

テーマ : 生前贈与加算制度について

生前贈与と特別受益

- (1) 相続との関係では、生前贈与は相続分の先取りであって、法定相続人に対する生前贈与は特別受益に該当する。すなわち、まず遺産分割との関係では、生前贈与は「特別受益の持ち戻し」として相続財産に含むものとして、遺産総額が計算されたうえで遺産分割協議が行われることになる。また、遺留分との関係でも生前贈与は特別受益となり、遺留分侵害紛争においては、実務上、遺産総額に生前贈与を持ち戻して加算したうえで遺留分侵害額が算定される取扱いとなっている。
- (2) 以上のような取り扱いのうち、令和3年の民法(相続関係)改正によって、遺留分侵害額算定にあたっての持ち戻しの対象となる相続人に対する生前贈与は、相続発生前10年間に限定されることとなった(民法1044条3項)。なお、相続人以外の者に対する生前贈与は、従来どおり相続発生前1年間に侵害の対象となっている(同条1項)。

相続税と生前贈与

- ① 従来、税制上贈与は受贈者1人あたり年間110万円まで非課税とされ、相続税の計算に影響を与えることはなかった。そのため、特に代襲相続人の地位にある者などに対して、計画的に生前贈与を実行することは、極めて有効かつ合法的な相続税の節税手段となっていた。
- ② しかし、令和3年の税制改正によって「生前贈与加算制度」が導入され、相続発生前3年間の生前贈与は、贈与税の課税対象となっているかどうかにかかわらず、税制上、相続財産とみなされることとなった。すなわち、この期間の贈与を一旦相続財産として相続税を計算したうえで、当該相続税額から既に納付した贈与税があるときはこれを控除して相続税額が計算されることとなった。
- ③ さらに、本年の税制改正により、生前贈与の加算の対象期間は、令和9年以降令和13年にかけて、順次、3年から7年に延長されることとされている。これにより、税制上は、相続税と贈与税はほぼ一体化されることになり、生前贈与の相続税節税効果は著しく減殺されることとなった。

実務上の留意点

以上のような生前贈与加算制度は、相続発生直前の駆け込み贈与による相続税の節税を許さない趣旨であると言われているが、その対象は、相続人に対する贈与に限定されないことに注意する必要がある。即ち、第三者ないし代襲相続人の地位にある者(孫など)に対する贈与も加算制度の対象となり、相続に伴う遺贈として課税されるおそれがあるので、今後、生前贈与の実行については十分に注意する必要がある。

上記問題についての詳細のお問い合わせは当事務所までお願いいたします。

なお、アクトワンリーガルレポート vol.99 は、「人的資本の開示」(23C36)の予定(2023/3/1発行予定)としております。

以上