方の申告・納税等に関する各種パンフレット、各種手続に使用する様式等を掲載しています。このほか、東日本大震災への対応（各府省庁等の震災関連情報）については、首相官邸ホームページ【www.kantei.go.jp/saigai】をご覧ください。

6 提出した申告書を訂正する必要がある場合は、どうすればよいのでしょうか

(1) 誤って申告した場合

相続税の申告書を提出した後で、計算誤りなど申告内容の誤りに気がついた場合には、次の方法により提出した申告書を訂正することができます。

イ 少なく申告した場合

相続税の課税価格や税額が少なかったときは、前に提出した相続税の申告書に記載した課税価格や税額を訂正するための修正申告書を提出することができます。

なお、修正申告書を提出された場合には、加算税及び延滞税がかかる場合がありますので、ご注意ください。

ロ 多く申告した場合

相続税の課税価格や税額が多すぎたときは、相続税の申告期限から一定の期間に限り、誤っていた課税価格や税額を正当な額に直すよう更正の請求をすることができます。詳しくは税務署にお尋ねください。

(2) 相続分などに異動を生じた場合

相続税の申告書を提出した後で、次のような事由が生じたため前に申告した税金が多すぎることとなったときは、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ます。

また、同じ事由で前に申告した税金が少なすぎることとなったときは、相続税の修正申告書を提出することができます。

- ① 未分割遺産について分割が行われたこと。
- ② 認知、相続の放棄の取消しなどの理由によって相続人に異動が生じたこと。
- ③ 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。
- ④ 遺贈に係る遺言書の発見、遺贈の放棄があったこと。

- ⑤ 一定の条件を付して物納が許可された場合（当該許可が取り消され又は取り消されることとなる場合に限り。）で物納に充てた財産について相続税法施行令第8条第1項の事情が生じたこと。
- ⑥ 相続若しくは遺贈又は贈与により取得した財産についての権利の帰属に関する訴えについての判決があったこと。
- ⑦ 民法第910条（相続の開始後に認知された者の価額の支払請求権）の規定による請求があったことにより弁済すべき額が確定したこと。
- ⑧ 条件付の遺贈について、条件が成就したこと。
- ⑨ 相続財産法人に係る財産の分与が行われたこと。
- ⑩ 相続税の申告期限後に遺産の分割が行われた場合で次の特例等の適用を受けられることとなったこと。
 - i 配偶者の税額軽減（10ページ参照）
 - ii 小規模宅地等の特例（15ページ参照）
 - iii 特定計画山林の特例（19ページ参照）
- ⑪ 国外転出時課税制度の納税猶予の特例の適用を受けている相続人又は適用を受けている者から納付の義務を承継した相続人が、納税猶予分の所得税を納付することとなったこと。

（参考）社会保障・税番号制度（マイナンバー制度）の導入に伴うマイナンバー（個人番号）の記載について

マイナンバー制度の導入により、平成28年1月1日以降に相続や遺贈によって財産を取得した人が、相続税の申告書を提出する場合は、申告書にマイナンバーを記載する必要があります。

また、マイナンバーを記載した申告書を提出する際は、税務署で本人確認（番号確認及び身元確認）を行うため、申告書に記載された各相続人等の本人確認書類（84ページ参照）の写しを添付する必要があります（各相続人等のうち税務署の窓口で申告書を提出する方は、ご自身の本人確認書類の写しの添付に代えて、本人確認書類を提示していただいても構いません。）。

Q&A 相続税の申告とマイナンバー制度について

問： 相続税の申告書は、相続人等が共同で作成して提出できる様式（連記式）となっており、これに基づきマイナンバーを記載した場合、他の相続人等へのマイナンバーの提供となり、番号法上の「特定個人情報の提供」の問題が生じるのではないのでしょうか。

答： 相続税の申告書の作成に当たり、複数の相続人等がそれぞれのマイナンバーを記載するために相続人等自身のマイナンバーを記載して申告書を他の相続人等に渡す行為は、番号法上の特定個人情報の提供には該当しません。