

相続人以外の親族に対する 特別の寄与料の請求権の創設

高橋 宏和 (たかはし ひろかず)

高橋宏和会計事務所
公認会計士・税理士



改正民法のうち相続について規定した部分（以下「相続法」と言う）の改正事項について、10月号では持戻し免除の意思表示の推定規定の創設が相続税申告に与える影響について理解を深めました。

本稿では、相続人以外の親族について相続人への特別寄与料の請求が認められることになったことが相続税申告に与える影響について理解を深めたいと思います。

〔質問1〕

相続法の改正によって創設された相続人以外の親族に認められた「特別寄与料」について、改正前から相続人に対して認められている「寄与分」との関連でその意味を教えてください。

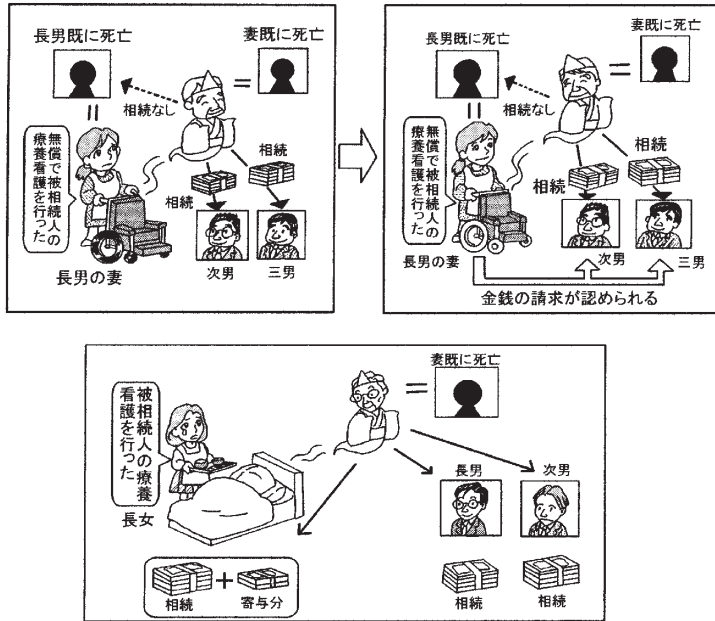
〔回答〕

改正相続法において相続人以外の親族が被相続人の資産の維持又は増加について特別の寄与をした場合に特別寄与者が各相続人に対してその寄与に応じた額の金銭（特別寄与料）の支払いを請求することが認められました（民法1050条）。

これとは別に改正前民法から存在する規定として法定相続人が被相続人の事業に関する労務の提供又は財産上の給付、被相続人の療養看護その他の方法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場合にはその寄与分として法定相続分とは別に相続財産を取得することが認められています（民法904条の2）。

改正前の民法においては被相続人の長男の配偶者や内縁関係の者等、相続人以外の親族が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場合に、法定相続人でないという形式的な理由により相続において何ら利益を得ることができない一方で相続人は、何ら貢献をしていない者であっても相続人であるというだけで相続財産の分配を受けられるため実質的な公平を欠くという問題が提起されていました。そのため、相続人以外の親族による貢献を考慮するための方法として相続人への特別寄与料の請求権が認められることになりました。



〔質問2〕

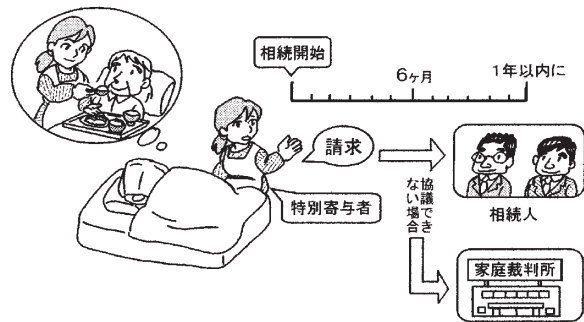
改正相続法において「特別寄与料」の請求が認められるために必要な条件について具体的に教えて下さい。

〔回答〕

改正相続法における「特別寄与料」が認められるためには特別寄与者は以下の①及び②の要件を満たしている必要があります。

- ① 被相続人の親族（6親等内の血族若しくは3親等内の姻族）であること（相続人、相続の放棄をした者及び相続欠格事由に該当又は排除により相続権を失った者を除く。）
- ② 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することにより、被相続人の財産の維持又は増加のために特別の寄与をしていること
この要件を満たした特別寄与者は、相続人に対してその特別の寄与に応じた特別寄与料の請求権が認められることとなります。その請求手続きについては原則として相続人と特別寄与者との間の協議によって決めることとなります。なお、当事者間の協議が調わない場合又は協議をすることができない場合は、特別寄与者は家庭裁判所に対し、協議に代わる処分を請求することができることとされています。この処分の請求ができる期間につ

いては、特別寄与者が相続の開始及び相続人を知った時から6カ月を経過するまで又は、相続開始から1年を経過するまでとされているので注意が必要です（民法1050条2項但書）。



〔質問3〕

相続人以外の親族が特別寄与料を請求した場合の相続税額の計算方法について教えて下さい。

〔回答〕

平成31年度税制改正により特別寄与料はみなし相続財産とされ、相続税の課税対象となりました。つまり特別寄与料というのは、相続財産ではありませんが、相続人ではない特別寄与者が相続人に対して金銭を請求する権利と言えます。そして、特別寄与者が支払いを受けるべき特別寄与料の額が確定した場合、特別寄与者は特別寄与料の額に

相当する金額を被相続人から遺贈により取得したものとみなされて相続税が計算されて、負担すべき相続税額が算出された場合には相続税の申告義務が発生することになります。この時、特別寄与者は特別寄与料の支払額が確定したことを知った日から10カ月以内に確定申告をしなければならないこととされました（相続税法29条1項）。なお、特別寄与者が特別寄与料を請求したことによる相続税の申告においては、特別寄与者は法定相続人ではないため、相続税の基礎控除や生命保険金等に係る相続人の人数に応じた非課税額の適用はありません。また、被相続人の一親等の血族及び配偶者以外の者であるため、受領した特別寄与料により相続税の総額を按分した金額に対して相続税の2割加算を適用した税額の納付が必要となります。

一方、特別寄与者に対して特別寄与料を支払うこととなった相続人においては、相続税の課税価格となる相続財産の額から支払うこととなる特別寄与料の額を控除して相続税額を計算することになります。また、相続税の申告期限が相続の開始を知った日の翌日から起算して10カ月以内であるのに対し、家庭裁判所に対する特別寄与料の処分の請求期限は相続開始の時から1年を経過した時までとされていることから、相続税の申告後において特別寄与料の金額の確定がされた場合を想定し、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カ月以内に更生の請求ができることとされました。なお、これらの取り扱いは特別寄与制度の施行日である令和元年7月1日以降に開始した相続において適用されます。

〔質問4〕

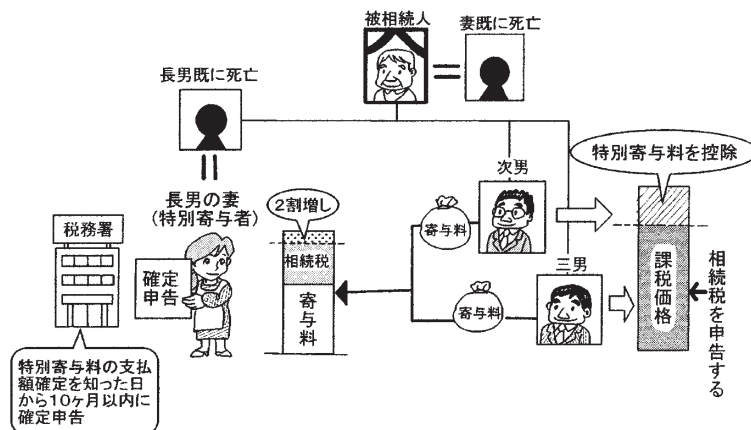
特別寄与者が特別寄与料を請求した場合の相続税の申告について具体的な計算事例を用いて教えて下さい。

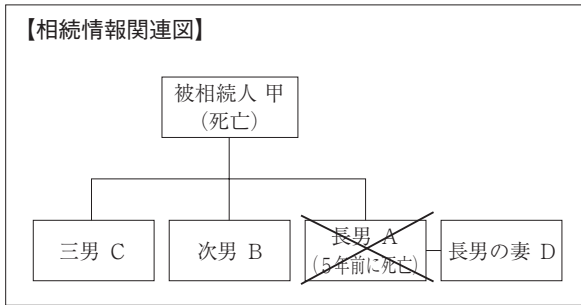
〔回答〕

【設例1】

被相続人甲は60年前に配偶者乙と結婚し、長男A、次男B、三男Cの三人の息子がいる。長男の妻Dは長男Aと30年前に結婚し、結婚当初から甲及び乙と同居していた。甲の妻乙は10年前に死亡したが、乙が死亡するまでの間、乙を療養看護していたのはDであった。乙が死亡してからすぐに甲も療養看護が必要な状態となったため、乙の時と同じようにDが甲の療養看護を行ってきた。次男B及び三男Cは遠方に住んでいることもあり、甲の療養看護を手伝うことは無く、全てDに任せている状態であった。長男Aは5年前に死亡しており、AとDの間に子はいなかった。生前の甲はDに感謝していたが、何ら遺言を残すこと無く死亡した。

相続開始時点で甲の財産は10,000万円（全て金融資産であった）存在し、Dは自己の甲に対する長年の無償による療養看護に応じた金額として次男Bと三男Cに1,000万円ずつ合計2,000万円の特別寄与料を請求し、次男Bと三男Cはこれを承諾した。





上記設例1のケースの場合、法定相続人は次男B及び三男Cの2名となります。Dからの特別寄与料の請求がなかった場合の相続税の計算は以下の表①の通りです。

次に、次男B及び三男Cから1,000万円ずつDに特別寄与料が支払われた場合の相続税申告額を計算すると以下の表②の通りです。

【表①特別寄与料の請求がなかった場合の相続税額の計算】

	B (次男)	C (三男)	合 計
① 相続財産	5,000万円	5,000万円	10,000万円
② 相続税の基礎控除 (3,000万円+600万円×2人)			▲4,200万円
③ 相続税額 (①-②) ÷ 2 × 15% - 50万円	385万円	385万円	770万円
④ 相続税申告納税額	385万円	385万円	770万円
⑤ 相続税控除後相続財産手取額 (①-③)	4,615万円	4,615万円	9,230万円

【表②：特別寄与料の支払いが行われた場合の相続税申告額】

	B (次男)	C (三男)	D (長男の妻)	合 計
① 相続財産	5,000万円	5,000万円	-	10,000万円
② 相続税の基礎控除 (3,000万円+600万円×2人)			-	▲4,200万円
③ 相続税額 (①-②) ÷ 2 × 15% - 50万円	385万円	385万円	-	770万円
④ 特別寄与料の精算額	▲1,000万円	▲1,000万円	2,000万円	-
⑤ 純相続財産取得額	4,000万円	4,000万円	2,000万円	10,000万円
⑥ 相続財産負担額 (③を⑤の割合で按分)	308万円	308万円	154万円	770万円
⑦ 相続税の2割加算	-	-	30.8万円	30.8万円
⑧ 相続税申告納税額 (⑥+⑦)	308万円	308万円	184.8万円	800.8万円
⑨ 相続税控除後相続財産手取額 (⑤-⑧)	3,692万円	3,692万円	1,815.2万円	9,199.2万円

特別寄与料の支払いがあった場合の相続税の計算において、特別寄与者であるDは特別寄与料の支払いが無かったものとして計算された相続税の総額のうち、特別寄与料の額が相続財産総額に占める割合に応じた金額に2割を加算した金額を申告納税することとなります。他方、特別寄与料の支払者である次男Bと三男Cは支払った特別寄与料の額を相続した財産から控除した額が相続財産総額に占める割合に応じて相続税を申告納税することとなります。この結果、相続税額の総額としては特別寄与者が負担する2割加算の分だけ納付する相続税が増額することとなりますが、特別寄与者Dは特別寄与料の支払いがなかった場合には相続から得られる財産がゼロであったことと比べると手取りで1,815.2万円の財産を得ることができ、これまでの療養看護の労力が報われる結果となったと言えます。

この度の相続法の改正により創設された特別寄与料の制度により、法定相続人でないために従前の寄与分の制度では考慮されることのなかった、相続人以外の親族による特別の寄与分について特別寄与料の請求が新たに発生することが想定されます。相続人への請求並びに裁判所への処分の請求等の事務や支払確定後の確定申告等についての定めを再確認し、請求漏れや相続税の確定申告漏れとならないように注意が必要です。

